

Dorn, Florian et al.

**Article**

## Die Kalte Progression – Verteilungswirkungen eines Einkommensteuertarifs auf Rädern

ifo Schnelldienst

**Provided in Cooperation with:**

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

*Suggested Citation:* Dorn, Florian et al. (2017) : Die Kalte Progression – Verteilungswirkungen eines Einkommensteuertarifs auf Rädern, ifo Schnelldienst, ISSN 0018-974X, ifo Institut - Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, München, Vol. 70, Iss. 03, pp. 28-39

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/165875>

**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 Kalte Progression – Verteilungswirkungen eines Einkommensteuertarifs auf Rädern\*

28

Florian Dorn, Clemens Fuest, Björn Kauder, Luisa Lorenz, Martin Mosler und Niklas Potrafke\*\*

Die Kalte Progression hat zwischen 2011 und 2018 zu erheblichen staatlichen Mehreinnahmen und einer Ausweitung der Steuerquote geführt, die sich der demokratischen Kontrolle entzieht. In der öffentlichen Debatte wird zumeist auf die Kalte Progression im engeren Sinne fokussiert, die lediglich den Effekt steigender Preise berücksichtigt. Deutlich größer wird das Ausmaß der Kalten Progression, wenn auch der Effekt steigender Realeinkommen berücksichtigt wird. Hierdurch wird die Verteilungswirkung des Steuersystems beeinträchtigt, da gemessen am relativen Anstieg der Steuerzahlung besonders Einkommensteuerzahler im Bereich geringer und mittlerer Einkommen unter der Kalten Progression leiden. Ein Ehepaar mit zwei Kindern und einem Jahresbruttoeinkommen von 25 000 Euro ist durch die Kalte Progression im engeren bzw. weiteren Sinne im Zeitraum von 2011 bis 2018 mit 8,0 bzw. 37,2% der Einkommensteuer belastet worden. Bei einem Haushalt mit der gleichen familiären Struktur, aber einem Jahresbruttoeinkommen von 100 000 Euro, hat die Kalte Progression hingegen lediglich 2,3 bzw. 5,0% der Einkommensteuerlast ausgemacht. Bei der differenzierten Betrachtung nach Einkommensdezilen bewegen sich die relativen Belastungswirkungen in einer ähnlichen Größenordnung. Auch hier werden die einkommensschwächsten Steuerzahler, also zusammen veranlagte Ehepaare mit einem Bruttoeinkommen zwischen 21 279 und 26 384 Euro, relativ gesehen am stärksten durch die Kalte Progression belastet. Zur Vermeidung der heimlichen Steuererhöhung wird ein »Tarif auf Rädern« vorgeschlagen, bei dem die Steuertarifparameter an die Inflation bzw. an das Wachstum der Nominaleinkommen gekoppelt sind.

## Heimliche Steuererhöhungen durch die Kalte Progression

Der Staat verzeichnete in den vergangenen Jahren einen beträchtlichen Anstieg der Steuereinnahmen. Hierbei ist vor allem auch auf das Einkommensteueraufkommen zu verweisen, dessen Anteil an den gesamten Steuereinnahmen zunehmend gestiegen ist (vgl. bspw. Breuer 2016; Dorn et al. 2017, S. 56). Die gegenwärtig gute Lage am Arbeitsmarkt ist zwar hauptverantwortlich für das Wachstum, doch auch der »heimlichen« Steuererhöhung im Rahmen der Kalten Progression kommt eine gewichtige Rolle bei dieser Entwicklung zu. Hierbei muss zwischen dem zusätzlichen Steueraufkommen durch die Kalte Progression im engeren Sinne sowie der Kalten Progression im weiteren Sinne unterschieden werden.

Steigen die Einkommen bspw. mit der Rate der Inflation, so bleibt das Brutto-

realeinkommen konstant. Der auf nominale Werte abstellende, progressive Einkommensteuertarif des § 32a EStG lässt jedoch die individuelle Steuerbelastung trotzdem steigen und somit die realen Nettoeinkommen der Bürger schrumpfen – die sogenannte Kalte Progression im engeren Sinne. Zwar muss die Bundesregierung seit 2012 alle zwei Jahre dem Bundestag über die Auswirkungen der Kalten Progression berichten. Doch folgt daraus keine gesetzliche Verpflichtung zur Tarifanpassung, sondern es bleibt weiterhin im Ermessensspielraum der jeweiligen Bundesregierung, Korrekturen am Einkommensteuertarif durchzuführen. Der Bundesminister der Finanzen verkündete in der jüngeren Vergangenheit, dass es angesichts der niedrigen Inflation kaum zu Belastungen durch die Kalte Progression komme, und diese vermeintlich geringen Belastungen zudem mit sporadischen Anpassungen des Steuertarifs korrigiert würden (vgl. Greive 2015). Seit der Korrektur des Einkommensteuertarifs im Jahr 2010 gab es allerdings bis einschließlich 2015 kein signifikantes und aktives Gegenwirken zur Kalten Progression, sondern lediglich gesetzlich vorgeschriebene Anpassungen des Grundfreibetrags, der das Existenzminimum steuerfrei stellt, sowie ein-

\* Teile dieses Beitrags basieren auf einer Studie, die das ifo Institut im Auftrag der FDP-Fraktionsvorsitzendenkonferenz angefertigt hat (Dorn et al. 2016a).

\*\* Die Autoren danken Fabian Häring für wertvolle unterstützende Tätigkeiten bei der Erstellung des Artikels. Herr Häring war von Oktober bis Dezember 2016 Praktikant im ifo Zentrum für öffentliche Finanzen und politische Ökonomie.

zelne Änderungen bei der Höhe der möglichen Abzugsposten. Allein in den Jahren von 2011 bis 2015 summieren sich so die Steuermehreinnahmen durch die inflationsbedingte Kalte Progression auf 28,2 Mrd. Euro (vgl. Dorn et al. 2017). Erst für die Jahre 2016, 2017 und für 2018 hat die Bundesregierung zum Ausgleich wieder eine Anpassung des Tarifs umgesetzt, der zwar den jährlichen Anstieg der Kalten Progression verringert, aber die steuerlichen Mehrbelastungen der Vorjahre nicht vollständig ausgleicht (vgl. Beznoska 2016, Dorn et al. 2016a, Dorn et al. 2017). Dass die Korrekturen in den vergangenen Jahren und Jahrzehnten die Kalte Progression nicht beseitigt haben, lässt sich auch aus einem historischen Vergleich der Einkommensteuertarife ablesen: War 1960 noch das ca. 18-fache des Durchschnittseinkommens nötig, um vom Spitzensteuersatz betroffen zu sein, so reicht gegenwärtig bereits das Anderthalbfache. Es gab durchaus eine beträchtliche Zahl an Steuerreformen, die mit einer Senkung der Einkommensteuerbelastung einhergingen. Diese Reformen haben jedoch die Verteilungswirkungen der Kalten Progression nicht Eins zu Eins beseitigen können.<sup>1</sup>

Ein weiterer Aspekt der Kalten Progression bleibt in der öffentlichen Debatte weitgehend unbeachtet: die sogenannte Kalte Progression im weiteren Sinne. Dieser zweite Aspekt der Kalten Progression erwächst aus realem Einkommenswachstum, ggf. auch in Abwesenheit eines steigenden allgemeinen Preisniveaus.<sup>2</sup> Diese erweiterte Auslegung der Kalten Progression bescherte dem Staat in den Jahren 2011 bis 2015 Steuermehreinnahmen in Höhe von 52,1 Mrd. Euro und liegt somit um 23,9 Mrd. Euro über dem rein inflationsbedingten Anstieg der Kalten Progression im selben Zeitraum. Da die Korrekturen des Einkommensteuertarifs der Jahre 2016 bis 2018 nur auf den Ausgleich des inflationsbedingten Anstiegs abzielen, nimmt der Aufwuchs der Kalten Progression im weiteren Sinne somit auch in Zukunft weiter zu (vgl. Dorn et al. 2017).

Ein Anstieg der Steuerbelastung einzelner Steuerzahler ist erwünscht, wenn diese ein im relativen Vergleich zu anderen Steuerzahlern höheres Einkommen erzielen. Die Kalte Progression im weiteren Sinne tritt jedoch auch dann auf, wenn das reale Einkommensniveau in der Volkswirtschaft allgemein steigt und der einzelne Steuerzahler im Vergleich zur Volkswirtschaft kein höheres Einkommen erzielt. Der Staat absorbiert durch die Progressivität des Steuertarifs dann einen zunehmend größeren Teil der privaten Einkünfte, d.h., die Steueraufkommenselastizität ist größer als 1. Bei einem realen Wirtschaftswachstum »rutschen« mehr und mehr Einkommensbezieher im Einkommensteuertarif in Bereiche hoher Grenzsteuersätze, wodurch auch die Umverteilungswirkung der Einkommensteuer abnimmt. Mithin steigt der Steuer- bzw. Abgabenkeil, der in Deutschland ohnehin zu den größten der OECD-Länder gehört, und folglich auch die Steuerquote im Zeitablauf – selbst ohne Inflation (vgl. Dorn et al. 2016a; Dorn et al. 2017). Von dem zusätzlich verdienten Einkommen beansprucht der Staat einen höheren Steueranteil als von den Beträgen des zuvor bereits vorherrschenden Einkommensniveaus. Es ist eben jener Anstieg der Abgabenbelastung, der den »zweiten Teil« der Kalten Progression ausmacht. Die relative Steuerbelastung der Gesellschaft und folglich die Steuerquote sollten im Zeitablauf jedoch nicht durch einen dem Steuertarif inhärenten Mechanismus ansteigen, sondern ceteris paribus konstant bleiben.<sup>3</sup>

Die aus der Kalten Progression erwachsende Zusatzbelastung der Einkommensbezieher lässt sich vergleichsweise leicht korrigieren. Viele Ökonomen schlagen seit jeher einen Einkommensteuertarif »auf Rädern« vor<sup>4</sup>, der bereits in vielen OECD-Ländern zum Einsatz kommt (vgl. Lemmer 2014). Hierbei werden die Schwellenwerte der Progressionszonen, die den Einkommensteuertarif definieren (ggf. inklusive Freibeträgen), im Zeitablauf automatisch an das Preisniveau bzw. die Lohnentwicklung angepasst. Möchte man beide Teile der Kalten Progression, also den Effekt der Inflation und den Effekt des realen Einkommenswachstums, berücksichtigen, so sind die Schwellenwerte und Bestandteile der Tarifformel des § 32a EStG regelmäßig mit einem nominalen Bruttoeinkommenswachstumsfaktor zu multiplizieren.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Vgl. »Ran an die Steuern«, in *Frankfurter Allgemeine Sonntagszeitung*, 5. Juni 2016, S. 21. Broer (2011) argumentiert, dass diskretionäre Steuertarifsenkungen im Zeitraum von 1996 bis 2010 größere Entlastungswirkungen für die Steuerzahler hatten, als es vermutlich mit einem Tarif auf Rädern gegeben hätte. Tarifsenkungen seien insbesondere vor Wahlen zur Sicherung der Wiederwahl eingesetzt worden. Da durch die Aufnahme der Schuldenbremse ins Grundgesetz zukünftige (schuldenfinanzierte) Steuersatzsenkungen jedoch nicht mehr uneingeschränkt möglich sind, »könnte in der Zukunft aus Sicht der Steuerzahler eine Tarifindexierung erstrebenswert sein« (Broer 2011, S. 698). Nam und Zeiner (2016) zeigen, dass die Reformen des Einkommensteuersystems in Deutschland zwischen 1958 und 2014 große Entlastungswirkungen hervorbrachten und so trotz inflationsbedingter Kalter Progression zu höheren Realeinkommen für untere und obere Einkommen führten. Mittlere Einkommensgruppen mit einem zu versteuernden Single-Einkommen von 50 000–120 000 Euro (Basis: 2014), tragen hingegen im Jahr 2014 real eine höhere Steuerlast als noch 1958. Zur Analyse der Verteilungswirkungen der Einkommensteuerreformen und der Kalten Progression, vgl. auch Immervoll (2005), Heer und Süßmuth (2013) sowie Boss et al. (2014).

<sup>2</sup> Vgl. Boss et al. (2008) sowie Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2011, S. 207). Die Diskussion stellt zudem allgemein ab auf die Konsumgüterpreis-inflation. Der Anstieg der Preise von Vermögensgegenständen bleibt außen vor.

<sup>3</sup> Zu berücksichtigen ist bei der Betrachtung der zeitlichen Veränderung der Staatsquote auch die sogenannte »Kalte Degression« im Bereich der Sozialversicherungsgesetzgebung. Werden die Beitragsbemessungsgrenzen der einzelnen Sozialversicherungen nicht entsprechend des angeratenen Vorgehens bei der Definition der Progressionszonen bei der Einkommensteuer angepasst, so ergibt sich spiegelbildlich zur Kalten Progression bei der Einkommensteuer ein dem entgegengerichteter Effekt bei den Sozialversicherungsabgaben.

<sup>4</sup> Vgl. bspw. Sinn (2003, S. 470). Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2011, S. 206 ff.), Lemmer (2014), sowie Dorn et al. (2016a). In diesem Zusammenhang sei jedoch auch auf Bach (2016, S. 168 ff.) verwiesen, der die Notwendigkeit eines Tarifs auf Rädern bezweifelt. Bach weist u.a. auf die reale Entlastung der Bürger bei Mengensteuern hin, die nicht nach Maßgabe der Einkommensentwicklung angepasst werden (»Kalte Regression«). Zudem betont er die Funktion der Kalten Progression als automatischen Stabilisator.

<sup>5</sup> Dies entspricht einer Multiplikation mit einem Faktor, der die Summe aus Inflation und realen Bruttoeinkommenszuwächsen berücksichtigt.

Der Beitrag stellt zunächst die Reformoption eines Einkommensteuertarifs auf Rädern als Steuertarifindexierung zur automatischen Beseitigung der Kalten Progression vor. Des Weiteren wird quantifiziert, wie die Last der Kalten Progression in den Jahren 2010 bis 2018 über die verschiedenen Einkommensgruppen verteilt ist und wer somit die größten steuerlichen Entlastungen durch einen Einkommensteuertarif auf Rädern erfahren hätte. Es wird in den betrachteten Jahren ebenfalls evaluiert, wie groß die Entlastungseffekte der Tarifanpassungen durch die Bundesregierung für verschiedene Einkommensgruppen waren.

### **Steuertarifindexierung zur Beseitigung der Kalten Progression**

Da der gegenwärtig auf nominale Werte abstellende Einkommensteuertarif der Kalten Progression nicht Rechnung trägt, erscheint eine Reform des zugrunde liegenden Paragraphen §32a EStG geboten. Eine von Ökonomen vielfach empfohlene Lösung des Problems der Kalten Progression ist die Indexierung des Steuertarifs. Zur Indexierung des Steuertarifs ist die Betrachtung der Wachstumsrate zweier Variablen sinnvoll: der Inflation oder der nominalen Einkommen, jeweils entsprechend für die Kalte Progression im engeren bzw. im weiteren Sinne.

#### ***Automatische Anpassung an die Preisentwicklung – Beseitigung der Kalten Progression im engeren Sinne***

Wird der Einkommensteuertarif auf die Steigerungen des allgemeinen Preisniveaus indexiert, so werden auf rein nominale Einkommensänderungen zurückzuführende Steuererhöhungen vermieden, die sonst auch bei einem konstanten oder ggf. gar sinkenden Reallohn anfallen würden. Dadurch können durch das Steuersystem induzierte reale Kaufkraftverluste umgangen werden. Die inflationsbedingte Kalte Progression im engeren Sinne wäre somit beseitigt. Eine solche automatische jährliche Anpassung des Einkommensteuertarifs an die Preisentwicklung ist in vielen Ländern gesetzlich verankert, wie etwa in Belgien, Großbritannien, Kanada, den Niederlanden, der Schweiz und den USA. In den meisten dieser Länder werden dabei neben den Tarifeckwerten auch die Steuerabzugsbeträge automatisch jährlich mit der Inflation fortgeschrieben.<sup>6</sup> In der Schweiz hat die automatische Anpassung an die Preisentwicklung sogar Verfassungsrang. In Ländern ohne gesetzliche Verankerung einer automatischen regelmäßigen Steuertarifindexierung, wie etwa neben Deutschland auch in Frankreich oder Finnland, passen die Regierungen hingegen oft nur sporadisch

die Tarifeckwerte an und nutzen somit den Effekt der Kalten Progression als Quelle heimlicher Steuermehreinnahmen (vgl. Lemmer 2014 für einen Überblick der Anwendung von Steuertarifindexierungen im internationalen Vergleich).

Zentrales Merkmal zur Beurteilung der Steuergerechtigkeit im deutschen Steuerrecht ist das Leistungsfähigkeitsprinzip. Demzufolge sollte jeder Bürger gemäß seiner individuellen ökonomischen Leistungsfähigkeit zur Finanzierung des Gemeinwesens beitragen. Eine Anpassung des Steuertarifs an die Preisentwicklung ist daher aus ökonomischer Sicht angezeigt, da nur über die Inflationsrate hinausgehende Einkommenszuwächse eine höhere reale Leistungsfähigkeit des Steuerzahlers bedeuten. Selbst wenn die Tarifeckwerte (und ggf. die Höhe möglicher Steuerabzugsbeträge) mit der Preisentwicklung fortgeschrieben werden, gehen Steigerungen der Realeinkommen weiterhin mit einer Erhöhung der Steuerlast einher.

Aufgrund zu erwartender (gesamtwirtschaftlicher) realer Produktivitätssteigerungen ist bei einer entsprechenden Steueraufkommenselastizität größer 1, jedoch auch mit einem Anstieg der Steuerquote gemessen am Volkseinkommen zu rechnen. Dies impliziert, dass der Staat selbst bei einer an die Inflation angepassten Steuertarifindexierung einen zunehmend größeren Anteil der privaten Einkünfte absorbiert.<sup>7</sup> Dem damit verbundenen, weiter bestehenden inhärenten Mechanismus eines automatischen Anstiegs der Steuerquote mangelt es jedoch an einer grundlegenden ökonomischen Rechtfertigung. Vielmehr kommt es im derzeitigen deutschen Einkommensteuertarif mit unterschiedlichen Progressionszonen durch das Hineinrutschen in höhere Grenzsteuersätze durch die Kalte Progression zu einer Stauchung der gesellschaftlichen Steuerlastverteilung und somit zu einer Abweichung von den ursprünglich vom Gesetzgeber intendierten Verteilungswirkungen des Steuersystems. Gerade untere und mittlere Einkommen werden dabei in Deutschland durch die Kalte Progression (im engeren wie im weiteren Sinne) stetig höher belastet und tragen so einen zunehmend größeren Anteil zum Steueraufkommen bei. Diese automatisierte Änderung der Steuerlastverteilung ist nicht explizit demokratisch legitimiert.

#### ***Automatische Anpassung an die nominale Einkommensentwicklung – Beseitigung der Kalten Progression im weiteren Sinne***

Wird anstelle der Inflation die Entwicklung der Nominal Einkommen, d.h. die Summe aus inflationsbedingten und realen Einkommenszuwächsen, bei der Steuerbemessung berücksichtigt, so wird auch die Kalte Progression im weiteren Sin-

<sup>6</sup> Allerdings räumen einige föderale Staaten, wie etwa Kanada, die Schweiz und die USA, ihren Gliedstaaten eigenständige Befugnisse im Bereich der Einkommensteuer ein. Im Rahmen dieser Befugnisse passen nicht alle Gliedstaaten die zusätzliche Steuererhebung an die Preisentwicklung an, so dass auf Gliedstaatenebene das Problem der Kalten Progression im engeren Sinne auftreten kann (vgl. Lemmer 2014).

<sup>7</sup> Gelegentlich wird behauptet, die überproportionale Steuerbelastung in Folge allgemein ansteigender Realeinkommen sei durch die wachsende Leistungsfähigkeit der Steuerzahler zu rechtfertigen. Das ist ein Irrtum. Bei der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit geht es um die gerechte Verteilung einer gegebenen Steuerlast, eine Ausdehnung der Steuerquote bei wachsenden Einkommen lässt sich damit nicht rechtfertigen.

ne beseitigt und bei realen Einkommenssteigerungen ein Anstieg der Steuerquote vermieden. Eine progressive Steuerbelastung greift in diesem Fall nur bei unterschiedlichen Einkommenszuwächsen zwischen Steuersubjekten, jedoch nicht mehr bei allgemeinen realen Lohn- und Einkommenszuwächsen. Zwar geht dies auch mit einem Verzicht auf automatische Steuersatzerhöhungen im Zuge realer Produktivitätsgewinne der Volkswirtschaft einher, allerdings bleibt in diesem Fall *ceteris paribus* die Steuerlastquote in Bezug auf die aggregierten Einkommen und somit auch die Umverteilungswirkung der Einkommensteuer weitestgehend konstant. Aus verteilungspolitischer Sicht wäre folglich eine Steuertarifindexierung mit dem nominalen Wachstum der Einkommen wünschenswert. Eine jährliche Anpassung des Einkommensteuertarifs und von Abzugsbeträgen an das Wachstum der Nominallöhne wird etwa in Norwegen, Dänemark und Schweden durchgeführt; in Dänemark und Schweden ist diese Anpassung gesetzlich verankert (vgl. Lemmer 2014).

#### Reformempfehlung: Einkommensteuertarif auf »Rädern«

Eine von Ökonomen häufig empfohlene und in vielen Ländern umgesetzte Form der Steuertarifindexierung ist der umgangssprachlich sogenannte »Tarif auf Rädern«.<sup>8</sup> Dieser setzt direkt bei der Anpassung der Tarifparameter, die den Einkommensteuertarif definieren, an. Hierbei werden die Schwellenwerte der Progressionszonen und bestimmte Parameter der Tarifformel im Zeitablauf gemäß dem Wachstumsfaktor des Preisniveaus bzw. des nominalen Bruttolohns angepasst.

Wenn man bspw. vom geltenden Einkommensteuertarif des Jahres 2016 ausgeht, ergibt sich die entsprechende, im Jahr  $T \in \{2017, 2018, \dots\}$  festzusetzende Einkommensteuerlast  $ESL_T$  gemäß der folgenden Formel:

$$\begin{aligned}
 ESL_T &= 0 \\
 &\text{falls } Y_T \leq \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 8.652 \text{ €} \\
 ESL_T &= \left( \frac{993,62}{\prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t)} \times \frac{Y_T - \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 8.652 \text{ €}}{10.000} + 1.400 \text{ €} \right) \times \frac{Y_T - \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 8.652 \text{ €}}{10.000} \\
 &\text{falls } Y_T \in [\prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 8.653 \text{ €, } \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 13.669 \text{ €}] \\
 ESL_T &= \left( \frac{225,4}{\prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t)} \times \frac{Y_T - \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 13.669 \text{ €}}{10.000} + 2.397 \text{ €} \right) \times \frac{Y_T - \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 13.669 \text{ €}}{10.000} + \\
 &\quad \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 952,48 \text{ €} \\
 &\text{falls } Y_T \in [\prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 13.670 \text{ €, } \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 53.665 \text{ €}] \\
 ESL_T &= 0,42 * Y_T - \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 8.394,14 \text{ €} \\
 &\text{falls } Y_T \in [\prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 53.666 \text{ €, } \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 254.446 \text{ €}] \\
 ESL_T &= 0,45 * Y_T - \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 16.027,52 \text{ €} \\
 &\text{falls } Y_T \geq \prod_{t=2017}^T (1 + \varphi_t) \times 254.447 \text{ €,}
 \end{aligned}$$

<sup>8</sup> Prinzipiell besteht neben einem Tarif auf Rädern auch die Möglichkeit, anhand eines festen Basistarifs mit Einkommensdeflationierung die Indexierung des Steuertarifs umzusetzen. Zur ausführlichen Diskussion und Bewertung der Reformoptionen zur Steuertarifindexierung, vgl. Dorn et al. (2016a, S. 4–7).

wobei wiederum  $Y_T$  für das festgestellte zu versteuernde Einkommen im (zukünftigen) Veranlagungsjahr  $T$  und  $\varphi_t$  für die Wachstumsrate des Preisniveaus bzw. des Bruttolohns im Jahr  $t = 2017, 2018, \dots, T$  steht.<sup>9</sup>

Der Vorteil eines Tarifs auf Rädern gegenüber anderen Anpassungsoptionen liegt in der transparenten Berechnungsweise der Einkommensteuer (vgl. Dorn et al. 2016a, S. 4–7). Hierbei wird der Wachstumsfaktor von Preisniveau- oder Nominallohnentwicklungen nur einmalig zur Neuberechnung der Parametergrenzen genutzt, spielt in der weiteren Anwendung des dann aktualisierten Steuertarifs jedoch keine Rolle mehr. Die Nachvollziehbarkeit des Steuerprozesses für die Bürger, und damit die politische Legitimation einer entsprechenden Reform, sind somit ausreichend gewährleistet.

In der praktischen Umsetzung müsste nach dieser Berechnungsgrundlage jährlich die erwartete Inflationsrate bzw. das Wachstum der Nominallöhne für das nächste Steuerjahr ermittelt und zu Jahresbeginn herangezogen werden. Damit die Kalte Progression beseitigt wird, sollten die tatsächlichen Wachstumsraten der Inflation bzw. des Nominallohns des Jahres *ex post* mit den angenommenen Werten zu Jahresbeginn übereinstimmen. Alternativ kann in der praktischen Umsetzung die Tarifierfassung auch jeweils mit den Werten des Vorjahres vorgenommen werden. Letztere Vorgehensweise wurde etwa vom derzeitigen Bundeskabinett für die Jahre 2017 und 2018 beschlossen. Da bei dieser Vorgehensweise nur die Kalte Progression des Vorjahres ausgeglichen wird, ergibt sich bei abweichender Preis- bzw. Nominallohnentwicklung im laufenden Steuerjahr wiederum eine zusätzliche Be- oder Entlastung, die erst im darauffolgenden Jahr berücksichtigt werden kann. Bei der Implementierung des Tarifs auf Rädern ist darauf zu achten, dass nicht nur die Eckwerte des Steuertarifs selbst angepasst werden

sollten, sondern auch sämtliche Posten, die bei der Ermittlung der Steuerlast zum Ansatz gebracht werden können, wie bspw. Werbungskosten.

#### Verteilungswirkungen für verschiedene Einkommensgruppen

Wie sich die steuerliche Mehrbelastung durch die Kalte Progression sowie die Entlastung eines Einkommensteuertarifs auf Rädern auf verschiedene Einkommensgruppen

<sup>9</sup> Für eine vollständige Kompensation der Kalten Progression müssten nicht nur die Eckwerte der Progressionszonen, sondern jegliche Freibeträge, Begrenzungen der abzugsfähigen Ausgaben sowie alle weiteren für die Berechnung der festzusetzenden Einkommensteuer relevanten Berechnungsposten regelmäßig mit dem entsprechenden Wachstumsfaktor multipliziert werden. Dabei stellen sich grundsätzliche Fragen nach der administrativen sowie politischen Realisierbarkeit einer solchen vollumfänglichen Umsetzung.

auswirkt, wird zum einen für Beispielhaushalte eines Ehepaars mit gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern mit einem Gesamtbrutttojähreseinkommen von 25 000, 35 000, 50 000, 80 000 bzw. 100 000 Euro simuliert. Zum anderen werden die Lasten der Kalten Progression für die Einkommensdezile der zusammen veranlagten Steuerpflichtigen der Lohn- und Einkommensteuerstatistik (Statistische Ämter 2016), ausgehend vom Basisjahr 2010 bis zum Jahr 2018, exemplarisch simuliert.

### Daten und Methodik

Um das Ausmaß der Kalten Progression zu bemessen, werden Mikrodaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik des Erhebungsjahrs 2010 (Statistische Ämter 2016) herangezogen und die steuerlichen Effekte mit dem ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodell (ifo-ESM) geschätzt.<sup>10</sup> Die Berechnungen basieren hierbei auf statischen Gleichgewichtsanalysen; dynamische Arbeitsangebotseffekte werden zur besseren Vergleichbarkeit mit anderen Studien nicht berücksichtigt.<sup>11</sup> Ausgehend vom Basisjahr 2010 wird das Bruttoeinkommen mit dem Bruttolohnwachstum bis zum Jahr 2018 fortgeschrieben.<sup>12</sup> Zudem werden der Beschäftigungsanstieg sowie Änderungen von Grundfreibeträgen und Abzugspauschalen, wie die Erhöhung von Arbeitnehmerpauschbeträgen, Werbungskostenpauschalen und Kinderfreibeträgen, der jeweiligen Jahre zwischen 2010 und 2018 berücksichtigt.<sup>13</sup> Das Basisvergleichsszenario berücksichtigt überdies die erfolgten Anpassungen der Parameter im Einkommensteuertarif der Jahre 2010 bis 2016 sowie den Beschluss des Bundeskabinetts vom Oktober 2016 zur Anpassung der Tarife in den Jahren 2017 und 2018.<sup>14</sup> Ebenfalls berücksichtigt sind die beschlossenen Erhöhungen von

Grund- und Kinderfreibetrag sowie des Kindergeldes bis 2018. Hierbei wird auch evaluiert, inwieweit die vereinbarten Anpassungen für die Jahre 2017 und 2018 die Kalte Progression der Vorjahre ausgleichen kann.

Darauf aufbauend, wird mit Hilfe des ifo-Einkommensteuer-Simulationsmodells (ifo-ESM) unter Berücksichtigung von Pauschbeträgen, Günstigerprüfung bei Kindergeld bzw. Kinderfreibeträgen und weiteren abzugsfähigen Posten<sup>15</sup> für jedes Jahr die festzusetzende Einkommensteuerlast der jeweiligen Beispielhaushalte und die Mediane der Bruttoeinkommensdezile simuliert.

Zur Berechnung des Effekts der Kalten Progression werden jeweils die Formelparameter und Progressionszonen des Einkommensteuertarifs des Jahres 2010 mit dem Verbraucherpreisindex (zur Bestimmung der Kalten Progression im engeren Sinne) bzw. dem nominalen Bruttolohnwachstum pro Arbeitnehmer (zur Bestimmung der Kalten Progression im weiteren Sinne) bis ins Jahr 2018 fortgeschrieben<sup>16</sup> und auf das jeweils zu versteuernde Einkommen angewandt. Diese aus einem im Jahr 2010 hypothetisch eingesetzten Tarif auf Rädern resultierende Einkommensteuerlast wird daraufhin für jede Beobachtung mit der (simulierten) festzu-

<sup>15</sup> Die jeweilige Höhe der abzugsfähigen Posten wird anhand des Medians der entsprechenden Einkommensgruppen aus der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010 bestimmt (Statistische Ämter 2016).

<sup>16</sup> Für die Inflation bis 2015 wurde der Verbraucherpreisindex des Statistischen Bundesamtes verwendet; vgl. Statistisches Bundesamt (2016b). Die Inflationsprognose des Jahres 2016 basiert auf der Gemeinschaftsdiagnose (Projektgruppe Gemeinschaftsdiagnose 2016). Für die Berechnungen werden bis 2018 das Beschäftigungswachstum sowie das Wachstum der Bruttolöhne und -gehälter je Beschäftigtem aus der Gemeinschaftsdiagnose (Projektgruppe Gemeinschaftsdiagnose 2016) verwendet.

<sup>10</sup> Die Mikrodaten werden von den Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder bereitgestellt. Die Daten des Erhebungsjahrs 2010 sind gegenwärtig die neuesten zur Verfügung stehenden Daten. Der verwendete Datensatz stellt eine 10%-Stichprobe aller Einkommensteuerpflichtigen dar und umfasst ca. 3,9 Mio. Beobachtungen. Die Berechnungen beziehen sich hierbei auf das steuerliche Bruttoaufkommen, das vom schlussendlichen kassenmäßigen Aufkommen zu unterscheiden ist.

<sup>11</sup> Eine umfassende Diskussion zu Arbeitsangebotseffekten von Steuersenkungen findet sich bei Dorn et al. (2016b, S. 25 ff.).

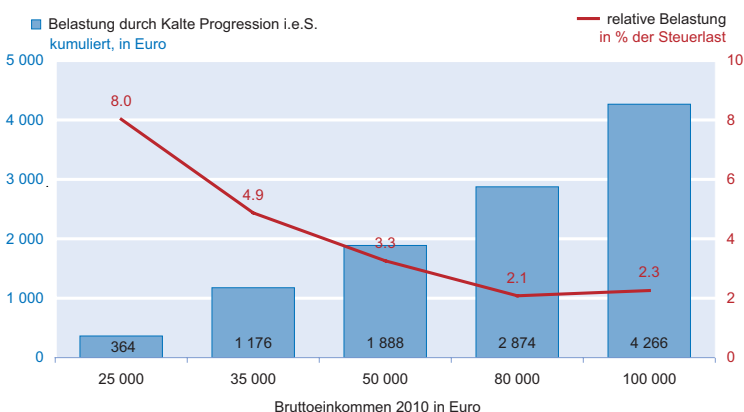
<sup>12</sup> Für das Bruttolohnwachstum je Arbeitnehmer bis 2015, vgl. Statistisches Bundesamt (2016a). Für die Berechnungen von 2016 bis 2018 werden das Beschäftigungswachstum sowie das Wachstum der Bruttolöhne und -gehälter je Beschäftigtem der Gemeinschaftsdiagnose (Projektgruppe Gemeinschaftsdiagnose 2016) verwendet.

<sup>13</sup> Vgl. zur Bedeutung von Abzugspauschalen auch Rietzler et al. (2014).

<sup>14</sup> Letztere dienen zum Ausgleich der Kalten Progression für die Jahre 2016 und 2017. Hierfür werden die Tarifeckwerte in den Jahren 2017 bzw. 2018 um die erwartete Inflationsrate des jeweiligen Vorjahres nach rechts verschoben. Die erwarteten Inflationsraten stammen aus der aktuellen gesamtwirtschaftlichen Mittelfristprojektion der Bundesregierung und betragen 0,73% (2016) und 1,65% (2017).

**Abb. 1**

**Kumulierter absoluter und relativer Steuereffekt<sup>a)</sup> der Kalten Progression im engeren Sinne von 2011 bis 2018, gestaffelt nach Bruttoeinkommen**



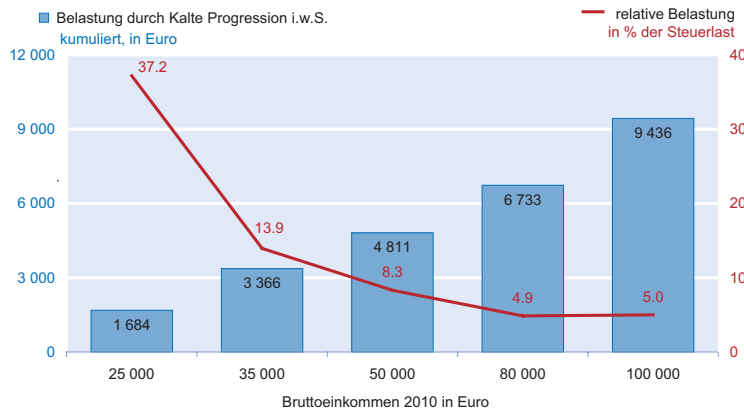
<sup>a)</sup> Inkl. Solidaritätszuschlag.

Die kumulierten Werte der Jahre 2011 bis 2018 beziehen sich jeweils auf einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern. Basis für die Fortschreibung der Steuertarifindexierung bildet der Tarif des Jahres 2010.

Quelle Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

Abb. 2

**Kumulierter absoluter und relativer Steuereffekt<sup>a)</sup> der Kalten Progression im weiteren Sinne von 2011 bis 2018, gestaffelt nach Bruttoeinkommen**



<sup>a)</sup> Inkl. Solidaritätszuschlag.

Die kumulierten Werte der Jahre 2011 bis 2018 beziehen sich jeweils auf einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern. Basis für die Fortschreibung der Steuertarifindexierung bildet der Tarif des Jahres 2010.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

setzenden Einkommensteuer verglichen, die nur unter Berücksichtigung der tatsächlichen Steuerrechtsänderungen im betrachteten Zeitraum anfällt. Die Kalte Progression errechnet sich entsprechend als Differenz aus den tatsächlichen festzusetzenden Einkommensteuerbeträgen und den theoretischen Werten der Tarife auf Rädern.

### Belastungs- und Entlastungswirkungen für Beispielfamilien

Unsere Simulation zeigt, dass die Kalte Progression über alle betrachteten Einkommensgruppen hinweg zu einer jährlichen Mehrbelastung in den Jahren 2011 bis 2018 führt. Der heimliche Steuereffekt fällt dabei größer aus, wenn die tariflichen Eckwerte neben der Inflation auch mit dem Wachstum des realen Bruttoeinkommens fortgeschrieben werden (Kalte Progression im weiteren Sinne). Insgesamt belastete die Kalte Progression im engeren bzw. weiteren Sinne steuerpflichtige Haushalte mit einem Bruttojahreseinkommen von 25 000 Euro im Jahr 2010 in den Folgejahren im Durchschnitt mit jährlich 45 bzw. 211 Euro. Die geschätzte absolute jährliche Durchschnittsbelastung eines beispielhaften Haushalts mit einem Jahresbruttoeinkommen von 100 000 Euro liegt hingegen schon bei 533 bzw. 1 180 Euro. Ein im Jahr 2010 auf Rädern gesetzter Tarif hätte somit in den Folgejahren alle betrachteten Einkommensgruppen entlastet. Die absolute Entlastung würde dabei höher ausfallen, je größer das Jahresbruttoeinkommen der betrachteten Haushalte ist (vgl. Abb. 1 und 2). Für einen zusammen veranlagten Haushalt mit einem mittleren Jahresbruttoeinkommen von 50 000 Euro beläuft sich das mögliche kumulierte Entlastungsvolumen der Jahre von 2011 bis 2018 bspw. auf 1 888 bzw. 4 811 Euro, je nachdem ob die Kalte Progression im engeren oder weiteren Sinne betrachtet wird.

Relativ gesehen würde die Einführung eines Tarifs auf Rädern zur Beseitigung der Kalten Progression hingegen insbesondere Haushalte der unteren Mittelschicht entlasten. Für einen gemeinsam veranlagten Arbeitnehmerhaushalt mit zwei Kindern und einem Bruttojahreseinkommen von 25 000 Euro (im Jahr 2010) vereinnahmt die zwischen 2011 und 2018 aufsummierte zusätzliche Last durch die Kalte Progression bspw. 8,0% (im engeren Sinne) bzw. 37,2% (im weiteren Sinne) der gesamten festzusetzenden Einkommensteuer. Bei Steuerpflichtigen mit einem Bruttojahreseinkommen von 35 000 Euro liegen die finanziellen Entlastungen durch einen Tarif auf Rädern verglichen mit den vorherrschenden Steuertarifen zwischen 2011 und 2018 noch bei 4,9% oder 13,9%. Haushalte mit einem Bruttojahreseinkommen von 100 000 Euro würden hingegen durch eine Tarifindexierung kumuli-

liert Steuererleichterungen in Höhe von 4 266 bis 9 436 Euro, bzw. 2,3% bis 5,0%, erhalten.<sup>17</sup>

Eines zeigen die dargestellten Entlastungswirkungen auf Haushaltsebene jedoch deutlich: Die im Jahr 2016 umgesetzte Tarifverschiebung und im Oktober 2016 gesetzlich beschlossenen Tarifanpassungen zum Abbau der Kalten Progression für die Jahre 2017 und 2018 können die bereits aufgelaufenen Belastungen bei weitem nicht ausgleichen.

Aus Tabelle 1, die die Höhe der Kalten Progression im engeren und weiteren Sinne jährlich für verschiedene Einkom-

<sup>17</sup> Unsere Ergebnisse zur Entlastungs- und Verteilungswirkung nach Einkommensgruppen auf Grundlage des ifo-ESM stimmen grundsätzlich mit Ergebnissen anderer Studien (s.u.) überein. Differenzen ergeben sich v.a. durch andere Annahmen bezüglich des jeweiligen, stilisierten Beispielfalls. Breidenbach et al. (2014) haben beispielsweise mit Hilfe des RWI-Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodells für die Jahre 2015 und 2016 gezeigt, dass die Einführung eines Tarifs auf Rädern im engeren Sinne absolut hohe Einkommen und relativ gesehen insbesondere niedrige Einkommen entlasten würde. Steuerpflichtige mit einem Bruttojahreseinkommen von 10 000 bis 20 000 Euro wären demnach im Durchschnitt um 29 Euro im Jahr 2015 und 56 Euro im Jahr 2016 entlastet worden. Verglichen mit den vorherrschenden Steuertarifen entspräche diese Entlastung 8,6% bzw. 14,7%. Bei Steuerpflichtigen mit einem Bruttojahreseinkommen von 120 000 Euro wären es hingegen 543 Euro bzw. 1% in Relation zur Steuerbelastung bei gegenwärtiger Rechtslage. Die Berechnungen basieren auf den Daten der Faktisch Anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik aus dem Jahr 2007.

Der erste Steuerprogressionsbericht des Fraunhofer-Instituts für angewandte Informationstechnik (FIT) und des Bundesministeriums der Finanzen weist hingegen ein etwas geringeres Volumen der Kalten Progression in den Jahren 2013 bis 2016 aus (Bundesministerium der Finanzen, 2015). Deren Berechnungen zufolge betrug im Jahr 2013 die durchschnittliche Auswirkung der Kalten Progression 16 Euro. Im Jahr 2014 sei durch die niedrige Inflationsrate und die Anhebung des Grundfreibetrages hingegen keine Kalte Progression entstanden. In den Jahren 2015 und 2016 lag die berechnete Größe der Kalten Progression in Abhängigkeit von den unterstellten Inflationsraten (1%, 1,5% und 2%) zwischen 17 und 73 Euro bzw. 20 und 78 Euro. Datengrundlage des ersten Steuerprogressionsberichts ist eine Unterstichprobe der 10%-Stichprobe der Einkommensteuer-Geschäftsstatistik des Jahres 2008.

Tab. 1

Kalte Progression im engeren und weiteren Sinne (absolut) von 2011 bis 2018, gestaffelt nach Bruttoeinkommen in €

| Bruttoeinkommen | 25 000 |        | 35 000 |        | 50 000 |        | 80 000 |        | 100 000 |        |
|-----------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|---------|--------|
|                 | i.e.S. | i.w.S. | i.e.S. | i.w.S. | i.e.S. | i.w.S. | i.e.S. | i.w.S. | i.e.S.  | i.w.S. |
| 2011            | 53     | 85     | 94     | 151    | 135    | 217    | 157    | 253    | 209     | 335    |
| 2012            | 108    | 160    | 186    | 277    | 270    | 401    | 320    | 473    | 426     | 629    |
| 2013            | 111    | 178    | 211    | 327    | 290    | 457    | 399    | 597    | 552     | 814    |
| 2014            | 68     | 191    | 172    | 382    | 263    | 537    | 403    | 766    | 593     | 1 077  |
| 2015            | 42     | 240    | 147    | 480    | 246    | 682    | 403    | 985    | 615     | 1 393  |
| 2016            | 3      | 253    | 93     | 507    | 182    | 726    | 329    | 1 057  | 526     | 1 503  |
| 2017            | - 3    | 275    | 143    | 600    | 252    | 853    | 429    | 1 238  | 667     | 1 754  |
| 2018            | - 19   | 302    | 131    | 640    | 251    | 938    | 434    | 1 364  | 678     | 1 931  |

Die Werte der Jahre 2011 bis 2018 beziehen sich jeweils auf einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern. Basis für die Fortschreibung der Steuertarifindexierung bildet der Tarif des Jahres 2010.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

mensgruppen im Zeitablauf darstellt, wird ferner deutlich, dass die seit 2013 vom Bundestag beschlossenen Anpassungen unzureichend waren, um die Kalte Progression auszugleichen. Einzig für die unterste betrachtete Einkommensgruppe mit 25 000 Euro Bruttojahreseinkommen wurde die Kalte Progression im engeren Sinne nahezu vollständig ausgeglichen, allerdings nur für die Jahre 2016 bis 2018. Dies ist auf die durch die Bundesregierung beschlossene Verschiebung der Tarifeckwerte um die erwartete Inflationsrate in diesen Jahren zurückzuführen, während in den Jahren zuvor nur Grundfreibeträge und steuerrechtliche Abzugsposten angepasst wurden.<sup>18</sup>

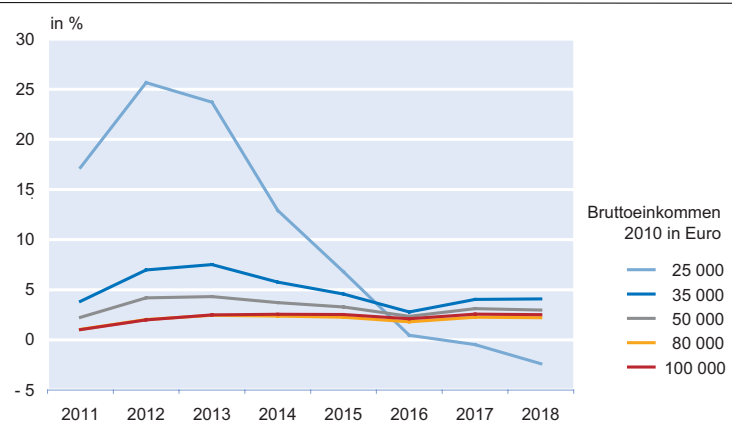
Bei den restlichen Einkommensgruppen wurde der Zuwachs der inflationsbedingten Steuerbelastungen im Zeitablauf zwar teilweise verringert, die Kalte Progression an sich aber nicht vollständig beseitigt. Für höhere Einkommen von 80 000 Euro bzw. 100 000 Euro konnte sogar erst die Steuerreform 2016, die neben einer Anpassung der Tarifformel und -grenzen auch eine Erhöhung der (Kinder-)Freibeträge beinhaltete, signifikant zu einer Trendwende beim jährlichen Wachstum der »heimlichen« Steuererhöhungen beitragen.

Betrachtet man den jährlichen Trend bei der Kalten Progression im weiteren Sinne, so wird deutlich, dass trotz sporadischer Anpassungen des §32 EStG die Belastung für steuerpflichtige Arbeitnehmer mit gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern weiter anstieg. Die Jahre sind von starken realen Bruttoeinkommenszuwächsen ge-

prägt. Auch die inflationsbedingten Anpassungen der Tarifeckwerte in den Jahren 2016 bis 2018 können daher keinen Beitrag zum Ausgleich der Kalten Progression im weiteren Sinne leisten. Damit schöpft der Staat die Produktivitätsgewinne der Arbeitnehmer zwischen 2011 und 2018 überproportional stark ab.

Da mit steigendem Einkommen auch die festzusetzende Einkommensteuer der betrachteten Haushalte zunimmt, ist eine reine Fokussierung auf die absoluten Belastungswirkungen der Kalten Progression nicht ausreichend. In Ergänzung zur vorherigen Betrachtung der absoluten Belastungshöhe stellt Abbildung 3 den relativen Anteil der inflationsbedingten Kalten Progression an der (Einkommen-)Steuerlast der verschiedenen Haushaltstypen dar. Es wird deutlich, dass vor allem die untere Mittelschicht, insbesondere zusammen veranlagte Haushalte mit einem Jahresbruttoeinkommen in Höhe von 25 000 Euro, relativ am stärksten durch die Kalte Progression belastet wird. Zwischen 2011

Abb. 3

Anteil der Kalten Progression im engeren Sinne<sup>a)</sup> an der Steuerlast 2011–2018 nach Bruttoeinkommen

<sup>a)</sup> Inkl. Solidaritätszuschlag.

Die Werte der Jahre 2011 bis 2018 beziehen sich jeweils auf einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern. Basis für die Fortschreibung der Steuertarifindexierung bildet der Tarif des Jahres 2010.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

<sup>18</sup> Die tariflichen Anpassungen der Jahre 2017 und 2018 führen für einen Haushalt mit Bruttoeinkommen von 25 000 Euro gar zu einer größeren Entlastung als ein Einkommensteuertarif auf Rädern mit Anpassung um die Inflation des jeweiligen Jahres. In den Jahren 2017 und 2018 werden im Basisarbit der Tarifeckwerte zwar um die Inflation des Vorjahres angepasst. Der Grundfreibetrag wird aber mit einem größeren Wachstumsfaktor fortgeschrieben.

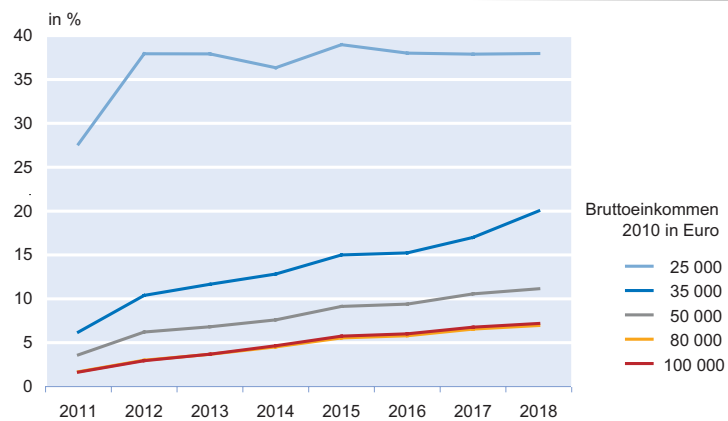
und 2015 betrug der Anteil der inflationsbedingten Kalten Progression an der Steuerlast dieser Haushalte zwischen 6,8 und 25,7%. Anpassungen von steuerrechtlichen Abzugsposten und Grundfreibeträgen ließen ab 2013 den jährlichen Anteil der Kalten Progression an der Steuerlast für diese Gruppe zwar wieder sukzessive sinken, dennoch blieben diese Haushalte relativ gesehen im Vergleich weiterhin die am stärksten von der Kalten Progression belasteten. Erst mit den Ausgleichsmaßnahmen der Jahre 2016 bis 2018 wird diese Gruppe relativ gesehen am meisten entlastet. Für Haushalte mit einem Jahresbruttoeinkommen von 35 000 Euro bewegt sich die relative Belastung der Jahre 2011 bis 2018 zwischen 2,8 und 7,5%. Obwohl diese Haushalte durch die Anpassungen seit 2016 nicht wie die unterste Einkommensgruppe entlastet werden, ist ein Rückgang der relativen Belastung erkennbar. Für die zusammen veranlagten Haushalte mit Bruttoeinkommen zwischen 50 000 und 100 000 Euro bewegen sich die relativen Belastungen zwischen 2011 und 2018 relativ gleichförmig zwischen 1 und knapp über 4%.

Abbildung 4 stellt die unterschiedlichen Belastungswirkungen verschiedener Haushaltseinkommen für die Kalte Progression im weiteren Sinne dar. Wie für die inflationsbedingte Kalte Progression werden die Haushalte mit dem niedrigsten Bruttoeinkommen auch hier relativ gesehen mit bis zu 39,0% am stärksten belastet. Für die übrigen Haushalte bewegen sich die maximalen Belastungen (im Jahr 2018) zwischen 7,2% (bei einem HH-Bruttoeinkommen von 100 000 Euro) und 20,0% (bei einem HH-Bruttoeinkommen von 35 000 Euro). Die relative Belastungswirkung der Kalten Progression im weiteren Sinne nimmt dabei mit der Höhe des Jahresbruttoeinkommens ab. Im Gegensatz zur inflationsbedingten Kalten Progression verlaufen die Anteile der Kalten Progression im weiteren Sinne für alle Haushaltstypen relativ konstant und auf hohem Niveau. Den Anstieg der Steuerbelastung durch reales Einkommenswachstum begrenzte die Bundesregierung mit den beschlossenen Tarifanpassungen also bei weitem nicht.

Insgesamt wird deutlich, dass die zuletzt erfolgten Steuerrechtsanpassungen auf die Kalte Progression im engeren Sinne der Jahre 2016 bis 2018 abzielen, aber die rein inflationsbedingten Steuermehrbelastungen der Jahre 2011 bis 2015 keineswegs kompensieren. Durch die mangelnde Berücksichtigung der Kalten Progression im weiteren Sinne wurde überdies die Anreizwirkung der Einkommensteuer, die im Grundprinzip auf die relativen Einkommensunterschiede innerhalb der steuerpflichtigen Bevölkerung abstellen sollte, weiter abgeschwächt. Es ist daher geboten, dass

Abb. 4

**Anteil der Kalten Progression im weiteren Sinne<sup>a)</sup> an der Steuerlast 2011–2018 nach Bruttoeinkommen**



<sup>a)</sup> Inkl. Solidaritätszuschlag.

Die Werte der Jahre 2011 bis 2018 beziehen sich jeweils auf einen Haushalt mit Ehepaar, gemeinsamer Veranlagung und zwei Kindern. Basis für die Fortschreibung der Steuertarifindizierung bildet der Tarif des Jahres 2010.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

zukünftige Reformen das Problem der Kalten Progression nicht nur engagierter angehen, sondern die Steuerpflichtigen zusätzlich für die auf Produktivitätsgewinne zurückzuführenden »heimlichen« Steuermehrbelastungen kompensieren.

#### **Belastungs- und Entlastungswirkungen nach Einkommensdezilen**

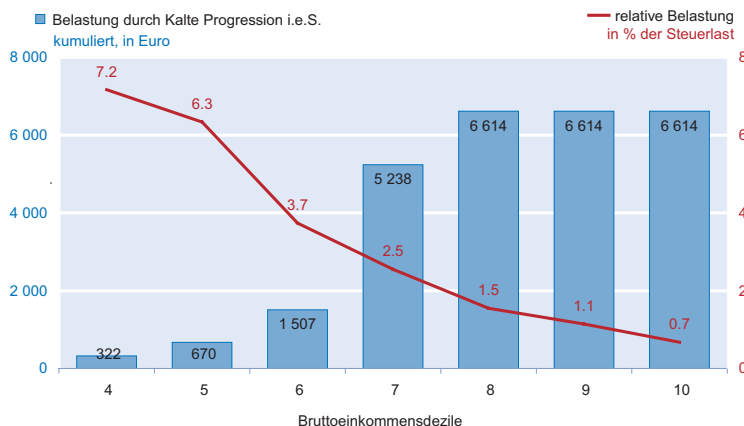
Neben den Belastungswirkungen für Beispielhaushalte erlaubt die Betrachtung der Höhe der Kalten Progression nach Einkommensdezilen eine genauere Unterscheidung der Verteilungseffekte. Die Dezile werden auf Grundlage der aus der Lohn- und Einkommensteuerstatistik berechneten Bruttoeinkommen für das Jahr 2010 gebildet (vgl. Statistische Ämter, 2016). Wie im vorherigen Abschnitt betrachten wir die Effekte der Kalten Progression für zusammen veranlagte Steuerfälle.

Abbildung 5 stellt die aggregierten absoluten und relativen Belastungswirkungen durch die heimlichen Steuererhöhungen im Rahmen der inflationsbedingten Kalten Progression zwischen 2011 und 2018 für die Einkommensdezile 4 bis 10 dar. Abbildung 6 gibt die entsprechenden Belastungswirkungen für die Kalte Progression im weiteren Sinne wieder. Für die unteren drei Dezile ergibt sich im Median keine Belastung durch die Kalte Progression, da diese Steuerfälle mit ihrem zu versteuernden Einkommen unter dem Grundfreibetrag liegen und deshalb keine Steuerlast aufweisen.

Wie für die betrachteten Haushalte im vorherigen Abschnitt steigen die absoluten Belastungen, je höher man sich in der Einkommensverteilung befindet. Dies gilt sowohl für die Kalte Progression im engeren als auch im weiteren Sinne. Die

**Abb. 5**

**Kumulierter absoluter und relativer Steuereffekt der Kalten Progression im engeren Sinne von 2011 bis 2018, nach Bruttoeinkommensdezilen**



Anmerkungen: Die Werte beziehen sich auf den Median innerhalb eines Dezils für zusammen veranlagte Steuerfälle. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 8 938 Euro, 2. Dezil bis 15 960 Euro, 3. Dezil bis 21 278 Euro, 4. Dezil bis 26 384 Euro, 5. Dezil bis 33 716 Euro, 6. Dezil bis 64 850 Euro, 7. Dezil bis 152 852 Euro, 8. Dezil bis 184 439 Euro, 9. Dezil bis 257 167 Euro, 10. Dezil ab 257 168 Euro.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

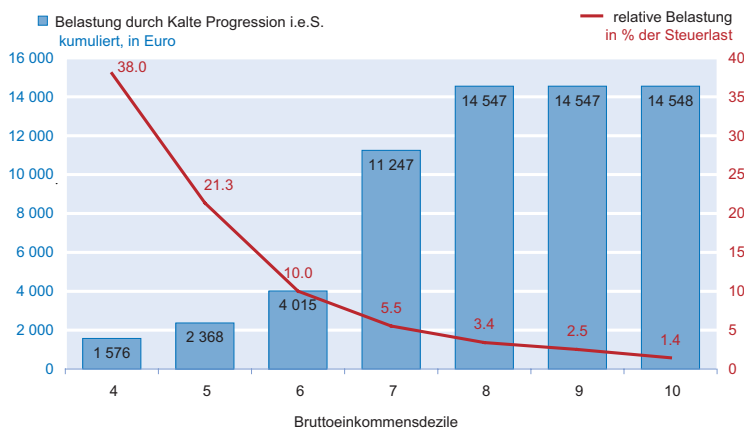
Spitzenverdiener im 10. Einkommensdezil werden kumuliert über die acht Jahre mit 6 614 Euro (Kalte Progression im engeren Sinne) bzw. 14 548 Euro (Kalte Progression im weiteren Sinne) belastet.

Relativ gesehen werden jedoch die unteren Einkommen, für die eine Einkommensteuerlast anfällt, am stärksten belastet. Das vierte Einkommensdezil, also zusammen Veranlagte mit einem Bruttoeinkommen zwischen 21 279 und 26 384 Euro, vereinnahmt die Kalte Progression im engeren und weiteren Sinne 7,2 bzw. 38,0% der Steuerlast. Für die mittleren zusammen veranlagten Einkommensdezile 5 und 6, d.h.

Progression, weshalb diese Einkommensgruppen nicht dargestellt sind. Bis 2013 ist indes bei den übrigen Dezilen die absolute Mehrbelastung durch die Kalte Progression zunehmend gestiegen. Tarifierpassungen ab 2013 und insbesondere die Verschiebung der Tarifeckwerte ab 2016 haben für die Dezile 4 bis 6 jedoch zu einem deutlichen Rückgang der jährlichen absoluten Belastungen bei der inflationsbedingten Kalten Progression im engeren Sinne geführt. Der weitere jährliche Aufwuchs der Kalten Progression wurde gebremst; das vierte Einkommensdezil erfährt nach 2016 sogar einen entlastenden Steuereffekt.

**Abb. 6**

**Kumulierter absoluter und relativer Steuereffekt der Kalten Progression im weiteren Sinne von 2011 bis 2018, nach Bruttoeinkommensdezilen**



Anmerkungen: Die Werte beziehen sich auf den Median innerhalb eines Dezils für zusammen veranlagte Steuerfälle. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 8 938 Euro, 2. Dezil bis 15 960 Euro, 3. Dezil bis 21 278 Euro, 4. Dezil bis 26 384 Euro, 5. Dezil bis 33 716 Euro, 6. Dezil bis 64 850 Euro, 7. Dezil bis 152 852 Euro, 8. Dezil bis 184 439 Euro, 9. Dezil bis 257 167 Euro, 10. Dezil ab 257 168 Euro.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

Bruttoeinkommen zwischen 26 385 und 64 850 Euro, betragen die relativen Belastungen noch 6,3 und 3,7% für die Kalte Progression im engeren Sinne sowie 21,3 und 10,0% für die Kalte Progression im weiteren Sinne. Für das zehnte Dezil, d.h. bei einem Bruttoeinkommen über 257 167 Euro, ist die relative Belastung mit 0,7 bzw. 1,4% hingegen am niedrigsten. Generell ist die Variation der Belastungswirkungen deutlich niedriger, wenn die inflationsbedingten heimlichen Steuererhöhungen betrachtet werden (vgl. Abb. 5). Bei der Kalten Progression im weiteren Sinne unterscheiden sich die Belastungswirkungen über die einzelnen Dezile gesehen hingegen um bis zu 36,4 Prozentpunkte (vgl. Abb. 6).

Tabellen 2 und 3 geben die aggregierten Werte der Kalten Progression für die einzelnen Jahre 2011 bis 2018 wieder. Wie bereits angesprochen, ergeben sich für die Dezile 1 bis 3 keine Belastungswirkungen der Kalten

Für Haushalte am oberen Ende der Einkommensverteilung (Dezile 8 bis 10) verlaufen die Belastungswirkungen durch die Kalte Progression im engeren Sinne identisch, da ihr zu versteuerndes Einkommen bereits die Tarifgrenze zum Spitzensteuersatz überschreitet. Die Kalte Progression führt hier im Vergleich zu den unteren und mittleren Einkommen nicht zu einem höheren Grenzsteuersatz. Für die oberen drei Dezile ist allerdings auch ein Effekt der Tarifierpassung 2016 erkennbar, der die absoluten Werte der inflationsbedingten Kalten Progression in diesem Jahr leicht sinken ließ.

Auch bei der Kalten Progression im weiteren Sinne ergeben sich für die unteren drei Dezile aufgrund eines zu versteuernden Einkommens unterhalb des Grundfreibetrags keine Belastungswirkungen, während zusammen veranlagte Ehepaare, die in die

Tab. 2

**Kalte Progression im engeren Sinne (absolut) von 2011 bis 2018, nach Bruttoeinkommensdezilen in €**

| Dezil | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|-------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| 4     | 50   | 103  | 105  | 62   | 36   | 0    | -3   | -20  |
| 5     | 68   | 139  | 151  | 110  | 89   | 44   | 41   | 24   |
| 6     | 105  | 211  | 247  | 216  | 196  | 138  | 198  | 196  |
| 7     | 247  | 504  | 663  | 730  | 766  | 665  | 827  | 836  |
| 8     | 342  | 676  | 884  | 954  | 961  | 823  | 991  | 981  |
| 9     | 342  | 676  | 894  | 954  | 961  | 823  | 991  | 981  |
| 10    | 342  | 676  | 884  | 954  | 961  | 823  | 991  | 981  |

Anmerkungen: Die Werte beziehen sich auf den Median innerhalb eines Dezils für zusammen veranlagte Steuerfälle. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 8 938 Euro, 2. Dezil bis 15 960 Euro, 3. Dezil bis 21 278 Euro, 4. Dezil bis 26 384 Euro, 5. Dezil bis 33 716 Euro, 6. Dezil bis 64 850 Euro, 7. Dezil bis 152 852 Euro, 8. Dezil bis 184 439 Euro, 9. Dezil bis 257 167 Euro, 10. Dezil ab 257 168 Euro.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

obersten drei Einkommensdezile und somit den Bereich der Spitzensteuer fallen, abermals identische Werte aufweisen (vgl. Tab. 3). Im Gegensatz zur Betrachtung in Tabelle 2, steigen die Belastungswirkungen durch die Kalte Progression im weiteren Sinne allerdings kontinuierlich über die Jahre 2011 bis 2018 für alle dargestellten Einkommensdezile.

Abschließend werden die »heimlichen Steuererhöhungen« in ihrer relativen Höhe für die einzelnen Dezile getrennt nach Einzeljahren betrachtet (vgl. Abb. 7 und 8). Hierbei werden die ersten drei Einkommensdezile erneut grafisch nicht abgetragen, da sich die relativen Belastungswirkungen in jedem Jahr auf null belaufen. Dies ist wie zuvor durch die Unterschreitung des Grundfreibetrags der Steuerfälle am unteren Rand der Einkommensverteilung zu erklären.

Tab. 3

**Kalte Progression im weiteren Sinne (absolut) von 2011 bis 2018, nach Bruttoeinkommensdezilen in €**

| Dezil | 2011 | 2012  | 2013  | 2014  | 2015  | 2016  | 2017  | 2018  |
|-------|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 4     | 81   | 152   | 169   | 179   | 225   | 236   | 255   | 278   |
| 5     | 110  | 206   | 237   | 268   | 344   | 366   | 398   | 435   |
| 6     | 170  | 314   | 379   | 455   | 576   | 611   | 719   | 790   |
| 7     | 398  | 744   | 971   | 1 294 | 1 674 | 1 802 | 2 087 | 2 281 |
| 8     | 555  | 1 011 | 1 311 | 1 721 | 2 168 | 2 313 | 2 630 | 2 839 |
| 9     | 555  | 1 011 | 1 311 | 1 721 | 2 168 | 2 313 | 2 630 | 2 839 |
| 10    | 555  | 1 011 | 1 311 | 1 721 | 2 168 | 2 131 | 2 630 | 2 839 |

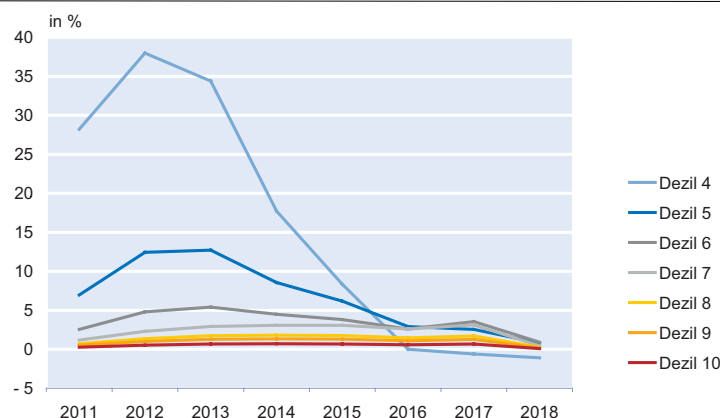
Anmerkungen: Die Werte beziehen sich auf den Median innerhalb eines Dezils für zusammen veranlagte Steuerfälle. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 8 938 Euro, 2. Dezil bis 15 960 Euro, 3. Dezil bis 21 278 Euro, 4. Dezil bis 26 384 Euro, 5. Dezil bis 33 716 Euro, 6. Dezil bis 64 850 Euro, 7. Dezil bis 152 852 Euro, 8. Dezil bis 184 439 Euro, 9. Dezil bis 257 167 Euro, 10. Dezil ab 257 168 Euro.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

Aus Abbildung 7 wird ersichtlich, dass die einkommensschwächeren Steuerfälle des vierten und fünften Dezils relativ gesehen am stärksten durch die Kalte Progression im engeren Sinne belastet werden. Am deutlichsten wird dieser Effekt im Jahr 2012 mit einer relativen Belastung in Höhe von 38,0 bzw. 12,4% in diesen Dezilen. Seit den Tarifanpassungen der Jahre 2016 bis 2018 wird allerdings für beide Gruppen keine weitere Belastung durch die inflationsbedingte Kalte Progression sichtbar. Zusammen Veranlagte mit einem Bruttoeinkommen zwischen 21 279 Euro und 26 384 Euro erfahren in den Jahren 2016 bis 2018 relativ gesehen vielmehr eine Entlastung, da die kürzlich erfolgte Anpassung des Grundfreibetrags sowie der Tarifeckwerte durch die Bundesregierung die inflationsbedingte Mehrbelastung der Kalten Progression sogar überkompensiert. Für alle anderen Einkommensdezile sinkt die relative Belastung in diesen Jahren zwar, kann aber nicht in eine relative Entlastung umgekehrt werden.

Abbildung 8 stellt die relative Belastung der Kalten Progression im weiteren Sinne nach Einkommensdezilen für die Jahre 2011 bis 2018 dar. Auch hier stellen sich die größten relativen Belastungen im vierten und fünften Einkommensdezil ein. Die maximale Belastung in der jeweiligen Gruppe beträgt 56,4 bzw. 25,6%. Die Tarifanpassungen seit 2013 haben zumindest dazu geführt, dass

Abb. 7

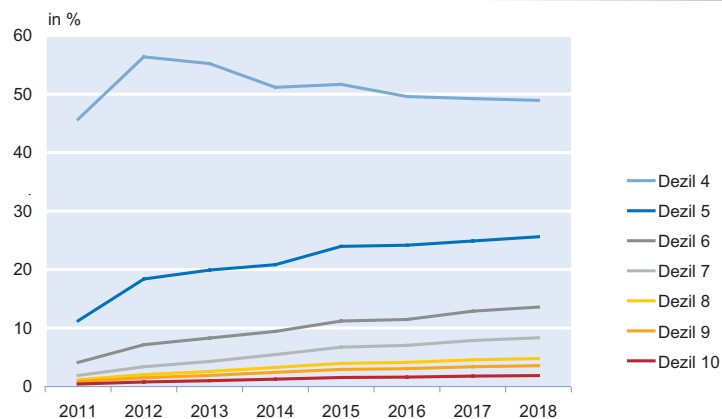
**Anteil der Kalten Progression im engeren Sinne an der Steuerlast 2011–2018 nach Bruttoeinkommensdezilen**

Anmerkungen: Die Werte beziehen sich auf das Verhältnis des Medians der Kalten Progression (im engeren Sinne) zum Median der Steuerlast innerhalb eines Dezils für zusammen veranlagte Steuerfälle. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 8 938 Euro, 2. Dezil bis 15 960 Euro, 3. Dezil bis 21 278 Euro, 4. Dezil bis 26 384 Euro, 5. Dezil bis 33 716 Euro, 6. Dezil bis 64 850 Euro, 7. Dezil bis 152 852 Euro, 8. Dezil bis 184 439 Euro, 9. Dezil bis 257 167 Euro, 10. Dezil ab 257 168 Euro.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

Abb. 8

**Anteil der Kalten Progression im weiteren Sinne an der Steuerlast 2011–2018 nach Bruttoeinkommensdezilen**



Anmerkungen: Die Werte beziehen sich auf das Verhältnis des Medians der Kalten Progression (im engeren Sinne) zum Median der Steuerlast innerhalb eines Dezils für zusammen veranlagte Steuerfälle. Die Grenzen der nominalen Bruttoeinkommensdezile verlaufen wie folgt: 1. Dezil bis 8 938 Euro, 2. Dezil bis 15 960 Euro, 3. Dezil bis 21 278 Euro, 4. Dezil bis 26 384 Euro, 5. Dezil bis 33 716 Euro, 6. Dezil bis 64 850 Euro, 7. Dezil bis 152 852 Euro, 8. Dezil bis 184 439 Euro, 9. Dezil bis 257 167 Euro, 10. Dezil ab 257 168 Euro.

Quelle: Statistische Ämter (2016); Berechnungen des ifo Instituts.

der jährliche relative Anteil der Kalten Progression im weiteren Sinne an der Einkommensteuerlast nicht weiter für die einkommenschwächsten Steuerzahler (viertes Dezil) angestiegen ist. Für alle übrigen Dezile steigen die Belastungswirkungen 2011 bis 2018 jedoch weiterhin kontinuierlich an, mit Werten zwischen 0,4 und 13,6% aber bei weitem nicht auf dem hohen Niveau des vierten Dezils.

## Fazit

Aus politökonomischer Sicht ist das Phänomen der Kalten Progression ein willkommenes Geschenk für Politiker, die auf ihre Wiederwahl bedacht sind. Durch die Kalte Progression kommt es zu Steuererhöhungen, die nicht vom Parlament beschlossen werden müssen und die somit nicht Ergebnis einer öffentlichen politischen Debatte sind. Die Steuererhöhungen geschehen mithin »heimlich«. Die negativen Wählerreaktionen, die bei einer öffentlichen Debatte über Steuererhöhungen zu erwarten sind, können folglich vermieden werden. Steigende Steuereinnahmen helfen Wählerwünsche mit ebenso steigenden Ausgaben zu befriedigen, ohne Haushaltsdefizite machen zu müssen. Ein auf die Ausweitung der Staatstätigkeit bedachter Politiker kann an einer Reform, die das Phänomen der Kalten Progression beseitigt, folglich wenig Interesse haben. An der Notwendigkeit einer Reform ändert dies jedoch nichts.

In den wirtschaftspolitischen Debatten wird die Kalte Progression zwar sporadisch aufgegriffen, doch fokussieren entsprechende Diskussionen dann typischerweise allein auf die Kalte Progression im engeren Sinne, also die Steuererhöhungen, die aus dem Anstieg des Preisniveaus resultieren. Die Kalte Progression im weiteren Sinne umfasst je-

doch auch den Anstieg der Steuer- und Staatsquote, der aus dem Wachstum der Realeinkommen resultiert. Hierbei wird ein immer größerer Teil der privatwirtschaftlichen Erträge – selbst bei einem Nichtvorhandensein von (Konsumgüterpreis-)Inflation – vom Staat absorbiert. Diese weiteren Mehrbelastungen für den Steuerzahler gehen in der öffentlichen Debatte jedoch weitgehend unter. Durch die mediale und politische Fokussierung auf die Kalte Progression im engeren Sinne dürfte dieser zweite Effekt der Kalten Progression breiten Bevölkerungsschichten größtenteils unbekannt sein.

Die Ergebnisse unserer Simulationen zeigen, dass eine automatische Korrektur des Einkommensteuertarifs geboten scheint, um dem inhärenten Mechanismus heimlicher Steuererhöhungen Einhalt zu gebieten. Dies gilt nicht zuletzt, da unter der Kalten Progression besonders die Bezieher kleiner und

mittlerer Einkommen leiden und somit umgekehrt von den Ausgleichsmaßnahmen relativ am meisten profitieren. Der »Mittelstandsbauch« macht das Höherrutschen im progressiven Grenzsteuertarif für diese Einkommensgruppe besonders schmerzhaft, da hier der Grenzsteuersatz und somit die relative Steuerbelastung besonders schnell ansteigen.<sup>19</sup> Steuerzahler, die bereits den Spitzensteuersatz zahlen, sind hingegen von der Kalten Progression weniger stark betroffen. Für sie fällt der Anstieg des Durchschnittssteuersatzes und somit die »heimliche Steuererhöhung« der Kalten Progression vergleichsweise moderat aus, da der Grenzsteuersatz nicht weiter ansteigt (vgl. hierzu auch Gottfried und Witczak 2008, S. 34).

Als Reaktion auf die Kalte Progression wird deshalb ein Tarif auf Rädern vorgeschlagen. Diese Forderung ist nicht neu, schon gar nicht im Kreis der Ökonomenzunft, doch die bisherige Missachtung des Reformansatzes ändert nichts an der Sinnhaftigkeit seiner Umsetzung. In vielen anderen Ländern existiert ein automatischer Ausgleich für Kalte Progression (vgl. Lemmer 2014). Als geeigneter Weg erscheint die automatische Anpassung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs in § 32a EStG. Aus finanzwissenschaftlicher Sicht erscheint es geboten, nicht nur den Effekt eines steigenden Preisniveaus, sondern auch den Effekt steigender Reallöhne zu berücksichtigen, um die ursprünglich vom Gesetzgeber intendierten Verteilungswirkungen des Steuersystems zwischen Einkommensgruppen nicht zu verändern und die Früchte der Wertschöpfung adäquat zwischen privater und öffentlicher Hand zu verteilen. Die Staatsquote kann somit *ceteris paribus* konstant gehalten und ein über-

<sup>19</sup> Vgl. hierzu auch Gottfried und Witczak (2008, S. 34). Zu Varianten und Kosten einer Abflachung des Mittelstandsbauchs, vgl. Dorn et al. (2016b).

mäßiges »Staatswachstum« zulasten des privaten Sektors verhindert werden. Es ist dabei zu betonen, dass auch bei einem Tarif auf Rädern die Staatseinnahmen weiter anwachsen: Sogar bei einer Berücksichtigung der Kalten Progression im weiteren Sinne steigen die Staatseinnahmen noch proportional mit dem Wachstum der Nominaleinkommen. Es wird lediglich verhindert, dass die Staatseinnahmen überproportional zum Wachstum der Realeinkommen und Preise steigen.

## Literatur

- Bach, S. (2016), *Unsere Steuern – Wer zahlt? Wie viel? Wofür?* Westend Verlag, Frankfurt am Main.
- Beznoska, M. (2016), »Die Belastungs- und Aufkommenswirkungen der kalten Progression«, IW policy paper Nr. 14.
- Boss, A., A. Boss und T. Boss (2008), »Der deutsche Einkommensteuertarif: Wieder eine Wachstumsbremse?«, *Perspektiven der Wirtschaftspolitik* 9(1), 102–124.
- Boss, A., H.C. Müller und A. Schrinner (2014), »Einkommensteuerbelastung ausgewählter Haushaltstypen in Deutschland 1958 bis 2013«, *Wirtschaftsdienst* 94, 187–193.
- Breidenbach, P., R. Döhm und T. Kasten (2014), »Der Weg ist frei: mehr Steuergerechtigkeit durch nachhaltigen Abbau der kalten Progression«, *Wirtschaftsdienst* 94, 859–863.
- Breuer, Chr. (2016), »Steuermehreinnahmen und heimliche Steuererhöhungen – zu den Ergebnissen der Steuerschätzung vom Mai 2016«, *ifo Schnelldienst* 69(11), 46–50.
- Broer, M. (2011), »Kalte Progression in der Einkommensbesteuerung – Ist ein Tarif auf Rädern der diskretionären Anpassungspolitik in Deutschland überlegen?«, *Wirtschaftsdienst* 91, 694–689.
- Bundesministerium der Finanzen (2015), *Bericht über die Wirkungen der kalten Progression im Verlauf des Einkommensteuertarifs für die Jahre 2013 bis 2016 (Erster Steuerprogressionsbericht)*, verfügbar unter: <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2015/01/2015-01-28-PM04.html>, aufgerufen am 3. September 2016.
- Dorn, F., C. Fuest, B. Kauder, L. Lorenz, M. Mosler und N. Potrafke (2016a), *Heimliche Steuererhöhungen – Belastungswirkungen der Kalten Progression und Entlastungswirkungen eines Einkommensteuertarifs auf Rädern*, ifo Forschungsberichte 76, ifo Institut, München.
- Dorn, F., C. Fuest, B. Kauder, L. Lorenz und M. Mosler (2016b), *Die Beseitigung des Mittelstandsbauchs – Varianten und Kosten*, ifo Forschungsberichte 77, ifo Institut, München.
- Dorn, F., C. Fuest, B. Kauder, L. Lorenz, M. Mosler und N. Potrafke (2017), »Steuererhöhungen durch die Hintertür – fiskalische Aufkommenswirkungen der Kalten Progression«, *ifo Schnelldienst* 70(2), 51–58.
- Gottfried, P. und D. Witczak (2008), *Gesamtwirtschaftliche Auswirkungen der »heimlichen Steuerprogression« und steuerpolitische Handlungsoptionen zur Entlastung von Bürgern und Wirtschaft*, IAW-Kurzbericht 1, Tübingen.
- Greive, M. (2015), »Schäuble rechnet die kalte Progression einfach weg« *Welt Online*, 29. Januar 2015, verfügbar unter: <https://www.welt.de/politik/deutschland/article136917565/Schaeuble-rechnet-die-kalte-Progression-einfach-weg.html>.
- Heer, B. und B. Süßmuth (2013), »Tax Bracket Creep and Its Effects on Income Distribution«, *Journal of Macroeconomics* 38, 393–408.
- Immervoll, H. (2005), »Falling Up the Stairs: The Effects of the »Bracket Creep« on Household Incomes«, *Review of Income and Wealth* 51, 37–62.
- Lemmer, J. (2014), »Indexierung der Einkommensbesteuerung im internationalen Vergleich«, *Wirtschaftsdienst* 94, 872–878.
- Nam, C. W. und C. Zeiner (2016), »Effects of Tax Reform on Average Personal Income Tax Burden and Tax Progressivity in Germany under the Particular Consideration of Bracket Creep«, *eJournal of Tax Research* 14(3), 587–600.
- Projektgruppe Gemeinschaftsdiagnose (2016), »Gemeinschaftsdiagnose Herbst 2016 – Deutsche Wirtschaft gut ausgelastet – Wirtschaftspolitik neu ausrichten«, *ifo Schnelldienst* 69(19), 3–60.
- Rietzler, K., D. Teichmann und A. Truger (2014), »Abbau der kalten Progression: Nüchterne Analyse geboten«, *Wirtschaftsdienst* 94, 864–871.
- Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2011), *Verantwortung für Europa wahrnehmen – Jahresgutachten 2011/12*, Wiesbaden.
- Sinn, H.-W. (2003), *Ist Deutschland noch zu retten?* 3., überarbeitete Auflage, Econ Verlag, Berlin.
- Statistische Ämter (2016), *Mikrodaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2010*, Wiesbaden.
- Statistisches Bundesamt (2016a), *Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen 2015 – Inlandsproduktberechnung, Detaillierte Jahresergebnisse*, Fachserie 18, Reihe 1.4, Wiesbaden.
- Statistisches Bundesamt (2016b), *Preise – Verbraucherpreisindizes für Deutschland, Jahresbericht 2015*, Wiesbaden.