



Ausarbeitung

Ausgleich der kalten Progression in der Einkommensteuer
Finanzverfassungsrechtliche Aspekte



Ausgleich der kalten Progression in der Einkommensteuer
Finanzverfassungsrechtliche Aspekte

Verfasser/in: [REDACTED]
Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 096/14
Abschluss der Arbeit: 6. Mai 2014
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen
Telefon: [REDACTED]

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Grundsätzliches	4
3.	Finanzverfassungsrechtlicher Rahmen	5
3.1.	Grundsätzliches	6
3.2.	Unmittelbarer Einfluss der EZB	6
3.3.	Mittelbarer Einfluss der EZB	7
4.	Ergebnis	8

1. Fragestellung

Die Fragestellung zielt auf die finanzverfassungsrechtliche Zulässigkeit eines Ausgleichs für die sogenannte kalte Progression in der Einkommensteuer ab. Konkret wird die Frage aufgeworfen, ob durch eine Koppelung eines Ausgleichs an die Inflationsrate des Vorjahres ein unmittelbarer und verfassungsrechtlich unzulässiger Einfluss der Europäischen Zentralbank (EZB) auf die deutsche Steuergesetzgebung entsteht. Diese könne durch ihre Geldpolitik, der Mittel zur Sicherung der Preisniveaustabilität sowie durch die Zusammenstellung des für die Inflationsberechnung maßgeblichen Warenkorbes Einfluss entfalten.

2. Grundsätzliches

Von einer sogenannten kalten Progression ist die Rede, wenn Steuerpflichtige infolge von Einkommens- bzw. Lohnerhöhungen, welche eigentlich lediglich einem Inflationsausgleich dienen sollen, in einen höheren Steuertarif wachsen.¹ Dieser höhere Steuertarif, zusammen mit den oftmals statischen Freibeträgen, mindert so die Einkommenssteigerung und damit den Inflationsausgleich. Daher wird oftmals die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit (die effektive Kaufkraft) des Einzelnen nicht wie beabsichtigt um die Teuerungsrate gesteigert, sondern nimmt tatsächlich aufgrund des höheren Steuertarifs ab.² Insofern wird auch von einer verdeckten Steuermehrbelastung gesprochen.³

Diesem Effekt kann grundsätzlich durch folgende Instrumente begegnet werden:⁴

- eine gesetzliche Verpflichtung, ab einem bestimmten Anstieg der Lebenshaltungskosten eine Anpassung der steuerlichen Tarife und Freibeträge zu prüfen, wie dies beispielsweise in Luxemburg ab 3,5 % der Fall ist,
- eine gesetzlich geregelte, automatische Anpassung der Steuertarife und Freibeträge bei einem bestimmten Anstiegen der Lebenshaltungskosten, wie beispielsweise in Schweden und den USA sowie
- eine Überprüfung der Steuertarife und Freibeträge in regelmäßigen Abständen, ohne formelle Bindung des Gesetzgebers, wie beispielsweise in Großbritannien.

1 Hey, Johanna, in: Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, 21. Auflage 2013, § 8 Rz. 807; Birk, Dieter/Desens, Marc/Tappe, Henning, Steuerrecht, 16. Auflage 2013, Rn. 632.

2 Siehe hierzu das anschauliche Beispiel bei Grashoff, Dietrich, in: Grashoff, Dietrich/Kleinmanns, Florian, Aktuelles Steuerrecht 2012, 8. Auflage 2012, Rn. 6.

3 Kruhl, Alfred, Reform des Einkommensteuertarifs durch das Konjunkturpaket II, Betriebs-Berater (BB) 2009, 987, 989; Hey, in: Tipke/Lang (Fn. 1), § 8 Rz. 807, ausführlich zu der Problematik, siehe Broer, Michael, Kalte Progression wegen fehlender Inflationsanpassung steuerlicher Abzugsbeträge – ein bisher in der steuerpolitischen Diskussion weitgehend vernachlässigtes Problem, DStZ 2012, 792.

4 Hey, in: Tipke/Lang (Fn. 1), § 8 Rz. 807

In Deutschland erfolgte zuletzt eine Anpassung durch das Gesetz zum Abbau der kalten Progression.⁵ Das Gesetz nahm dabei im Wesentlichen Veränderungen an den bestehenden Steuertarifen und Freibeträgen des Einkommensteuergesetzes (EStG) vor, ohne diese jedoch an die Inflationsrate zu koppeln, oder eine sonstige dynamische Veränderung einzuführen.

Überdies wurde beschlossen, dass der Bundestag⁶ sich künftig alle zwei Jahre im Rahmen eines Berichtes über die kalte Progression mit der Thematik befassen werde.⁷ Zum prognostizierten Umfang der Steuermehrbelastung durch die kalte Progression äußerte sich die Bundesregierung im Rahmen einer schriftlichen Anfrage des Abgeordneten Pitterle (DIE LINKE.).⁸

Die politische Debatte über die Bekämpfung der kalten Progression hat jüngst durch Äußerungen des Bundesfinanzministers wieder an Fahrt aufgenommen.⁹

3. Finanzverfassungsrechtlicher Rahmen

Da der Anfrage kein konkreter Gesetzesentwurf zugrunde liegt, beschränken sich die nachfolgenden Ausführungen auf die grundsätzlichen Rahmenbedingungen. Ob und inwiefern der Gesetzgeber der kalten Progression entgegenwirkt, ist grundsätzlich eine politische Frage, der im Rahmen dieses Sachstandes nicht abstrakt vorgegriffen werden kann. Gewisse Annahmen sind allerdings für eine sinnvolle Darstellung erforderlich und werden daher gesondert hervorgehoben.

5 vom 20.02.2013 – BGBl. I 2013, S. 283.

6 Siehe hierzu auch die Antwort der Bundesregierung auf die schriftliche Frage des Abgeordneten Jüttner (CDU/CSU), BT-Drs. 18/247, S. 26; Im Koalitionsvertrag der Regierungskoalition der 18. Wahlperiode wurde die kalte Progression allerdings nicht thematisiert, siehe Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD, 18. Wahlperiode, 2013, abrufbar unter: <http://www.bundesregierung.de/Content/DE/Anlagen/2013/2013-12-17-koalitionsvertrag.pdf;jsessionid=7702186AFE9A1EB806366C8798CD48FF.s3t2?blob=publicationFile&v=2> [Stand: 6. Mai 2014].

7 BT-Drs. 17/9201, Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses zum Entwurf eines Gesetzes zum Abbau der kalten Progression.

8 Antwort der Bundesregierung auf die schriftliche Frage des Abgeordneten Pitterle (DIE LINKE.), BT-Drs. 18/138, S. 23 ff.

9 Siehe, Schäuble will Steuerzahler ab 2016 entlasten, Zeit, 4. Mai 2014, abrufbar unter: <http://www.zeit.de/wirtschaft/2014-05/schaeuble-steuersenkung-kalte-progression> [Stand: 6. Mai 2014].

3.1. Grundsätzliches

Dem Gesetzgeber steht bei der Gestaltung der Steuergesetzgebung ein weiter Gestaltungsspielraum zu,¹⁰ dem in erster Linie Beschränkungen durch das Rechtsstaatsprinzip sowie die Grundrechte der Artikel 3 GG (Gleichheitssatz), Artikel 12 Abs. 1 GG (Berufsfreiheit) und Artikel 14 Abs. 1 (Eigentum) gesetzt sind. So verlangt etwa das aus dem Gleichheitssatz abgeleitete Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Leistungsfähigkeitsprinzip) eine unterschiedliche Belastung je nach individueller wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit.¹¹ Im Verhältnis zur Europäischen Union (EU) im Allgemeinen sind für den Gesetzgeber dabei überdies besonders Artikel 23 GG und die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts von erheblicher Bedeutung.

3.2. Unmittelbarer Einfluss der EZB

Der EZB kann aus rechtlicher Sicht nur dann ein *unmittelbarer* Einfluss auf die deutsche Steuergesetzgebung zukommen, wenn sich der Gesetzgeber zu einer Übertragung der entsprechenden Hoheitsrechte auf die EU beziehungsweise die EZB entschließt.

Die grundsätzliche Möglichkeit einer Übertragung von Hoheitsrechten auf die EU und deren Organe ist in Artikel 23 GG angelegt und innerhalb gewisser Grenzen verfassungsrechtlich zulässig.¹² Der Begriff der Übertragung ist allerdings missverständlich, da hierunter in ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zu verstehen ist, „dass der ausschließliche Herrschaftsanspruch der Bundesrepublik Deutschland (...) zurückgenommen und der unmittelbaren Geltung und Anwendbarkeit eines Rechts aus anderer Quelle innerhalb des staatlichen Herrschaftsbereichs Raum gelassen wird.“¹³ So stellt sich eine „Übertragung“ vielmehr als ein bewusster Verzicht auf die Ausschließlichkeit der deutschen Hoheitsgewalt, denn als ein „Abgeben“ von Hoheitsrechten dar.¹⁴

10 Kirchhof, Paul, Die Widerspruchsfreiheit im Steuerrecht als Verfassungspflicht, *Steuer und Wirtschaft (StuW)* 2000, 316 (317); Pieroth, Bodo, in: Jarass, Hans D./Pieroth, Bodo, *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland Kommentar*, 12. Auflage 2012, Art. 105 Rn. 4.

11 BVerfG, 29. Mai 1990 - 1 BvL 20/84 - 1 BvL 26/84 - 1 BvL 4/86, BVerfGE 82, 60 (86), NJW 1990, 2869; Birk, Dieter, *Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen*, 1983, S. 169 ff.

12 Jarass, Hans D., in: Jarass/Pieroth (Fn. 10), Art. 23 Rn.1.

13 BVerfG, 29. Mai 1974 - 2 BvL 52/71, BVerfGE 37, 271 (280), NJW 1974, 1697; BVerfG, 23. Juni 1981 - 2 BvR 1107/77; 2 BvR 1124/77; 2 BvR 195/79, BVerfGE 58, 1 (28), NJW 1982, 507; BVerfG, 10. November 1981 - 2 BvR 1058/79, BVerfGE 59, 63 (90), NJW 1982, 512; BVerfG, 22. Oktober 1986 - 2 BvR 197/83, BVerfGE 73, 339 (374), NJW 1987, 577.

14 Jarass, Hans D., in: Jarass/Pieroth (Fn. 10), Art. 23 Rn.25.

Im Rahmen dieser Übertragungen müssen laut BVerfG dem deutschen Bundestag gewisse „eigene Aufgaben und Befugnisse von substantiellem politischen Gewicht“ verbleiben, ohne das allerdings „von vornherein eine bestimmbare Summe oder bestimmte Arten von Hoheitsrechten“ vorgesehen sind.¹⁵ Das BVerfG hat in diesem Zusammenhang allerdings sensible Bereiche aufgezeigt, wo eine Übertragung von Hoheitsrechten problematisch sein kann. Unter anderem umfasse dies fiskalische Grundentscheidungen über Einnahmen und Ausgaben.¹⁶ Es bleibt aber festzuhalten, dass die EU in der Form des aktuellen Vertrages von Lissabon diesen Vorgaben nach Ansicht des BVerfG gerecht wird.¹⁷

Unterstellt man, dass der Gesetzgeber der kalten Progression einzig durch eine automatisierte Koppelung an die Inflationsrate im Rahmen des EStG entgegenwirkt, läge schon begrifflich keine Übertragung von Hoheitsrechten auf die EU und damit *keine* unmittelbare Einflussnahme der EZB vor. Weder die EU, noch die EZB würden durch eine solche Regelung unmittelbar mit neuen Kompetenzen ausgestattet und die Steuergesetzgebungshoheit des Deutschen Bundestages bliebe gewahrt.

Allenfalls kommt daneben noch eine mittelbare Einflussnahme der EZB in Betracht, da diese, wenigstens teilweise, über ihre Geldpolitik Einfluss auf die Inflationsrate ausüben vermag.

3.3. Mittelbarer Einfluss der EZB

An einem mittelbaren Einfluss der EZB bestehen allerdings erhebliche Zweifel. Dies beruht vor allem auf der Erwägung, dass die EZB vorrangig der Preisstabilität der gesamten Eurozone verpflichtet ist,¹⁸ siehe Artikel 282 Abs. 2 des Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV).¹⁹

Daraus folgt nicht nur, dass die EZB bei der Betrachtung der Inflation und der Geldmarktpolitik eine gesamteuropäische Perspektive einnimmt, sondern auch, dass die Geldmarktpolitik in erster

15 BVerfG, 30. Juni 2009 - 2 BvE 2/08, 2 BvE 5/08, 2 BvR 1010/08, 2 BvR 1022/08, 2 BvR 1259/08, 2 BvR 182/09, BVerfGE 123, 267 (356), DÖV 2009, 680.

16 BVerfG, 30. Juni 2009 - 2 BvE 2/08, 2 BvE 5/08, 2 BvR 1010/08, 2 BvR 1022/08, 2 BvR 1259/08, 2 BvR 182/09, BVerfGE 123, 267 (361f), DÖV 2009, 680; BVerfG, 07. September 2011 - 2 BvR 987/10, 2 BvR 1485/10 und 2 BvR 1099/10, BVerfGE 129, 124, NJW 2011, 2946.

17 BVerfG, 30. Juni 2009 - 2 BvE 2/08, 2 BvE 5/08, 2 BvR 1010/08, 2 BvR 1022/08, 2 BvR 1259/08, 2 BvR 182/09, BVerfGE 123, 267 (370 ff), DÖV 2009, 680.

18 Die Probleme welche sich in diesem Zusammenhang aus den sogenannten „outright monetary transactions“ der EZB ergeben, beschäftigen derzeit das Bundesverfassungsgericht, BVerfG, 14. Januar 2014 - 2 BvR 2728/13, 2 BvR 2729/13 - 2 BvR 2730/13 - 2 BvR 2731/13 - 2 BvE 13/13, NJW 2014, 907 und, aufgrund der erfolgten Vorlage, auch den Europäischen Gerichtshof.

19 Palm, Ulrich, in: Grabitz, Eberhard/Hilf, Meinhard/Nettesheim, Martin, Das Recht der Europäischen Union, Loebensammlung, 52. Ergänzungslieferung 2014, Art. 282 AEUV, Rn. 27; Pieroth, Bodo, in: Jarass/Pieroth (Fn. 10), Art. 88 Rn 5.

Linie angemessen auf eine bestehende Inflation zu reagieren hat. Mithin liegt es nicht in der alleinigen Macht der EZB die Inflationsrate der Eurozone, geschweige denn die eines einzigen Mitgliedstaat, festzulegen. Stattdessen nehmen eine nahezu unüberschaubare Reihe an Faktoren Einfluss auf die effektive Inflationsrate, welche die EZB allenfalls über den der offiziellen Inflationsrate zugrundeliegenden Warenkorb in gewissen Grenzen zu beeinflussen vermag. Unterstellt man, dass für den Gesetzgeber zur Bestimmung eines angemessenen Ausgleichs der kalten Progression in erster Linie die Inflationsrate, nicht in der Eurozone, sondern in Deutschland relevant sein soll, so ist selbst dieser mittelbare Einfluss der EZB weiter marginalisiert.

Überdies wäre eine Koppelung an die „Inflationsrate“ durch den Gesetzgeber präzisierungsbedürftig. Insbesondere bleibt es dem Gesetzgeber dabei rechtlich unbenommen an die Definition der EZB, des Statistischen Bundesamtes, oder an eine beliebige, anderweitig bestimmte Inflationsrate anzuknüpfen. Ein „Tarif auf Rädern“ muss daher keineswegs der EZB einen, wie auch immer gearteten, Einfluss zubilligen.

4. Ergebnis

Vor einem, wie auch immer zu qualifizierendem, Einfluss der EZB auf die deutsche Steuergesetzgebung steht in jedem Fall eine freie gesetzgeberische Entscheidung. Dieser wird durch das Grundgesetz ein erheblicher Gestaltungsspielraum zugebilligt. So steht es grundsätzlich im Ermessen des Gesetzgebers, ob und in welcher Form der kalten Progression entgegenzuwirken ist. Denkbar ist sowohl eine Beibehaltung der bisher unregelmäßigen, punktuellen Anpassungen, wie auch eine feste Koppelung des Ausgleichs an die Inflationsrate.

Eine Ausgestaltung, welche eine Übertragung von Hoheitsrechten auf die EU und die EZB vorsieht, erscheint keineswegs zwangsläufig und ist vor dem Hintergrund der aktuellen Kompetenzverteilung zwischen der EU und den Mitgliedsstaaten sowie der Rechtsprechung des BVerfG auch wohl eher abwegig. Das Ziel eines Ausgleichs der kalten Progression lässt sich, wie der Gesetzgeber bereits in der Vergangenheit demonstriert hat, ohne Weiteres im nationalen Rahmen des EStG verwirklichen.

Überdies zeigen die mannigfaltigen Faktoren welche auf die Inflationsrate einwirken und die unterschiedlichen, dem Gesetzgeber zur Verfügung stehenden Berechnungsmethoden, dass ein auch nur mittelbaren Einfluss der EZB keinesfalls unumgänglich ist. Es bedarf insofern einer gesonderte Willensbildung des Gesetzgebers, der nicht vorgegriffen werden kann und welche, auch nachdem eine Regelung erfolgt ist, dem Vorbehalt der Modifizierung oder des Widerrufs unterliegt.

Aus diesen Gründen begegnet eine automatische Koppelung der Steuertarife und Freibeträge des EStG an die Inflationsentwicklung vor dem Hintergrund des Einflusses der EZB keinen durchgreifenden finanzverfassungsrechtlichen Bedenken.

