

Margit Schratzenstaller

Steuerreform 2009/10

Die Steuerreform 2009/10 wurde als ein Element der Konjunkturbelebungsmaßnahmen größtenteils in das Jahr 2009 vorgezogen. Sie konzentriert sich auf Entlastungsmaßnahmen im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer. Die Steuerreform beinhaltet eine Tarifreform im Umfang von 2,3 Mrd. €, die Ausweitung der Spendenbegünstigung (100 Mio. €), ein Familienpaket (510 Mio. €) und ein Unternehmenspaket zur Entlastung der einkommensteuerpflichtigen unternehmerischen Einkünfte (150 Mio. €). Ihr Volumen erreicht nach vollständiger Umsetzung rund 3 Mrd. € (1% des BIP). Zusammen mit den sonstigen Steuerentlastungsmaßnahmen des Jahres 2008 wird 2012 ein Entlastungsvolumen von gut 4,1 Mrd. € (1,4%) des BIP erreicht. Ohne die Steuerreform wären das BIP im Jahr 2010 um 0,6% und die Zahl der Beschäftigten um 10.900 geringer.

Begutachtung: Karl Aiginger, Hans Pitslik • Statistische Assistenz: Dietmar Klose, Andrea Sutrich • E-Mail-Adresse: Margit.Schatzenstaller@wifo.ac.at

Seit einigen Jahren wird in Österreich eine sehr intensive Debatte über Ziele und Optionen einer Reform des österreichischen Abgabensystems geführt, zu der auch das WIFO mit einer ausführlichen Studie beigetragen hat (Aiginger et al., 2008). Hier wurden neben dem langfristigen Ziel einer leichten Senkung der Abgabenquote, der Kompensation der "kalten Progression" sowie des Beitrags des Abgabensystems zur Stabilisierung der Konjunktur als bedeutendste strukturelle volkswirtschaftliche Ziele der Besteuerung (bzw. mögliche Ansatzpunkte einer grundlegenden Reform des österreichischen Abgabensystems) genannt:

- Schaffung von Arbeitsplätzen (Entlastung des Faktors Arbeit, stärkere Steuerfinanzierung des Sozialsystems),
- Förderung des Wirtschaftswachstums und des Wirtschaftsstandortes (Förderung von Qualifizierung, Aus- und Weiterbildung, Forschung und Entwicklung),
- Förderung einer Steigerung der Energieeffizienz (Ökologisierung des Steuersystems),
- Unterstützung des Verteilungszieles und einer breiten Vermögensbildung (Begrenzung der Differenzen zwischen hohen und niedrigen Einkommen sowie Vermögen),
- Vermeidung künftiger Staatsausgaben (Besteuerung von "public bads", z. B. Tabak und Alkohol; Förderung von Vorsorge, Versicherung, altersgerechter gesunder Arbeit; Ökologisierung des Steuersystems),
- Unterstützung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf und Armutsbekämpfung für Familien (Entlastung von Familien mit niedrigem Einkommen, Entlastung von Betreuungskosten, Förderung institutioneller Kinderbetreuung),
- Systemvereinfachung (Vereinfachung des Einkommensteuertarifs, Integration von Einkommensteuertarif und Sozialversicherungsbeiträgen).

Im Jahr 2008 wurden eine Reihe von Maßnahmen umgesetzt, die größtenteils die Entlastung der verfügbaren Einkommen der privaten Haushalte zum Ziel hatten (Übersicht 1):

- zunächst zur Kompensation des Kaufkraftentzugs durch die überdurchschnittliche Inflation der ersten Jahreshälfte 2008 (Senkung der Arbeitslosenversicherungsbei-

Ziele und Optionen einer grundlegenden Reform des Abgabensystems

Steuerreform 2009/10 und weitere Maßnahmen seit 2008 im Überblick

träge für niedrige Einkommen, Anhebung von Kilometergeld und Pendlerpauschale im Rahmen des "Anti-Teuerungspaketes" im Frühjahr 2008; Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Medikamente, Steuerbefreiungen für Überstunden und Nächtigungsgelder im Rahmen der Beschlüsse des Nationalrates vom 24. September 2008);

- anschließend zur Belebung des privaten Konsums (Vorziehen der Tarifreform in der Lohn- und Einkommensteuer, des Familienpaketes sowie der Verbesserung der Spendenbegünstigung im Rahmen der ersten Etappe der Steuerreform 2009) und der privaten Investitionen (auf zwei Jahre befristete vorzeitige Abschreibung von 30% im Rahmen des Konjunkturpaketes II¹⁾) zur Dämpfung des Konjunkturunbruchs. Ein geringerer Teil der Entlastungsmaßnahmen (Unternehmerpaket 2010, vorzeitige Abschreibung) kommt direkt den Unternehmen zugute.
- Zum 1. August 2008 lief schließlich aufgrund des Verzichts auf eine verfassungsgemäße Reform die Erbschafts- und Schenkungssteuer aus.

Als ein Element der konjunkturbelebenden Maßnahmen zur Abfederung der Auswirkungen der Finanzmarkt- und Wirtschaftskrise auf die Realwirtschaft wurden die meisten Maßnahmen der für 2010 geplanten Steuerreform auf das Jahr 2009 vorgezogen. Die erste Etappe dieser Steuerreform umfasst eine Tarifsenkung in der Lohn- und Einkommensteuer im Umfang von jährlich 2,3 Mrd. € und ein Familienpaket im Umfang von jährlich 510 Mio. €²⁾. Zudem können rückwirkend zum 1. Jänner 2009 nicht mehr nur Spenden für Wissenschaft und Erwachsenenbildung, Kunst, Kultur und Behindertensport, sondern auch für mildtätige Zwecke in der EU bzw. dem EWR, für Zwecke der Entwicklungszusammenarbeit sowie für die nationale wie internationale Katastrophenhilfe als Sonder- bzw. Betriebsausgaben steuerlich abgesetzt werden (bis zu 10% des Gewinns bzw. des Einkommens des Vorjahres). Daraus ergibt sich ein Steuerausfall von jährlich 100 Mio. €. Hinzu kommt die erweiterte steuerliche Absetzbarkeit der Kirchenbeiträge (Verdoppelung des jährlich als Sonderausgaben absetzbaren Betrags auf 200 €) mit einem Volumen von jährlich 30 Mio. €, die durch die Abschaffung der begünstigten Besteuerung von Stock-Options voll gegenfinanziert wird.

Im Jahr 2010 tritt das Unternehmerpaket in Kraft. Es sieht den Ersatz des bisherigen Freibetrags für investierte Gewinne für Ausgaben-Einnahmen-Rechner durch einen Gewinnfreibetrag für alle einkommensteuerpflichtigen Unternehmer bzw. Unternehmen vor; dies bewirkt einen jährlichen Steuerausfall von 300 Mio. €. Der Gewinnfreibetrag wird von 10% auf 13% erhöht; er kann künftig für alle betrieblichen Einkunftsarten in Anspruch genommen werden. Für Gewinne bis 30.000 € pro Jahr entfällt das Investitionserfordernis. Darüber hinaus wird der Gewinnfreibetrag für Investitionen in das Anlagevermögen bis zu 100.000 € pro Jahr gewährt. Da gleichzeitig zur teilweisen Gegenfinanzierung die begünstigte Besteuerung einbehaltener Gewinne³⁾ mit einem Entlastungsvolumen von 150 Mio. € abgeschafft wird, beträgt die jährliche Nettoentlastung der einkommensteuerpflichtigen unternehmerischen Einkünfte 150 Mio. €.

Die oben genannten Entlastungsmaßnahmen (im Rahmen von Anti-Teuerungspaket, Nationalratsbeschlüssen und Konjunkturpaket II sowie Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer) erreichen darüber hinaus 2012 ein Gesamtvolumen von 1.059 Mio. €. Insgesamt hat die Steuerreform 2009/10 im Vollausbau ab 2012 ein Gesamtvolumen von 3.060 Mio. € (1% des BIP) und damit ein etwas geringeres Gewicht

¹⁾ Die vorzeitige Abschreibung bewirkt keine endgültigen Steuerausfälle, sondern nur eine zeitliche Verschiebung der Steuerlast: Dem erwarteten Steuerausfall von insgesamt 700 Mio. € in den Jahren 2010 bis 2012 stehen Mehreinnahmen in derselben Höhe in den folgenden Jahren gegenüber.

²⁾ Das Volumen der einzelnen Maßnahmen der Steuerreform wird hier nach vollständiger Umsetzung angegeben (für einzelne Maßnahmen spätestens ab 2012); aus steuertechnischen Gründen (z. B. Veranlagungsverfahren in der Einkommensbesteuerung) werden einzelne Maßnahmen erst verzögert budgetwirksam, sodass das Volumen in Übersicht 1 in den ersten Jahren nach der Umsetzung teilweise von jenem nach vollständiger Umsetzung abweicht.

³⁾ Diese mit der Steuerreform 2004/05 eingeführte Regelung diskutieren im Detail Breuss – Kaniowski – Schratzenstaller (2004).

als die Steuerreform 2004/05 (1,1% des BIP)⁴⁾. Auf der Basis der geltenden Schlüssel zur Verteilung der Ertragsanteile aus den gemeinschaftlichen Bundesabgaben auf die Gebietskörperschaften trägt der Bund etwa zwei Drittel der Steuerausfälle, auf die Länder entfallen knapp 22% und auf die Gemeinden knapp 12%. Das Entlastungsvolumen aller Maßnahmen beträgt 2012 4.119 Mio. € bzw. 1,4% des BIP. In diesem Ausmaß wird die Abgabenquote verringert: Sie sinkt aufgrund der diskretionären Entlastungsmaßnahmen und der konjunkturbedingten Mindereinnahmen von 43% des BIP 2008 auf 41,1% des BIP 2012 (Schratzestaller, 2009).

Übersicht 1: Maßnahmen und Entlastungsvolumen der Steuerreform 2009/10 und weitere Entlastungsmaßnahmen seit 2008

	2009	2010	2011	Ab 2012 pro Jahr
	Mio. €			
<i>Erste Etappe der Steuerreform 2009</i>				
Tarifsenkung Lohn- und Einkommensteuer	- 1.900	- 2.300	- 2.300	- 2.300
Familienpaket	- 235	- 488	- 510	- 510
Erweiterte Spendenabzugsfähigkeit	± 0	- 70	- 80	- 100
Erweiterte Absetzbarkeit Kirchenbeiträge	± 0	- 30	- 30	- 30
Abschaffung der begünstigten Besteuerung von Stock Options	± 0	+ 30	+ 30	+ 30
<i>Zweite Etappe der Steuerreform 2010 (Unternehmerpaket)</i>				
Erhöhung des Gewinnfreibetrags	± 0	± 0	- 250	- 300
Abschaffung der begünstigten Besteuerung einbehaltener Gewinne	± 0	± 0	+ 140	+ 150
<i>Gesamtvolumen der Steuerreform 2009/10</i>				
<i>In % des BIP</i>	0,8	1,0	1,0	1,0
Bund	- 1.430	- 1.915	- 1.999	- 2.039
Länder	- 457	- 611	- 647	- 660
Gemeinden	- 248	- 332	- 354	- 361
<i>Weitere Entlastungsmaßnahmen</i>				
Senkung des Umsatzsteuersatzes für Medikamente	- 270	- 289	- 309	- 331
Erweiterte Steuerbefreiung von Überstunden und Nächtigungsgeldern	- 138	- 150	- 150	- 150
Einführung einer vorzeitigen Abschreibung		- 250	- 350	- 100
Senkung der Arbeitslosenversicherungsbeiträge	- 288	- 288	- 288	- 288
Anhebung von Kilometergeld und Pendlerpauschale	- 50	- 20	- 20	- 20
Abschaffung von Erbschafts- und Schenkungssteuer	- 150	- 150	- 150	- 150
Erhöhung der Bausparförderung	- 20	- 20	- 20	- 20
<i>Gesamtvolumen der Steuerreform 2009/10 und der weiteren Entlastungsmaßnahmen</i>				
<i>In % des BIP</i>	- 1,1	- 1,4	- 1,5	- 1,4

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Zusammenstellung. - ... Aufkommensenkung, + ... Aufkommenserhöhung.

Der größte Teil der Steuerentlastung geht auf die Tarifreform in der Lohn- und Einkommensteuer zurück, die eine Anhebung der Grenze der untersten Tarifzone und der Untergrenze der obersten Tarifzone sowie eine Senkung aller Steuersätze mit Ausnahme des Spitzensteuersatzes vorsieht (Übersicht 2).

Die unterste Tarifzone für das zu versteuernde Jahreseinkommen (Grundfreibetrag, bis zu dem keine Steuer anfällt) wurde von 10.000 € auf 11.000 € erhöht. Die Schwelle zur obersten Tarifzone, ab der der Spitzensteuersatz greift und die seit 1989 51.000 € betrug, wurde auf 60.000 € angehoben. Durch die Erhöhung des Grundfreibetrags steigt die Zahl der Steuerpflichtigen, die keine Steuer zahlen, von 2,54 Mio. (38,9% aller Steuerpflichtigen) auf 2,7 Mio. (41,3% aller Steuerpflichtigen; +160.000, +6,3%). Die Zahl der Steuerpflichtigen, die dem Spitzensteuersatz unterliegen, verringert sich um 70.000 (-26%) von 270.000 (4,1% aller Steuerpflichtigen) auf 200.000 (3,1% aller Steuerpflichtigen).

⁴⁾ Zur Steuerreform 2004/05 siehe Breuss – Kaniowski – Schratzenstaller (2004).

Tarifreform in der Lohn- und Einkommensteuer

Übersicht 2: Einkommensteuertarif vor und nach der Reform

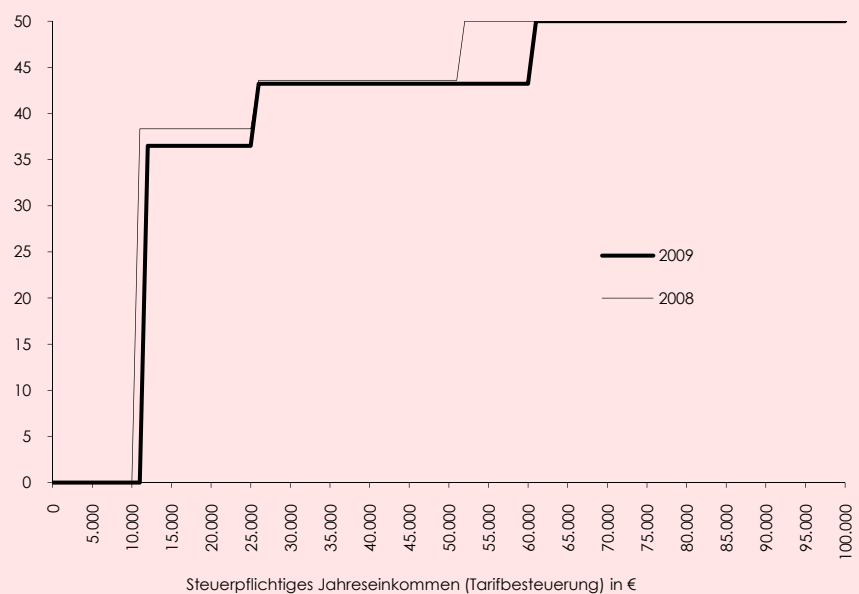
Zu versteuerndes Jahreseinkommen In €	Bruttojahres- einkommen ¹⁾ In €	Steuersatz In %	Zahl der Fälle	
			In 1.000	Anteile in %
<i>Einkommensteuertarif 2008</i>				
0 bis 10.000	0 bis 14.252	0	2.540	38,9
10.001 bis 25.000	14.253 bis 35.874	38 1/3	2.580	39,5
25.001 bis 51.000	35.875 bis 68.433	43,596	1.145	17,5
Ab 51.001	Ab 68.434	50,0	270	4,1
Insgesamt			6.535	
<i>Einkommensteuertarif 2009</i>				
0 bis 11.000	0 bis 15.374	0	2.700	41,3
11.001 bis 25.000	15.375 bis 35.872	36,5	2.400	36,7
25.001 bis 60.000	35.873 bis 80.393	43,214	1.235	18,9
Ab 60.001	Ab 80.394	50,0	200	3,1
Insgesamt			6.535	

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Zusammenstellung. – ¹⁾ Einschließlich Sonderzahlungen; Angestellte.

Der österreichische Lohn- und Einkommensteuertarif ist ein Stufengrenzsatztarif mit vier Tarifzonen, in denen jeweils ein konstanter Grenzsteuersatz angewandt wird. In der untersten Tarifzone ist er gleich Null. Mit der Steuerreform wurden der Eingangsteuersatz (von 38 1/3% auf 36,5%) und der mittlere Steuersatz (von 43,596% auf 43,214%) geringfügig gesenkt, während der Spitzensteuersatz unverändert 50% lautet (Abbildung 1).

Abbildung 1: Grenzsteuersätze in der Einkommensteuer

Besteuerung eines die jeweilige Grenze übersteigenden Betrags von 100 € in %



Q: Bundesministerium für Finanzen; Unselbständige ohne Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag.

Im europäischen Vergleich fällt die Kombination aus hohem steuerfreien Grundfreibetrag und nach wie vor hohem Eingangsteuersatz auf (Übersicht 3). Nach Überschreiten der Obergrenze der steuerfreien Tarifzone von 11.000 € fällt ein Eingangsteuersatz von 36,5% an. Im Durchschnitt der EU 15 beträgt der Eingangsteuersatz 24,3%, im Durchschnitt der EU 27 21,6%. Das österreichische System der lohnbezogenen Abgaben enthält somit zwei bedeutende Hindernisse zur Ausweitung geringfügiger Beschäftigungsverhältnisse mit niedrigen Einkommen:

- Über der Geringfügigkeitsgrenze in der Sozialversicherung (Freigrenze von 357,74 € brutto pro Monat im Jahr 2009) unterliegt das gesamte Bruttoeinkommen der vollen Sozialbeitragsbelastung.
- Aufgrund des hohen Eingangsteuersatzes wird das zu versteuernde Jahreseinkommen, soweit es den Betrag von 11.000 € überschreitet (entspricht einem Bruttoeinkommen von 15.374 €), mit 36,5% belastet.

Die beträchtliche Grenzbelastung beim Übergang zu einem regulären sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnis bildet wie die relativ hohe Steuerbelastung der niedrigen Einkommen einen negativen Anreiz zur Ausweitung von geringfügigen oder Teilzeit-Beschäftigungsverhältnissen; dies ist insbesondere relevant für Frauen, die in diesem Arbeitsmarktsegment überrepräsentiert sind.

Übersicht 3: Einkommensteuereingangs- und -spitzensätze im europäischen Vergleich

2008

	Eingangsteuersatz ¹⁾	Grundfreibetrag bzw. Nullzone im Tarif	Spitzensteuersatz	Ab einem zu versteuernden Einkommen von ...
	In %	In €	In %	In €
Belgien	26,75	6.150 ²⁾	53,5	32.860
Dänemark	38,057	310	59,0	— ³⁾
Deutschland	15,0	7.664	47,48	250.000
Griechenland	15,0	10.500 ²⁾	40,0	75.000
Spanien	24,0	5.151	43,0	53.407
Frankreich	13,5	5.687	48,0	67.546
Irland	20,0	1.830	41,0	35.400
Italien	24,15	—	44,15	75.000
Luxemburg	8,2	10.335 ²⁾	38,95	36.570
Niederlande	33,6	2.074	52,0	53.860
Österreich ⁴⁾	36,5	11.000 ²⁾	50,0	60.000
Portugal	10,5	234	42,0	62.546
Finnland	27,1	12.399	50,1	62.000
Schweden Zentralstaat Gemeinden	51,6	34.769 1.279	56,6	52.344
Großbritannien	20,0	7.610	40,0	43.880
EU 15	24,3		47,1	
Bulgarien	10,0	—	10,0	Flat Tax
Tschechien	15,0	1.056 ²⁾	15,0	Flat Tax
Estland	21,0	1.726	21,0	Flat Tax
Zypern	20,0	19.500	30,0	36.300
Lettland	25,0	1.365	25,0	Flat Tax
Litauen	24,0	1.112	24,0	Flat Tax
Ungarn	18,0	587 ²⁾	40,0	7.333
Malta	15,0	8.150	35,0	19.000
Polen	19,0	180 ²⁾	40,0	26.243
Rumänien	16,0	70	16,0	Flat Tax
Slowenien	16,0	2.960	41,0	14.375
Slowakei	19,0	3.249	19,0	Flat Tax
EU 27	21,6		37,8	

Q: Bundesministerium der Finanzen (2009). – ¹⁾ Staat und Gebietskörperschaften und sonstige Zuschläge. – ²⁾ Steuerabsetzbetrag statt Grundfreibetrag bzw. Nullzone. – ³⁾ Grenzsteuerbelastung beginnt abhängig von der Zusammensetzung der Einkünfte bei unterschiedlichen Beträgen. – ⁴⁾ 2009.

Der österreichische Spitzensteuersatz liegt mit 50% am oberen Ende der internationalen Bandbreite. Österreich gehört in der EU 15 zu jenen sechs Ländern, deren Spitzensteuersatz mindestens 50% beträgt (unter den neuen EU-Ländern weist Slowenien mit 41% den höchsten Spitzensteuersatz auf). Die ab 2009 geltende Tarifgrenze für den Spitzensteuersatz ist mit 60.000 € gleich hoch oder höher als in den meisten anderen Ländern mit hohem Spitzensteuersatz. Freilich beträgt der effektive Spitzensteuersatz in der Lohnsteuer aufgrund der Steuerbegünstigung des 13. und 14. Mo-

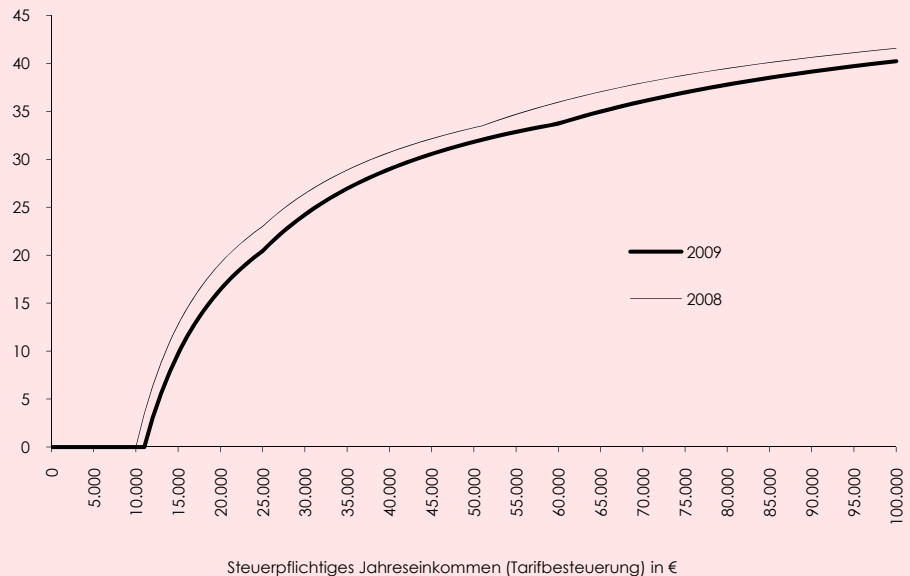
natsgehaltes⁵⁾ für unselbständig Beschäftigte nur 43% und liegt damit unter dem Durchschnitt der EU 15 (gut 47%). Da in Österreich Kapitaleinkünfte (Zins- und Dividenderträge) mit einem pauschalen Kapitalertragsteuersatz von 25% besteuert werden und realisierte Veräußerungsgewinne im privaten Bereich nach einer Spekulationsfrist⁶⁾ steuerfrei sind, gilt der nominelle Einkommensteuersatz von 50% de facto nur für unternehmerische Einkünfte sowie für innerhalb der Spekulationsfristen realisierte Veräußerungsgewinne.

Zur Erhöhung der Transparenz und Einfachheit der Besteuerung sowie zur besseren internationalen Vergleichbarkeit der effektiven Steuerbelastung wäre es wünschenswert gewesen, dass die Steuerreform 2009 nicht nur eine Steuersenkung, sondern auch Strukturreformen vorgesehen hätte (etwa Einschränkung der Steuerbegünstigung des 13. und 14. Monatsgehaltes und gleichzeitige aufkommensneutrale Senkung der Grenzsteuersätze⁷⁾).

Durch die Reform sinken die Durchschnittssteuersätze in der Einkommensteuer in allen Einkommensbereichen. Nach wie vor steigt die Durchschnittssteuerbelastung bei Überschreiten des steuerfreien Grundfreibetrags rasch und flacht ab einem zu versteuernden Jahreseinkommen von etwa 35.000 € deutlich ab (Abbildung 2).

Abbildung 2: Durchschnittssteuersätze der Einkommensteuer

Steuer in % des steuerpflichtigen Einkommens



Q: Bundesministerium für Finanzen; Arbeitnehmer ohne Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag.

Die absolute Steuerentlastung nimmt mit steigendem zu versteuernden Einkommen zu (Übersicht 4, Abbildung 3). Sie beträgt für ein zu versteuerndes Einkommen von 11.000 € 148 € pro Jahr, aber bereits gut 400 € für ein zu versteuerndes Einkommen von 12.000 €. Ab der Spitzeneinkommensgrenze von 60.000 € beträgt die absolute Entlastung durchgehend 1.350 € jährlich. Die relative Entlastung ist für die niedrigen Einkommen am höchsten: Für ein zu versteuerndes Einkommen von 12.000 € beträgt sie 3,3%, für 51.000 € nur 1,4% und – wegen der Anhebung der Spitzeneinkommensgrenze – für Einkommen zwischen 59.000 und 62.000 € 2,2%. Für Einkommen über die-

⁵⁾ Ein Siebentel des Jahresgehaltes von Unselbständigen (das 13. und 14. Monatsgehalt bzw. die Sonderzahlungen) wird unter Berücksichtigung eines Freibetrags von 620 € mit einem pauschalen Steuersatz von 6% versteuert.

⁶⁾ Diese Spekulationsfrist beträgt für Finanzvermögen ein Jahr, für Grund- und Immobilienvermögen 10 Jahre.

⁷⁾ Entsprechende Vorschläge formulieren im Detail Aiginger et al. (2008).

ser Grenze nimmt die relative Entlastung schrittweise ab; so beträgt sie etwa 1,3% für ein zu versteuerndes Jahreseinkommen von 100.000 €.

Übersicht 4: Steuerentlastung durch die Reform des Einkommensteuertarifs

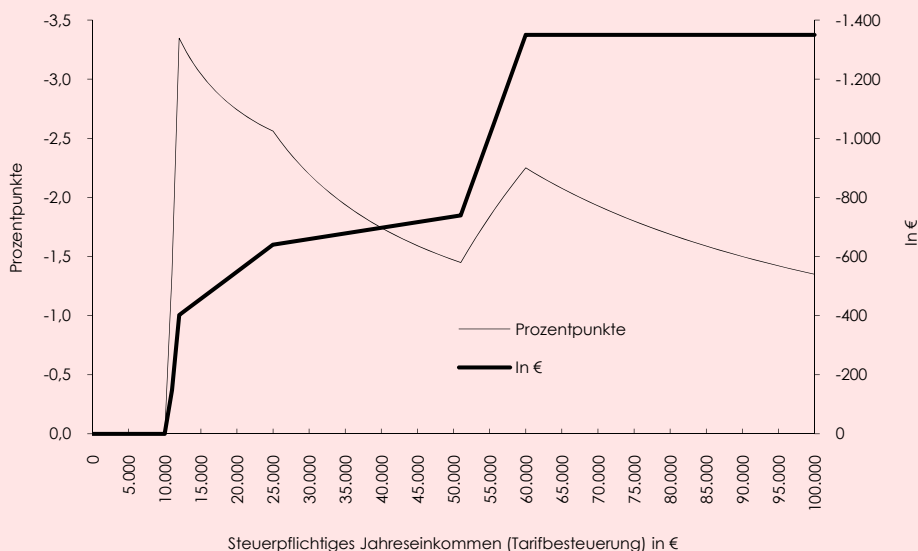
Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen In €	Durchschnittssteuersatz		Veränderung der Steuerschuld 2009 gegenüber 2008	
	2008 In % des Einkommens	2009 In % des Einkommens	In % des Einkommens	In €
10.000	- 1,1	- 1,1	± 0,0	± 0
11.000	0,3	- 1,0	- 1,3	- 148
12.000	3,5	0,2	- 3,3	- 402
13.000	6,2	3,0	- 3,2	- 420
14.000	8,5	5,4	- 3,1	- 438
15.000	10,5	7,4	- 3,0	- 457
20.000	17,4	14,7	- 2,7	- 548
25.000	21,6	19,1	- 2,6	- 640
30.000	25,3	23,1	- 2,2	- 659
35.000	27,9	26,0	- 1,9	- 678
40.000	29,9	28,1	- 1,7	- 697
45.000	31,4	29,8	- 1,6	- 716
50.000	32,6	31,1	- 1,5	- 735
60.000	35,4	33,2	- 2,2	- 1.350
70.000	37,5	35,6	- 1,9	- 1.350
80.000	39,0	37,4	- 1,7	- 1.350
90.000	40,3	38,8	- 1,5	- 1.350
100.000	41,2	39,9	- 1,3	- 1.350

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Die Tarifreform erhöht den Progressionsgrad (Relation aus Grenz- und Durchschnittssteuersatz) in den unteren Einkommensbereichen deutlich (Übersicht 5). Durch die Herabsetzung des Eingangssteuersatzes wird hier die aus der Erhöhung des Grundfreibetrags resultierende Senkung des Durchschnittssteuersatzes nur teilweise kompensiert. Umgekehrt verringert sich für Einkommen zwischen 52.000 € und 60.000 € aufgrund der Anhebung der Spitzeneinkommensgrenze der Progressionsgrad leicht.

Abbildung 3: Steuerentlastung für Lohn- und Einkommensteuerpflichtige 2009 gegenüber 2008



Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Wegen der Verschärfung der Progression in fast allen Einkommensbereichen nimmt die Ergiebigkeit der Lohn- und Einkommensteuer (weiter) zu. Für das Durchschnittseinkommen⁸⁾ (2008: 21.830 €, 2009: 22.336 €) steigt der Progressionsgrad (unter Berücksichtigung von Verkehrs- und Arbeitnehmerabsetzbetrag) von 1,98 auf 2,19. Ein Anstieg der Lohnsumme um 1% erhöhte demnach das Lohnsteueraufkommen um 2,19%.

Übersicht 5: Progressionsgrad der Einkommensteuer

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen In €	Relation Grenzsteuersatz zu Durchschnittssteuersatz					
	Ohne Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag			Mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag		
	2008	2009	Differenz 2008/09 in Prozentpunkten	2008	2009	Differenz 2008/09 in Prozentpunkten
11.100	10,09	111,00	+ 100,91	55,50	- 36,83	- 92,33
12.000	6,00	12,00	+ 6,00	10,91	219,00	+ 208,09
13.000	4,33	6,50	+ 2,17	6,19	12,32	+ 6,13
14.000	3,50	4,67	+ 1,17	4,52	6,81	+ 2,30
15.000	3,00	3,75	+ 0,75	3,66	4,91	+ 1,25
20.000	2,00	2,22	+ 0,22	2,20	2,48	+ 0,29
25.000	1,67	1,79	+ 0,12	1,77	1,92	+ 0,14
26.000	1,83	2,03	+ 0,19	1,94	2,16	+ 0,22
30.000	1,65	1,78	+ 0,13	1,72	1,87	+ 0,15
40.000	1,42	1,49	+ 0,07	1,46	1,54	+ 0,08
50.000	1,31	1,36	+ 0,05	1,34	1,39	+ 0,05
52.000	1,48	1,34	- 0,14	1,51	1,37	- 0,14
60.000	1,39	1,28	- 0,11	1,41	1,30	- 0,11
61.000	1,38	1,47	+ 0,09	1,40	1,50	+ 0,09
80.000	1,27	1,32	+ 0,06	1,28	1,34	+ 0,06
100.000	1,20	1,24	+ 0,04	1,21	1,25	+ 0,04

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Aus der Kennzahl der Residualeinkommenselastizität kann abgeleitet werden, wie sich das Einkommen nach Steuern aufgrund einer Zunahme des zu versteuernden Einkommens erhöht. Je höher der Progressionsgrad des Steuertarifes, desto geringer ist die Residualeinkommenselastizität, die damit auch ein Maß für die Tarifprogression ist. Eine Residualeinkommenselastizität unter 1 deutet auf einen progressiven Tarifverlauf hin: Steigt das zu versteuernde Einkommen um 1%, so nimmt das Einkommen nach Steuern um weniger als 1% zu. Die Residualeinkommenselastizität ist unter dem neuen Einkommensteuertarif 2009 am geringsten für die niedrigsten steuerpflichtigen Einkommen (0,64 für ein zu versteuerndes Einkommen von 12.000 €; Übersicht 6). Sie steigt grundsätzlich mit zunehmendem Einkommen. An den Übergängen zwischen den Tarifzonen geht sie – aufgrund der sprunghaften Erhöhung des Grenzsteuersatzes – jeweils zurück (von 0,78 für 24.000 € auf 0,70 für 25.000 € bzw. von 0,85 für 59.000 € auf 0,75 für 60.000 €) und erhöht sich für höhere Einkommen wieder. Bei einem Jahreseinkommen von 100.000 € beträgt die Residualeinkommenselastizität 0,83.

Der Anstieg der Progression durch die Tarifreform spiegelt sich auch darin, dass die Residualeinkommenselastizitäten im Tarif 2009 in beinahe allen Einkommensstufen leicht unter jenen des bis 2008 geltenden Tarifs liegen (ausgenommen der Bereich zwischen 51.000 € und 60.000 €, für den im neuen Tarif wegen der Anhebung der Spitzeneinkommensgrenze ein geringerer Grenzsteuersatz gilt).

Im Mittelpunkt des öffentlichen Interesses stehen stets auch die Verteilungswirkungen einer Steuerreform. Sie werden anhand der Veränderung der Nettoeinkommen nach Implementierung der Steuerreform gegenüber einem Basisjahr ermittelt, wobei sich als Vergleichsjahr 2005, d. h. nach Umsetzung der zweiten Etappe der vorher-

⁸⁾ Monatliche Bruttolohn- und -gehaltssumme laut VGR (ESVG 95) pro Kopf (je Beschäftigungsverhältnis) einschließlich Sonderzahlungen; Wert für 2009 geschätzt.

gehenden Steuerreform anbietet⁹⁾. Eine Steuerreform wirkt dann progressiv, wenn die Zuwachsraten niedriger Nettoeinkommen höher sind als jene höherer Einkommen, wenn sie also mit steigendem Einkommen sinken. Die Steuerreform 2004/05 kann sowohl für die Nominal- als auch für die Realeinkommen eine progressive Wirkung gezeigt werden (Schatzenstaller – Wagener, 2009).

Übersicht 6: Residualeinkommenselastizitäten

Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen	Steigerung des Einkommens nach Steuer bei einer Steigerung des steuerpflichtigen Einkommens um 1%	
	2008	2009
In €	In %	
5.000	1,00	1,00
10.000	0,99	0,99
12.000	0,64	0,64
20.000	0,75	0,74
24.000	0,78	0,78
25.000	0,72	0,70
30.000	0,75	0,74
40.000	0,80	0,79
50.000	0,84	0,82
59.000	0,77	0,85
60.000	0,77	0,75
80.000	0,82	0,80
100.000	0,85	0,83

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Gemessen an den Zuwachsraten der Nettonomialeinkommen (Übersicht 7) sind die Verteilungswirkungen der Steuerreform 2009/10 nicht eindeutig. Sie sind für ein niedriges zu versteuerndes Einkommen am höchsten und nehmen mit steigendem Einkommen ab. Aufgrund der Anhebung der Tarifgrenze für den Spitzensteuersatz von 51.000 € auf 60.000 € ist die Zuwachsrate der Nettoeinkommen in diesem Bereich wesentlich höher, über 60.000 € aber wieder niedriger. Einen entsprechenden Verlauf zeigen auch die Zuwachsraten der Nettoeinkommen (deflationiert um einen aggregierten Preisanstieg zwischen 2005 und 2009 um 7,5%).

Besonders beachtet wurde aufgrund der überdurchschnittlichen Inflation bis zum Spätsommer 2008 in der öffentlichen Debatte über die Ausgestaltung der Steuerreform 2009 die Frage, wieweit diese die "kalte Progression"¹⁰⁾ kompensieren könne. Real werden die steuerpflichtigen Einkommen nur dann entlastet, wenn die Durchschnittssteuersätze des Nomialeinkommens des betrachteten Jahres niedriger sind als die Durchschnittssteuersätze des entsprechenden Realeinkommens. Um dies zu überprüfen, werden die Nomialeinkommen des Jahres der Steuersenkung mit dem Verbraucherpreisindex für ein bestimmtes Basisjahr deflationiert. Die vorliegende Untersuchung stützt sich auf 2005 (das Jahr der letzten Steuerreform) und 2008 als Basisjahre. Demnach wurde durch die Steuerreform 2009 – anders als mit der Steuerreform 2004/05 – die kalte Progression bezogen auf beide Basisjahre über alle Einkommensstufen (über-)kompensiert (Übersicht 8), und zwar durch die deutliche Anhebung des Grundfreibetrags und der Tarifgrenze für den Spitzensteuersatz. Durch die im Tarif 2009 höhere Aufkommenselastizität wird in Zukunft der Effekt der kalten Progression, also die rein inflationsbedingte Zunahme der Steuereinnahmen, jedoch weiter verstärkt.

⁹⁾ Vgl. zur Methodik Schratzenstaller – Wagener (2009).

¹⁰⁾ Wenn die Steuerpflichtigen nur aufgrund der Anpassung ihres Markteinkommens an die allgemeine Preissteigerung in eine höhere Progressionsstufe des Einkommensteuertarifs geraten und somit trotz eines real konstanten Einkommens einem höheren Durchschnittssteuersatz unterliegen, spricht man von kalter Progression. Dieses Problem kann durch eine regelmäßige Anpassung der Tarifzonen sowie in absoluten Beträgen gewährte Steuerabzugsbeträge vermieden werden (vgl. Schratzenstaller, 2008).

Übersicht 7: Verteilungswirkungen der Steuerreform 2009/10

Steuerpflichtiges Einkommen In €	Durchschnittssteuersatz		Differenz des Nettoeinkommens 2005/2009 In %
	2005	2009	
		In %	
10.000	0,0	0,0	+ 0,0
15.000	12,8	9,7	+ 3,5
20.000	19,2	16,4	+ 3,4
25.000	23,0	20,4	+ 3,3
30.000	26,4	24,2	+ 3,0
35.000	28,9	26,9	+ 2,7
40.000	30,7	29,0	+ 2,5
45.000	32,2	30,6	+ 2,3
50.000	33,3	31,8	+ 2,2
55.000	34,2	32,9	+ 2,1
60.000	36,0	33,7	+ 3,5
70.000	38,0	36,1	+ 3,1
80.000	39,5	37,8	+ 2,8
90.000	40,7	39,2	+ 2,5
100.000	41,6	40,2	+ 2,3
200.000	45,8	45,1	+ 1,2
400.000	47,9	47,6	+ 0,6
600.000	48,6	48,4	+ 0,4
800.000	48,9	48,8	+ 0,3
1.000.000	49,2	49,0	+ 0,3

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen. Durchschnittssteuersatz für Tarif ohne Absetzbeträge.

Übersicht 8: Besteuerung gleicher Realeinkommen

Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen In €	Abweichung des Durchschnittssteuersatzes für ein entsprechendes Realeinkommen	
	2005/2009	2008/09
	Prozentpunkte	
10.000	+ 0,08	+ 0,01
11.000	+ 0,08	- 1,16
20.000	- 1,17	- 2,64
25.000	- 1,31	- 2,48
30.000	- 0,82	- 2,10
40.000	- 0,71	- 1,67
50.000	- 0,65	- 1,42
60.000	- 1,15	- 2,18
70.000	- 0,99	- 1,87
80.000	- 0,87	- 1,63
90.000	- 0,77	- 1,45
100.000	- 0,69	- 1,31

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen. + ... kalte Progression nicht kompensiert, - ... kalte Progression überkompensiert.

Familienpaket

Mit dem ebenfalls 2009 implementierten Familienpaket wurden direkte und indirekte monetäre Transfers für Familien mit Kindern mit einem Gesamtvolumen von 510 Mio. € neu eingeführt oder aufgestockt (Übersicht 9; *Festl – Lutz – Schratzenstaller, 2009*). Der Kinderabsetzbetrag wurde für jedes Kind von derzeit 50,90 € auf 58,40 € pro Monat erhöht (budgetwirksam mit 165 Mio. € jährlich). Die entsprechende Anhebung des Unterhaltsabsetzbetrags von 25,50 € auf 29,20 € für das erste, von 38,20 € auf 43,80 € für das zweite und von 50,90 € auf 58,40 € für jedes weitere Kind verursacht Zusatzausgaben von jährlich 10 Mio. €.

Daneben werden drei familienpolitische Instrumente (wieder) eingeführt: So kann erstens für jedes Kind ein Kinderfreibetrag von jährlich 220 € in Anspruch genommen werden (jährlicher Steuerentgang 165 Mio. €). Machen beide Elternteile den Freibetrag geltend, so stehen beiden 60% des Freibetrags (jeweils 132 € pro Jahr) zu. Zweitens können Kinderbetreuungskosten für Kinder bis zum 10. Lebensjahr bis zu einer Höhe von 2.300 € jährlich (ohne Selbstbeteiligung) als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend gemacht werden, sofern die Betreuung in einer institutionellen Ein-

richtung (Kinderkrippe, Kindergarten, Internat, Hort) oder durch eine pädagogisch vergleichbar tätige Person erfolgt (Steuerentfall 160 Mio. € pro Jahr). Drittens können Arbeitgeber allen Beschäftigten bzw. Beschäftigtengruppen einen steuer- und sozialversicherungsfreien Kinderbetreuungszuschuss von bis zu 500 € pro Jahr und Kind unter 10 Jahren gewähren, sofern das Kind in einer institutionellen Betreuungseinrichtung oder durch eine vergleichbar tätige Person betreut wird (Steuerentfall jährlich 10 Mio. €).

Übersicht 9: Volumen des Familienpakets 2009

	Mio. €
Erhöhung des Kinderabsetzbetrags	- 165
Anpassung des Unterhaltsabsetzbetrags	- 10
Einführung eines Kinderfreibetrags	- 165
Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten	- 160
Einführung eines steuerfreien Zuschusses des Arbeitgebers zur Kinderbetreuung	- 10
Insgesamt	- 510

Q: Bundesministerium für Finanzen.

Die Förderung der Frauenerwerbstätigkeit ist ein erklärtes Ziel des Familienpaketes; der Kinderfreibetrag, der Arbeitgeberzuschuss zur Kinderbetreuung sowie die steuerliche Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten sollen dazu beitragen. Dieser Beitrag dürfte im Falle des Kinderfreibetrags aufgrund der geringen Höhe sehr begrenzt sein. Effektiver sollte die steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten sein, da sie die Opportunitätskosten einer Erwerbstätigkeit von Frauen mit Kindern reduziert. Allerdings setzt sie nicht die gleichzeitige Erwerbstätigkeit beider Eltern voraus. Anders als der Kinderabsetzbetrag, der allen Anspruchsberechtigten unabhängig vom Einkommen in identischer Höhe gewährt wird, haben der Kinderfreibetrag und die steuerliche Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten einen degressiven Effekt: Absolute und relative Entlastung nehmen mit steigendem Einkommen zu. Für Steuerpflichtige, die aufgrund eines zu niedrigen Einkommens ohnehin keine Einkommensteuer zahlen, bringen Kinderfreibetrag und steuerliche Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten dagegen keine Entlastung.

Zwei weitere Aspekte spielen für die Beurteilung des Familienpaketes eine Rolle: Erstens steigt die schon bisher hohe Komplexität des familienpolitischen Instrumentariums durch die Einführung neuer Instrumente weiter. Zweitens nimmt das Ungleichgewicht zwischen monetären und realen Transfers zulasten letzterer neuerlich zu. Gemessen am Volumen des Familienpaketes erscheinen die für die nächsten Jahre geplanten zusätzlichen Ausgaben von Bund und Ländern zum Ausbau der Kinderbetreuung von bis zu 110 Mio. € pro Jahr¹¹⁾ eher knapp, zumal wenn die vor kurzem beschlossene Einführung einer 13. Familienbeihilfe (jährliche zusätzliche Ausgaben von 250 Mio. €) berücksichtigt wird. Diese Kritik betrifft allerdings nicht den Zuschuss zu den Betreuungskosten und die Absetzbarkeit der Kinderbetreuungsausgaben, da sie als zweckgebundene monetäre Transfers gezielt die Inanspruchnahme von Betreuungseinrichtungen unterstützen. Bei einem defizitären Betreuungsangebot stoßen zwar beide Maßnahmen kurzfristig an ihre Grenzen. Langfristig kann von ihnen jedoch ein gewisser Impuls auf das Angebot an Betreuungseinrichtungen ausgehen.

¹¹⁾ Bundeszuschuss von jährlich 20 Mio. € zum Ausbau der Betreuungsinfrastruktur in den Jahren 2009 und 2010, der von den Ländern verdoppelt werden muss (vereinbart im Rahmen des Finanzausgleichs 2008); im Rahmen der Konjunkturpakete beschlossene Zusatzausgaben von 70 Mio. € jährlich bis zum Jahr 2014 für die Einführung des kostenfreien verpflichtenden letzten Kindergartenjahres.

Aktuelle Besteuerungstrends in Europa

Steuerliche Maßnahmen zur Krisenbewältigung in Europa

Alle EU-Länder haben als Reaktion auf die Finanzmarkt- und Wirtschaftskrise auch steuerliche Maßnahmen ergriffen. Oft wurden dabei im Rahmen der nationalen Konjunkturpakete Steuersenkungen zur Stützung der privaten Nachfrage beschlossen; einige Länder erhöhten aber auch bestimmte Steuern zur Finanzierung der Krisenkosten. Übersicht 10 gibt einen Überblick über die im Zuge der Krise ergriffenen steuerlichen Maßnahmen in den EU-Ländern, die zum Teil 2009, zum Teil 2010 in Kraft treten. Zum Umfang dieser Maßnahmen sind nur für das Jahr 2009 Informationen verfügbar. Das in Übersicht 10 angegebene in Prozent des BIP ergibt deshalb ein unvollständiges Bild. Per Saldo senken im Jahr 2009 16 Länder der EU (Eurozone) die Steuerlast (zwischen 0,1% des BIP in Dänemark sowie Slowenien und 1,4% des BIP in Österreich), 10 EU-Länder lassen sie unverändert, und Italien erhöht sie (um 0,2% des BIP).

Übersicht 10: Steuerliche Konjunkturbelebungsmaßnahmen in der EU 27

	Einkommensteuer private Haushalte	Einkommensteuer Unternehmen	Körperschaftsteuer	Spezielle Verbrauchssteuern	Umsatzsteuer	Sozialversicherungsbeiträge	Gesamtwirkung in % des BIP ¹⁾
Österreich	3, 7	3, 8	8				- 1,4
Belgien	7, 8				7		- 0,2
Bulgarien	7	8	8				± 0,0
Zypern			7		8		± 0,0
Tschechien		7	7		7	3	- 0,5
Deutschland	3, 7	8	8				- 0,8
Dänemark	3, 7, 8						- 0,1
Estland	2, 6				5		± 0,0
Griechenland	1, 7						± 0,0
Spanien	7	7	7			3	- 1,3
Finnland	3, 7		7	1	7	3	- 1,1
Frankreich	3	7	7		7		- 0,3
Ungarn	3				1, 8	3	± 0,0
Irland	3	7	7	1	1, 8	1	- 0,2
Italien	5, 6, 7	7	1, 7	7		7	0,2
Litauen	3, 7	8	1, 8	1	1, 5	1	± 0,0
Lettland	3, 7			1	1, 5		± 0,0
Luxemburg	3, 7		3				- 1,2
Malta	3				7		- 0,3
Niederlande	7	7, 8	8			3	- 0,5
Polen	3	7	7				- 0,7
Portugal	7	7	3, 7		7		± 0,0
Rumänien	7, 8	7	7	1	7	1, 3	± 0,0
Schweden	3, 7		3, 5, 7			3	- 0,8
Slowenien		7	7	1			- 0,1
Slowakei	7	7	7			3	± 0,0
Großbritannien	1, 5, 7	7, 8	2, 7, 8	1	4	1	- 1,0
EU 27							
Senkung	22 Länder	16 Länder	20 Länder	1 Land	11 Länder	9 Länder	
Erhöhung	4 Länder		3 Länder	7 Länder	5 Länder	4 Länder	- 0,6

Q: European Commission (2009A, 2009B), WIFO-Zusammenstellung. – 1... permanente Steuersatzerhöhung, 2... zeitlich befristete Steuersatzerhöhung, 3... permanente Steuersatzsenkung, 4... zeitlich befristete Steuersatzsenkung, 5... permanente Abschaffung oder Abbau von steuerlichen Ausnahmen, 6... zeitlich befristete Abschaffung oder Abbau von steuerlichen Ausnahmen, 7... permanente Einführung oder Erweiterung von steuerlichen Ausnahmen, 8... zeitlich befristete Einführung oder Erweiterung von steuerlichen Ausnahmen.

Die meisten EU-Länder (insgesamt 22) verringern die Einkommensteuerlast für die privaten Haushalte durch Tarifsenkungen und/oder die Einführung bzw. Erweiterung von Steuervergünstigungen; nur wenige Länder erhöhen die tarifliche Belastung und/oder streichen Ausnahmen. Steuererleichterungen werden vielfach auch für die einkommen- bzw. körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen gewährt, fast ausnahmslos in der Form von – teilweise zeitlich befristeten – Steuervergünstigungen (insbesondere erweiterte Abschreibungsmöglichkeiten). Immerhin sieben Länder erhöhen die speziellen Verbrauchsteuern (zumeist auf Tabak, Alkohol und Mineralöl). Elf Länder verringern die Umsatzsteuerlast, meist durch die – teilweise zeitlich befristete – Erweiterung von Ausnahmen; lediglich Großbritannien senkt zeitlich befristet den Steuersatz. Neun Länder dämpfen die Sozialbeitragsbelastung, in der Regel durch Senkung des Beitragssatzes; immerhin vier Länder heben die Sozialbeiträge an.

In der EU 15 überwiegen Erleichterungen im Bereich der Einkommensteuer für private Haushalte und Unternehmen sowie der Körperschaftsteuer. In den neuen EU-Län-

dem dagegen spielen auch die Verbrauchsteuern eine größere Rolle – sowohl in Form einer Senkung des Umsatzsteuersatzes als auch einer Anhebung von speziellen Verbrauchsteuern und der Umsatzsteuer.

Der Beitrag der Verbrauchsteuern zur Finanzierung der öffentlichen Haushalte ist in Österreich wie in der EU leicht rückläufig (Übersicht 11); mit 27,8% entsprach ihr Anteil in Österreich im Jahr 2007 dem Durchschnitt der EU 25 und war etwas höher als der Durchschnitt des Euro-Raumes (26,7%). Die Verbrauchsteuern auf Tabak und Alkohol haben in Österreich mit 1,6% des gesamten Abgabenaufkommens eine unterdurchschnittliche und sinkende Bedeutung (–0,6 Prozentpunkte seit 1995). Umweltsteuern liefern dagegen einen leicht steigenden Beitrag zum Abgabenaufkommen in Österreich (+0,6 Prozentpunkte seit 1995), während ihr Gewicht im Durchschnitt der EU abnimmt. Mit 5,8% des Abgabenaufkommens entspricht ihr Anteil an den Gesamt- abgaben in Österreich jenem im Durchschnitt des Euro-Raumes und liegt unter dem Durchschnitt der EU 25 (6,2%).

Am stärksten unterscheidet sich die Abgabenstruktur zwischen Österreich und dem Durchschnitt der EU in der Besteuerung von Kapital (Steuern auf Bestand, Erträge und Transaktionen von Vermögen von Unternehmen und privaten Haushalten) und Arbeit. Die Steuern auf Arbeit tragen in Österreich mit 55,2% einen überdurchschnittlichen Anteil zum Gesamtabgabenaufkommen bei. Dagegen machten sie 2007 in der EU 25 48,8% und im Euro-Raum 50,6% des gesamten Abgabenaufkommens aus, bei wesentlich stärkerem Rückgang seit 1995 als in Österreich.

Obwohl der Anteil der Kapitalsteuern in Österreich seit 1995 um 2,3 Prozentpunkte zunahm, liegt er mit 17,1% deutlich unter dem Durchschnitt der EU 25 (23,8%) wie auch des Euro-Raumes (23%); seit 1995 nahm er zudem im europäischen Durchschnitt wesentlich stärker zu als in Österreich. Ein großer Teil dieser Abweichung beruht auf dem geringen und sinkenden Gewicht der Steuern auf Vermögensbestände in Österreich (2007: 2,4%, –0,4 Prozentpunkte gegenüber 1995; EU 25: 7,3%, +0,8 Prozentpunkte; Euro-Raum 6,6%, +0,3 Prozentpunkte seit 1995).

Strukturtrends in den Abgabensystemen

Übersicht 11: Vergleich der Abgabenstruktur zwischen Österreich und dem Durchschnitt der EU

Steuergegenstand	Österreich	EU 25 ¹⁾	Euro-Raum ¹⁾	Österreich	EU 25 ¹⁾	Euro-Raum ¹⁾
	In % der Gesamtabgaben			Veränderung in Prozentpunkten		
Konsum	27,8	27,7	26,7	– 0,2	– 0,8	– 0,7
Tabak, Alkohol	1,6	2,1	1,8	– 0,6	– 0,3	– 0,2
Umwelt	5,8	6,2	5,8	+ 0,6	– 0,8	– 1,0
Arbeit	55,2	48,8	50,6	– 2,0	– 3,8	– 3,4
Kapital	17,1	23,8	23,0	+ 2,3	+ 4,7	+ 4,2
Vermögensbestände	2,4	7,3	6,6	– 0,4	+ 0,8	+ 0,3

Q: European Commission (2009A). – ¹⁾ Gewichteter Durchschnitt.

Anhand der Abgabenstruktur ergibt sich jedoch ein unvollständiges Bild, weil die Steuerbasis nicht berücksichtigt wird. Länderspezifische Unterschiede in der Abgabenstruktur können nicht nur auf der abweichenden Struktur des Abgabensystems, sondern auch der Steuerbasis beruhen. Um diesen Effekt auszuschalten, werden effektive (implizite) Steuersätze berechnet, die das Steueraufkommen auf die jeweilige Bemessungsgrundlage beziehen (Übersicht 11).

Dass diese Kennzahlen ähnliche Trends zeigen wie die Abgabenstruktur, ist ein Hinweis darauf, dass einzelne Steuerbasen tatsächlich länderspezifisch in unterschiedlichem Ausmaß ausgeschöpft werden. So stieg der implizite Steuersatz auf Arbeit in Österreich seit Mitte der 1990er-Jahre kontinuierlich (1995/2007 +2,5 Prozentpunkte) und lag 2007 mit 41% über dem Durchschnitt der EU 25 (36,6%) und des Euro-Raumes (38,7%). Im Durchschnitt der EU 25 verringerte er sich mittelfristig (1995/2007 –0,3 Prozentpunkte), im Durchschnitt des Euro-Raumes nahm er leicht zu (+0,5 Prozentpunkte).

Der implizite Kapitalsteuersatz lag in Österreich 2007 gegenüber 1995 unverändert bei 26,1% und damit unter dem Durchschnitt des Euro-Raumes (1995/2007

+6,8 Prozentpunkte auf 32,1%) und der EU 25 (34,2%, +7,9%). Diese Kennzahl ist insofern schwierig zu interpretieren, als sie die gesamten Steuern auf Bestand, Erträge und Transaktionen von Vermögen (Kapitalsteuern) auf die weltweiten Gewinn- und Vermögenseinkommen der privaten Haushalte und Unternehmen bezieht. Um längerfristige Entwicklungstrends dieses komplexen Indikators identifizieren zu können, berechnet die Europäische Kommission drei Sub-Indikatoren: einen impliziten Steuersatz auf Kapital- und Unternehmenseinkommen, auf die Gewinne der Kapitalgesellschaften und auf die Kapital- und unternehmerischen Einkünfte der privaten Haushalte. Diese drei Sub-Indikatoren entwickelten sich für Österreich im Zeitraum 1995 bis 2007 unterschiedlich.

Übersicht 12: Implizite Steuersätze in Österreich und im Durchschnitt der EU

	Steuergegenstand												
	Österreich	Konsum EU 25 ²⁾	Euro- zone ²⁾	Österreich	Arbeit EU 25 ²⁾	Euro- zone ²⁾	Österreich	Kapital EU 25 ²⁾	Euro- zone ²⁾	Österreich	Energie ¹⁾ EU 25 ²⁾	Euro- zone ²⁾	
	In %												
1995	20,5	20,0	19,4	38,5	36,9	38,2	26,1	26,3	25,3	128,8	171,2	178,1	
1996	21,1	20,0	19,3	39,4	37,4	39,0	29,2	28,3	27,5	120,9	170,0	175,5	
1997	22,1	20,0	19,4	40,7	37,4	39,5	29,3	29,4	28,2	141,4	175,5	176,1	
1998	22,3	20,1	19,6	40,3	37,7	39,9	29,7	30,1	28,5	133,6	178,6	173,7	
1999	22,8	20,5	20,1	40,5	37,5	39,7	28,3	32,6	30,6	139,1	189,8	184,4	
2000	22,1	20,1	19,6	40,1	37,2	39,5	27,3	33,1	30,5	142,6	189,9	179,1	
2001	22,1	19,6	19,2	40,6	36,8	39,1	35,8	31,3	28,5	146,3	183,3	174,3	
2002	22,5	19,7	19,2	40,8	36,4	38,9	29,3	30,0	27,8	149,1	188,6	179,5	
2003	22,2	19,6	19,1	40,8	36,6	38,9	28,3	29,2	27,8	148,2	185,7	181,5	
2004	22,1	19,7	19,1	41,0	36,2	38,5	27,4	29,9	28,1	157,9	184,2	177,9	
2005	21,7	19,7	19,2	40,8	36,3	38,4	24,2	31,2	28,9	150,3	178,7	172,7	
2006	21,2	19,8	19,4	40,8	36,4	38,5	24,4	33,0	31,0	144,5	177,2	172,2	
2007	21,6	20,0	19,6	41,0	36,6	38,7	26,1	34,2	32,1				
Veränderung 1995/2007	Prozentpunkte	1,1	0,0	0,2	2,5	-0,3	0,5	0,0	7,9	6,8	15,7	6,0	-5,9

Q: European Commission (2009A). Relation der gesamten Steuereinnahmen je Kategorie zur potentiellen Steuerbasis. – ¹⁾ Veränderung in Euro. – ²⁾ Gewichteter Durchschnitt. – ³⁾ Energiesteuern in € je t Rohöläquivalent, deflationiert mit der kumulierten Veränderungsrate des Verbraucherpreisindex (Basisjahr 2000).

Der implizite Steuersatz auf Kapital- und Unternehmenseinkommen enthält im Gegensatz zum impliziten Kapitalsteuersatz keine Steuern auf Vermögensbestände. Sein Anstieg in Österreich von 21,1% 1995 auf 22,4% 2007 spiegelt somit den Bedeutungsverlust der Steuern auf Vermögensbestände wider. Der implizite Kapitalsteuersatz auf Kapital- und Unternehmenseinkommen wiederum kann in den impliziten Steuersatz auf die Gewinne der Kapitalgesellschaften einerseits und jenen auf die Kapital- und unternehmerischen Einkünfte der privaten Haushalte andererseits gegliedert werden. Während ersterer von 23,6% auf 24,8% stieg, sank letzterer von 11,2% auf 8,5%.

Energie wird in Österreich ebenfalls unterdurchschnittlich besteuert: Gemessen an der Relation der realen Energiesteuereinnahmen zum Endverbrauch an Energie (in Euro je Tonne Rohöläquivalent) war der implizite Energiesteuersatz in Österreich 2006 zwar höher als 1995, aber in den letzten Jahren rückläufig. Mit 144,5 € je Tonne Rohöläquivalent unterschritt er 2006 deutlich den Durchschnitt der EU 25 (177,2 €) und des Euro-Raumes (172,2 €).

Schlussfolgerungen

Die Steuerreform 2009/10 konzentriert sich auf eine Entlastung im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer. Der Schwerpunkt liegt bei den privaten Haushalten bzw. den Arbeitseinkommen. Überdies werden die Familien zusätzlich entlastet. Sonstige Maßnahmen (Spendenbegünstigung, Unternehmerpaket) machen einen verhältnismäßig geringen Anteil der gesamten Steuerreform aus. Die oben genannten Ziele, die mit dem Abgabensystem und seinen Reformen verfolgt werden, werden mit der Steuerreform – ebenso wie mit den sonstigen steuerlichen Entlastungsmaßnahmen des Jahres 2008 – jedoch nur teilweise erreicht; dies betrifft insbesondere die strukturellen volkswirtschaftlichen Ziele.

Die Tarifreform kompensiert (statisch gesehen) die kalte Progression; aus einer dynamischen Perspektive verschärft sie allerdings das Problem durch die Erhöhung der

Progression im unteren und mittleren Einkommensbereich. Auf der Steuerreform beruht zudem beinahe die Hälfte der BIP- und Beschäftigungseffekte der Konjunkturbelebungsmaßnahmen von Bund und Ländern. Sie leistet damit einen wesentlichen Beitrag zur Krisenbekämpfung: Ohne sie wären das BIP im Jahr 2010 um 0,6% (Gesamteffekt Konjunkturmaßnahmen von Bund und Ländern +1,4%) und die Zahl der Beschäftigten um 10.900 geringer (Gesamteffekt Bund und Länder +26.600; Breuss – Kaniovski – Schratzenstaller, 2009). Auch enthält die Steuerreform Instrumente zur Verbesserung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf. Nicht zuletzt tragen die Maßnahmen zur Steuerentlastung insgesamt zur Verringerung der Abgabenquote bei.

Dagegen ist mit den jüngsten steuerlichen Maßnahmen weder eine Ökologisierung des Abgabensystems noch dessen Vereinfachung (etwa durch die Integration von Einkommensteuertarif und Sozialbeiträgen oder einen Abbau der Begünstigung des 13. und 14. Monatsgehaltes) verbunden. Auch wurde das Potential der Besteuerung zur Eindämmung von "public bads" (Aktivitäten, die individuelle und/oder gesamtgesellschaftliche Folgekosten verursachen, wie etwa Tabak- und Alkoholkonsum oder Glücksspiel) nicht gestärkt. Das Verteilungsziel wird zwar durch die Tarifreform befördert, welche die niedrigen Einkommen relativ am stärksten entlastet, sie verschärft aber zugleich die Progression für die niedrigen und mittleren Einkommen. Durch das Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer wirkt das Steuersystem der ungleichen Verteilung von Erbschaften künftig nicht mehr entgegen.

Darüber hinaus tragen die Maßnahmen zur Steuerentlastung der Reform 2009/10 zur Erhöhung der Wachstums- und Beschäftigungsfreundlichkeit des Abgabensystems wenig bei. So zeigen empirische Untersuchungen der OECD (Johansson et al., 2008), dass die Abgaben auf Arbeit, die in Österreich hohe und steigende Bedeutung haben, zu den wachstums- und beschäftigungsschädlichsten Abgabekategorien gehören. Dagegen werden bestimmte vermögensbezogene Steuern (etwa die Grundsteuer oder die Erbschafts- und Schenkungssteuer), die als vergleichsweise wachstums- und beschäftigungsfreundlich einzustufen sind, in Österreich unterdurchschnittlich ausgeschöpft oder überhaupt nicht (mehr) erhoben. An diesem strukturellen Ungleichgewicht ändern die jüngsten steuerlichen Maßnahmen nur wenig. Die steuerlichen Barrieren zur Ausdehnung der geringfügigen oder Teilzeitbeschäftigung sind auch nach der Senkung der Arbeitslosenversicherungsbeiträge für niedrige Einkommen und des Eingangssteuersatzes hoch, und es wurde kein wesentlicher Schritt unternommen, um die Belastung der Arbeitseinkommen mit Sozialbeiträgen energisch zu senken oder die Steuerfinanzierung des sozialen Sicherungssystems zu stärken.

Eine Abgabenstrukturreform, die das gesamte Abgabensystem wachstums- und beschäftigungsfreundlicher ausgestalten will, hätte die Abgaben auf Arbeit (einschließlich der Sozialversicherungsbeiträge) weiter zu senken, mit einer Priorität auf den niedrigen und mittleren Einkommen. Im Sinne einer aufkommensneutralen Strukturreform wäre dies zum einen gegenzufinanzieren (neben Einsparungsmaßnahmen) durch den Abbau obsolet gewordener Ausnahmen (z. B. Einschränkung der Überstundenbefreiung, Abschaffung des Alleinverdienerabsetzbetrags für Kinderlose). Zum zweiten bietet sich eine stärkere Nutzung spezieller Verbrauchsteuern auf gesamtwirtschaftlich schädliche Aktivitäten bzw. Steuerbasen an (Energie- und Umweltverbrauch, Tabak- und Alkoholkonsum, Glücksspiel): Diese zeichnen sich nicht nur durch eine größere Wachstums- und Beschäftigungsfreundlichkeit aus, sondern haben auch positive Lenkungseffekte. Nicht zuletzt kommt auch der Stärkung vermögensbezogener Steuern (Vermögenszuwachssteuer, Grundsteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuer) zur Kompensation der Senkung arbeitsbezogener Abgaben eine Rolle beim Design eines wachstums- und beschäftigungsfreundlicheren Abgabensystems zu.

Aiginger, K., Handler, H., Schratzenstaller, M., Tichy, G., et al., Ziele und Optionen der Steuerreform: Plädoyer für einen anspruchsvollen Ansatz, WIFO, Wien, 2008, http://www.wifo.ac.at/www/jsp/index.jsp?fid=23923&id=33939&typeid=8&display_mode=2.

Breuss, F., Kaniovski, S., Schratzenstaller, M., "Steuerreform 2004/05 – Maßnahmen und makroökonomische Effekte", WIFO-Monatsberichte, 2004, 77(8), S. 627-643, http://www.wifo.ac.at/www/jsp/index.jsp?fid=23923&id=25204&typeid=8&display_mode=2.

Literaturhinweise

- Breuss, F., Kaniowski, S., Schratzenstaller, M., Gesamtwirtschaftliche Auswirkungen der Konjunkturpakete I und II und der Steuerreform 2009, WIFO, Wien, 2009, http://www.wifo.ac.at/www/jsp/index.jsp?fid=23923&id=36361&typeid=8&display_mode=2.
- Bundesministerium der Finanzen, Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich, Berlin, 2009.
- European Commission (2009A), Taxation Trends in the European Union, Brüssel, 2009.
- European Commission (2009B), Public Finances in the EMU, Brüssel, 2009.
- Festl, E., Lutz, H., Schratzenstaller, M., Mögliche Ansätze zur Unterstützung von Familien, Studie des WIFO im Auftrag der Kammer und Angestellte für Wien, Wien, 2009.
- Gierlinger, B. M., Sutter, Ph., "Die Eckpfeiler des Steuerreformgesetzes 2009", Österreichische Steuerzeitung, 2009, 62(5), S. 93-102.
- Johansson, A., Heady, Ch., Arnold, J., Brys, B., Vartia, L., "Tax and Economic Growth", OECD Economics Department Working Paper, 2008, (620).
- Schatzenstaller, M., "Budgetpolitische Ansatzpunkte zur Kompensation der Inflation", WIFO-Monatsberichte, 2008, 81(9), S. 665-676, http://www.wifo.ac.at/www/jsp/index.jsp?fid=23923&id=36361&typeid=8&display_mode=2.
- Schatzenstaller, M., "Bundesvoranschlag 2009/10 und Finanzrahmen 2009 bis 2013", WIFO-Monatsberichte, 2009, (82)8, S. 583-601, http://www.wifo.ac.at/www/jsp/index.jsp?fid=23923&id=36364&typeid=8&display_mode=2.
- Schatzenstaller, M., Wagener, A., "The Austrian Income Tax Tariff, 1955-2006", Empirica, 2009, 36(3).
- Schulmeister, St., Schratzenstaller, M., Picek, O., A General Financial Transaction Tax. Motives, Revenues, Feasibility and Effects, WIFO, Wien, 2008, http://www.wifo.ac.at/www/jsp/index.jsp?fid=23923&id=31819&typeid=8&display_mode=2.

The Tax Reform 2009-10 – Summary

The tax reform of 2009-10 focuses on a reduction of the wage and income taxes. It essentially comprises a reform of the tax tariff, measures to relieve families, an extension of the deductibility of donations as well as tax reductions for business incomes. However, the tax reform – as well as the other tax relief measures of the past year – helps only in part to achieve the structural macroeconomic objectives pursued through the tax system (or its reform).

The reform of the tax rates offsets bracket creep. From a dynamic perspective, however, it worsens the problem by enhancing the progressivity of the tax tariff for lower and medium income brackets. The tax reform contributes substantially to fighting the current economic crisis: without it GDP would be 0.6 percent lower in 2010 (the combined effect of federal and state-level measures being 1.4 percent of GDP), and the number of employees would be 10,900 persons lower (the combined effect of federal and state-level measures being 26,600 employees). In addition the tax reform includes measures to improve the work-life balance of parents.

By contrast the most recent fiscal measures do not help to make the tax system more ecological nor do they help to simplify it (e.g., by reducing the tax privilege for the 13th and 14th monthly wage). The potential of taxation to curb "public bads" (activities with negative individual or collective economic consequences) is not strengthened either. With respect to distributive objectives, the tax reform does provide the relatively strongest relief for the lower income brackets. However, it also exacerbates the progressivity of the tax tariff for lower and medium incomes. Due to the expiry of the inheritance tax and the gift tax there will be no correction of the unequal distribution of inherited wealth in the future.

In addition the tax relief measures of the past year contribute little to making the tax system more growth and employment friendly. Taxes on wages which are of high and growing significance in Austria, are among those tax categories which are most detrimental for growth and employment. By contrast, certain wealth taxes (such as real estate tax or gift and inheritance tax), which are considered relatively neutral with respect to growth and employment, are not tapped to the full potential or not levied at all (any more). This is hardly changed by the most recent tax measures. Even after the reduction of the initial tax rate as well as of unemployment insurance contributions for low incomes, the tax barriers to an increase of marginal and part-time employment remain high and no substantial progress has been made towards a decisive cutback of the tax burden on wages or, respectively, towards an increased tax financing of the social security system.

A structural reform which aims at making the whole tax system more growth and employment friendly would have to reduce taxes on wages (including social security contributions) further, especially for lower and medium incomes. Firstly, this would have to be financed (besides expenditure cuts) by the abolition of tax exemptions which have become obsolete (e.g., reducing the tax exemptions for overtime pay, abolition of the personal allowance for childless single earners). Secondly, an enhanced use of excise duties on activities or tax bases with negative externalities (energy use, consumption of alcohol and tobacco, gambling) would make sense. A certain expansion of wealth taxes (capital gains tax, real estate tax, inheritance tax and gift tax) could play a role in the design of a more growth and employment friendly tax system, too, if they are used to compensate for the reduction of taxes on wages.