

Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zum Ausgleich der Inflation durch einen fairen Einkommensteuertarif sowie zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen (Inflationsausgleichsgesetz, BT-Drucks. 20/3496)

Univ.-Prof. Dr. Frank Hechtner

1. Allgemeine Vorbemerkungen

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf wird eine Veränderung des Einkommensteuertarifs, des Kinderfreibetrages und des Kindergeldes für die Jahre 2023 und 2024 angestrebt. Für die Anpassung ursächlich ist die regelmäßige Überprüfung des Einkommensteuertarifs im Hinblick auf die Höhe des verfassungsrechtlich freizustellenden Existenzminimums bei Erwachsenen und Kindern als auch die Beseitigung von zusätzlichen Belastungen aus der kalten Progression. **Es ist positiv zu bewerten, dass die Koalitionsfraktionen den bestehenden Überprüfungsmechanismus und den damit verbundenen Ausgleich der kalten Progression beibehalten und somit der Beschlussempfehlung des Deutschen Bundestages vom 28.03.2012 weiterhin folgen.¹ Gleichwohl ist zu kritisieren, dass bis dato die aktuellen Fassungen des Existenzminimumberichts und des Berichts über die kalte Progression noch nicht vorgelegt wurden.** Angesichts hoher Inflationsraten dürften die aktuellen Parameter eine entscheidende Rolle für die fiskalischen Auswirkungen spielen. **Im Übrigen stellt sich die Frage, ob angesichts einer großen Unsicherheit über die Entwicklung der Inflation in der Zukunft es angeraten ist, einen notwendigen Sicherheitspuffer bei der Verschiebung der Tarifeckwerte einzubauen. In der Vergangenheit wurde dies bisher nicht getan, so dass unterjährig in 2022 Anpassungen vorgenommen werden mussten.**

Insgesamt ist der Gesetzentwurf positiv zu bewerten. Mit den beabsichtigten Maßnahmen werden die Effekte der aus der kalten Progression größtenteils abgebaut. Hierbei ist zu betonen, dass die im Gesetzentwurf genannten Zahlen über die Verschiebung der Tarifeckwerte nur vorläufig sind. Angesichts der Herbstprojektion der Bundesregierung vom 12.10.2022 ist allerdings mit einer Inflationsrate von 7% bis 8% für die Jahre 2022 und 2023 zu rechnen. **Insofern sind die Werte (Anpassungen der Tarifeckwerte) nach oben hin zu korrigieren. Im Übrigen wird die Ansicht der Bundesregierung im Sinne einer ex post Einschätzung nicht geteilt, dass die Effekte aus der kalten Progression für die Jahre 2020 und 2021 vollständig ausgeglichen wurden.²** Fraglich ist insofern, inwieweit hier noch entlastende Maßnahmen nachzuholen sind. Die letztmalige Anpassung der (übrigen) Tarifeckwerte erfolgte durch das Zweite Gesetz zur steuerlichen Entlastung von Familien sowie zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen. So wurde hier für das Jahr 2021 eine Preissteigerung von 1,17% angenommen³, die aktuelle Herbstprojektion stellt aktuell einen Wert von 3,1% fest. Insofern liegt hier keine Diskrepanz zwischen Prognose und ex post Einschätzung vor.

¹ Vgl. BT-Drucks. 17/9201, S. 6.

² Vgl. BT-Drucks. 20/3804, S. 2.

³ Vgl. Vierter Steuerprogressionsbericht, BT-Drucks. 19/22900, S. 3

Mit dem Gesetzentwurf soll ferner eine Erhöhung des Kindergeldes für 2023 bewirkt werden. Diese geht deutlich über das äquivalente Maß im Vergleich zur Erhöhung des Kinderfreibetrages hinaus, so dass eine zusätzliche Sozialkomponente eingebaut wird. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen.

2. Wesentliche Änderungen

2.1. Veränderung des Einkommensteuertarifs in 2023 und 2024

Der Grundfreibetrag für 2023 soll um 285€ auf 10.632€ (Steigerung um 2,75%) steigen. Weiterhin sollen für das Jahr 2023 die übrigen Tarifeckwerte um ca. 5,76% gegenüber 2022 steigen. Hierdurch sollen negative Belastungseffekte aus der kalten Progression abgebaut (oder zumindest gemildert) werden. Der Tarifeckwert für die Anwendung des Spitzensteuersatzes von 45% soll dagegen unverändert bei 277.826€ bleiben. Weiterhin ist zu berücksichtigen, dass der Grundfreibetrag bereits mit dem Steuerentlastungsgesetzes 2022 unecht rückwirkend in 2022 um 363€ von 9.984€ auf 10.347€ angehoben wurde. Insofern ergibt sich inkl. dieser beabsichtigten Anhebung eine Erhöhung des Grundfreibetrages von insgesamt 648€ (Erhöhung 6,5%).

Der Grundfreibetrag für 2024 soll um 300€ auf 10.932€ (Steigerung um 2,82%) steigen. Weiterhin sollen für das Jahr 2024 die übrigen Tarifeckwerte um ca. 2,5% gegenüber 2023 steigen. Hierdurch sollen negative Belastungseffekte aus der kalten Progression abgebaut (oder zumindest gemildert) werden. Der Tarifeckwert für die Anwendung des Spitzensteuersatzes von 45% soll dagegen erneut unverändert bei 277.826€ verbleiben.

Die Tarifeckwerte stellen sich damit wie folgt dar:

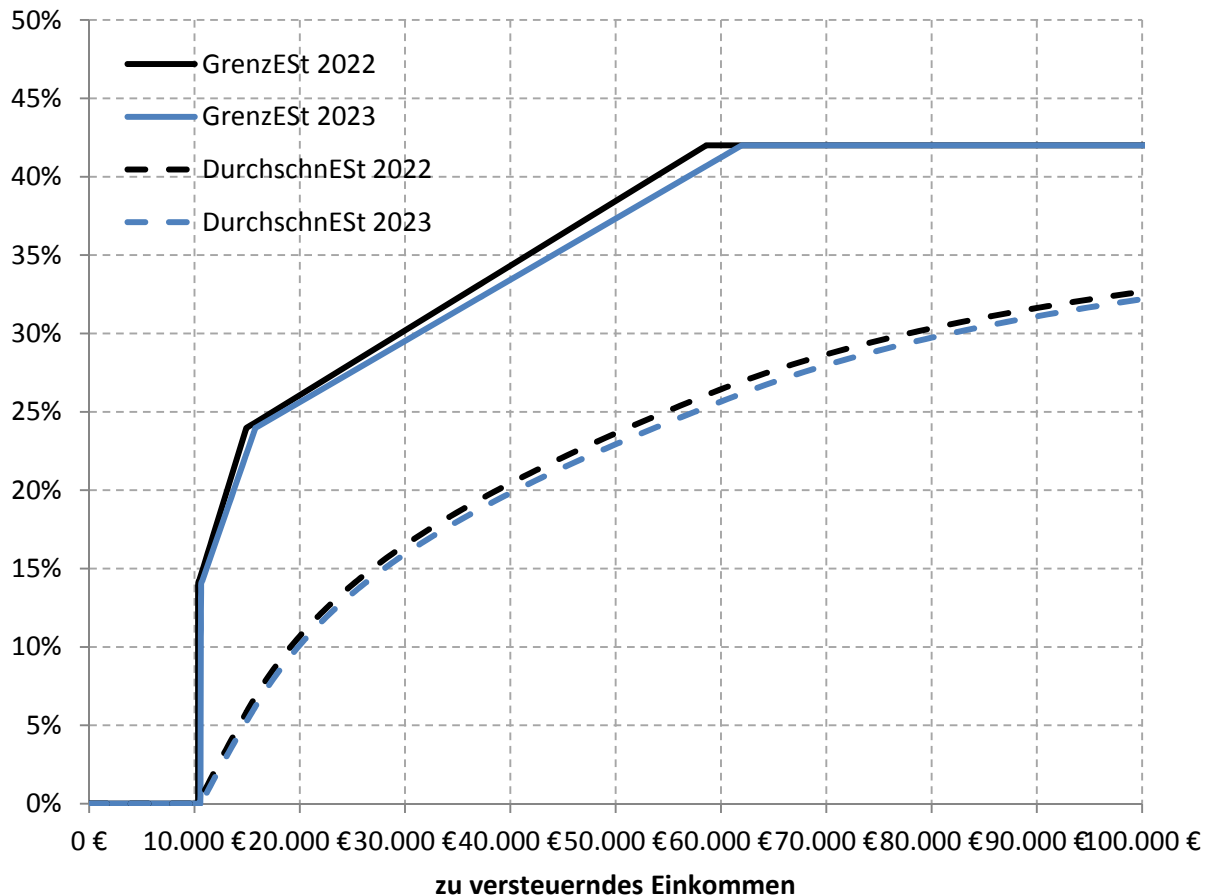
Zone	2023	Änderung		2024	Änderung	
1	10.632 €	2,75%	285 €	10.932 €	2,82%	300 €
2	10.633 €	2,75%	285 €	10.933 €	2,82%	300 €
	15.786 €	5,76%	860 €	16.179 €	2,49%	393 €
3	15.787 €	5,76%	860 €	16.180 €	2,49%	393 €
	61.971 €	5,76%	3.375 €	63.514 €	2,49%	1.543 €
4	61.972 €	5,76%	3.375 €	63.515 €	2,49%	1.543 €
	277.825 €	0,00%	0 €	277.825 €	0,00%	0 €
5	277.826 €	0,00%	0 €	277.826 €	0,00%	0 €

Angesichts der Herbstprojektion ist allerdings mit höheren Inflationswerten zu rechnen. Insofern sind die Werte nach oben zu korrigieren. Hierbei ist auch darauf hinzuweisen, dass vermutlich die Lohnzuwächse eher hinter der Inflationserwartung zurückbleiben werden. Insofern stellt sich die Frage, mit welcher Wachstumsrate die Tarifeckwerte fortzuschreiben sind. M.E. ist es sachgerecht, wenn weiterhin auf die Inflationsrate (Konsumausgaben der privaten Haushalte) abgestellt wird.

Die Tarifeckwerte für den Beginn des Spitzensteuersatzes von 45% sollen nicht angepasst werden. **Obleich die kalte Progression den gesamten Einkommensbereich betrifft, damit auch den Einkommensbereich mit Beginn des Spitzensteuersatzes, ist es nicht zu beanstanden, wenn hier keine Anpassung erfolgt.** Realwirtschaftlich führt dies allerdings zu einer steigenden Steuerbelastung. Hierbei ist allerdings auch zu berücksichtigen, dass die Effekte aus der Inflation und den damit verbundenen Konsumausgaben die unteren Einkommensbereiche tendenziell stärker

treffen.⁴ Insofern ist es nicht zu beanstanden, wenn derartige Überlegungen auch berücksichtigt werden. Die Argumentation ist allerdings dann nicht passend, wenn thesaurierte Unternehmensgewinne von Personenunternehmen für Investitionsmaßnahmen verwendet werden sollen.

Der Verlauf von Durchschnitts- und Grenzsteuersatz für den angedachten Tarif für 2023 ergibt sich wie folgt.



2.2. Änderungen bei Kindergeld und Kinderfreibetrag

Mit der Anpassung des Grundfreibetrags für Erwachsene soll auch eine Anpassung des sächlichen Existenzminimums für Kinder vorgenommen werden (Berücksichtigung der geminderten steuerlichen Leistungsfähigkeit der Eltern infolge des Unterhalts von Kindern, Kinderfreibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG). Der Kinderfreibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG soll von 2.810€ auf 2.880€ pro Elternteil (+70€ bzw. +140€ bei Zusammenveranlagung) gegenüber 2022 erhöht werden. Gleichzeitig soll unecht rückwirkend der Kinderfreibetrag in 2022 ebenfalls geändert werden, so dass dieser um 80€ auf 2.810€ steigen würde.

Das Kindergeld nach § 66 EStG soll ebenfalls ab dem 01.01.2023 steigen. Allerdings erfolgt hierbei eine Angleichung der Beträge für das erste, zweite und dritte Kind. Eine Änderung ab dem vierten

⁴ Vgl. Kritikos/Schulze Düding/Morales/Priem, Untere Einkommensgruppen noch gezielter entlasten, Wirtschaftsdienst 2022, 102(8), S. 590-594.

Kind ist nicht vorgesehen. So erfolgen die Anhebungen derart, dass sich fortan für das erste bis dritte Kind keine Differenzierungen mehr ergeben.

Kind	2022	ab 2023
1. und 2. Kind	219€	237€ (+ 18€)
3. Kind	225€	237€ (+ 12€)
4. und weiteres Kind	250€	250€

Die Ausweitung des Kindergeldes führt zu einer deutlichen Anhebung der Sozialkomponente beim Kindergeld gegenüber dem Kinderfreibetrag. Dies ist insgesamt zu begrüßen. So steigt das indifferente zu versteuernde Einkommen, bei welchem Kindergeld und Kinderfreibeträge zu identischen Wirkungen führen, in 2023 bei einem Kind (Splitting) um 8.212€ auf 80.820€. **Demzufolge hat das Kindergeld bei einem gemeinsamen zu versteuernden Einkommen unter dieser Grenze auch eine Sozialkomponente.** Die unecht rückwirkende Erhöhung des Kinderfreibetrages für 2022 ist verfassungsrechtlich geboten. Präventiv hätte hier eine Erhöhung mit dem Steuerentlastungsgesetz 2022 bereits erfolgen können, dies ist unterblieben. Insofern ist es wohl zu verstehen, dass die unterjährige Änderung aus Gründen der Steuererhebungskosten nach § 52 Abs. 32 Satz 5 EStG für das Lohnsteuerabzugsverfahren nicht angewendet werden soll. **Eine entsprechende unterjährige Anpassung des Kindergeldes für 2022 wird nicht vorgenommen. Steuersystematisch kann dies vertreten werden, obgleich damit ökonomisch das Verhältnis zwischen Kindergeld und Kinderfreibeträgen zu Lasten des Kindergeldes leicht verzerrt wird.**

Positiv ist weiterhin anzumerken, dass die Höchstgrenze nach § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG dynamisch an den Grundfreibetrag gekoppelt wird. Damit entfällt eine „manuelle“ Anpassung dieser Grenze bei zukünftigen Änderungen bei dem Grundfreibetrag.

3. Entlastungswirkungen

3.1. Isolierte Entlastungen aus dem Gesetzentwurf

Aus den dargestellten Änderungen ergeben sich die folgenden (isolierten) Entlastungen. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die genannten Werte eher theoretisch sind, da diverse weitere Änderungen in 2023 die konkrete Steuern- und Abgabenlast bestimmen. Insbesondere die verbesserte Abzugsfähigkeit bei den Vorsorgeaufwendungen (Rentenversicherungsbeiträge) führt zu einer deutlichen Entlastung. Im Bereich der unteren Einkommen bewirkt hingegen die Ausweitung der Midijobgrenze als auch die Veränderung bei der Gleitzone und der Minijobgrenze (bereits ab dem 01.10.2022 bzw. für die Midijobgrenze auf 2.000€ erneut zum 01.01.2023) deutliche Entlastungseffekte.

Die isolierten Effekte aus der Tarifierhöhung, der Erhöhung des Kinderfreibetrages und des Kindergeldes ergeben sich wie folgt. Bei der Simulation wurden die übrigen Parameter konstant belassen. Der Solidaritätszuschlag wird berücksichtigt, im Übrigen gelten die Werten in den Sozialversicherungen für 2022 (BBG West).

Jährliche Entlastungen gegenüber Ist-2022		
mtl. Einkommen	Einzelveranlagung	
	Single (keine Kinder)	Alleinerziehend (1 Kind)
1.000 €	0 €	216 €
1.500 €	67 €	216 €
2.000 €	109 €	300 €
2.500 €	133 €	330 €
3.000 €	161 €	354 €
3.500 €	195 €	384 €
4.000 €	236 €	420 €
4.500 €	281 €	328 €
5.000 €	334 €	261 €
5.500 €	398 €	312 €
6.000 €	466 €	370 €
6.500 €	536 €	434 €
7.000 €	535 €	505 €
7.500 €	536 €	601 €
8.000 €	536 €	601 €
8.500 €	536 €	601 €
9.000 €	536 €	601 €
9.500 €	505 €	601 €
10.000 €	505 €	601 €
25.000 €	504 €	567 €

Für den Fall der Zusammenveranlagung ergeben sich die folgenden Entlastungen

Jährliche Entlastung gegenüber Ist-2022								
mtl. Einkommen d. ersten Ehepartners	mtl. Einkommen des zweiten Ehepartners (Splitting), 2 Kinder							
	0 €	1.000 €	2.000 €	3.000 €	4.000 €	5.000 €	7.000 €	10.000 €
1.000 €	432 €	432 €	568 €	650 €	700 €	758 €	638 €	788 €
1.500 €	432 €	520 €	630 €	672 €	726 €	790 €	570 €	844 €
2.000 €	432 €	568 €	652 €	698 €	756 €	822 €	528 €	906 €
2.500 €	526 €	632 €	672 €	726 €	788 €	774 €	566 €	970 €
3.000 €	582 €	650 €	698 €	756 €	826 €	700 €	612 €	1.038 €
3.500 €	636 €	674 €	726 €	788 €	776 €	590 €	664 €	1.072 €
4.000 €	656 €	700 €	756 €	826 €	704 €	546 €	716 €	1.204 €
4.500 €	678 €	726 €	788 €	776 €	592 €	546 €	772 €	1.202 €
5.000 €	704 €	758 €	822 €	700 €	546 €	594 €	830 €	1.202 €
5.500 €	736 €	796 €	768 €	584 €	550 €	648 €	900 €	1.202 €
6.000 €	772 €	810 €	672 €	538 €	602 €	706 €	970 €	1.204 €
6.500 €	810 €	756 €	576 €	562 €	656 €	768 €	1.044 €	1.204 €
7.000 €	788 €	638 €	528 €	612 €	716 €	830 €	1.074 €	1.204 €
7.500 €	716 €	560 €	574 €	674 €	784 €	906 €	1.204 €	1.204 €
8.000 €	586 €	542 €	634 €	740 €	852 €	982 €	1.204 €	1.204 €
8.500 €	534 €	598 €	696 €	806 €	930 €	1.058 €	1.204 €	1.204 €
9.000 €	570 €	658 €	762 €	880 €	1.010 €	1.112 €	1.204 €	1.204 €
9.500 €	628 €	720 €	832 €	956 €	1.070 €	1.202 €	1.204 €	1.204 €
10.000 €	690 €	788 €	906 €	1.038 €	1.204 €	1.202 €	1.204 €	1.168 €
15.000 €	1.204 €	1.202 €	1.204 €	1.204 €	1.204 €	1.133 €	1.135 €	1.135 €

3.2. Gesamtentlastungen in 2023

Die folgenden Werte stellen die (geplanten) Entlastungen für 2023 dar. Neben den zuvor beschriebenen Effekten werden hier u.a. ein verbesserter Abzug der Vorsorgeaufwendungen (Rentenversicherung) als auch die Änderungen bei den Sozialversicherungen berücksichtigt. Hierbei wird von einem Zusatzbeitrag in der gesetzlichen Krankenversicherung von 1,6% ausgegangen.

Jährliche Entlastungen 2023 (gegenüber 2022) inkl. beabsichtigter Änderungen bei den SV 2023		
mtl. Einkommen	Einzelveranlagung	
	Single (keine Kinder)	Alleinerziehend (1 Kind)
1.000 €	646 €	849 €
1.500 €	436 €	597 €
2.000 €	124 €	305 €
2.500 €	158 €	350 €
3.000 €	202 €	387 €
3.500 €	253 €	433 €
4.000 €	313 €	488 €
4.500 €	381 €	417 €
5.000 €	344 €	232 €
5.500 €	447 €	319 €
6.000 €	559 €	416 €
6.500 €	720 €	522 €
7.000 €	747 €	638 €
7.500 €	562 €	561 €
8.000 €	562 €	631 €
8.500 €	562 €	631 €
9.000 €	562 €	631 €
9.500 €	491 €	631 €
10.000 €	491 €	631 €
25.000 €	539 €	557 €

Für den Fall der Zusammenveranlagung ergeben sich die folgenden Werte:

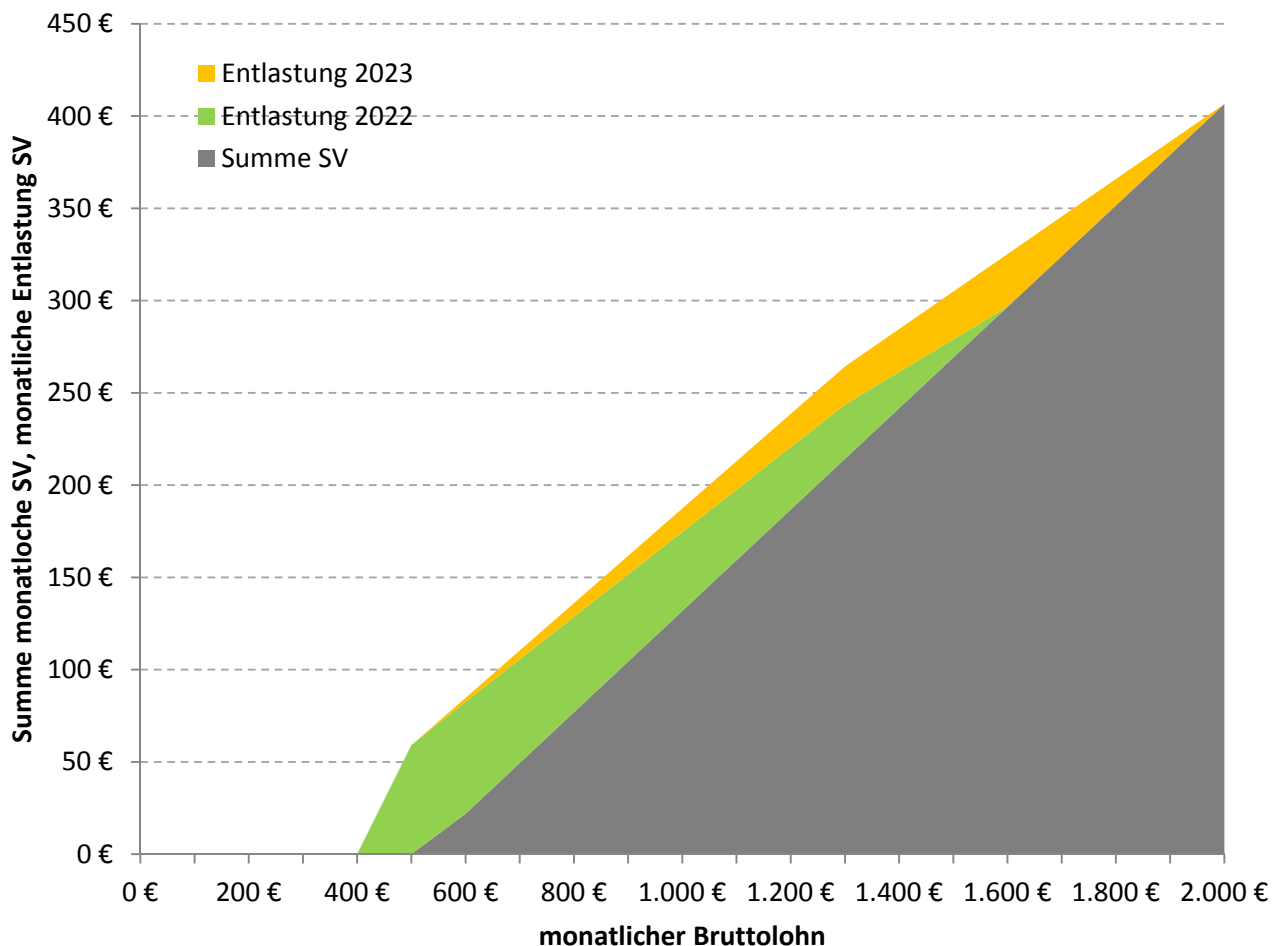
Jährliche Entlastung 2023 inkl. beabsichtigter Änderungen bei den SV 2023								
mtl. Einkommen d. ersten Ehepartners	mtl. Einkommen des zweiten Ehepartners (Splitting), 2 Kinder							
	0 €	1.000 €	2.000 €	3.000 €	4.000 €	5.000 €	7.000 €	10.000 €
1.000 €	1.065 €	1.698 €	1.107 €	1.191 €	1.251 €	1.203 €	1.167 €	1.130 €
1.500 €	813 €	1.431 €	1.005 €	1.039 €	1.109 €	1.077 €	941 €	1.056 €
2.000 €	372 €	1.107 €	682 €	752 €	838 €	820 €	622 €	869 €
2.500 €	515 €	1.228 €	713 €	793 €	887 €	791 €	659 €	964 €
3.000 €	574 €	1.191 €	752 €	838 €	940 €	740 €	730 €	1.067 €
3.500 €	659 €	1.220 €	793 €	887 €	911 €	633 €	809 €	1.136 €
4.000 €	688 €	1.251 €	838 €	940 €	860 €	608 €	888 €	1.298 €
4.500 €	721 €	1.286 €	887 €	911 €	753 €	607 €	975 €	1.418 €
5.000 €	634 €	1.203 €	820 €	740 €	608 €	565 €	955 €	1.344 €
5.500 €	690 €	1.261 €	794 €	632 €	620 €	655 €	1.067 €	1.369 €
6.000 €	748 €	1.295 €	728 €	616 €	704 €	751 €	1.181 €	1.397 €
6.500 €	814 €	1.263 €	638 €	646 €	794 €	851 €	1.299 €	1.422 €
7.000 €	818 €	1.167 €	622 €	730 €	888 €	955 €	1.377 €	1.448 €
7.500 €	533 €	860 €	435 €	589 €	763 €	845 €	1.426 €	1.263 €
8.000 €	395 €	836 €	515 €	677 €	855 €	951 €	1.448 €	1.263 €
8.500 €	361 €	904 €	597 €	767 €	957 €	1.055 €	1.448 €	1.263 €
9.000 €	389 €	976 €	683 €	863 €	1.061 €	1.134 €	1.448 €	1.263 €
9.500 €	465 €	1.050 €	775 €	963 €	1.145 €	1.344 €	1.448 €	1.263 €
10.000 €	543 €	1.130 €	869 €	1.067 €	1.298 €	1.344 €	1.448 €	1.227 €
15.000 €	1.233 €	1.647 €	1.316 €	1.355 €	1.397 €	1.254 €	1.307 €	1.115 €

3.3. Entlastungen bei den Sozialversicherungen

Wesentliche Entlastungen, auch gegenüber den zuvor dargestellten steuerlichen Tarifeffekten, im unteren Einkommensbereich ergeben sich aus den bereits beschlossenen bzw. derzeit in Diskussion befindlichen Maßnahmen im Bereich der Sozialversicherungen.

- Änderungen ab dem 01.10.2022 durch Gesetz zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn und zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung (BT-Drucks. 20/1408), Erhöhung der Minijobgrenze auf 520€, Ausweitung der Midijobgrenze auf 1.600€, Veränderung der Berechnung des AN-Anteils, in Teilen Übergangsregelung,
- Entwurf eines Gesetzes zur Zahlung einer Energiepreispauschale an Renten- und Versorgungsbeziehende und zur Erweiterung des Übergangsbereichs (BT-Drucks. 20/3938), beabsichtigter Anhebung der Midijobgrenze auf 2.000€

Die folgende Abbildung stellt diese Entlastungen dar.



Berlin, den 14.10.2022

Prof. Dr. Frank Hechtner