

Angela Köppl, Margit Schratzenstaller

# Das österreichische Abgabensystem – Reformperspektiven

## Das österreichische Abgabensystem – Reformperspektiven

Ein zentrales Ziel einer Reform des österreichischen Abgabensystems sollte die Verbesserung der Abgabenstruktur sein. Dies bedeutet die Umschichtung des gesamten Abgabenvolumens weg von bestimmten Steuerbasen (Entlastung) hin zu anderen Steuerbasen (und damit auch deren höhere Besteuerung). Die stärkere Besteuerung bestimmter Steuerbasen sollte nicht nur der Erschließung kurzfristiger Gegenfinanzierungspotentiale zur Kompensation von Steuerausfällen dienen. Vielmehr sollte das Leitprinzip einer zukunftsfähigen Steuerpolitik sein, aufbauend auf einer Vision für ein "Abgabensystem 2025" in einem längerfristigen Stufenplan die gesamte Abgabenlast schrittweise umzuschichten. Kern einer Abgabenstrukturreform ist eine Verringerung der hohen Abgabenbelastung des Faktors Arbeit vor allem für niedrige und mittlere Arbeitseinkommen, die im Rahmen eines ökosozialen Abgabenreformkonzeptes kompensiert wird durch die Anhebung von Umweltsteuern und bestimmten vermögensbezogenen Steuern sowie den Abbau von steuerlichen Ausnahmen vor allem in der Einkommen- und der Umsatzsteuer. Unabhängig von der Abgabenstruktur kann die Abgabenquote umso stärker gesenkt werden, je mehr es gleichzeitig gelingt, Einsparungspotentiale auf der Ausgabenseite zu realisieren, die parallel zur Senkung der Abgaben auf den Faktor Arbeit die Ausgabenquote verringern.

## The Austrian Tax System – Reform Perspectives

A key objective of a reform of the Austrian tax system should be the improvement of the tax structure. This includes a shift in the revenue composition away from certain tax bases towards other bases, implying their higher taxation. The latter should not only compensate revenue losses from reductions in other taxes in the short run. The guiding principle of forward-looking tax policy should rather be, starting from a long-term vision of a "tax system 2025", to re-structure in a series of steps the entire tax burden. The essence of such reform should be a reduction of the high tax burden on labour, in particular for small and medium earnings, to be offset by hikes in environmental and certain property-related taxes, within the framework of a comprehensive socio-ecological reform design, supplemented by the abolition of tax exemptions notably in income tax and VAT. Independently from the issue of the tax structure, the overall tax burden can be lowered all the more, the more savings on the expenditure side can be achieved in parallel with the reduction in labour taxes.

### Kontakt:

**Dr. Angela Köppl:** WIFO, 1030 Wien, Arsenal, Objekt 20, [Angela.Koeppl@wifo.ac.at](mailto:Angela.Koeppl@wifo.ac.at)

**Dr. Margit Schratzenstaller:** WIFO, 1030 Wien, Arsenal, Objekt 20, [Margit.Schatzenstaller@wifo.ac.at](mailto:Margit.Schatzenstaller@wifo.ac.at)

**JEL-Codes:** H20, H23, H24, H25 • **Keywords:** Abgabensystem, Abgabenstruktur, Umweltsteuern, vermögensbezogene Steuern, Einkommensteuer, Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Steuerausnahmen

**Begutachtung:** Karl Aiginger, Markus Leibrecht, Christine Mayrhuber, Hans Pitlik, Silvia Rocha-Akis • **Wissenschaftliche Assistenz:** Katharina Köberl ([Katharina.Koerberl@wifo.ac.at](mailto:Katharina.Koerberl@wifo.ac.at)), Andrea Sutrich ([Andrea.Sutrich@wifo.ac.at](mailto:Andrea.Sutrich@wifo.ac.at))

## 1. Einleitung

Die bestehenden Defizite des österreichischen Abgabensystems<sup>1)</sup> implizieren weitreichenden Reformbedarf. Dieser betrifft nicht nur die Höhe der Gesamtabgaben, sondern insbesondere auch deren Struktur. Das österreichische Abgabensystem belastet Arbeitseinkommen sehr stark. Dagegen werden Lenkungssteuern im Bereich Energie- und Umweltverbrauch, aber auch auf Alkohol- und Tabakkonsum ebenso wie bestimmte vermögensbezogene Steuern unterdurchschnittlich genutzt. Auch ein hoher Grad an Komplexität und Intransparenz ist ein Charakteristikum des Abgabensystems. Insgesamt ist das Abgabensystem wenig wachstums- und beschäftigungsverträglich, steuerliche Lenkungspotentiale zur Eindämmung umwelt- und gesundheitsschädigender Aktivitäten werden zu wenig ausgeschöpft, ebenso wie ein möglicher Beitrag des Abgabensystems zur Begrenzung von Einkommens- und Vermö-

<sup>1)</sup> Eine detaillierte Darstellung bieten Köppl – Schratzenstaller (2015) in diesem Heft.

gensungleichheit einschließlich der Geschlechtergleichstellung auf dem Erwerbsarbeitsmarkt.

## 2. Reformbedarf und -optionen aus der Perspektive des Gesamtsystems

Seit längerem wird von vielen Seiten die überdurchschnittliche Höhe der österreichischen Abgabenquote kritisiert, da sie leistungshemmend und wachstumsschädlich sei. Theoretisch (etwa Barro, 1990) lässt sich ein umgekehrt U-förmiger Zusammenhang zwischen Staatsquote (und damit auch Abgabenquote) und dem Wirtschaftswachstum herstellen: Ab einer bestimmten "optimalen" Höhe würden wachstumsdämpfende Effekte einer weiteren Erhöhung der Abgaben positive Wachstumsimpulse zusätzlicher steuerfinanzierter Ausgaben ausweitungen überkompensieren. Insbesondere in den vergangenen drei Jahrzehnten entstand eine Fülle empirischer Arbeiten zur Überprüfung dieser theoretischen Hypothese, die jedoch keinen eindeutigen Beleg für einen signifikanten Einfluss der Abgabenquote auf das Wachstum erbrachten<sup>2)</sup>: Gesichert scheint lediglich, dass bei sehr hoher Abgabenquote weitere Abgabenerhöhungen das Wachstumspotential beeinträchtigen.

Letztlich kommt es bei der Beurteilung der Höhe der Gesamtabgaben entscheidend auf Effizienz und Effektivität des Mitteleinsatzes auf der Ausgabenseite sowie auf die Abgabenstruktur an. Jüngere statistisch-ökonomische Studien fokussieren daher auf die Wachstumswirkungen einzelner Steuerkategorien bzw. der Abgabenstruktur insgesamt. Besonders zu nennen sind hier die neueren Studien der OECD (Arnold et al., 2011) und des IWF (Acosta-Ormaechea – Yoo, 2012), die eine Steuer- und Wachstumshierarchie für die großen Abgabenkategorien identifizieren (Übersicht 1).



Nach den Ergebnissen der vorliegenden empirischen Untersuchungen erscheinen vermögensbezogene Steuern und Verbrauchssteuern vergleichsweise wachstums- und beschäftigungsverträglich. Dagegen beeinträchtigen Einkommen- bzw. Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge und die Körperschaftsteuer längerfristige Wachstums- und Beschäftigungspotentiale stärker. Diese empirischen Ergebnisse lassen die österreichische Abgabenstruktur als relativ wachstums- und beschäftigungsfeindlich erscheinen. Die unbefriedigende Abgabenstruktur macht, kombiniert mit beträchtlichen Ineffizienzen auf der Ausgabenseite, die überdurchschnittliche Höhe der österreichischen Abgabenquote problematisch.

<sup>2)</sup> Einen aktuellen Überblick über den Stand der empirischen Literatur bieten Arnold (2008), Myles (2009) und Europäische Kommission (2010).

Ein zukunftsfähiges Abgabensystem muss jedoch nicht nur wachstums- und beschäftigungsverträglich sein. Es sollte darüber hinaus auch die Bewältigung der großen langfristigen Herausforderungen unterstützen: Klimawandel und Energiewende, demographischer Wandel und Sicherstellung eines ausreichenden Arbeitskräfteangebotes, Begrenzung von Einkommens- und Vermögensungleichheit einschließlich der Geschlechtergleichstellung auf dem Erwerbsarbeitsmarkt (Verteilung von Einkommen sowie bezahlter und unbezahlter Arbeit).

Im Rahmen des vorliegenden Beitrages können nur die generelle Stoßrichtung und Eckpunkte eines zukunftsfähigen Abgabensystems für Österreich und die sich daraus ergebenden Reformimplikationen skizziert werden. Die Ausarbeitung konkreter Modelle und Konzepte zur Umsetzung in den jeweiligen Reformbereichen ebenso wie die Festlegung des Budgetvolumens muss – unterstützt von weiteren vertiefenden Studien – der Politik vorbehalten bleiben. Auch ist die Schaffung eines (ausgabenseitigen) Budgetspielraumes vonnöten, um die Abgabenquote, die mehrere Prozentpunkte über dem EU- bzw. OECD-Durchschnitt liegt und derzeit einen Höchstwert erreicht, mittelfristig wieder zu senken (Köppl – Schratzenstaller, 2015).

Vordringlich scheint jedoch unabhängig von der Höhe der Gesamtabgaben die Verbesserung ihrer Struktur. Dies bedeutet die Umschichtung des gesamten Abgabenvolumens weg von bestimmten Steuerbasen (Entlastung) hin zu anderen Steuerbasen (und damit auch deren höhere Besteuerung). Dabei geht es bei der stärkeren Besteuerung bestimmter Steuerbasen nicht (nur) um die Erschließung kurzfristiger Gegenfinanzierungspotentiale zur Kompensation von Steuerausfällen. Vielmehr sollte das Leitprinzip einer zukunftsfähigen Steuerpolitik sein, aufbauend auf einer Vision für ein "Abgabensystem 2025" in einem längerfristigen Stufenplan die gesamte Abgabenlast schrittweise umzuschichten. Kern einer Abgabenstrukturreform ist eine Verringerung der hohen Abgabenbelastung des Faktors Arbeit vor allem für niedrige und mittlere Arbeitseinkommen, die im Rahmen eines ökosozialen Abgabenreformkonzeptes kompensiert wird durch die Anhebung von Umweltsteuern und bestimmten vermögensbezogenen Steuern sowie den Abbau von steuerlichen Ausnahmen vor allem in Einkommen- und Umsatzsteuer. Unabhängig von der Abgabenstruktur kann die Abgabenquote umso mehr gesenkt werden, je mehr es gleichzeitig gelingt, Einsparungspotentiale auf der Ausgabenseite zu realisieren, die parallel zur Senkung der Abgaben auf die Arbeit die Abgabenquote verringern.

### 3. Reformoptionen für die wichtigsten Bereiche des Abgabensystems

#### 3.1 Abgaben auf Arbeit senken

Eine Senkung der Abgaben auf Arbeit sollte erstens auf der Arbeitnehmerseite bei der Lohnsteuer und den Sozialversicherungsbeiträgen ansetzen. Der Eingangsteuersatz der Lohnsteuer wäre zu senken. Dem derzeit geltenden mittleren Tarifsatz von 43,2% sollte mindestens eine weitere Tarifzone mit einem Steuersatz zwischen Eingangsteuersatz und mittlerem Tarifsatz vorgeschaltet werden, um die Progression im mittleren Einkommensbereich abzuflachen. Sämtliche Ausnahmeregelungen sollten überprüft und soweit wie möglich eingeschränkt werden. Dabei sollte die Erzielung zusätzlicher Einkommensteuereinnahmen nicht im Vordergrund stehen. Vorrangig sind vielmehr eine Vereinfachung (z. B. pauschaler Betriebsausgabenabzug für Selbständige, Sonderausgabenabzug von Diätverpflegung chronisch Kranker), die Beseitigung oder zumindest Einschränkung überkommener Ausnahmen (z. B. Hausrunk in Brauereien) bzw. von Ausnahmen mit problematischen Effekten (z. B. Überstundenbegünstigung oder Dienstwagenbesteuerung) bzw. eine zielführendere Neugestaltung bestehender Ausnahmen (z. B. Ökologisierung der Dienstwagenbesteuerung oder Ökologisierung und gleichzeitige Vereinfachung der Pendlerförderung). Können durch die radikale Durchforstung und Einschränkung tatsächlich Mehreinnahmen erzielt werden, dann sollten sie für die Senkung der Einkommensteuertarifsätze verwendet werden. Eine solche strukturelle Einkommensteuerreform bietet gleichzeitig die Gelegenheit, die gesonderte Besteuerung des 13. und 14. Monatsgehältes für die Unselbständigen und den Gewinnfreibetrag für die Unternehmereinkünfte in den regulären Einkommensteuertarif zu integrieren: Durch die Abschaffung der geson-

dernten Besteuerung des 13. und 14. Monatsgehaltes werden rund 6 Mrd. €<sup>3)</sup>, durch die Abschaffung des Gewinnfreibetrages über 365 Mio. € frei, die aufkommens- und verteilungsneutral für die Senkung der nominellen Einkommensteuersätze verwendet werden sollten. Dies ließe die effektive Besteuerung der Einkommen unverändert, erhöhte aber die Transparenz des Einkommensteuertarifs sowie die internationale Vergleichbarkeit der nominellen Einkommensteuersätze beträchtlich. Für die niedrigen Einkommen, auf die keine Lohnsteuer, aber Sozialversicherungsbeiträge entfallen, wäre die Senkung des Eingangssteuersatzes zu ergänzen durch eine gezielte Verringerung der Sozialbeiträge.

### Optionen zur Abgabentlastung niedriger Einkommen

Die Abgabenbelastung niedriger Einkommen ist in Österreich überdurchschnittlich hoch. Ihre Senkung gehört seit Jahren zu den Empfehlungen der Europäischen Kommission an Österreich im Rahmen des Europäischen Semesters. Zwar zahlen 30,8% der unselbständig Beschäftigten<sup>1)</sup> aufgrund zu geringer zu versteuernder Einkünfte keine Lohnsteuer. Sie haben allerdings über der Geringfügigkeitsgrenze (monatliches Bruttoeinkommen 405,98 €) Sozialbeiträge zu entrichten (die für niedrige Einkommen durch einkommensabhängig gestaffelte Arbeitslosenversicherungsbeiträge um bis zu 3 Prozentpunkte verringert werden, aber ab einem jährlichen Bruttoverdienst von 21.994 €<sup>2)</sup> in voller Höhe anfallen). Daher wäre eine Senkung des Eingangssteuersatzes durch Verringerung der Sozialbeiträge gezielt für die niedrigen Einkommen zu ergänzen, für die keine Lohnsteuer anfällt. Eine Option wäre hier ein mit dem Einkommen schrittweise sinkender Freibetrag (*Mayrhuber – Rocha-Akis – Zulehner, 2014*) als Ersatz für die derzeit geltende Freigrenze in der Sozialversicherung. Dieser Freibetrag würde nicht nur die niedrigen Einkommen entlasten, sondern hätte gegenüber der aktuellen Freigrenze auch den Vorzug, die sehr hohe Grenzbelastung beim Übergang aus der Geringfügigkeit in die Abgabepflicht zu vermeiden. Alternativ können jene Lohnsteuerpflichtigen, die wegen zu geringer Einkommen nicht von einer Senkung des Eingangssteuersatzes profitieren würden, für die aber Sozialversicherungsbeiträge entrichtet werden (die also nicht nur geringfügig beschäftigt sind), durch die Anhebung der Negativsteuer<sup>3)</sup> von derzeit höchstens 110 € pro Jahr entlastet werden. Gegenüber einer Erhöhung der Negativsteuer hat eine Senkung der Sozialversicherungsbeiträge den Vorteil, dass sie automatisch wirksam wird und nicht wie die Negativsteuer im Wege der Arbeitnehmerveranlagung beantragt werden muss. Da die Entlastung sofort und nicht erst mit erheblicher Verzögerung für die Abgabepflichtigen spürbar wird, stärkt sie unmittelbar die Arbeitsanreize im gegenüber der Abgabenbelastung besonders sensiblen unteren Einkommensbereich. Hingegen ist eine Negativsteuererhöhung die technisch und institutionell einfachere Option: Eine Senkung der Sozialversicherungsbeiträge erfordert, wenn nicht die Leistungen entsprechend gekürzt werden sollen, zwingend eine Kompensation der Einnahmeherausfälle der betroffenen Sozialkassen. Zudem würde als Konsequenz der Abschaffung der Geringfügigkeitsgrenze, die ein einkommensabhängig gestaffelter Freibetrag impliziert, bereits eine sehr geringe Beitragszahlung den vollen Anspruch auf Sachleistungen (in der Kranken- und Arbeitslosenversicherung) begründen. Es müsste verhindert werden, dass Beschäftigte die Abgabenermäßigung mehrfach für mehrere Beschäftigungsverhältnisse mit geringen Einkommen in Anspruch nehmen können. Durch eine Senkung der Sozialbeiträge würde schließlich die Sozialversicherung noch mehr in den Dienst der Umverteilung gestellt und damit noch weiter vom Versicherungsprinzip abweichen.

<sup>1)</sup> Daten laut Integrierter Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2011 unter Berücksichtigung der Arbeitnehmerveranlagung. – <sup>2)</sup> Monatlicher Bruttoverdienst 1.571 €, 14-mal pro Jahr. – <sup>3)</sup> Die Negativsteuer kann von jenen Unselbständigen auf dem Wege der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden, die aufgrund einer zu geringen Steuerschuld den Arbeitnehmerabsetzbetrag nicht nutzen können und für die Sozialbeiträge geleistet werden. Sie ist mit 10% der Sozialversicherungsbeiträge (bzw. 18%, falls die Pendlerpauschale zusteht) und 110 € pro Jahr (400 € einschließlich Pendlerzuschlag) begrenzt.

Eine langfristige Vision für die Besteuerung der Arbeitseinkommen wäre die Zusammenlegung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen zu einem integrierten Tarif mit einem linear-progressiven Verlauf. Soll die kalte Progression künftig wirksam vermieden werden, dann wären Tarifgrenzen ebenso wie Steuerabzugsbeträge regelmäßig an die Inflation anzupassen.

Die Entlastung des Faktors Arbeit sollte zweitens auch die Arbeitgeberseite umfassen. In diesem Zusammenhang wäre nicht nur die Senkung der Sozialversicherungsbeiträge im engeren Sinne zu erwägen. Darüber hinaus sollten auch Möglichkeiten geprüft werden, zweckgebundene Beiträge abzuschaffen (etwa durch die Finanzierung von Familienleistungen aus dem allgemeinen Steueraufkommen statt durch

<sup>3)</sup> Berechnungen von Statistik Austria mit Daten für 2011, hochgerechnet mit den ab 2013 geltenden gesetzlichen Regelungen.

den Beitrag zum Familienlastenausgleichsfonds) und Alternativen für weitere lohnsummenbezogene Abgaben zu finden (etwa Ersatz der Kommunalsteuer durch eine ebenfalls den Gemeinden zufließende höhere Grundsteuer). In diesem Bereich wäre eine langfristige Vision die Erhebung einer einheitlichen Arbeitgeberabgabe.

### *Kalte Progression*

Kalte Progression tritt dann auf, wenn Lohneinkommen allein wegen der Anpassung an die Preissteigerung in die nächsthöhere Progressionsstufe des Lohnsteuertarifs fallen. Dadurch steigt die durchschnittliche gesamte Steuerbelastung der Arbeitseinkommen, obwohl die betroffenen Arbeitskräfte real nicht mehr verdienen. Netto real bleibt ihnen daher weniger von ihrem Gehalt als vor der inflationsbedingten Gehaltserhöhung, weil ein wachsender Teil des real konstanten Lohnes in die öffentlichen Kassen fließt. Das Problem ist umso ausgeprägter, je höher die Steuersätze des Lohnsteuertarifs sind. Die öffentlichen Haushalte profitieren insofern, als das Lohnsteueraufkommen schon bei real konstanten (inflationsbereinigten) Löhnen überproportional steigt. In Österreich werden die jährlich aufgrund der kalten Progression anfallenden zusätzlichen Lohnsteuereinnahmen auf etwa ½ Mrd. € geschätzt (GAW, 2013). In einem Grenzstufensatztarif wie dem österreichischen mit mehreren Tarifzonen, in denen der Grenzsteuersatz mit jeder Tarifzone sprunghaft steigt, innerhalb der einzelnen Tarifzonen aber konstant ist, trifft die kalte Progression dann alle Beschäftigten mit einem zu versteuernden Einkommen oberhalb des Grundfreibetrages, wenn die Tarifzongrenzen nicht regelmäßig an die Preissteigerung angepasst werden: Mit jeder Zunahme des zu versteuernden Einkommens aufgrund einer inflationsbedingten Gehaltserhöhung steigt der Anteil des zu versteuernden Einkommens, der zu höheren Grenzsteuersätzen versteuert werden muss, sodass der gesamte Durchschnittssteuersatz steigt. Jene etwa 30% der unselbständig Erwerbstätigen, deren zu versteuerndes Einkommen nicht höher als der Grundfreibetrag ist, sodass keine Steuerschuld anfällt, sind von der kalten Progression nicht betroffen. Allerdings impliziert der Verzicht auf die regelmäßige Anpassung des Grundfreibetrages, dass der Anteil der Steuerpflichtigen, die aufgrund eines geringen Einkommens keine Steuer zahlen, auf Dauer abnimmt.

Aus Sicht der öffentlichen Hand sowie der Steuerpflichtigen wird allerdings die Wirkung der kalten Progression im Rahmen eines progressiven Einkommensteuertarifs zumindest teilweise dadurch kompensiert, dass Mengensteuern (fast alle speziellen Verbrauchsteuern), die eine Einheit des Verbrauches von bestimmten Gütern (z. B. Mineralöl, Alkohol) mit fixen absoluten Beträgen belegen, in der Regel nicht inflationsindexiert sind und daher automatisch real entwertet werden. Gemäß einem aktuellen internationalen Vergleich von Lemmer (2014) passen 11 von 14 ausgewählten OECD-Ländern (darunter Großbritannien, Belgien, Niederlande, Schweiz, Kanada und USA auf Basis einer gesetzlichen Regelung) regelmäßig den Einkommensteuertarif sowie die Steuerabzugsbeträge zur Ausschaltung der kalten Progression an die Geldentwertung an.

Sämtliche Konzepte, die auf eine Senkung der Sozialbeiträge bzw. zweckgebundener Beiträge abzielen, müssen die Leistungsseite explizit mit berücksichtigen. Im Kern geht es um Finanzierungsalternativen für die derzeit überwiegend beitragsfinanzierte, d. h. an Beschäftigung gekoppelte Sozialversicherung im engeren Sinne sowie für weitere Leistungen, die wie die Familienleistungen oder die Wohnbauförderung ebenfalls zu einem beträchtlichen Teil aus zweckgebundenen Beiträgen finanziert werden. Generelle Zielrichtung von Finanzierungsalternativen sollte eine stärkere Steuerfinanzierung der Sozialversicherung sowie weiterer öffentlicher Leistungen sein, die derzeit aus Beiträgen finanziert werden (primär basierend auf dem Faktor Arbeit).

### **3.2 Verbrauchsteuern umstrukturieren**

Im Bereich der Umsatzsteuer besteht Handlungsbedarf in zweierlei Hinsicht: bezüglich der Güter und Dienstleistungen, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, und hinsichtlich des vermutlich beträchtlichen Hinterziehungsvolumens. Daher sollte die Steuersatzermäßigung für sämtliche betroffenen Güter und Dienstleistungen vorbehaltlos überprüft werden. Während jedenfalls die Begünstigung von Lebensmitteln, Mieten, Zeitschriften und Büchern sowie öffentlichen Verkehrsmitteln aus sozialen

Gründen außer Streit gestellt werden sollte, wäre der Umfang der darüber hinausgehenden Steuerermäßigungen radikal einzuschränken. Dies würde das Abgabensystem vereinfachen und seine soziale Treffsicherheit stärken. Die Mehreinnahmen wären ein willkommener Beitrag zur Senkung der hohen Abgaben auf den Faktor Arbeit und damit zur dringend erforderlichen Abgabenstrukturreform. Dies gilt auch für Mehreinnahmen aus der Eindämmung von Umsatzsteuerhinterziehung – hier ist intensiv an Möglichkeiten zur Betrugsbekämpfung zu arbeiten.

### *Steuerliche Instrumente in der Familienförderung*

Das österreichische System der monetären Familienleistungen im engeren Sinne (direkte Geldleistungen und Steuererleichterungen, die an das Vorhandensein von Kindern geknüpft sind) ist relativ komplex (Schratzenstaller, 2014). Zur Abdeckung der direkten Kinderkosten (Kinder-Existenzminimum) gibt es mit dem Kinderabsetzbetrag, der Familienbeihilfe und dem Kinderfreibetrag drei verschiedene Instrumente. Die grundsätzlich einkommensunabhängigen Leistungen Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe betragen – je nach Alter des Kindes – insgesamt jährlich zwischen 2.017,20 € (für Kinder bis 2 Jahre) und 2.607,60 € (für Kinder ab 19 Jahren) für das erste Kind. Ab dem zweiten Kind werden im Rahmen der Familienbeihilfe Zuschläge geleistet (Geschwisterstaffelung), die mit der Zahl der Kinder steigen. Der Kinderabsetzbetrag wird bis zu einem jährlichen steuerpflichtigen Familieneinkommen von 55.000 € durch einen Mehrkindzuschlag ab dem dritten Kind ergänzt. Der Kinderfreibetrag (jährlich 220 € pro Kind bei Inanspruchnahme durch einen Elternteil, 132 € pro Kind und Elternteil bei Inanspruchnahme durch beide Elternteile) bewirkt pro Kind höchstens (für Steuerpflichtige, die dem Spitzensteuersatz unterliegen) eine Steuerentlastung von 110 € pro Jahr, wenn er nur durch einen Elternteil in Anspruch genommen wird, bzw. von 132 € jährlich bei Geltendmachung durch beide Elternteile. Die steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten dient der Abdeckung von Aufwendungen für die externe Kinderbetreuung. Höchstens 2.300 € können jährlich für ein Kind bis zum 10. Lebensjahr steuermindernd geltend gemacht werden; die höchste Steuerentlastung erreicht (bei Anwendung des Spitzensteuersatzes) 1.150 € pro Jahr. Wie durch den Kinderfreibetrag werden nur Eltern mit einem zu versteuernden Einkommen über 11.000 € jährlich entlastet. Der Alleinverdienerabsetzbetrag (494 € jährlich für das erste Kind, von der Kinderzahl abhängige Zuschläge für weitere Kinder) berücksichtigt die geminderte steuerliche Leistungsfähigkeit von Alleinverdienerinnen und Alleinverdienern. Seit der Reform 2011 ist seine Leistung an das Vorhandensein von Kindern geknüpft, für die Familienbeihilfe bezogen wird. Das Einkommen des nicht oder nur geringfügig verdienenden Elternteils darf eine (geringe) Obergrenze von 6.000 € jährlich nicht überschreiten. Analog soll der Alleinerzieherabsetzbetrag mögliche betreuungsbedingte Einkommensausfälle eines alleinerziehenden Elternteils teilweise kompensieren.

Eine Reform der Geldleistungen an Familien sollte primär deren Vereinfachung und einen zielgerichteteren Einsatz anstreben. Eine umfangreiche Entlastung der Familien durch eine zusätzliche Ausweitung auch steuerlicher Erleichterungen erscheint angesichts der Höhe der derzeit bereits gewährten Geldleistungen nicht vordringlich. Eine Option zur Vereinfachung wäre die Zusammenfassung von Familienbeihilfe, Kinderabsetzbetrag und Kinderfreibetrag zu einer einkommensunabhängigen Geldleistung. Ihre Höhe wäre nach Alter und Zahl der Kinder zu differenzieren und auf die Vorgaben des Verfassungsgerichtshofes abzustimmen. Die steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten könnte auf Ausgaben für Kinderbildung ausgedehnt, die Altersgrenze für ihre Gewährung von derzeit 10 auf 15 Jahre angehoben werden. Bei Beantragung durch beide Elternteile könnte der gesamte absetzbare Betrag erhöht werden, um die Frauenerwerbstätigkeit zu fördern. Für Eltern mit geringem Einkommen, die von einer Absetzbarkeit der Kinderbetreuungs- und -bildungskosten nicht profitieren, könnte ein im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung rückzahlbarer "Bonus" gewährt werden (analog zu einem Absetzbetrag mit Negativsteuerelement). Eine solche Reform würde (anders als eine Erhöhung des Kinderfreibetrages, der zudem die niedrigen Einkommen nicht entlastet) die Verfügbarkeit und den Zugang zu Bildungsleistungen für Kinder aus Haushalten mit geringem Einkommen verbessern und gleichzeitig die Frauenerwerbstätigkeit fördern. Mittelfristig ist darüber hinaus die Reform des Alleinverdienerabsetzbetrages zu diskutieren, der als eines von vielen Elementen im Abgaben- und Transfersystem die ungleiche Verteilung von bezahlter und unbezahlter Arbeit zwischen Männern und Frauen unterstützt.

Von einer Anhebung des regulären Umsatzsteuersatzes ist dagegen aus mehreren Gründen abzuraten: Erstens würde sie verteilungspolitisch unerwünschte Wirkungen entfalten, da sie niedrige Einkommen relativ stärker beträfe als höhere Einkommen. Zweitens würde sie den schon seit längerem schwachen privaten Konsum und damit die Konjunktur weiter belasten. Drittens könnte die Umsatzsteuer langfristig weniger wachstums- und beschäftigungsverträglich sein als oft behauptet: Sie verringert die Kaufkraft der Arbeitseinkommen (vor allem im unteren und mittleren Einkommensbereich) und somit indirekt auch die Arbeitsanreize (Homburg, 2010). Wenn das zutrifft (wofür allerdings empirische Belege noch ausstehen), dann wäre von einer Entlastung der Arbeitseinkommen von Lohnsteuer und Sozialbeiträgen, die durch eine Ausweitung der Umsatzsteuerbelastung gegenfinanziert wird, kaum eine Verbesserung der Arbeitsanreize zu erwarten – besonders im unteren Einkommensbereich, in

dem die Konsumquote besonders hoch ist. Je höher der Umsatzsteuersatz, desto höher ist zudem die Gefahr, dass arbeitsintensive Dienstleistungen in die Schattenwirtschaft abwandern – etwa Handwerkerleistungen, Restaurantumsätze oder haushaltsnahe Dienstleistungen.

Gleichzeitig sollten spezielle Verbrauchsteuern, die anders als die Umsatzsteuer nicht nur Einnahmen für die öffentliche Hand, sondern auch Lenkungseffekte erzielen können, schrittweise stärker genutzt werden. Dies betrifft insbesondere Tabak- und Alkoholsteuern, die einen Beitrag zu gesundheitsbewussterem Verhalten leisten können, aber auch Umweltsteuern, die die ökologische Nachhaltigkeit des Abgabensystems verbessern können.

### 3.3 Umweltsteuern stärken

Internationale Organisationen wie z. B. die OECD empfehlen seit langem und zuletzt im Wirtschaftsbericht Österreich (*BMWfJ – BMI, 2013*), den Stellenwert von Umweltsteuern zu erhöhen. Auch der IWF wies kürzlich auf das Potential und damit verbundene positive Umwelt- und Gesundheitseffekte einer Verbesserung der Kostenwahrheit in der Nutzung fossiler Energieträger hin (*IWF, 2014*). Die internationalen Organisationen legen dabei die Einbettung einer Anhebung von Umweltsteuern in eine grundlegende Abgabenreform nahe, die eine stärkere Besteuerung von Umwelt- und Ressourcenverbrauch mit einer Verringerung der Steuerlast in anderen Bereichen (z. B. lohnabhängige Steuern und Abgaben) kombiniert. Die OECD betont darüber hinaus die Notwendigkeit einer Einbeziehung umweltschädlicher Subventionen, die auch ökologisch kontraproduktive Steuerausnahmen umfassen. Auch in Österreich wird die Diskussion über eine ökologische Steuerreform seit langem geführt, eine grundlegende und langfristig-zielgerichtete Restrukturierung des Abgabensystems wurde jedoch bislang nicht umgesetzt. Die im Folgenden angesprochenen Ansatzpunkte für eine stärkere Ökologisierung des Abgabensystems sind lediglich beispielhaft und gelten nur als Anregung für detailliertere Konzepte und Umsetzungsschritte.

Der Verkehrsbereich ist der zweitgrößte Verursacher von CO<sub>2</sub>-Emissionen (2012). In eine Ökologisierung des Abgabensystems zur Erreichung der Klimaziele sollte er daher einbezogen werden. Auf den Verkehrssektor zielende Umweltsteuern können bei Erwerb, Besitz und Nutzung von Fahrzeugen ansetzen. Bezüglich des Lenkungsaspektes sind Steuern auf Erwerb und Nutzung vorzuziehen. Steuern auf den Erwerb sollten ein deutliches Signal bezüglich der zu erwartenden Nutzungskosten geben. Dies kann durch einen progressiv gestaffelten Steuersatz nach Emissionen oder Treibstoffverbrauch erfolgen. Steuern auf die Nutzung sollten die Intensität der Nutzung beeinflussen. Für beide Bereiche gibt es in Österreich bereits Steuern (Normverbrauchsabgabe, Mineralölsteuer), die in ihrer Ausgestaltung noch Potentiale für eine Ökologisierung bieten. Jedenfalls ist eine Angleichung der Steuersätze für Benzin und Dieseltreibstoff naheliegend. Auch eine nutzungsabhängige Pkw-Maut und eine Ausdehnung der Lkw-Maut auf das niederrangige Straßennetz würden die Nutzungintensität beeinflussen. Eine Ökologisierung des Steuersystems darf gerade im Verkehrsbereich den Abbau umweltschädlicher Förderungen<sup>4)</sup> wie der Pendlerpauschale oder der Dienstwagenbesteuerung nicht außer Acht lassen.

Die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Steuer, die die Emissionsintensität fossiler Energieträger widerspiegelt, könnte als sektorübergreifende Steuer die Erreichung der Klimaziele unterstützen. Die Energieabgabe könnte in diesem Zusammenhang die Umweltwirkung stärker in der Gestaltung der Steuersätze berücksichtigen; weiters ist die geltende Regelung zur Deckelung der Steuerlast für energieintensive Unternehmen kritisch zu hinterfragen. Auch der Flächenverbrauch bildet in Österreich ein zunehmend kritisches Umweltproblem. Steuerliche Maßnahmen, die einen sparsamen Umgang mit der Ressource Fläche unterstützen, wären ein Beispiel für die Besteuerung begrenzter Ressourcen.

<sup>4)</sup> Das WIFO arbeitet an einer Studie zu umweltkontraproduktiven Subventionen, die im Laufe des Jahres 2015 fertiggestellt wird.

Die Lenkungswirkung von Umweltsteuern ist oftmals mit Investitionen von Unternehmen und privaten Haushalten verbunden. Eine über mehrere Jahre geplante und kommunizierte (stufenweise) Anhebung der Steuersätze hilft, hohe Anpassungskosten der wirtschaftlichen Akteure zu vermeiden, da notwendige Anpassungsausgaben über den Investitionszyklus verteilt werden können.

### 3.4 Vermögensbezogene Steuern ausbauen

Ein Element eines zukunftsfähigen Abgabensystems sind bestimmte vermögensbezogene Steuern. Wie erwähnt, zeichnen sie sich durch eine relativ hohe Wachstums- und Beschäftigungsverträglichkeit aus; sie können darüber hinaus zur Begrenzung der steigenden Einkommens- und Vermögensungleichheit beitragen. Dabei bieten sich insbesondere zwei Optionen an<sup>5)</sup>: Zum einen wäre dies eine Reform des Bewertungsverfahrens für die Grundsteuer B (auf nicht land- und forstwirtschaftlich genutztes Grund- und Immobilienvermögen), die die steuerliche Bemessungsgrundlage (derzeit veraltete Einheitswerte, die nur einen Bruchteil der tatsächlichen Werte erfassen) wesentlich an die tatsächlichen Verkehrswerte heranführt<sup>6)</sup>. Die zweite Option wäre die Wiedereinführung einer gemäß den Vorgaben des Verfassungsgerichtshofes reformierten Erbschafts- und Schenkungssteuer<sup>7)</sup>.

Die Wiedereinführung einer allgemeinen Vermögensteuer ist dagegen aus mehreren Gründen problematisch: Eine solche Steuer auf privates Finanzvermögen ist aufgrund des Bankgeheimnisses nur schwer durchsetzbar, bei fehlenden Erträgen besteuert sie die Substanz, und wenn gleichzeitig Vermögenserträge durch Kapitalertragsteuer und Grund- und Immobilienvermögen durch eine (höhere) Grundsteuer erfasst werden, resultiert eine Doppel- bzw. Mehrfachbesteuerung. Eine erwägenswerte Alternative zu einer allgemeinen Vermögensteuer ist die Erhöhung der Kapitalertragsteuer auf Vermögenserträge (freilich unter Gewährung von Freibeträgen, um gezielt nur hohe Vermögen zusätzlich zu belasten), die aufgrund der Quellenbesteuerung einfacher durchzusetzen ist und das Problem einer möglichen Substanzbesteuerung vermeidet.

## 4. Fazit und Ausblick

Für die Umsetzung einer zukunftsfähigen Abgabenstrukturreform sind einige zentrale Erfolgsbedingungen zu nennen:

- Eine isolierte Diskussion und Umsetzung von Einzelvorschlägen ist zu vermeiden. Der zu erwartende politische Widerstand gegen die stärkere Ausschöpfung bestimmter Steuerquellen wird geringer sein, wenn diese in eine Gesamtsystemperspektive eingebettet wird: Zusätzliche Einnahmen aus der Anhebung bestimmter Steuern sollen nicht zur Erhöhung der Gesamtabgabenbelastung verwendet werden, sondern der Senkung anderer Steuern und Abgaben mit weniger günstigen strukturellen Charakteristika dienen. Ähnlich wird dem Versuch, Steuerausnahmen radikal einzuschränken, mehr Erfolg beschieden sein, wenn sämtliche Steuerausnahmen auf der Grundlage eines vorher definierten Kriterienkataloges umfassend überprüft werden. Da von einem solch umfassenden Ansatz viele Interessengruppen betroffen sind, erhöht sich die Wahrscheinlichkeit eines Interessenausgleiches beträchtlich, zumal die Verluste aller Interessengruppen zumindest teilweise ausgeglichen werden, wenn die durch den Abbau von Steuerausnahmen frei werdenden zusätzlichen Einnahmen in die Senkung der nominellen Steuertarifsätze fließen.
- Eine umfassende Abgabenreform, die nicht nur ausgewählte Steuern und Abgaben senken, sondern auch die Gesamtstruktur des Abgabensystems verbessern

<sup>5)</sup> Die Argumente für eine höhere Besteuerung von Vermögen sowie Optionen für Österreich diskutiert *Schratzenstaller* (2015).

<sup>6)</sup> Vgl. ausführlicher *Böheim – Handler – Schratzenstaller* (2010).

<sup>7)</sup> Vgl. für eine wohlfahrtstheoretisch und empirisch fundierte, ausführliche Begründung für die Sinnhaftigkeit der Erhebung einer Erbschaftssteuer *Brunner* (2014).

will, kann nur im Rahmen eines mittelfristigen Stufenplanes umgesetzt werden: Einerseits brauchen private Haushalte und Unternehmen Zeit, um sich den veränderten Rahmenbedingungen anzupassen. Andererseits muss, wenn neben einer Verbesserung der Abgabenstruktur auch die Senkung der Gesamtabgabenbelastung angestrebt wird, durch ausgabenseitige Effizienzreformen erst mittelfristig der Budgetspielraum geschaffen werden, da die Konsolidierungsvorgaben eine defizitfinanzierte Senkung der Abgabenquote nicht zulassen.

- Unabhängig von der Höhe der Gesamtabgaben ist zudem eine Vision erforderlich, welche Struktur das Abgabensystem angesichts der eingangs skizzierten längerfristigen ökonomischen und gesellschaftlichen Herausforderungen aufweisen sollte und insbesondere welche Steuerbasen künftig stärker oder weniger intensiv ausgeschöpft werden sollen.
- Diese Vision soll schließlich auf einer grundlegenden Diskussion über die künftigen Aufgaben und Ausgaben der öffentlichen Hand beruhen: nicht nur um solchermaßen den gesamten Finanzmittelbedarf, der über Steuern und Abgaben aufzubringen ist, festzustellen, sondern auch um einnahmen- und ausgabenseitige Aktivitäten und deren Wirkungen aufeinander abstimmen zu können.
- Damit hängt letztlich die Notwendigkeit von Überlegungen zum Ausbau der Abgabenautonomie auf Länder- und Gemeindeebene zusammen, um den Konnex zwischen Aufgaben-, Ausgaben- und Finanzierungsverantwortung zu stärken.

## 5. Literaturhinweise

- Acosta-Ormaechea, S., Yoo, J., "Tax Composition and Growth: A Broad Cross-Country Perspective", Internationaler Währungsfonds, Working Paper, 2012, (WP/12/257), <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2012/wp12257.pdf>.
- Arnold, J., "Do Tax Structures Affect Aggregate Economic Growth? Empirical Evidence from a Panel of OECD Countries", OECD Economics Department Working Paper, 2008, (643), <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/5kzc0ms9f6kb.pdf?expires=1424035401&id=id&accname=guest&checksum=AC771E5D66B2FBDD9CE44F2551EF717C>.
- Arnold, J. M., Brys, B., Heady, C., Johansson, Å., Schwellnus, C., Vartia, L., "Tax Policy for Economic Recovery and Growth", The Economic Journal, 2011, 121(550), S. 59-80.
- Barro, R. J., "Government Spending in a Simple Model of Endogeneous Growth", Journal of Political Economy, 1990, 98(5), S. 103-125.
- Böheim, M., Handler, H., Schratzenstaller, M., "Optionen einer einnahmenbasierten Budgetkonsolidierung", WIFO-Monatsberichte, 2010, 83(3), S. 269-283, <http://monatsberichte.wifo.ac.at/38966>.
- Brunner, J., "Die Erbschaftsteuer – Bestandteil eines optimalen Steuersystems?", Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 2014, 15(3), S. 199-218.
- Bundesministerium für Wirtschaft, Familie und Jugend (BMWFJ), Bundesministerium für Inneres (BMI), Wirtschaftsbericht Österreich 2013, Wien, 2013.
- Europäische Kommission, Public Finances in EMU 2010, Brüssel, 2010.
- Gesellschaft für Angewandte Wirtschaftsforschung (GAW), Die (un)heimliche Mehrbelastung der österreichischen Steuerzahler, Innsbruck, 2013.
- Homburg, S., Allgemeine Steuerlehre, 6. Auflage, München, 2010.
- IWF, Fiscal Policy to Address Energy's Environmental Impacts, IMF Survey, Washington, D.C., 2014, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/survey/so/2014/pol073114a.htm>.
- Köppel, A., Schratzenstaller, M., "Das österreichische Abgabensystem – Status-quo", WIFO-Monatsberichte, 2015, 88(2), S. 109-126, <http://monatsberichte.wifo.ac.at/50946>.
- Lemmer, J., "Indexierung der Einkommensbesteuerung im internationalen Vergleich", Wirtschaftsdienst, 2014, 94(12), S. 872-878.
- Mayrhuber, Ch., Rocha-Akis, S., Zulehner, Ch., "Verteilungseffekte einer Änderung der Abgabenbelastung geringer Erwerbseinkommen in Österreich. Ergebnisse einer Mikrosimulation", WIFO-Monatsberichte, 2014, 87(11), S. 767-781, <http://monatsberichte.wifo.ac.at/50838>.
- Myles, G., "Economic Growth and the Role of Taxation – Aggregate Data", OECD Economics Department Working Paper, 2009, (ECO/WKP(2009)714).
- Schatzenstaller, M., Familienpolitik in ausgewählten europäischen Ländern im Vergleich, WIFO, Wien, 2014.
- Schatzenstaller, M., "Vermögensbezogene Steuern – die österreichische Perspektive", WISO, 2015 (erscheint demnächst).