

Fichte, Damian; Lemmer, Jens; Warneke, Matthias

Research Report

Die DSI-Steuerbremse: Zehn Maßnahmen zur Begrenzung der Belastungen

DSi Schrift, No. 3

Provided in Cooperation with:

DSi - Deutsches Steuerzahlerinstitut des Bundes der Steuerzahler e.V., Berlin

Suggested Citation: Fichte, Damian; Lemmer, Jens; Warneke, Matthias (2015) : Die DSI-Steuerbremse: Zehn Maßnahmen zur Begrenzung der Belastungen, DSi Schrift, No. 3, DSi - Deutsches Steuerzahlerinstitut des Bundes der Steuerzahler, Berlin

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/129728>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Die DSi-Steuerbremse

Zehn Maßnahmen zur Begrenzung der Belastungen

Deutsches Steuerzahlerinstitut des Bundes der Steuerzahler | Schrift 3

DSi

Die DSi-Steuerbremse

Zehn Maßnahmen zur Begrenzung der Belastungen

Die DSI-Steuerbremse

Zehn Maßnahmen zur Begrenzung der Belastungen

Deutsches Steuerzahlerinstitut
des Bundes der Steuerzahler e. V.
Berlin

Dezember 2015

Bearbeitung:

D. Fichte, J. Lemmer, M. Warneke

Herausgeber:

Deutsches Steuerzahlerinstitut
des Bundes der Steuerzahler e. V.

Französische Straße 9-12

Telefon 030 / 25 93 96-32

www.steuerzahlerinstitut.de

Druck: Bonner Universitätsdruckerei

ISSN 2197-6031

Geleitwort

Schon die alten Griechen verstanden die Mäßigung als eine der vier Grundtugenden. Dabei fällt die konkrete Übersetzung aus dem Altgriechischen in die deutsche Sprache schwer. Deshalb werden auch Begriffe wie Besonnenheit oder Beherrschung gerne genutzt. Im Grunde soll damit zum Ausdruck gebracht werden, dass sowohl das Übermaß als auch der Übermut gefährlich, wenn nicht sogar schädlich für eine Gesellschaft sind.

Mit der Einführung der Schuldenbremse in unsere Verfassung haben Bundestag und Bundesrat ein klares und unmissverständliches Zeichen gesetzt. Das Übermaß der staatlichen Verschuldung soll mit dieser Regelung beendet werden. Bis zu dieser Grundgesetzänderung hat sich Deutschland in einem ungekannten Tempo maßlos verschuldet. Nun gefährdet dieser Schuldenberg von über zwei Billionen Euro sowohl das politische und wirtschaftliche als auch das gesellschaftliche Leben. Die jungen Griechen kennen seit einigen Jahren eine solche Situation. Übermäßige Schulden bedrohen zudem auch die Demokratie, denn die Zinszahlungen rauben unseren Volksvertretern in den Parlamenten die freie Entscheidung über die Haushaltsmittel. Deshalb schützt diese Schuldenbremse auch unsere demokratische Grundordnung, wenn nicht sogar unsere Freiheit.

Zur Freiheit gehören aber auch mündige Bürger. Wenn nun viele Bürger mehr als die Hälfte ihres hart erarbeiteten Verdienstes an öffentliche Kassen abführen müssen, dann ist ihre Freiheit eingeschränkt. Aus meiner Sicht werden sie sogar unmündig. Seit Jahren müssen wir leider einen solchen Zustand beklagen, denn statistisch führen Bürger und Betriebe über 50 Prozent ihrer Verdienste pflichtgemäß an die öffentlichen Kassen ab.

Noch registrieren wir keine politischen Bestrebungen, dies nachhaltig zu ändern. Aber mittel- bis langfristig erwachsen aus dem

Übermaß der Belastung die gleichen Probleme wie aus dem Übermaß der Verschuldung. Deshalb benötigen wir analog zur Schuldenbremse auch eine Steuerbremse. Dabei soll es nicht um die große Reform gehen, sondern um zehn einzelne Maßnahmenbereiche, die zu einer Begrenzung der Belastung führen. Ähnlich wie bei der Schuldenbremse sind wir auch an dieser Stelle ein kritischer, aber auch konstruktiver Partner der Politik. Unsere Vorschläge sind alltagstauglich, praktikabel und politisch umsetzbar. Deshalb treten wir mit diesen Vorschlägen besonnen und entschlossen in die notwendige Diskussion ein, um die Demokratie und die Freiheit der Bürger zu wahren.

Reiner Holznagel

Präsident des Bundes der Steuerzahler Deutschland e. V.

Inhalt

I. Einleitung	1
II. Maßnahmen zur Begrenzung der Steuerbelastung	5
1. Begrenzung der Steuerarten und der Erhebungsdauer von Steuern.....	5
2. Indexierung des Einkommensteuertarifs	16
3. Begrenzung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage	25
4. Vermeidung der Steerkumulation.....	35
5. Anpassung der Steuerschätzung bzw. der mittelfristigen Finanzplanung	37
6. Abbau von Fehlanreizen zu Steuererhöhungen im Finanzausgleich	42
7. Direktdemokratische Entscheidungsverfahren	50
8. Fiskalischer Wettbewerb im Inland	59
9. Internationaler Steuerwettbewerb	67
10. Quasi-Steuern: verdeckte Zusatzlasten begrenzen...	79
III. Zusammenfassung und Fazit	87
Anhang: Entwurf eines Gesetzes zur dauerhaften Beseitigung der kalten Progression ab 2017	90
Literaturverzeichnis	106

Verzeichnis der Tabellen, Abbildungen und Kästen

Tabelle 1:	Beispiel für die Belastung eines Steuerzahlers durch die kalte Progression seit 2010 (Single, ohne Kinder).....	20
Tabelle 2:	Vergleich der aktuellen und inflationsangepassten Werte für ausgewählte Abzugsbeträge im Einkommensteuerrecht.....	28
Tabelle 3:	Fiktive Grunderwerbsteuerkraft im Länderfinanzausgleich im Jahr 2014	47
Tabelle 4:	Grunderwerbsteuersätze in den Ländern (Stand: 01.07.2015)	50
Tabelle 5:	Umsatzsteuersätze in den EU-Mitgliedstaaten in Prozent (Stand: 01.09.2015).....	72
Abbildung 1:	Berechnung der normierten Grunderwerbsteuereinnahmen gem. § 7 FAG.....	46
Kasten 1:	Der derzeitige Art. 106 Abs. 1-3 GG im Wortlaut.....	7
Kasten 2:	Kommunale Verbrauch- und Aufwandsteuern in Deutschland.....	12
Kasten 3:	Kalte Progression im weiteren Sinn bzw. realbedingte heimliche Steuererhöhungen	17
Kasten 4:	„Tarif auf Rädern“ – in der Sozialversicherung bereits bekannt	24
Kasten 5:	Der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“.....	38
Kasten 6:	Entwicklung der Grunderwerbsteuersätze	49
Kasten 7:	Steuerzahlerrevolte und „Proposition 13“	54
Kasten 8:	Steuerautonomie der deutschen Länder und Kommunen	64
Kasten 9:	Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage.....	73
Kasten 10:	EEG-Umlage	81

I. Einleitung

Seit 2009 ist die sogenannte Schuldenbremse im Grundgesetz verankert.¹ Dadurch wird ab 2016 die Möglichkeit des Bundes, neue Kredite aufzunehmen, auf 0,35 Prozent des Bruttoinlandsprodukts eingeschränkt. Für die Länder gilt ab 2020 sogar ein prinzipielles Neuverschuldungsverbot, wobei Ausnahmeregelungen für extreme Notsituationen existieren. Diese grundgesetzliche Begrenzung der Kreditaufnahme ist ein wichtiger Schritt zu einer soliden und nachhaltigen Haushaltsführung. Das Institut hatte frühzeitig für eine Schuldenbremse geworben, einen eigenen Reformvorschlag erarbeitet und die Reformdiskussion stets intensiv begleitet.²

Ob sich die Schuldenbremse auch und gerade in Krisenzeiten bewährt, bleibt abzuwarten. Bisher stellte sich diese Frage nicht – das Wirtschaftswachstum ist in Deutschland seit mehreren Jahren vergleichsweise robust. Das nominale Bruttoinlandsprodukt (BIP) ist im Zeitraum 2010-2014 von rund 2.580 Mrd. Euro auf rund 2.916 Mrd. Euro, d. h. um jährlich rund 3,1 Prozent, gewachsen.³ Die Steuerquellen sind entsprechend gesprudelt. Dieser Trend wird sich auch in den kommenden Jahren fortsetzen. Dieses Wachstum hat sich zum großen Glück der Regierungen bereits etwas auf die Verschuldungssituation ausgewirkt. Seit Einführung der Schuldenbremse sinkt die öffentliche Schuldenquote zumindest im Bereich der Kernhaushalte (Verschuldung von Bund, Ländern und Kommunen, gemessen am BIP). Die Schuldenquote gemäß dem Maastricht-Vertrag geht zumindest seit 2012 zurück.⁴ Allerdings erfolgt diese begrüßenswerte Konsolidierung überwiegend über die Einnahmenseite.

1 Siehe Art. 109 Abs. 2, Art. 115 Abs. 2 und Art. 143d Abs. 1 GG.

2 Siehe *KBI* (2006a); *KBI* (2009b); *KBI* (2011b).

3 Vgl. *Statistisches Bundesamt* (2015b).

4 Vgl. *Deutsche Bundesbank* (2015).

Die Steuerquote, also der Anteil der Steuereinnahmen am Bruttoinlandprodukt, lag gemäß Finanzstatistik im Jahr 2014 bei 22,07 Prozent.⁵ Sie wird bis zum Jahr 2020 auf voraussichtlich 22,41 Prozent steigen.⁶ Das wäre dann die höchste Steuerquote seit 1990.⁷ Es sind also die Steuerzahler, die ganz wesentlich zur Konsolidierung der öffentlichen Haushalte beitragen. Auf der Ausgabenseite unternimmt die öffentliche Hand weiterhin zu wenig und verlässt sich viel zu stark auf günstige Sondereffekte wie die aufgrund der anhaltenden Niedrigzinsphase massiv gefallenen Zinsausgaben. Ein ambitioniertes „Sparen für die Schuldenbremse“ findet also nicht statt. Dies kann nicht überraschen. Schließlich ist es politisch viel bequemer, einer verfassungsrechtlich gebotenen Schuldenbremse über die Einnahmenseite gerecht zu werden, als die staatlichen Ausgaben durch eine aktive Politik zu zügeln.

Dieses Grundproblem droht sich in Zukunft noch zu verschärfen. Denn die Kreditaufnahme als Finanzierungsmittel wird bald nur noch in Ausnahmefällen zur Verfügung stehen. Regierungsparteien, die die politische Auseinandersetzung über Einsparpotenziale scheuen, bleibt dann nur die Finanzierung der Ausgabenzuwächse durch zusätzliche Steuern oder andere Einnahmen. Es besteht daher die Gefahr, dass infolge der grundgesetzlichen Verschuldungsbegrenzung Belastungen nicht mehr wie früher in die Zukunft verschoben, sondern in die Gegenwart vorgezogen werden. Die Steuerbelastung droht dadurch noch weiter zu steigen. Dabei ist die Belastung in Deutschland auch im internationalen Vergleich bereits sehr hoch. So betrug 2014 die Belastung der Bruttoarbeitskosten mit direkten Lohnabzügen und einer pauschalisierten Umsatzsteuer bei ledigen Durchschnittsverdienern 53,1 Prozent. Allein die direkten Einkommensabzüge betragen 49,3 Prozent. Dies hat zur Folge, dass deutsche Arbeitnehmer

5 Vgl. *BMF* (2015c).

6 Vgl. *BMF* (2015c).

7 Vgl. *BMF* (2015d), S. 92

trotz sehr hoher Bruttoverdienste mit ihren Nettoverdiensten OECD-weit nur im Mittelfeld rangieren. So wendeten Arbeitgeber in Deutschland 2014 für (ledige) Durchschnittsverdiener die dritthöchsten Bruttoarbeitskosten innerhalb der 34 OECD-Länder auf, während das nach direkten Abzügen verbleibende Nettoeinkommen nur für Rang 12 reichte.⁸

Als Folge der Schuldenbremse darf es nicht zu weiter steigenden Belastungen kommen. Eine Haushaltskonsolidierung auf dem Rücken der Steuerzahler gilt es zu verhindern. Daher muss die Schuldenbremse durch eine Steuerbremse ergänzt werden. Nur in dieser Kombination entsteht ein institutioneller Rahmen, der die Politik systematisch und wirksam darin unterstützt, die staatlichen Ausgaben als Ursache übermäßiger Schulden- und Steuerlasten zu begrenzen.

In dieser Ausarbeitung soll eine solche Steuerbremse skizziert werden. Im Gegensatz zur Schuldenbremse geht es bei der Steuerbremse weniger um ergebnisbezogene, quantitative Ziele, wie etwa spezifische Vorgaben zur Höhe der Steuerlast, beispielsweise durch die Begrenzungen einzelner Steueraufkommen oder Steuersätze. Vielmehr liegt der Fokus auf der Einführung fiskalischer Restriktionen durch verfahrensmäßige Maßnahmen. Hierbei geht es um die Implementierung geeigneter Rahmenbedingungen und Regeln, die die Prozesse fiskalischer Entscheidungen ändern, ohne ein konkretes Ergebnis vorzugeben.⁹ Durch solche fiskalischen Restriktionen soll der politische Handlungsspielraum für Belastungsverschärfungen, der tendenziell zur Belastung der Bürger führt, beschränkt und folglich die Steuerbelastung begrenzt werden. Ein Beispiel dafür ist die regelgebundene Beseitigung der kalten Progression im Einkommensteuerrecht („Tarif

8 Vgl. *DSi* (2014b).

9 Zur Unterscheidung ergebnisbezogener und verfahrensmäßiger Regeln siehe *Buchanan* (1980); *Folkers* (1983).

auf Rädern“), die vom Institut seit langem empfohlen wird.¹⁰ Im Folgenden wird ein Maßnahmenbündel für insgesamt zehn Bereiche vorgestellt, dessen Umsetzung unterschiedlich lange Reformzeiträume erfordert. Jede dieser Einzelkomponenten kann für sich, insbesondere aber im Zusammenwirken mit den übrigen Komponenten eine wirksame „Steuerbremse“ bilden, die die bestehende Schuldenbremse sinnvoll ergänzt.

¹⁰ Siehe Kapitel II.2.

II. Maßnahmen zur Begrenzung der Steuerbelastung

1. Begrenzung der Steuerarten und der Erhebungsdauer von Steuern

Ausdrückliche Nennung aller zulässigen Steuerarten im Grundgesetz

Eine erwägenswerte Maßnahme zur Begrenzung der Steuerbelastung besteht in der Änderung des Artikels 106 Grundgesetz (GG). Die Absätze 1-3 des Art. 106 GG benennen diejenigen Steuern, die Bund und Länder erheben dürfen. Ausgenommen davon sind jedoch Verbrauch- und Verkehrssteuern, die bis auf einige wenige explizit benannte Steuerarten lediglich als Steuertyp erwähnt sind (siehe *Kasten 1*). Folglich dürfen Verbrauch- und Verkehrssteuern ohne eine Verfassungsänderung eingeführt werden.¹¹

Dass der Gesetzgeber die Steuerbelastung durch die Einführung neuer Verbrauch- und Verkehrssteuern erhöht, konnte in der jüngsten Vergangenheit immer wieder beobachtet werden. So wurden zum 1. Januar 2011 mit der Luftverkehrssteuer und der Kernbrennstoffsteuer gleich zwei neue Steuerarten auf einmal eingeführt. Seit 1. Juli 2012 ergänzt die neue Sportwettsteuer die bereits vorher erhobene Rennwett- und Lotteriesteuer. Zuvor wurden zum 1. Juli 2004 die – allerdings quantitativ unbedeutende – Alkopopsteuer und zum 1. April 1999 die Stromsteuer eingeführt.

Die Konkretisierung von Art. 106 GG durch ausdrückliche Nennung aller erhobenen Verbrauch- und Verkehrssteuern wäre daher ein geeignetes Mittel, um die Einführung neuer Steuern zu erschweren und somit die Steuerbelastung zu begrenzen.¹²

¹¹ Vgl. *KBI* (1992), S. 56.

¹² So bereits *KBI* (1992), S. 102ff. Längerfristig sollte jedoch erwogen werden, die speziellen Verbrauch- und Verkehrssteuern gänzlich abzuschaffen bzw. in die allgemeine Umsatzsteuer zu integrieren (siehe Kapitel II.4.).

Genauso wie bereits bei den Gemeinschaftssteuern praktiziert, bedürfte die Einführung neuer Verbrauch- und Verkehrsteuern dann nämlich einer Verfassungsänderung, die nur mit einer Zwei-Drittel-Mehrheit im Bundestag und Bundesrat beschlossen werden kann. In der Regel reicht somit eine Regierungsmehrheit nicht aus; vielmehr sind Stimmen der Opposition notwendig.¹³ Hinzu kommt, dass Verfassungsänderungen im Unterschied zu einfachgesetzlichen Maßnahmen in der Öffentlichkeit als gravierendere Eingriffe erachtet werden. Verfassungsänderungen entfalten somit einen stärkeren Rechtfertigungsdruck auf die Politik gegenüber dem Bürger. Die explizite Nennung aller Steuerarten im Grundgesetz wäre also eine recht hohe Hürde zur Einführung neuer Steuerarten und grundsätzlich eine geeignete Vorkehrung gegen Belastungsverschärfungen.¹⁴

Abgesehen vom Erfordernis, bestimmte Verbrauch- und Verkehrsteuern abzuschaffen, wären in Art. 106 Abs. 1 als Verbrauchsteuern des Bundes zu nennen: die Energiesteuer, die Tabaksteuer, die Branntweinsteuer, die Alkopopsteuer, die Schaumweinsteuer, die Zwischenerzeugnissteuer, die Kaffeesteuer, die Stromsteuer und die Kernbrennstoffsteuer. Als Verkehrssteuer wäre als Bundessteuer zusätzlich zur bereits im Gesetz aufgeführten Kraftfahrzeugsteuer die Luftverkehrssteuer zu nennen. Im zweiten Absatz des Art. 106 GG sollten die Verkehrssteuern der Länder explizit aufgelistet werden. Dazu gehören: die Grunderwerbsteuer, die Rennwett- und Lotteriesteuer sowie die Feuerschutzsteuer.

13 Die Stimmenmehrheit der Regierungskoalition aus CDU/CSU und SPD von rund 80 Prozent im Bundestag in der Legislaturperiode 2013-17 ist historisch eher selten. Zudem verfügt die große Koalition nicht über eine für Verfassungsänderungen ebenfalls erforderliche Zwei-Drittel-Mehrheit im Bundesrat.

14 Der Vorschlag von qualifizierten Mehrheiten für Politikentscheidungen, die das staatliche Budget betreffen, geht auf *Wicksell* (1896) zurück. Siehe auch *Folkers* (1983), S. 38f.

Kasten 1: Der derzeitige Art. 106 Abs. 1-3 GG im Wortlaut

- (1) Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der folgenden Steuern stehen dem Bund zu:
 1. die Zölle,
 2. die Verbrauchsteuern, soweit sie nicht nach Absatz 2 den Ländern, nach Absatz 3 Bund und Ländern gemeinsam oder nach Absatz 6 den Gemeinden zustehen,
 3. die Straßengüterverkehrssteuer, die Kraftfahrzeugsteuer und sonstige auf motorisierte Verkehrsmittel bezogene Verkehrssteuern,
 4. die Kapitalverkehrssteuern, die Versicherungsteuer und die Wechselsteuer,
 5. die einmaligen Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben,
 6. die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer,
 7. Abgaben im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften.
- (2) Das Aufkommen der folgenden Steuern steht den Ländern zu:
 1. die Vermögensteuer,
 2. die Erbschaftsteuer,
 3. die Verkehrssteuern, soweit sie nicht nach Absatz 1 dem Bund oder nach Absatz 3 Bund und Ländern gemeinsam zustehen,
 4. die Biersteuer,
 5. die Abgabe von Spielbanken.
- (3) Das Aufkommen der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer steht dem Bund und den Ländern gemeinsam zu (Gemeinschaftsteuern), soweit das Aufkommen der Einkommensteuer nicht nach Absatz 5 und das Aufkommen der Umsatzsteuer nicht nach Absatz 5a den Gemeinden zugewiesen wird. Am Aufkommen

der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer sind der Bund und die Länder je zur Hälfte beteiligt. Die Anteile von Bund und Ländern an der Umsatzsteuer werden durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, festgesetzt. Bei der Festsetzung ist von folgenden Grundsätzen auszugehen:

1. Im Rahmen der laufenden Einnahmen haben der Bund und die Länder gleichmäßig Anspruch auf Deckung ihrer notwendigen Ausgaben. Dabei ist der Umfang der Ausgaben unter Berücksichtigung einer mehrjährigen Finanzplanung zu ermitteln.
2. Die Deckungsbedürfnisse des Bundes und der Länder sind so aufeinander abzustimmen, daß ein billiger Ausgleich erzielt, eine Überbelastung der Steuerpflichtigen vermieden und die Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse im Bundesgebiet gewahrt wird.

Zusätzlich werden in die Festsetzung der Anteile von Bund und Ländern an der Umsatzsteuer Steuermindereinnahmen einbezogen, die den Ländern ab 1. Januar 1996 aus der Berücksichtigung von Kindern im Einkommensteuerrecht entstehen. Das Nähere bestimmt das Bundesgesetz nach Satz 3.

Streichung nicht mehr erhobener Steuerarten aus dem Grundgesetz

Ergänzend dazu sollte Art.106 GG um nicht mehr erhobene Steuerarten bereinigt werden.¹⁵ So werden die Straßengüterverkehrsteuer, Kapitalverkehrsteuer, Wechselsteuer sowie einmalige Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben¹⁶ immer noch in der

15 Vgl. *KBI* (1992), S. 98ff.

16 Zu diesen abgeschafften Steuern siehe *BMF* (2013), S. 149ff.

Finanzverfassung genannt, obwohl sie schon seit langem abgeschafft worden sind.

Ebenfalls zu streichen ist die Nennung der Vermögensteuer. Sie wird zwar seit dem 1. Januar 1997 nicht mehr erhoben, ihre Reaktivierung ist aber immer wieder Bestandteil steuerpolitischer Debatten. Dabei lässt sich eine Reaktivierung der Vermögensteuer nicht überzeugend rechtfertigen. Eine Vermögensteuer verstößt gegen die Steuergerechtigkeit, weil sie dasselbe Einkommen und damit dieselbe Leistungsfähigkeit zweimal belastet. Zudem führt die Vermögensteuer aufgrund großer Bewertungsschwierigkeiten und -willkürlichkeiten zu steuerlichen Ungleichbehandlungen und übermäßigen Steuervollzugskosten. Auch drohen durch eine zusätzliche Vermögensbesteuerung gesamtwirtschaftliche Nachteile. Besonders schwer wiegen jedoch die verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Vermögensteuer, die ihre Erhebung praktisch unmöglich machen.¹⁷ Aus diesen Gründen wäre es ein „Zeichen ökonomischer und rechtsstaatlicher Rationalität“¹⁸, die Vermögensteuer auch formalrechtlich aus dem Katalog der verfassungsrechtlich zulässigen Steuern gemäß Art. 106 GG zu streichen.¹⁹

Ausdrückliche Nennung der Anforderungen an die Ergänzungsabgabe im Grundgesetz

Der Bund ist kraft Grundgesetz befugt, eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer zu erheben.²⁰ Diese Möglichkeit zur Einführung einer Ergänzungsabgabe wurde 1955 ins Grundgesetz aufgenommen. Die Ergänzungsabgabe war damals als kurzfristiges Finanzierungsinstrument konzipiert und

17 Vgl. ausführlich und m. w. N. *DSi* (2013d), S. 326ff.

18 *Seer* (2015), Rz. 63.

19 So bereits *KBI* (1992), S. 103ff.; *KBI* (2003), S. 53.

20 Siehe Art. 105 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG.

sollte dazu dienen, vorübergehende Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken.²¹

Ergänzungsabgaben sind bereits mehrfach erhoben worden. Zwischen 1968 und 1974 gab es eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zwischen 1968 und 1976 eine Ergänzungsabgabe zur Körperschaftsteuer. Im Jahr 1991 wurde erstmals eine als Solidaritätszuschlag bezeichnete Ergänzungsabgabe beschlossen, deren Erhebung auf ein Jahr befristet war. Der im Jahr 1993 beschlossene Solidaritätszuschlag ist unbefristet und wird seit dem Jahr 1995 erhoben.²²

Die besonderen Anforderungen an eine Ergänzungsabgabe²³ sind derzeit nicht ausdrücklich im Grundgesetz enthalten. Dass die Abgabe nur kurzfristig und in außergewöhnlichen Haushaltssituationen erhoben werden darf, ist dem Verfassungstext nicht unmittelbar zu entnehmen. Die übermäßig lange Erhebungsdauer des Solidaritätszuschlags zeigt, dass die Politik dies genutzt hat, um sich – konträr zur Intention des Verfassungsgesetzgebers – Finanzmittel für dauerhaft bestehende Bedarfe zu beschaffen. Die allgemein gehaltene Formulierung im Grundgesetz erweist sich somit als Einfallstor für eine dauerhafte Mehrbelastung der Steuerzahler. Es ist daher erforderlich, die den Gesetzgeber beschränkenden Anforderungen an eine Ergänzungsabgabe möglichst präzise in den Verfassungstext einzufügen. Darüber hinaus könnte in Art. 106 GG festgelegt werden, dass die Erhebung auf höchstens vier Jahre zu begrenzen ist. Eine solche Regelung würde sicherstellen, dass innerhalb eines angemessenen Zeitraums jeder neu gewählte Bundestag überprüft, ob eine weitere Erhebung der Ergänzungsabgabe gerechtfertigt ist.²⁴

21 Vgl. *KBI* (2008), S. 8f.

22 Vgl. *KBI* (2008), S. 2; *BMF* (2013), S. 116f. und S. 151.

23 Siehe ausführlich *KBI* (2008), S. 6ff.; *DSi* (2013d), S. 128ff.

24 Siehe bereits *DSi* (2013d), S. 142.

Begrenzung der kommunalen Steuerfindung

Vor allem auf kommunaler Ebene werden kontinuierlich Versuche unternommen, neue Steuerarten einzuführen. Gemäß Art. 105 Abs. 2a GG haben die Bundesländer die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit diese nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. In der Regel wird dieses Recht in Kommunalabgabengesetzen an die Kommunen delegiert. Davon machten zahlreiche Gemeinden in den letzten Jahren Gebrauch, indem sie neue Steuerarten einführten, die das Steuerrecht komplizieren und zur steigenden Steuerbelastung beitragen.²⁵ Darüber hinaus werden wiederkehrend neue kommunale Steuern diskutiert.²⁶

Die kommunalen Verbrauch- und Aufwandsteuern dienen hauptsächlich dem fiskalischen Zweck. Mit ihrer Erhebung wollen die Gemeinden zusätzliche Einnahmequellen erschließen und ihre finanzielle Lage verbessern. Aufgrund ihres geringen Aufkommens sind sie jedoch als sogenannte Bagatellsteuern zu charakterisieren.²⁷ Die Vielzahl der unterschiedlichen Steuern (siehe *Kasten 2*) kompliziert das geltende Steuerrecht auf kommunaler Ebene. Zudem ist die Erhebung jeder Steuer mit einem speziellen Erhebungsaufwand verbunden, der die Verwaltungsausgaben unnötig erhöht.

Aus diesen Gründen sollte der Spielraum der Gemeinden, Bagatellsteuern zu erheben, begrenzt werden.²⁸ Auf die Erhebung von Bagatellsteuern sollte am besten grundsätzlich verzichtet

25 Seit 2003 erheben einige Kommunen die Sexsteuer, 2010 kamen die Betten- bzw. Übernachtungsteuer, 2013 die Pferdsteuer und 2014 die Wettbürosteuer als neue kommunale Steuerarten hinzu.

26 In jüngster Vergangenheit wurde die Einführung einer Funkmastensteuer, Solariumsteuer, Windradsteuer, Motorbootsteuer sowie Waffenbesitzsteuer erwogen.

27 Zu Bagatellsteuern siehe ausführlich *KBJ* (1980a). Siehe auch *DSi* (2013d), S. 311ff.

28 Vgl. *DSi* (2013d), S. 322f.

werden.²⁹ Hierbei könnte der Freistaat Bayern als Vorbild dienen, der in seinem Kommunalabgabengesetz die Erhebung bestimmter Bagatellsteuern, wie z. B. einer Getränke- und einer Vergnügungsteuer, untersagt hat.³⁰ Zumindest wäre zur Begrenzung der kommunalen Steuerfindung eine sogenannte „one-in-one-out“-Regel zu erwägen. Diese Regel verlangt von einer Kommune, die eine neue Steuer einführen will, dass sie dafür eine andere abschaffen muss.

Kasten 2: Kommunale Verbrauch- und Aufwandsteuern in Deutschland

Aktuell werden elf verschiedene kommunale Verbrauch- und Aufwandsteuern erhoben. Ihr Gesamtaufkommen betrug im Jahr 2014 rund 1,3 Mrd. Euro.³¹ Dies waren allerdings nur 0,2 Prozent der Gesamtsteuereinnahmen des Staates und 2,2 Prozent des Aufkommens aus Gemeindesteuern.

- Die *Hundesteuer* knüpft an den Besitz eines Hundes an und wird bereits seit Anfang des 19. Jahrhunderts erhoben. Ihr Aufkommen lag 2014 bei rund 309 Mio. Euro.
- Die *Pferdesteuer* wird als Pendant zur Hundesteuer erst seit 2013 von wenigen Kommunen erhoben. Zu ihrem Aufkommen gibt es keine amtlichen Angaben.
- Die *Jagd- und Fischereisteuer* knüpft an die Ausübung des Jagd- und des Fischereirechts an und wird seit 1919 erhoben. 2014 wurden mit der Steuer rund 10 Mio. Euro eingenommen.

29 Gleichwohl sollte der Gesetzgeber Rahmenbedingungen für eine nachhaltige Einnahmen- und Ausgabenstruktur der Gemeinden schaffen. Auf der Einnahmeseite ist die Gewerbesteuer durch ein kommunales Hebesatzrecht auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer und einen erhöhten Anteil an der Umsatzsteuer zu ersetzen (siehe *KBI* 2010 sowie Kapitel II.8). Auf der Ausgabenseite sollten entbehrliche kommunale Leistungen konsequent reduziert werden (siehe *KBI* 2011a, S. 64 ff.).

30 Vgl. Art. 3 Abs. 3 Bayerisches Kommunalabgabengesetz.

31 Vgl. *Statistisches Bundesamt* (2015a), S. 26f.

- Die *Schankerlaubnissteuer* knüpft an die Erlaubnis zum Betrieb einer Gastwirtschaft oder eines Kleinhandels mit Branntwein an. Sie wird seit 1906, mittlerweile aber nur noch in Rheinland-Pfalz, erhoben. Ihr Aufkommen lag 2014 bei 300.000 Euro.
- Die Übernachtungsteuer (auch Bettensteuer, City-Tax, Beherbergungs- oder Kulturförderabgabe genannt) wird seit 2010 auf privat veranlasste Übernachtungen in einem Beherbergungsbetrieb erhoben. Das Steueraufkommen betrug 2014 rund 53 Mio. Euro.
- Die *Zweitwohnungsteuer* wird seit 1972 auf die Nutzung einer Zweitwohnung oder eines Wohnwagens erhoben. Ihr Aufkommen betrug 2014 rund 119 Mio. Euro.
- Unter der Bezeichnung Vergnügungsteuer werden schließlich mehrere Steuerarten zusammengefasst: Die *Kinosteuer* wurde 1920 eingeführt; Steuergegenstand sind Filmveranstaltungen und -vorführungen. Die *Tanzsteuer* auf musikalische Veranstaltungen gewerblicher Art wurde ebenfalls 1920 eingeführt. Die *Spielautomatensteuer*, die die Aufstellung eines Spielautomaten als Steuergegenstand hat, gibt es seit 1955. Erst seit 2003 wird die *Sexsteuer* erhoben; Steuergegenstand sind sexuelle Vergnügungen und Handlungen gegen Entgelt sowie Sex- und Erotikmessen. Schließlich wird seit 2014 die *Wettbürosteuer* erhoben; Steuergegenstand ist das Vermitteln oder Veranstalten von Pferde- und Sportwetten in Einrichtungen, die neben der Annahme von Wettscheinen auch das Mitverfolgen von Wettergebnissen ermöglichen. Das gesamte Aufkommen aus diesen Steuern lag 2014 bei rund 784 Mio. Euro.

Steuergesetze mit Verfallsdatum / Berichtspflicht

Steuern werden zu bestimmten Zwecken bzw. zum Erreichen bestimmter Politikziele eingeführt. Ob das Ziel jemals erreicht wurde und die Steuer daher ihre ursprüngliche Rechtfertigung verloren hat und wieder abgeschafft werden kann, wird jedoch in der Regel nicht überprüft. Die Steuern werden auch dann stillschweigend weiter geduldet und erhoben, wenn der Einführungszweck teilweise oder sogar vollständig erfüllt worden ist.

Dafür gibt es im deutschen Steuerrecht einige Beispiele. So wurde die Schaumweinsteuer 1902 erstmals eingeführt, danach kurzzeitig abgeschafft und 1939 als Kriegszuschlag wiedereingeführt. Seitdem wurde sie jedoch nie ernsthaft in Frage gestellt und ist daher zu einem festen Bestandteil des deutschen Steuerrechts geworden, obwohl sie entbehrlich ist.³² Auch der Solidaritätszuschlag sollte als Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer nur vorübergehend zur Finanzierung der Belastungsspitzen infolge der deutschen Wiedervereinigung erhoben werden. Doch mittlerweile wird er schon im 21. Jahr erhoben, obwohl die Gründe, die zu seiner Einführung führten, so nicht mehr vorliegen. In der politischen Diskussion werden immer wieder neue Ideen aufgeworfen, den Solidaritätszuschlag für andere Zwecke umzuwidmen. Ein schrittweiser Abbau wird von der Bundesregierung indes erst nach 2019 in Erwägung gezogen. Da aber mittlerweile eine hinreichende Rechtfertigung für seine Weitererhebung fehlt, sollte der Solidaritätszuschlag bereits vor 2019 abgebaut werden.³³

Noch nicht so lange wie die beiden eben genannten Steuern existiert die Luftverkehrssteuer. Sie wurde zum 1. Januar 2011 eingeführt und sollte dem damals prognostizierten Rückgang der

32 Vgl. *DSi* (2013d), S. 315ff.

33 Vgl. ebd. S. 128ff.; *Lemmer/Holznapel* (2013).

Steuereinnahmen des Bundes entgegenwirken. Tatsächlich fielen die Steuereinnahmen des Bundes in den Jahren 2011-14 jeweils um 25-30 Mrd. Euro deutlich höher aus als prognostiziert. Der Luftverkehrsteuer hätte es also gar nicht bedurft. Hinzu kommt, dass sie mit einigen Nachteilen behaftet ist.³⁴ Dennoch wird sie weiterhin erhoben.

Um eine Dauerbelastung durch ungerechtfertigte Steuerarten zu verhindern, könnten Steuergesetze grundsätzlich befristet werden.³⁵ Bei der Einführung der Kernbrennstoffsteuer wurde dies bereits praktiziert, indem die Steuererhebung bis zum 31.12.2016 befristet wurde. Gegebenenfalls könnten Befristungen mit einer Evaluationspflicht der jeweiligen Vorschriften verbunden werden.³⁶ Das Parlament wäre somit verpflichtet, in regelmäßigen Abständen (z. B. einmal pro Legislaturperiode) über die Weitererhebung bestehender Steuern zu debattieren. Eine offene parlamentarische Auseinandersetzung würde die Politik dazu zwingen, die Erhebung von Steuern immer wieder zu überprüfen und gegenüber den Bürgern zu rechtfertigen. Eine solche Befristung muss nicht nur für neue Steuern bzw. Steuergesetze gelten, sondern kann auch grundsätzlich auf alle bestehenden Steuern ausgeweitet werden.

Alternativ sollte die Bundesregierung zumindest zu einer regelmäßigen Berichterstattung über die durch Bundesgesetze von Bund und Ländern bereits erhobenen Steuern verpflichtet werden. Eine solche Berichtspflicht könnte sich an den Steuerprogressions-, Existenzminimum- oder Subventionsbericht anleh-

34 Vgl. *DSi* (2013a).

35 Eine Befristung von Gesetzen wird in der Literatur unter dem Begriff „Sunset Legislation“ diskutiert. Für die Befristung von Bundesgesetzen, jedoch ohne explizit die Steuergesetze zu nennen, gibt es bereits einige Vorschläge (siehe *Jantz/Veit*, 2010).

36 Für Bundesgesetze existiert bereits eine Vorgabe, eine Befristung zu prüfen (siehe § 46 Abs. 1 Nr. 6 Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien). Der Nationale Normenkontrollrat darf zudem seit 2011 prüfen, ob der Gesetzgeber Erwägungen zur Befristungen und Evaluation von neuen Gesetzen korrekt durchgeführt hat (siehe § 4 Abs. 2 Nr. 3 Gesetz zur Einsetzung eines Nationalen Normenkontrollrates).

nen. Auch dies würde einen Rechtfertigungsdruck gegenüber den Steuerzahlern nach sich ziehen.

2. Indexierung des Einkommensteuertarifs³⁷

Der in Deutschland praktizierte progressive Einkommensteuertarif führt für den einzelnen Steuerzahler dazu, dass seine Steuerlast bei steigendem Einkommen automatisch prozentual stärker zunimmt als das Einkommen selbst. Dadurch wird ein immer größerer Teil des Einkommens durch die Steuer aufgezehrt; die Steuerlastquote steigt also an. Das ist finanzpolitisch gewollt, finanzwissenschaftlich aber nicht zwingend. Besonders problematisch wird es, wenn der Durchschnittssteuersatz des Einzelnen schon dann steigt, wenn sein Einkommenszuwachs nur die Inflation ausgleicht oder sogar unter der Preissteigerungsrate liegt, sodass das neue Einkommen sich real nicht erhöht oder sogar sinkt.³⁸ Der skizzierte Effekt steigender Durchschnittssteuersätze wird als „kalte Progression“ bzw. „heimliche Steuererhöhung“ bezeichnet.

Die inflationsbedingten heimlichen Steuererhöhungen entstehen also dann, wenn die Steuerlast bei einem erhöhten Nominaleinkommen, aber gleich gebliebenen oder sogar geringeren Realeinkommen steigt. Angenommen, die Einkommen der Bürger steigen in Höhe der Inflationsrate. Dann verfügen sie zwar über ein höheres Nominaleinkommen; real bleibt ihr Einkommen jedoch gleich. Weil das Einkommensteuerrecht sich aber nicht am Real-, sondern am Nominaleinkommen orientiert, steigt aufgrund der Tarifprogression die prozentuale Steuerlast der Bürger. Die kalte Progression führt zu einem dazu, dass der Anstieg der Nettoein-

37 Die Ausführungen in diesem Kapitel sind eine verkürzte und aktualisierte Fassung der Inhalte aus *DSi* (2014a).

38 Liegt der Einkommenszuwachs über der Inflationsrate, aber nicht höher als der durchschnittliche nominale Einkommenszuwachs aller Einkommensteuerzahler, tritt zudem das Problem der kalten Progression im weiteren Sinne auf (siehe Kasten 3).

kommen nach Steuern hinter dem Anstieg der Bruttoeinkommen zurückbleibt. Zum anderen führt sie zu einer absoluten Reduktion der realen Nettoeinkommen. Folglich können die Steuerzahler weniger Güter und Dienstleistungen konsumieren; ihr Wohlstand sinkt.

Kasten 3: Kalte Progression im weiteren Sinn bzw. realbedingte heimliche Steuererhöhungen

Streng genommen ist zwischen kalter Progression im engeren und im weiteren Sinne zu unterscheiden.³⁹ Die kalte Progression im engeren Sinne meint die soeben erläuterten inflationsbedingten heimlichen Steuererhöhungen. Die kalte Progression im weiteren Sinne bzw. die realbedingten heimlichen Steuererhöhungen gehen darüber hinaus. Maßstab ist hierfür nicht das Verbraucherpreiswachstum, sondern der durchschnittliche nominale Einkommenszuwachs der Steuerzahler.

Grundsätzlich drückt jede Tarifformel aus, welche Tarifbelastung für das gesamte Einkommensspektrum als angemessen betrachtet wird. Wenn nun in einer Volkswirtschaft der Einkommenszuwachs aller Steuerzahler als identisch unterstellt wird, bleibt die Position jedes Einzelnen innerhalb des Einkommensspektrums unverändert. Trotz des Einkommensanstiegs ist dann niemand im Vergleich zu anderen Steuerzahlern leistungsfähiger geworden. Dennoch muss beim geltenden Einkommensteuertarif jeder – falls der Gesetzgeber nicht regelmäßig tarifkorrigierend eingreift – einen höheren Durchschnittssteuersatz auf sein gestiegenes Nominaleinkommen entrichten. Durchschnittlich und sogar unterproportional steigende Einkommen werden dann mit höheren (Durchschnitts-) Steuersätzen belegt.

39 Siehe auch *Neumark* (1970), S. 181ff; *KBI* (1971), S. 135ff.

Sachgerecht wäre es jedoch, wenn lediglich für überproportionale Zuwächse des Einkommens höhere Durchschnittssteuersätze gelten würden, also für jene Steuerzahler, die aufgrund überdurchschnittlich gestiegener Leistungsfähigkeit innerhalb des Einkommensspektrums der Volkswirtschaft aufsteigen. Um dies sicherzustellen, um also realbedingte heimliche Steuererhöhungen auszuschalten, müsste die Tarifformel regelmäßig mit dem durchschnittlichen nominalen Einkommenszuwachs einer Volkswirtschaft indexiert werden.⁴⁰

Ausmaß der kalten Progression

Bei unverändertem Einkommensteuertarif und anhaltender Geldentwertung wird das Ausmaß der kalten Progression Jahr für Jahr größer. Der Einkommensteuertarif wurde indes letztmalig im Jahr 2010 durchgehend reformiert. Seither hat es in den Jahren 2013 bis 2015 jeweils lediglich Erhöhungen des Grundfreibetrags gegeben. Diese haben zwar die Belastung durch die kalte Progression begrenzt, jedoch nicht vollständig abgebaut. Zudem folgten sie anderen Notwendigkeiten, nämlich der Sicherstellung eines steuerfreien Existenzminimums. Daher sind seit 2010 Belastungen der Steuerzahler durch die kalte Progression entstanden, die zum größten Teil noch nicht ausgeglichen worden sind. Deshalb sollte das Jahr 2010 als Basisjahr für eine Reform zum Abbau der kalten Progression gewählt werden. Unter Berücksichtigung der zwischenzeitlichen Erhöhungen des Grundfreibetrags sowie der Entwicklung der Verbraucherpreise betrug im Zeitraum 2011 bis 2015 die Zusatzbelastung durch die kalte Progression bei der Einkommensteuer und dem Solidaritätszuschlag schätzungsweise insgesamt rund 31 Mrd. Euro. Angesichts dieses Reformdrucks

40 Vgl. ausführlich *DSi* (2013d), S. 56ff. Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich jedoch auf den ersten Reformschritt, den Abbau der kalten Progression im engeren Sinne bzw. der inflationsbedingten heimlichen Steuererhöhungen.

war es höchste Zeit, dass Mitte 2015 endlich ein Gesetz verabschiedet wurde, das die kalte Progression ab 2016 dämpft. Diese Einkommensteuerreform 2016 berücksichtigt zwar die Inflation der Jahre 2014 und 2015, nicht jedoch die in den Jahren 2011 bis 2013 aufgelaufene Geldentwertung.

Wie werden nun einzelne Steuerzahler derzeit durch die kalte Progression belastet? Die folgende Beispielrechnung zeigt exemplarisch, wie sich die Belastung durch die kalte Progression für den einzelnen Steuerzahler auswirkt (siehe *Tabelle 1*). Der Steuerzahler in unserem Beispiel hatte im Jahr 2010 ein zu versteuerndes Einkommen (zvE) in Höhe von 30.000 Euro. Sein Einkommen nach Steuern betrug 24.375 Euro. Bis 2015 stieg sein zvE lediglich in Höhe der Verbraucherpreisentwicklung, also insgesamt um sieben Prozent auf 32.093 Euro. Sein Einkommen nach Steuern stieg allerdings nur um 6,2 Prozent auf 25.887 Euro. Damit blieb sein Einkommenszuwachs nach Steuern hinter der Verbraucherpreisentwicklung zurück. Sein reales Einkommen nach Steuern sank um 0,7 Prozent. Ursächlich dafür ist die höhere Einkommensteuerbelastung bzw. sein persönlicher Durchschnittssteuersatz, der sich von 18,75 Prozent (2010) auf 19,34 Prozent (2015) erhöhte. Aufgrund der kalten Progression erleidet der Steuerzahler einen nominalen Einkommensverlust von 189 Euro.⁴¹ Inclusive des Solidaritätszuschlags beträgt der Verlust sogar 199 Euro. Im Übrigen wäre er noch viel größer ausgefallen, wenn nicht aufgrund verfassungsrechtlicher Vorgaben der steuerliche Grundfreibetrag von 8.004 Euro (2010) auf 8.472 Euro (2015) gestiegen wäre.

41 Zur Belastung einzelner Steuerzahler mit unterschiedlichen Einkommen durch die kalte Progression seit 1958 siehe *Boss/Müller/Schrinner* (2013).

Tabelle 1: Beispiel für die Belastung eines Steuerzahlers durch die kalte Progression seit 2010 (Single, ohne Kinder)

	2010	2015 (indexierter Tarif)	2015 (tatsächlicher Tarif)
zu versteuerndes Jahreseinkommen (zvE)	30.000 €	32.093 €	
Veränderung des zvE in Höhe der Verbraucherpreisentwicklung ggü. 2010		+ 7,0 %	
<i>reales zvE (in Preisen von 2010)</i>	<i>30.000 €</i>	<i>30.000 €</i>	
persönlicher Steuersatz (Durchschnittssteuersatz) nach jeweils geltendem Tarif	18,75 %	18,75 %	19,34 %
Einkommensteuer	5.625 €	6.017 €	6.206 €
Veränderung der Steuerlast ggü. 2010		+ 7,0 %	+ 10,3 %
zvE abzgl. Steuern	24.375 €	26.075 €	25.887 €
Anstieg des nominalen zvE abzgl. Steuern ggü. 2010		+ 7,0 %	+ 6,2 %
<i>reales zvE abzgl. Steuern</i>	<i>24.375 €</i>	<i>24.375 €</i>	<i>24.199 €</i>
<i>Rückgang des realen zvE abzgl. Steuern ggü. 2010</i>		0 %	- 0,7 %
Belastung durch kalte Progression nominal		0 €	189 €

Eigene Berechnung; gerundet.

Wesentliche Nachteile der kalten Progression

Die Belastung der Steuerzahler durch die kalte Progression verstößt gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip und damit gegen den Grundsatz der Steuergerechtigkeit. Das Leistungsfähigkeitsprinzip besagt, dass die einzelnen Steuerzahler nach ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zur Zahlung von Steuern herangezogen werden sollen. Als Hauptbestimmungsgröße der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gilt das Einkommen bzw. als konkreter Maßstab das verfügbare Einkommen.⁴² Wenn nun das Einkommen

⁴² Vgl. DSI (2013d), S. 9f.

der Bürger trotz nominaler Erhöhung real nicht steigt oder sogar sinkt, also die Kaufkraft des Einkommens gleich geblieben oder sogar gesunken ist, kann nicht von einer gestiegenen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ausgegangen werden. Dennoch wird den Bürgern im geltenden Einkommensteuerrecht eine höhere Leistungsfähigkeit unterstellt und ihnen eine höhere Steuerbelastung auferlegt. Da das Leistungsfähigkeitsprinzip aber „ein Real- und kein Nominalwertprinzip“⁴³ ist, verstößt die kalte Progression offensichtlich gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip und steht somit nicht mit einer gerechten Besteuerung im Einklang.⁴⁴

Infolge der kalten Progression erzielt der Staat also ungerechtfertigte übermäßige Steuermehreinnahmen. Steuermehreinnahmen wecken jedoch politische Begehrlichkeiten. Wie die Erfahrungen mit der Finanzpolitik in Deutschland zeigen, werden Steuermehreinnahmen in der Regel für Mehrausgaben verwendet.⁴⁵ Ebenfalls erhöht sich auf diese Weise – bei sonst gleich bleibenden Bedingungen – der Staatsanteil am Volkseinkommen, was negative Folgen für die Privatwirtschaft haben kann.⁴⁶ Die Belastung der Steuerzahler wird noch verschärft, wenn andere Steuerarten an der Einkommensteuerschuld als Bemessungsgrundlage anknüpfen. Dies ist im geltenden Steuerrecht beim Solidaritätszuschlag der Fall, für den die Einkommensteuerschuld des Steuerzahlers die Bemessungsgrundlage bildet. Somit werden die Mängel der Einkommensteuer durch den Solidaritätszuschlag noch verstärkt.⁴⁷ Die kalte Progression führt also nicht nur zu einer ungerechtfertigten Belastung der Steuerzahler mit der Einkommensteuer, sondern auch zu einer überhöhten Belastung mit dem Solidaritätszuschlag.⁴⁸

43 Hey (2015a), Rz. 65.

44 Vgl. Neumark (1970), S. 184; KBI (2002b), S. 18.

45 Siehe ausführlich KBI (2012). Vgl. bereits Neumark (1970), S. 182.

46 Vgl. DSi (2013d), S. 76f.

47 Siehe ebd., S. 134.

48 Vgl. mit Beispielrechnung DSi (2014a), S. 21f.

Darüber hinaus ist die kalte Progression verteilungspolitisch höchst problematisch, weil sie zu einer überproportionalen Belastung kleiner und mittlerer Einkommen führt.⁴⁹ Zudem entstehen die Steuererhöhungen infolge der kalten Progression ohne einen parlamentarischen Beschluss quasi heimlich. Dies widerspricht den Regelungen zur Entscheidungsfindung über Steuererhöhungen in einer parlamentarischen Demokratie.⁵⁰

Regelgebundener Abbau der kalten Progression international weit verbreitet

Anders als in Deutschland existieren im Ausland häufig verbindliche Regelungen zum Abbau der kalten Progression. Eine OECD-Studie aus dem Jahr 2008 kommt zu dem Ergebnis, dass 18 von damals 30 OECD-Staaten den Einkommensteuertarif regelmäßig an die Preisentwicklung anpassen.⁵¹ Bei genauerer Betrachtung der aktuellen Regelungen zeigt sich, dass zahlreiche Staaten den Einkommensteuertarif und wichtige einkommensteuerliche Abzugsbeträge *jedes Jahr* anpassen.⁵² Die Anpassung erfolgt dabei entweder an die allgemeine Preisentwicklung oder – wie in Schweden, Dänemark und Norwegen – an die durchschnittliche Lohnentwicklung. Des Weiteren ist in einigen Staaten eine gesetzliche Indexierung vorgesehen, sodass die Anpassung des Einkommensteuertarifs automatisch erfolgt und nur durch einen Parlamentsbeschluss unterbunden werden kann. Solche gesetzlichen Regelungen gibt es beispielsweise in der Schweiz, den USA, Kanada, Schweden, Großbritannien, Belgien, den Niederlanden und Dänemark. In der Schweiz ist der Grad der Regelbindung besonders hoch. Hier hat der Abbau der kalten Progression sogar Verfassungsrang. Insgesamt zeigt der Blick ins Ausland, dass eine Indexierung des Einkommensteuertarifs international weit verbreitet ist.

49 Vgl. mit Beispielrechnung und mit weiteren Nachweisen ebd., S. 20.

50 Vgl. ebd., S. 20f.

51 Vgl. OECD (2008), S. 56.

52 Vgl. Lemmer (2014), S. 872ff.; DSi (2014a), S. 35ff.

„Tarif auf Rädern“

Aufgrund der schwerwiegenden Nachteile ist es dringend geboten, die kalte Progression durch eine gesetzliche Regelung dauerhaft zu beseitigen. Wie dies im Einzelnen erfolgen sollte, zeigt der „Entwurf für ein Gesetz zum dauerhaften Abbau der kalten Progression“, den das DSI erarbeitet und erstmals im August 2014 vorgelegt hat.⁵³

Der Gesetzgeber hat zwar mittlerweile beschlossen, die in den Jahren 2014 und 2015 entstandenen Mehrbelastungen durch die kalte Progression abzubauen, indem zum 1. Januar 2016 die Tarifeckwerte angepasst werden, jedoch reicht dies nicht aus. Denn inflationsbedingte heimliche Steuererhöhungen sind seit der letzten durchgreifenden Tarifreform 2010 jedes Jahr aufgelaufen. Sie sollten vollständig ausgeglichen werden, indem die Tarifeckwerte für 2016 gemäß der Verbraucherpreisentwicklung seit 2010 angehoben werden.

Um die Belastung durch die kalte Progression dauerhaft zu verhindern, sollte der Gesetzgeber zur regelmäßigen Anpassung der Tarifeckwerte an die allgemeine Verbraucherpreisentwicklung („Tarif auf Rädern“) verpflichtet werden. Die Verpflichtung der Bundesregierung, alle zwei Jahre einen Bericht über die kalte Progression (Steuerprogressionsbericht) vorzulegen und auf Basis dessen eine Tarifänderung parlamentarisch zu prüfen,⁵⁴ ist zwar sinnvoll und zweifelsohne ein Schritt in die richtige Richtung, jedoch reicht auch dies nicht aus. Stattdessen sollten die Tarifeckwerte jedes Jahr gemäß der in der Herbstprojektion der Bundes-

53 Siehe Anhang für eine aktualisierte Fassung.

54 Der 17. Deutsche Bundestag hat in seiner 172. Sitzung am 29. März 2012 die folgende Entschließung angenommen: „Die Bundesregierung wird beauftragt, beginnend mit der 18. Legislaturperiode des Deutschen Bundestages, alle zwei Jahre jeweils zusammen mit dem Existenzminimumbericht einen Bericht über die Wirkung der kalten Progression im Verlauf des Einkommensteuertarifs (Steuerprogressionsbericht) vorzulegen. Die Entscheidung über Änderungen im Tarifverlauf obliegt dem Deutschen Bundestag.“ Vgl. *Deutscher Bundestag* (2012), S. 20277; *Bundesregierung* (2015b).

regierung veröffentlichten Inflationsprognose angepasst werden. Abweichungen von der Prognose sollten bei der turnusgemäßen Tarifierung im Folgejahr ausgeglichen werden.⁵⁵

Die Umsetzung der empfohlenen Gesetzesänderungen würde die kalte Progression dauerhaft aus dem Einkommensteuerrecht eliminieren und so die Steuerzahler vor inflationsbedingten heimlichen Steuererhöhungen schützen. Die Steuerbelastung könnte auf diese Weise wirksam begrenzt werden.

Um nicht nur inflations-, sondern auch realbedingte heimliche Steuererhöhungen dauerhaft zu vermeiden, müssten die Eckwerte des Einkommensteuertarifs langfristig sogar an die allgemeine nominale Einkommensentwicklung gekoppelt werden („Tarif auf Rädern“).⁵⁶ Eine solche Regelbindung sollte gesetzlich verankert werden. Als Vorbild könnte der geltende Mechanismus zur Anpassung der Beitragsbemessungsgrenzen in der Sozialversicherung dienen (siehe *Kasten 4*).

Kasten 4: „Tarif auf Rädern“ – in der Sozialversicherung bereits bekannt

In der gesetzlichen Sozialversicherung existiert bereits ein „Tarif auf Rädern“. Hier werden die einkommensbezogenen Sozialversicherungsbeiträge nur bis zu einer bestimmten Beitragsbemessungsgrenze erhoben. Beitragspflichtig ist somit nicht das gesamte Arbeitseinkommen des Versicherten, sondern der bis zur jeweiligen Beitragsbemessungsgrenze reichende Teil des Einkommens.

Ohne eine regelmäßige Anpassung der Beitragsbemessungsgrenzen würden die Einkommen der Versicherten aufgrund der allgemeinen Einkommensentwicklung schrittweise aus der

⁵⁵ Siehe ausführlich Anhang.

⁵⁶ Vgl. bereits *KBI* (2002b). Vgl. auch *Boss/Boss/Boss* (2008).

Beitragspflicht „herauswachsen“. Dies würde zum einen Finanzierungslücken bei den Sozialversicherungen verursachen, die nur durch Beitragssatzerhöhungen vermieden werden könnten. Zum anderen würde der Wert wichtiger Sozialversicherungsleistungen, deren Höhe einkommensabhängig ist (Rente, Arbeitslosengeld, Krankengeld), schrittweise reduziert.

Folglich ist gesetzlich eine Regelung verankert, die den Gesetzgeber jedes Jahr zur Anpassung der Beitragsbemessungsgrenzen an die allgemeine Lohn- und Gehaltsentwicklung verpflichtet.⁵⁷ Diese Anpassung erfolgt auf dem Verordnungswege.⁵⁸

3. Begrenzung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage

Zur Reduzierung der Steuerbelastung können auch die Steuerbemessungsgrundlagen, insbesondere die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer, verringert werden.⁵⁹ Eine solche Einschränkung der Bemessungsgrundlage darf jedoch nicht willkürlich, sondern muss unter Berücksichtigung der Besteuerungsgrundsätze erfolgen. Eine sachgerechte Begrenzung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage kann insbesondere durch eine konsequente Umsetzung des Nettoprinzips verwirklicht werden.

Eine gerechte Besteuerung erfordert eine Bemessungsgrundlage, die den Anforderungen des Leistungsfähigkeitsprinzips entspricht. Der konkrete Maßstab für eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ist dasjenige Einkommen des Steuerzahlers, das ihm zur eigenen und freien Verfügung steht. Deshalb sind alle zwangsläufigen Ausgaben, die das verfügbare Einkommen mindern, von der Besteuerung freizustellen, weil sie eben als nicht-

57 Siehe § 159 SGB VI und § 6 Abs. 6 und 7 SGB V.

58 Siehe zuletzt *Bundesregierung* (2014).

59 Vgl. *Folkers* (1983), S. 53ff.

disponible Einkommensbestandteile keine steuerliche Leistungsfähigkeit begründen. Dieser Grundsatz wird auch als Nettoprinzip bezeichnet und ist sowohl in der Steuerrechtswissenschaft als auch in der Rechtsprechung allgemein anerkannt.⁶⁰ Dem objektiven Nettoprinzip zufolge sind zwangsläufige Aufwendungen zur Einkommenserzielung nicht für die Steuerzahlung disponibel und müssen daher die Bemessungsgrundlage vermindern. Aus dem subjektiven Nettoprinzip folgt, dass auch unvermeidbare Aufwendungen für die eigene Existenzsicherung und den Unterhalt der Familienangehörigen von der Besteuerung freizustellen sind.⁶¹

Bisher beachtet der Gesetzgeber das Nettoprinzip nicht hinreichend. Das zeigt sich bei bestimmte Aufwendungen, die gemäß dem Nettoprinzip das zu versteuernde Einkommen eigentlich mindern müssten. Im Folgenden werden einige solcher Aufwendungen dargestellt. Sie sollten künftig das zu versteuernde Einkommen nicht mehr erhöhen, sondern abzugsfähig sein. Dies würde zum einen zu einer gerechteren Besteuerung und zum anderen zu einer niedrigeren Steuerbelastung beitragen.

Indexierung von Freibeträgen und Pauschalen

Eine Reform des Einkommensteuerrechts sollte sich nicht nur am Grundsatz der Steuergerechtigkeit, sondern auch am Grundsatz der Steuereinfachheit orientieren. Zur Vereinfachung der Steuererhebung können angemessene Pauschalierungs- und Freibetragsregelungen für abzugsfähige Aufwendungen gemäß dem Nettoprinzip beitragen. Diese machen Einzelnachweise entbehrlich und entlasten so Steuerzahler und Finanzverwaltung.

Im geltenden Einkommensteuerrecht sind zahlreiche Abzugsbeträge als Nominalbeträge fixiert. Bleiben sie unverändert, werden

60 Vgl. *Tipke* (2003), S. 762ff. und *Hey* (2015b), Rz. 54f.

61 Vgl. *Hey* (2015b), Rz. 70ff.

sie bei einem Preisniveauanstieg real entwertet. Genauso wie das Problem der kalten Progression im Einkommensteuertarif, verstößt auch diese reale Entwertung gegen den Grundsatz der Steuergerechtigkeit, weil dann zunehmend Einkommensteile besteuert werden, die keine Leistungsfähigkeit verkörpern. Entsprechend der Anpassung der Tarifeckwerte an die Verbraucherpreisentwicklung sollten daher auch die zur Wahrung des Nettoprinzips erforderlichen Abzugsbeträge indexiert werden.⁶²

Eine regelmäßige Anpassung findet derzeit nur beim Kinderfreibetrag statt. Er wird regelmäßig auf Grundlage des Existenzminimumberichts der Bundesregierung angepasst.⁶³ Andere Abzugsbeträge sind dagegen im Zeitverlauf teilweise deutlich entwertet worden. Beispielsweise wurde der Werbungskostenabzugsbetrag bei sonstigen Einkünften seit 1954 und der Behindertenpauschbetrag seit 1975 nicht mehr angepasst. Selbst der für die Masse der abhängig Beschäftigten relevante Arbeitnehmerpauschbetrag wurde seit 2011 nicht mehr erhöht (siehe *Tabelle 2*).⁶⁴

Um die einkommensteuerlichen Folgen der Geldentwertung vollständig zu eliminieren, bedarf es also auch einer regelmäßigen Anpassung von Abzugsbeträgen, die für eine zutreffende Ermittlung der Bemessungsgrundlage erforderlich sind. Der Gesetzgeber sollte zumindest zu einer regelmäßigen Prüfung aller einkommensteuerrechtlichen Abzugsbeträge verpflichtet werden.

62 Siehe bereits *DSi* (2014a), S. 51f; *Broer* (2012); *Djanami/Grossmann* (2015). Eine solche Indexierung ist allerdings nur dann gerechtfertigt, wenn der Abzugsbetrag nicht höher als erforderlich bemessen ist.

63 Siehe zuletzt *Bundesregierung* (2015a).

64 Siehe auch *BdSt* (2014), S. 6ff.

Tabelle 2: Vergleich der aktuellen und inflationsangepassten Werte für ausgewählte Abzugsbeträge im Einkommensteuerrecht⁶⁵

Abzugsbetrag im EStG	aktueller Wert	letzte Anpassung	inflationsbereinigter Wert
Häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Nr. 6 Buchst. b)	1.250 Euro/Jahr	1996	1.657 Euro/Jahr
Geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Abs. 2 und Abs. 2a)	410 Euro je WG	1965	1.589 Euro/Jahr
Sachbezugsgrenze (§ 8 Abs. 2 S. 11)	44 Euro/Monat	2004	52 Euro/Monat
Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 4)	0,30 Euro/km	2004	0,36 Euro/km
Arbeitnehmer-Pauschbetrag (§ 9a S. 1 Nr. 1 Buchst. a)	1.000 Euro/Jahr	2011	1.067 Euro/Jahr
Werbungskostenpauschbetrag bei sonstigen Einkünften, z. B. Renten (§ 9a S. 1 Nr. 3)	102 Euro/Jahr	1955	477 Euro/Jahr
Sonderausgabenpauschbetrag (§ 10c)	36 Euro/Jahr	2002	44 Euro/Jahr
Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Abs. 9)	801 Euro/Jahr	2009	866 Euro/Jahr
Ausbildungsfreibetrag für ein auswärtig untergebrachtes volljähriges Kind (§ 33a Abs. 2)	924 Euro/Jahr	2004	1.099 Euro/Jahr
Behindertenpauschbetrag (§ 33b Abs. 3)	310 Euro – 3.700 Euro/Jahr	1975	813 – 9.705 Euro/Jahr

Eigene Berechnungen mit Inflationsraten bis einschließlich 2015.

65 Die Ermittlung der inflationsbereinigten Werte erfolgt anhand des Verbraucherpreisindex (VPI). Für Zeiträume, die der VPI nicht abdeckt, wird ersatzweise der Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte herangezogen.

Beiträge zur Arbeitslosenversicherung

Unter den sogenannten Sonderausgaben kommt den Vorsorgeaufwendungen⁶⁶ besondere Bedeutung zu. Die meisten Bürger sind dem gesetzlichen Zwang unterworfen, Vorsorgeaufwendungen in Form von Beiträgen an die gesetzliche Sozialversicherung zu erbringen.⁶⁷ Aber auch für die anderen Bürger besteht ein faktischer Zwang, in ähnlicher Weise Vorsorge zu treffen. Seit 2010 dürfen die Beiträge zur Krankenversicherung in dem Umfang als Sonderausgaben angesetzt werden, indem sie den gesetzlichen Leistungen der Pflichtversicherung bzw. dem sogenannten Basis-Krankenversicherungsschutz der privaten Krankenversicherung entsprechen. Die Beiträge zur Pflegeversicherung dürfen hingegen in voller tatsächlich geleisteter Höhe angesetzt werden. Vorausgegangen ist eine Entscheidung des BVerfG, das vorgegeben hat, den existenznotwendigen Vorsorgeaufwand für die Kranken- und Pflegeversicherung von der Einkommensteuer zu verschonen.⁶⁸

Beiträge zu anderen Versicherungen, wie z. B. der Arbeitslosen-, Unfall- oder Haftpflichtversicherung, dürfen jedoch nur bis zu einem Höchstbetrag von 2.800 Euro bzw. 1.900 Euro berücksichtigt werden, soweit diese Höchstbeträge nicht schon durch den Abzug der Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge ausgeschöpft sind.⁶⁹ Dies bedeutet, dass Steuerzahler mit geleisteten Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen von über 2.800 Euro bzw. 1.900 Euro keine weiteren Aufwendungen für andere Versicherungen absetzen dürfen. Doch zumindest die Beiträge zur Arbeitslosenversicherung sind offensichtlich zwangsläufige Aufwendungen, die das verfügbare Einkommen mindern. Daher ist

66 Siehe § 10 Abs. 1 Nr. 2 bis 3a EStG.

67 Hierunter fallen Beiträge zur gesetzlichen Renten-, Kranken-, Arbeitslosen- und Pflegeversicherung.

68 Siehe BVerfG, 2 BvL 1/06 vom 13.2.2008.

69 Siehe § 10 Abs. 4 EStG.

es erforderlich, auch einen Sonderausgabenabzug für Arbeitslosenversicherungsbeiträge in voller tatsächlich geleisteter Höhe zuzulassen.⁷⁰

Steuerberatungskosten

Der Sonderausgabenabzug von Steuerberatungskosten ist zum Jahr 2006 aus fiskalischen Gründen abgeschafft worden.⁷¹ Steuerberatungskosten sollten jedoch wieder als Sonderausgaben geltend gemacht werden dürfen. Dies ergibt sich schon allein aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip. Bei Steuerberatungskosten handelt es sich nämlich insoweit um zwangsläufige Aufwendungen, die das verfügbare Einkommen mindern, als der durchschnittliche Steuerzahler aufgrund der komplexen steuerlichen Normen kaum in der Lage ist, seine Steuerpflicht vorschriftsmäßig wahrzunehmen, ohne auf fachkundige Hilfe zurückzugreifen.⁷² Der Sonderausgabenabzug von Steuerberatungskosten würde zudem zur Steuervereinfachung beitragen. Für den Steuerzahler bedeutet der Rückgriff auf externen Sachverstand nämlich eine spürbare Entlastung und auch die Finanzverwaltung profitiert von einer ordnungsgemäß und vollständig ausgefüllten Steuererklärung.

Ausbildungskosten

Gegen das objektive Nettoprinzip verstößt auch die einkommensteuerrechtliche Nichtanerkennung der Kosten einer ersten Berufsausbildung sowie eines Erststudiums als Werbungskosten. Derzeit werden solche Kosten lediglich begrenzt als Sonderausgaben anerkannt. Hingegen können Kosten für ein zweites Studium, ein duales Studium oder Ausbildungskosten, die im Rahmen eines Berufsausbildungsverhältnisses entstehen, als Werbungs-

70 Vgl. *KBI* (2009a), S. 17f.

71 Vgl. *Fractionen der CDU/CSU und SPD* (2005), S. 1.

72 Vgl. *KBI* (1996), S. 97 f.; *Hey* (2015b), Rz. 714.

kosten geltend gemacht werden.⁷³ Dem objektiven Nettoprinzip folgend, sind Kosten einer Erstausbildung jedoch vorab entstandene Erwerbsaufwendungen. Die Erstausbildung ist eine notwendige Voraussetzung für eine spätere Berufstätigkeit. Daher dienen entsprechende Kosten der Erzielung einkommensteuerpflichtiger Einkünfte und sollten im Einkommensteuerrecht als Werbungskosten zu berücksichtigen sein.⁷⁴

Bemessung des Existenzminimums

Es ist verfassungsrechtlich geboten, das soziokulturelle Existenzminimum steuerlich zu verschonen.⁷⁵ Im Einkommensteuerrecht erfolgt dies grundsätzlich durch den Grundfreibetrag.⁷⁶ Jedoch wird die steuerliche Verschonung des Existenzminimums dadurch nicht vollständig sichergestellt. So bleibt der Rundfunkbeitrag unberücksichtigt, der aber auch ein Bestandteil des soziokulturellen Existenzminimums ist.

Seit 2013 ist der Rundfunkbeitrag von jedem Haushalt in gleicher Höhe zu zahlen.⁷⁷ Grundsicherungsempfänger sind von der Zahlung in der Regel befreit.⁷⁸ Dies entspricht der Zielsetzung, das soziokulturelle Existenzminimum für jeden Bürger sicherzustellen. Zu diesem existenznotwendigen Bedarf gehört nämlich auch der Zugang zum Rundfunkempfang, der für Bezieher von Grundsicherungsleistungen eben durch die Beitragsbefreiung gewähr-

73 Siehe auch *Hey* (2015b), Rz. 263ff.

74 Der Bundesfinanzhof hat die Nichtanerkennung der Erstausbildungskosten als Werbungskosten als verfassungswidrig beurteilt und ein entsprechendes Verfahren dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt. Siehe BFH-Beschluss vom 17.7.2014, Az. VI R 8/12.

75 Siehe BVerfGE 87, 153 und 82, 60, 92ff. Vgl. auch *Schemmel* (1993), S. 70ff.

76 Eine Ausnahme sind die Aufwendungen zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung, die zwar auch zum Existenzminimum gehören, jedoch nicht im Grundfreibetrag enthalten sind, sondern als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden können. Siehe dazu *KBI* (2009a); *Bundesregierung* (2015a).

77 Siehe ausführlich *DSi* (2013c). Siehe auch Kapitel II.10.

78 Vgl. § 4 Abs. 1 Rundfunkbeitragsstaatsvertrag.

leistet wird.⁷⁹ Die Beitragsbefreiung ergänzt den sozialhilferechtlichen Regelbedarf und ist insofern ein Bestandteil des gesamten soziokulturellen Existenzminimums.⁸⁰ Folgerichtig müsste der Rundfunkbeitrag als Komponente des soziokulturellen Existenzminimums bzw. des sozialhilferechtlichen Mindestbedarfs auch im einkommensteuerrechtlichen Grundfreibetrag oder ggf. als abzugsfähige Sonderausgabe berücksichtigt werden.

Außergewöhnliche Belastungen

Außergewöhnliche Belastungen sind zwangsläufige Aufwendungen, denen sich der Steuerzahler nicht entziehen kann und die den Umständen nach notwendig sind.⁸¹ Im geltenden Recht sind sie jedoch nur mit dem Teil abzugsfähig, der die zumutbare Eigenbelastung des Steuerzahlers übersteigt.⁸²

In Höhe der außergewöhnlichen Belastungen erfolgt grundsätzlich eine Kürzung des verfügbaren Einkommens, wodurch die Leistungsfähigkeit verringert wird. Der Abzug von außergewöhnlichen Belastungen entspricht daher grundsätzlich dem Leistungsfähigkeitsprinzip. Eine konsequente Anwendung dieses Prinzips erfordert daher, auf die im geltenden Recht vorgesehene zumutbare Eigenbelastung zu verzichten.⁸³ Grundsätzlich erscheint es

79 Dies folgt aus § 20 Abs. 1 SGB II und § 27a SGB XII Abs. 1, konkretisiert in § 5 des Gesetzes zur Ermittlung der Regelbedarfe nach § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch in Verbindung mit dem entsprechenden Gesetzentwurf (siehe *Fraktionen der CDU/CSU und FDP*, 2010).

80 So auch *Kirchhof* (2010), S. 70f.: „Diese gesetzliche Konzeption eines auch den kulturellen Bedarf erfassenden, die Bedingungen einer modernen technisierten Informationsgesellschaft berücksichtigenden Existenzminimums sichert dem Inländer einen Geldleistungsanspruch, dessen Höhe auch den Zugang zu den Rundfunksendungen erschließt. Damit gewährleistete das Sozialrecht, dass sich jeder Mensch in Deutschland durch Zahlung eines Rundfunkbeitrags die Teilhabe an den Rundfunksendungen sichern kann.“

81 Siehe § 33 Abs. 2 EStG.

82 Siehe § 33 Abs. 1 und Abs. 3 EStG.

83 Sollte darauf nicht verzichtet werden, sollten zumindest die geltenden Einkommensgrenzen für die zumutbare Eigenbelastung realitätsgerecht bemessen und regelmäßig erhöht werden.

zweckmäßig, eine allgemeine Regelung für außergewöhnliche Belastungen beizubehalten. Bei der Vielgestaltigkeit außergewöhnlicher Belastungen wäre ansonsten eine Vielzahl von Einzelregelungen erforderlich.⁸⁴

Für bestimmte Fälle außergewöhnlicher Belastungen sollten zumindest realitätsnahe Pauschbeträge gewährt werden. Sofern die Pauschbeträge in Einzelfällen nicht ausreichen, ist an einen weiteren Abzug gegen Nachweis zu denken.⁸⁵ Insbesondere sollten die Pauschbeträge für Behinderte deutlich erhöht werden, da sie seit 1975 unverändert sind.⁸⁶ Die geltenden Pauschbeträge decken nicht annähernd sämtliche behinderungsbedingten Kosten ab, sodass weitere mit der Behinderung zusammenhängende Kosten als allgemeine außergewöhnliche Belastungen durch einen umständlichen Einzelnachweis geltend gemacht werden müssen. Die Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge auf einen realitätsnahen Betrag, mit Hilfe dessen die meisten behinderungsbedingten Kosten abgegolten werden können, würde in vielen Fällen den Einzelnachweis von Kosten vermeiden.

Bemessungsgrundlage der Abgeltungsteuer

Mit der Einführung der Abgeltungsteuer zum 1. Januar 2009 wurde zwar der Steuersatz auf Kapitaleinkünfte auf 25 Prozent reduziert,⁸⁷ jedoch ist gleichzeitig ihre Bemessungsgrundlage verbreitert worden.

84 Vgl. *KBI* (1996), S. 106f.

85 Vgl. *KBI* (2004), S. 39 f.

86 Siehe Tabelle 2.

87 Zuzüglich Solidaritätszuschlag beträgt der effektive Steuersatz rund 26,4 Prozent. Wenn zudem Kirchensteuer fällig wird, erhöht sich die Belastung auf maximal 28,6 Prozent. Ist der persönliche Grenzsteuersatz – unter Berücksichtigung der Kapitalerträge – allerdings niedriger als der Abgeltungsteuersatz, kann die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt werden.

Dies betrifft zum einen die Werbungskosten. Durch den Sparer-Pauschbetrag, in dem der vormalige Sparer-Freibetrag von 750 Euro und der vormalige Werbungskosten-Pauschbetrag von 51 Euro aufgegangen sind, werden 801 Euro pauschal als Werbungskosten berücksichtigt und steuerfrei gestellt. Aufwendungen, die über den Sparer-Pauschbetrag hinausgehen, können nicht mehr berücksichtigt werden. Der Abzug der tatsächlichen Werbungskosten, der bisher durch Veranlagung im Rahmen der Einkommensteuer möglich war, ist somit abgeschafft worden. Die Folge ist eine zumindest teilweise Bruttobesteuerung, weil von den Zinseinnahmen die damit verbundenen Aufwendungen – beispielsweise für Beratung, Vermögensverwaltung und Kreditfinanzierung – nur noch bis zur Höhe von 801 Euro abgezogen werden können. Dies kann gerade bei beratungsintensiven oder fremdfinanzierten Kapitalanlagen zu „massiven Substanzsteuereffekten“⁸⁸ führen. Der fehlende Werbungskostenabzug hat somit zu einer Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips geführt.⁸⁹ Dieser Systembruch ist sachlich nicht zu rechtfertigen.⁹⁰

Daher sollten die Werbungskosten bei Kapitaleinkünften wieder in tatsächlicher Höhe geltend gemacht werden können. Die Wiedereinführung des Werbungskostenabzugs macht den Sparer-Pauschbetrag obsolet.⁹¹ Er sollte durch einen klassischen Sparer-Freibetrag und einen Werbungskosten-Pauschbetrag ersetzt werden. Der Sparer-Freibetrag, der im Jahr 2007 750 Euro betrug und seitdem nicht erhöht wurde, ist zum Ausgleich der zwischenzeitlichen Geldentwertung auf mindestens 900 Euro anzuheben. Der ursprünglich aus dem Jahr 1975 stammende Werbungskosten-Pauschbetrag von 100 DM bzw. umgerechnet 51 Euro sollte entsprechend der seitherigen Geldentwertung auf 150 Euro erhöht

88 Hey (2007), S. 1307.

89 Vgl. Musil (2010), S. 149ff.

90 Vgl. DSi (2013d), S. 112f.

91 Siehe ausführlich KBI (2013); DSi (2013d), S. 113ff.

werden. Insgesamt blieben damit Kapitaleinkünfte in Höhe von mindestens 1.050 Euro steuerfrei.

Die zweite wesentliche Änderung der Bemessungsgrundlage betrifft die Veräußerungsgewinne. Vor 2009 waren Kursgewinne aus Aktien und anderen Wertpapieren nur steuerpflichtig, wenn sie in den ersten zwölf Monaten nach dem Kauf realisiert wurden. Kursgewinne, die nach einem Jahr Haltedauer anfielen, blieben steuerfrei. Diese einjährige Spekulationsfrist ist mit der Einführung der Abgeltungsteuer entfallen. Das hat zur Folge, dass die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen nicht mehr die Ausnahme, sondern den Regelfall darstellt.⁹² Die Besteuerung von langfristigen Aktiengewinnen ist international eher unüblich und führt zudem zu Verzerrungen der Kapitalallokation, weil Eigenkapital stärker besteuert wird als Fremdkapital.⁹³ Auch reduziert dies die Attraktivität von Aktien als Altersvorsorgeinstrument. Gerade in der aktuellen Niedrigzinsphase suchen die Sparer nach alternativen Altersvorsorgeformen. Daher wäre zu erwägen, die langfristige Wertpapieranlage wieder von der Einkommensteuer freizustellen.⁹⁴

4. Vermeidung der Steuerkumulation

Gemäß der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie zählen zur Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer auch „Steuern, Zölle, Abschöpfungen und Abgaben mit Ausnahme der Mehrwertsteuer

92 Auch durch die Einschränkung der Verlustverrechnung ist die Bemessungsgrundlage erweitert worden. Verluste aus Kapitalvermögen können nicht mehr mit positiven Einnahmen aus anderen Einkunftsarten, sondern nur innerhalb der Kapital-Schedule verrechnet werden. Verschärfend kommt hinzu, dass Verluste aus Aktiengeschäften nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien ausgeglichen werden können. Vgl. *Hey* (2015b), Rz. 500.

93 Vgl. *Conrad* (2012), S. 400ff.

94 Beispielsweise wurden in Frankreich bis 2012 Veräußerungsgewinne nach einer Haltefrist von acht Jahren steuerfrei gestellt. Derzeit erfolgt nach einer Haltefrist von mindestens zwei Jahren eine ermäßigte Besteuerung der Veräußerungsgewinne. Vgl. *Hellio/Crucifix/Schruoffeneger* (2014), Rz. 91.

selbst⁹⁵, die auf ein Gut oder eine Dienstleistung erhoben werden. Somit sind insbesondere spezielle Verbrauchsteuern, wie z. B. die Tabak- oder die Energiesteuer, Bestandteile der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer.

Aufgrund dessen kommt es zu einer steuerlichen Kumulation, weil eine Steuer auf die Steuer erhoben wird. Dies ist insoweit problematisch, als es sich bei den speziellen Verbrauchsteuern um keine Wertschöpfung handelt und sie daher nicht mit der Umsatzsteuer als Wertschöpfungssteuer belegt werden sollten.⁹⁶ Durch diesen doppelten steuerlichen Zugriff erhöht der Staat auf eine verschleierte Art und Weise seine Steuereinnahmen und trägt zur übermäßigen Belastung der Steuerzahler bei.⁹⁷

Diese Steuerkumulation ist keineswegs eine vernachlässigbare Bagatelle. Bund und Länder nahmen 2014 aus der Erhebung spezieller Verbrauch- und Verkehrsteuern auf Güter und Dienstleistungen, die auch mit der Mehrwertsteuer belastet werden, rund 66 Mrd. Euro ein.⁹⁸ Rund 93 Prozent dieser Einnahmen entfallen dabei auf die Energiesteuer (39,8 Mrd. Euro), die Tabaksteuer (14,6 Mrd. Euro) und die Stromsteuer (6,6 Mrd. Euro). Durch den Einbezug der speziellen Verbrauch- und Verkehrsteuern in die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer bereichert sich der Staat um rund 12 Mrd. Euro jährlich.

Die Steuerkumulation führt in der Summe zu hohen Belastungen für die Konsumenten von mit speziellen Verbrauchsteuern belasteten Gütern und Dienstleistungen. So beträgt beispielsweise der Steueranteil eines Liters Benzin (Verkaufspreis 1,50 Euro) rund 60

95 Art. 78, Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, veröffentlicht im Amtsblatt der Europäischen Union L 347/1 vom 11.12.2006.

96 Vgl. auch *Haller* (1981), S.363.

97 Siehe bereits *DSi* (2013d), S. 292f.

98 Die Einnahmen entstanden fast vollständig aus der Erhebung von Bundessteuern. Die Einnahmen der Länder begrenzen sich lediglich auf die Biersteuer, die 2014 bei 684 Mio. Euro lagen.

Prozent.⁹⁹ Noch drastischer ist die Belastung von Tabakwaren. Der Steueranteil einer Packung mit 19 Zigaretten zum Verkaufspreis von 5,40 Euro beträgt rund 72 Prozent.¹⁰⁰

Um die Steuerkumulation und damit einen doppelten Steuerzugriff zu verhindern, sollte langfristig die EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie geändert werden. Steuern, Zölle, Abschöpfungen und Abgaben sollten nicht zur Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer gehören. Hierzu sind sie aus dem Art. 78 in den Folgeartikel Art. 79 zu überführen. In Art. 79 sind nämlich diejenigen Preisbestandteile aufgelistet, die nicht in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer einzubeziehen sind.

Eine weitergehende Lösung zur Beseitigung der Steuerkumulation bestünde darin, die speziellen Verbrauch- und Verkehrsteuern abzuschaffen. Für die Erhebung einiger dieser Steuern fehlt ohnehin eine hinreichende Rechtfertigung.¹⁰¹ Allerdings ist hierfür eine Abschaffung von EU-Mindeststeuersätzen für die speziellen Verbrauchsteuern erforderlich.¹⁰²

5. Anpassung der Steuerschätzung bzw. der mittelfristigen Finanzplanung

Eine Analyse der Einnahmen- und Ausgabenentwicklung des deutschen Staates zeigt, dass die Ausgabenentwicklung mit einer Verzögerung von zwei Jahren der Entwicklung der Steuereinnahmen folgt.¹⁰³ Ein Grund dafür liegt auch in der Konzeption der

99 Die Energiesteuer beträgt 0,6545 Euro/Liter. Hinzu kommen 19 Prozent Mehrwertsteuer von 1,50 Euro. Insgesamt beträgt die Gesamtsteuerlast somit 0,894 Euro bzw. 59,6 Prozent des Bruttoverkaufspreises.

100 Die Tabaksteuer beträgt 0,0982 Euro/Zigarette zzgl. 21,69 Prozent des Verkaufspreises von 5,40 Euro. Hinzu kommen 19 Prozent Mehrwertsteuer von 5,40 Euro. Insgesamt beträgt die Gesamtsteuerlast somit 3,8993 Euro bzw. 72,2 Prozent des Bruttoverkaufspreises.

101 Siehe ausführlich *DSi* (2011d). Zur Rechtfertigung von Tabak- und Alkoholsteuern siehe auch *Fichte* (2014).

102 Siehe dazu auch Kapitel II.9.

103 Vgl. ausführlich *KBI* (2012).

Steuerschätzungen und folglich bei der mittelfristigen Finanzplanung.¹⁰⁴

Die mittelfristige Finanzplanung ist für Bund und Länder im Stabilitätsgesetz vorgeschrieben.¹⁰⁵ Sie ist jährlich für einen Zeitraum von fünf Jahren vorzulegen, wobei das Anfangsjahr das laufende Haushaltsjahr ist.¹⁰⁶ Darin werden Einnahmen und Ausgaben gegenübergestellt und ihre voraussichtliche mittelfristige Entwicklung dargestellt. Für die Entwicklung der Steuereinnahmen wird in der Regel auf die Schätzungen des *Arbeitskreises „Steuerschätzungen“*, der jedes Jahr im Mai und November seine Prognosen veröffentlicht, zurückgegriffen. Die Prognosen erfolgen dabei auf Basis der aktuellen gesamtwirtschaftlichen Vorausberechnungen der Bundesregierung und des geltenden Steuerrechts (siehe *Kasten 5*).

Kasten 5: Der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“¹⁰⁷

Der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ (AKS) ist ein Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (BMF) und besteht seit 1955. Neben dem BMF gehören ihm die folgenden Mitglieder an: das Bundeswirtschaftsministerium, die Finanzministerien der Länder, das Statistische Bundesamt, die Deutsche Bundesbank, der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, die Bundesvereinigung kommunaler Spitzenverbände und fünf Wirtschaftsforschungsinstitute.

Der AKS tagt zweimal im Jahr, jeweils im Mai und November. Die Ergebnisse der Mai-Schätzung sind Grundlage für den Haushaltsentwurf des Folgejahres und für die jährliche Fort-

104 Siehe bereits *DSi* (2015c).

105 Siehe § 9 Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft.

106 Siehe für den Bund zuletzt *Bundesregierung* (2015c).

107 Die folgende Darstellung ist eine gekürzte Fassung des Textes vom *BMF* (2015a). Zur Arbeitsweise und Historie des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ siehe auch *BMF* (2005); *Fox* (2005).

schreibung der mittelfristigen Finanzplanung. Die November-Schätzung liefert die Grundlage für den Haushaltsplan des übernächsten Jahres sowie des mittelfristigen Finanzplans.

Grundlage der Steuerschätzungen sind die gesamtwirtschaftlichen Eckdaten der Bundesregierung. Für die Schätzungen des Arbeitskreises erstellen acht Mitglieder, nämlich die Wirtschaftsforschungsinstitute, die Bundesbank, der Sachverständigenrat und das BMF unabhängig voneinander eigene Schätzvorschläge für jede Einzelsteuer. Diese Schätzvorschläge sind Gegenstand der Diskussion im Arbeitskreis. Der AKS erörtert jede Steuer solange, bis ein Konsens erreicht worden ist, der von allen mitgetragen werden kann. Auf der Grundlage der Einzelsteuerschätzungen werden dann die auf Bund, Länder, Gemeinden und EU entfallenden Einnahmen ermittelt. Der AKS-Unterausschuss „Regionalisierung“, dem das BMF und die Ländervertreter im Arbeitskreis angehören, diskutiert zudem die Aufteilung des vom AKS geschätzten Steueraufkommens auf die einzelnen Länder.

Der AKS schätzt die Steuereinnahmen auf der Grundlage des geltenden Steuerrechts. Die finanziellen Auswirkungen von geplanten Steuerrechtsänderungen sind daher in der Haushalts- und Finanzplanung ergänzend zu berücksichtigen.

Die Ergebnisse der Steuerschätzungen sind allerdings verzerrt, weil sie auf Grundlage des jeweils geltenden Steuerrechts erfolgen und spätere Steuerrechtsänderungen deshalb nicht berücksichtigt werden.¹⁰⁸ Eine wesentliche strukturelle Verzerrung entsteht dadurch, dass die prognostizierten Steuereinnahmen die Mehreinnahmen aus der kalten Progression enthalten,¹⁰⁹ die dem

108 Zu den Verzerrungen bei Steuerschätzungen siehe *Breuer (2014)*; *Boysen-Hogrefe (2014)*; *Lehmann (2010)*.

109 Vgl. *Boysen-Hogrefe (2014)*.

Fiskus aber gar nicht zustehen.¹¹⁰ Diese Mehreinnahmen wurden in der Vergangenheit zwar nicht vollständig und regelmäßig, aber zumindest teilweise durch Einkommensteuersenkungen an die Steuerzahler zurückgegeben.¹¹¹ Die entsprechenden Steuersenkungen bleiben aber bei den Steuerschätzungen außer Betracht.

Folglich besteht die Gefahr, dass in der mittelfristigen Finanzplanung tendenziell zu hohe Steuereinnahmen zugrunde gelegt werden. Dies verführt Bund und Länder dazu, die mittelfristigen Ausgabenansätze an die Einnahmen anzupassen und sie somit übermäßig zu erhöhen. Die prognostizierten Steuereinnahmen werden somit für erhöhte Ausgaben verplant.¹¹² Wegen der mangelnden Bereitschaft zu Ausgabenkürzungen trägt dies zu einem dauerhaft erhöhten Ausgabenniveau bei. Der Spielraum für Steuerentlastungen oder den Schuldenabbau sinkt. Die Steuerbelastung wird dadurch tendenziell erhöht.

Um das Ausgabenwachstum und damit die Steuerbelastung zu begrenzen, sollten bei Steuerschätzungen absehbare Steuerrechtsänderungen antizipiert werden. Selbstverständlich kann vom *Arbeitskreis „Steuerschätzungen“* nicht verlangt werden, sämtliche künftigen Steuerrechtsänderungen vorherzusehen. Es sollten aber solche Steuerrechtsänderungen, die regelmäßig aufgrund von verfassungsrechtlichen Vorgaben umgesetzt werden müssen, in den Steuerschätzungen abgeschätzt und zumindest nachrichtlich angegeben werden. Hierzu gehört insbesondere die verfassungsrechtlich zwingende Anpassung des Grund- und Kinderfreibetrags gemäß Existenzminimumbericht.¹¹³

110 Siehe Kapitel II.2.

111 Vgl. *DSi* (2013d), S. 60ff.

112 Siehe auch *KBI* (2012).

113 Siehe zuletzt *Bundesregierung* (2015a). Im Existenzminimumbericht wird zwar die notwendige Anpassung des Grund- und Kinderfreibetrags lediglich für die nächsten zwei Jahre beziffert, jedoch sollte eine längerfristige Vorausberechnung dieser Werte für den *Arbeitskreis „Steuerschätzungen“* unter Zugrundelegung der ohnehin verwendeten Prognosen zur Lohn- und Preisentwicklung ohne weiteres möglich sein.

Vor allem aber sollten die Mehreinnahmen aus der kalten Progression in künftigen Veröffentlichungen des *Arbeitskreises „Steuerschätzungen“* gesondert betrachtet werden. Diese ungerechtfertigten Mehreinnahmen dürfen nicht dauerhaft in der Staatskasse bleiben, sondern müssen den Steuerzahlern zurückgegeben werden. Dies ist ein Gebot der Steuer- und Verteilungsgerechtigkeit.¹¹⁴ Daher sollten die Mehreinnahmen aus der kalten Progression nicht denjenigen Steuereinnahmen zugeschlagen werden, die in die Haushaltsplanungen zur Finanzierung der Ausgaben eingestellt werden. Dies kann am besten durch die Umsetzung des „Tarifs auf Rädern“ erreicht werden.¹¹⁵ Die im DSI-Gesetzentwurf verankerte regelgebundene Anpassung des Einkommensteuertarifs an die allgemeine Preisentwicklung¹¹⁶ würde dazu führen, dass die damit verbundenen Steuermindereinnahmen in den mittelfristigen Steuerschätzungen berücksichtigt werden müssten.

Solange jedoch der „Tarif auf Rädern“ noch nicht implementiert ist, sollten die Steuereinnahmen infolge der kalten Progression zumindest nachrichtlich in den Veröffentlichungen des *Arbeitskreises „Steuerschätzungen“* explizit ausgewiesen werden.¹¹⁷ Sie wären dann im Rahmen der mittelfristigen Finanzplanung nicht für Mehrausgaben zu verplanen, sondern für Steuerentlastungen zurückzuhalten. Ein expliziter Ausweis dieser Mehreinnahmen in den Veröffentlichungen des *Arbeitskreises „Steuerschätzungen“* würde das Ausmaß der kalten Progression, das von Jahr zu Jahr dynamisch wächst, regelmäßig – zusätzlich zum Steuerprogressionsbericht der Bundesregierung¹¹⁸, der nur alle zwei Jahre erscheint – einer breiten Öffentlichkeit vor Augen führen. Der

114 Siehe Kapitel II.2.

115 Siehe auch *Boysen-Hogrefe* (2014), S. 8f.

116 Siehe Anhang.

117 Vgl. *DSi* (2014a), S. 54. Zum Ausmaß der Mehreinnahmen infolge kalter Progression siehe Kapitel II.2.

118 Siehe zuletzt *Bundesregierung* (2015b).

notwendige Druck zur regelmäßigen Anpassung des Einkommensteuertarifs würde dadurch zunehmen.

Um Prognoseabweichungen aufgrund von konjunkturellen Einflüssen zu begrenzen, wäre darüber hinaus zu erwägen, einen Korrekturfaktor bei der Steuerschätzung anzuwenden. Die Steuereinnahmen würden dann zwar auf Grundlage der von der Bundesregierung prognostizierten gesamtwirtschaftlichen Entwicklung fortgeschrieben, jedoch würden sie um einen Abschlag gemindert.¹¹⁹

6. Abbau von Fehlanreizen zu Steuererhöhungen im Finanzausgleich

Im Rahmen des Finanzausgleichs zwischen Bundesländern und Kommunen werden die Einnahmen aus der Grund-, Gewerbe- und Grunderwerbsteuer in einer Art und Weise berücksichtigt, die Fehlanreize zu Steuererhöhungen setzt. Im Interesse einer Begrenzung der Steuerbelastung sind solche Fehlanreize zu vermeiden.

Grund- und Gewerbesteuer: Fehlanreize im kommunalen Finanzausgleich der Bundesländer

Der kommunale Finanzausgleich soll die originäre Finanzausstattung der Kommunen aufstocken und Finanzkraftunterschiede zwischen den kommunalen Gebietskörperschaften reduzieren. Um diese Ziele zu erreichen, werden den Gemeinden und Landkreisen sogenannte Schlüsselzuweisungen zugeteilt. Dabei handelt es sich um nicht zweckgebundene Landeszuweisungen zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs der Kommunen.¹²⁰

119 Siehe auch *Boysen-Hogrefe* (2014), S. 7f.

120 Vgl. *Scherf* (2000), S. 2ff.

Die Höhe der Schlüsselzuweisungen, die eine Gemeinde vom Land erhält, ist vom jeweiligen Verhältnis zwischen Steuerkraft und Finanzbedarf der Gemeinde abhängig. Übersteigt der pauschal ermittelte Finanzbedarf einer Gemeinde ihre Steuerkraft, wird ein Teil dieser Differenz durch Schlüsselzuweisungen ausgeglichen. Die kommunale Steuerkraft wird ermittelt, indem das Aufkommen aus den Gemeindeanteilen der Einkommen- und Umsatzsteuer sowie das Aufkommen aus der Grund- und Gewerbesteuer (Realsteueraufkommen) addiert werden. Bei den kommunalen Einkommen- und Umsatzsteueranteilen wird das tatsächliche Aufkommen der Gemeinde herangezogen. Bei den Realsteuern wird anders verfahren, weil die Gemeinden eigenständig über die Grund- und Gewerbesteuerhebesätze entscheiden und damit das Steueraufkommen direkt beeinflussen können. Statt des tatsächlichen Aufkommens wird daher das anhand von normierten Hebesätzen ermittelte Realsteueraufkommen angesetzt.¹²¹ Diese normierten Hebesätze, deren Höhe in den kommunalen Finanzausgleichsgesetzen der Länder geregelt ist, werden häufig auch als Nivellierungshebesätze oder fiktive Hebesätze bezeichnet.¹²²

Bei der Festlegung der Nivellierungshebesätze sind zwei verschiedene Verfahren zu unterscheiden. In Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Rheinland-Pfalz und Thüringen werden die Nivellierungshebesätze diskretionär vom Land bestimmt und bleiben bis zu einer gesetzlichen Änderung konstant. In Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, dem Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein erfolgt hingegen eine

121 Bei einer Berücksichtigung des tatsächlichen Realsteueraufkommens könnte eine Gemeinde den Einnahmeverlust infolge einer Hebesatzsenkung zum Teil über den Finanzausgleich kompensieren, weil eine geringere Steuerkraft ihren Anspruch auf Schlüsselzuweisungen erhöht. Das Normierungsverfahren soll eine derartige Hebesatzpolitik zu Lasten anderer Kommunen vermeiden.

122 Vgl. *Lenk/Hesse/Lück* (2013), S. 71ff.

dynamische Fortschreibung.¹²³ Dabei werden üblicherweise die Nivellierungshebesätze automatisch an die landesdurchschnittlichen Hebesätze des Vorvorjahrs angepasst. Insofern findet in diesen Ländern eine regelmäßige Anpassung des Referenzwerts ohne gesetzliche Änderung statt und die Nivellierungshebesätze folgen der tatsächlichen durchschnittlichen Hebesatzpolitik der Kommunen. Mit Ausnahme von Bayern, Hessen und Baden-Württemberg ist in allen Bundesländern – unabhängig vom Festsetzungsverfahren – ein Anstieg der Nivellierungshebesätze zu verzeichnen.¹²⁴

Gemeinden, deren örtliche Grund- und Gewerbesteuerhebesätze unter dem gesetzlichen Nivellierungshebesatz liegen, werden im kommunalen Finanzausgleich tendenziell benachteiligt. Das liegt daran, dass ihnen eine fiktive Steuerkraft angerechnet wird, die höher ist als ihre tatsächliche.¹²⁵ Das reduziert den Anspruch auf Schlüsselzuweisungen, weil diese steuerkraftabhängig verteilt werden und die tatsächliche Steuerkraft der Gemeinde geringer ist als die im Finanzausgleich unterstellte.¹²⁶ Gemeinden unterhalb des Nivellierungssatzes haben daher einen Anreiz, die Hebesätze anzuheben und damit die finanziellen Nachteile infolge der Finanzausgleichssystematik zu kompensieren.¹²⁷ Diese Nach-

123 In Nordrhein-Westfalen erfolgt grundsätzlich eine dynamische Festsetzung, wobei auf den landesdurchschnittlichen Hebesatz in einem mehrjährigen Zeitraum abgestellt wird. Da jedoch die Gemeindefinanzierungsgesetze nur ein Jahr gültig sind, ist jeweils ein Beschluss des Landtags erforderlich. Vgl. *DSi* (2015a), S. 7.

124 Vgl. *DSi* (2015a), S. 7. In Hessen ist 2016 eine Anhebung der Nivellierungshebesätze vorgesehen.

125 Gemeinden mit örtlichen Hebesätzen über dem Referenzwert werden hingegen tendenziell bevorzugt, weil ihre fiktive Steuerkraft im Finanzausgleich niedriger ist als ihre tatsächliche.

126 Verschärfend kommt hinzu, dass die fiktiv überhöhte Steuerkraft auch bei der Ermittlung der Kreisumlage herangezogen wird, die die Gemeinden an die Landkreise abzuführen haben. Die Gemeinden zahlen also die Kreisumlage gemäß einem fiktiven Steueraufkommen, das sie in dieser Höhe nicht vereinnahmt haben. Sofern Gemeinden darüber hinaus auch eine Finanzausgleichsumlage und/oder eine Amtsumlage abführen müssen, werden diese auch auf der Grundlage fiktiver Hebesätze berechnet.

127 Vgl. *Goerl/Rauch/Thöne* (2013), S. 138.

teile nehmen noch zu, wenn der Landesgesetzgeber die Nivellierungshebesätze erhöht und dadurch die Differenz zwischen tatsächlicher und fiktiver Steuerkraft noch größer wird. Daraus folgt, dass besonders bei einer Erhöhung der Nivellierungshebesätze bedenkliche Anreize zur Anhebung der örtlichen Realsteuerhebesätze entstehen. Dies kann zu einer „Hebesatzspirale“ führen, wenn sich steigende Nivellierungshebesätze und Hebesatzsteigerungen der Gemeinden über einen längeren Zeitraum wechselseitig verstärken.

Die im kommunalen Finanzausgleich geregelten Nivellierungshebesätze haben somit einen erheblichen Einfluss auf die kommunale Hebesatzpolitik. In der Praxis werden bei einer Anhebung der Nivellierungshebesätze viele Gemeinden, deren Hebesätze unter dem gesetzlichen Referenzwert liegen, zu Steuererhöhungen veranlasst.¹²⁸ Um die Realsteuerbelastung zu begrenzen, sollten daher die vom kommunalen Finanzausgleich ausgehenden Fehlanreize zu Steuererhöhungen vermieden werden. So sollten Länder mit diskretionären Nivellierungshebesätzen auf eine weitere Erhöhung der Referenzwerte verzichten. In Ländern mit dynamischen Nivellierungshebesätzen sollte zumindest der Anstieg der Referenzwerte begrenzt werden. Beispielsweise könnten bei der Berechnung des Nivellierungshebesatzes Gemeinden mit überdurchschnittlichen Hebesatzsteigerungen unberücksichtigt bleiben. Des Weiteren haben es auch die Gemeinden selbst in der Hand, durch eine zurückhaltende Hebesatzpolitik zur Begrenzung der Nivellierungshebesätze beizutragen.¹²⁹

Grunderwerbsteuer: Fehlanreiz im Länderfinanzausgleich

Der Länderfinanzausgleich zielt darauf ab, die Finanzkraftunterschiede der Länder zu reduzieren und ihre Finanzausstattung

128 Vgl. *DSi* (2015a), S. 4ff.

129 Vgl. *DSi* (2015a), S. 6.

weitgehend anzugleichen. Finanzschwache Länder (mit einer unterdurchschnittlichen Finanzkraft) erhalten daher Ausgleichszuweisungen und finanzstarke Länder (mit einer überdurchschnittlichen Finanzkraft) zahlen Ausgleichsbeiträge. Zur Ermittlung der ausgleichsrelevanten Finanzkraft wird im Länderfinanzausgleich grundsätzlich auf das tatsächliche Steueraufkommen der Länder abgestellt. Davon wird jedoch abgewichen, wenn die Länder die Steuersätze eigenständig festlegen können. Das ist bei der Grunderwerbsteuer seit dem 1. September 2006 der Fall. Seitdem werden im Länderfinanzausgleich nicht die tatsächlichen, sondern die normierten Grunderwerbsteuereinnahmen zur Ermittlung der Steuerkraft der Länder berücksichtigt. Das normierte Grunderwerbsteueraufkommen (Steuerkraftzahl) eines Landes wird ermittelt, indem der bundesweite Durchschnittssteuersatz auf die Landesbemessungsgrundlage angewendet wird (siehe Abbildung 1).¹³⁰

Abbildung 1: Berechnung der normierten Grunderwerbsteuereinnahmen gem. § 7 FAG

$(1) \text{ Steuerkraftzahl Land}_i = \frac{\text{Bemessungsgrundlage Land}_i}{\text{bundesweite Bemessungsgrundlage}} \cdot \text{bundesweites Steueraufkommen}$ <p style="text-align: center;"><i>Die Formel kann wie folgt umgestellt werden:</i></p> $(2) \text{ Steuerkraftzahl Land}_i = \frac{\text{bundesweites Steueraufkommen}}{\text{bundesweite Bemessungsgrundlage}} \cdot \text{Bemessungsgrundlage Land}_i$ <p style="text-align: center;"><i>Der Quotient entspricht dem Durchschnittssteuersatz aller Länder. Daher gilt:</i></p> $(3) \text{ Steuerkraftzahl Land}_i = \text{Durchschnittssteuersatz} \cdot \text{Bemessungsgrundlage Land}_i$
--

Quelle: Eigene Darstellung gemäß § 7 FAG.

Durch diese Regelung ist die Steuerkraftzahl eines Landes nicht nur vom eigenen Steuersatz, sondern auch von der Steuerpolitik der anderen Länder abhängig. Die maßgebliche Grö-

¹³⁰ Siehe § 7 Abs. 1 Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern (Finanzausgleichsgesetz – FAG).

ße ist dabei der bundesdurchschnittliche Steuersatz, der 2014 bei rund 4,7 Prozent lag. Je weiter der Steuersatz eines Landes vom Durchschnitt entfernt ist, desto größer sind die finanziellen Vor- bzw. Nachteile im Länderfinanzausgleich.¹³¹ Ländern mit einem unterdurchschnittlichen Steuersatz wird daher eine fiktive Steuerkraft unterstellt, die höher ist als das tatsächliche Steueraufkommen. Dies war 2014 bei Sachsen, Bayern und Hamburg der Fall. Hingegen wird Ländern mit einem überdurchschnittlichen Steuersatz eine fiktive Steuerkraft zugeordnet, die kleiner als das tatsächliche Steueraufkommen ist. 2014 war dies beispielsweise bei Hessen, Berlin und Schleswig-Holstein der Fall (siehe *Tabelle 3*).

Tabelle 3: Fiktive Grunderwerbsteuerkraft im Länderfinanzausgleich im Jahr 2014

Bundesland	Ist-Aufkommen (in Mio. Euro)	Steuerkraftzahl (in Mio. Euro)	fiktive Steuerkraft	nachrichtlich: Steuersatz 2014
Nordrhein-Westfalen	1.918	1.806	94 %	5,0 %
Bayern	1.425	1.909	134 %	3,5 %
Baden-Württemberg	1.359	1.282	94 %	5,0 %
Niedersachsen	715	690	96 %	5,0 %
Hessen	980	903	92 %	6,0 %
Sachsen	246	329	134 %	3,5 %
Rheinland-Pfalz	387	364	94 %	5,0 %
Sachsen-Anhalt	117	110	94 %	5,0 %
Schleswig-Holstein	428	339	79 %	6,5 %
Thüringen	108	102	94 %	5,0 %
Brandenburg	179	168	94 %	5,0 %
Mecklenburg-V.	150	141	94 %	5,0 %
Saarland	84	73	89 %	5,5 %
Berlin	796	663	83 %	6,0 %
Hamburg	360	375	104 %	4,5 %
Bremen	87	85	98 %	5,0 %
Erklärung: fiktive Steuerkraft = Steuerkraftzahl in Prozent des tatsächlichen Steueraufkommens.				

Quelle: BMF (2015b), eigene Berechnungen.

¹³¹ Vgl. RWI (2012), S. 22.

Mit dem Normierungsverfahren wollte der Gesetzgeber ursprünglich vermeiden, dass Länder ihre Finanzkraft durch Steuersenkungen reduzieren und sich diese somit durch andere Länder finanzieren lassen.¹³² Solche Steuersenkungen auf Kosten anderer Länder wären möglich, wenn die tatsächlichen und nicht die normierten Einnahmen aus der Grunderwerbsteuer im Länderfinanzausgleich berücksichtigt würden. In diesem Fall hätten Länder ihre Finanzkraft durch Steuersenkungen reduzieren und dann aufgrund der niedrigeren Finanzkraft tendenziell höhere Ausgleichs- und Umsatzsteuerzuweisungen erhalten können. Das Normierungsverfahren führt aber dazu, dass sowohl die Minder-einnahmen aus einer Steuersenkung als auch die Zusatzeinnahmen aus einer Steuererhöhung weitgehend beim Land verbleiben. Für die Länder gibt es somit keinen Anreiz, Steuersenkungen zulasten anderer Länder umzusetzen. Auf der anderen Seite ist es aber attraktiv, die Grunderwerbsteuer zu erhöhen, um Haushaltsmittel zu akquirieren, ohne diese Mehreinnahmen (teilweise) an andere abgeben zu müssen.

Die beabsichtigte Vermeidung eines Fehlanreizes führte somit zur Implementierung eines anderen Fehlanreizes. So liefert das Normierungsverfahren in seiner derzeitigen Ausgestaltung einen Fehlanreiz zu Steuererhöhungen. Wenn nämlich – ausgehend von einem gleichen Steuersatz in allen Ländern – eines oder mehrere Länder ihre Steuersätze erhöhen, steigt auch die für die Ausgleichszuweisungen und die Umsatzsteuerverteilung relevante (fiktive) Finanzkraft der Länder, die den Grunderwerbsteuersatz nicht erhöht haben. Demzufolge wird auch Ländern mit unterdurchschnittlichen bzw. konstanten Steuersätzen eine höhere Finanzkraft unterstellt, als sie bei Berücksichtigung der tatsächlichen Einnahmen wäre. Steuererhöhungen in bestimmten Ländern gehen also zulasten der übrigen Länder, für die sich folglich

132 Vgl. *Fraktionen der CDU/CSU und SPD* (2006), S. 20.

ein Anreiz ergibt, mit Steuererhöhungen nachzuziehen. Auf diese Weise kann eine Steuererhöhungsspirale entstehen, die bereits seit einigen Jahren tatsächlich zu beobachten ist (siehe *Kasten 6*).

Kasten 6: Entwicklung der Grunderwerbsteuersätze

1949 erhielten die Bundesländer das ausschließliche Gesetzgebungsrecht über die Grunderwerbsteuer. Ab 1969 wurde dies jedoch zugunsten der konkurrierenden Gesetzgebung des Bundes geändert. Das Grunderwerbsteuerrecht hatte sich anfangs in den Ländern unterschiedlich entwickelt, wurde aber 1983 vereinheitlicht. Im Zuge einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage wurde der Steuersatz von sieben auf zwei Prozent gesenkt.¹³³ Zum Jahr 1997 wurde der Steuersatz zum Ausgleich der Einnahmeausfälle infolge der Aussetzung der Vermögensteuer auf 3,5 Prozent angehoben. Auf diesem Niveau blieb er bis Ende August 2006.

Seit dem 1. September 2006 dürfen die Länder den Steuersatz selbst bestimmen. Seitdem haben bis auf Bayern und Sachsen alle Länder den Steuersatz (zum Teil mehrmals) angehoben. Insgesamt haben die Länder den Steuersatz 26 Mal erhöht (siehe *Tabelle 4*).

Um weitere Steuererhöhungen und die damit einhergehenden Zusatzbelastungen der Steuerzahler zu verhindern, sollte eine Änderung der entsprechenden Regelung im Länderfinanzausgleich angestrebt werden. Eine neue Regelung sollte sicherstellen, dass Länder weder Anreize zu Steuererhöhungen noch Anreize zu Steuersenkungen zulasten anderer Länder haben.¹³⁴

¹³³ Vgl. *BMF* (2013), S. 80.

¹³⁴ Vgl. *DSi* (2013b). Diesen Anforderungen könnte beispielsweise entsprochen werden, wenn grundsätzlich die tatsächlichen Steuereinnahmen berücksichtigt werden, aber bei Steuersätzen unter 3,5 Prozent eine Normierung mit einem Steuersatz von 3,5 Prozent erfolgte.

Tabelle 4: Grunderwerbsteuersätze in den Ländern (Stand: 01.07.2015)

Bundesland	Steuersatz in Prozent	Anzahl Steuersatzerhöhungen
Baden-Württemberg	5,0	1
Bayern	3,5	0
Berlin	6,0	3
Brandenburg	6,5	2
Bremen	5,0	2
Hamburg	4,5	1
Hessen	6,0	2
Mecklenburg-Vorpommern	5,0	1
Niedersachsen	5,0	2
Nordrhein-Westfalen	6,5	2
Rheinland-Pfalz	5,0	1
Saarland	6,5	4
Sachsen	3,5	0
Sachsen-Anhalt	5,0	2
Schleswig-Holstein	6,5	2
Thüringen	5,0	1

Quelle: Eigene Zusammenstellung.

7. Direktdemokratische Entscheidungsverfahren

Als institutionelle Vorkehrungen zur Begrenzung der Steuerlast können Instrumente der direkten Demokratie dienen.¹³⁵ Der direkten Demokratie wird überwiegend eine dämpfende Wirkung auf die Staatstätigkeit zugeschrieben, die gleichermaßen auf der Einnahmen- wie auf der Ausgabenseite festzustellen ist. So zeigen empirische Untersuchungen für die Schweiz und die USA,

¹³⁵ Siehe bereits *KBI* (2002a), S. 84ff.

dass direktdemokratische Entscheidungsverfahren – vor allem Finanzreferenden – zur Begrenzung der Staatsausgaben und der Staatseinnahmen beitragen können.¹³⁶ Pointiert kann daher die direkte Bürgerbeteiligung als Vetoinstrument gegen die Besteuerungsmacht der Regierung verstanden werden, die es den Bürgern erlaubt, auch zwischen den Wahlterminen ihren Steuer- und Abgabewiderstand zu artikulieren.¹³⁷

Finanzreferenden, die Einnahme- und Ausgabeentscheidungen verknüpfen, führen nämlich den Bürgern vor Augen, dass politische Maßnahmen keine kostenlosen Wahlgeschenke sind. Die Finanzierungsfrage würde offen und nicht verdeckt geklärt. Die Merklichkeit von Steuern und Abgaben würde steigen. Der Widerstand gegen neue Steuerbelastungen wäre höher, was tendenziell belastungsbegrenzend wirkt.¹³⁸

Ein weiteres Ergebnis der empirischen Untersuchungen ist, dass Bürgerentscheidungen zu einer Veränderung der Abgabenstruktur führen können. So haben die betrachteten Gebietskörperschaften die Ausgabenfinanzierung durch Steuern zugunsten von Gebühren und Beiträgen eingeschränkt.¹³⁹ Ob die Strukturverschiebungen vorteilhaft sind, hängt entscheidend davon ab, ob sie mit den allgemein anerkannten Besteuerungs- und Abgabegrundsätzen im Einklang stehen,¹⁴⁰ was jedoch in den empirischen Studien nicht untersucht wurde. Generell besteht die Gefahr der Ausbeutung von Minderheiten, wenn sich die Abgabenstruktur

136 Zum Überblick über entsprechende empirische Untersuchungen siehe *Feld* (2008); *Kirchgässner* (2010).

137 Vgl. *Wagschal* (2005), S. 231.

138 Nach Ansicht vieler Finanzwissenschaftler sollte ein gutes Steuersystem ohnehin von Transparenz geprägt sein, sodass die Abgabenbelastung nicht verdeckt, sondern transparent und spürbar sein sollte. Vgl. *Gerloff* (1950), S. 169; *Schmölders* (1960); *Neumark* (1970), S. 37ff.; *Wernsmann* (2005), S. 11ff.

139 Vgl. für die Schweiz *Feld/Kirchgässner/Schaltegger* (2003); *dieselben* (2010). Vgl. für die USA *Matsusaka* (1995).

140 Siehe dazu *DSi* (2013d), S. 8ff.

weg von Abgaben mit vielen Zahlungspflichtigen hin zu Abgaben mit wenigen Zahlungspflichtigen verschiebt.¹⁴¹

Eine wichtige Voraussetzung für den Erfolg direktdemokratischer Instrumente ist daher die institutionelle Kongruenz. Institutionelle Kongruenz bedeutet, dass sich „der Kreis der Nutznießer mit dem Kreis der Entscheidungsträger und dem Kreis der Steuerzahler deckt“¹⁴². Dies ist deshalb notwendig, damit direktdemokratische Entscheidungen nicht zulasten Dritter fallen. Eine Ausbeutung von Minderheiten durch Mehrheiten wird somit verhindert. Insofern eignen sich direktdemokratische Entscheidungsverfahren vor allem für die kommunale Ebene, wo zum einen die institutionelle Kongruenz am ehesten verwirklicht ist und zum anderen ein (funktionierender) kommunaler Wettbewerb vor der eben erwähnten Ausbeutung schützen kann.¹⁴³ In Deutschland wird die institutionelle Kongruenz jedoch zum einen durch die relativ geringe Autonomie der Kommunen und der Bundesländer hinsichtlich ihrer Einnahmen und Ausgaben und zum anderen durch den Finanzausgleich sowohl auf Länderebene als auch auf kommunaler Ebene eingeschränkt. Der nivellierende und reformbedürftige Finanzausgleich sorgt dafür, dass Kommunen und Länder durchaus fiskalische Entscheidungen zulasten Dritter fällen können, die die Maßnahmen über den Finanzausgleich mitfinanzieren müssten.¹⁴⁴

Die direkte Demokratie birgt darüber hinaus andere Vorteile. Ein weiteres Ergebnis empirischer Untersuchungen ist, dass Gebietskörperschaften mit direkter Demokratie ein höheres Wirtschaftswachstum aufweisen.¹⁴⁵ Zudem ist infolge direktdemokratischer

141 So deutet eine Untersuchung von *Asatryan/Baskaran/Heinemann* (2014) darauf hin, dass direktdemokratische Entscheidungsverfahren in bayerischen Kommunen zu einer Verschiebung der Steuerstruktur geführt haben. Die Grundsteuer mit relativ vielen Steuerträgern wurde zulasten der Gewerbesteuer, die relativ wenige entrichten müssen, reduziert.

142 *Blankart* (2011), S. 628.

143 Vgl. *Nef* (2009), S. 8ff.

144 Vgl. *Böckenkamp* (2010), S. 19ff.

145 Vgl. m. w. N. *Feld* (2008), S. 14f.; *Kirchgässner* (2010), S. 14.

Entscheidungsverfahren die Steuermoral höher. Das bedeutet, dass die Bereitschaft, Steuern zu zahlen, höher ist und folglich weniger Steuern hinterzogen werden.¹⁴⁶ Direkte Demokratie kann die Effizienz der Finanzpolitik auch deshalb verbessern, weil der Einfluss organisierter Interessengruppen auf die Entscheider geringer ist. Dahinter steckt die Annahme, dass sich Interessengruppen zulasten der gesamten Gesellschaft bspw. durch Erwirkung von Privilegien und Subventionen seitens des Staates bereichern können. Während in einer repräsentativen Demokratie die Anzahl der Entscheider gering ist und es daher für Interessengruppen einfach ist, ihre Forderungen durchzusetzen, ist bei direkten Entscheidungsverfahren die Anzahl der Entscheider hoch, weshalb es für Interessengruppen deutlich schwieriger ist, die Wähler zu ihren Gunsten zu beeinflussen.¹⁴⁷ Des Weiteren sind in Gebietskörperschaften mit direkter Demokratie die Wähler besser über Politik informiert als in einer repräsentativen Demokratie.¹⁴⁸ Dies führt auch dazu, dass sich die Politik stärker an den Präferenzen der Bürger ausrichtet, als es in der repräsentativen Demokratie der Fall ist. Dadurch nimmt auch die Politikverdrossenheit ab.¹⁴⁹ Schließlich können Elemente der direkten Demokratie eine antizipative Wirkung haben, indem die Politik eine (drohende) Initiative ins Kalkül nimmt und den Bürgerwillen vorwegnehmend umsetzt. Dies ist zum Beispiel in den USA infolge der „Proposition 13“ erfolgt (siehe *Kasten 7*).

146 Vgl. m. w. N. *Feld* (2008), S. 12f.; *Kirchgässner* (2010), S. 14.

147 Vgl. *Frey* (2014).

148 Vgl. *Benz/Stutzer* (2004).

149 Vgl. m. w. N. *Kirchgässner* (2010), S. 23f. und 26.

150 Vgl. *Folkers* (1983), S. 15ff.

151 Ebd., S. 16f.

152 Vgl. *Feld/Kirchgässner* (1998), S. 21.

Kasten 7: Steuerzahlerrevolte und „Proposition 13“

Eine wachsende Unzufriedenheit der US-Bürger mit der Finanzpolitik führte in den 1970er Jahren zu einer Bewegung, die sich für geringere Steuern einsetzte. Die sogenannte Steuerzahlerrevolte („taxpayers revolt“) führte schließlich zu einer Volksentscheid, der wegweisend für die künftige Finanzpolitik war. Am 6. Juni 1978 stimmten die Bürger des US-Bundesstaats Kalifornien mit einer Mehrheit von 65 Prozent für die „Proposition 13“. Inhalt der „Proposition 13“ war vor allem eine verfassungsrechtliche Begrenzung der lokalen Grundsteuer („property tax“) auf ein Prozent. Zuvor lag der Steuersatz bei etwa 2,5 Prozent. Zudem stimmten die Bürger für das Erfordernis einer Zweidrittelmehrheit bei Einführung neuer Steuerarten.¹⁵⁰

Die kalifornische Volksabstimmung war der Beginn weiterer Bürgerentscheide für Maßnahmen zur Begrenzung der Steuerbelastung. „Am 1. Juni 1981 hatten 29 Bundesstaaten Begrenzungen für spezifische Steuersätze der lokalen property tax beschlossen, 19 Staaten hatten Grenzen des property-tax-Aufkommens eingeführt und 14 hatten umfassende Grenzen der Steuersätze der property tax festgelegt; außerdem wurden Begrenzungen der steuerlichen Werterhöhungen für Grundbesitz in 6 Staaten und allgemeine Einnahmengrenzen in 5 Staaten erlassen.“¹⁵¹ Dabei gingen viele der Gesetzänderungen nicht auf eine Bürgerinitiative zurück, sondern wurden antizipativ von den Parlamenten selbst umgesetzt.¹⁵²

Hinsichtlich der genauen Gründe für die Steuerzahlerrevolte gehen die Meinungen auseinander. So werden als Ausgangspunkt z. B. die zuvor hohen Immobilienwertsteigerungen angeführt, die zum Anstieg der Grundsteuerbelastung geführt hatten. Ebenfalls wird die Einführung eines nivellierenden Finanzausgleichs zwischen öffentlichen Schulen als Grund angeführt. Schließlich wird auch die allgemeine Unzufriedenheit der US-Bürger mit den Leistungen des öffentlichen Sektors genannt.¹⁵³

Indes hat sich die direkte Demokratie in Deutschland zwar etabliert, jedoch sind direkte Entscheidungsverfahren im Vergleich beispielsweise zur Schweiz weiterhin selten. Dies liegt an den geltenden rechtlichen Rahmenbedingungen.

In Deutschland sind auf *Bundesebene* direktdemokratische Verfahren nur in zwei Ausnahmefällen möglich. Laut Grundgesetz sind Volksentscheide nur bei der Annahme einer neuen Verfassung (Art. 146 GG) oder im Fall der Länderneugliederung (Art. 29 GG) vorgesehen. Aufgrund dieser restriktiven Regelung sind auf Bundesebene noch keine Volksentscheide durchgeführt worden.¹⁵⁴

Auf *Landesebene* ist das direktdemokratische Instrumentarium größer. Das bedeutsamste Instrument ist die Volksgesetzgebung, die in allen Länderverfassungen vorgesehen ist. Damit erhalten die Bürger die Möglichkeit, selbst als Gesetzgeber tätig zu werden und dabei auch in Konkurrenz zum Parlament zu agieren. Die Volksgesetzgebung ist in den meisten Ländern mit den Verfahrensschritten Initiative, Begehren und Entscheid dreistufig ausgestaltet.¹⁵⁵ Bei der Volksinitiative haben die Bürger das Recht, dem Landesparlament einen Antrag oder einen Gesetzentwurf vorzulegen. Das setzt voraus, dass eine bestimmte Anzahl von Unterschriften innerhalb einer festgelegten Frist gesammelt worden ist. Lehnt das Parlament den Vorschlag ab, kommt es – bei erneuter Überwindung eines Unterschriftenquorums – zum Volksbegehren. Dabei entscheidet das Parlament erneut und löst bei einer Ablehnung des Volksbegehrens automatisch den Volksentscheid aus, bei dem das Parlament einen Alternativvorschlag

153 Vgl. m. w. N. ebd.

154 Volksentscheide gemäß Art. 29 GG erfolgten im Jahr 1952 (Fusion der Länder Baden, Württemberg-Baden und Württemberg-Hohenzollern zum neuen Land Baden-Württemberg) und im Jahr 1996 (gescheiterte Fusion von Berlin und Brandenburg).

155 Lediglich in Baden-Württemberg, Bayern und Saarland ist das Verfahren zweistufig, indem auf eine Volksinitiative verzichtet wird.

zur Abstimmung stellen kann. Ist der Volksentscheid erfolgreich, muss der Antrag oder der Gesetzentwurf umgesetzt werden.

Die Anwendung der Volksgesetzgebung unterliegt zahlreichen Restriktionen. Besonders einschränkend wirken die in der Verfassung definierten Ausschlussgegenstände. So ist in allen Ländern eine Volksgesetzgebung über die sogenannte „Finanztrias von Haushaltsgesetz, Abgaben und Besoldung“¹⁵⁶ unzulässig. Eine Abstimmung über Steuergesetze ist damit ausgeschlossen; das gilt durch den Haushaltsbezug auch weitgehend für alle finanzwirksamen Gesetze. Sehr unterschiedlich geregelt sind hingegen die sonstigen Beteiligungshürden. Das betrifft das Unterschriftenquorum¹⁵⁷ bei Volksinitiative und -begehren, das Zustimmungsquorum beim Volksentscheid¹⁵⁸, die Fristen¹⁵⁹, die bei der Unterschriftensammlung einzuhalten sind, und die Übernahme von Kosten, die den Initiatoren entstanden sind.¹⁶⁰ Insgesamt sind die Anwendungsbedingungen so restriktiv ausgestaltet, dass direktdemokratische Elemente in der Landespolitik nur eine geringe Rolle spielen.¹⁶¹

Dagegen ist das direktdemokratische Verfahren auf *kommunaler Ebene* zweistufig ausgebaut. Ansonsten gelten ähnliche Anforderungen und Restriktionen wie auf Landesebene. Zunächst werden

156 Decker (2010), S. 567.

157 Das Spektrum reicht von 3,8 Prozent der Wahlberechtigten in Brandenburg bis 20 Prozent in Hessen und im Saarland.

158 In den meisten Ländern ist ein Volksentscheid nicht bereits erfolgreich, wenn eine Mehrheit der Abstimmungsteilnehmer für den Vorschlag stimmt. Darüber hinaus muss diese Mehrheit mindestens einen bestimmten Anteil der Stimmberechtigten ausmachen (z. B. 25 Prozent). Manche Länder (Bayern, Hessen und Sachsen) verzichten auf diese Hürde, während andere ein sehr hohes Zustimmungsquorum vorsehen (Mecklenburg-Vorpommern: 33,3 Prozent; Saarland: 50 Prozent).

159 Die Fristen reichen von 14 Tagen (Baden-Württemberg, Bayern) bis 8 Monate (Sachsen). Mecklenburg-Vorpommern verzichtet auf eine Fristenregelung.

160 Vgl. Decker (2010), S. 568ff.; Rehmet/Weber (2015), S. 10.

161 So fanden in den Bundesländern bisher nur 22 Volksentscheide statt, sie verteilen sich auf lediglich sechs Länder: Hamburg (7), Bayern (6), Berlin (5), Schleswig-Holstein (2) sowie Sachsen und Sachsen-Anhalt (je 1). In den zehn anderen Bundesländern fanden hingegen noch gar keine Volksentscheide statt. Vgl. Rehmet/Weber (2015), S. 14.

im Rahmen eines Bürgerbegehrens Unterschriften gesammelt. Bei Überschreiten des Unterschriftenquorums findet der Bürgerentscheid statt, für dessen Gültigkeit ein Zustimmungsquorum erreicht werden muss.¹⁶² Des Weiteren sind Bürgerentscheide zu Themen, die die innere Organisation der Gemeindeverwaltung, die Rechtsverhältnisse der Gemeinderatsmitglieder, die Haushaltssatzung oder Kommunalabgaben betreffen, zumeist ausgeschlossen. Die direktdemokratischen Instrumente werden auf kommunaler Ebene – auch aufgrund der Vielzahl der Gebietskörperschaften – relativ häufig genutzt. Bis Ende 2013 fanden insgesamt 3.177 Bürgerentscheide statt. Davon entfielen knapp die Hälfte auf Bayern (1.517); mit deutlichem Abstand folgen Baden-Württemberg (332) und Schleswig-Holstein (201).¹⁶³

Ferner besteht gemäß Art. 11 Abs. 4 des EU-Vertrags auch auf *EU-Ebene* eine Möglichkeit zur Bürgerbeteiligung. Die Europäische Bürgerinitiative ermöglicht es den Unionsbürgern, Gesetzesvorschläge an die Europäische Kommission zu richten, sofern das erforderliche Unterschriftenquorum von einer Million Unterschriften aus mindestens sieben EU-Staaten erreicht ist. Allerdings ist die Kommission nicht zur Umsetzung der Vorschläge verpflichtet. Auch findet kein abschließender Volksentscheid darüber statt.

Nicht nur die oben skizzierten Chancen und Vorteile direktdemokratischer Entscheidungsverfahren legen es nahe, diese in Deutschland stärker zu forcieren. Gemäß Umfragen wünscht sich dies auch eine deutliche Mehrheit der Bürger.¹⁶⁴ Das überrascht nicht, wenn man bedenkt, dass die Bürger zum einen auf diese

162 Die Unterschriften- und Zustimmungsquoren sind in den Gemeindeordnungen der einzelnen Länder sehr unterschiedlich geregelt. Bei den Unterschriften reicht das Spektrum von 2 bis 15 Prozent, beim Zustimmungsquorum ist ein Spektrum von 10 bis 30 Prozent vorhanden.

163 Vgl. *Rehmet et al.* (2014), S. 16.

164 Bei einer repräsentativen Forsa-Umfrage vom Januar 2015 sprachen sich 72 Prozent der Befragten für mehr direkte Demokratie aus. Im November 2013 waren es bei einer Emnid-Umfrage sogar 84 Prozent.

Weise mehr Mitspracherecht bei Politikmaßnahmen haben und ihre Präferenzen besser darlegen können. Zum anderen zeigt die stetige Abnahme der Wahlbeteiligung in Deutschland eine gewisse Unzufriedenheit mit der Politik in der repräsentativen Demokratie. Es sollte daher erwogen werden, in Deutschland verstärkt Elemente direkter Demokratie einzuführen.

Zunächst sollten die bestehenden Rahmenbedingungen für direkte Entscheidungsverfahren auf Kommunal- und Landesebene verbessert werden. Vor allem ist der Finanzvorbehalt, auch „Finanztabu“ genannt, abzuschaffen und Steuer-, Abgaben- und Haushaltsentscheidungen in Volksbegehren zuzulassen. Direkt-demokratische Entscheidungen sollten sodann grundsätzlich zu allen Themen erlaubt sein. Ein weiterer Ansatzpunkt zur Forcierung direktdemokratischer Entscheidungsverfahren besteht in der Lockerung der Voraussetzungen für Volksbegehren auf Kommunal- und Landesebene. Hier wären die Unterschriften- und Zustimmungsquoren für Volksbegehren zu senken.

Auf Bundesebene sollten hingegen direktdemokratische Entscheidungsverfahren nicht nur auf Ausnahmefälle begrenzt, sondern weitergehend ermöglicht werden. Hierzu bedarf es einer Änderung des Grundgesetzes. In der Vergangenheit gab es dazu wiederkehrend Initiativen der politischen Parteien, zuletzt im Jahr 2013 von der SPD-Bundestagsfraktion.¹⁶⁵ 2002 scheiterte ein Gesetzentwurf der Bundestagsfraktionen der SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zur Stärkung der direkten Demokratie auf Bundesebene¹⁶⁶ nur knapp an der erforderlichen Zweidrittelmehrheit. Der Verein *Mehr Demokratie* setzt sich kontinuierlich für eine Stärkung direkter Demokratie ein und hat zur Einführung direktdemokratischer Entscheidungsverfahren auf Bundesebene eben-

165 Siehe *Fraktion der SPD* (2013).

166 Siehe *Fraktionen der SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN* (2002).

falls einen Gesetzentwurf ausgearbeitet.¹⁶⁷ Adäquate Vorschläge liegen somit bereits vor; sie müssen nur umgesetzt werden.

8. Fiskalischer Wettbewerb im Inland

Fiskalischer Wettbewerb – und insbesondere hier der Steuerwettbewerb – zwischen Gebietskörperschaften kann zu einer Reduzierung der steuerlichen Belastung führen. Dies legt bereits die finanzwissenschaftliche Theorie nahe. So geht die *Tiebout-Hypothese* davon aus, dass hinreichend mobile Bürger denjenigen Wohnort wählen, der ihnen die entsprechend ihren Präferenzen beste Kombination aus Steuerbelastung und öffentlichen Leistungen bietet.¹⁶⁸ Die Gebietskörperschaften werden daher bestrebt sein, den Bürgern den besten Steuer-Leistungs-Mix anzubieten. In eine ähnliche Richtung geht die *Leviathan-Theorie* der Besteuerung, nach der die Steuerzahler aufgrund eines Steuerwettbewerbs zwischen Gebietskörperschaften einer übermäßigen Besteuerung in einer Gemeinde durch Abwanderung in eine andere Gemeinde ausweichen können. Die Mobilität wirkt somit tendenziell disziplinierend auf den einkommenseximierenden Leviathan-Staat.¹⁶⁹ Entscheidend für die Disziplinierung der Steuerpolitik ist dabei nicht erst, dass die Bürger tatsächlich „mit den Füßen abstimmen“ und ihren Wohnort verlagern, sondern bereits die Tatsache, dass sie eine Abwanderung androhen können und die Politik dies fürchten sowie bei ihren Maßnahmen einkalkulieren muss. Ergänzt wird die Leviathan-Theorie durch Modelle des Maßstabswettbewerbs (*yardstick competition*).¹⁷⁰ Danach sorgt bereits die Verfügbarkeit von vergleichbaren Informationen bzw. der Informationsfluss für einen Wettbewerb zwischen Institutionen. Unterschiedliche Belastungsniveaus in Gebietskörper-

167 Siehe *Mehr Demokratie* (2013).

168 Vgl. *Tiebout* (1956). Zur Tiebout-Hypothese siehe auch *Feld* (2000), S. 26ff.

169 Vgl. *Brennan/Buchanan* (1988), S. 219ff.

170 Vgl. *Wrede* (2001), S. 705ff.

schaften machen die Steuerpolitik der Regierungen für Wähler vergleichbar. Bei sonst gleich bleibenden Rahmenbedingungen werden die Wähler vergleichsweise niedrigere Belastungsniveaus goutieren und Regierungen mit relativ hohen Belastungsniveaus abstrafen. Somit kann Steuerwettbewerb in Verbindung mit einer Dezentralisierung, also einer verstärkten Aufgaben- und Einnahmeautonomie unterer Ebenen, wie z. B. der Bundesländer oder Kommunen, die Reduzierung der Steuerbelastung fördern.¹⁷¹

Gegen den Steuerwettbewerb wird vorgebracht, dass er zu einem ruinösen Steuersenkungswettkampf führen kann. Gebietskörperschaften könnten sich bei der Steuerbelastung gegenseitig unterbieten, um die Standortattraktivität zu erhöhen. Folglich würde dies Ausgabenreduzierungen und ein nicht effizientes Angebot an öffentlichen Gütern nach sich ziehen.¹⁷² Für diese Argumentation findet sich jedoch keine empirische Evidenz. Angesichts der relativ hohen Ausgabenniveaus und einer häufig anzutreffenden Übererfüllung von Pflichtaufgaben in Ländern und Kommunen dürften die Bedenken für Deutschland ohnehin nicht zutreffen.

Aus ordnungsökonomischer bzw. ordnungspolitischer Sicht ist die Stärkung des fiskalischen Wettbewerbs ohnehin positiv zu werten. Ein Wettbewerb zwischen Gebietskörperschaften setzt ein Entdeckungsverfahren in Gang¹⁷³, in dem verschiedene steuer- und fiskalpolitische Experimente ausprobiert werden könnten. Nach dem „Versuch-und-Irrtum-Prinzip“ würden erfolgreiche Experimente zur Nachahmung in anderen Gebietskörperschaften anregen. Auf der anderen Seite würden gescheiterte Experimente andere Gebietskörperschaften vor gleichen Fehlern bewahren.¹⁷⁴

171 Vgl. mit entsprechenden Quellennachweisen *Feld/Schaltegger* (2012), S. 119f.

172 Siehe auch Kapitel II.9, S. 69f.

173 Vgl. *Hayek* (1968).

174 Vgl. *Frey* (1977); *Oates* (1999).

Auch die empirische Evidenz liefert Indizien für eine Reduzierung der Steuerbelastung durch Steuerwettbewerb. Empirische Untersuchungen für die Schweiz zeigen, dass Steuerwettbewerb, der vor allem mit fiskalischer Dezentralisierung einhergeht, also der verstärkten Verlagerung von Aufgaben und Einnahmeautonomie auf untere Ebenen, zu niedrigeren Staatsausgaben sowie -einnahmen und somit zu niedrigerer Steuerbelastung führt.¹⁷⁵

Eine Voraussetzung für funktionierenden fiskalischen Wettbewerb, also dem Steuerwettbewerb *und* dem Wettbewerb um öffentliche Leistungen, ist die bereits im vorangegangenen Kapitel genannte institutionelle Kongruenz.¹⁷⁶ Die Entscheidungsträger, Nutznießer und Finanziers fiskalischer Maßnahmen müssen identisch sein. Im Ergebnis führt diese Voraussetzung zur (räumlichen) fiskalischen Äquivalenz, also dazu, dass diejenigen, die einen Anspruch auf bestimmte Leistungen haben, auch zur Finanzierung dieser herangezogen werden.¹⁷⁷ Dadurch werden externe Effekte verhindert.¹⁷⁸ Will zum Beispiel Kommune A einen Kindergarten zur Unterbringung der dort ansässigen Kinder errichten, darf sie zur Finanzierung nur ihre Bürger und nicht die Bürger der Kommune B heranziehen. Anders ist es zum Beispiel bei einer Hochschule, die in der Regel nicht nur von Studenten am gleichen Standort, sondern auch von Studenten aus anderen Gebietskörperschaften beansprucht wird. Würden nur Bürger der Kommune, in der sich die Hochschule befindet, zur Hochschulfinanzierung herangezogen, würden Nutznießer und Finanzierung auseinanderfallen, wenn auch Studenten aus anderen Gemeinden die Hochschule besuchen würden. Ähnlich verhält es sich mit der Verkehrsinfrastruktur. Die fiskalische Äquivalenz wäre in diesen Fällen verletzt. Fiskalischer Wettbewerb kann also nur

175 Vgl. *Feld* (2000); *Kirchgässner/Feld* (2004); *Feld/Kirchgässner/Schaltegger* (2010). Siehe auch m. w. N. *Feld* (2004).

176 Siehe Kapitel II.7, S. 52.

177 Vgl. *Blankart* (2011), S. 628.

178 Vgl. *Feld* (2004), S. 44ff.

funktionieren, „wenn es sich um regionale Leistungen handelt, die sich bestimmten Nutzergruppen zuordnen lassen und keine nennenswerten externen Effekte erzeugen“¹⁷⁹.

Analog dazu muss bei einem Steuerwettbewerb verhindert werden, dass durch Steuerentscheidungen einer Gebietskörperschaft die Finanzen einer anderen Gebietskörperschaft beeinflusst werden. Dies geschieht in Deutschland durch Fehlkonstruktionen im Finanzausgleich. Wie bereits oben ausführlich erläutert, führt zum Beispiel eine Erhöhung der Grunderwerbsteuer in einem Bundesland zur Benachteiligung anderer Bundesländer.¹⁸⁰

Die theoretischen und empirischen Erkenntnisse legen es nahe, den fiskalischen Wettbewerb in Deutschland zu fördern. Hierzu bedarf es geeigneter Rahmenbedingungen. So sind erstens die staatlichen Aufgaben stärker zu dezentralisieren und zweitens die Einnahmeautonomie der Kommunen, aber auch der Bundesländer, in Bezug auf die Gestaltung von Steuersätzen und Steuerbemessungsgrundlagen zu stärken. Vorbild für Deutschland könnte die Schweiz sein, in der Aufgaben und Einnahmen stärker dezentralisiert und die Steuer- und Finanzautonomie deutlich stärker ausgeprägt sind.¹⁸¹

Stärkung der kommunalen Finanzautonomie

Gemäß dem Subsidiaritätsprinzip sollten staatliche Aufgaben vorzugsweise auf kleinster lokaler Ebene angesiedelt sein, also bei den Kommunen.¹⁸² Kommunen sind „näher am Bürger“. Kommunale Regierungen sind meistens besser über die Wünsche und Präferenzen der Bürger informiert¹⁸³ und können Aufgaben effi-

179 Scherf (2013), S. 2.

180 Siehe Kapitel II.6.

181 Ein Vergleich zwischen der deutschen und schweizerischen Finanzverfassung findet sich bspw. bei Feld (2004), S. 11ff.

182 Vgl. Zimmermann (2009), S.22f.

183 Vgl. Kerber (1998), S. 209ff.

zienter erfüllen als übergeordnete Ebenen. Nur wenn die untere Ebene nicht in der Lage ist, eine bestimmte staatliche Aufgabe hinreichend effizient zu erfüllen, sollte diese auf höhere Ebenen, also auf Landes- oder Bundesebene verlagert werden. Beispiele dafür sind umwelt- oder verteidigungspolitische Aufgaben.

Die praktische Umsetzung des Subsidiaritätsprinzips in Deutschland verlangt also, zunächst mehr Aufgaben auf die kommunale Ebene zu übertragen.¹⁸⁴ Damit Kommunen ihre Aufgaben hinreichend finanzieren können, bedarf es zudem einer angemessenen Finanzausstattung. Bei zugewiesenen Aufgaben muss das Konnexitätsprinzip beachtet werden. Weisen Bund und Länder den Kommunen Aufgaben zu, müssen sie auch deren Finanzierung sicherstellen. Hier gibt es aktuell noch Defizite, weshalb eine solche Finanzierungsverantwortung bei Auftragsaufgaben gesetzlich verankert werden sollte.¹⁸⁵

Des Weiteren bedarf es einer verstärkten Einnahmeautonomie der Kommunen. Damit ein fiskalischer Wettbewerb funktionieren kann, müssen Kommunen über ihre Einnahmen autonom entscheiden können. Bisher haben die Kommunen die Möglichkeit, die Höhe der Grund- und Gewerbesteuer zu variieren und zudem örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern zu erheben. Diese Praxis ist jedoch mit zahlreichen Nachteilen verbunden und sollte deshalb grundlegend reformiert werden. So ist die Grundsteuer veraltet und sollte reformiert werden.¹⁸⁶ Die Gewerbesteuer weist viele Mängel und Nachteile auf.¹⁸⁷ Sie sollte deshalb vor allem durch ein Zu- und Abschlagsrecht auf die Einkommen- und

184 So könnten Gemeinden durchaus mehr Aufgaben von Bund und Ländern übernehmen. Vor allem sollten sie solche Aufgaben übernehmen, die überwiegend den Bürgern einer Kommune zugutekommen, wie z. B. die soziale Wohnraumförderung. Des Weiteren könnten die Kommunen z. B. Aufgaben im Bereich der Arbeits- und Kulturförderung sowie Kompetenzen bzgl. des Ladenschluss- und Gaststättenrechts übernehmen.

185 Vgl. *Scherf* (2011), S. 517f.

186 Siehe ausführlich *DSi* (2013d), S. 214ff.

187 Vgl. im Einzelnen *KBI* (2002a), S. 103ff.

Körperschaftsteuer ersetzt werden.¹⁸⁸ Der Kreis der Steuerzahler würde ausgeweitet, weil nun alle Bürger und Unternehmen an der Finanzierung kommunaler Leistungen beteiligt wären. Von Steueränderungen wären damit nicht nur Unternehmen, sondern auch die Bürger direkt betroffen. Daher müsste die Politik den Widerstand einer größeren Gruppe von Belasteten gegen Steuerentscheidungen fürchten. Der Steuerwettbewerb würde somit intensiviert, was tendenziell einer Begrenzung der Steuerbelastung förderlich ist.¹⁸⁹ Schließlich könnte die Finanzausstattung der Kommunen durch den Ersatz der Gewerbesteuer verstetigt werden, sodass die Erhebung örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern nicht erforderlich wäre. Diese wären möglichst abzuschaffen, da sie das Steuerrecht unnötig komplizieren und fiskalisch wenig ergiebig sind.¹⁹⁰

Kasten 8: Steuerautonomie der deutschen Länder und Kommunen

2014 lagen die Steuereinnahmen der Bundesländer bei 254,3 Mrd. Euro. Davon entfielen jedoch nur 17,6 Mrd. Euro auf reine Landessteuern: die Erbschaft-, Grunderwerb-, Rennwett- und Lotterie-, Feuerschutz- sowie Biersteuer. Allerdings haben die Länder lediglich bei der Grunderwerbsteuer (Aufkommen 2014: 9,3 Mrd. Euro) einen begrenzten Gestaltungsspielraum, indem sie den Steuersatz autonom festlegen dürfen. Somit ha-

188 Vgl. ebd., S. 166ff.; *DSi* (2013d), S. 184ff.

189 Vor der Einführung kommunaler Zu- und Abschlagsrechte sollte in einem ersten Schritt der kommunale Anteil an der Einkommensteuer im Steuerbescheid separat ausgewiesen werden. Dadurch wird für den Steuerzahler ersichtlich, wie viel Einkommensteuer seine Wohnsitzgemeinde erhält. Dies erhöht die Transparenz und Merklichkeit der Steuerbelastung und ermöglicht es den Bürgern, den Steuer-Leistungs-Mix der Gemeinde besser als bisher zu beurteilen. Das dürfte den Rechtfertigungsdruck und das Kostenbewusstsein der Politik erhöhen und damit den fiskalischen Wettbewerb auf kommunaler Ebene stärken. Vgl. *KBI* (2002a), S. 200ff., Zimmermann (2009), S. 166f. und *Schulte* (2014), S. 12.

190 Vgl. *DSi* (2013d), S. 322ff. Siehe auch Kapitel II.1, S. 11ff.

ben die Länder lediglich auf 3,7 Prozent ihrer Steuereinnahmen direkten Einfluss.

Im Vergleich zu den Bundesländern ist die kommunale Steuerautonomie größer. Die Steuereinnahmen der Kommunen betragen 2014 87,6 Mrd. Euro. Davon waren rund 58 Prozent Einnahmen aus kommunalen Steuern, allen voran aus der Gewerbesteuer sowie der Grundsteuer. Hinzu kommt das Aufkommen aus sonstigen kommunalen Bagatellsteuern (siehe Kasten 2). Die Kommunen haben sowohl bei der Gewerbe- als auch der Grundsteuer ein Recht zur Festsetzung ihres Hebesatzes. Ebenfalls dürfen sie die Steuersätze der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern autonom festlegen.

Stärkung der Finanzautonomie der Länder / Abbau von Mischfinanzierungen

Auch auf Landesebene sollten Voraussetzungen für einen funktionierenden fiskalischen Wettbewerb geschaffen werden. Hier wäre zunächst zu prüfen, welche Aufgaben die Länder im Zuge einer Dezentralisierung vom Bund übernehmen können, die die Kommunen nicht leisten sollten. So könnten insbesondere die Gemeinschaftsaufgaben, die derzeit sowohl vom Bund als auch von den Ländern finanziert werden, vollständig auf die Länder übertragen werden. Solche Mischfinanzierungen sind mit schwerwiegenden Mängeln und Nachteilen verbunden; vor allem leisten sie erhöhte Staatsausgaben und folglich zusätzlichen Belastungen der Steuerzahler Vorschub. Daher sollten sie grundsätzlich abgebaut werden.¹⁹¹

Dazu gehört beispielsweise die Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der Agrarstruktur und des Küstenschutzes“. Die Beteiligung

191 Vgl. KBI (2001). Siehe auch *Bundesrechnungshof* (2015).

des Bundes an der Finanzierung der Gemeinschaftsaufgabe lässt sich ökonomisch nicht hinreichend begründen. Eine Mitfinanzierung von regionalen Maßnahmen wäre nämlich nur dann sachgerecht, wenn von diesen Maßnahmen bedeutende „spillover-Effekte“ auf übergeordnete Gebiete ausgehen, die nicht ausreichend internalisiert werden können. Auf die Bund-Länder-Beziehung übertragen, würde dies bedeuten, dass vom Nutzen der einzelnen Maßnahmen nicht nur die Bundesländer profitieren würden, sondern auch der Bund.¹⁹² Solche Effekte können aber bei dieser Gemeinschaftsaufgabe ausgeschlossen werden, weil der Nutzen der Maßnahmen regional begrenzt ist.¹⁹³ Daher sollte die Finanzierung von Maßnahmen zur Verbesserung der Agrarstruktur und des Küstenschutzes nicht dem Bund, sondern vielmehr den Bundesländern obliegen.¹⁹⁴

Zudem sollten die Gemeinschaftsaufgaben im Bildungswesen vollständig in die Landesverantwortung übertragen werden, wie z. B. die sogenannte Exzellenzinitiative. Diese Gemeinschaftsaufgaben dienen der Hochschulfinanzierung, die gemäß Grundgesetz Aufgabe der Länder ist.

Zur Erfüllung ihrer Aufgaben sollten auch die Bundesländer angemessene Finanzierungsmittel erhalten. Im Interesse eines funktionierenden Steuerwettbewerbs sollte die Finanzautonomie der Bundesländer so groß wie möglich sein. Bisher können die Bundesländer lediglich bei der Grunderwerbsteuer den Steuersatz autonom bestimmen. Über die Steuersätze und Bemessungsgrundlagen anderer Steuern, deren Aufkommen den Ländern zusteht, können sie nicht eigenverantwortlich entscheiden. Mit der sehr geringen Eigenverantwortlichkeit bezüglich der eigenen Steuereinnahmen sind die deutschen Bundesländer im

192 Vgl. ebd., S. 40f.

193 Vgl. *SVR Wirtschaft* (2006), Tz. 459; *Koester* (1997), S. 349.

194 Vgl. auch *Baretti et al.* (2000), S. 166.

internationalen Vergleich mit ähnlichen föderalen Staaten „ein absoluter Sonderfall, ein Exot im Spektrum der Föderalstaaten“¹⁹⁵.

Die Entscheidungsmacht über lediglich ein Finanzierungsinstrument führt dazu, dass die Länder dieses stark strapazieren. Die Steuersätze bei der Grunderwerbsteuer steigen seit Jahren kontinuierlich an (siehe *Kasten 6*). Dadurch werden die Wohnkosten unnötig in die Höhe getrieben.¹⁹⁶ Um die einseitige Belastung der Wohnkosten zu begrenzen, ist den Bundesländern eine Autonomie über weitere Steuerarten zu gestatten, die derzeit in der Gestaltungsmacht des Bundes sind.

Denkbar wäre zum Beispiel eine Regionalisierung der Erbschaftsteuer.¹⁹⁷ Außerdem könnte erwogen werden, den Bundesländern ein Zu- und Abschlagsrecht auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer zu gewähren.¹⁹⁸

9. Internationaler Steuerwettbewerb

Nicht nur auf nationaler, sondern auch auf europäischer Ebene muss auf eine Begrenzung der Steuerbelastung hingewirkt werden. Die Mitgliedstaaten der EU sind an bestimmte europarechtliche Vorgaben zur Steuerpolitik gebunden, die zum Belastungsanstieg beitragen können.

195 *Thöne* (2014), S. 18.

196 Vgl. *DSi* (2015b), S. 3.

197 Vgl. *DSi* (2013d), S. 178ff. Die Wettbewerbswirkungen dieser Maßnahme wären aber allein schon aufgrund des geringen Steueraufkommens sehr begrenzt. Die Erbschaftsteuer wird zudem aufgrund ihrer derzeitigen Ausgestaltung als ungeeignet für eine Regionalisierung angesehen. Daher wird im Zuge einer Regionalisierung auch ein Übergang auf das sogenannte Niedrigsteuermodell empfohlen. Vgl. *Thöne* (2014), S. 57ff. Zum „Niedrigsteuermodell“ siehe auch *DSi* (2013d), S. 166ff.

198 Vgl. zuletzt *Schulte* (2014).

Abschaffung von Mindeststeuersätzen für indirekte Steuern

So legt das EU-Recht für die allgemeine Umsatzsteuer und einige spezielle Verbrauchsteuern (Energie-, Strom-, Tabaksteuer und Alkoholsteuern) verbindliche Mindeststeuersätze fest, die von den Mitgliedstaaten nicht unterschritten werden dürfen. Zudem gelten für die genannten Steuern einheitliche Bemessungsgrundlagen.

Die Festlegung von Mindeststeuersätzen sowie einheitlicher Bemessungsgrundlagen für einzelne Steuern auf supranationaler Ebene schränkt die nationale Steuerpolitik ein und kann zum Anstieg der Steuerbelastung führen oder zumindest eine weitergehende Reduzierung des Belastungsniveaus verhindern, weil die Vorgaben nicht unterschritten werden dürfen. Daher sind Bestimmungen der EU zu einheitlichen Steuersätzen und einheitlichen Steuerbemessungsgrundlagen grundsätzlich abzulehnen. Dafür sprechen auch die nachfolgenden Gründe.

Strukturelle Unterschiede zwischen den Volkswirtschaften in den EU-Mitgliedstaaten haben weiterhin Bestand und können naturgemäß nicht nivelliert werden. Für unterschiedliche Volkswirtschaften sind aber unterschiedliche Steuersysteme und Steuersätze grundsätzlich sinnvoll, da die optimale Steuerstruktur beispielsweise von der einkommensbedingten Nachfrage, der Ausstattung mit immobilien Faktoren oder der Effizienz der Steuerverwaltung abhängt.¹⁹⁹ Nachdem die Mitgliedstaaten ihre Souveränität bezüglich der Geld- und Wechselkurspolitik an die EZB abgegeben haben, wäre es zudem nicht ratsam, auch noch die Fiskal- und Steuerpolitik zu vereinheitlichen. Dies würde die Flexibilität bzw. Anpassungsfähigkeit der nationalen Volkswirtschaften stark einschränken.²⁰⁰ Auf gesamtwirtschaftliche Verwerfungen könnten die Mitgliedstaaten nicht mehr angemessen mit einer eigenständigen Fiskalpolitik reagieren.

199 Vgl. *Vaubel* (1993), S. 101.

200 Vgl. *Heinemann* (1999), S. 185.

Grundsätzlich geht eine Steuerharmonisierung mit einer Einschränkung des Steuerwettbewerbs einher. Befürworter einer Steuerharmonisierung in der EU argumentieren, dass der Steuerwettbewerb einen ruinösen Steuersenkungswettlauf verursachen kann. Die Staaten würden versuchen, sich gegenseitig bei den Steuersätzen zu unterbieten, um ihre Standortattraktivität zu erhöhen. Dies führe schließlich zu geringeren Steuereinnahmen und erzwänge folglich Staatsausgabenreduzierungen, was in einem nicht effizienten Angebot an öffentlichen Gütern münden würde.²⁰¹ Eine Steuerharmonisierung sei in diesem Szenario effizienzsteigernd. Gegner der Steuerharmonisierung und Befürworter des Steuerwettbewerbs argumentieren dagegen, dass der Steuerwettbewerb disziplinierend auf die Staatstätigkeit wirkt und zu Wohlfahrtssteigerungen führen kann.²⁰² Diese These beruht auf der Annahme, dass die Staatsausgaben in den konkurrierenden Staaten bereits auf einem ineffizient hohen Niveau sind. Für die meisten EU-Mitgliedstaaten ist dies eine realitätsnahe Annahme. Der Steuerwettbewerb würde die Staaten zwingen, unnötige Staatsausgaben und die Bürokratie zu reduzieren.²⁰³ Es ist zudem unwahrscheinlich, dass Staaten infolge eines Steuerwettbewerbs wichtige öffentlich bereitgestellte Leistungen nicht mehr anbieten würden. Denn nicht nur die Steuerlast, sondern auch öffentlich bereitgestellte Leistungen, wie z.B. eine intakte Verkehrsinfrastruktur oder ein funktionierendes Justizwesen, sind relevante Standortfaktoren. Die empirische Evidenz deutet indes darauf hin, dass Steuerwettbewerb zur Begrenzung der Steuerbelastung beitragen kann.²⁰⁴

Zwar hat die Harmonisierung der indirekten Steuern auf EU-Ebene zur Abschaffung einiger kleinerer spezieller Verbrauchsteuern

201 Vgl. m. w. N. *Haucap* (2010), S. 3.

202 Siehe bereits Kapitel II.8.

203 Vgl. m. w. N. *Haucap* (2010), S. 3.

204 Siehe Kapitel II.8.

in Deutschland (Leuchtmittel-, Salz-, Tee- und Zuckersteuer) und damit tendenziell zu einer Begrenzung der Steuerbelastung geführt – was übrigens auch im nationalen Alleingang möglich gewesen wäre. Allerdings wurden auf der anderen Seite quantitativ wesentlich bedeutendere Verbrauchsteuern, die mangels hinreichender Rechtfertigung abgeschafft gehören, durch die Festlegung von EU-Mindeststeuersätzen zementiert. Aufgrund dieser Mindeststeuersätze besteht nämlich faktisch eine Verpflichtung zur Erhebung der regulierten Steuern. Die Zementierung entbehrlicher Steuern trägt damit zur hohen Steuerbelastung in Deutschland bei. Zu den entbehrlichen Steuern gehören die Stromsteuer, die Tabaksteuer und die Alkoholsteuern.²⁰⁵

Hinzu kommt, dass die Mitgliedstaaten eine unterschiedliche Gesundheits-, Energie-, Umwelt- und Verbraucherpolitik verfolgen, in deren Dienst spezielle Verbrauchsteuern als Lenkungssteuern gestellt werden. Daher wäre es folgerichtig, auch die Gestaltungshoheit über die entsprechenden speziellen Verbrauchsteuern in die Verantwortung der Mitgliedstaaten zu geben.²⁰⁶

Auch die Festsetzung von EU-Mindeststeuersätzen für die allgemeine Umsatzsteuer ist abzulehnen. Die Umsatzsteuerharmonisierung sollte ursprünglich mit der Implementierung des Ursprungslandprinzips einhergehen, das durchaus Wettbewerbsverzerrungen im innereuropäischen Warenverkehr hervorrufen kann.²⁰⁷ Doch die Versuche, die Umsatzbesteuerung nach dem Ursprungslandprinzip umzusetzen, sind wiederholt gescheitert.²⁰⁸ Mittlerweile wird die Umsetzung des Ursprungslandprinzips von

205 Während sich die Steuersätze in Deutschland für Tabak- und Alkoholsteuern nahe des Niveaus der EU-Mindeststeuersätze bewegen, liegt der Stromsteuersatz beim mehr als 20fachen des EU-Mindeststeuersatzes (vgl. *DSi* 2013d, S. 265ff. und 285ff.). Zur mangelnden Rechtfertigung von Tabak- und Alkoholsteuern siehe auch *Fichte* (2014).

206 Siehe speziell zu Internalisierung externer Effekte mittels der Tabaksteuer *Steidl/Wigger* (2013), S. 13.

207 Vgl. *Steidl/Wigger* (2013), S. 7.

208 Vgl. *Europäische Kommission* (2001); *Genschel* (2002), S. 65ff.

der *Europäischen Kommission* als politisch nicht durchsetzbar erachtet und wurde als Ziel aufgegeben.²⁰⁹ Daher wird die Umsatzsteuer in den EU-Mitgliedstaaten weiterhin nach dem Bestimmungslandprinzip erhoben. Das Bestimmungslandprinzip wirkt jedoch aufgrund des Grenzausgleichs im internationalen Handel wettbewerbsneutral, weil Waren im Inland unabhängig von ihrer Herkunft zu gleichen Steuerkonditionen angeboten werden,²¹⁰ sodass es keiner Regulierung bezüglich der Steuersätze und der Steuerbemessungsgrundlage bedarf.²¹¹

Ohnehin kann eine Nivellierung der nationalen Steuersätze nur erreicht werden, wenn auch Höchststeuersätze vorgegeben werden. Werden nur Mindeststeuersätze festgelegt, sind die EU-Mitgliedstaaten weiterhin befugt, den nationalen Steuersatz beliebig zu erhöhen. Die Folge kann eine große Spreizung der Steuersätze sein, wie sie in der EU tatsächlich zu beobachten ist. Die Bandbreite beim regulären Umsatzsteuersatz liegt aktuell zwischen 17 und 27 Prozent (siehe *Tabelle 5*). Abschließend sei angemerkt, dass eine weitgehende Nivellierung der Mehrwertsteuersätze in der EU rechtlich unzulässig ist, weil sie dem Subsidiaritätsprinzip zuwiderläuft und die nationale Souveränität der Mitgliedstaaten zu stark einschränken würde.²¹²

209 Vgl. *Europäische Kommission* (2011c).

210 Vgl. *Steidl/Wigger* (2013), S. 7. Die Wettbewerbsneutralität gilt allerdings nur bei einer isolierten Betrachtung der Mehrwertsteuer, nicht aber bei der Betrachtung des gesamten Steuersystems, weil die direkten Steuern weiterhin nach dem Ursprungslandprinzip erhoben werden. Vgl. *Fuest* (1995), S. 63.

211 Hinzu kommt, dass das Bestimmungslandprinzip eher als das Ursprungslandprinzip dem Erfordernis einer gerechten und gleichmäßigen Besteuerung der inländischen Steuerzahler entspricht. Denn beim Bestimmungslandprinzip werden alle Güter im Inland unabhängig von ihrer Herkunft mit dem gleichen Steuersatz belegt. Zudem ist die nationale Steuerautonomie beim Bestimmungslandprinzip größer, weil die Mitgliedstaaten die Steuersätze nach ihren eigenen Vorstellungen gestalten können und das Steueraufkommen dem Land zufließt, in dem die Güter verbraucht werden. Damit kombiniert das Bestimmungslandprinzip „auf ideale Weise nationale Steuerautonomie mit internationaler Wettbewerbsneutralität.“ *Scherf* (2011), S. 355.

212 Vgl. m. w. N. *Englisch* (2015), Rz. 5.

Tabelle 5: Umsatzsteuersätze in den EU-Mitgliedstaaten in Prozent
(Stand: 01.09.2015)

Mitgliedstaat	stark ermäßigter Steuersatz	ermäßigter Steuersatz	normaler Steuersatz	Zwischensteuersatz
Belgien	–	6 / 12	21	12
Bulgarien	–	9	20	–
Dänemark	–	–	25	–
Deutschland	–	7	19	–
Estland	–	9	20	–
Finnland	–	10 / 14	24	–
Frankreich	2,1	5,5 / 10	20	–
Griechenland	–	6 / 13	23	–
Großbritannien	–	5	20	–
Irland	4,8	9 / 13,5	23	13,5
Italien	4	10	22	–
Kroatien	–	5 / 13	25	–
Lettland	–	12	21	–
Litauen	–	5 / 9	21	–
Luxemburg	3	8	17	14
Malta	–	5 / 7	18	–
Niederlande	–	6	21	–
Österreich	–	10	20	12
Polen	–	5 / 8	23	–
Portugal	–	6 / 13	23	13
Rumänien	–	5 / 9	24	–
Schweden	–	6 / 12	25	–
Slowenien	–	9,5	22	–
Slowakei	–	10	20	–

Mitgliedstaat	stark ermäßigter Steuersatz	ermäßigter Steuersatz	normaler Steuersatz	Zwischensteuersatz
Spanien	4	10	21	–
Tschechien	–	10 / 15	21	–
Ungarn	–	5 / 18	27	–
Zypern	–	5 / 9	19	–

Quelle: Europäische Kommission (2015a).

Kasten 9: Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage

Auf EU-Ebene gibt es bereits seit einigen Jahren Bemühungen, die Unternehmensbesteuerung zu harmonisieren. Eine Harmonisierung soll vor allem Wettbewerbsverzerrungen beseitigen und einen fairen Steuerwettbewerb fördern. Damit soll die (legale) Steuerplanung international tätiger Konzerne, die Gewinne nicht in den Staaten versteuern, wo sie erwirtschaftet wurden, sondern in Staaten mit niedrigem Besteuerungsniveau verlagern, begrenzt werden. Diese Steuerplanung wird unter der Bezeichnung „Base erosion and profit shifting“ (BEPS) diskutiert.²¹³

2011 legte die EU-Kommission einen ausführlichen Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) vor.²¹⁴ Der Vorschlag verfolgt einen dreistufigen Ansatz: Erstens sollen Gewinne nach einheitlichen, harmonisierten Regeln ermittelt werden. Zweitens sollen die so ermittelten Gewinne der einzelnen, innerhalb der EU tätigen, Konzerneinheiten zusammenge-

²¹³ Für eine Auseinandersetzung mit den Vor- und Nachteilen einer Harmonisierung der Körperschaftsteuer siehe bspw. *BMF-Beirat* (2007).

²¹⁴ Siehe *Europäische Kommission* (2011a).

fasst bzw. konsolidiert werden. Drittens soll das so ermittelte Gesamtergebnis eines Konzerns und somit die steuerliche Bemessungsgrundlage mittels einer Formel auf die Mitgliedstaaten, in denen es erzielt wurde, zerlegt werden. Die anteilige Bemessungsgrundlage würde dann mit den jeweiligen Steuersätzen der Mitgliedstaaten besteuert werden.

Der Kommissionsvorschlag erfordert die Zustimmung aller EU-Mitgliedstaaten, die jedoch fehlt und auch nicht zu erwarten ist. Aufgrund der vorgeschlagenen grundlegenden Änderungen der Unternehmensbesteuerung befürchten die Mitgliedstaaten Verluste der steuerlichen Bemessungsgrundlage und hohe Umstellungskosten für Unternehmen.²¹⁵ Wie sich der Kommissionsvorschlag konkret auf die Belastung der Unternehmen auswirken würde, kann aufgrund der darin enthaltenen erheblichen Änderungen und gewissen Unklarheiten nicht verlässlich bestimmt werden. Eine quantitative Folgenabschätzung auf Basis des Jahres 2011 kommt indes zu dem Ergebnis, dass die effektive Unternehmenssteuerbelastung im EU-Durchschnitt um 0,06 Prozent geringer ausfallen würde. In etwa der Hälfte der Mitgliedstaaten würde es zu einem Anstieg und in der anderen Hälfte zu einer Reduzierung der Belastung kommen.²¹⁶

Da der Kommissionsvorschlag bisher keine Zustimmung fand, hat die EU-Kommission im Juni 2015 einen neuen Aktionsplan für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung veröffentlicht.²¹⁷ Darin kündigt sie an, 2016 ein neues Konzept zur GKKB vorzulegen, die dann schrittweise eingeführt werden soll. Der Fokus liegt zunächst auf der Harmonisierung der Ge-

215 Vgl. *Hennrichs* (2015), Rz. 63.

216 Vgl. *Spengel et al.* (2013), S. 11ff. Im Vergleich von vier Branchen würden Energieunternehmen und Unternehmen des verarbeitenden Gewerbes jedoch belastet, dafür Unternehmen im Handel und Baugewerbe entlastet.

217 Siehe *Europäische Kommission* (2015b).

winnermittlung (Stufe 1); ein Vorschlag zur Konsolidierung der Bemessungsgrundlage und zur Zerlegung auf die einzelnen Mitgliedstaaten (Stufe 2+3) soll zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen. Somit würde aus der GKKB eine GKB. Es ist zudem nicht vorgesehen, die Körperschaftsteuersätze zu harmonisieren.

Infolge einer Harmonisierung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage drohen eine Begrenzung des Steuerwettbewerbs sowie eine Einschränkung der nationalen Steuerautonomie. Beides kann zu einem Anstieg der Steuerbelastung führen. Ferner ist zu befürchten, dass einer Harmonisierung der Bemessungsgrundlage die Vereinheitlichung der Körperschaftsteuersätze folgt. Eine solch weitgehende Nivellierung wäre indes abzulehnen und möglicherweise sogar unzulässig, weil sie dem Subsidiaritätsprinzip zuwiderläuft.²¹⁸

Keine EU-Steuererhebungskompetenz

Die geltenden Regeln des EU-Vertrags gewähren der EU keine eigene Steuererhebungskompetenz. Die EU ist somit nicht befugt, zur Finanzierung ihrer Ausgaben eine eigene Steuer zu erheben.²¹⁹ Die Einführung einer EU-Steuererhebungskompetenz bedarf daher einer Änderung des EU-Vertrags, der von allen 28 Mitgliedstaaten ratifiziert werden müsste. Insofern ist dies bereits eine hohe rechtliche Schranke.

Dennoch wird wiederkehrend über eine EU-Steuererhebungskompetenz diskutiert.²²⁰ „Der Vorschlag, die Europäische Union mit einer eigenen Besteuerungskompetenz zu versehen, ist so alt

218 Siehe *Europäische Kommission* (2015b).

219 Vgl. z. B. *Waldhoff* (2011).

220 So wurde jüngst eine eigene Steuer für die Euro-Zone in die Diskussion gebracht. Siehe *DER SPIEGEL*, Ausgabe Nr. 31/2015, S. 28ff.

wie die EU selbst.²²¹ Er wurde in der Vergangenheit immer wieder in die politische Diskussion geworfen. Doch die Einführung einer EU-Steuer ist bis heute nicht erfolgt und auch künftig eher unwahrscheinlich. Das heißt aber nicht, dass die Versuche, eine EU-Steuer einzuführen, in Zukunft unterbleiben. Ganz im Gegenteil: Ähnlich wie bei der immer wiederkehrenden Diskussion um die Reaktivierung der Vermögensteuer in Deutschland²²² ist zu erwarten, dass auch die Rufe nach einer EU-Steuer in Zukunft wieder lauter werden.

Eine eigene EU-Steuererhebungscompetenz ist strikt abzulehnen.²²³ Es ist nämlich zu befürchten, dass eine EU-Steuer zur Erhöhung der Gesamtbelastung beitragen würde, denn es ist unwahrscheinlich, dass die Einführung einer neuen Steuer aufkommensneutral und ohne Mehrbelastung der Steuerzahler erfolgt. Auch wenn im Gegenzug zur Einführung einer neuen EU-Steuer die Bruttonationaleinkommen- oder Mehrwertsteuer-Eigenmittel der EU im selben Umfang reduziert würden, bedeutet dies noch keine Entlastung der Steuerzahler. Denn durch die Reduzierung der EU-Eigenmittel würden zunächst die nationalen Staatshaushalte entlastet. Ob diese Entlastungen an die Steuerzahler mittels Steuersenkungen weitergeben würden, ist zweifelhaft.²²⁴ Denn wie die Erfahrungen aus der Vergangenheit lehren, werden frei verfügbare Mittel eher für neue Staatsausgaben als für Steuersenkungen verwendet. Wahrscheinlich wäre aber auch, dass die EU eine Steuererhebungscompetenz nutzt, um ihre Aufgaben und damit Ausgaben auszuweiten, anstatt die Eigenmittel zu reduzieren.

221 *Blankart* (2011), S. 691.

222 Siehe zur Vermögensteuer *DSi* (2013d), S. 325ff.

223 Zu den Nachteilen einer EU-Steuererhebungscompetenz siehe bereits *KBI* (2009c), S. 103ff.

224 So auch *Raddatz/Schick* (2003), S. 10.

Des Weiteren würden von einer EU-Steuererhebungskompetenz Fehlanreize zur Erhöhung der Steuerbelastung ausgehen. Sobald der EU eine Steuererhebungskompetenz zugesprochen wird, könnte sie bestrebt sein, diese kontinuierlich zulasten der Steuerzahler auszuweiten. Demgegenüber schützt das jetzige EU-Eigenmittelsystem die nationalen Steuerzahler besser vor dem Steuerzugriff als eine alternative EU-Steuer. Während eine EU-Steuer direkt beim Steuerzahler erhoben werden könnte, werden die Eigenmittel bei den Mitgliedstaaten eingefordert, die erst ihrerseits das Geld bei den Steuerzahlern erheben. Das Eigenmittelsystem der EU tangiert somit die nationalen Staatshaushalte. Daher sind die Vertreter der Mitgliedstaaten im Rat bestrebt, eine Belastung ihrer nationalen Haushalte zu begrenzen, indem sie in Verhandlungen versuchen, so wenig Mittel wie möglich an die EU weiterzugeben und damit einer Expansion der EU-Ausgaben entgegenwirken. Dies hat eine disziplinierende Wirkung auf die EU-Haushaltspolitik.²²⁵ Bei der Erhebung einer EU-Steuer direkt beim Steuerzahler würde der Anreiz für die Mitgliedstaaten, die Belastung ihrer Haushalte zu begrenzen, nicht mehr bestehen. Der Widerstand gegen Erhöhungen von EU-Steuereinnahmen und EU-Ausgaben wäre weitaus geringer, was Belastungsverschärfungen wahrscheinlicher macht. Hinzu kommt, dass im derzeitigen Eigenmittelsystem Entscheidungen über die Finanzausstattung der EU nach dem Einstimmigkeitsprinzip im Rat erfolgen. Das Erfordernis einstimmiger Entscheidungen bietet ebenfalls einen Schutz vor Ausbeutung der Steuerzahler. Dagegen würde über eine EU-Steuer das Europäische Parlament nach dem Mehrheitsprinzip entscheiden, was tendenziell einer steigenden Steuerbelastung Vorschub leisten würde.²²⁶

²²⁵ Vgl. *Caesar* (2002); *Heinemann* (2003), S. 239; *Raddatz/Schick* (2003), S. 11.

²²⁶ Vgl. *Boss* (2011), S. 96. Zum Schutz der Steuerzahler durch qualifizierte Mehrheiten siehe auch Kapitel II.1.

Darüber hinaus würde eine von der EU zentral erhobene Steuer den Steuerwettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten einschränken, wodurch tendenziell Belastungsverschärfung drohen.²²⁷

Schließlich spricht die Ausgabenstruktur der EU gegen eine eigene Steuererhebungscompetenz. Aus finanzwissenschaftlicher Sicht wäre eine eigene EU-Steuer allenfalls dann theoretisch denkbar, wenn die EU europäische öffentliche Güter bereitstellen würde. Dies tut sie jedoch nicht bzw. nur in einem vernachlässigbar geringen Umfang. Der Löwenanteil der EU-Ausgaben im Rahmen der Agrar- und Strukturpolitik dient derzeit vielmehr der Umverteilung zwischen den Mitgliedstaaten. Da die EU somit keine europäischen öffentlichen Güter im nennenswerten Umfang finanziert, besteht kein Erfordernis, ihr eine eigene Finanzierungsquelle zu gewähren.²²⁸

Aus all diesen Gründen ist auch in Zukunft eine EU-Steuererhebungscompetenz strikt abzulehnen. Darüber hinaus sollte auch vermieden werden, dass die EU die Einführung neuer Steuern in den Mitgliedstaaten forciert. Zuletzt hat die Europäische Kommission die Einführung einer Finanztransaktionsteuer empfohlen.²²⁹ Die Finanztransaktionsteuer sollte nicht von der EU selbst, sondern von den Mitgliedstaaten unter Berücksichtigung bestimmter EU-Vorgaben zur Bemessungsgrundlage sowie eines einheitlichen Mindeststeuersatzes erhoben werden. Die nationalen Steuereinnahmen aus der Finanztransaktionsteuer sollten im Rahmen des Eigenmittelsystems teilweise an die EU weitergegeben werden. Eine Finanztransaktionsteuer ist jedoch nicht geeignet, die mit ihr verfolgten Ziele zu erreichen. Außerdem ist sie mit vielen Mängeln und Nachteilen verbunden. Sie würde vor allem Sparer zusätzlich belasten, die die Steuerlast nach Überwälzungsprozessen tragen

227 Vgl. *Fuest* (1995); *Boss* (2011), S. 96f.

228 Vgl. *Folkers* (1995), S. 99.

229 Vgl. *Europäische Kommission* (2011b).

müssten.²³⁰ Der Kommissionsvorschlag zur Einführung der Finanztransaktionsteuer fand bislang keine Zustimmung, sodass mittlerweile lediglich elf Mitgliedstaaten – darunter auch Deutschland – die Finanztransaktionsteuer in verstärkter Zusammenarbeit einführen wollen.²³¹

10. Quasi-Steuern: verdeckte Zusatzlasten begrenzen

Die bisher empfohlenen Maßnahmen sind zwar geeignet, um die Belastung durch Steuern wirksam zu begrenzen, jedoch werden Bürger und Unternehmen darüber hinaus zunehmend durch steuerähnliche Abgaben, sogenannte Quasi-Steuern²³², teils übermäßig belastet. Manche gesamtgesellschaftlichen Aufgaben, die eigentlich mittels Steuern aus dem allgemeinen Staatshaushalt finanziert werden sollten, werden durch solche Quasi-Steuern finanziert.²³³ Der Staat lagert also gesamtgesellschaftliche Aufgaben aus seinen Kernhaushalten aus. Dadurch wird zwar die Belastung durch originäre Steuern begrenzt, nicht jedoch die Gesamtbelastung, die zudem verschleiert wird. Quasi-Steuern sind mit zahlreichen finanz- und verteilungspolitischen sowie haushalts- und verfassungsrechtlichen Mängeln behaftet.²³⁴ Ihre Erhebung sollte daher begrenzt werden.

Zwei Quasi-Steuern haben in der jüngeren Vergangenheit besondere Relevanz erlangt, weil sie alle Bürger in bedeutendem Umfang belasten: die EEG-Umlage und der Rundfunkbeitrag.

230 Vgl. *DSi* (2013e); *cep* (2011).

231 Zur Kritik siehe *DSi* (2013e); *cep* (2013).

232 Zu Quasi-Steuern siehe ausführlich *KBI* (1980b).

233 Vgl. auch *Kube* (2006), S. 27ff.

234 Siehe *KBI* (1980b), S. 15ff.

Stromumlagen, insbesondere EEG-Umlage

Ein klimapolitisches Ziel der Bundesregierung ist der Ausbau erneuerbarer Energien als Ersatz für Kernkraft und Kohle. Damit der Ausbau schnell erfolgen kann, wird er stark subventioniert. Dies geschieht mittels der EEG-Umlage (siehe *Kasten 10*).

Die Förderung des Ausbaus erneuerbarer Energien ist jedoch eine gesamtgesellschaftliche Aufgabe und sollte aus den vorhandenen staatlichen Einnahmen finanziert werden.²³⁵ Sie rechtfertigt nicht bedingungslos die Einführung neuer Abgaben. Indem aber eine außerhaushaltäre Zwangsumlage geschaffen wurde, entledigt sich der Bund seiner Finanzierungsverantwortung und verlagert diese auf Parafisci.²³⁶ Folglich bleibt *ceteris paribus* die Steuerbelastung unverändert, während aber die Gesamtbelastung durch staatliche und staatlich veranlasste Abgaben steigt.

Die EEG-Umlage ist als Finanzierungsinstrument der derzeitigen Förderung erneuerbarer Energien ökonomisch ineffizient.²³⁷ Als eine Sonderabgabe auf den Stromverbrauch wirkt sie wie die Stromsteuer bzw. eine spezielle Verbrauchsteuer.²³⁸ Sie ist belastungspolitisch verfehlt, weil sie unabhängig von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Abgabepflichtigen erhoben wird, und zudem verteilungspolitisch nachteilig, weil sie niedrigere Einkommensschichten relativ zu ihrem Einkommen stärker belastet.²³⁹ Schließlich verschärft sie die steuerliche Belastung, weil sie zur Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer gehört. Dies führt zu einer problematischen Steuer- bzw. Abgabekumulation.²⁴⁰

235 Vgl. *Manssen* (2012), S. 499f.; *Hüther* (2013); *Heindl/Schüßler/Löschel* (2014), S. 509 und 511; *Grösche/Schröder* (2015).

236 Vgl. auch *Kube/Palm/Seiler* (2003), S. 929ff.; *Kube* (2006), S. 31ff.

237 Vgl. *SVR Wirtschaft* (2011), Tz. 422ff.; *Monopolkommission* (2013), Tz 236ff.

238 Zur Stromsteuer und speziellen Verbrauchsteuern siehe *DSi* (2013d), S. 244ff.

239 Siehe unten S. 62.

240 Siehe Kapitel II.4.

Kasten 10: EEG-Umlage

Ein wesentliches Instrument der Energiepolitik ist das Erneuerbare Energien Gesetz (EEG). Es wurde im Jahr 2000 zur Weiterentwicklung von Technologien zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien eingeführt und ersetzte damit das seit 1991 geltende Stromeinspeisegesetz. Durch das EEG werden die Netzbetreiber verpflichtet, Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien bevorzugt an das Stromnetz anzuschließen. Damit besteht für erneuerbare Energien ein sogenannter Einspeisevorrang, d.h. der Strom aus erneuerbaren Energien muss vorrangig abgenommen, übertragen und an die Endverbraucher verteilt werden.

Da die Erzeugungskosten des Stroms aus erneuerbaren Energien in der Regel (noch) zu hoch sind und der Strom somit zum Marktpreis nicht kostendeckend verkauft werden kann, zahlen die Netzbetreiber an den Anlagenbetreiber einen staatlich festgelegten Mindestpreis (Einspeisevergütung). Die Höhe der Einspeisevergütung orientiert sich an den jeweiligen Erzeugungskosten und ist damit abhängig von der Erzeugungsart. Sie ist zudem degressiv ausgestaltet und sinkt jährlich für Neuanlagen.

Die Einspeisevergütung ist für 20 Jahre zzgl. dem Jahr der Inbetriebnahme garantiert. Da die Netzbetreiber den Strom aus erneuerbaren Energien nur zum Marktpreis absetzen können, wird die Differenz aus Einspeisevergütung und Marktpreis mittels der EEG-Umlage auf die Stromkunden überwält.

Die EEG-Förderkosten werden abzgl. der Markterlöse als EEG-Differenzkosten über die EEG-Umlage auf die Stromkunden überwält. Die EEG-Umlage ist damit ein Bestandteil des Strompreises und beträgt 2015 6,17 ct/kWh. Seit 2000 hat sie sich mehr als verdreißigfach und maßgeblich zum Anstieg des

Strompreises beigetragen. Am Durchschnittspreis für private Haushalte hat die EEG-Umlage aktuell einen Anteil von 21,5 Prozent. Sie ist somit die höchste staatliche Abgabe auf den Strompreis.²⁴¹ Insgesamt sollen 2015 mittels der EEG-Umlage Einnahmen von 21,8 Mrd. Euro erzielt werden.²⁴²

Neben der EEG-Umlage werden auch noch andere Zwangsumlagen auf den Strompreis erhoben, mit denen der Ausbau erneuerbarer Energien finanziert wird.²⁴³ Der Gesamtumfang dieser Stromumlagen ist zwar wesentlich geringer als das Volumen der EEG-Umlage, jedoch sind ihre belastungs- und verteilungspolitischen Wirkungen ebenfalls negativ zu beurteilen. So werden die Kosten des Ausbaus von Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen mittels der KWKG-Umlage auf die Stromverbraucher überwältzt. Seit 2012 werden große Stromverbraucher von den Netzentgelten befreit. Die dadurch entstehenden Defizite werden mittels der sogenannten § 19-Umlage den Stromverbrauchern auferlegt. Seit 2013 werden mittels der sogenannten *Offshore-Haftungsumlage* Schadensersatzkosten, die durch den verspäteten Anschluss von Offshore-Windkraftanlagen an das Übertragungsnetz oder durch Netzunterbrechungen entstehen können, auf die Stromverbraucher überwältzt.²⁴⁴ Schließlich wird seit 2014 eine *Umlage für abschaltbare Lasten (AbLa-Umlage)* erhoben. Mit der AbLa-Umlage werden die Kosten, die aus einer Drosselung des Stromverbrauchs großer Stromverbraucher zur Vermeidung von Stromausfällen bzw. zur Sicherstellung der Netzstabilität entstehen, auf die Stromverbraucher überwältzt.

241 Vgl. BDEW (2015); DSI (2015d).

242 Vgl. Übertragungsnetzbetreiber (2014), S. 18.

243 Bei den Stromumlagen handelt es sich um staatlich administrierte Preise oder subventionierende Preisregelungen. Vgl. Altrock (2002); SVR Wirtschaft (2008), Anhang E.

244 Zu den einzelnen Strompreis-Bestandteilen siehe Bardt/Chrischilles (2013); DSI (2015d).

Rundfunkbeitrag

Bis Ende 2012 wurde der öffentlich-rechtliche Rundfunk in Deutschland mittels einer Rundfunkgebühr finanziert. Die Gebühr wurde geräteabhängig erhoben: Nur wer Rundfunkempfangsgeräte besaß, musste die Gebühr zahlen. Seit 2013 wird ein geräteunabhängiger Rundfunkbeitrag erhoben, der von jedem Haushalt in gleicher Höhe zu zahlen ist. Dabei ist es irrelevant, ob Empfangsgeräte im Haushalt vorhanden sind.²⁴⁵ Der neue Rundfunkbeitrag hat somit das Wesen einer zweckgebundenen Steuer.²⁴⁶ Insgesamt nimmt der öffentlich-rechtliche Rundfunk 2015 mit dem Rundfunkbeitrag rund acht Mrd. Euro ein.

Wird der öffentlich-rechtliche Rundfunk als eine Leistung betrachtet, die jedem Bürger in gleichem Maße zukommen soll, ist sie als eine gesamtgesellschaftliche Aufgabe zu charakterisieren. Sachgerecht bedarf es in einem solchen Fall einer Finanzierung aus dem allgemeinen Staatshaushalt. Die geltende Finanzierung über den Rundfunkbeitrag wäre somit nicht sachgerecht und würde eine unzulässige Flucht aus dem Budget darstellen.²⁴⁷

Im geltenden System mit dem Rundfunkbeitrag als Finanzierungsform ist zumindest zu kritisieren, dass Ermäßigungen und Befreiungen von der Beitragszahlung über die Haushaltspauschale finanziert werden. Die Ermäßigungen und Befreiungen sind sozialpolitisch motiviert. Der Sozialausgleich ist jedoch eine gesamtgesellschaftliche Aufgabe, die aus dem allgemeinen Staatshaushalt zu finanzieren ist. Entsprechend wären für Ermäßigungen und Befreiungen von der Beitragszahlung Steuermittel bereitzustellen.

245 Zur Finanzierung des öffentlich-rechtlichen Rundfunks siehe ausführlich *DSi* (2013c).

246 Vgl. *BMF-Beirat* (2014), S. 34.

247 Vgl. ebd.

len.²⁴⁸ Weil dies nicht erfolgt, wird der Rundfunkbeitrag auch als verfassungswidrig erachtet.²⁴⁹

Probleme der Budgetflucht

Die Auslagerung gesamtgesellschaftlicher Aufgaben aus den Kernhaushalten und ihre Finanzierung mittels anderer Abgabentypen (Quasi-Steuern) verstoßen gegen eine gerechte Finanzierung staatlich bereitgestellter Leistungen. Es ist allgemein anerkannt, dass gesamtgesellschaftliche Aufgaben aus Steuermitteln finanziert werden sollten, die nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip erhoben werden.²⁵⁰ Sowohl die Strompreismulagen als auch der Rundfunkbeitrag sind jedoch mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip unvereinbar, weil die Abgabepflichtigen unabhängig von ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zur Finanzierung gesamtgesellschaftlicher Aufgaben herangezogen werden.

Die Strompreismulagen und der Rundfunkbeitrag wirken zudem regressiv. In Relation zum Einkommen ist die Belastung umso höher, je niedriger das Einkommen des Abgabepflichtigen ist.²⁵¹ Dadurch werden einkommensschwache Haushalte überproportional belastet. Dies ist verteilungspolitisch bedenklich.

Durch die Finanzierung gesamtgesellschaftlicher Aufgaben mittels haushaltsflüchtiger Abgaben werden außerdem die Staats-tätigkeit und somit die gesamte Belastung durch staatliche Abgaben verschleiert. In der öffentlichen Diskussion stehen die Einnahmen und Ausgaben der Gebietskörperschaften sowie der Sozialversicherungen im Vordergrund, während sämtliche andere Sonderhaushalte eine untergeordnete Rolle spielen. So wird

248 Vgl. *Meßerschmidt* (2015), S. 220ff.; *Kirchhof* (2010), S. 71.

249 Vgl. *Meßerschmidt* (2015), S. 220ff.

250 Vgl. m. w. N. *DSi* (2013d), S. 10.

251 Vgl. zur regressiven Wirkung der EEG-Umlage *Bardt/Niehues/Techert* (2012), S. 22ff.; *Heindl/Schüßler/Löschel* (2014), S. 508ff.

bei der Belastung der Bürger und Unternehmen in erster Linie auf die Steuerquote oder die Abgabenquote (die auch die Sozialversicherungsbeiträge umfasst) verwiesen. Quasi-Steuern wie Strompreismulden oder der Rundfunkbeitrag bleiben außer Acht, obwohl sie die Gesamtbelastung maßgeblich beeinflussen. Diese Verschleierung der tatsächlichen Staatstätigkeit und Abgabenbelastung führt zu fiskalischen Illusionen, was auch dadurch befördert wird, dass das Abgabenrecht durch zahlreiche neue Abgaben komplizierter und intransparenter wird und für die Belasteten kaum zu überschauen ist. Wenn aber die Bürger den Umfang der Staatstätigkeit und Abgabenbelastung nicht kennen und auch nicht darüber informiert werden, können sie ihre Rolle als mündige Demokraten nicht wahrnehmen.²⁵² Auch der Gesetzgeber muss bei seinen Entscheidungen über Ausgaben und Einnahmen das Ausmaß der bereits bestehenden Belastungen kennen. Eine Nichtbeachtung der außerhaushaltären Sonderabgaben führt nämlich dazu, dass die parlamentarisch-demokratische Legitimation und Kontrolle über die finanzielle Inanspruchnahme der Bürger nicht wirksam werden kann.²⁵³

Die Finanzierung gesamtgesellschaftlicher Aufgaben außerhalb der Kernhaushalte entlässt zudem diese haushaltsflüchtigen Aufgaben „aus der Verwendungskonkurrenz um Steuermittel und befreit sie vom jährlichen Rechtfertigungsdruck im Prozess parlamentarischer Prioritätensetzung“²⁵⁴. Schließlich verstößt die Auslagerung von Staatsaufgaben auf Nebenhaushalte gegen herrschende Haushaltsgrundsätze der Einheit und Vollständigkeit.²⁵⁵

252 Vgl. *KBI* (1992), S. 183ff.

253 Siehe BVerfGE 108, 186.

254 *Hüther* (2013).

255 Siehe ausführlich *KBI* (1980b), S. 29ff.; *KBI* (1992), S. 181ff.

Handlungsempfehlungen

Um die Flucht aus dem Kernhaushalt mittels Quasi-Steuern zu begrenzen, ist die Transparenz bezüglich der Staatstätigkeit zu erhöhen. Hierzu sollte der Bundesregierung eine Berichtspflicht zu allen staatlichen Abgaben auferlegt werden. Die Verfassungsrechtsprechung verpflichtet den Bund und die Länder bereits dazu, in Anlagen zu den Haushaltsplänen alle nicht-steuerlichen Abgaben aufzuführen, die weder Gebühr noch Beitrag sind.²⁵⁶ Zudem sind Bund und Länder dazu verpflichtet, das Verhältnis von solchen Sonderabgaben zu Steuern darzulegen. Während ein Verzeichnis der Sonderabgaben regelmäßig veröffentlicht wird, sind Bund und Länder letzterer Verpflichtung noch nicht nachgekommen. Darüber hinaus ist eine solche Berichtspflicht noch zu unvollständig, um die gesamte Staatstätigkeit außerhalb der Kernhaushalte abzubilden. Neben allen Sonderabgaben, die von Bund und Ländern erhoben werden, sollte vor allem der Bund dazu verpflichtet werden, eine Übersicht der Quasi-Steuern zu veröffentlichen, die außerhalb der Kernhaushalte erhoben werden.

Darüber hinaus sollte der Staat dazu verpflichtet werden, die Belastung der Bürger und Unternehmen durch alle staatlichen Abgaben und staatlich veranlasste Preisregelungen zu veröffentlichen. Hierzu wäre die Abgabenquote, die nur Steuern und Sozialversicherungsbeiträge umfasst, um solche Sonderabgaben und staatlich veranlasste Preisregelungen zu ergänzen, die von nahezu jedem Bürger gezahlt werden müssen. In erster Linie bezieht sich dies auf die Stromumlagen und den Rundfunkbeitrag. Als Vorbild kann die volkswirtschaftliche Einkommensbelastungsquote des DSI dienen, die die Belastung durch die EEG-Umlage und den Rundfunkbeitrag umfasst.²⁵⁷

²⁵⁶ Siehe BVerfGE 180, 186ff.

²⁵⁷ Siehe KBI (2006b), S. 25ff.; DSI (2014b).

III. Zusammenfassung und Fazit

Die Änderung bestimmter Rahmenbedingungen für die Fiskal- und Steuerpolitik sowie die Implementierung fiskalischer Regeln können zur Begrenzung der Steuer- und Abgabenlast in Deutschland im Sinne einer Steuerbremse beitragen. In der vorliegenden Ausarbeitung wird ein zehnteiliges Maßnahmenbündel vorgestellt, mit dem dieses Ziel erreicht werden kann:

1. *Begrenzung der Steuerarten und der Erhebungsdauer von Steuern*: Alle zulässigen Verbrauch- und Verkehrsteuern sollten ausdrücklich im Grundgesetz benannt werden. Dies würde die Einführung neuer Steuern aufgrund der erforderlichen Zweidrittelmehrheit erschweren. Ergänzend dazu sollte die Finanzverfassung um nicht mehr erhobene und veraltete Steuerarten bereinigt werden. Zudem sollten die Anforderungen an die Ergänzungsabgabe ausdrücklich in der Finanzverfassung erwähnt werden. Auch die kommunale Steuerfindung sollte beschränkt werden, indem die Erhebung und Einführung von Bagatellsteuern erschwert wird. Schließlich sollten Steuergesetze zeitlich begrenzt und regelmäßig überprüft werden. Ergänzend dazu sollten Bund und Länder zu regelmäßigen Berichten über die von ihnen erhobenen Steuern verpflichtet werden.
2. *Indexierung des Einkommensteuertarifs*: Die ungerechtfertigten und nachteiligen Auswirkungen der kalten Progression sollten dauerhaft unterbunden werden. Hierzu sind der Einkommensteuertarif bzw. die tariflichen Eckwerte jährlich an die allgemeine Preisentwicklung anzupassen („Tarif auf Rädern“).
3. *Begrenzung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage*: Im Einkommensteuerrecht sollte das Nettoprinzip konsequent umgesetzt werden. So sollten z. B. die Beiträge zur gesetzlichen Arbeitslosenversicherung, Steuerberatungskos-

ten, Erstausbildungskosten sowie der Rundfunkbeitrag das zu versteuernde Einkommen mindern. Bei der Abgeltungsteuer sollte der vollständige Werbungskostenabzug zugelassen sowie der Sparerfreibetrag erhöht werden. Einkommensteuerliche Frei- und Pauschbeträge sollten analog zu den Tarifeckwerten regelmäßig an die allgemeine Preisentwicklung angepasst werden.

4. *Vermeidung der Steuerkumulation*: Eine Steuerkumulation („Steuer auf die Steuer“) bei speziellen Verbrauch- und Verkehrsteuern sollte durch eine Änderung der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie verhindert werden. Steuern und Abgaben dürfen nicht zur Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer gehören. Längerfristig sollte erwogen werden, die speziellen Verbrauch- und Verkehrsteuern gänzlich abzuschaffen bzw. in die allgemeine Umsatzsteuer zu integrieren.
5. *Anpassung der Steuerschätzung bzw. der mittelfristigen Finanzplanung*: Solange ein „Tarif auf Rädern“ nicht umgesetzt ist, sollten zumindest die ungerechtfertigten Mehreinnahmen infolge der kalten Progression explizit in der Steuerschätzung ausgewiesen werden. Diese Mehreinnahmen wären dann nicht als Verfügungsmasse in die mittelfristige Finanzplanung einzubringen und nicht für zusätzliche Ausgaben zu verplanen, sondern für Steuerentlastungen zu verwenden.
6. *Abbau von Fehlanreizen zu Steuererhöhungen im Finanzausgleich*: Im Rahmen des Finanzausgleichs sollten bestehende Fehlanreize zu Steuererhöhungen korrigiert werden. Hierzu sind die Grund-, Gewerbe- und Grunderwerbsteuer jeweils in einer geeigneten Art und Weise im Finanzausgleich zu berücksichtigen.
7. *Direktdemokratische Entscheidungsverfahren*: Theoretische und empirische Erkenntnisse legen es nahe, direktdemokratische Entscheidungsverfahren in Deutschland zu forcieren, um die Steuerlast zu begrenzen. Daher sollten vor allem auf kom-

munaler Ebene, aber auch auf Bundes- und Landesebene, die Rahmenbedingungen für Volksentscheide verbessert werden.

8. *Fiskalischer Wettbewerb im Inland*: Fiskalischer Wettbewerb bzw. Steuerwettbewerb kann im Zusammenhang mit einer Dezentralisierung von staatlichen Aufgaben ebenfalls zur Begrenzung der Steuerbelastung beitragen. Daher sollten auch hier vor allem auf kommunaler Ebene, aber auch auf Landesebene, geeignete Rahmenbedingungen für einen solchen Wettbewerb geschaffen werden. Insbesondere ist die Finanzautonomie der Kommunen und Länder zu stärken.
9. *Internationaler Steuerwettbewerb*: Von der EU vorgegebene Mindeststeuersätze für Verbrauchsteuern sind abzuschaffen, weil sie tendenziell zu einem Anstieg der Steuerbelastung führen bzw. eine weitgehende Reduzierung der Steuerbelastung verhindern. Zudem muss verhindert werden, dass die EU eine eigene Steuererhebungskompetenz erhält.
10. *Verdeckte Zusatzlasten begrenzen*: Schließlich sollte verhindert werden, dass Bund und Länder gesamtgesellschaftliche Aufgaben auf Parafisci auslagern und durch sogenannte Quasi-Steuern, wie z. B. die EEG-Umlage oder den Rundfunkbeitrag, finanzieren. Dies würde einem Anstieg der Gesamtabgabenlast entgegenwirken. Hierzu sollten Bund und Länder zu einer regelmäßigen Berichtspflicht über alle Quasi-Steuern verpflichtet werden. Ergänzend dazu sollte der Staat die Belastung der Bürger und Unternehmen durch alle staatlichen Abgaben und staatlich veranlassten Preisregelungen beziffern und als erweiterte und vollständige Abgabenquote veröffentlichen.

Alle diese Maßnahmen würden zu einer Begrenzung der Steuer- und Abgabenbelastung beitragen. Sie alle umzusetzen, bedarf jedoch eines längerfristigen politischen Prozesses. Die Empfehlungen sind daher als Maßnahmenkatalog zu verstehen. Bereits die Umsetzung einzelner vorgenannter Empfehlungen wäre ein Schritt in Richtung einer Steuerbremse.

Anhang:

Gesetzentwurf

Entwurf eines Gesetzes zur dauerhaften Beseitigung der kalten Progression ab 2017

A. Problem und Ziel

Die Effekte der sogenannten kalten Progression sind eine Folge des progressiven Einkommensteuertarifs. Steigen die Einkommen lediglich in Höhe der Inflationsrate und bleiben damit real gleich hoch, erhöhen sich dennoch die Durchschnittssteuersätze für diese Einkommen und damit die realen Lasten der Steuerpflichtigen. Dieser Umstand lässt sich finanzwissenschaftlich nicht rechtfertigen. Inflationsausgleichende Einkommenserhöhungen führen per Definition nicht zu einer realen Erhöhung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen, so dass ihre reale Steuerbelastung konstant bleiben müsste.

Ziel des Gesetzentwurfs ist es, eine Konstanz der Durchschnittssteuersätze für real unveränderte Einkommen dauerhaft sicherzustellen. Dies soll durch eine regelmäßige jährliche Korrektur des Einkommensteuertarifs ab dem Veranlagungszeitraum 2017 erreicht werden. Dadurch werden die Effekte der kalten Progression ausgeglichen, die seit der letzten durchgreifenden Steuerreform von 2010 aufgelaufen sind, wobei die durch den Einkommensteuertarif 2016 bewirkte Dämpfung des Inflationseffekts berücksichtigt wird.

Für Bund, Länder und Gemeinden ist die kalte Progression bislang äußerst einträglich gewesen. Sie konnten durch die kalte Progression Jahr für Jahr Steuermehreinnahmen in Milliardenhöhe erzielen und waren damit Profiteure der Geldentwertung. Mit dem

Gesetzentwurf wird dies nun dauerhaft unterbunden. Die Steuerpflichtigen werden zumindest von diesen ungerechtfertigten Belastungen befreit.

B. Lösung

Um das Problem der kalten Progression zu beseitigen, werden zwei Maßnahmen ergriffen.

- a) Es wird ein Einkommensteuertarif 2017 normiert, der die seit 2010 inflationsbedingt entstandenen Progressionseffekte kompensiert. Zwischen 2010 und 2016 ist das Verbraucherpreisniveau um voraussichtlich insgesamt rund 8,15 Prozent gestiegen. Dieser Verbraucherpreisentwicklung entsprechend wird für den Veranlagungszeitraum 2017 der Tarifverlauf der Einkommensteuer im Vergleich zum Tarif 2010 korrigiert. Hierzu steigt der steuerliche Grundfreibetrag zum 1. Januar 2017 auf 8.656 Euro. Die Tarifformel wird im gleichen prozentualen Ausmaß angepasst. Dies bewirkt, dass die Durchschnittssteuersätze im Jahr 2017 für um rund 8,15 Prozent gestiegene Einkommen genauso hoch sind wie die entsprechenden Durchschnittssteuersätze im Jahr 2010.
- b) Um auch die Effekte der kalten Progression in Zukunft regelmäßig zu korrigieren, wird für die Veranlagungszeiträume ab 2018 ein „Tarif auf Rädern“ eingeführt. Ausgangspunkt für diese Tarifindexierung ist die in der Herbstprojektion der Bundesregierung enthaltene Prognose für die Verbraucherpreisentwicklung des jeweils laufenden Jahres unter Berücksichtigung etwaiger Prognosefehler des Vorjahres. Das hierzu notwendige Gesetzgebungsverfahren startet künftig regelmäßig im Anschluss an die jährliche Herbstprojektion und endet mit einem Gesetzesbeschluss über die Neufassung des § 32a Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes, so dass jeweils zum 1. Januar des Folgejahres die neue Tarifformel gilt.

C. Alternativen

Weitere Duldung der sich aus der kalten Progression ergebenden ungerechtfertigten Steuermehrbelastungen.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Steuermehr-/mindereinnahmen (–) in Mio. Euro

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung 2017	Kassenjahr			
		2017	2018	2019	2020
Insgesamt	6.484	6.158	8.599	11.156	13.052
Bund	2.946	2.798	3.930	5.100	5.547
Länder und Gemeinden	3.538	3.360	4.669	6.056	7.505

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Der Gesetzentwurf ändert den Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger nicht.

E.2 Erfüllungsaufwand der Wirtschaft

Der Gesetzentwurf ändert den Erfüllungsaufwand der Wirtschaft nicht.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Der Gesetzentwurf ändert den Vollzugsaufwand der Steuerverwaltung insgesamt nicht.

F. Weitere Kosten

Der Wirtschaft entstehen keine direkten sonstigen Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

Entwurf eines Gesetzes zur dauerhaften Beseitigung der kalten Progression ab 2017

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 234 der Verordnung vom 31. August 2015 (BGBl. I S. 1474) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 32a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

(1) Die tarifliche Einkommensteuer im Veranlagungszeitraum 2017 bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen. Sie beträgt vorbehaltlich der §§ 32b, 32d, 34, 34a, 34b und 34c jeweils in Euro für zu versteuernde Einkommen

1. bis 8 656 Euro (Grundfreibetrag):

0;

2. von 8 657 Euro bis 14 567 Euro:

$(843,41 * y + 1 400) * y$;

3. von 14 568 Euro bis 57 192 Euro:

$(211,50 * z + 2 397) * z + 1 122,62$;

4. von 57 193 Euro bis 271 170 Euro:

$0,42 * x - 8 838,19$;

5. von 271 171 Euro an:

$0,45 * x - 16 973,40$.

„y“ ist ein Zehntausendstel des den Grundfreibetrag übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. „z“ ist ein Zehntausendstel des 14567 Euro übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. „x“ ist das auf einen vollen Euro-Betrag abgerundete zu versteuernde Einkommen. Der sich ergebende Steuerbetrag ist auf den nächsten vollen Euro-Betrag abzurunden.

b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

(2) Die in Absatz 1 normierte Tarifformel ist zu Beginn eines jeden Veranlagungszeitraumes und erstmals zum 1. Januar 2018 an die Entwicklung der Verbraucherpreise anzupassen. Für diese Indexierung ist ein Referenzwert zu verwenden, der nach folgender Formel ermittelt wird:

$$R = \frac{(1 + A)}{(1 + B)} * (1 + C)$$

Dabei sind:

R = zu bestimmender Referenzwert zur Indexierung der Tarifformel für den Veranlagungszeitraum t,

A = endgültige Veränderungsrate des jährlichen Verbraucherpreisindex für das t vorvorausgehende Kalenderjahr gemäß Statistischem Bundesamt,

B = prognostizierte Veränderungsrate des jährlichen Verbraucherpreisindex für das t vorvorausgehende Kalenderjahr gemäß Herbstprojektion der Bundesregierung im t vorvorausgehenden Kalenderjahr,

C = prognostizierte Veränderungsrate des jährlichen Verbraucherpreisindex für das t vorausgehende Kalenderjahr gemäß Herbstprojektion der Bundesregierung im t vorausgehenden Kalenderjahr.

Zur Tarifindexierung sind der erste y-Koeffizient und der erste z-Koeffizient der Tarifformel durch den Referenzwert zu dividieren; die drei Konstanten der Tarifformel sind mit dem Referenzwert zu multiplizieren. Die so geänderten Werte der Tarifformel sind auf zwei Dezimalstellen nach dem Komma zu runden. Alle acht Tarifeckwerte sind mit dem Referenzwert zu multiplizieren und auf volle Euro-Beträge zu runden.

Unter Berücksichtigung dieser Maßgaben beschließt der Bundestag mit Zustimmung des Bundesrates die geänderte Tarifformel jeweils im 4. Quartal des dem Veranlagungszeitraum vorausgehenden Kalenderjahres.

2. § 52 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2017 anzuwenden.

Artikel 2 Inkrafttreten

Das Gesetz tritt am 1. Januar 2017 in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

Aus Gründen der Steuergerechtigkeit ist es geboten, die sogenannte kalte Progression im Einkommensteuerrecht abzubauen. Steigt das Einkommen eines Steuerpflichtigen lediglich inflationsausgleichend, bleibt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Betroffenen real gleich groß. Folglich darf sein real konstant gebliebenes Einkommen nicht mit einem höheren Durchschnittssteuersatz belegt werden, wie dies im geltenden Einkommensteuerrecht der Fall ist.

Künftig sollen nominal gestiegene, aber real konstant gebliebene Einkommen dem gleichen Durchschnittssteuersatz unterliegen wie vor der Nominalsteigerung.

Zudem müssen die Effekte der kalten Progression, die in der Vergangenheit bereits entstanden sind, rückwirkend abgebaut werden. Hierfür ist ein geeignetes Basisjahr zu bestimmen. In seinem Jahresgutachten (2014/2015) zeigte der „Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung“ anhand des Bezugsjahres 2006 (S. 35, Abbildung 4), wie groß die aufgelaufenen Effekte der kalten Progression sind. Das „Deutsche Steuerzahlerinstitut des Bundes der Steuerzahler e. V.“ (DSi) hält 2010 für ein geeignetes Basisjahr, weil seinerzeit der Einkommensteuertarif zum bislang letzten Mal grundlegend reformiert worden ist und die Einkommensteuerreform 2016 lediglich die Inflation der Jahre 2014 und 2015, nicht aber die Inflation der Jahre 2011, 2012 und 2013 berücksichtigt hat.

Nach DSi-Berechnungen beliefen sich die Steuernehreinnahmen aufgrund der kalten Progression in den Jahren 2011 bis 2015 auf kumuliert rund 31 Mrd. Euro. Bund, Länder und Gemeinden haben also bereits in einem enormen Ausmaß von der kalten Pro-

gression profitiert. Dies ist zulasten der Steuerpflichtigen gegangen, so dass inzwischen eine erhebliche Bringschuld des Staates gegenüber den Bürgerinnen und Bürgern entstanden ist.

Dank der grundgesetzlichen Schuldenbremse sind Bund und Länder auf einen Konsolidierungspfad eingeschwenkt, an dem es festzuhalten gilt. Bei dieser Haushaltskonsolidierung jedoch auch auf Steuereinnahmen zu setzen, die aus der kalten Progression resultieren, würde den Prinzipien einer gerechten und soliden Finanzpolitik widersprechen.

Es ist durchaus möglich, die öffentlichen Haushalte zu konsolidieren und die kalte Progression abzubauen, wenn die gesamten und bereits absehbaren Steuernehreinnahmen sowie staatliche Einsparpotenziale berücksichtigt werden.

Das vorliegende Gesetz beinhaltet einen Einkommensteuertarif 2017. Dieser führt für Einkommen, die im Zeitraum 2010 bis 2016 jeweils in Höhe der Inflationsrate (Verbraucherpreisentwicklung) gestiegen sind, zu den gleichen Durchschnittssteuersätzen, wie sie im Tarif 2010 für die damaligen, nominal niedrigeren Einkommen galten. Diese Angleichung lässt sich anhand eines Beispiels verdeutlichen:

Im Jahr 2010 betrug der Durchschnittssteuersatz für einen Single mit einem zu versteuernden Jahreseinkommen von 30.000 Euro 18,75 Prozent. Gemäß Statistischem Bundesamt sind die Verbraucherpreise in den Folgejahren um 2,1 Prozent (2011), 2,0 Prozent (2012), 1,5 Prozent (2013) und 0,9 Prozent (2014) gestiegen. Für 2015 bzw. 2016 ist ein Verbraucherpreiswachstum von 0,3 Prozent bzw. 1,1 Prozent zu erwarten (*gemäß Herbstprojektion der Bundesregierung*, 14. Oktober 2015). Damit ergibt sich für die Verbraucherpreise eine Wachstumsrate von voraussichtlich rund 8,15 Prozent für den Zeitraum Ende 2010 bis Ende 2016. Dies bedeutet für das hier gewählte Beispiel:

Ein zu versteuerndes Einkommen von 30.000 Euro (2010), das inflationsausgleichend bis Ende 2016 um rund 8,15 Prozent gestiegen ist, beläuft sich dann im Jahr 2017 auf 32.445 Euro. Für diese 32.445 Euro beträgt der Durchschnittssteuersatz im Einkommensteuertarif 2017 gemäß diesem Gesetz ebenfalls 18,75 Prozent. Er ist damit genauso hoch wie der Durchschnittssteuersatz für 30.000 Euro im Jahr 2010. Zum Vergleich: Gemäß Einkommensteuertarif 2016 beträgt der Durchschnittssteuersatz für ein zu versteuerndes Einkommen von 32.445 Euro 19,25 Prozent.

Diese Angleichung gelingt, indem der Einkommensteuertarifverlauf für den Veranlagungszeitraum 2017 gegenüber dem Tarif 2010 um rund 8,15 Prozent korrigiert wird.

Entlastungsbeispiele

Für die Steuerpflichtigen führt der Einkommensteuertarif 2017 zu unterschiedlich hohen Entlastungen im Vergleich zum derzeit gültigen Tarif. Das lässt sich exemplarisch illustrieren:

Ein Single mit einem zu versteuernden Einkommen von 25.000 Euro muss gemäß Tarif 2017 110 Euro weniger Steuern zahlen als gemäß geltendem Tarif 2016. Dies entspricht einer Entlastung von rund 2,6 Prozent seiner Steuerzahllast 2016 von 4.175 Euro (Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag). Bei einem zu versteuernden Einkommen von 50.000 Euro beträgt die Steuerentlastung 385 Euro; die Belastung ist damit rund 2,9 Prozent geringer als im Jahr 2016. Bei einem zu versteuernden Einkommen von 75.000 Euro beträgt die Steuerentlastung 468 Euro bzw. rund 1,9 Prozent.

Damit bleibt es auch im Tarif 2017 dabei, dass Bezieher hoher Einkommen wesentlich stärker zum Steueraufkommen beitragen als Bezieher geringerer Einkommen. Relativ betrachtet profitieren Bezieher kleinerer und mittlerer Einkommen am stärksten von

dem inflationsbereinigten Tarif 2017, weil sie prozentual auch am stärksten unter der kalten Progression leiden.

Dies belegen Beispiele für den Splittingtarif ebenso. Eine Familie mit einem zu versteuernden Einkommen von 30.000 Euro muss gemäß Tarif 2017 118 Euro weniger Steuern zahlen als im Jahr 2016. Dies entspricht einer Entlastung von rund 4,4 Prozent der Steuerzahllast 2016 von 2.671 Euro (Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag). Bei einem zu versteuernden Einkommen von 60.000 Euro beträgt die Steuerentlastung 302 Euro. Das sind rund 2,6 Prozent weniger als im Jahr 2016. Bei einem zu versteuernden Einkommen von 90.000 Euro beträgt die Steuerentlastung 631 Euro bzw. rund 2,8 Prozent.

In den Folgejahren führen dank der Tarifindexierung die jeweils konstant bleibenden Durchschnittssteuersätze für inflationsausgleichend gestiegene Einkommen zu wachsenden Entlastungen der Steuerpflichtigen gegenüber einem unveränderten Tarif 2016.

Steuermindereinnahmen

Die Einführung des Tarifs 2017 führt im Jahr 2016 zu Steuermindereinnahmen von insgesamt knapp 6,5 Mrd. Euro. Zum Vergleich: Der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ erwartet gemäß seiner Prognose vom November 2015 für das Jahr 2016 gesamtstaatliche Steuereinnahmen von 686 Mrd. Euro, die im Folgejahr um 31,4 Mrd. Euro steigen. Unter Berücksichtigung der Einführung des Tarifs 2017 würden die Gesamtsteuereinnahmen im kommenden Jahr demnach immer noch um rund 25 Mrd. Euro wachsen. Im Jahr 2020 lägen die Gesamtsteuereinnahmen unter Berücksichtigung der Tarifindexierung bei rund 783 Mrd. Euro. Das wären im Vergleich zu 2016 Steuerbereinigteinnahmen von rund 97 Mrd. Euro.

Die Tarifindexierung führt also mitnichten zu sinkenden Einkommensteuereinnahmen, sondern lediglich zu einem inflationsbedingt gerechtfertigten Abbremsen des Einkommensteuerwachstums. Ohne Tarifreformen würden die Einkommensteuereinnahmen im Zeitraum 2017 bis 2019 um voraussichtlich rund 5,1 Prozent pro Jahr wachsen. Die Tarifindexierung dämpft diese Wachstumsrate auf rund 3,8 Prozent pro Jahr. Bund, Länder und Gemeinden können also auch bei diesem „Tarif auf Rädern“ mit jährlich deutlich steigenden Einkommensteuereinnahmen rechnen.

Jährliche Anpassungen der Tarifformel

In Umsetzung des Konzepts eines „Tarifs auf Rädern“ bestimmt das Gesetz, wie die Tarifformel für Veranlagungszeiträume ab 2018 jährlich neu zu normieren ist.

Diese Normierung erfolgt mit der Maßgabe, die durchschnittliche Steuerbelastung für entsprechend der Inflation gestiegene zu versteuernde Einkommen konstant zu halten. Ausgangspunkt dafür ist die Prognose des Verbraucherpreisindex für das jeweils laufende Jahr, die die Bundesregierung im Rahmen ihrer jährlichen *Herbstprojektion* erstellt. Etwaige Prognosefehler sind im Folgejahr zu berücksichtigen. Ein Rückblick zeigt hier, dass in den vergangenen zwei Jahren die Herbstprognosen der Bundesregierung bezüglich des Verbraucherpreisindex korrekt waren.

Somit stellt dieses Indexierungsverfahren sicher, dass die Entlastung der Steuerzahler mit Hilfe aktueller Verbraucherpreisdaten sowohl zeitnah, als auch ohne das Risiko großer Prognosefehler erfolgt.

Für diese Tarifneunormierung startet im Anschluss an die *Herbstprojektion der Bundesregierung* das Gesetzgebungsverfahren für die jährliche Anpassung des § 32a Absatz 1 EStG, so dass zum 1. Januar des Folgejahres die neue Tarifformel in Kraft treten kann.

Dem Gesetzgeber wird damit aufgegeben, erstmals im 4. Quartal 2017 eine entsprechende Neunormierung vorzunehmen, die dann für den Veranlagungszeitraum 2018 gilt. Am Beispiel dieser erstmaligen Neunormierung kann verdeutlicht werden, wie diese Tarifierfassung im Einzelnen zu erfolgen hat:

Falls die Bundesregierung im Herbst 2017 gemäß ihrer Herbstprojektion für das Kalenderjahr 2017 einen Anstieg des Verbraucherpreisniveaus um beispielsweise 1,3 Prozent gegenüber dem Vorjahr erwartet, muss die Tarifierformel für den Veranlagungszeitraum 2018 um 1,3 Prozent gegenüber dem Tarif 2017 angepasst werden.

Dies gilt jedoch nur, wenn rückblickend die für den Tarif 2017 unterstellte Inflationsrate für 2016 (hier 1,1 Prozent) auch dem im Herbst 2017 feststehenden Ist-Wert 2016 entsprochen hat.

Wird hier jedoch eine Abweichung festgestellt, ist diese bei der Anpassung des Tarifs 2018 zu berücksichtigen. Falls beispielsweise der Verbraucherpreisanstieg 2016 statt der den hier zugrunde gelegten 1,1 Prozent tatsächlich nur 0,8 Prozent betrug, ist diese Prognose-Abweichung von $-0,3$ Prozentpunkten im Herbst 2017 zu berücksichtigen. Der maßgebliche Referenzwert ergibt sich dann als Produkt der Prognose-Inflation 2017 (im Beispiel 1,013) und der Ist-Inflation 2016 (im Beispiel 1,008) geteilt durch die Ursprungsprognose-Inflation 2016 (im Beispiel 1,011). In diesem Beispiel beträgt der Referenzwert für die Normierung des Tarifs 2018 rund 1,0 Prozent. (vgl. auch Artikel 1, Nummer 1b)

Für die jährliche Neunormierung der Tarifierformel mittels des Referenzwerts gelten folgende Rundungsregeln: Im Zuge der Indexierung sind die aus dem Einkommensteuertarif des Vorjahres stammenden acht Tarifierckwerte auf volle Euro-Beträge zu runden. Die entsprechenden Koeffizienten (im Tarif 2017: 843,41 und 211,50)

und Konstanten (im Tarif 2017: 1.122,62 und 8.838,19 sowie 16.973,40) sind jeweils auf zwei Kommastellen zu runden.

Die finanziellen Auswirkungen der jährlichen Neunormierungen sind aufgrund dieses Anpassungsverfahrens rechtzeitig kalkulierbar. So berücksichtigt der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ bereits traditionell die Prognosen der *Frühjahrs- und Herbstprojektionen der Bundesregierung*. Er könnte also künftig auch die absehbaren Aufkommensauswirkungen des vorliegenden Indextierungsverfahrens ausweisen und damit weiterhin wie gewohnt wichtige Anhaltspunkte für die Aufstellungen der öffentlichen Haushaltspläne liefern. Zudem wird auf diese Weise verhindert, dass zulasten der Steuerpflichtigen Mehreinnahmen aus der kalten Progression bereits bei der Aufstellung künftiger Haushalte verplant werden.

Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative des Grundgesetzes.

Gleichstellungspolitische Relevanzprüfung

Im Zuge der gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien vorzunehmenden Relevanzprüfung sind unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen.

Nachhaltigkeit

Besondere Nachhaltigkeitsindikatoren sind durch das Vorhaben nicht tangiert.

Finanzielle Auswirkungen

Steuermehr-/mindereinnahmen

(Steuermehr-/mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart/ Gebiets- körperschaft	Volle Jahres- wirkung 2017	Kassenjahr			
				2017	2018	2019	2020
1	<u>§ 32a Absatz 1 EstG</u>	Insgesamt	–6.484	–6.158			
		EST und LSt	–6.152	–5.843			
		SolZ	–332	–315			
	Normierung der Tarifformel für 2017	Bund	–2.946	–2.798			
		EST und LSt	–2.614	–2.483			
		SolZ	–332	–315			
		Länder	–2.614	–2.483			
		EST und LSt	–2.614	–2.483			
		Gemeinden	–924	–877			
	EST und LSt	–924	–877				
<hr/>							
2	<u>§ 32a Absatz 2 EstG</u>	Insgesamt		–8.599	–11.156	–13.052	
		EST und LSt		–8.120	–10.532	–13.052	
		SolZ		–479	–624	–	
	Einführung einer indexierten Tarifformel ab 2018	Bund		–3.930	–5.100	–5.547	
		EST und LSt		–3.451	–4.476	–5.547	
		SolZ		–479	–624	–	
		Länder		–3.451	–4.476	–5.547	
		EST und LSt		–3.451	–4.476	–5.547	
		Gemeinden		–1.218	–1.580	–1.958	
	EST und LSt		–1.218	–1.580	–1.958		

Erfüllungsaufwand

1. Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Der Gesetzentwurf ändert den Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger nicht.

2. Erfüllungsaufwand der Wirtschaft

Der Gesetzentwurf ändert den Erfüllungsaufwand der Wirtschaft nicht.

3. Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Der Gesetzentwurf ändert den Vollzugsaufwand der Steuerverwaltung insgesamt nicht.

Weitere Kosten

Der Wirtschaft entstehen keine direkten sonstigen Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1 a) (§ 32a Absatz 1)

Mit der Neufassung des § 32a Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) wird der für den Veranlagungszeitraum 2017 geltende Einkommensteuertarif normiert.

Zu Nummer 1 b) (§ 32a Absatz 2)

Mit dem neu eingefügten § 32a Absatz 2 EStG wird geregelt, wie der ab dem Veranlagungszeitraum 2018 geltende Einkommensteuertarif jährlich gesetzgeberisch neu zu normieren ist. Die

Vorschrift beschreibt die Kalkulation des für die Tarifindexierung notwendigen Referenzwertes, der die Verbraucherpreisentwicklung abbildet. Hierfür ist eine Formel anzuwenden, die etwaige Fehler bei der Prognose vorangegangener Verbraucherpreisentwicklungen korrigierend berücksichtigt. Zudem werden Rechen- und Rundungsregelungen für die Koeffizienten, Konstanten und Eckwerte der Tarifformel festgelegt.

Zu Nummer 2 (§ 52 Absatz 1 Satz 1)

Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Neufassung der Tarifvorschrift des § 32a Absatz 1 und 2 EStG für Veranlagungszeiträume ab 2017.

Zu Artikel 2 (Inkrafttreten)

Die Neuregelung des für den Veranlagungszeitraum 2017 geltenden Einkommensteuertarifs (§ 32a Absatz 1 in der Fassung des Artikels 1 Nummer 1 Buchstabe a des vorliegenden Änderungsgesetzes) sowie die Neuregelungen für die ab dem Veranlagungszeitraum 2018 geltenden Einkommensteuertarife (§ 32a Absatz 1 in der Fassung des Artikels 1 Nummer 1 Buchstabe b des vorliegenden Änderungsgesetzes) treten am 1. Januar 2017 in Kraft.

Literaturverzeichnis

Altrock, M. (2002): „Subventionierende“ Preisregelungen – die Förderung erneuerbarer Energieträger durch das EEG, München.

Asatryan, Z., Baskaran, T. und F. Heinemann (2014): The Effect of Direct Democracy on the Level and Structure of Local Taxes, ZEW Mannheim, Discussion Paper No. 14-003.

Bardt, H., Niehues, J. und Techert, H. (2012): Das Erneuerbare-Energien-Gesetz - Erfahrungen und Ausblick, Köln.

Bardt, H. und E. Chrischilles (2013): Strompreis-Check – Wie viel Markt steckt heute und in Zukunft im Strompreis?, Köln.

Baretti et al. (2000): Chancen und Grenzen föderalen Wettbewerbs, München.

Benz, M. und A. Stutzer (2004): Are Voters Better Informed When They Have a Larger Say in Politics?, in: Public Choice 119, S. 31-59.

Blankart, C. B. (2011): Öffentliche Finanzen in der Demokratie, 8. Auflage, München.

BDEW – Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (2015): BDEW-Strompreisanalyse März 2015, Berlin, Internet: [https://www.bdew.de/internet.nsf/id/9D1CF269C1282487C1257E22002BC8DD/\\$file/150409%20BDEW%20zum%20Strompreis%20der%20Haushalte%20Anhang.pdf](https://www.bdew.de/internet.nsf/id/9D1CF269C1282487C1257E22002BC8DD/$file/150409%20BDEW%20zum%20Strompreis%20der%20Haushalte%20Anhang.pdf), Stand: 10.06.2015.

BdSt – Bund der Steuerzahler (2014): Vorschläge des BdSt zur Vereinfachung des Steuerrechts. „Baukasten“ für die 18. Legislaturperiode, Berlin.

BMF – Bundesministerium der Finanzen (2005): 50 Jahre Arbeitskreis „Steuerschätzungen“, Berlin.

BMF – Bundesministerium der Finanzen (2013): Steuern von A bis Z, Ausgabe 2013, Berlin.

BMF – Bundesministerium der Finanzen (2015a): Der Arbeitskreis Steuerschätzungen, http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/Steuerschaetzung/arbeitskreissteuerschaetzungen.html, Stand: 25.02.2015.

BMF – Bundesministerium der Finanzen (2015b): Vorläufige Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Jahr 2014, http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finanzen/Foederale_Finanzbeziehungen/Laenderfinanzausgleich/Vorlaeufige-Abrechnung-Laenderfinanzausgleich-2014.pdf?__blob=publicationFile&v=1, Stand: 16.04.2015.

BMF – Bundesministerium der Finanzen (2015c): Ergebnis der 147. Sitzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom 3. bis 5. November 2015 in Nürnberg.

BMF – Bundesministerium der Finanzen (2015d): Monatsbericht des BMF, September 2015, Berlin.

BMF-Beirat – Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2007): Einheitliche Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer in der Europäischen Union, Berlin.

BMF-Beirat – Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2014): Öffentlich-rechtliche Medien – Aufgabe und Finanzierung, Berlin.

Böckenkamp, B. (2010): Direkte Demokratie – Geschichte, Entwicklungen und Perspektiven für die Bundesrepublik, PositionLiberal 97, Potsdam.

Boss, A., Boss, A. und T. Boss (2008): Der deutsche Einkommensteuertarif: Wieder eine Wachstumsbremse?, in: Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 9. Jahrgang, Heft 1/2008, S. 102–124.

Boss, A. (2011): Weder eine Harmonisierung der Besteuerung noch eine Europa-Steuer sind nötig, in: Wirtschaftsdienst, 91. Jahrgang, Heft 2/2011, S. 94-97.

Boss, A., Müller, H. C. und A. Schrunner (2013): Einkommensteuertarife in der Bundesrepublik Deutschland und ihre Folgen für die Belastung ausgewählter Haushaltstypen, Working Paper des IfW Kiel Nr. 1837, Kiel.

Boysen-Hogrefe, J. (2014): Passt die mittelfristige Steuerschätzung zur Finanzplanung der Länder?, Kiel Policy Brief Nr. 78, Juli 2014.

Brennan, G. und J. M. Buchanan (1988): Besteuerung und Staatsgewalt, Hamburg.

Breuer, C. (2014): On the Rationality of Medium-Term Tax Revenue Forecasts: Evidence from Germany, ifo Working Paper No. 176, März 2014.

Broer, M. (2012): Kalte Progression wegen fehlender Inflationsanpassung steuerlicher Abzugsbeträge – ein bisher in der steuerpolitischen Diskussion weitgehend vernachlässigtes Problem, in: Deutsche Steuerzeitung Nr. 22/2012, S. 792-801.

Buchanan, J. (1980): Procedural and Quantitative Constitutional Constraints on Fiscal Authority, in: *Moore, W. S. und R. G. Perner* (Hrsg.): The Constitution and The Budget. Are Constitutional Limits On Tax Desirable at the Federal Level?, Washington D. C., S. 80-84.

Bundesrechnungshof (2015): Bericht zu den Finanzbeziehungen zwischen Bund und Ländern, Bonn.

Bundesregierung (2014): Verordnung über maßgebende Rechengrößen der Sozialversicherung für 2015 (Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2015), Bundesratsdrucksache 487/14 vom 16.10.2014.

Bundesregierung (2015a): Bericht über die Höhe des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern für das Jahr 2016 (10. Existenzminimumbericht), Bundestagsdrucksache 18/3893 vom 30.01.2015.

Bundesregierung (2015b): Bericht über die Wirkung der kalten Progression im Verlauf des Einkommensteuertarifs für die Jahre 2013 bis 2016 (Erster Steuerprogressionsbericht), Bundestagsdrucksache 18/3894 vom 30.01.2015.

Bundesregierung (2015c): Finanzplan des Bundes 2015 bis 2019, Bundestagsdrucksache 18/5501 vom 14.08.2015.

Caesar, R. (2002): Haushalts- und Steuerpolitik in der EU, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Band 222, Heft 1, S. 132-150.

cep – Centrum für Europäische Politik (2011): Finanztransaktionssteuer, Stand: 12.12.2011, Freiburg.

cep – Centrum für Europäische Politik (2013): Finanztransaktionssteuer in verstärkter Zusammenarbeit, cepAnalyse Nr. 24/2013, Freiburg.

Conrad, C. A. (2012): Wirkungen der Abgeltungsteuer auf die Kapitalallokation – Anregungen für eine Reform, in: Wirtschaftsdienst, 94. Jahrgang, Heft 6/2012, S. 399-405.

Decker, F. (2010): Zwischen Placebo und Erfolgsmodell. Direkte Demokratie auf der Landesebene, in: Zeitschrift für Parlamentsfragen, 41. Jahrgang, Heft 3/2010, S. 564-579.

Deutsche Bundesbank (2015): Zeitreihe BBK01.BJ9959 – Verschuldung gem. Maastricht-Vertrag – Deutschland – Gesamtstaat – in % des BIP, Internet: https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen_Datenbanken/Makrooekonomische_Zeitreihen/its_details_value_node.html?tsId=BBK01.BJ9959&listId=www_v27_web001_02a, Stand: 29.09.2015.

Deutscher Bundestag (2012): Stenografischer Bericht der 172. Sitzung am 29. März 2012, Plenarprotokoll 17/172.

Djanami, C. und T. Grossmann (2015): Kalte Progression aufgrund fehlender Inflationskorrektur außertariflicher Abzüge und Höchstbeträge bei der Einkommensteuer, in: *Steuer und Wirtschaft*, 92. Jahrgang, Heft 1/2015, S. 33-51.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2013a): Überflüssige Luftverkehrsteuer, *DSi kompakt* Nr. 1, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2013b): Grunderwerbsteuer und Länderfinanzausgleich: Anreize für Steuererhöhungen beseitigen, *DSi kompakt* Nr. 2, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2013c): Der öffentlich-rechtliche Rundfunk in Deutschland, *Sonderinformation* 1, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2013d): Bausteine für eine Reform des Steuersystems, *Schrift* 1, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2013e): Finanztransaktionssteuer – mehr Schaden als Nutzen, *DSi kompakt* Nr. 6, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2014a): Abbau der kalten Progression – Teil einer Steuerbremse, *Schrift* 2, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2014b): Zum Steuerzahlergedenktag 2013 und 2014, *DSi-Rundschreiben* Nr. 8/2014, Berlin, Internet: http://www.steuerzahler.de/files/61647/RS_08-

2014_-_Stern_-_Zum_Steuerzahlergedenktag_2013_und_2014.pdf, Stand: 11.06.2015.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2015a): Steigende Grundsteuerbelastung: Fehlanreize im kommunalen Finanzausgleich vermeiden, DSi kompakt Nr. 15, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2015b): „Wohnkostenbremse“ für den Staat: Fünf Vorschläge zur Belastungsbegrenzung bei den Mietern und Eigentümern, DSi kompakt Nr. 18, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2015c): Berücksichtigung der kalten Progression in den Steuerschätzungen, DSi kompakt Nr. 19, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2015d): Strompreise in Deutschland und in der EU 2015/16, DSi kompakt Nr. 21, Berlin.

Englisch, J. (2015): Umsatzsteuer (§ 17), in: *Tipke, K. und Lang, J., Steuerrecht, 22. Auflage, Köln.*

Europäische Kommission (2001): Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss zur Steuerpolitik in der Europäischen Union – Prioritäten für die nächsten Jahre, Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss, KOM(2001) 260 vom 23.05.2001.

Europäische Kommission (2011a): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB), KOM (2011) 121/4 vom 11.03.2011.

Europäische Kommission (2011b): Vorschlag für Beschluss des Rates über das Eigenmittelsystem der Europäischen Union, KOM (2011) 594 vom 29.06.2011.

Europäische Kommission (2011c): Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss zur Zukunft der Mehrwertsteuer Wege zu einem einfacheren, robusteren und effizienteren MwSt-System, das auf den Binnenmarkt zugeschnitten ist, KOM (2011) 851 vom 06.12.2011.

Europäische Kommission (2015a): Die Mehrwertsteuersätze in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Stand: 01.09.2015.

Europäische Kommission (2015b): Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat: Eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union – Fünf Aktionsschwerpunkte, COM (2015) 302 vom 17.06.2015.

Feld, L. P. (2000): Steuerwettbewerb und seine Auswirkungen auf Allokation und Distribution, Tübingen.

Feld, L. P. (2004): Fiskalischer Föderalismus in der Schweiz – Vorbild für die Reform der deutschen Finanzverfassung?, Gütersloh [u. a.].

Feld, L. P. (2008): Das Finanzreferendum als Institution einer rationalen Finanzpolitik, Zürich.

Feld, L. P. und G. Kirchgässner (1998): Die politische Ökonomie der direkten Demokratie, Discussion Paper no. 9807, Department of Economics, University St. Gallen.

Feld, L. P., G. Kirchgässner und C. A. Schaltegger (2003): Decentralized Taxation and the Size of Government – Evidence from Swiss State and Local Governments, CESifo Working Paper No. 1087, München.

Feld, L. P., G. Kirchgässner und C. A. Schaltegger (2010): Decentralized Taxation and the Size of Government – Evidence from Swiss State and Local Governments, in: Southern Economic Journal, 77. Jahrgang, S. 27-48.

Feld, L. P. und C. A. Schaltegger (2012): Die Politische Ökonomik der Besteuerung, in: Perspektiven der Wirtschaftspolitik, Band 13, Heft 1-2, S. 116-136.

Fichte, D. (2014): Problematische Legitimation von Tabak- und Alkoholsteuern, in: Wirtschaftsdienst, 94. Jahrgang, Heft 1/2014, S. 62-68.

Folkers, C. (1983): Begrenzungen von Steuern und Staatsausgaben in den USA, Baden-Baden.

Folkers, C. (1995): Welches Finanzausgleichssystem braucht Europa?, in: *Karl, H. und W. Henrichsmeyer* (Hrsg.), Regionalentwicklung im Prozess der Europäischen Integration, Bonn, S. 87-108.

Fox, K.-P. (2005): 50 Jahre Steuerschätzung: Die Notwendigkeit einer undankbaren Aufgabe, in: Wirtschaftsdienst, 85. Jahrgang, Heft 4/2005, S. 244-248.

Fraktion der SPD (2013): Entwurf eines Gesetzes zur Ergänzung des Grundgesetzes um Volksinitiative, Volksbegehren, Volksentscheid und Referendum, Bundestagsdrucksache Nr. 17/13873 vom 11.06.2013.

Fraktionen der CDU/CSU und SPD (2005): Entwurf eines Gesetzes zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm, Bundestagsdrucksache Nr. 16/105 vom 29.11.2005.

Fraktionen der CDU/CSU und SPD (2006): Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes, Bundestagsdrucksache 16/813 vom 07.03.2006.

Fraktionen der CDU/CSU und FDP (2010): Entwurf eines Gesetzes zur Ermittlung von Regelbedarfen und zur Änderung des Zweiten und Zwölften Buches Sozialgesetzbuch, Bundestagsdrucksache 17/3404 vom 26.10.2010.

Fraktionen der SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (2002): Entwurf eines Gesetzes zur Einführung von Volksinitiative, Volksbegehren und Volksentscheid in das Grundgesetz, Bundestagsdrucksache 14/8503 vom 13.03.2002.

Frey, R. L. (1977): Zwischen Föderalismus und Zentralismus – ein volkswirtschaftliches Konzept des schweizerischen Bundesstaates, Bern.

Frey, B. (2014): Wie vertragen sich direkte Demokratie und Wirtschaft?, in: Neue Zürcher Zeitung vom 19. März 2014, <http://www.nzz.ch/meinung/debatte/wie-vertragen-sich-direkte-demokratie-und-wirtschaft-1.18265687>, Stand: 24.04.2015.

Fuest, C. (1995): Eine Fiskalverfassung für die Europäische Union, Untersuchungen zur Wirtschaftspolitik des iwv Köln Nr. 100, Köln.

Genschel, P. (2002): Steuerwettbewerb und Steuerharmonisierung in der Europäischen Union, Frankfurt a. M.

Gerloff, W. (1950): Die öffentliche Finanzwirtschaft, Band II, 2. Auflage, Frankfurt am Main.

Goerl, C., Rauch, A. und M. Thöne (2013): Weiterentwicklung des kommunalen Finanzausgleichs in Nordrhein-Westfalen, Gutachten im Auftrage des Ministeriums für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen, Köln.

Grösche, P. und C. Schröder (2015): Plädoyer für einen Energiesoli, im Erscheinen.

Haller, H. (1981): Die Steuern, 3. Auflage, Tübingen.

Haucap, J. (2010): Steuerharmonisierung oder Steuerwettbewerb in Europa?, DICE Ordnungspolitische Perspektiven Nr. 9, Düsseldorf.

Hayek, F. A. v. (1968): Der Wettbewerb als Entdeckungsverfahren, in: *derselbe* (1994): Freiburger Studien – Gesammelte Aufsätze von F. A. von Hayek, 2. Auflage, Tübingen, S. 249-265.

Heindl, P., Schüßler, R. und A. Löschel (2014): Ist die Energiewende sozial gerecht?, in: Wirtschaftsdienst, 94. Jahrgang, Heft 7/2014, S. 508-514.

Heinemann, F. (1999): Steuerpolitik im EU-Binnenmarkt: Harmonisierung oder Wettbewerb?, in: Internationale Politik und Gesellschaft, Ausgabe 2/1999, S. 179-186.

Heinemann, F. (2003): Perspektiven einer zukünftigen Finanzverfassung, in: Integration, 26. Jahrgang, Heft 3/2003, S. 228-243.

Hellio, F., Crucifix, N. und J. Schruoffeneger (2014): Frankreich, in: Mennel/Förster (Hrsg.): Steuern in Europa, Amerika und Asien, 99. Lieferung, Herne/Berlin.

Hey, J. (2007): Verletzung fundamentaler Besteuerungsprinzipien durch die Gegenfinanzierungsmaßnahmen des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008, in: Betriebs-Berater, 62. Jahrgang, Heft 24/2007, S. 1303-1309.

Hennrichs, J. (2015a): Steuerrechtliche Gewinnermittlung (Bilanzsteuerrecht) (§ 9), in: *Tipke, K. und J. Lang*, Steuerrecht, 22. Auflage, Köln.

Hey, J. (2015a): Steuersystem und Steuerverfassungsrecht (§ 3), in: *Tipke, K. und J. Lang*, Steuerrecht, 22. Auflage, Köln.

Hey, J. (2015b): Einkommensteuer (§ 8), in: *Tipke, K. und J. Lang*, Steuerrecht, 22. Auflage, Köln.

Hüther, M. (2013): Rein damit!, in: Süddeutsche Zeitung vom 7. Januar 2013, Internet: <http://www.iwkoeln.de/de/presse/gast->

beitraege/beitrag/michael-huether-in-der-sueddeutschen-zeitung-rein-damit-101895, Stand: 25.03.2013.

Jantz, B. und S. Veit (2010): Bessere Rechtsetzung durch Befristungs- und Evaluationsklauseln, Gutachten für die Bertelsmann Stiftung, Gütersloh.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (1971): Der Weg zu einem zeitgemässen Steuersystem, Schriftenreihe, Heft Nr. 20, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (1980a): Die Bagatellsteuern, Schriftenreihe, Heft Nr. 45, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (1980b): Quasi-Steuern, Schriftenreihe, Heft Nr. 46, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (1992): Verfassungsgrenzen für Steuerstaat und Staatshaushalt, Schriftenreihe, Heft Nr. 75, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (1996): Steuerentlastung – Steuervereinfachung – Steuergerechtigkeit, Schriftenreihe, Heft Nr. 84, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2001): Abbau von Mischfinanzierungen, Stellungnahme Nr. 28, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2002a): Kommunale Steuerautonomie und Gewerbesteuerabbau, Schriftenreihe, Heft Nr. 94, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2002b): Der Tarif muss auf Räder, Schriftenreihe, Heft Nr. 95, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2003): Vermögensteuer: Beseitigen statt Wiedereinführen, Sonderinformation Nr. 42, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2004):
Vergleichende Untersuchung aktueller Eckwerte zur „großen Reform“ der Einkommensteuer, Sonderinformation 45, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2006a):
Staatsverschuldung und öffentliche Investitionen, Schriftenreihe, Heft Nr. 99, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2006b):
Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung, Schriftenreihe, Heft Nr. 100, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2008):
Verfassungswidriger Solidaritätszuschlag, Schriftenreihe, Heft Nr. 102, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2009a):
Sonderausgabenabzug von Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung, Sonderinformation Nr. 56, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2009b):
Schuldenverbot für Bund und Länder, Sonderinformation Nr. 58, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2009c):
Zur anstehenden Finanzreform der Europäischen Union, Stellungnahme Nr. 32, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2010):
Aktuelle Empfehlungen zu Abbau und Ersatz der Gewerbesteuer, Sonderinformation Nr. 60, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2011a):
Kommunale Kassenkredite – Missbrauchsgefahr und Reformvorschläge, Schriftenreihe, Heft Nr. 108, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2011b): Grenzen der Staatsverschuldung in den Bundesländern, Schriftenreihe, Heft Nr. 110, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2012): Steuererhöhungen zur Haushaltskonsolidierung – ein Irrweg, Schriftenreihe, Heft Nr. 112, Berlin.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2013): Drei Maßnahmen gegen die „Kalte Enteignung“ der Sparer, KBI kompakt Nr. 19, Berlin.

Kerber, W. (1998): Zum Problem einer Wettbewerbsordnung für den Systemwettbewerb, in: *Schenk, K.-E. et al. (Hrsg.)*, Jahrbuch für Neue Politische Ökonomie, Band 17, S. 199-230.

Kirchgässner, G. (2010): Direkte Demokratie, Discussion Paper no. 2010-26, Department of Economics, University of St. Gallen.

Kirchgässner, G. und L. P. Feld (2004): Föderalismus und Staatsquote, in: Europäisches Zentrum für Föderalismus-Forschung (Hrsg.): Jahrbuch des Föderalismus 2004, Baden-Baden, S. 67-87.

Kirchhof, P. (2010): Gutachten über die Finanzierung des öffentlich-rechtlichen Rundfunks, Heidelberg.

Koester, U. (1997): Agrarpolitik im Dauerkonflikt mit Prinzipien der sozialen Marktwirtschaft, in: *ORDO – Jahrbuch für die Ordnung von Wirtschaft und Gesellschaft*, Band 48, Stuttgart, S. 341-362.

Kube, H. (2006): Staatsaufgaben und Solidargemeinschaften, in: *Mellinghoff, R. (Hrsg.)*, Steuern im Sozialstaat, DStFG Band 29, Köln, S. 11-38.

Kube, H., Palm, U. und C. Seiler (2003): Finanzierungsverantwortung für Gemeinwohlbelange, in: *Neue Juristische Wochenschrift*, 56. Jahrgang, Heft 13/2003, S. 927-932.

Kulosa, E. (2013): Kommentar zu § 6 EStG, in: *Schmidt, L.*, Einkommensteuergesetz, 32. Auflage, München.

Lehmann, R. (2010): Die Steuerschätzung in Deutschland – eine Erfolgsgeschichte?, in: ifo Dresden berichtet, 17. Jahrgang, Ausgabe Nr. 3/2010, S. 34-37.

Lemmer, J. (2014): Indexierung der Einkommensbesteuerung im internationalen Vergleich. Welche Regelungen eignen sich für einen dauerhaften Abbau der kalten Progression?, in: Wirtschaftsdienst 2014, Heft 12, S. 872-878.

Lemmer, J. und R. Holznagel (2013): Zügiger Abbau des Solidaritätszuschlags geboten, in: ifo-Schnelldienst, 66. Jahrgang, Heft 18, S. 13-16.

Lenk, T., Hesse, M. und O. Lück (2013): Synoptische Darstellung der kommunalen Finanzausgleichssysteme der Länder aus finanzwissenschaftlicher Perspektive, Studie im Auftrag des Landesrechnungshofs Mecklenburg-Vorpommern, Leipzig.

Manssen, G. (2012): Die EEG-Umlage als verfassungswidrige Sonderabgabe, in: Die öffentliche Verwaltung, 63. Jahrgang, Heft 13/2012, S. 499-503.

Mehr Demokratie (2013): Gesetzentwurf zur Einführung von Volksinitiative, Volksbegehren und Volksentscheid sowie fakultativen und obligatorischen Referenden auf Bundesebene, Berlin, Internet: http://www.mehr-demokratie.de/fileadmin/pdf/MD-Gesetzentwurf_Volksentscheid.pdf, Stand: 27.05.2015.

Meßerschmidt, K. (2015): Finanzierungsverantwortung jenseits des Steuerstaats – Überlegungen zu den Grenzen des Rundfunkbeitrags, in: Die Öffentliche Verwaltung, 68. Jahrgang, Heft 6/2015, S. 220-228.

Monopolkommission (2013): Energie 2013: Wettbewerb in Zeiten der Energiewende, Sondergutachten 65, Bonn.

Musil, A. (2010): Abzugsbeschränkungen bei der Abgeltungsteuer als steuersystematisches und verfassungsrechtliches Problem, *FinanzRundschau Ertragsteuerrecht*, 92. Jahrgang, Heft 4/2010, Seite 149-155.

Nef, R. (2009): Gemeindeautonomie, direkte Demokratie und Steuerwettbewerb in der Schweiz, *PositionLiberal* 87, Potsdam.

Neumark, F. (1970): Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen.

Oates, W. E. (1999): An Essay on Fiscal Federalism, *Journal of Economic Literature*, Volume 37, 1120-1149.

OECD (2008): Taxing Wages 2006 - 2007. Special Feature: Tax Reforms and Tax Burdens 2000-2006, http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/taxing-wages-2007/special-feature-tax-reforms-and-tax-burdens-2000-2006_tax_wages-2007-3-en#page6, Stand: 26.05.2014.

Raddatz, G. und G. Schick (2003): Braucht Europa eine Steuer?, Argumente zu Marktwirtschaft und Politik der Stiftung Marktwirtschaft, Nr. 77, Berlin.

Rehmet, F. et al. (2014): Bürgerbegehrensbericht 2014, Berlin.

Rehmet, F. und T. Weber (2015): Volksbegehrensbericht 2015, Berlin.

RWI – Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung (2012): Probleme der Grunderwerbsteuer und ihrer Anhebung durch die Länder, Essen.

Schemmel, L. (1993): Das einkommensteuerliche Existenzminimum: Berücksichtigung der Menschenwürde im Steuerrecht oder

politisch gestaltbare Steuervergünstigung?, in: *Steuer und Wirtschaft*, 70. Jahrgang, Heft 1/1993, S. 70-85.

Scherf, W. (2000): Die Bedeutung der Nivellierungshebesätze im kommunalen Finanzausgleich, in: *Lüdeke, R. und W. Scherf* (Hrsg.): *Wirtschaftswissenschaft im Dienste der Verteilungs-, Geld- und Finanzpolitik*. Festschrift für Alois Oberhauser zum 70. Geburtstag, Berlin, S. 499-524.

Scherf, W. (2011): *Öffentliche Finanzen*, 2. Auflage, Konstanz/München.

Scherf, W. (2013): Chancen und Risiken des Steuerwettbewerbs, Finanzwissenschaftliches Arbeitspapier der Justus-Liebig-Universität Gießen Nr. 90/2013.

Schmölders, G. (1960): „Unmerkliche“ Steuern, in: *Finanzarchiv*, Band 20, S. 23-34.

Schulte, B. (2014): *Autonomie für Länder und Kommunen bei der Einkommensteuer*, Stiftung Marktwirtschaft, Argumente zu Marktwirtschaft und Politik Nr. 126, Berlin.

Seer, R. (2015): Grund-/Vermögensteuer (§ 16), in: *Tipke, K. und Lang, J.*, *Steuerrecht*, 22. Auflage, Köln.

Spengel, C. et al. (2013): Gemeinsame Konsolidierte KSt-Bemessungsgrundlage (GK(K)B) und steuerliche Gewinnermittlung in den EU-Mitgliedstaaten, der Schweiz und den USA, in: *Der Betrieb*, 66. Jahrgang, Beilage Nr. 2 zu Heft Nr. 8.

Statistisches Bundesamt (2015a): *Finanzen und Steuern – Steuerverhaushalt*, Fachserie 14, Reihe 4, Wiesbaden.

Statistisches Bundesamt (2015b): *Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen – Bruttoinlandsprodukt ab 1970, Viertel- und Jahresergebnisse*, 2. Vierteljahr 2015, Wiesbaden.

Steidl, F. und B. Wigger (2013): Steuerwettbewerb versus Steuerharmonisierung und die Zukunft der Steuerpolitik in Europa, Karlsruhe.

SVR Wirtschaft – Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2006): Widerstreitende Interessen – Ungenutzte Chancen, Jahresgutachten 2006/07, Wiesbaden.

SVR Wirtschaft – Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2008): Die Finanzkrise meistern – Wachstumskräfte stärken, Jahresgutachten 2008/09, Wiesbaden.

SVR Wirtschaft – Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2011): Verantwortung für Europa wahrnehmen, Jahresgutachten 2011/12, Wiesbaden.

Thöne, M. (2014): Regionalisierung von Steuern, München.

Tiebout, C. M. (1956): A Pure Theory of Local Expenditures, in: Journal of Political Economy 64, S. 416-424.

Tipke, K. (2003): Die Steuerrechtsordnung, Band II, 2. Auflage, Köln.

Übertragungsnetzbetreiber – 50hertz, amprion, Tennet und Transnet BW (2014): Prognose der EEG-Umlage 2015 nach AusglMechV, Internet: <https://www.netztransparenz.de/de/file/20141015-Veroeffentlichung-EEG-Umlage-2015.pdf>, Stand: 10.06.2015.

Vaubel, R. (1993): Das Problem der wirtschaftspolitischen Zentralisierung in der Europäischen Gemeinschaft, in: Grosskopf, W. und K. Herdzina (Hrsg.), Der ländliche Raum im Europa der 90er Jahre, Stuttgart.

Vogel, K. (1981): Verfassungsgrenzen für Steuern und Staatsausgaben, in: *Lerche, P., Zacher, H. und P. Badura* (Hrsg.), Festschrift für Theodor Maunz zum 80. Geburtstag, München, S. 415-428.

Wagschal, U. (2005): Steuerpolitik und Steuerreformen im internationalen Vergleich: Eine Analyse der Ursachen und Blockaden, Münster.

Waldhoff, C. (2011): Sind EU-Steuern mit dem Verfassungs- und Europarecht vereinbar?, in: *Wirtschaftsdienst*, 91. Jahrgang, Heft 2/2011, S. 89-93.

Wernsmann, R. (2005): Verhaltenslenkung in einem rationalen Steuersystem, Tübingen.

Wicksell, K. (1896): Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens, Jena.

Wrede, M. (2001): Yardstick competition to tame the Leviathan, in: *European Journal of Political Economy*, Volume 17, Issue 4, S. 705-721.

Zimmermann, H. (2009): Kommunal финанzen, 2. Auflage, Berlin.

