

Dziadkowski, Dieter

**Article**

## Verringerung der Überbesteuerung durch heimliche Steuererhöhungen dringend erforderlich

ifo Schnelldienst

**Provided in Cooperation with:**

Ifo Institute – Leibniz Institute for Economic Research at the University of Munich

*Suggested Citation:* Dziadkowski, Dieter (2008) : Verringerung der Überbesteuerung durch heimliche Steuererhöhungen dringend erforderlich, ifo Schnelldienst, ISSN 0018-974X, ifo Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, München, Vol. 61, Iss. 10, pp. 19-24

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/164556>

**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.*

# Verringerung der Überbesteuerung durch heimliche Steuererhöhungen dringend erforderlich

19

Dieter Dziadkowski\*

Aufschwung, Wachstum, sprudelnde Steuerquellen prägen derzeit die Situation in Deutschland. Der Wirtschaftsminister erwartet bei anhaltendem Wachstum auf der Basis des ersten Quartals 2008 Steuermehreinnahmen von ca. 20 Mrd. € gegenüber der letzten Steuerschätzung für dieses Jahr. Finanzminister und Kämmerer frohlocken. Allerdings trübt die inflationäre Entwicklung das positive Bild. Der Rohölpreis erreichte fast 130 US-Dollar pro Barrel; das ist mehr als das 60-Fache des Preises aus 1972 und mehr als das 6-Fache gegenüber 2003. Hinzu kommen die stark gestiegenen Nahrungsmittelpreise, die vor allem den Grundbedarf exorbitant verteuert haben.

In Deutschland wurde die Preisentwicklung zusätzlich seit 2007 noch durch die Mehrwertsteuererhöhung um 3 Punkte auf 19% verstärkt. Die amtliche Inflationsrate ist merklich über 3% gestiegen. Allerdings wirkt hier die Zusammensetzung des Warenkorb noch preisdämpfend. Die Rate der Preissteigerungen für den Grundbedarf dürfte in diesem Jahr jenseits der 10-Prozentmarke enden. Die fühlbaren Preisschübe in den Bereichen Energie, Getreide, Milchprodukte usw. erreichen rekordverdächtige Höhen. UN und Weltbank haben eine Task Force zur »Bekämpfung« der weltweiten Explosion der Lebensmittelpreise gegründet. Diese Fakten werden weltweit zur Kenntnis genommen.

Im Rahmen der Einkommensbesteuerung wird den gestiegenen Lebenshaltungskosten in zahlreichen Staaten Rechnung getragen. Persönliche Freibeträge wurden und werden erhöht. So hat z.B. Großbritannien den Grundfreibetrag ab 2008 wieder erhöht. Er wird jährlich überprüft. Der deutsche Gesetzgeber hat bislang noch nicht reagiert. Der Grundfreibetrag zur Steuerfreistellung des Existenzminimums verharrt seit 2004 bei 7 664 € und liegt damit wieder unter dem Sozialhilfebedarf in Ballungsräumen, der die relativ hohen Mieten und Energiekosten berücksichtigt. Das Sozialhilferecht reagiert bekanntlich zeitnah durch die Gewährung von Zuschlägen und Zulagen (so z.B. jüngst die Erhöhungen des Wohngeldes), während im Steuerrecht regelmäßig längere Zeiträume bis zur Anpassung des Grundfreibetrags und des Einkommensteuertarifs verstreichen. Der mit einer Tarifsenkung verbundene Steuerausfall nimmt durch die Zusammenballung des Senkungsbedarfs sodann erhebliche Ausmaße an, die haushaltsmäßig nur schwer zu bewältigen sind. Die Rückgewähr der zwischenzeitlichen Überbesteuerung an die Steuerzahler ist stets mit Schwierigkeiten verbunden, zumal der Fiskus die »überhöhten« Einnahmen in der Regel durch zusätzliche Haushaltsausgaben flugs verbraucht hat. Je länger eine Tarifanpassung unterlassen wird, desto höher wird das Volumen an »Steuerausfall« und entfacht heftige Diskussionen auf der politischen Ebene.

Eine große Rolle spielt in Deutschland die »kalte Progression«. Die progressive Tarifstruktur bedingt bekanntlich, dass ohne Tarifanpassung jegliche Einkommenserhöhung, die nicht zu einem realen Einkommenszuwachs führt, eine überproportionale Steuermehrbelastung auslöst. Diese heimlichen Steuererhöhungen, die automatisch ohne gesetzgeberische Maßnahmen wirksam werden, weiten sich insbesondere in Zeiten, in denen die Einkommenserhöhungen lediglich den Kaufkraftverlust ausgleichen, massiv aus. Die Besteuerung von Scheineinkommen führt zu als ungerecht empfundenen Steuerbelastungen und fördert letztlich die Schattenwirtschaft. Die Reduktion der heimlichen Steuererhöhungen ist ein Gebot steuerlicher Gerechtigkeit, von der stets auf der politischen Ebene die Rede ist. Sobald von einer politischen Gruppierung ein entsprechender Vorschlag unterbreitet wird, werden kritische Stimmen laut. So ergeht es derzeit auch dem Vorschlag der CSU, der moderate Reduzierungen der heimlichen Steuererhöhungen vorsieht.

In der aktuellen Diskussion wird unwissentlich oder vorsätzlich von »Steuersenkungen« bei der Einkommensteuer gesprochen. In Wahrheit geht es aber weitgehend nicht um tatsächliche Senkungen der realen Steuerlast. Vielmehr werden im Wesentlichen lediglich heimliche Steuererhöhungen, die im Laufe der letzten Jahre eingetreten sind, eingedämmt. Insbesondere sind von den heimlichen Steuererhöhungen in der Vergangenheit die Bezieher mittlerer Einkommen betroffen, da die Progressionszone immer stärker komprimiert wurde. Am 5. Mai 2008 hat nunmehr die CSU ein Steuerkonzept mit dem Titel »Mehr Netto für alle« beschlossen. Nachstehend soll die Entwicklung der heimlichen Steuererhöhungen und ihre vermeidbaren Ursachen erörtert werden. Da selbst Wirtschaftsweisen die Fakten nicht immer hinreichend präsent sind, wird die Problematik vertieft aufgezeigt.

## Preisanstieg bei den Lebenshaltungskosten und Entwicklung der Nominaleinkommen

Selbst die Inflationsrate, die auf der Basis des »amtlichen« Warenkorb, der auch Waren des nicht täglichen Bedarfs enthält, ermittelt wird, löst bei der Bundesregierung und den Bürgern Sorgen aus. Hat sich doch der Kaufkraftverlust im letzten Jahr rasant beschleunigt. Der Anstieg der Verbraucherpreise vor allem für Energie und Nahrungsmittel hat ungeahnte Dimensionen angenommen. Die Sozialpolitiker planen Maßnahmen bzw. haben auf kommunaler Ebene bereits Erhöhungen von Transferleistungen beschlossen. Das Existenzminimum insbesondere in Ballungsräumen hat sich erheblich erhöht. Allein Mieten und Mietnebenkosten steigen kontinuierlich.

Bekanntlich hat sich die Inflationsrate in den letzten Monaten stark beschleunigt. Bei der absehbaren Entwicklung

\* Prof. Dr. Dieter Dziadkowski war Mitglied der Boreis-Kommission.

auf den Märkten für Energie und Nahrungsmittel ist mit einer Fortsetzung der Preisauftriebenden auch in diesem und dem kommenden Jahr – wenn nicht sogar dauerhaft – zu rechnen. Die Lohnentwicklung, die erstmals 2008 wieder Werte, die nominal über der Inflationsrate liegen, aufweist, lässt Hoffnung für die tatsächlichen Leistungsträger aufkeimen. Allerdings wird die Abgabenbelastung ebenfalls merklich steigen, da die Bundesregierung am Konzept der heimlichen Steuererhöhungen festhält.

Der erkennbare Teuerungstrend wird vor allem durch die anhaltend hohen Energiepreise und vermehrt auch durch die anziehenden Preise für Nahrungsmittel ausgelöst. Auf absehbare Zeit dürfte auf diesen Märkten keine Entspannung eintreten. Eine Anhebung der Bedarfssätze für Bezieher von Arbeitslosengeld II bleibt unausweichlich. Für Bezieher von Arbeitseinkommen ändert sich offensichtlich nichts, wenn man die Stimmen aus Politik und vor allem der Bundesregierung aufmerksam zur Kenntnis nimmt. Die Bundesregierung will bislang am Konzept der kalten Progression und der dadurch entstandenen Überbesteuerung von Arbeitseinkommen festhalten.

Durch das Zusammenwirken von Preisauftrieb und heimlichen Steuererhöhungen ist die Kaufkraft der Einkommensbezieher massiv gesunken und wird bei unveränderter Einkommensbesteuerung weiter sinken. So sind nach jüngeren Berechnungen in der Zeit von 1991 bis 2007 die Verbraucherpreise um 36,8% und die Nettogehälter nur um 28,5% gestiegen. Betrachtet man die Preise für den Grundbedarf und die weitere Entwicklung der Nettogehälter, die in 2008 von der kalten Progression erfasst werden, wird die Schere weiter auseinander klaffen. Eine Senkung allein der Arbeitslosenversicherung kann die Belastung durch die heimlichen Steuererhöhungen nicht ausgleichen und entlastet auch lediglich die Einkommensgruppen, die dieser »Versicherung« unterliegen.

Während der Rohölpreis und die anderen Preise auf dem Energiesektor seit Jahren stark steigende Tendenz aufweisen, haben sich in jüngerer Zeit nunmehr die Preise für Grundnahrungsmittel weltweit massiv verteuert. Die Preise für Weizen, Mais und Reis erreichten neue Rekordwerte. Am 24. April 2008 durchbrach der Preis für eine Tonne Reis die 1 000 US-Dollar-Marke. Seit Januar 2008 hat sich der Preis verdreifacht (vgl. Handelsblatt vom 29. April 2008, 2).

Die Verbraucherpreise haben sich auch in Deutschland erheblich gesteigert. So verteuerten sich die Preise für Brot um 8,7%, für Obst um 14%, für Milch und Eier um 23,9% gegenüber dem Vorjahr. Bei den Energiekosten gab es Preisschübe bis zu 36%. Als erste sozialpolitische Maßnahme wurde eine Wohngelderhöhung um ca. 60% verabschiedet. Die Ursachen der Teuerung bei Nahrungsmitteln reichen vom rasanten Bevölkerungswachstum über Dürren in weiten Re-

gionen bis hin zur Spekulation. Zusätzlich treiben die erhöhten Preise für Energie und Düngemittel die Kosten der Landwirte. Bekanntlich trägt noch die Umstellung in der Landwirtschaft von der Getreideproduktion auf die Erzeugung von Biosprit zur Verknappung von Nahrungsmitteln bei. Die weltweite Ernährungskrise wirft bereits ihre Schatten auf Europa und verstärkt auch auf die inflationäre Entwicklung in Deutschland.

Wie bereits mehrfach erwähnt, ignoriert der Gesetzgeber bislang die reale Entwicklung bei den Preisen für den Grundbedarf. Die Steuerverschonung des Existenzminimums müsste unter Beachtung verfassungsrechtlicher Normen den gestiegenen Lebenshaltungskosten angepasst werden. Während den Beziehern von Transfereinkommen relativ zeitnah Zulagen gewährt werden, werden die Bezieher von Erwerbseinkommen insbesondere bei erhöhten Lebenshaltungskosten (z.B. Miete und Mietnebenkosten) nach wie vor durch weitgehend unzureichende Grundfreibeträge – vor allem in Ballungsräumen – nur teilweise von der Einkommensteuer verschont. Hinzu treten stets die Wirkungen des progressiven Tarifs. Das in Ballungsräumen erzielbare höhere Nominaleinkommen wird mit höheren Steuersätzen belegt als das niedrigere Nominaleinkommen außerhalb der Ballungsräume mit gleicher oder sogar höherer realer Kaufkraft. Bei Beziehern von Erwerbseinkommen wird somit dem Bedürftigkeitsprinzip nicht gebührend Rechnung getragen, weil im Gegensatz zum Sozialrecht das Steuerrecht das für den existenzsichernden Aufwand benötigte Einkommen nicht in ausreichendem Umfang von der Besteuerung freistellt. Während die Steuerfreistellung von Sozialleistungen unumstritten ist, wird eine dauerhafte Steuerfreistellung des existenznotwendigen Lebensbedarfs vom Gesetzgeber meist nur nach längeren Zeitabschnitten im Bereich der Untergrenze vorgenommen.

### **Das Konzept der heimlichen Steuererhöhungen**

Steuern als gegenleistungslose öffentliche Abgaben werden grundsätzlich hinsichtlich des Steuersubjekts, des Steuerobjekts, der Bemessungsgrundlage und des Steuersatzes durch Gesetz bestimmt. Erhöhungen des Steuersatzes bedürfen ebenfalls einer gesetzgeberischen Maßnahme. Allerdings können bekanntlich Belastungsverstärkungen auch ohne Gesetzgebungsverfahren eintreten. Das Steuerrecht ist vom Nominalwertprinzip geprägt und berücksichtigt nicht inflationsbedingte Beeinträchtigungen. Bei einem progressiven Einkommensteuertarif steigt bei zunehmendem Nominaleinkommen die Steuerschuld relativ stärker als das Einkommen des Steuerzahlers, ohne dass der Gesetzgeber tätig werden muss. Die Erhöhung der Steuersätze findet automatisch statt. Diese durch die Belastungsautomatik entstehenden Steu-

**Tab. 1  
Tarifelastizitäten im Vergleich**

Zu versteuerndes Jahreseinkommen	Ausgewählte Lohn- und Einkommensteuertarife von 1958 bis 2005			
	T 1958	T 1990	T 1998	T 2005
20 000 DM – 10 226 €	1,41	1,56	3,01	5,37
30 000 DM – 15 339 €	1,39	1,45	1,79	2,47
40 000 DM – 20 452 €	1,36	1,43	1,55	1,93
50 000 DM – 25 565 €	1,3	1,44	1,45	1,74
60 000 DM – 30 678 €	1,31	1,49	1,49	1,65
70 000 DM – 35 790 €	1,3	1,47	1,51	1,61
80 000 DM – 40 903 €	1,25	1,49	1,53	1,58
90 000 DM – 46 046 €	1,21	1,51	1,47	1,58
100 000 DM – 51 129 €	1,25	1,53	1,49	1,57
150 000 DM – 76 694 €	1,16	1,45	1,37	1,33

Quelle: Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung, Heft 100, Bonn 2006, Tabelle 5.

erträge werden als »heimliche Steuererhöhungen« bezeichnen. Die Ausprägung der Progression bezeichnet man als »kalte« Progression.

Eine besondere Bedeutung kommt in diesem Zusammenhang noch der Rolle des Grundfreibetrags zu. Der Grundfreibetrag ist als Tarifvorschrift in § 32a EStG eingebettet und verringert somit nicht die Bemessungsgrundlage »zu versteuerndes Einkommen«. Die Einbettung in die Tarifvorschrift bedingt, dass ein Grundfreibetrag, der sozialrechtlichen Vorgaben nicht entspricht und daher verfassungswidrig ist, die Progressionswirkung noch verstärkt. Bei stetig steigenden Nominaleinkommen ergibt sich mittels der kalten Progression ein ständiger Zuwachs an Steueraufkommen, sofern Grundfreibetrag und Steuerstruktur den veränderten Verhältnissen nicht angepasst werden. Sachgerecht wäre eine jährliche Überprüfung der Preisentwicklung für den Grundbedarf und in weiteren Abständen für die übrigen Lebenshaltungskosten. Unterlässt der Gesetzgeber eine regelmäßige Überprüfung der Daten, kann auf eine Realitätsverweigerung geschlossen werden.

Durch die Verschärfung der direkten Progression, die trotz mehrerer Tarifänderungen seit der Einführung des Splitting-

Tarifs 1958 zu verzeichnen ist, sind zugleich die heimlichen Einkommensteuererhöhungen immer mehr beschleunigt worden. Gerade durch die jüngsten Erhöhungen der Nominaleinkommen sowie der Nichtanpassung des Tarifs hat das Problem der heimlichen Steuererhöhungen an Brisanz gewonnen.

Betrachtet man die Tarifelastizitäten einiger Tarife seit 1958 bis 2005, erkennt man un schwer, wie sich die Tarifelastizitäten im unteren und mittleren Einkommensbereich erhöht haben. Sie wurden jeweils für den Grundtarif ermittelt (vgl. Tab. 1).

Wie sich in den aktuellen Diskussionen herausgestellt hat, sind die Fakten den Politikern mit Fachkompetenz nicht unbekannt.

Trotzdem hält die Bundesregierung am Konzept der »kalten« Progression fest. Moderate Vorschläge zur Eindämmung der heimlichen Steuererhöhungen werden als nicht finanzierbare Steuersenkungsmaßnahmen bezeichnet.

**Die Entwicklung der Einkommensteuerbelastung von 1990 bis 2005**

Recht anschaulich ist ein Vergleich der Belastung durch die Einkommensteuer für den Zeitraum von 1990 bis 2005, weil trotz gesetzlicher Entlastungsmaßnahmen für Steuerzahler im mittleren Einkommensbereich die Steuerlast zugenommen hat. Während 1990 der Spitzensteuersatz noch 53% und der Eingangssteuersatz 19% betrug und diese Steuersätze 2005 nur noch 42% bzw. 15% betragen, hat sich die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Einkommensentwicklung für Einkommensbezieher im Bereich zwischen ca. 30 000 € und ca. 96 000 € heimlich erhöht. Die Übersicht 1 verdeutlicht die Entwicklung.

Einkommensbezieher mit geringerem oder höherem Einkommen wurden hingegen deutlich entlastet. So ergeben sich u.a. die Werte in Übersicht 2:

**Übersicht 1**

Zu versteuerndes Einkommen im Jahr 1990 (in DM)	Zu versteuerndes Einkommen im Jahr 2005 (in €)	Einkommensteuer im Jahr 1990 (in %)	Einkommensteuer im Jahr 2005, einschließlich Solidaritätszuschlag (in %)	Erhöhung (in %)
39 200	29 062	20,0	20,0	0
40 000	29 655	20,2	20,3	1
50 000	37 069	22,2	23,3	5
60 000	44 482	24,0	25,9	8
80 000	59 310	27,5	30,2	10
100 000	74 137	30,7	33,0	8
130 000	96 379	35,4	35,6	1

Quelle: Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung, Heft 100, Bonn, 2006, Tabelle 6.

**Übersicht 2**

Zu versteuerndes Einkommen im Jahr 1990 (in DM)	Zu versteuerndes Einkommen im Jahr 2005 (in €)	Einkommensteuer im Jahr 1990 (in %)	Einkommensteuer im Jahr 2005, einschließlich Solidaritätszuschlag (in %)	Minderung (in %)
20 200	14 827	14,7	10,7	28
30 000	22 241	17,8	16,5	8
200 000	148 275	41,6	36,8	7

Quelle: Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung, Heft 100, Bonn, 2006, Tabelle 6.

Ein Grund für diese Entwicklung ist der, dass anlässlich der Steuersatzsenkungen jeweils die obere Proportionalzone, ab der der Spitzensteuersatz gilt, abgesenkt wurde. Die obere Proportionalzone, die 1988 erst bei 66 484 € begann, wurde in mehreren Schritten bis auf 52 152 € 2004 nach unten verschoben. Der Steuergesetzgeber konnte somit zusätzliches Steueraufkommen generieren. Er traf hiermit weitgehend die wahren Leistungsträger der Gesellschaft. Obwohl die Kaufkraft kontinuierlich sank, wurde die Steuerbelastung im Hinblick auf das Realeinkommen erhöht. Die Progressionszone wurde zusammengepresst und damit der Kreis derjenigen Steuerzahler, die dem Spitzensteuersatz unterworfen wurden, ständig erhöht. Es ergab sich folgende Entwicklung seit 1996 (Einführung eines verfassungskonformen Grundfreibetrags):

	1996	2000	2002	2004
<b>Beginn der oberen Proportionalzone</b>	61 376 €	58 643 €	55 007 €	52 151 €
<b>Grundfreibetrag</b>	6 185 €	6 902 €	7 236 €	7 665 €
<b>Progressionsbereich</b>	55 191 €	51 741 €	47 771 €	44 486 €

Der Kreis der Spitzenverdiener im Sinne des Steuerrechts wurde somit automatisch vergrößert. Die gesetzlichen Entlastungsmaßnahmen wurden auf diese Weise zum Teil wieder neutralisiert. Eine der realen Einkommensentwicklung entsprechende Steuersenkung hätte es erforderlich gemacht, auch die Grenze zur oberen Proportionalzone nach oben zu verschieben. Eine realitätsgerechte Steuerentlastung hätte aber im Gegensatz zu einer optischen Steuersatzminderung, die immer eine Signalwirkung entfaltet, erhebliche höhere Steuerausfälle bedeutet. Eine Steuerpolitik, die der realen Wirtschaftsentwicklung gerecht werden will, müsste eine zeitnahe Bestimmung der Steuerbelastung anstreben. Da die Geldwertverminderung gleich einem Naturgesetz fortschreitet, wären jährliche Tarifanpassungen oder zumindest jährliche Tarifüberprüfungen erforderlich. Der von der CSU unterbreitete Vorschlag reagiert auf die inzwischen eingetretenen Steuerbelastungsveränderungen, die durch die inflationäre Entwicklung bedingt sind.

**Der CSU-Vorschlag »Mehr Netto für alle«**

Das CSU-Steuerkonzept zielt auf eine echte Entlastung für alle Leistungsträger ab. Im Vordergrund stehen Entlastungen für Familien, Arbeitnehmer und den Mittelstand.

Der CSU-Vorschlag soll in den Jahren 2009 bis 2012 in drei Schritten umgesetzt werden. Das Konzept will die reale wirtschaftliche Entwicklung, die durch merkliche Erhöhungen der Bruttolöhne, aber auch durch fühlbare Preissteigerungen bei den Ausgaben des täglichen Bedarfs geprägt ist, berücksichtigen. Daher sollen die zusätzlichen Steuereinnahmen, die aus nominalen Lohnerhöhungen resultieren, an die Bürger zurückgegeben werden. Folgende Eckpunkte des »Drei-Stufenkonzepts« wurden beschlossen:

2009: Sofortentlastung durch

- Erhöhung des Kindergeldes,
- Erhöhung des Kinderfreibetrages in Anlehnung an den angekündigten Siebten Existenzminimumsbericht der Bundesregierung,
- Wiedereinführung der Pendlerpauschale und
- eine Wohnungsbauintiative.

2010: Erste Stufe der Einkommensteuertarif-Senkung durch

- Erhöhung des Grundfreibetrags auf 8 004 € und
- Senkung des Eingangssteuersatzes von 15 auf 13% und des Progressionsverlaufs

2012: Zweite Stufe der Einkommensteuertarif-Senkung durch

- Senkung des Eingangssteuersatzes von 13 auf 12%,
- Abflachung des gesamten Tarifverlaufs,
- Anhebung der oberen Proportionalzone von heute 52 151 € auf 60 000 € und
- Einführung eines Kindergrundfreibetrags

Damit würde die obere Proportionalzone, die Eintritt in den Kreis der Spitzenverdiener bedeutet, in etwa wieder beim Wert des Jahres 1990 angelangt sein. Damals begann die obere Proportionalzone bei 61 377 €. Der Spitzensteuersatz betrug allerdings 53%.

Ob die Tarifsenkung ausreichend ist, erscheint fraglich. Bei nicht ungünstiger Wirtschaftsentwicklung dürften die Bruttolöhne sowie die Verbraucherpreise weiterhin merklich steigen. Die kalte Progression kann weiterhin greifen. Eine Eindämmung dieser auch von der CSU als unerwünscht bezeichneten Entwicklung könnte nur erreicht werden, wenn wie in weiten Teilen des Auslands jährliche Tarifüberprüfungen gesetzlich verankert würden.

## Ausblick

Die deutsche Steuerpolitik hat im letzten Jahrzehnt verstärkt ihr Augenmerk auf die Senkung der tariflichen Körperschaftsteuersätze gerichtet. Betrug der kombinierte Ertragsteuersatz (Körperschaft- und Gewerbesteuer) im Jahr 2000 bei thesaurierten Gewinnen noch über 52%, ist er nunmehr ab 2008 auf ca. 30% gesunken. Im internationalen Vergleich wurde die Wettbewerbsposition insbesondere innerhalb der EU erheblich verbessert. Gleichwohl ist der Wettlauf um niedrige Körperschaftsteuertarife vor allem durch die Konkurrenz aus den neuen EU-Mitgliedstaaten noch nicht beendet.

Die gleichzeitig eingetretenen Belastungsverschiebungen auf dem Gebiet der Einkommensbesteuerung wurden hingegen nicht ausreichend beachtet. Zwar wurden seit 2000 ebenfalls mehrere Tarifänderungen bei der Einkommensteuer vorgenommen, aber durch innertarifliche Gegenfinanzierungsmaßnahmen teilweise wieder neutralisiert. Der Eingangsteuersatz wurde von 22,9% im Jahr 2000 in mehreren Schritten auf heute 15,0% gesenkt. Auch der Spitzensteuersatz sank von 51,0% im Jahr 2000 auf nunmehr 42,0%, sofern nicht die Reichensteuer anwendbar wird. Zur Neutralisierung der Aufkommensminderungen wurden allerdings die Progressionsgrenzen gesenkt. Während im Jahre 2000 die obere Proportionalzone erst bei 58 643 € (nach 61 377 € bis 1999) begann, wird der Spitzensteuersatz heute bereits bei 52 152 € wirksam. Durch die progressive Struktur des Tarifs entsteht eine stärkere Belastung nicht nur bei den »Spitzeneinkommen«, sondern es werden auch durch die Kompression der Progressionszone die mittleren Einkommen relativ stärker belastet.

Der Hauptgrund für die Belastungsverschiebungen liegt darin, dass die nominalen Einkommenserhöhungen zugleich durch die Verringerung des Geldwerts und die »kalte Progression« real geschmälert werden. Bei steigenden Einkommen führt die Progression des Tarifs für den Steuerzahler dazu, dass seine Einkommensteuer automatisch stärker zunimmt als das Einkommen selbst. Ein immer größerer Teil des Einkommens wird durch die Steuer aufgezehrt, ohne dass im Gesetzgebungsverfahren eine Steuererhöhung vorgenommen worden ist. Diese »heimlichen Steuererhöhungen« werden im Jahre 2008 und 2009 infolge der nominalen Lohnerhöhungen stark zunehmen, da eine entsprechende Tarifanpassung nicht realisiert wurde. Insbesondere der inzwischen zu geringe Grundfreibetrag zur Steuerfreistellung des Existenzminimums wird zu verfassungswidrigen Belastungen führen. Der Vorschlag der CSU zeigt folglich in die richtige Richtung.

Einige kritische Politikerstimmen, die sich durch geringe Fachkompetenz auszeichnen und für die Beibehaltung der »heimlichen Steuererhöhungen« plädieren, beachten nicht, dass der Steuerzahler seit 2007 bereits durch die massive Erhöhung

der Mehrwertsteuer und anderer Steuern zusätzlich belastet wurde und durch die »kalte Progression« einer realen Überbesteuerung unterworfen wird. Die geäußerten Bedenken gegen Steueranpassungen – es handelt sich nicht um Steuer-senkungen(!) – werfen ein bezeichnendes Licht auf die Einstellung zahlreicher Volksvertreter. Erfreulich ist, dass inzwischen eine beachtliche Anzahl von Abgeordneten für die Eindämmung heimlicher Steuererhöhungen eintritt. Vielleicht gelangt der Steuergesetzgeber doch noch zu der Einsicht, dass eine dauerhafte Überbesteuerung der wahren Leistungsträger der Gesellschaft nicht demokratieförderlich ist.

Zur Behebung der Verwerfungen wäre eine Regelung notwendig, die den Einkommensteuertarif der inflationären Entwicklung laufend anpasst. Denkbar sind mehrere Konzepte. Bekannt sind (vgl. jüngst Tipke und Lang 2008, 398)

- eine gesetzliche Indexierung, bei der durch eine gesetzlich angeordnete, automatische Anpassung des Tarifs und der persönlichen Freibeträge bei bestimmten Mindest erhöhungen des Lebenshaltungskostenindex der Entwicklung Rechnung getragen wird (z.B. in Dänemark, in den Niederlanden, in Kanada und in den USA);
- eine Verpflichtung der Regierung, ab bestimmten Mindest erhöhungen des Lebenshaltungskostenindex den Tarif und die persönlichen Freibeträge anzupassen (z.B. in Frankreich und in Luxemburg);
- eine Überprüfung des Tarifs und der persönlichen Freibeträge in bestimmten Zeitabständen ohne bindende Regeln (z.B. in Großbritannien, Irland, Norwegen, Schweden, Schweiz).

Eine entsprechende Regelung ist sachgerecht und verhindert Realitätsverweigerungen der Entscheidungsträger. Die Vertrauensbasis zwischen Politik und Bürgern könnte gestärkt werden. Sofern die Steuereinnahmen der realen und nicht der nominalen Einkommensentwicklung entspringen, könnten überhöhte Ausgaben leichter vermieden werden. Durch sparsame Haushaltsführung könnten die Gebietskörperschaften sich der veränderten Einnahmesituation schneller anpassen. Unter Umständen könnte sogar die Steuerverschwendung reduziert werden. Durch heimliche Steuererhöhungen hingegen werden Sparzwänge relativiert. Eindämmung heimlicher Steuererhöhungen und Schuldenabbau sind keine Gegensätze. Koordinierte Maßnahmen können beiden Zielen gerecht werden.

## Literatur

- Bareis, P. (1999), »Die Reform der Einkommensteuer vor dem Hintergrund der Tarifentwicklung seit 1934«, in: P. Kirchhof, W. Jakob und A. Beermann (Hrsg.), *Steuerrechtsprechung, Steuergesetz, Steuerreform, Festschrift für Klaus Offerhaus*, O. Schmidt, Köln, 1053 ff.
- Brandis, P. (1987), »Einkommen als Rechtsbegriff«, *Steuer und Wirtschaft*, 289 ff.
- Bundesministerium der Finanzen (1995), *Thesen der Einkommensteuer-Kommission zur Freistellung des Existenzminimums ab 1996 und zur Reform der Einkommensteuer*, Schriftenreihe des BMF, Heft 55, Bonn.

- Dziadkowski, D. (1985), »Plädoyer für einen transparenten und realitätsbezogenen («bürgernahen») Einkommensteuertarif«, *Betriebs Berater*, Beilage (9).
- Dziadkowski, D. (2008), »Freistellung des Existenzminimums nach § 32a EStG insbesondere in Ballungsräumen unzureichend«, *FinanzRundschau*, 124 ff.
- Homburg, S. (1995), »Zur Steuerfreiheit des Existenzminimums«, *FinanzArchiv* 52, 182 ff.
- Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2006), *Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung*, Heft 100, Bonn.
- Kirchhof, P. (2003), »Einkommensteuergesetzbuch«, C.F. Müller. Verlag, Heidelberg.
- Lang, J. (2005), *Kölnener Entwurf eines Einkommensteuergesetzes*, O.Schmidt, Köln.
- Lehner, M. (1993), *Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht*, Tübingen.
- Liesenfeld, A. (2005), *Das steuerfreie Existenzminimum und der progressive Tarif als Bausteine eines freiheitlichen Verständnisses des Leistungsprinzips*, Berlin.
- Parsche, R. (1980), »Zur Einkommensteuerreform: Regelmäßige Entlastungen notwendig«, *ifo Schnelldienst* (13), 14 ff.
- Richter, W.F. (1995), »Einkommensteuerliche Freistellung unvermeidbarer Privatausgaben«, in: *Festschrift für Dieter Schneider*, Wiesbaden, 455 ff.
- Stern, V. (2005), »Belastungsverschiebung bei Lohn- und Einkommensteuer«, *Deutsche Steuer Zeitung*, 515 ff.
- Tipke, K. (2003), *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. 11, 2. Aufl., O. Schmidt, Köln.
- Tipke, K. und J. Lang (2008), *Steuerrecht*, 19. Aufl., O. Schmidt, Köln.
- Wagner, F.W. (1976), »Einkommensbesteuerung und Inflation«, *Steuer und Wirtschaft*, 228 ff.