

Dziadkowski, Dieter

**Article**

## Zur Regionalisierung weiterer Steuertarife in Deutschland – Der Bayern-Tarif als Starting Point?

ifo Schnelldienst

**Provided in Cooperation with:**

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

*Suggested Citation:* Dziadkowski, Dieter (2013) : Zur Regionalisierung weiterer Steuertarife in Deutschland – Der Bayern-Tarif als Starting Point?, ifo Schnelldienst, ISSN 0018-974X, ifo Institut - Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, München, Vol. 66, Iss. 05, pp. 20-28

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/165243>

**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.*

Es ist ein großes Ärgernis, dass die gesetzgebenden Gremien keine Anpassungen der Steuertarife und Steuerfreibeträge an die Geldwertverschlechterung vorgenommen haben. Kalte Progression und andere heimliche Steuererhöhungen wurden nicht abgebaut. Während ständig unüberschaubare Summen für immer neue Krisen bereitgestellt werden, ist die Rückführung der Überbesteuerung der erwerbstätigen Bürger angeblich nicht möglich. Vielmehr wird inzwischen laut über eine Vielzahl von Steuererhöhungen nachgedacht.

Da im Herbst absehbar war, dass die geplanten Steueranpassungen, die als »Steuersenkungen« bezeichnet werden, trotz Verhandlungsmarathon in Berlin beim Vermittlungsausschuss nicht realisierbar waren, entschloss sich der Staatsminister der Finanzen in Bayern Markus Söder, einen Vorschlag zur Regionalisierung bestimmter Steuertarife vorzuschlagen. Er propagierte den Bayern-Tarif für Lohn- und Einkommensteuer sowie für Erbschaft- und Grundsteuer. Diese sollten wie z.B. die Gewerbesteuer regionalisiert werden (vgl. Handelsblatt 2012).



Dieter Dziadkowski\*

### Die gescheiterten Gesetzesvorhaben

Aus der Vielzahl der gescheiterten Gesetzesvorhaben der letzten Legislaturperiode sollen nur einige herausgegriffen werden, die weite Bevölkerungskreise und mittelständische Unternehmen insbesondere in Ballungsräumen betreffen. Obwohl Steueranpassungen an die Inflationsrate, wie es in zahlreichen zivilisierten Staaten üblich ist, nicht im Widerspruch zur Haushaltskonsolidierung stehen (vgl. Peffekoven 2011), werden diese sachgerechten Anpassungsmaßnahmen in Deutschland seit Jahrzehnten nur mit erheblicher Verzögerung und dann vergangenheitsorientiert ohne Berücksichtigung der realen Preisentwicklung vorgenommen (vgl. Küffner 1982; Dziadkowski 2005; Kleinmanns 2010).

Aus dem Fächer der Gesetzesvorlagen insbesondere zur Steuerentlastung auf dem Gebiet der Einkommensteuer wurde lediglich die leichte Anhebung des Grundfreibetrags nach § 32a Abs. 1 EStG für die Jahre 2013 und 2014 beschlossen. Diese Erhöhungen sind allerdings

verfassungsrechtlich vorgegeben. Die vorgenommenen Anhebungen dürften jedoch wiederum unzureichend sein (vgl. Bareis 2013), weil sie die reale Preisentwicklung für den Grundbedarf nicht widerspiegeln. Dies gilt insbesondere in Ballungsräumen mit ihren weit überdurchschnittlichen Mietkosten (vgl. Dziadkowski 2008a; Broer 2012; Dombret et al. 2013).

Mehrheitlich abgelehnt wurde im Bundesrat u.a. das ursprüngliche Gesetz zum Abbau der kalten Progression, obwohl dieser Entwurf nur eine geringe Milderung der auf kaltem Wege vorgenommenen Progression vorsah. Es ist der Eindruck entstanden, dass die Mehrheit der Volksvertreter weitgehend Bürgernähe vermissen lässt (vgl. Dziadkowski 1985; Kirchhof 1988; Einkommensteuer-Kommission 1995; Homburg 1995; Lehner 2004).

Selbst ein Vorschlag zur Anhebung der seit 1975 »eingefrorenen« Freibeträge für Behinderte nach § 33b EStG und zur Anpassung des Arbeitnehmerfreibetrags (Deutscher Bundestag 2013) ist gescheitert (vgl. Bohsem 2013). Bei dem Arbeitnehmerpauschbetrag stand eine Erhöhung von 130 Euro pro Jahr zur Diskussion. Die Pauschbeträge für Behinderte sollten nach fast 40 Jahren um 90 bis 530 Euro je nach dem Grad der Erwerbsminderung pro Jahr erhöht werden (vgl. Dziadkowski 2008).

Dass das Gesetz zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaß-

\* Prof. Dr. Dieter Dziadkowski war u.a. von 1970 bis 1973 wissenschaftlicher Mitarbeiter beim Finanzausschuss des Deutschen Bundestages und später u.a. Vorsitzender der Vereinigung zur wissenschaftlichen Pflege des Umsatzsteuerrechts e.V., Regensburg/München, sowie Mitglied der Ursprungslandkommission und der Einkommensteuer-(Bareis)-Kommission.

Der Verfasser dankt Herrn Dr. Peter Küffner, Präsident des Landesverbandes der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe in Bayern e.V. (LSWB) für die Anregung zu diesem Beitrag.

nahmen (vgl. Horst 2013) ebenfalls gescheitert ist, überrascht nicht mehr. Ein Gesetzestorso wurde nach Umtaufung in »Gesetz zur Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes« mit einer Passage zum Energiewirtschaftsgesetz, die allerdings keine steuerliche Relevanz beinhaltet, verabschiedet. Zusammenfassend muss man festhalten, dass die Gesetzesvorhaben, die zu einer leichten Verringerung der Steuerbelastung der Bevölkerung hätten führen können, dem Machtspiel der Politik und dem Wahlkampf geopfert wurden. Vertreter des Volkes bilden nicht die entscheidungsfähige Mehrheit. Ein Grund ist auch die Tatsache, dass in Deutschland schon lange »recht reformabstinente Finanzminister« herrschen (vgl. Tipke 2013, 1811 ff.). In Verkenning der Sachzusammenhänge erblicken sog. Spitzenpolitiker in notwendigen Tarifkorrekturen »Steuer geschenke« an die Bürger.

Joachim Lang hat kürzlich treffend festgestellt, dass das Schweigen des Gesetzgebers auch positiv bewertet werden kann, da sich Rechtsanwender nicht mit Steueränderungen beschäftigen müssen. »Mit dem Schweigen des Gesetzgebers war allerdings auch Reformstille verknüpft«, so Lang (2013a) mit Hinweis auf Paul Kirchhof und sein »Magnum Opus der Steuerreform« ... der »Reformentwurf zur Erneuerung des Steuerrechts« (Lang 2012). Auf absehbare Zeit dürften damit echte Reformmaßnahmen unmöglich geworden sein (vgl. Dziadkowski 2011; Wagner 2011; Peffekoven 2011), obwohl diese entgegen vereinzelter Meinungen wohl »nötig« wären (z.B. Wagner 2012).

Allerdings drohen Steuererhöhungsregelungen. So will Peer Steinbrück u.a. künftig auch Mieten der Mehrwertsteuer unterwerfen – allerdings zum reduzierten (vielleicht leicht erhöhten) Steuersatz nach § 12 Abs. 2 UStG.

### Der heutige linear-progressive Tarif bei Inflation

Die progressive Gestaltung des Einkommensteuertarifs wird nach herrschender Ansicht dem Leistungsfähigkeitsprinzip geschuldet (vgl. Hey 2013). Das Prinzip bildet den grundlegenden Steuergerechtigkeitsmaßstab (vgl. Tipke 2013, 1251). Der ab 1990 eingeführte Tarif mit einer linear-progressiven Prägung hat die Verwerfungen früherer »überprogressiver« Tarifgestaltungen gemildert, kann aber die Besteuerung von Scheingewinnen und Scheineinkommen nicht verhindern (vgl. Kleinmanns 2009). Das Nominalprinzip bewirkt nach wie vor, dass die kalte Progression ihre Wirkung entfalten kann, zumal wenn über längere Zeiträume sachlich gerechtfertigte Freibeträge bzw. Pauschbeträge der inflationären Entwicklung nicht angepasst werden (vgl. Broer 2012). In der Vergangenheit hat der Gesetzgeber die Progression »heimlich oder auch unheimlich« dadurch verschärft, dass er Freibeträge »abgeschmolzen« hat. Beispiele mit hohem Wirkungsgrad stellen der Arbeitnehmer-Pauschbetrag oder

der Sparerfreibetrag dar. Kraft Amtes wurden so Arbeitnehmer zu Gutverdienern oder Kleinsparer zu Normalsparern erkoren.

Der derzeitige linear-progressive Formeltarif täuscht zusätzlich durch seine mathematische Genauigkeit Steuergerechtigkeit vor. Die tatsächliche Steuerbelastung ist für Steuerzahler, die nicht der Finanzverwaltung angehören, kaum erkennbar, zumal die früheren Tabellen abgeschafft und nicht mehr amtlich veröffentlicht werden. Bei der Diskussion um den Spitzensteuersatz wird vielfach unterschlagen, dass sich die Erhöhung oder Senkung des Spitzensteuersatzes im gesamten Progressionsbereich auswirkt, sofern nicht die Tarifformel neutralisierend umgestaltet wird (vgl. Bareis 2013). In der Vergangenheit wurde jedoch regelmäßig bei Senkung des Spitzensteuersatzes die linear-progressive Zone i.S. des § 32a Abs. 1 Nr. 3 EStG verkleinert. So wurden immer mehr Erwerbstätige zu Gut- und Spitzenverdienern befördert. Began die obere Proportionalzone z.B. 1958 bei 110 040 DM, so wurde sie 2002 bei Einführung des Euro auf 55 007 Euro bestimmt (vgl. Dziadkowski 2011, 8). Der Gesetzgeber ging somit davon aus, dass das in 1958 erzielte Nominaleinkommen dem Einkommen von 2002 auch real gleich belastbar sei. Jede weitere Preiserhöhung, Kaufkraftminderung oder Geldwertverschlechterung trieb und treibt das Steueraufkommen in die Höhe. Maßnahmen zum Abbau der kalten Progression sind daher seit Jahren überfällig (vgl. bereits von Bockelberg 1971; Dziadkowski 1985; 2003; Stern 2002; Bareis 2013).

Ein Problem besonderer Art liegt darin, dass bei der Feststellung der Verfassungswidrigkeit eines Tarifelements (Grundfreibetrag/Nullzone) eine rückwirkende Anhebung des Grundfreibetrags durch das Bundesverfassungsgericht nicht vorgenommen werden kann oder vorgenommen werden wird. Bereits 1992 wurde dem Gesetzgeber lediglich aufgegeben, die verfassungswidrige Norm für die Zukunft zu ändern. Wenn man bedenkt, dass eine rückwirkende Anhebung des Grundfreibetrags ab dem Jahre 1978 – erstmals festgestellte verfassungswidrige Regelung – das Volumen eines damaligen Haushaltes angenommen hätte, kann man erst den Umfang der kontinuierlichen Überbesteuerung ermessen (vgl. Kirchhof 1993). Das bedeutet, dass die heutige Überbesteuerung durch zu geringe Grundfreibeträge – insbesondere in den Ballungsräumen – für den Fiskus kein Risiko beinhaltet. Eine Rückzahlung bliebe ihm selbst dann erspart, wenn vielleicht in einem Jahrzehnt der Grundfreibetrag wieder für verfassungswidrig erklärt würde. Eine inflationsbedingte Überbesteuerung oder Teilenteignung bliebe ungesühnt. Der Rechtsschutz in Steuersachen ist nach wie vor lückenhaft. Das gilt auch für den Rechtsschutz durch die Verfassungsgerichtsbarkeit (vgl. Tipke 2013, 1550 ff.). Bei Fragen von allgemeiner Bedeutung, wie z.B. der Einkommensbesteuerung, bildet die Haushaltslage des Staates eine gewisse »Pfändungsfreigrenze«, die den Staats-

haushalt auch bei verfassungswidriger Überbesteuerung der Steuerbürger schützt. Schon Haller sah 1976 in einer vom Staat verursachten Inflation eine Notwehrmaßnahme. Obwohl er nicht die Frage der kalten Progression diskutiert hatte, hätte er diese wohl für eine unvermeidbare Nebenwirkung angesehen (Haller 1976). Dieser Rückblick in die Vergangenheit macht deutlich, wie es um den individuellen Rechtsschutz des Steuerzahlers bestellt ist und weitgehend immer sein wird. Betrachtet man die heutige Überschuldung und die überbordenden Lasten, die in absehbarer Zeit noch angehäuft werden (vgl. Sinn 2012, 395 ff.), ist nicht damit zu rechnen, dass in diesem und dem nächsten Jahrzehnt reale Entlastungen für die erwerbstätigen Steuerzahler zu erwarten sein dürften (vgl. Kirchhof 2012).

### Die Entwicklung der progressiven Besteuerung

Bekanntlich entwickelte sich die Besteuerung von Personen – zunächst nur von natürlichen Personen – vom Zehnten über bestimmte Proportionaltarife und Staffeltarife hin zu progressiven Tarifen in unterschiedlicher Gestalt. Nach »erdrosselnden« Tarifen bis hin zu 90% in der Besatzungszeit nach dem 2. Weltkrieg und weiter bis zu mathematisch konstruierten Formeltarifen mit umfangreichen Nachweisen.

Die erste nachweisbare Steuerprogression im jüdisch-christlichen Kulturkreis kann man dem Alten Testament entnehmen (vgl. Abb. 1).

Die Besteuerung knüpfte an die physische Leistungsfähigkeit an und berücksichtigt die zunehmende wie auch die abnehmende körperliche Leistungsfähigkeit sowie die zur damaligen Zeit geringere Leistungsfähigkeit des damals schwachen Geschlechts.

Wegen der anhaltenden Diskussion in Deutschland um verschiedene Tarifformen möge man sich der damaligen einfachen Besteuerung erinnern. Die m. W. älteste Rege-

lung zur progressiven Besteuerung, die in die Form einer »Einfachsteuer« gegossen worden war, finden wir im Alten Testament, und zwar im Dritten Buch Mose, Kapitel 27 »Gelübde«:

Hier heißt es: » ... , also daß Du seinen Leib schätzen mußt, so soll das die Schätzung sein: ein Mannsbild, zwanzig Jahre alt bis ins sechzigste Jahr, sollst du schätzen auf fünfzig Silberlinge nach dem Lot des Heiligtums, ein Weibsbild auf dreißig Silberlinge. Von fünf Jahren bis auf zwanzig Jahre sollst du ihn schätzen auf zwanzig Silberlinge, wenn's ein Mannsbild ist, ein Weibsbild aber auf zehn Silberlinge. Von einem Monat an bis auf fünf Jahre sollst du ihn schätzen auf fünf Silberlinge, wenn's ein Mannsbild ist, ein Weibsbild aber auf drei Silberlinge. Ist er aber sechzig Jahre alt und darüber, so sollst du ihn schätzen auf fünfzehn Silberlinge, wenn's ein Mannsbild ist, ein Weibsbild aber auf zehn Silberlinge.«

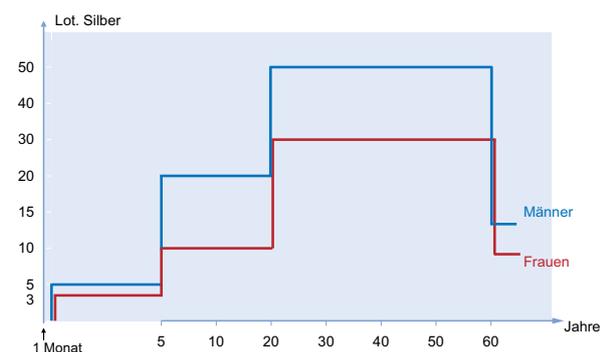
Es handelte sich folglich nicht um einen Unisex-Tarif, wie er heute z.B. im Versicherungsrecht eingeführt worden ist. Insofern weicht die damalige Einfachsteuer auch von den derzeitigen Einkommensteuertarifen ab, die nicht geschlechtsspezifisch ausgerichtet sind.

### Die kalte Progression als Dauerzustand der »Neuzeit«

Die kalte Progression ist eng verknüpft mit der »naturgesetzlichen« inflationären Entwicklung. Die kalte Progression ist eine Erscheinung, die bei Steuerpolitikern in aller Munde ist, aber von der Mehrheit der Entscheidungsträger offenbar gewünscht wird. Daher wurde auch kürzlich wieder das »Gesetz zum Abbau der kalten Progression« zur Winterszeit auf dem Altar politischer Machtkämpfe geopfert (vgl. Tipke 2013). Die Steuerpolitik der »interessengeleiteten Wahlde-mokratie« soll, weil vom Volk gewählt, »den Steuergesetzen eine Autorität, die keinem juristischen Systemdenken und keinem ökonomischen Effizienzmodell zu eigen ist,« verleihen. Sie bilde »die demokratische und rechtsstaatliche Autorität, in das Eigentum der Steuerbürger einzugreifen und ihnen Jahr für Jahr und in großem Stil wesentliche Opfer ab-zuverlangen.« (Schön 2008).

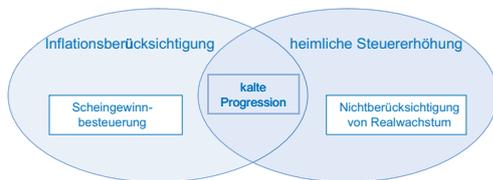
Würde diese Meinung dem Demokratieverständnis unserer heutigen Zeit vollends entsprechen, wäre ein Freibrief für jegliche Gestaltung des Gesetzgebers erteilt. Es könnte zu einem schrankenlosen Steuerrecht führen. Die Widerstände gegen die geplanten Entlastungsmaßnahmen aus der jüngsten Zeit lassen die Gefahren, die mit einer solchen Auffassung verbunden sind, erahnen. Daher sollte und muss dieses Meinungsbild an konkreten Sachverhalten geprüft und hinterfragt werden. Ein Festhalten an der bisherigen Tarifstruktur unter Ignorierung der realen Preisentwick-

**Abb. 1**  
Die erste nachweisbare »Steuerprogression« im jüdisch-christlichen Kulturkreis



Quelle: Darstellung des Autors.

Abb. 2  
Inflationsberücksichtigung und heimliche Steuererhöhungen



Quelle: Darstellung des Autors.

lungen – insbesondere auf dem Wohnungsmarkt in Ballungsräumen (vgl. Woeckener, Promann und Freund 2012) – führen zu Verwerfungen, die zu einer verfassungswidrigen Überbesteuerung führen. In einem Sozialstaat müssen nicht nur die sozialrechtlichen Vorgaben des Grundgesetzes, sondern ebenfalls die steuerrechtlichen »Grundrechte« gewahrt werden (vgl. Mellinghoff 2012; Marx 2012; Herzog 2012, 12.ff).

In einer jüngeren Untersuchung zu Verteilungswirkungen einer Tarifreform wurde der kalten Progression besondere Aufmerksamkeit gewidmet (vgl. Houben und Baumgarten 2011). Die kalte Progression wurde der Schnittmenge der Themengebiete »Heimliche Steuererhöhungen« und »Inflationsberücksichtigung« zugeordnet. Es wurde festgestellt, dass heimliche Steuererhöhungen nicht nur inflationsbedingt im Wege der kalten Progression, sondern auch aufgrund von Realwachstum entstehen.

Zutreffend wird darauf hingewiesen, dass eine vollständige Inflationsberücksichtigung bei der Besteuerung mehr umfasst als die auf den Einkommensteuertarif bezogene Frage der kalten Progression, was weitgehend allerdings in der politischen Diskussion geschieht. Insbesondere seien auch alle Festbeträge des EStG betroffen. Es handelt sich hierbei um Freibeträge und Freigrenzen (vgl. Traxel 1986; Broer 2012).

Um zu vermeiden, dass der Staat von der Inflation aufgrund überproportional steigender Steuereinnahmen profitiert, müssten alle Festbeträge jährlich um die Inflationsrate erhöht werden. Wagner hat bereits mehrfach darauf aufmerksam gemacht, dass die »Besteuerung nicht inflationsbereinigter Nominalzinsen ... eine enteignungsgleiche Wirkung« entfaltet, »die keine Momentaufnahme, sondern ein Dauerproblem darstellt.« Noch gravierender als die steuerrechtlichen Gerechtigkeitsdefizite einer vollen Besteuerung von Nominalzinsen seien »deren ökonomische Folgen durch Flucht ins Ausland und den Konsum.« (Wagner 2010, 351). Die Scheinlö-

sung, die mit dem Sparerfreibetrag 1980 getroffen wurde, ist bekanntlich durch das Abschmelzen dieses Freibetrags in Richtung 0 Euro inzwischen wieder aufgegeben worden. Vorschläge zur Erfassung lediglich der Realverzinsung waren nicht aufgegriffen worden. Ebenso wurde eine Korrektur auf Basis des Spareckzinses nicht umgesetzt. Eine Besteuerung von Realeinkommen, die den Fiskus zu einer verstärkten Ausgabendisziplin anregen könnte, wurde bislang von allen Bundesregierungen erfolgreich abgewehrt. Das Festhalten am totalen Nominalwertprinzip wird damit untermauert, dass eine Inflationsbereinigung im Rahmen der Steuerfestsetzung unabsehbare Auswirkungen auf das gesamte Wirtschaftssystem hätte.

Houben und Baumgarten gehen in ihrer Untersuchung sodann der Frage nach, wie und in welchem Umfang heimliche Steuererhöhungen messbar sind. Exemplarisch wird die Belastungsveränderung bei Arbeitnehmern untersucht.

Ein alleinstehender Arbeitnehmer verdient im Jahr 2010 30 000 Euro, das zu versteuernde Einkommen (Bemessungsgrundlage) beträgt 22 000 Euro. Die Inflationsrate beträgt »amtlich« 2%. In gleichem Umfang steigt sein Bruttoverdienst. Seine Kaufkraft hat sich also nicht verändert. Geht man davon aus, dass sich die steuerliche Bemessungsgrundlage ebenfalls um 2% erhöht hat, ergibt sich für 2011 ein zu versteuerndes Einkommen von 22 440 Euro. Die Einkommensteuer 2010 beträgt 3 249 Euro, der Durchschnittssteuersatz 14,77%.

Die Einkommensteuer 2011 hingegen beträgt 3 372 Euro der Durchschnittssteuersatz 15,03%. Der Fiskus partizipiert nicht nur absolut, sondern auch relativ stärker. Durch den »Nominalaufstieg« des Arbeitnehmers in eine höhere Gehaltskategorie wird dieser »überhört« belastet, da seine Kaufkraft gesunken und die Einkommensteuer gestiegen ist. Hinzu kommt noch die zunehmende Belastung durch Sozialabgaben. Geht man nach Houben und Baumgarten exemplarisch davon aus, dass die Inflationsrate lediglich 1% beträgt, ergeben sich bereits merkliche Wirkungen durch die kalte Progression. Einige Daten sollen diese Situation verdeutlichen. In Tabelle 1 wird gezeigt, in welcher Höhe Steu-

Tab. 1  
Kalte Progression

Einkommen 2010 (in Euro)	Einkommen 2011 (in Euro)	Steuermehrbelastung durch kalte Progression relativ zur Steuer (in %)
8 500	8 585	16,77
10 000	10 100	4,62
15 000	15 150	1,63
20 000	20 200	1,00
100 000	101 000	0,24

Quelle: Houben und Baumgarten (2011); Darstellung des Autors.

erzähler nach dem geltenden Tarif von der kalten Progression betroffen sind.

Hinzu kommen noch die entsprechenden Erhöhungen bei den Annexsteuern (z.B. Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag), die merklich sind (vgl. Baumgarten 2012; Seer 2013). Es zeigt sich, dass der Anstieg bei geringen Einkommen besonders stark ist. Das bedeutet, dass die Masseinkommen für den Fiskus bei Inflation die relativ ergiebigsten Steuerquellen bilden. Ein Tarifelement bewirkt besonders kräftig die Entwicklung der kalten Progression. Es ist der Grundfreibetrag bzw. die sog. Nullzone. Dieser Betrag soll das verfassungsrechtliche Verschonungsgebot zur Freistellung des Existenzminimums von der Einkommensbesteuerung einfachgesetzlich umsetzen (vgl. Bareis 2013).

Dieser Grundfreibetrag wurde zwischen 2004 und 2008 auf 7 664 Euro eingefroren. Der Gesetzgeber hat somit unterstellt, dass es in diesem Zeitraum keine Preiserhöhungen gab. Offensichtlich hat er sich weit vom Leben eines europäisch geprägten Durchschnittsverbrauchers entfernt. Diese »Nichterhöhung« fand statt, obwohl bekanntlich jedes Jahr merkliche Geldwertverluste eingetreten sind.

Weiterhin wurde die Progressionswirkung bei mittleren Einkommen noch dadurch verstärkt, dass die Grenze zur oberen Proportionalzone von 2004 bis 2008 auf 52 152 Euro festgeschrieben war (vgl. Dziadkowski 2011, 8). Auch die leichten Anhebungen dieser Grenze 2009 auf 52 552 Euro und 2010 auf 52 882 Euro berücksichtigt nicht die Geldwertentwicklung.

Der Gesetzgeber hat allerdings versucht, durch Senkungen des Spitzensteuersatzes von 45% 2004 auf 42% 2005 dieser Entwicklung entgegenzutreten (vgl. Houben und Baumgarten 2011).

Es stellt sich in diesem Zusammenhang immer wieder die Frage, warum der Gesetzgeber unbedingt am Formeltarif festgehalten hat und weiterhin festhalten will, obwohl diese Tarifform nur eine Scheingerechtigkeit vortäuscht. Bekanntlich hängt die Steuerbelastung weit stärker von der Ermittlung der Bemessungsgrundlage ab (vgl. Dziadkowski 1999). Ein Mehr an Transparenz würde ein Stufentarif bieten, weil jeder Steuerbürger seine Einkommensteuerlast aus einer Stufentabelle leicht ablesen könnte (vgl. Sinn, Leibfritz und Weichenrieder 1999, 2, 6 f. mit Tab. 1 und 2). Vielleicht will der Gesetzgeber aber verhindern, dass die Schulmathematik noch mehr an Boden verliert. Dass jedoch seit einigen Jahren auf die Veröffentlichung amtlicher Tabellen verzichtet wird, ist nicht als bürgerfreundlich anzusehen.

### Zur realitätsfernen Ermittlung der Inflationsrate für das Existenzminimum

Bekanntlich errechnet das Statistische Bundesamt eine Vielzahl von Wertentwicklungen. Betrachtet man die Preisentwicklung beim Grundbedarf eines Menschen in Deutschland, ist man überrascht, wie gering die jeweiligen Inflationsraten amtlich ermittelt worden sind. Der Grund hierfür liegt offenbar in der Vergangenheitsorientierung und realitätsfernen Preiserhebungen. Jüngst wurden in Freiburg Ermittlungen über den Kaufkraftverlust der Rentner im letzten Jahrzehnt angestellt und inzwischen veröffentlicht. Es hat sich gezeigt, dass die Realeinkommen merklich gesunken sind.

Für die Ermittlung des steuerrechtlichen Grundfreibetrags nach § 32a EStG, der das Existenzminimum vor dem Zugriff durch die Einkommensteuer bewahren soll, werden die Daten für den jeweiligen Veranlagungszeitraum offensichtlich ausgeblendet. Nimmt man das Jahr 2013, so vermisst man die seit längerer Zeit bekannten Erhöhungen bei den administrativen Preisen. Ebenso bleiben erkennbare Preisentwicklungen auf dem Nahrungsmittelmarkt, dem Wohnungsmarkt (vgl. Dombret et al. 2013) und insbesondere auf dem gewendeten Energiesektor unberücksichtigt.

Es müssten zeitnahe Erhebungen vorgenommen werden, die die »Inflation« für den Durchschnittsverbraucher realitätsnah messen. Vor allem müsste ein realitätsnaher »Warenkorb für Grundbedarf« als Basis gewählt werden. Wenn die Preise für notwendige Güter und Leistungen um 3,1% bis zu 30,8% steigen, kann die »Inflationsrate« nicht lediglich 2,2% betragen. Allein die Steigerungen für Mieten und Mietnebenkosten sowie Strom und administrative Bereiche sind frühzeitig bekannt und können in die Berechnung einbezogen werden. »Veraltete Daten« führen automatisch zu einer Überbesteuerung, weil das gesamte Tarifgefüge der Einkommensteuer beeinflusst wird (vgl. Bareis 2013).

### Vorschlag »Bayern-Tarif« zur Regionalisierung weiterer Steuertarife

Der im November 2012 vom Staatsminister der Finanzen in Bayern Markus Söder vorgeschlagene Bayern-Tarif zielt darauf ab, nach Gewerbesteuer, Grunderwerbsteuer, Grundsteuer weitere Steuertarife zu regionalisieren (vgl. Handelsblatt 2012). So sollen Unternehmen und andere Steuerpflichtige unter bestimmten Voraussetzungen in den jeweiligen Bundesländern in Abweichung von den derzeitigen bundeseinheitlichen Tarifen nach Landesrecht durch Abschläge entlastet werden. Der Vorschlag sieht zunächst für Bayern Abschläge bei der Lohn- und Einkommensteuer, bei der Erbschaftsteuer und den Annexsteuern vor.

Söder wolle das Recht erkämpfen, Steuern zu regionalisieren. So solle die Einkommensteuer schrittweise um 3% gesenkt werden und die Steuerzahler in Bayern um ca. 2,7 Mrd. Euro entlastet werden. Diese Lösung solle allerdings nicht nur für Bayern gelten. Regionaltarife könnten für alle Bundesländer erwogen werden. Ggf. will Bayern im Alleingang Steuern senken.

Andere Hochpreisländer könnten sich diesen Überlegungen anschließen, allerdings wäre hierzu eine Neuregelung der Gesetzgebungskompetenz, die grundgesetzlich verankert ist, notwendig. Derzeit ist aber nicht zu erwarten, dass die Nehmerländer des Finanzausgleichs einer entsprechenden Verfassungsänderung zustimmen würden. Die angestrebte Regionalisierung ist somit augenblicklich nicht durchsetzbar (vgl. zur Gesetzgebungskompetenz Tipke 2013 1325 ff.). Mittelfristig könnte der Vorschlag Anhänger finden, sofern nicht von der Mehrzahl der Länder Einbußen befürchtet werden müssten. Da der Korrekturbedarf hinsichtlich der Einkommensbesteuerung (Existenzminimum, Progression) erheblich ist und die Überbesteuerung im Rahmen der Tarifgestaltung immer mehr zunimmt, sollte wegen der hohen Dringlichkeit nach einer Zwischenlösung gesucht werden.

Bekanntlich sind die bundeseinheitlichen Lebensbedingungen, die im Ideal den Politikern vorschweben, nicht realisierbar. Insbesondere führen die unterschiedlichen Einkommenserzielungsmöglichkeiten mit gravierend unterschiedlichen Preisverhältnissen dazu, dass durch die bundeseinheitliche Tarifstruktur die Progression eine doppelte Wirkung entfaltet. Höhere Lebenshaltungskosten verringern in den Ballungsräumen die realen Einkommen. Die erzielbaren höheren Bruttoeinkommen werden zum Teil oder gänzlich durch die höheren Ausgaben für den Grundbedarf aufgezehrt. Bei vergleichbaren Nominaleinkommen ist das Nettoergebnis in Zentren negativ. Daher werden ggf. auch sogenannte Ballungsraumzulagen gewährt, die aber das steuerliche Problem nicht lösen. Insbesondere die Ausgaben für den Grundbedarf »Wohnen« sind exorbitant gestiegen (vgl. Dombret et al. 2013; Dorfmeister 2013). In der Tat muss ein Teil der Unterkunftskosten in Ballungsräumen aus versteuertem Einkommen bestritten werden, während in anderen Regionen diese notwendigen Ausgaben durch den Grundfreibetrag für das steuerfreie Existenzminimum abgedeckt werden.

Zielführend wäre eine gesetzliche Lösung, die diese Verwerfungen beseitigt oder zumindest mildert. Die derzeitige Einbnung der Realität durch bundeseinheitliche Betrachtungen und Durchschnittsberechnungen führt zu einem Verstoß gegen den Grundsatz der Steuergerechtigkeit. Da die örtlichen bzw. regionalen Gegebenheiten im Sozialrecht immer berücksichtigt werden müssen, entfernt sich das Steuerrecht immer weiter von dem verfassungsrechtlichen Gebot

der Verteilungsgerechtigkeit. Steuerrecht und Sozialrecht sollen die »prägenden – dabei komplementären – Rechtsordnungen finanzstaatlicher Verteilungsgerechtigkeit« sein. In der Literatur und zum Teil auch in der Rechtsprechung wird von einer »grundlegenden Wesensverwandtschaft« der beiden Materien gesprochen (vgl. Jachmann 2003). Beide Rechtsgebiete haben in wichtigen Teilbereichen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bürgers zum Gegenstand. Die Steuerzahlungspflicht soll »erst oberhalb der Grenze der Befriedigung des existenziellen Bedarfs« einsetzen. Die Gewährung eines nur unzureichenden Grundfreibetrags – vor allem in Ballungsräumen – bildet daher einen eklatanten Verstoß gegen das Verfassungsrecht. Insbesondere durch Wohngeld und Heizkostenkomponenten entstehen Verwerfungen zwischen Sozial- und Steuerrecht.

### **Vorschlag zur verfassungsrechtlich gebotenen Verschonung des Existenzminimums vor der Einkommensbesteuerung**

Der Grundfreibetrag wird seit ca. einem Jahrzehnt nur noch unzureichend den gestiegenen Lebenshaltungskosten angepasst. Hauptursachen sind die Vergangenheitsorientierung bei der Wertermittlung, obwohl das eherne Naturgesetz der stetigen Geldentwertung seit Jahrzehnten allen Entscheidungsträgern geläufig ist, sowie die Vermengung von Hochpreisregionen und Niedrigpreisregionen innerhalb Deutschlands, wobei die Verwerfungen bekanntlich insbesondere beim Grundbedarf und hier vor allem bei den Wohnkosten immer größer geworden sind und weiterhin immer schneller wachsen. Die Entfernung des Steuerrechts vom Sozialhilferecht, das Anhaltspunkt für die Ermittlung des Grundbedarfs bilden soll, vollzieht sich immer rasanter.

Der Grundfreibetrag nach § 32a EStG soll Erwerbseinkommen in Höhe des Existenzminimums vom Zugriff der Einkommensteuer verschonen. Der Steuerzugriff soll erst jenseits des Betrags, der »zur Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein benötigt wird«, beginnen. Ebenso wie der Sozialstaat nach dem GG verpflichtet ist, dem mittellosen Bürger diese Mindestvoraussetzungen erforderlichenfalls durch Sozialleistungen zu sichern, ..., darf er dem Bürger das selbst erzielte Einkommen bis zu diesem Betrag ... nicht entziehen. (BVerfG 1992). Steuerrecht und Sozialhilferecht sollen hinsichtlich des Existenzminimums einheitliche Maßstäbe anlegen. Zur Herstellung und Beibehaltung gleicher Steuerverschonungen ist es erforderlich, dass der Grundfreibetrag nach § 32a Abs. 1 Nr. 1 EStG laufend den gestiegenen Lebenshaltungskosten angepasst, d.h. entsprechend der tatsächlichen Inflationsrate für den Grundbedarf erhöht wird (vgl. bereits Küffner 1982). Da die jüngeren Preisentwicklungen in zahlreichen Bereichen des Grundbedarfs bislang von Amtswegen

nicht ausreichend zur Kenntnis genommen werden, ist eine verfassungskonforme Überarbeitung der Kernzahlen und der realistischen Warenkörbe dringend notwendig, um weitere Verfassungsverstöße zu vermeiden.

Wichtigstes Anliegen ist, dass realitätsnahes Zahlenmaterial verwendet wird. So dürfen bekannte Preiserhöhungen nicht ignoriert werden. Erhöhungen administrativer Preise (Verkehr, Strom, Wasser, Gas usw.) müssen z.B. bereits heute in die Wertermittlung für 2013 und 2014 eingehen. Außerdem dürfen die stetigen Mieterhöhungen insbesondere in den Ballungsräumen (z.B. München, Hamburg, Berlin) in Höhe von 15–25% in den letzten sechs Jahren nicht unberücksichtigt bleiben. Gleiches gilt für die markant gestiegenen Mietnebenkosten, die sich vielerorts im letzten Jahrzehnt verdoppelt haben.

### Voraussichtlicher Therapieerfolg und Ausblick

Das deutsche Steuerrecht, und insbesondere das Ertragsteuerrecht, leidet bekanntlich an zahlreichen Erkrankungen. Es kann von diesen Erkrankungen befreit und geheilt werden. Dies gilt vor allem in Zeiten sprudelnder Steuerquellen. Nach eingehender Diagnose können erfolgreiche Therapieansätze durchgeführt werden. Allerdings müssen einige Bedingungen erfüllbar sein.

Deutschland muss wieder eine gewisse Souveränität auf der Haushaltsebene erlangen. Nach den Rekord-Steuereinnahmen 2012 ist eine erfolgversprechende Therapie des erkrankten Steuersystems möglich. Notwendig ist an erster Stelle eine Bereitschaft der regierenden Parlamentarier, eine realitätsbezogene Besteuerung von Unternehmen und anderen Steuerpflichtigen vornehmen zu wollen. Hierbei darf die Wirkung der tatsächlichen Kaufkraftminderung nicht ignoriert werden. Insbesondere dürfen Scheingewinne und Scheineinkommen nicht der Ertragsbesteuerung unterworfen werden (vgl. Kleinmanns 2009).

Da eine sofortige Umsetzung von Anpassungsmaßnahmen – verbesserte Steuererhebung auf der Basis realer Wertermittlungen bei grundsätzlicher Beibehaltung des Nominalwertprinzips – nach der Bundestagswahl nicht durchführbar sein dürfte, sollte als Sofortmaßnahme die Anhebung der bestehenden Freibeträge und Freigrenzen in Anlehnung an die Preissteigerungen seit Einführung bzw. letzter Anhebung dieser Beträge vorgenommen werden. Grundlage müsste eine »tatsächliche Inflationsrate für den Grundbedarf« bilden, ohne dass Verfälschungen durch Preisentwicklungen auf dem Gebiet von »nicht notwendigen« Gütern eintreten.

Die Gesetzgeberinnen und Gesetzgeber dürfen allerdings nicht die Augen vor realen Entwicklungen verschließen. Hier

sei nochmals nur auf den Mietmarkt und die Energiekosten hingewiesen, weil diese derzeit die stärksten Preistreiber sind. Bekanntlich belasten diese unabwendbaren Kosten Unternehmen und Arbeitnehmer sowie Rentner in überbordender Weise. Die Daten kann jeder der Tagespresse entnehmen. Sie weisen zu Jahresbeginn weiterhin steigende Tendenz auf und werden 2013 die Kaufkraft weiter stark schmälern. Da das Realeinkommen breiter Bevölkerungsschichten auf dem Niveau des Jahres 2000 verharret – bedingt u.a. durch die kalte Progression – besteht aktuell Handlungsbedarf. Die jüngsten Ankündigungen von merklichen Steuererhöhungen, die alle Steuerzahler erfassen könnten, dürften ein untaugliches Mittel am allerdings tauglichen Subjekt »Steuerbürger« sein.

Bereits im August 2011 hat Rolf Peffekoven festgestellt, dass Steuersenkungen nicht im Widerspruch zur Konsolidierung stehen müssen und die vielfach verbreitete Meinung, eine Konsolidierung der öffentlichen Haushalte lasse keinerlei Steuersenkungen zu, widerlegt. Politiker vermengen bei ihren Argumentationen fast immer die Rückführung heimlicher Steuererhöhungen mit echten Steuerentlastungen. Insbesondere durch die Kaufkraftschwächung in den letzten Jahren ist es zu einer heimlichen Überbesteuerung der Nominaleinkommen gekommen. Die reale Steuerbelastung hat bei gleichbleibenden Realeinkommen vor allem durch das Instrument der kalten Progression stetig zugenommen.

Auf dem Gebiet »Grundfreibetrag nach § 32a EStG« zwecks Freistellung des Existenzminimums wäre die größte Chance gegeben, in einem Zwischenschritt zumindest bei der Einkommensteuer eine Regionalisierung herbeizuführen. Man könnte, wie früher bei der Besoldung im öffentlichen Dienst, Orts- bzw. Regionalklassen bilden und sodann realitätsnahe Grundfreibeträge festlegen. Bei der inzwischen umfassenden Vernetzung der Behörden und der Finanzverwaltung dürften sich die vielfach ins Feld geführten technischen Bedenken nicht mehr als zutreffend erweisen. Eine gerechtere Besteuerung der erwerbstätigen Bevölkerung sollte das oberste Ziel der gewählten Volksvertreter sein. Es könnte ein erster Schritt auf dem Weg zu einer wirklichen Steuerreform werden (vgl. Sinn, Leibfritz und Weichenrieder 1999).

Abschließend soll dem interessierten Steuerexperten nicht vorenthalten werden, welche Einschätzung zur Steuerpolitik in Deutschland ein Nicht-Steuerexperte vorgenommen hat. Treffend hat Peter Sloterdijk vor einiger Zeit in seinen Handreichungen für die Ausbildung von Diplom-Bürgern u.a. (Sloterdijk 2011, 56 f.) die Stellung des Steuerzahlers in der modernen Demokratie auf den Punkt gebracht, wenn er feststellt, dass mehr und mehr eine »Bürgerausschaltung mittels Resignation« stattfindet. Sie führt zu einer zunehmenden Entpolitisierung der Bürger. Er führt aus:

»In keiner Hinsicht sind die Bürger unserer Hemisphäre so ausgeschaltet wie in ihrer Eigenschaft als Steuerzahler. Es ist dem modernen Staat gelungen, seinen Angehörigen im Moment ihrer materiellen Zuwendung zum Gemeinwesen, im Augenblick ihres Einzahlens in die gemeinsame Kasse, die passivste Rolle aufzudrängen, die er zu vergeben hat: Statt die Geberqualität der Zahlenden hervorzuheben und den Gabe-Charakter von Steuern respektvoll zu betonen, belasten die modernen Fiskalstaaten ihre Steuerzahler mit der entwürdigenden Fiktion, sie hätten bei der öffentlichen Kasse massive Schulden, so hohe Schulden, dass sie dieselben nur in lebenslangen Raten tilgen können. Im Zentrum des modernen Bürgerausschaltungsgeschehens findet man ein psychopolitisch völlig falsch konstruiertes Steuerwesen. Es raubt den steueraktiven Bürgern den Stolz und drängt sie in die Position von ewigen Schuldnern des Leviathans. Je leistungsfähiger sie sich zeigen, desto tiefer stehen sie in der Kreide, je mehr sie zu geben haben, desto mehr sind sie im Minus. Im Übrigen werden die Steuerbürger neuerdings nicht nur im Augenblick ihres Einzahlens in die Gemeinschaftskasse zur Passivität verdammt, sie erleiden eine Passivität zweiten Grades, seitdem der Staat sie hinterrücks an die Galeere der öffentlichen Schulden gefesselt hat. Ohne zu begreifen, wie ihnen geschah, sehen sich die Gebenden in eine Schicksalsgemeinschaft neuen Typs verstrickt. Sie bilden ab sofort eine Kollektivschuldtruppe, die morgen und bis zu ihrem letzten Atemzug für das bezahlen wird, was Bürgerausschalter von heute ihr aufbürden.«

Ein kleiner Hoffnungsschimmer scheint nach seinen Ausführungen gegen Ende auf, wenn er einer gewissen Hoffnung Ausdruck gibt:

»Man sage nicht, die heutige Politik habe keine Visionen mehr. Noch gibt es eine Utopie für unser Gemeinwesen. Wenn das Glück auf unserer Seite ist und alle alles tun, was in ihrer Macht steht, gelingt am Ende sogar das Unmögliche, die Staatsbankrottvermeidung. Sie ist von nun an der rote Stern am Abendhimmel der Demokratie.« (57).

Schließlich wagt er nach einer kurzen Auseinandersetzung mit der Finanzkrise die Prognose, dass neue Architekturen der Teilhabe entstehen könnten. »Die Postdemokratie, die vor der Tür steht, wird warten müssen.« (58). Die jüngsten Umfragen zum voraussichtlichen Wahlverhalten bestätigen seine Empfindungen, dass auch bei uns, wie in den USA üblich, die Wahlbeteiligung »auf unter 50% absinken« könnte, »ohne dass die politische Klasse Grund sähe, sich zu beunruhigen«. (56).

Da die Anforderungen an Deutschland aus zahlreichen Regionen eher wachsen denn sinken, wäre es zu begrüßen, wenn die Volksvertreter mehr an ihr Volk denken würden. Sie sollten dringlich an die Steuerkraft ihrer Bürger den-

ken und diese nicht überfordern. Die Berücksichtigung der Geldentwertung müsste sachgerecht erfolgen und ihren Niederschlag in den kommenden Steuergesetzen finden. Insbesondere dürfen sich Regierung und Opposition nicht gegenseitig blockieren. So müsste es einem sozialen Rechtsstaat unwürdig sein, selbst leichte Anpassungen bei Freibeträgen für behinderte Menschen nach § 33b EStG, wie sie kürzlich geplant waren (Bundestag 2013), abzulehnen und die antiquierten Beträge aus dem Jahr 1975 (!!!) beizubehalten (vgl. Bohsem 2013; Dziadkowski 2008). Eine baldige Tarifanpassung, eine realitätsnahe Erhöhung des Grundfreibetrags und anderer veralteter Freibeträge tut Not. Eine Regionalisierung könnte hierbei in einem ersten Schritt insbesondere die Steuerzahler in den Ballungsräumen vor ungerechtfertigten überhöhten Steuerbelastungen verschonen. Demokraten sollten nicht nur dem Prinzip »Pecunia non olet!« folgen. Dies gilt, zumal die Krisen in Europa und auf der Welt noch nicht überwunden sind. Bekanntlich genießen wir derzeit »nur eine Atempause« (vgl. Sinn 2013). Regionalisierung darf nicht auf das Sozialwesen und die Sozialhilfe beschränkt werden (vgl. Kirchhof 2012). Verfassungsrechtlich ist es geboten, auch den Steuerzahler sozial gerecht zu behandeln.

## Literatur

- Bareis, P. (1999), »Die Reform der Einkommensteuer vor dem Hintergrund der Tarifentwicklung seit 1934«, in P. Kirchhof, W. Jakob und A. Beermann (Hrsg.), *Steuerrechtsprechung, Steuergesetz, Steuerreform, Festschrift für Klaus Offerhaus*, Köln, 1053–1089.
- Bareis, P. (2013a), »Abbau der kalten Progression?«, *Der Betrieb* (DB) 8.
- Bareis, P. (2013b), »Abbau der kalten Progression?«, *Wirtschaftswissenschaftliches Studium*, im Erscheinen.
- Baumgarten, J. (2012), »Der Solidaritätszuschlag«, *DBW*, 371–378.
- Bockelberg, H. von (1971), »Der Anfang vom Ende der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit«, *Betriebs-Berater*, 925–929.
- Bohsem, G. (2013), »Ungeeignet und nicht finanzierbar«, *Süddeutsche Zeitung*, 4. Februar, 17.
- Broer, M. (2012), »Kalte Progression wegen fehlender Inflationsanpassung steuerlicher Abzugsbeträge«, *Deutsche Steuer-Zeitung*, 792–801.
- Deutscher Bundestag (2013), »Bundesrat legt Steuervereinfachungspaket mit höheren Freibeträgen vor«, BT-Drucksache 17/12197, 4. Februar.
- Dombret, A., R. Braun, N.B. Rottke, C.Y. Oertel, A. Mense und J. Schumacher (2013), »Miet- und Immobilienpreissteigerungen. Droht eine Immobilienblase?«, *ifo Schnelldienst* 66(2), 3–20.
- Dorffmeister, L. (2013), »Europäischer Wohnungsbau: 2013 Ende der Durststrecke, für 2014 und 2015 positive Erwartungen – Ausgewählte Ergebnisse der Euroconstruct-Winterkonferenz«, *ifo Schnelldienst* 66(3), 37–48.
- Dziadkowski, D. (1985), »Plädoyer für einen transparenten und realitätsbezogenen (»bürgernahen«) Einkommensteuertarif«, *Betriebs-Berater*, Beilage 9.
- Dziadkowski, D. (1999), »Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer als Zielgröße von Reformansätzen«, in: P. Kirchhof, W. Jakob und A. Beermann (Hrsg.), *Steuerrechtsprechung, Steuergesetz, Steuerreform, Festschrift für Klaus Offerhaus*, O. Schmidt, Köln, 1081–1112.

- Dziadkowski, D. (2003), »Von der »kleinen Steuerreform« 1953 bis zur vorzuzogenen Steuerentlastung 2003«, in: Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht Köln e.V. (Hrsg.), *50 Jahre Steuerreformen in Deutschland*, Stollfuß, Bonn, Berlin, 1–64.
- Dziadkowski, D. (2005), »50 Jahre Reformansätze bei der Einkommensteuer«, *ifo Schnelldienst* 58(2), 23–29.
- Dziadkowski, D. (2008a), »Existenzminimum nach § 32a EStG insbesondere in Ballungsräumen unzureichend«, *FinanzRundschau*, 124–127.
- Dziadkowski, D. (2008), »Verringerung der Überbesteuerung durch heimliche Steuererhöhungen dringend erforderlich«, *ifo Schnelldienst* 61(10), 19–24.
- Dziadkowski, D. (2011) »Zum Reformentwurf zur Erneuerung des Steuerrechts von Paul Kirchhof«, *ifo Schnelldienst* 64(24), 3–9.
- Einkommensteuer-Kommission (1995), *Thesen der Einkommensteuerkommission zur Freistellung des Existenzminimums ab 1996 und zur Reform der Einkommensteuer*, Heft 55 der Schriftenreihe des BMF, Berlin.
- Haller, H. (1976), »Die Rolle der Staatsfinanzen für den Inflationsprozeß«, in: Deutsche Bank (Hrsg.), *Währung und Wirtschaft in Deutschland 1876–1975*, Knapp, Frankfurt am Main, 115–155.
- Handelsblatt* (2012), »Bayern will im Alleingang Steuern senken«, 20. Oktober, 10.
- Herzog, R. (2012), »Fragen eines Bürgers zur Staatsverschuldung«, *ifo Schnelldienst* 65(13), 11–14.
- Hey, J. (2013), »Einkommensteuer«, in: Tipke, K. und J. Lang (Hrsg.), *Steuerrecht*, 21. Aufl., Schmidt, Köln, 263–450.
- Homburg, P. (1995), »Zur Steuerfreiheit des Existenzminimums«, *FinanzArchiv* 52, 182–193.
- Horst, H.-R. (2013), »Energetische Modernisierung und Wärmecontracting«, *Monatsschrift für Deutsches Recht (MDR)*, 189–194.
- Houben, H. und J. Baumgarten (2011), »Krank das deutsche Steuersystem am Mittelstandsbauch und der kalten Progression?«, *Steuer und Wirtschaft*, 341–353.
- Jachmann, M. (1998), »Leistungsfähigkeit und Umverteilung«, *Steuer und Wirtschaft*, 293–298.
- Kirchhof, P. (1988), *Empfiehl es sich, das Einkommensteuerrecht zur Beseitigung von Ungleichbehandlungen und zur Vereinfachung neu zu ordnen?*, Gutachten F zum 57. Deutschen Juristentag, Beck, München.
- Kirchhof, P. (1993), »Zum Verzicht des Bundesverfassungsgerichts auf die rückwirkende Anhebung des Grundfreibetrags«, *Steuerliche Vierteljahresschrift*, 86–89.
- Kirchhof, P. (2012), *Deutschland im Schuldensog – Der Weg vom Bürgen zurück zum Bürger –*, Beck, München.
- Kleinmanns, F. (2010), *Besteuerung inflationsbedingter Scheingewinne im System des deutschen Einkommensteuerrechts und ihre verfassungsrechtliche Rechtfertigung*, Schriften zum Wirtschafts- und Steuerrecht, Band 6, Nomos, Baden-Baden.
- Küffner, P. (1982), »Über die unsoziale kalte Progression«, *Die Steuerberatung*, 207–208.
- Lang, J. (2012), »Editorial«, *Steuer und Wirtschaft* 89, 1.
- Lang, J. (2013a), »Editorial«, *Steuer und Wirtschaft* 90, 1.
- Lehner, M. (2004), »Freiheitsrechtliche Vorgaben für die Sicherung des familiären Existenzminimums durch Erwerbs- und Sozialeinkommen«, in: M. Brenner, P.M. Huber und M. Möstl (Hrsg.), *Der Staat des Grundgesetzes – Kontinuität und Wandel, Festschrift für Peter Badura zum 70. Geburtstag*, Mohr Siebeck, Tübingen, 331–340.
- Marx, R. (2012), »Staatsverschuldung und Zukunftschancen der kommenden Generation«, *ifo Schnelldienst* 65(13), 6–10.
- Mellinghoff, R. (2012), »Steuerverfassungsrecht im Gespräch«, *FinanzRundschau*, 989–993.
- Peffekoven, R. (2011), »Steuerreform muss auf der Agenda bleiben«, *ifo Schnelldienst* 64(24), 15–19.
- Schön, W. (2008), »Steuerpolitik 2008 – Das Ende der Illusionen?«, *Deutsches Steuerrecht*, Beihefter zu Heft 17, 11–18.
- Seer, R. (2013), »Annexsteuer« in: Tipke, K. und J. Lang (Hrsg.), *Steuerrecht*, 21. Aufl., Schmidt, Köln, 450–457.
- Sinn, H.-W. (2012), *Die Target-Falle*, Hanser Verlag, München.
- Sinn, H.-W. (2013), »Nur eine Atempause«, *Handelsblatt*, 15. Januar, 6.
- Sinn, H.-W., W. Leibfritz und A. Weichenrieder (1999), »ifo Vorschlag zur Steuerreform«, *ifo Schnelldienst* 52(18), 1–18.
- Sloterdijk, P. (2011), »Die Entstehung der res publica aus dem Geist der Empörung«, in: B. Brock und P. Sloterdijk (Hrsg.), *Der Profi-Bürger, Handreichungen für die Ausbildung von Diplom-Bürgern u.a.*, Schriftenreihe der HFG Karlsruhe, N.F., Bd. 8, Karlsruhe, 47–58.
- Stern, V. (2002), *Der Tarif muß auf Räder*, Schriftenreihe des Karl-Bräuer-Instituts, Heft 95, Berlin.
- Tipke, K. (2013), *Die Steuerrechtsordnung*, Band III, 2. Aufl., O. Schmidt, Köln.
- Traxel, W. (1986), *Die Freibeträge des Einkommensteuergesetzes*, Lang, Frankfurt am Main.
- Wagner, F. (2010), »Warum sind nur manche Steuern reformbedürftig und andere nicht?«, in: K. Tipke, R. Seer, J. Hey und J. Englisch (Hrsg.), *Gestaltung der Steuerrechtsordnung, Festschrift zum 70. Geburtstag von Joachim Lang*, Köln, 345–365.
- Wagner, F. (2011), »Einfach weniger Steuern zahlen«, *ifo Schnelldienst* 64(24), 10–14.
- Wagner, F. (2012), »Steuerreformen: Warum der »Große Wurf« weder möglich noch nötig ist«, *FinanzRundschau*, 653–667.
- Woeckmer, B., J. Promann und S. Freund (2012), »Qualifizierte Mietspiegel«, *Wirtschaftswissenschaftliches Studium*, 540–548.