



Sachstand

Überlegungen zur Einführung einer verfassungsmäßigen Verpflichtung zum Abbau der kalten Progression nach Schweizer Vorbild

**Überlegungen zur Einführung einer verfassungsmäßigen
Verpflichtung zum Abbau der kalten Progression nach Schweizer
Vorbild**

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 104/22
Abschluss der Arbeit: 17.11.2022
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Ausgleich der kalten Progression in der Schweiz	4
2.1.	Verpflichtung in der Bundesverfassung	4
2.2.	Regelung im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)	5
3.	Überlegungen zur Einführung einer verfassungsmäßigen Verpflichtung zum Abbau der kalten Progression nach Schweizer Vorbild	6
3.1.	Grundsätzliches	6
3.2.	Einfügung in Art. 3 GG	6
3.3.	Einfügung als neuer Art. 3a GG	7
3.4.	Einfügung in Art. 20a GG	7
3.5.	Einfügung als neuer Art. 20b GG	7
3.6.	Einfügung in Art. 104a ff. GG (beispielsweise in Art. 106 Abs. 3 GG)	8

1. Fragestellung

In der Schweiz ist die Verpflichtung zum Abbau der kalten Progression bei der Einkommensteuer des Bundes in der Verfassung enthalten.

Es wird gebeten, zu prüfen, ob eine solche Verpflichtung in Art. 3 Grundgesetz (GG), durch Schaffung eines Art. 3a GG, in Art. 20a GG, durch Schaffung eines Art. 20b GG oder in Art. 104a ff. GG, explizit in Art. 106 Abs. 3 GG, in die deutsche Verfassung aufgenommen werden könnte.

2. Ausgleich der kalten Progression in der Schweiz

2.1. Verpflichtung in der Bundesverfassung

Das 3. Kapitel der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV)¹ umfasst in den Artikeln 126 bis 135 die Finanzordnung. Artikel 128 BV beinhaltet die Verfassungsvorgaben zu den direkten Steuern des Bundes. In diesem Zusammenhang heißt es in Artikel 128 Abs. 3 BV:

„Bei der Steuer auf dem Einkommen der natürlichen Personen werden die Folgen der kalten Progression periodisch ausgeglichen.“

Eine solche Vorgabe existierte bereits in der Verfassung vor der Reform am 1. Januar 2000. Zur Übernahme der Vorgabe in die reformierte BV heißt es in der Botschaft über eine neue Bundesverfassung vom 20. November 1996 (zu dem damaligen Artikel 119 Abs. 3 BV):²

„Ebenfalls beibehalten, auch wegen der politischen Bedeutung, wurde die verfassungsrechtliche Bestimmung über den Ausgleich der kalten Progression. Grundsätzlich ist auch diese in Artikel 39 DBG³ genügend verankert. Danach muss der Bundesrat bei einer Teuerung von über sieben Prozent die Tarifstufen und die Abzüge entsprechend anpassen. Der Ausgleich der kalten Progression setzt begrifflich einen progressiven Tarif voraus. In einem linearen wäre auch kein Ausgleich der kalten Progression notwendig, höchstens bezüglich der Abzüge. Da sowohl der Tarif wie auch die Abzüge im Gegensatz zur früheren Regelung (Art. 8 ÜB)⁴ nicht mehr in der Verfassung geregelt werden, ist genau betrachtet auch der Ausgleich der kalten Progression für sich allein genommen in der Verfassung inhaltslos geworden. Um

1 Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (Stand am 13. Februar 2022), abrufbar bei fedlex.admin.ch mit Nummer 101.

2 Botschaft des Bundesrates (= Bundesregierung) über eine neue Bundesverfassung vom 20 November 1996, Bundesblatt 1997, Band 1, Seite 1, hier Seite 347f.

3 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), Anmerkung WD 4.

4 Übergangsbestimmungen, Anmerkung WD 4.

jedoch den programmatischen Aspekt zu betonen, wird die Bestimmung in der Verfassung belassen.“

2.2. Regelung im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

Aktuell lautet Artikel 39 DBG wie folgt:⁵

„1 Bei der Steuer vom Einkommen der natürlichen Personen werden die Folgen der kalten Progression durch gleichmässige Anpassung der Tarifstufen und der in Frankenbeträgen festgesetzten Abzüge vom Einkommen voll ausgeglichen. Die Beträge sind auf 100 Franken auf- oder abzurunden.

2 Das EFD⁶ passt die Tarifstufen und die Abzüge jährlich an den Landesindex der Konsumentenpreise an. Massgebend ist der Indexstand am 30. Juni vor Beginn der Steuerperiode. Bei negativem Teuerungsverlauf ist eine Anpassung ausgeschlossen. Der auf eine negative Teuerung folgende Ausgleich erfolgt auf Basis des letzten Ausgleichs.“

Die Fassung des Artikel 39 Abs. 2 DBG geht auf die Neuregelung des Ausgleichs der kalten Progression im September 2009 zurück und gilt seit dem 1. Januar 2011. Danach erfolgte die Anpassung der Tarifstufen und der Abzüge nicht mehr erst bei einer Teuerung von über 7 Prozent, sondern jährlich, wenn eine Steigerung der Konsumentenpreise festgestellt wurde. Als Gründe für die Neuregelung wurden genannt, dass zum einen durch einen rascheren Ausgleich der Folgen der kalten Progression das reale Einkommen und die geschuldeten Steuern in einem angemessenen Verhältnis zueinander stehen und dass zum anderen die Finanzplanung verstetigt wird.⁷

Zur Delegation der Rechtssetzungsbefugnis auf das EDF führt die Schweizer Regierung aus:⁸

„.... Der Grundsatz, dass die Folgen der kalten Progression bei der direkten Bundessteuer auszugleichen sind, ist in der Verfassung festgelegt. Die Art und Weise des Ausgleichs wird im DBG geregelt. Beim daraufhin durchzuführenden Ausgleich der Folgen der kalten Progression handelt es sich um einen technischen Vorgang, bei dem kein Ermessensspielraum bleibt. Im Sinne einer effizienten Verwaltungsführung ist es daher sinnvoll, direkt das zuständige Departement mit dieser Aufgabe zu betrauen.“

5 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 (Stand am 1. Januar 2022), abrufbar bei fedlex.admin.ch mit Nummer 642.11.

6 Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD), in Deutschland Bundesministerium der Finanzen, Anmerkung WD 4.

7 Botschaft zur Änderung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (Rascherer Ausgleich der Folgen der kalten Progression bei der direkten Bundessteuer) vom 6. März 2009, Bundesblatt 2009, Seite 1657, hier Seite 1658, abrufbar bei fedlex.admin.ch mit Nummer 09.032.

8 Botschaft zur Änderung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (Rascherer Ausgleich der Folgen der kalten Progression bei der direkten Bundessteuer) vom 6. März 2009, Bundesblatt 2009, Seite 1657, hier Seite 1667, abrufbar bei fedlex.admin.ch mit Nummer 09.032.

Letztmals glich das EFD die kalte Progression in den Jahren 2011 und 2012 aus. Die Angleichung der Tarife und Abzüge bei der direkten Bundessteuer ab dem Steuerjahr 2023 gab das EFD am 21. September 2022 bekannt.⁹

3. Überlegungen zur Einführung einer verfassungsmäßigen Verpflichtung zum Abbau der kalten Progression nach Schweizer Vorbild

Wie in Kapitel 2 dargelegt, findet sich die Verpflichtung zum Ausgleich der kalten Progression in der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft heute nur noch wegen der Bedeutung des programmativen Aspekts. Die eigentliche Verankerung des Ausgleichs erfolgte in dem Bundesgesetz über die direkten Steuern. Der Ausgleich wird von der Exekutive vorgenommen, die Bundesversammlung, das Schweizer Parlament, wird nicht einbezogen.

Im Folgenden werden Überlegungen dazu angestellt, ob die Verpflichtung zum Ausgleich der kalten Progression in Art. 3 Grundgesetz (GG), durch Schaffung eines Art. 3a GG, in Art. 20a GG, durch Schaffung eines Art. 20b GG oder in Art. 104a ff. GG, explizit in Art. 106 Abs. 3 GG, in die deutsche Verfassung aufgenommen werden könnte.

3.1. Grundsätzliches

In Hinblick auf die Anforderungen für eine Verfassungsänderung nach Art. 79 GG bestehen bezüglich der Einführung des Ausgleichs der kalten Progression – im Folgenden Ausgleichsregelung genannt – grundsätzlich keine Bedenken.

3.2. Einfügung in Art. 3 GG

Eine Einfügung der Ausgleichsregelung in Art. 3 GG erscheint nicht angezeigt. Grundrechtsdogmatisch umfasst Art. 3 GG Gleichheitsrechte als eigenständige Grundrechtsart.¹⁰ Grundgedanke ist die Sicherstellung der Gleichbehandlung von Personen in vergleichbaren Sachverhalten.¹¹

Der allgemeine Gleichheitssatz wirkt sich auch im Steuerrecht, beispielsweise als Grundsatz der „Belastungsgleichheit“, aus.¹² Allerdings stellt dies lediglich eine ungeschriebene Auswirkung dar. Aus Art. 3 GG wird der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit abgeleitet und hieraus wiederum das Gebot der vertikalen Steuergerechtigkeit mit der Frage der Tarifgestaltung. Diese Maßstäbe würden auch bei einer vertieften Diskussion über einen „Tarif auf Rädern“ herangezogen werden. Allerdings wird heute keine Vorgabe für eine konkrete Tarifgestaltung

⁹ Eidgenössisches Finanzdepartement: Ausgleich der kalten Progression: EFD passt Tarife und Abzüge an, 21. September 2022, unter: <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/mediennachrichten/msg-id-90431.html>, abgerufen am 16. November 2022.

¹⁰ Jarass. in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 17. Auflage 2022, GG Art. 3, Rn. 2, 103, 132.

¹¹ Jarass, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 17. Auflage 2022, GG Art. 3, Rn. 1.

¹² Jarass, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 17. Auflage 2022, GG Art. 3, Rn. 52.

(proportional/progressiv) mehr in Art. 3 GG gesehen.¹³ Auch die Ausgleichsregelung beschreibt kein Grundprinzip, sondern vielmehr eine spezielle Ausgleichsregelung der Steuermehreinnahmen des Staates. Zudem behandelt sie auch inhaltlich keinen Aspekt der Gleichbehandlung aller Personen durch die Staatsgewalt, sondern die allgemeine Kompensation der kalten Progression.

3.3. Einführung als neuer Art. 3a GG

Weiter ist auch an der Fassung der Ausgleichsregelung in Gestalt eines neuen Art. 3a GG zu zweifeln. Zwar ist durch die systematische Stellung nach Art. 3 GG die Ausgestaltung als Gleichheitsrecht naheliegend, jedoch genügt die Regelung dem inhaltlich nicht (siehe oben). Ebenfalls sprechen gegen die Regelung des Ausgleichs in Form eines Leistungsrechts grundrechtsdogmatische Erwägungen. Ein Leistungsrecht im engeren Sinne, also ein auf finanzielle staatliche Zuwendungen ausgerichtetes Leistungsrecht wie beispielsweise das Recht auf Gewährleistung eines menschenwürdigen Existenzminimums, ist lediglich vereinzelt anerkannt.¹⁴ Ein solch grundlegendes Leistungsrecht lässt sich in der Ausgleichsregelung nicht erkennen. Zudem enthält das Grundgesetz außerhalb der Finanzverfassung keine ausdrücklichen steuerrechtlichen Bestimmungen.¹⁵ Somit besteht für die Ausgleichsregelung auch kein Regelungszusammenhang.

3.4. Einführung in Art. 20a GG

Auch bestehen Bedenken bei der Einführung der Ausgleichsregelung in Art. 20a GG. Art. 20a GG normiert den Umweltschutz als Staatsziel.¹⁶ Die Regelung einer ökonomischen Ausgleichsentcheidung würde sich dem eindeutigen ökologischen Inhalt von Art. 20a GG nicht einfügen. Zudem wird durch Art. 20a GG die Umwelt in der Zukunft geschützt¹⁷ als existenzielles, langfristiges Interesse des Menschen,¹⁸ wohingegen der Ausgleich der kalten Progression lediglich periodisch und abhängig von der Inflation besteht.

3.5. Einführung als neuer Art. 20b GG

Die Ergänzung der Staatszielbestimmung in Art. 20a GG durch einen neuen Art. 20b GG ist ebenfalls fraglich. Staatszielbestimmungen wie beispielsweise das Sozialstaatsprinzip¹⁹ geben den Staatsorganen ein grundlegendes Ziel vor, das anzustreben sie verfassungskräftig verpflichtet

13 Jarass, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 17. Auflage 2022, GG Art. 3, Rn. 57.

14 Jarass, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 17. Auflage 2022, Vorbemerkungen vor Art. 1: Allgemeine Grundrechtslehren, Rn. 6.

15 Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2021, 1. Teil, Kapitel 1, Rn. 1.50.

16 Murswieck, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Auflage 2021, GG Art. 20a, Rn. 12 ff..

17 Jarass, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 17. Auflage 2022, GG Art. 20a, Rn. 6.

18 Bericht der GemVerfKom BT-Dr 12/6000, S. 65.

19 Huster/Rex, in: Epping/Hillgruber, Beck'scher Onlinekommentar Grundgesetz, 52. Edition, GG Art. 20, Rn. 209.

sind.²⁰ Der Einfügung des Ausgleichs der kalten Progression fehlt diese grundlegende Dimension und stellt vielmehr die Regelung eines Einzelaspekts der Besteuerung dar.

3.6. Einfügung in Art. 104a ff. GG (beispielsweise in Art. 106 Abs. 3 GG)

Die Einfügung in die bundesstaatliche Finanzverfassung (Art. 104a bis Art. 115 GG) erscheint zunächst möglich, da hier Ausgaben und Einnahmen im Bundesstaat geregelt werden.²¹ Jedoch beschreibt Art. 106 GG dabei die vertikale Ertragshoheit²² und keine steuerrechtliche Regelung des Bürgers gegenüber dem Staat. Zwar normiert Art. 106 Abs. 3 Satz 4 Nr. 2 Var. 2 GG die Vermeidung der Überbelastung des Steuerpflichtigen bei der Verteilung der Umsatzsteuer zwischen Bund und den Ländern. Aufgrund ihrer Unbestimmtheit eröffnet diese Regelung für den Gesetzgeber einen weiten Gestaltungsspielraum und beschreibt keine konkrete Vorgabe.²³ Für die Einfügung in Art. 106 Abs. 3 GG fehlt es daher an einem Regelungszusammenhang. In der Gesamtschau regelt das Finanzverfassungsrecht des Grundgesetzes die Aufgabenzuständigkeit von Bund und Ländern und die sog. Steuerhoheiten.²⁴ Materielle Grundwertungen der Steuerrechtsordnung lassen sich allerdings dem Finanzverfassungsrecht nicht entnehmen.²⁵ Damit fehlt auch hier für die Einfügung der Ausgleichsregelung der Gesamtregelungszusammenhang. Auch weist die Finanzverfassung weitgehend keine konkreten Maßstäbe auf und verpflichtet den Gesetzgeber zur Konkretisierung entsprechend der finanzwirtschaftlichen Verhältnisse und nach Maßgabe der finanzwissenschaftlichen Erkenntnisse.²⁶ Die Regelung des Ausgleichs der kalten Progression stellt jedoch einen konkreten Einzelaspekt dar. Somit erscheint die Einfügung der Ausgleichsregelung in die Finanzverfassung in Anbetracht dieser Überlegungen ungeeignet.

20 Murswieck, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Auflage 2021, GG Art. 20a, Rn 17.

21 Kment, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 17. Auflage 2022, GG Art. 104a, Rn. 1.

22 Siekmann, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Auflage 2021, GG Art. 106, Rn. 1.

23 Heintzen, in: Münch/Kunig, Grundgesetz-Kommentar, 7. Auflage 2021, GG Art. 106, Rn. 37; zudem bezeichnet Heintzen hier den verfassungssystematischen Standort des Überlastungsverbots als schlecht gewählt.

24 Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2021, 1. Teil, Kapitel 2, Rn. 2.1.

25 Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2021, 1. Teil, Kapitel 2, Rn. 2.7.

26 BVerfGE 101, 158, 215.