

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Anhebung des Grundfreibetrags ab 1.1.2013 und 1.1.2014; Beibehaltung des Eingangsteuersatzes von 14 %
- ▶ Fundstelle: Gesetz zum Abbau der kalten Progression (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186)

§ 32a

Einkommensteuertarif

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013
(BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186)

Anwendung des Abs. 1 im VZ 2013

§ 52 Abs. 41 Satz 2 idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013
(BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186)

(1) ¹Die tarifliche Einkommensteuer **im Veranlagungszeitraum 2013** bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen. ²Sie beträgt vorbehaltlich der §§ 32b, 32d, 34, 34a, 34b und 34c jeweils in Euro für zu versteuernde Einkommen

1. bis **8 130** Euro (Grundfreibetrag):
0;
2. von **8 131** Euro bis 13 469 Euro:
 $(933,70 \cdot y + 1\,400) \cdot y$;
3. von 13 470 Euro bis 52 881 Euro:
 $(228,74 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 1\,014$;
4. von 52 882 Euro bis 250 730 Euro:
 $0,42 \cdot x - 8\,196$;
5. von 250 731 Euro an:
 $0,45 \cdot x - 15\,718$

³„y“ ist ein Zehntausendstel des **den Grundfreibetrag** übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. ⁴„z“ ist ein Zehntausendstel des 13 469 Euro übersteigenden Teils des

ESTG § 32a

auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens.⁵ „x“ ist das auf einen vollen Euro-Betrag abgerundete zu versteuernde Einkommen.⁶ Der sich ergebende Steuerbetrag ist auf den nächsten vollen Euro-Betrag abzurunden.

(2)–(6) *unverändert*

Anwendung des Abs. 1 ab VZ 2014

§ 52 Abs. 41 Satz 3 idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013 (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186)

„(1) ¹Die tarifliche Einkommensteuer **in den Veranlagungszeiträumen ab 2014** bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen. ²Sie beträgt vorbehaltlich der §§ 32b, 32d, 34, 34a, 34b und 34c jeweils in Euro für zu versteuernde Einkommen

1. bis **8 354** Euro (Grundfreibetrag):
0;
2. von **8 355** Euro bis **13 469** Euro:
 $(974,58 \cdot y + 1\,400) \cdot y$;
3. von **13 470** Euro bis **52 881** Euro:
 $(228,74 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 971$;
4. von **52 882** Euro bis **250 730** Euro:
 $0,42 \cdot x - 8\,239$;
5. von **250 731** Euro an:
 $0,45 \cdot x - 15\,761$.

³„y“ ist ein Zehntausendstel des **8 004 Euro den Grundfreibetrag** übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. ⁴„z“ ist ein Zehntausendstel des **13 469 Euro** übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. ⁵„x“ ist das auf einen vollen Euro-Betrag abgerundete zu versteuernde Einkommen. ⁶Der sich ergebende Steuerbetrag ist auf den nächsten vollen Euro-Betrag abzurunden.“

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.3.2013 (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186)

...

(41) § 32a Absatz 1 ist **für die Veranlagungszeiträume 2010 bis 2012** in der folgenden Fassung anzuwenden:

„(1) ¹Die tarifliche Einkommensteuer bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen. ²Sie beträgt vorbehaltlich der §§ 32b, 32d, 34, 34a, 34b und 34c jeweils in Euro für zu versteuernde Einkommen

1. bis 8004 Euro (Grundfreibetrag):
0;
2. von 8005 Euro bis 13469 Euro:
 $(912,17 \cdot y + 1400) \cdot y$;
3. von 13470 Euro bis 52881 Euro:
 $(228,74 \cdot z + 2397) \cdot z + 1038$;
4. von 52882 Euro bis 250730 Euro:
 $0,42 \cdot x - 8172$;
5. von 250731 Euro an:
 $0,45 \cdot x - 15694$.

³„y“ ist ein Zehntausendstel des 8004 Euro übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. ⁴„z“ ist ein Zehntausendstel des 13469 Euro übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. ⁵„x“ ist das auf einen vollen Euro-Betrag abgerundete zu versteuernde Einkommen. ⁶Der sich ergebende Steuerbetrag ist auf den nächsten vollen Euro-Betrag abzurunden.“

2Für den Veranlagungszeitraum 2013 ist § 32a Absatz 1 in der Fassung des Artikels 1 Nummer 1 Buchstabe a des Gesetzes vom 20. Februar 2013 (BGBl. I S. 283) anzuwenden. **3**§ 32a Absatz 1 in der Fassung des Artikels 1 Nummer 1 Buchstabe b des Gesetzes vom 20. Februar 2013 (BGBl. I S. 283) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2014 anzuwenden.

Autor: Dipl.-Finw. Wilfried **Apitz**, Regierungsdirektor, Sundern

Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Schrifttum: Heller, Entwurf für ein Gesetz zum Abbau der kalten Progression, StBW 2011, 1149ff.; Kruhl, Gesetzesentwurf zum Abbau der kalten Progression in der parlamentarischen Beratung, StBW 2012, 170ff.; Hechtner, Verhandlungsmarathon in Berlin: erste Ergebnisse aus dem Vermittlungsausschuss, NWB 52/2012, 4209 ff.; Hechtner, Steuerliche Änderungen 2013, BBK 2013, 18 ff.; Seifert, Umfassender Überblick über die lohnsteuerlichen Änderungen zum Jahreswechsel 2012/2013, DStZ 2013, 64 ff.; Bareis, Abbau der kalten Progression, DB 2013, Heft 8, M 1; Strahl, Steuergesetzgebung 2013 – Teil I: Kleine Organschaftsreform, Reisekostenrecht, Einkommensteuertarif, KÖSDI 2013, 18299ff.; Eichfelder/Hechtner, DStZ 2013, 227 ff.

Kompaktübersicht

Inhalt der Änderungen: Der Grundfreibetrag für den VZ 2013 wird von 8004 € um 126 € auf 8130 € und ab VZ 2014 um nochmals 224 € auf 8354 € angehoben. Der Eingangssteuersatz von 14 % wird sowohl für den VZ 2013 als auch ab VZ 2014 beibehalten. J 12-1

Rechtswentwicklung: J 12-2

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2011** s. § 32a Anm. 2.

► **Gesetz zum Abbau der kalten Progression v. 20.2.2013** (BGBl. I 2013, 283; BStBl. I 2013, 186): Unter Beibehaltung des Eingangssteuersatzes von 14 % wird der Grundfreibetrag für den VZ 2013 auf 8 130 € und ab VZ 2014 auf 8 354 € angehoben. In Abs. 1 Satz 3 wird die bisherige numerische Angabe von „8004 Euro“ durch die Angabe „Grundfreibetrag“ ersetzt.

J 12-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Der in Abs. 1 normierte EStTarif gilt erstmals für den VZ 2013. Nach Art. 2 Abs. 2 des Gesetzes zum Abbau der kalten Progression tritt die Änderung des Tarifs aufgrund von Art. 1 Nr. 1 Buchst. a rückwirkend am 1.1.2013 in Kraft. Ab dem 1.1.2014 wird der EStTarif des VZ 2014 erneut geändert. Der Grundfreibetrag wird um 224 € auf dann 8 354 € angehoben. Nach Art. 2 Abs. 3 des Gesetzes zum Abbau der kalten Progression tritt die Änderung des Tarifs aufgrund von Art. 1 Nr. 1 Buchst. b zum 1.1.2014 in Kraft.

J 12-4 **Grund und Bedeutung der Änderungen:**

► **Grund der Änderungen:** Der progressiv ausgestaltete EStTarif ist allgemein dadurch gekennzeichnet, dass nominale EStErhöhungen einen Anstieg der durchschnittlichen Steuerbelastung bewirken. Bis zum Jahr 2010 ist der dem EStTarif immanente Effekt der kalten Progression, nicht zuletzt durch die zu Beginn der Legislaturperiode in Kraft getretenen umfangreichen Entlastungen der Steuerzahler, im Ergebnis ausgeglichen worden (BTDrucks. 17/8683, 7). Seither greift aber die kalte Progression wieder. Gleichzeitig war sicherzustellen, dass ein Erwerbseinkommen in Höhe des Existenzminimums stfrei bleibt, damit die Tarifvorschrift verfassungsrechtl. Grundsätzen entspricht.

Um diesen Grundsätzen gerecht zu werden, erfolgt eine Erhöhung des Grundfreibetrags in zwei Stufen. Damit wird dem heute absehbaren höheren stl. zu verschonenden Existenzminimums für jeden Stpfl. Rechnung getragen.

Der im Übrigen ursprünglich geplanten Tarifierhöhung im Bereich der Progressionszonen (Gesetzesentwurf der BReg., BTDrucks. 17/8683) und damit weitergehenden Entlastung durch den Abbau der kalten Progression wurde durch den Bundesrat die Zustimmung versagt (BTDrucks. 17/9644). Die Bundesregierung hat daraufhin den Vermittlungsausschuss angerufen (BTDrucks. 17/9672). Der Vermittlungsausschuss hat eine Beschlussempfehlung erarbeitet, die anschließend von Bundestag und Bundesrat verabschiedet wurde (BTDrucks. 17/11842).

► **Bedeutung der Änderungen:** Durch die Anhebung des Grundfreibetrags für VZ 2013 und VZ 2014 durch Abs. 1 Satz 1 wird sichergestellt, dass das stl. zu verschonende Existenzminimum für jeden Stpfl. von der Steuer freigestellt wird. Die Anhebung des Grundfreibetrags ist verfassungs-

rechtl. erforderlich und entspricht den Ergebnissen der Existenzminimumsberichte (BTDrucks. 17/8683, 7). Die Anhebung des Grundfreibetrags vermeidet eine verfassungsrechtl. ansonsten mögliche Anfechtung der Vorschrift (vgl. § 32a Anm. 21).

Im Zusammenhang mit der Anhebung des Grundfreibetrags erfolgte keine weitere Anpassung des Tarifs. Ohne diese ursprünglich geplante Anpassung kommt es bei konstantem Eingangsteuersatz zu einer Stauchung des Tarifs innerhalb der ersten Progressionszone und damit zu einem Anstieg der Progression. Bei einer inflationsausgleichenden Lohnerhöhung kommt es zwangsläufig zu einem Anstieg der stl. Durchschnittsbelastung und somit zu einer schleichenden Steuererhöhung.

Der Progressionsbereich des Tarifs besteht aus zwei Teilen; der erste ist relativ schmal und umfasst das zVE von 8 131 € bis 13 469 € (Abs. 1 Satz 2 Nr. 2), während der zweite den Bereich des zVE von 13 470 € bis 52 881 € abdeckt (Abs. 1 Satz 2 Nr. 3). Zur stl. Auswirkung der Progressionszone und Proportionalzone des Tarifs s. Anm. 23f. Die folgende Übersicht über die Tarifeckwerte verdeutlicht, dass die Progressionszone beibehalten wurde:

▷ *Tarifeckwerte 2010–2014:*

Tarifübersicht	2012	2013	2014
Grundfreibetrag	8004	8130	8354
2. Zone	8005–13469	8131–13469	8355–13469
3. Zone	13470–52881	13470–52881	13470–52881
4. Zone	52882–250730	52882–250730	52882–250730
5. Zone	ab 250731	ab 250731	ab 250731

▷ *Tarifübersicht 2010–2014:*

Tarifübersicht	Seit 2010	2013	2014
Grundfreibetrag	8004	8130	8354
Eingangsteuersatz	14 %	14 %	14 %
Höchststeuersatz ab	42 % 52882	42 % 52882	42 % 52882
Reichensteuer ab	45 % 250731	45 % 250731	45 % 250731

Die Änderungen gelten auch für alle ArbN beim LStAbzug.

▷ *Bedeutung der Änderung in Abs. 1 Satz 3:*

Die Erläuterung in Abs. 1 Satz 3 zur Erklärung der Berechnungsformel des Satzes 2 Nr. 2 bezieht sich nicht mehr auf die numerische Benennung des Grundfreibetrags (8 130 € bzw. 8 354 €), sondern auf den Be-

griff „Grundfreibetrag“. Dadurch hat sich inhaltlich nichts geändert, die Bezugsgröße wurde lediglich abstrahiert.

- ▷ *Fiskalische Bedeutung:* Der Gesetzgeber rechnete aufgrund der ursprünglich geplanten Verbesserung des EStTarifs durch Anhebung des Grundfreibetrags und Abbau der kalten Progression in den Jahren 2013 und 2014 mit einem Volumen von insgesamt 6,1 Mrd. € pro Jahr Entlastung (BTDrucks. 17/9202, 2).

Durch die Anhebung des Grundfreibetrags unter Beibehaltung der gleichbleibenden Tarifeckwerte verringert sich das Entlastungsvolumen auf 2,5 Mrd. € (Hechtner, NWB 52/2012, 4209 [4210]).

- **Kritik:** Im System des progressiv ausgestalteten EStTarifs profitiert der Staat von systembedingten Steuermehreinnahmen, die über den Effekt der kalten Progression entstehen. Der Gesetzgeber wollte mit dem Gesetz zum Abbau der kalten Progression ausdrücklich vermeiden, dass Lohn erhöhungen, die lediglich die Inflation ausgleichen, zu einem höheren Durchschnittssteuersatz führen. Es sollte verhindert werden, dass der Staat von Lohn erhöhungen profitiert, denen keine höhere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Stpfl. gegenübersteht. Dieses Vorhaben muss als gescheitert betrachtet werden. Die verabschiedete Änderung im Form der Erhöhung des Grundfreibetrags für die VZ 2013 und 2014 stellt einen Kompromiss von BReg. und Opposition dar, der im Rahmen des Vermittlungsverfahrens bereits im Jahre 2012 erzielt worden war. Die angekündigten größeren Entlastungen sind damit ausgeblieben. Die Anpassung des Grundfreibetrags hätte ohnehin erfolgen müssen, da der Gesetzgeber sonst Gefahr gelaufen wäre, dass der Tarif verfassungsrechtl. Bedenken begegnet.

Zusätzlich führt die verspätet verabschiedete Anhebung des Grundfreibetrags zu überflüssigem Verwaltungsaufwand bei den Unternehmen. Der Programmablauf für den LStAbzug 2013 wurde bereits mit BMF v. 19.11.2012 (IV C 5 – S 2361/12/10001, BStBl. I 2012, 1125) bekanntgegeben und in die aktuellen LStProgramme umgesetzt. Dabei konnte die Erhöhung des Grundfreibetrags durch das Gesetz zum Abbau der kalten Progression noch nicht berücksichtigt werden, was jetzt zu Nachbesserungen und Nachprogrammierungen führt (BMF v. 20.2.2013 – IV C 5 - S 2361/13/10001, BStBl. I 2013, 221). Zwangsläufig sind die bereits durchgeführten Lohnabrechnungen zu berichtigen.