

Paul Eckerstorfer, Friedrich Sindermann

Zur Messung der Wirkungen der kalten Progression seit der Steuerreform 2009

Ein Kommentar

Zur Messung der Wirkungen der kalten Progression seit der Steuerreform 2009. Ein Kommentar

In einem progressiven Einkommensteuersystem steigt der Durchschnittssteuersatz mit der Bemessungsgrundlage. Ohne eine Indexierung des Steuertarifs mit der Inflation entsteht dadurch eine inflationsbedingte steuerliche Mehrbelastung, die als kalte Progression bezeichnet wird. Der vorliegende Kommentar stellt vier zuletzt öffentlich diskutierte Berechnungen der Wirkungen der kalten Progression in Österreich zwischen 2010 und 2013 kritisch gegenüber. Dabei wird sowohl auf potentielle Verzerrungen der einzelnen Berechnungsmethoden als auch auf Vor- und Nachteile der verwendeten Datensätze eingegangen. Unter Berücksichtigung der aufgezeigten Aspekte lassen sich die erheblichen Unterschiede zwischen den Ergebnissen der analysierten Berechnungen weitestgehend erklären.

Measuring the Effects of Bracket Creep Since the 2009 Tax Reform. A Comment

In a progressive income tax system the average tax rate increases as the taxable amount increases. When the tax system does not account for inflation, an additional tax burden arises, which is commonly referred to as bracket creep. The present commentary critically compares four different studies, which calculate the fiscal effect of bracket creep in Austria between 2010 and 2013. In the comparison, we point at potential biases of the estimation methods and discuss advantages and disadvantages of the data sets used. To a large extent, the great differences in the results of the four studies can be explained by taking into account these aspects.

Kontakt:

Mag. Paul Eckerstorfer, PhD: Budgetdienst, 1017 Wien, Dr. Karl Renner-Ring 3, paul.eckerstorfer@parlament.gv.at

MMag. Friedrich Sindermann: Budgetdienst, 1017 Wien, Dr. Karl Renner-Ring 3, friedrich.sindermann@parlament.gv.at

JEL-Codes: H20, H24 **Keywords:** Kalte Progression, Steuerreform

Die in diesem Artikel geäußerten Meinungen geben die Ansichten der Autoren wieder und decken sich nicht notwendigerweise mit jenen des Budgetdienstes.

Begutachtung: Thomas Leoni

1. Einleitung

Der Einkommensteuertarif verläuft in Österreich progressiv, d. h. der Durchschnittssteuersatz steigt mit der Bemessungsgrundlage (steuerpflichtiges Einkommen). Die Einkommensteuerschuld erhöht sich somit bei einem Anstieg des Einkommens überproportional. Der überproportionale Teil dieses Anstieges wird als Progressionseffekt bezeichnet.

Im Kern des Phänomens der kalten Progression liegt die Überlegung, dass für den Progressionseffekt nur die Kaufkraft des Einkommens relevant sein sollte, dass er sich also auf die Veränderung des Realeinkommens beziehen sollte. Bleibt das Realeinkommen konstant, dann sollte nach dieser Überlegung auch der Durchschnittssteuersatz konstant bleiben; verändert es sich, dann sollte der Durchschnittssteuersatz sich in dieselbe Richtung verändern¹⁾. Um diesen Effekt zu erreichen müssen alle Tarifstufen, Freibeträge, Absetzbeträge usw. jährlich an die Inflation angepasst werden. Erfolgt eine solche Anpassung nicht, so tritt bei einer positiven Inflationsrate un-

¹⁾ Steigen die nominellen Bezüge schwächer als das Preisniveau, dann erhöht sich das Steueraufkommen bei einem Ausgleich der kalten Progression (bei konstanter Beschäftigung) unterproportional, d. h. das reale Steueraufkommen ist rückläufig.

weigerlich das Phänomen der kalten Progression auf, und zwar losgelöst von der Nominallohnentwicklung.

Neben der kalten Progression im Bereich der Einkommensteuer gibt es weitere inflationsbedingte Verzerrungen im Steuer- und Transfersystem²⁾. So werden bestimmte Transfers (z. B. Familienbeihilfe, Pflegegeld) nicht regelmäßig an die Inflation angepasst und somit real entwertet³⁾. Auch im Bereich der Verbrauchsabgaben gibt es inflationsbedingte Verzerrungen, weil sowohl Mengensteuern (z. B. Mineralölsteuer) als auch Wertsteuern (z. B. Umsatzsteuer) zur Anwendung kommen. Während sich die Steuerschuld einer Wertsteuer mit dem Preis des Gutes erhöht (der Durchschnittssteuersatz bleibt konstant), ist die Steuerschuld einer Mengensteuer unabhängig vom Preis, weshalb der Durchschnittssteuersatz bei steigenden Preisen sinkt. Der vorliegende Beitrag widmet sich ausschließlich der Berechnung zur Wirkung der kalten Progression in der Einkommensteuer.

Der Einkommensteuertarif wurde seit der jüngsten Steuerreform 2009 nicht mehr an die Inflation angepasst. Dadurch entstand eine steuerliche Mehrbelastung, die auf die kalte Progression zurückzuführen ist. Zur Messung dieser Mehrbelastung wurden von mehreren Institutionen Berechnungen durchgeführt, deren Ergebnisse sich teils erheblich voneinander unterscheiden. Die in diesem Beitrag gegenübergestellten Berechnungen (Übersicht 1) sind jene, die in die öffentliche Diskussion der vergangenen Monate Eingang gefunden haben. Sie weichen zum Teil von den Ergebnissen der in diesem Heft publizierten Beiträge dieser Institutionen ab. Für die Berechnungen von Rainer (2015, in diesem Heft) und des IHS (Loretz – Hanappi – Müllbacher, 2014, Loretz, 2015, in diesem Heft) sind die Unterschiede sehr gering, für jene der Agenda Austria sind die Abweichungen etwas größer, da die hier publizierten Berechnungen (Christl – Kucsera, 2015, in diesem Heft) steuerfreie Bezüge berücksichtigen (siehe auch Kapitel 2.3). Die Berechnungen der GAW blieben unverändert.

Übersicht 1: Berechnungen zu den Auswirkungen der kalten Progression

	Rainer (BMF)	IHS	GAW	Agenda Austria
	Zusatzbelastung der Steuerpflichtigen in Mio. €			
2010	336	334	421	410
2011	693	943	1.162	1.130
2012	1.262	1.434	1.709	1.720
2013	1.428	1.862	2.243	2.460
Kumuliert	3.719	4.573	5.535	5.720

Q: Rainer (2014), Loretz – Hanappi – Müllbacher (2014), APA (2015), Agenda Austria (<http://www.agenda-austria.at/steuerreform-kein-geschenk/>).

Im Jahr 2010 betrug gemäß den angeführten Berechnungen die auf die kalte Progression zurückzuführende steuerliche Mehrbelastung zwischen 334 Mio. € (IHS; Loretz – Hanappi – Müllbacher, 2014) und 421 Mio. € (GAW; APA, 2015, Steiner – Wakolbinger, 2015, in diesem Heft). Die Abweichung zwischen den Berechnungen steigt bis 2013 kontinuierlich. Die Berechnungen des BMF (Rainer, 2014) weisen für das Jahr 2013 Mehrbelastungen aufgrund der kalten Progression von 1,428 Mrd. € aus. Zu wesentlich höheren Beträgen kommen GAW (2,243 Mrd. €; APA, 2015, Steiner – Wakolbinger, 2015) und Agenda Austria (2,460 Mrd. €⁴⁾).

Der vorliegende Beitrag stellt zunächst die unterschiedlichen Methoden zur Messung der steuerlichen Mehrbelastung aus der kalten Progression seit der jüngsten Steuerreform 2009 kurz vor und legt mögliche Probleme dar, die sich dabei ergeben können. Danach werden einige Gründe angeführt, die die Unterschiede zwischen den Ergebnissen zu einem großen Teil erklären können.

²⁾ Siehe dazu auch Prammer – Reiss (2015).

³⁾ Die 2014 beschlossene Erhöhung der Familienbeihilfe (schrittweise bis 2018) gleicht die derzeit erwartete Inflationsentwicklung nur zum Teil aus. Dies gilt auch für die Anhebung des Pflegegeldes mit 1. Jänner 2016.

⁴⁾ Siehe <http://www.agenda-austria.at/steuerreform-kein-geschenk/>.

2. Methoden zur Messung der Wirkungen der kalten Progression

2.1 Berechnung auf Basis von VGR-Kennzahlen

Rainer (2014) ermittelt die Aufkommenswirkung der kalten Progression aus den aggregierten Daten der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung zur Bruttolohn- und -gehaltssumme und zum Lohnsteueraufkommen. Die Differenz zwischen einem hypothetischen Lohnsteueraufkommen (Anstieg des Lohnsteueraufkommens aus dem Jahr 2009 proportional zur Bruttolohn- und -gehaltssumme) und dem tatsächlichen Lohnsteueraufkommen für die Jahre 2010 bis 2013 ergibt jeweils die in diesem Jahr auftretende Mehrbelastung aufgrund des progressiven Steuertarifs. Schließlich wird die ausschließlich auf die Inflation zurückzuführende Mehrbelastung (kalte Progression) ermittelt.

Damit diese Methode ein korrektes Ergebnis liefert, müssen einige Annahmen erfüllt sein: Da das fortgeschriebene Lohnsteueraufkommen aus dem Jahr 2009 mit dem tatsächlichen Lohnsteueraufkommen im jeweiligen Jahr (z. B. 2013) verglichen wird, würden Änderungen der Einkommensverteilung und des Steuersystems die Ergebnisse verzerren, weil in diesem Fall auch Struktureffekte gemessen werden, die nicht auf die kalte Progression zurückzuführen sind⁵⁾. Die gewählte Vorgehensweise zur Aufteilung des gesamten Progressionseffekts in einen inflationsbedingten Teil (kalte Progression) und einen durch Reallohnsteigerungen bedingten Teil ist insofern problematisch, als der gesamte Anstieg der Bruttolohn- und -gehaltssumme von 2009 bis 2013 (+13,3%) implizit einer Nominallohnsteigerung zugeschrieben wird und mit der kumulierten Inflationsrate von 10% in Relation gesetzt wird. Daraus würde sich aber implizit ergeben, dass die Reallöhne im Untersuchungszeitraum gestiegen sind. Tatsächlich ist der Anstieg der Bruttolohn- und -gehaltssumme zum Teil auf den Beschäftigungszuwachs zurückzuführen und nicht ausschließlich auf ein Nominallohnwachstum. Für die kalte Progression ist jedoch die Entwicklung der individuellen Bezüge ausschlaggebend, und diese sind real zwischen 2009 und 2013 zumindest im Durchschnitt gesunken. Insgesamt dürfte die Verletzung dieser Annahmen eine deutliche Unterschätzung der Wirkung der kalten Progression bewirken.

Der Vorteil der Methode ist, dass sie sehr einfach und transparent ist. Sie erscheint insbesondere für die Betrachtung kürzerer Zeiträume geeignet, sofern bei der Bereinigung des Progressionseffektes die tatsächliche Reallohnentwicklung berücksichtigt wird. Je länger der Untersuchungszeitraum ist, desto anfälliger wird die Methode jedoch, weil Strukturveränderungen in der Einkommensverteilung und steuerliche Änderungen wahrscheinlicher werden, die die Ergebnisse verzerren. Im hier untersuchten Zeitraum 2009/2013 dürfte sich insbesondere die Einkommensverteilung aufgrund der Postkrisendynamik geändert haben.

2.2 Berechnung mit einem Mikrosimulationsmodell auf Basis der EU-SILC-Daten

Die Gesellschaft für angewandte Wirtschaftsforschung (GAW) hat den Effekt der kalten Progression mit dem eigenen Mikrosimulationsmodell ATM (Austrian Tax and Transfer Model)⁶⁾ auf Basis der EU-SILC-Daten (European Union Statistics on Income and Living Conditions) geschätzt (siehe auch Steiner – Wakolbinger, 2015). Mit Hilfe des Mikrosimulationsmodells wird das jährliche Lohn- und Einkommensteueraufkommen mit und ohne Inflationsanpassung des Tarifs simuliert. Die kalte Progression errechnet sich als die Differenz zwischen diesen beiden Schätzungen. Die GAW bezieht in ihre Berechnungen auch die Selbständigeneinkommen ein. Rainer (2014), IHS und Agenda Austria beziehen sich ausschließlich auf die Lohnsteuer.

Der Vorteil der Vorgehensweise der GAW liegt darin, dass in einem Mikrosimulationsmodell das Steuer- und Transfersystem fast vollständig abgebildet ist und durch

⁵⁾ Eine Verletzung dieser Annahme kann sowohl eine Unter- als auch eine Überschätzung der Effekte der kalten Progression bewirken.

⁶⁾ Das Modell wird in Steiner – Wakolbinger (2009) dokumentiert.

die in den EU-SILC-Daten verfügbaren Informationen zur Haushaltsstruktur der gesamte Einkommensteuertarif einschließlich sämtlicher Frei- und Absetzbeträge (z. B. auch Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, Kinderfreibetrag) an die Inflation angepasst werden kann. Durch die hypothetische Tarifierfassung kann der Effekt der kalten Progression isoliert werden⁷⁾.

Es gibt auch bei dieser Methode einige Aspekte, die zu einer Verzerrung der Ergebnisse führen können. Die EU-SILC-Daten weisen als Befragungsdaten naturgemäß eine gewisse Unschärfe auf, etwa weil die Stichprobe relativ klein ist (EU-SILC 2012 in Österreich: 6.233 Haushalte) und die Antworten fehlerhaft oder ungenau sein können⁸⁾. Außerdem sind die Daten erst mit Verzögerung verfügbar und müssen daher fortgeschrieben werden. Ein Anstieg der Beschäftigung und eine Änderung der Einkommensverteilung können daher nicht ausreichend berücksichtigt werden⁹⁾. Im Untersuchungszeitraum dürfte der Effekt der kalten Progression dadurch etwas unterschätzt werden. Zu einer Überschätzung dürften hingegen zwei weitere Aspekte beitragen: Erstens können bestimmte Steuerbegünstigungen (z. B. für Überstunden, Zulagen) und im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachte Freibeträge (z. B. Werbungskosten) nicht erfasst werden, weil dazu in den verwendeten Daten keine Informationen vorliegen. Daher wird in der Simulation eine zu hohe Bemessungsgrundlage angenommen. Zweitens wird in der Mikrosimulation eine vollständige Ausschöpfung von verfügbaren Begünstigungen (z. B. Negativsteuer, Kinderfreibetrag, Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag) unterstellt, die in der Praxis nicht gegeben ist. Dadurch wird die Wirkung der kalten Progression ebenfalls leicht überschätzt.

2.3 Berechnung mit Daten aus der Lohnsteuerstatistik

IHS und Agenda Austria verwenden für ihre Berechnungen die nach Bruttobezugsklassen aufgeschlüsselten Daten aus der Lohnsteuerstatistik von Statistik Austria¹⁰⁾. Neben der hohen Datenqualität hat das den Vorteil, dass für die Berechnungen jeweils die aktuelle Verteilung der Bruttoeinkommen herangezogen wird, sodass Veränderungen der Einkommensverteilung in den Ergebnissen berücksichtigt werden. Ein weiterer Vorteil ergibt sich aus der gegenüber den EU-SILC-Daten früheren Verfügbarkeit der Lohnsteuerstatistik. Dies trifft allerdings nur auf die Lohnsteuerstatistik zu, nicht jedoch auf die integrierte Lohn- und Einkommensstatistik, weshalb die Wirkung der kalten Progression in der veranlagten Einkommensteuer in den Berechnungen der beiden Institute unberücksichtigt bleibt. Die Lohnsteuerstatistik enthält – etwa verglichen mit den EU-SILC-Daten – kaum personen- und haushaltsbezogene Details (z. B. Familienstand, Partnereinkommen, Kinder). Diese können daher bei der Steuerberechnung (z. B. Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag, Kinderfreibetrag) nicht berücksichtigt werden, wodurch die kalte Progression unterschätzt wird. Ein Nachteil der Lohnsteuerstatistik ist auch, dass diese nichtganzzährige Bezüge enthält und ein mögliches Zusammenwirken der Lohn- und Arbeitslosengeldbezüge (Progressionsvorbehalt) nicht erfasst werden kann. Zusätzlich erfasst die Lohnsteuerstatistik keine Korrekturen der Bemessungsgrundlage aufgrund von Arbeitnehmerveranlagungen, was tendenziell eine Überschätzung der Wirkung der kalten Progression zur Folge hat.

Die Berechnungen des IHS beruhen auf einer partiellen Mikrosimulation¹¹⁾, die Methode des IHS ist damit abgesehen von der unterschiedlichen Datenbasis mit jener der GAW vergleichbar. Dabei wird zunächst auf Basis der Lohnsteuertabellen eine

⁷⁾ Von möglichen Verhaltensanpassungen im Fall einer Indexierung des Steuertarifs wird dabei abgesehen. Diese dürften jedoch ohnehin sehr gering sein.

⁸⁾ Da Verwaltungsdaten einbezogen werden, dürften die Daten zu den Haushaltseinkommen seit EU-SILC 2011 relativ präzise sein.

⁹⁾ Die Berechnungen der GAW wurden mit den Daten aus EU-SILC 2012 durchgeführt, die die Einkommenssituation 2011 widerspiegeln. Der Beschäftigungszuwachs 2012 und 2013 wurde daher nicht berücksichtigt.

¹⁰⁾ Siehe auch Loretz – Hanappi – Müllbacher (2014) und Loretz (2015) bzw. Christl – Kucsera (2015) und <http://www.agenda-austria.at/steuerreform-kein-geschenk/>.

¹¹⁾ Simuliert wird ausschließlich die Lohnsteuer und nicht das gesamte Steuer- und Transfersystem; zudem wird nur ein Teil der Bevölkerung (Lohnsteuerpflichtige) in die Analyse einbezogen.

Verteilung der Bruttoeinkommen für die Jahre 2009 bis 2013 geschätzt. Dann wird die Lohnsteuer für die simulierten Bruttoeinkommen berechnet, wobei einmal der ursprüngliche Tarif und einmal ein Tarif nach Inflationsanpassung der Tarifstufen, des Freibetrages und der Freigrenze für die Sonderzahlungen angewandt werden. Die Differenz zwischen Lohnsteueraufkommen mit und ohne Anpassung des Tarifs ergibt die in einem Jahr auftretende Mehrbelastung aufgrund der kalten Progression.

Neben den oben angeführten Problemen im Zusammenhang mit der Datenbasis unterschätzt das IHS in seiner Berechnung die tatsächliche Wirkung der kalten Progression, da weitere Frei- und Absetzbeträge (z. B. Verkehrs- und Arbeitnehmerabsetzbetrag, Pensionistenabsetzbetrag, Werbungskosten- und Sonderausgabenpauschale) sowie die Negativsteuer nicht indexiert werden.

Die Agenda Austria orientiert sich bei ihrer Berechnungsmethode an *Gottfried – Witzcak (2008)*. Zunächst wird unter der Annahme einer Gleichverteilung innerhalb jeder Bruttobezugsgruppe der Lohnsteuerstatistik die durchschnittliche Wirkung der kalten Progression je Gruppe berechnet. Dabei wird die für ein Einzeleinkommen aufgetretene kalte Progression ermittelt, indem die Differenz aus der anfallenden Steuerschuld mit der um die Inflationsrate fortgeschriebenen hypothetischen Steuerschuld aus dem deflationierten Bruttoeinkommen gebildet wird. Die gesamte in einem Jahr aufgetretene Zusatzbelastung durch die kalte Progression ergibt sich dann als Summe der Produkte aus der durchschnittlichen Wirkung der kalten Progression je Gruppe und der Zahl der Personen laut Lohnsteuerstatistik in diesem Intervall.

Ein Nachteil der Methode von Agenda Austria liegt darin, dass zur Berechnung der Wirkung der kalten Progression implizit alle im Steuersystem enthaltenen Nominalbeträge (z. B. Steuergrenzen, Höchstbeitragsgrundlage usw.) angepasst werden¹²⁾. Eine solche Anpassung sollte jedoch nur für jene Nominalbeträge vorgenommen werden, die noch nicht im Rahmen der allgemeinen Steuergesetzgebung angepasst wurden. In Österreich erfolgt etwa eine regelmäßige Anpassung der Höchstbeitragsgrundlage, sodass Agenda Austria hier das Ausmaß der kalten Progression überschätzt.

Die von Agenda Austria getroffene Annahme einer Gleichverteilung innerhalb der Einkommensgruppen der Lohnsteuerstatistik bewirkt – insbesondere für Einkommen ab 30.000 € – eine Überschätzung der Summe der Bruttolöhne und damit der Wirkung der kalten Progression. Für das oberste Intervall der Lohnsteuertabellen muss eine Obergrenze angenommen werden, wodurch ebenfalls Verzerrungen entstehen können. Beide Probleme lassen sich durch den vom IHS vorgenommenen Abgleich der simulierten Lohnsumme je Lohngruppe mit den tatsächlichen Werten aus der Lohnsteuerstatistik mildern. Ein weiterer Grund für eine Überschätzung der kalten Progression durch Agenda Austria liegt darin, dass in der Lohnsteuerstatistik enthaltene steuerfreie Bezüge gemäß § 68 und sonstige steuerfreie Bezüge sowie die Pendlerpauschale in den ursprünglichen Berechnungen nicht berücksichtigt wurden. Die in diesem Heft vorgestellten Berechnungen (*Christl – Kucsera, 2015*) beziehen diese mit ein, wodurch der errechnete Effekt der kalten Progression deutlich geringer ausfällt (2013 um rund 200 Mio. €).

3. Wesentliche Ursachen der Unterschiede zwischen den Ergebnissen

Die verschiedenen Herangehensweisen liefern teils sehr unterschiedliche Ergebnisse. Diese Abweichungen sind jedoch größtenteils zu erklären (Übersicht 2):

- Lohnsteuer versus gesamte Einkommensteuer: Die GAW bezieht in ihre Schätzungen auch die veranlagte Einkommensteuer ein. Die Berechnungen von *Rainer (2014)*, IHS und Agenda Austria beziehen sich ausschließlich auf die Lohnsteuer.

¹²⁾ Die von Agenda Austria und IHS angewandten Methoden ergeben – abgesehen von der unterschiedlichen Verteilungsannahme – genau dieselben Ergebnisse, wenn beide Methoden die Steuerlast je Einkommen gleich berechnen und in der Mikrosimulationsmethode alle im Steuersystem enthaltenen Nominalbeträge um die Inflationsrate angepasst werden.

Dies ist einer der Gründe für die verhältnismäßig hohen Effekte der kalten Progression in den Berechnungen der GAW.

- Unvollständige Indexierung: Dieser Aspekt betrifft die Schätzungen von IHS und GAW. Während das IHS nur die Tarifstufen und den Freibetrag sowie die Freigrenze für die Sonderzahlungen an die Inflation anpasst, indexiert die GAW auch sämtliche sonstigen Frei- und Absetzbeträge. Dies ist einer der Gründe, warum das IHS zu einer geringeren Wirkung der kalten Progression kommt als die GAW.
- Implizite Anpassung bereits indexierter Elemente des Steuersystems: Die Agenda Austria bezieht in die Berechnung der Effekte der kalten Progression implizit auch Komponenten des Steuersystems ein, für die jedoch bereits eine Indexierung erfolgt. Dies betrifft insbesondere die Höchstbeitragsgrundlage in der Sozialversicherung. Die Wirkung der kalten Progression wird dadurch etwas überschätzt.
- Bereinigung des Progressionseffektes: Dieser Aspekt betrifft nur die Methode von Rainer (2014). Die problematische Vorgehensweise zur Bereinigung des Progressionseffektes hat eine deutliche Unterschätzung der zusätzlichen Steuerbelastung aufgrund der kalten Progression zur Folge.
- Veränderung der Einkommensverteilung: Dieser Aspekt betrifft die Berechnung von Rainer (2014). Im Untersuchungszeitraum dürften aufgrund der Zunahme der Teilzeitbeschäftigung und der atypischen Beschäftigungsverhältnisse sowie des Anstieges der Zahl der Pensionistinnen und Pensionisten die Zuwächse im unteren Segment der Verteilung überdurchschnittlich ausgefallen sein. Die Wirkung der kalten Progression wird deshalb unterschätzt.
- Fortschreibung der EU-SILC-Daten: Die Berechnungen der GAW beziehen sich auf die Beschäftigungsstruktur 2011. Die Nichtberücksichtigung des Beschäftigungsanstieges in den Folgejahren bewirkt eine Unterschätzung der Effekte der kalten Progression.
- Nichtberücksichtigung von steuerfreien Bezügen: Der Aspekt betrifft die Schätzungen von Agenda Austria und GAW. Die Agenda Austria berücksichtigt in ihren Berechnungen die steuerfreien Bezüge und die Pendlerpauschale nicht, obwohl in der Lohnsteuerstatistik dazu Informationen vorliegen. Die GAW berücksichtigt diese Aspekte nicht, da die EU-SILC-Daten diesbezüglich keine Angaben enthalten. Die Ergebnisse werden in beiden Berechnungen dadurch überschätzt.
- Vollständige Ausschöpfung von Begünstigungen: Dieser Aspekt betrifft die Berechnungen der GAW. Die Annahme einer vollständigen Ausschöpfung sämtlicher Begünstigungen trägt zu einer leichten Überschätzung der Ergebnisse bei.
- Überschätzung der Bruttolöhne: Die Agenda Austria überschätzt mit der Annahme einer Gleichverteilung die Bruttolohn- und -gehaltssumme. Daraus ergibt sich eine geringe Überschätzung der Effekte der kalten Progression.

Übersicht 2: Ungefähre Einschätzung der Ursachen der Verzerrungen

	Rainer (BMF)	IHS	GAW	Agenda Austria
Nichtberücksichtigung Einkommensteuer	--	--		--
Unvollständige Indexierung		--		
Implizierte Anpassung bereits indexierter Elemente des Steuersystems				+
Problematische Bereinigung des Progressionseffektes	--			
Nicht berücksichtigte Veränderung der Einkommensverteilung	-			
Nichtberücksichtigung des Beschäftigungsanstieges			--	
Nichtberücksichtigung steuerfreier Bezüge			++	++
Vollständige Ausschöpfung von Begünstigungen			+	
Gleichverteilung innerhalb der Lohnsteuergruppen				+

Q: Eigene Einschätzung. ++ ... starke Überschätzung, + ... leichte Überschätzung, - ... leichte Unterschätzung, -- ... starke Unterschätzung.

Wie spätere Schätzungen von IHS, GAW und Agenda Austria zeigen, in denen diese Aspekte sofern möglich berücksichtigt wurden, nähern sich die Ergebnisse dann deutlich an. Die GAW führte eine Berechnung durch, in der wie in der IHS-Studie lediglich die Tarifstufen indexiert werden und Selbständigeneinkommen nicht einbe-

zogen werden. Der Effekt der kalten Progression beträgt dann im Jahr 2013 1,82 Mrd. € (IHS 1,86 Mrd. €). Indexiert das IHS hingegen auch Frei- und Absetzbeträge (sofern möglich), wird ein Effekt von 2,015 Mrd. € im Jahr 2013 errechnet (GAW ohne Selbständigeneinkommen 2,01 Mrd. €). Die Ergebnisse der Agenda Austria für 2013 sind mit 2,263 Mrd. € um rund 200 Mio. € niedriger, wenn steuerfreie Bezüge berücksichtigt werden. Damit errechnet Agenda Austria jedoch noch immer deutlich höhere Effekte der kalten Progression als GAW und IHS.

4. Schlussbemerkungen

Wie der vorliegende Überblick über unterschiedliche Berechnungsmethoden zeigt, können die durch die kalte Progression in der Einkommensteuer verursachten steuerlichen Mehrbelastungen beträchtlich sein. So betrug 2013 die Mehrbelastungen in der Lohnsteuer, die sich ergeben, weil seit der jüngsten Steuerreform 2009 der Tarif nicht angepasst wurde, rund 2 Mrd. €. Die für 2016 geplante Steuerreform wird die seit 2009 aufgetretene implizite Tarifierhöhung zwar mehr als ausgleichen, der neue Tarif wird jedoch wieder der kalten Progression unterliegen.

Neben periodischen größeren Steuerreformen kann ein Ausgleich der kalten Progression auch durch eine laufende Indexierung des Steuertarifs erfolgen. Dadurch kann der Effekt der kalten Progression ganz oder weitgehend vermieden werden; Strukturanpassungen werden im Steuersystem aber eher erschwert und der fiskalpolitische Spielraum eingeschränkt. 18 von 30 OECD-Ländern sehen Regelungen zur Vermeidung oder Abmilderung der kalten Progression vor (Lemmer, 2014). Die Anpassung erfolgt teilweise jährlich, teilweise bei Überschreiten eines Schwellenwertes und ist an den Verbraucherpreisindex oder an die Entwicklung der Bruttolöhne und -gehälter geknüpft.

Eine umfassende Analyse von inflationsbedingten Verzerrungen im Steuer- und Transfersystem müsste auch Transferleistungen und indirekte Abgaben einbeziehen. Eine solche Gesamtanalyse könnte zeigen, wie sich die Struktur des Steuer- und Transfersystems über die Zeit inflationsbedingt verändert, und die davon ausgehenden fiskalischen und verteilungspolitischen Wirkungen offenlegen.

5. Literaturhinweise

- APA, "Kalte Progression" frisst Reform rasch wieder auf, APA-Meldung (APA0035), 6. April 2015.
- Christl, M., Kucsera, D., "Gleicht die Steuerreform 2015/16 die kumulierte Wirkung der kalten Progression aus?", WIFO-Monatsberichte, 2015, 88(5), S. 447-453, <http://monatsberichte.wifo.ac.at/58176>, in diesem Heft.
- Gottfried, P., Witzczak, D., Gesamtwirtschaftliche Auswirkungen der "heimlichen Steuerprogression" und steuerpolitische Handlungsoptionen zur Entlastung von Bürgern und Wirtschaft, IAW-Kurzbericht, 2008, (1), http://www.iaw.edu/fl_files/dokumente/iaw_kurzbericht_01_2008.pdf.
- Lemmer, J., "Indexierung der Einkommensbesteuerung im internationalen Vergleich", Wirtschaftsdienst, 2014, 94(12), S. 872-878.
- Loretz, S., Hanappi, T., Müllbacher, S., Die Kalte Progression in Österreich – Eine Quantifizierung für die Jahre 2010 bis 2013, Institut für Höhere Studien, Wien, 2014.
- Loretz, S., "Anteil der kalten Progression an der gesamten Lohnsteuerprogression in Österreich", WIFO-Monatsberichte, 2015, 88(5), S. 431-437, <http://monatsberichte.wifo.ac.at/58174>, in diesem Heft.
- Prammer, D., Reiss, L., "Impact of Inflation on Fiscal Aggregates in Austria", Monetary Policy & The Economy, 2015, (Q1/15), S. 27-41.
- Rainer, A., "Zur kalten Progression der letzten 5 Jahre", Österreichische Steuerzeitung, 2014, 12(453), S. 297-300.
- Rainer, A., "Zur Aufkommenswirkung der kalten Progression seit 2000", WIFO-Monatsberichte, 2015, 88(5), S. 439-445, <http://monatsberichte.wifo.ac.at/58175>, in diesem Heft.
- Steiner, V., Wakolbinger, F., The Austrian Tax-Transfer Model ATTM. Version 1.1, Berlin-Innsbruck, 2009, http://www.wiwiwiss.fu-berlin.de/fachbereich/vwl/steiner/forschung/attm_docu_v1.pdf.
- Steiner, V., Wakolbinger, F., "Steuerreform 2015/16 und kalte Progression 2010/2019. Eine Mikrosimulationsanalyse für Österreich", WIFO-Monatsberichte, 2015, 88(5), S. 425-430, <http://monatsberichte.wifo.ac.at/58173>, in diesem Heft.