

Ziele und Optionen der Steuerreform

Plädoyer für einen anspruchsvollen Ansatz

**Karl Aiginger, Heinz Handler, Margit Schratzenstaller,
Gunther Tichy (Projektleitung und Koordination)**

Wissenschaftliche Assistenz:
Dagmar Guttmann, Dietmar Klose

Ziele und Optionen der Steuerreform

Plädoyer für einen anspruchsvollen Ansatz

Karl Aiginger, Heinz Handler, Margit Schratzenstaller, Gunther Tichy
(Projektleitung und Koordination)

Oktober 2008

Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung

Begutachtung: Karl Bruckner, Johann K. Brunner, Helmut Kramer, Anton Rainer •

Wissenschaftliche Assistenz: Dagmar Guttmann, Dietmar Klose

Autorinnen und Autoren der Teilstudien: Michael Böheim, Eva Festl, Georg Gottholmseder, Heinz Handler, Hedwig Lutz, Daniela Kletzan, Angela Köppl, Kurt Kratena, Oliver Picek, Margit Schratzenstaller, Josef Thoman

Inhalt

Die Studie analysiert Ausgangslage, Ziele und Optionen der geplanten Steuerreform in Österreich. Die Bundesregierung hat dafür ein Volumen von 3 Mrd. € vorgesehen, im Wesentlichen ohne Gegenfinanzierung. Mit einer Senkung der Arbeitnehmerabgaben zur Sozialversicherung wurden davon bereits 0,3 Mrd. € aufgewendet. Für den Ausbau der Familien- und Standortförderung ist insgesamt rund 1 Mrd. € vorgesehen. Somit verbleiben etwas mehr als 1½ Mrd. € für eine Tarifreform. Die Berechnungen des WIFO zeigen, dass mit diesem Betrag in der Lohn- und Einkommensteuer nicht einmal eine Tarifreform realisierbar ist, die die Inflation seit der letzten Anhebung der Tarifgrenzen abgelten würde. Kein Spielraum bestünde damit für eine dringend gebotene Reform der derzeit wachstums- und beschäftigungsfeindlichen Struktur des Steuersystems und zur Kaufkraftstärkung der niedrigen Einkommen. Wird hingegen eine große Reform mit einem Volumen von 4 bis 6 Mrd. € angestrebt, so ist eine deutliche Nettoentlastung möglich, und gleichzeitig kann eine wachstumsfördernde, beschäftigungsfreundliche und kaufkraftstärkende Abgabenstruktur erreicht werden.

Rückfragen: Karl.Aiginger@wifo.ac.at, Heinz.Handler@wifo.ac.at, Margit.Schatzenstaller@wifo.ac.at, Gunther.Tichy@wifo.ac.at

2008/309/S/WIFO-Projektnummer: 4608

© 2008 Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung

Medieninhaber (Verleger), Herausgeber und Hersteller: Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung,
Wien 3, Arsenal, Objekt 20 • Postanschrift: A-1103 Wien, Postfach 91 • Tel. (+43 1) 798 26 01-0 • Fax (+43 1) 798 93 86 • <http://www.wifo.ac.at/> •
Verlags- und Herstellungsort: Wien

Verkaufspreis: 50,00 € • Kostenloser Download: http://www.wifo.ac.at/www/jsp/index.jsp?fid=23923&id=33939&typeid=8&display_mode=2

Ziele und Optionen der Steuerreform: Plädoyer für einen anspruchsvollen Ansatz

Karl Aiginger, Heinz Handler, Margit Schratzenstaller, Gunther Tichy

Executive Summary	1
Kurzfassung	7
1. Einleitung	25
2. Ausgangslage	29
2.1 <i>Trends in Steuerpolitik und -reformen</i>	29
2.2 <i>Hintergrund der Diskussion in Österreich</i>	32
2.3 <i>Das österreichische Abgabensystem im internationalen Kontext</i>	33
2.4 <i>Entwicklung seit der letzten Steuerreform</i>	41
3. Umfeld, Grundlinien und Visionen für die Steuerreform	43
3.1 <i>Gesamtwirtschaftliche Rahmenbedingungen</i>	43
3.2 <i>Nicht vollzogene Weichenstellungen</i>	44
3.3 <i>Grundlinien einer Steuerreform</i>	45
3.4 <i>Längerfristige Systemfragen</i>	50
3.5 <i>Das Volumen</i>	51
3.6 <i>Zusammenfassung der Anforderungen und Prinzipien</i>	51
4. Die Schwerpunkte im Einzelnen	53
4.1 <i>Faktor Arbeit entlasten</i>	56
4.2 <i>Standortfreundliche Unternehmensbesteuerung</i>	71
4.3 <i>Ökologisierung des Steuersystems</i>	79
4.4 <i>Vermögensbezogene Abgaben</i>	82
4.5 <i>Kinderarmut entgegenen, die Vereinbarkeit von Familie und Beruf stärken</i>	88
4.6 <i>Anpassungen bei Umsatz- und Verbrauchsteuern</i>	93
4.7 <i>Vereinfachungspotenziale ausschöpfen</i>	96
5. Plädoyer für eine umfassende Steuerreform	101
Literaturhinweise	105
Anhang: Kurzzusammenfassung von Vorschlägen zur Steuerreform	107

Verzeichnis der Übersichten

Übersicht 1:	Abgabenquoten im europäischen Vergleich	30
Übersicht 2:	Steuerquoten im europäischen Vergleich	34
Übersicht 3:	Anteile der Umweltsteuern an den Gesamtsteuereinnahmen und am BIP in Österreich, 1996 bis 2007	38
Übersicht 4:	Implizite makroökonomische effektive Steuersätze	38
Übersicht 5:	Grenzsteuersätze in europäischen Ländern (netto)	39
Übersicht 6:	Grenzsteuersatz ("marginal tax wedge") in europäischen Ländern nach Einkommenshöhe	40
Übersicht 7:	Durchschnittssteuersatz ("average tax wedge") in europäischen Ländern	40
Übersicht 8:	Grenzbelastung der Lohneinkommen	57
Übersicht 9:	Einkommensteuerspitzenätze in der EU	58
Übersicht 10:	Kumulierte Preisentwicklung seit 1989	61
Übersicht 11:	Auswirkungen unterschiedlicher Tarifmodelle	66
Übersicht 12:	Umsatzsteuerbelastung	94
Übersicht 13:	Geschätzte Auswirkungen von Vereinfachungsmaßnahmen	100

Verzeichnis der Abbildungen

Abbildung 1:	Abgabenstruktur Österreichs und der EU 15 gemessen am BIP	35
Abbildung 2:	Abgabenstruktur Österreichs und der EU 15 gemessen am Gesamtabgabenvolumen	36
Abbildung 3:	Struktur der vermögensbezogenen Steuern, in % des BIP	37
Abbildung 4:	Anteile der Umweltsteuern an den Gesamtsteuereinnahmen in europäischen Ländern, 2006	38
Abbildung 5:	Volkswirtschaftliche Ziele eines Steuersystems	54
Abbildung 6:	Kosten von Tarifreformen	65
Abbildung 7:	Varianten 1 und 2	67
Abbildung 8:	Varianten 3 und 4	68
Abbildung 9:	Varianten 5 und 6	69
Abbildung 10:	Ziele und Optionen im Bereich der Unternehmensbesteuerung	75
Abbildung 11:	Ziele und Optionen im Bereich Familie	93

Verzeichnis der Boxen

Box 1:	Steuern und Wachstum	54
Box 2:	Integrierter Einkommensteuertarif	59
Box 3:	Negativsteuer vs. Senkung der SV-Beiträge	62
Box 4:	Flat Tax	70
Box 5:	Duale Einkommensteuer	73
Box 6:	Wachstumstreiber stärken: Begünstigung von Bildung und Forschung	78
Box 7:	Mitarbeiterbeteiligung	87
Box 8:	Experience Rating	94

Ziele und Optionen der Steuerreform: Plädoyer für einen anspruchsvollen Ansatz

Karl Aiginger, Heinz Handler, Margit Schratzenstaller, Gunther Tichy

Executive Summary

Die vorliegende Studie analysiert Ausgangslage, Ziele und Optionen der geplanten Steuerreform in Österreich. Die Bundesregierung hat dafür ein Volumen von 3 Mrd. € vorgesehen, im Wesentlichen ohne Gegenfinanzierung. Mit der Senkung der Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung wurden davon bereits 0,3 Mrd. € aufgewendet. Für den Ausbau der Familien- und Standortförderung sind zusammen rund 1 Mrd. € vorgesehen. Somit bleiben etwas mehr als 1½ Mrd. € für eine Tarifreform übrig.

Die Berechnungen des WIFO zeigen, dass mit diesem Betrag bei der Lohn- und Einkommensteuer **nicht einmal eine Reform** realisierbar ist, die die **inflationsbedingte "kalte Progression"** seit den letzten Anhebungen der Tarifgrenzen **abgilt**. Keinen Spielraum gäbe es damit für eine dringend gebotene Reform der derzeitigen wachstums- und beschäftigungsfeindlichen Struktur des Steuersystems und zur Kaufkraftstärkung der niedrigen Einkommen.

Das WIFO plädiert daher für eine anspruchsvolle Steuerreform, die den Faktor **Arbeit stärker** entlastet und zu einer Abgaben**struktur** führt, die Wachstum und Beschäftigung fördert. Eine solche Reform ist aus Sicht des WIFO erst ab einem Volumen von 4 Mrd. € für die Tarifreform und weiteren 1 bis 1½ Mrd. € für die Familien- und Standortförderung sowie strukturelle Verbesserungen möglich. Die dafür – im Hinblick auf die Einhaltung der Budgetziele - erforderliche Gegenfinanzierung in der Höhe von 2 bis 2½ Mrd. € kann sowohl im steuerlichen Bereich bei den vermögensbezogenen Abgaben und den Ökosteuern als auch durch Streichung von Ausnahmen und an der Hebung von Effizienzreserven der Staatsausgaben stattfinden.

Das WIFO entwickelt die Optionen für die Steuerreform. Es ist Aufgabe der Politik, die genaueren Ziele der Steuerreform und ihr Volumen zu bestimmen und aus den Optionen eine konsistente Reform zu erarbeiten.

Tarifreform

Option: Inflationsabgeltung durch Stufenverschiebung

Eine nahe liegende Option ist es, die **Grenzen für die Steuerklassen** an die Inflation seit der Festlegung der jeweiligen Grenze anzupassen, um die "kalte Progression" zu kompensieren. Diese Anpassung alleine würde Kosten von gut 2 Mrd. € erfordern. Mit einer Anpassung der Stufen im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer allein würden außerdem die niedrigsten Einkommen nicht entlastet.

Option: Inflationsabgeltung plus Reduktion der Steuersätze

Senkt man zusätzlich zur Inflationsabgeltung die Steuersätze, so kann man die Verteilungswir-

kung zu Gunsten mittlerer Einkommen lenken, wenn man z.B. den Eingangssteuersatz um drei Prozentpunkte senkt, den mittleren Steuersatz um zwei Punkte und den Spitzensteuersatz um einen Punkt. Die Kosten dieser Reform wären ca. **3,2 Mrd. €**.

Option: Reduktion der Sozialversicherungsbeiträge

Wenn das **untere Drittel** der Einkommensbezieher eine Entlastung spüren soll, muss man die Sozialversicherungsbeiträge senken. Verzichtet man auf eine Anhebung der Grenzen für die Tarifstufen, senkt man die Sozialversicherungsabgaben um zwei Prozentpunkte zusätzlich zur Senkung der Steuersätze (um zwei Prozentpunkte beim Eingangssteuersatz bzw. einen Prozentpunkt für die zweite Stufe und Beibehaltung des Spitzensteuersatzes), so betragen die Kosten ca. **3,1 Mrd. €**. Diese Variante ist für die niedrigsten Einkommen günstig und bringt schon beim "Mittelstand" (aufgrund einer Einschleifregelung bei 25.000 €) eine deutlich niedrigere Entlastung.

Option: Inflationsabgeltung plus Reduktion von Sozialversicherungsbeiträgen und Steuersätzen

Passt man die Tarifgrenzen an die Inflation an, senkt die Sozialversicherungsbeiträge um zwei Punkte und senkt die Steuersätze um drei und zwei Punkte bzw. einen Punkt, so erreichen die Kosten **5,7 Mrd. €**. Durch einige Einsparungen (Anpassung der Tarifgrenzen nur um halbe Inflation, Reduktion der Sozialversicherung nur um 1,5 Punkte und niedrigere Tarifsenkungen) kann der Betrag **knapp unter 5 Mrd. €** gesenkt werden. Eine Steuerreform, die **alle drei Anforderungen** erfüllen soll (Inflationsabgeltung, Entlastung des unteren Drittels, Steuersatzsenkungen), kostet auch bei noch größeren Abstrichen zwischen 4 und 5 Mrd. €.

Option: Freibetrag statt Sechstelbegünstigung

Die Sechstelbegünstigung führt zum Auseinanderklaffen von effektiver Belastung auf der einen Seite und dem nominellen (und "gefühlten") Höchststeuersatz auf der anderen Seite und – da sie nur für unselbständig Beschäftigte gilt – auch zu einer Differenz zwischen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern einerseits und Selbständigen und Personengesellschaften andererseits.

Eine Option wäre, die Sechstelbegünstigung durch einen **zusätzlichen** Freibetrag für das 13. und 14. Gehalt von 5.000 € zu ersetzen, darüber hinaus gehende Beträge für diese beiden "Monatseinkommen" aber voll zu besteuern. Das hat zur Folge, dass für niedrige Einkommen die **Sechstelbegünstigung weitgehend erhalten** wird, bei den höheren Einkommen gleichen sich nun Effektiv- und Tarifsatz immer mehr an.

Eine Variante mit einer gleichzeitigen Senkung der Steuersätze um **mindestens drei Punkte** (z.B. fünf, vier, drei Punkte) kostet 5,6 Mrd. €. Senkt man allerdings Sozialversicherungsbeiträge um nur einen Prozentpunkt und verschiebt man die Tarifgrenzen nur um die halbe Inflation (6% bzw. 30%), so sinken die **Kosten auf 4,3 Mrd. €**. Resultat wäre ein identischer Grenzsteuersatz für Unselbständige, Selbständige und Personengesellschaften, wobei alle effektiv weniger zahlen als vor der Reform.

Standortförderung

Option: Neutralität der Rechtsform

Eine Option im Sinn der Standortverbesserung ist die Schaffung einer **einheitlichen Unternehmensbesteuerung** unabhängig von der Rechtsform. Dazu sind zwei Varianten möglich:

- die Übernahme der einkommensteuerpflichtigen Unternehmen in das System der Körperschaftsteuer,
- die Wahlfreiheit, so dass sich jedes Unternehmen entscheiden kann, ob es nach dem KöSt-System besteuert werden will.

Option: Spitzensteuersatz für unternehmerische Einkünfte senken

Der Unterschied im Spitzensteuersatz zwischen Arbeitnehmern auf der einen Seite und Selbständigen und Gewerbebetrieben auf der anderen Seite wird durch die Sechstelbegünstigung bewirkt. Als Option wurde von der WKO vorgeschlagen, die Sechstelbegünstigung auf Unternehmen auszudehnen. Dies entspräche einer Absenkung des höchsten Grenzsteuersatzes im Unternehmensbereich von 50% auf 43,71% und würde nach Schätzung des BMF rund 700 Mio. € kosten. Sie würde das Auseinanderklaffen von tariflichem und effektivem Grenzsteuersatz auf eine neue Gruppe ausweiten.

Eine andere Möglichkeit wäre, jenes Tarifmodell für die Senkung der Lohnsteuer zu wählen, bei dem die Sechstelbegünstigung für hohe Einkommen ausläuft und **der Spitzensteuersatz 47% beträgt**. Dieser niedrigere Spitzensteuersatz würde dann auch für Einzelunternehmen und Personengesellschaften gelten. Durch den zusätzlichen Freibetrag ist die effektive Besteuerung für Unselbständige jedenfalls bis zu sehr hohen Einkommen niedriger als bisher.

Option: Neutralität der Kapitalaufbringung

Eine weitere Option im Unternehmensbereich ist, die Neutralität der Eigenkapitalaufbringung gegenüber der Fremdfinanzierung zu forcieren. Dies kann **entlastend** über teilweise Absetzbarkeit von **kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen** erfolgen oder belastend durch **Halbierung** der Absetzbarkeit von Fremdkapitalzinsen. Darüber hinaus wäre dies auch über ein System dualer Besteuerung zu erreichen. In diesem System wird der Gewinn in eine Eigenkapitalverzinsung (die mit dem KöSt-Satz besteuert wird) und einen Restbetrag – bestehend aus Arbeitsleistung und ökonomischer Rente – zerlegt wird, der der Einkommensteuer unterliegt.

Option: Einheitliche Arbeitgeberabgabe

Die Einführung einer einheitlichen Arbeitgeberabgabe für **alle lohnabhängigen Abgaben** des Arbeitgebers geht in eine ähnliche Richtung wie die Vorschläge eines integrierten Steuertarifes (auf Arbeitnehmerseite). Sie könnte zu einer Entlastung des Faktors Arbeit beitragen und den integrierten Tarif für die Arbeitnehmer auf Arbeitgeberseite ergänzen. Eine einheitliche Arbeitgeberabgabe würde insbesondere eine Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage, des Instanzenzuges und der Einhebungsstellen bringen und dadurch erhebliche Verwaltungseinsparungen für Unternehmen und öffentliche Verwaltungen erzeugen. Die WKO schätzt das Einsparungspotenzial im Bereich der Lohnverrechnung mit 100

bis 150 Mio. €. Eine Senkung des Satzes würde eine Entlastung der Lohnnebenkosten und der Unternehmen bringen.

Option: Forschungsprämie erhöhen

Die steuerliche Forschungsförderung liegt in Österreich relativ zu anderen Ländern nur noch im **Mittelfeld** und ist außerordentlich **kompliziert** geregelt. Ein mutiger Schritt wäre, sie auf eine einzige Fördermöglichkeit (die Forschungsprämie) zu beschränken, dafür den sachlichen Umfang zu vergrößern¹ und die Prämie von **8% auf 12% zu erhöhen**. Diese Maßnahme würde 200 bis 300 Mio. € kosten und Österreichs Attraktivität als Headquarter-Standort und Sitz von Forschungszentralen steigern.

Familienbesteuerung

Option: Steuerfreies Existenzminimum, höhere Absetzbeträge, bessere Kinderbetreuung

Es werden keine Reformen empfohlen, die Haushalte mit nur einem Einkommensbezieher günstiger stellen (Familiensplitting i.e.S.), da diese dem Ziel der Erhöhung und Verlängerung der Erwerbstätigkeit entgegenstehen. Die Kosten von Kindern ("ein steuerfreies Existenzminimum") könnten durch höhere Absetzbeträge noch stärker berücksichtigt werden. Der Erhalt der Berufstätigkeit der Frauen kann durch ein verbessertes Angebot von Kinderbetreuungseinrichtungen forciert werden. Betriebskindergärten, sofern sie für mehrere Betriebe und für Nicht-Betriebsangehörige offen sind, könnten zusätzlich zur heute schon möglichen Abschreibung als Betriebskosten gefördert werden, weil sie eine Leistung für Dritte bringen. Keine Berücksichtigung finden im Steuerrecht bisher die Kosten außerhäuslicher Kinderbetreuung. Die **Kosten für externe Kinderbetreuung** durch Kindergärten oder zertifizierte Tagesmütter könnten steuerlich oder durch Schecks zusätzlich verringert werden. Übernehmen Unternehmen einen Teil der Betreuungskosten, könnte das als Betriebsausgabe gelten und beim Empfänger steuerfrei sein.

GEGENFINANZIERUNG

Teilweise Gegenfinanzierungen der massiven Entlastung des Faktors Arbeit können stattfinden durch **Streichung von steuerlichen Ausnahmen** (Verbreiterung der Bemessungsgrundlage), durch **Erhöhung von anderen Abgaben**, durch **Vereinfachungen** (falls sie zu Ersparnissen bei Fiskus oder Steuerzahlern und Steuerzahlerinnen führen), durch größere **Effizienz** oder Abbau von Staatsausgaben oder durch **Einmaleffekte** (z.B. Privatisierungen). Die Hebung von Effizienzpotentialen und Einmaleffekten ist nicht Gegenstand dieser Studie, die auf das Abgabensystem fokussiert.

¹ Z.B. Prototypen einbeziehen, für Auftragsforschung die Höchstgrenze erhöhen oder aufheben.

Umweltsteuern

Die Umweltsteuern machen in Österreich einen kleineren Anteil am Abgabenvolumen aus als in der EU, und der Anteil liegt heute niedriger als 2004. Für die Aufbringung eines Zusatzaufkommens aus Umweltsteuern in Höhe von 1 Mrd. € werden drei alternative Optionen vorgeschlagen:

Option: Erhöhte Mineralölsteuer

Die Mineralölsteuer auf Treibstoffe könnte um 10 Cent je Liter erhöht werden. Der Benzinpreis würde – gemessen am Durchschnitt der Bruttopreise der letzten Monate – noch immer etwas niedriger als in Deutschland und Italien liegen (der Dieselpreis etwa gleich hoch).

Option: Einführung einer CO₂-Steuer

Eine CO₂-Steuer auf fossile Energieträger in der Höhe von 30 €/t CO₂ ergibt ein Steueraufkommen von 1 Mrd. €, auch unter der Annahme, dass – wie bei den derzeit gültigen Energieabgaben – etwa ein Drittel des Steueraufkommens an energieintensive Unternehmen rückvergütet wird.

Option: Anhebung der Elektrizitätsabgabe

Die Elektrizitätsabgabe könnte um 2,75 Cent/kWh (von bisher 1,5 Cent/kWh) angehoben werden.

Es wäre auch eine Kombination der drei Optionen möglich: drei Cent Erhöhung MÖSt auf Treibstoffe, 10 € je Tonne CO₂-Steuer auf fossile Energieträger, 1 Cent/kWh Elektrizitätsabgabe. Sollte sich die Energiepreissituation bis zum Zeitpunkt des Beschlusses der Steuerreform nicht entspannt haben, wäre es möglich, die Erhöhung der Ökosteuern zwar zu beschließen, ihr Inkrafttreten aber in eine Periode niedrigerer Ölpreise (oder eines geringeren Anstiegs, spätestens aber 2011 oder 2012) zu verschieben. Einmalerträge einer geplanten Teilprivatisierung (AUA, Post, Telekom, ev. auch Stromgesellschaften) können in der Zwischenzeit eine Überbrückung bieten, wenn nicht ein höheres Defizit in Kauf genommen werden soll.

Vermögensbezogene Abgaben

Option: Grundbesteuerung an Marktwert orientieren

Die Grundsteuereinnahmen halten mit der Entwicklung des Immobilienvermögens nicht Schritt, weil bei gleichem Steuersatz der Einheitswert nicht an den Marktwert angepasst wird. Selbst bei Ausnahmeregelungen (z.B. für Eigenheime, Land- und Forstwirtschaft, Betriebsgründe) und einem deutlich **niedrigeren Steuersatz** (z.B. 0,5% statt 1%) und der Besteuerung zu nur **90% des Marktwertes** können zusätzliche Einnahmen von bis zu 1 Mrd. € erzielt werden. Diese können zur **Reduktion der Kommunalabgabe** (die auf der Gemeindeebene den Faktor Arbeit belastet) oder zur Finanzierung einer **größeren Tarifreform** verwendet werden.

Option: Besteuerung der Vermögenszuwächse

Die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen könnte sich an der deutschen Neuregelung orientieren und **Veräußerungsgewinne** unabhängig von der Behaltdauer mit einem

Kapitalertragsteuersatz von 25% besteuern (parallel zum KEST-Satz für Zins- und Dividendeneinkünfte). Sinnvoll scheint es, nur **realisierte** Veräußerungsgewinne zu besteuern, dies nur ab dem Stichtag der Einführung der Vermögenszuwachssteuer, Veräußerungsverluste innerhalb der gleichen Einkunftsart gegenzurechnen sowie selbst genutztes **Wohnungseigentum** und **Altersvorsorge** in angemessenem Ausmaß **auszunehmen**. Selbst in diesem Fall sind Beträge in der Höhe von 200 Mio. € mit steigender Tendenz zu erwarten.

Umsatz- und Verbrauchssteuern

Option: Erhöhung der Tabaksteuer

Eine Erhöhung der Tabaksteuer erbrächte eine Doppeldividende, da die **negativen Folgen** des Tabakkonsums unumstritten sind. So würde beispielsweise eine Anhebung der Mengensteuer auf Zigaretten um ca. 20 €² pro 1.000 Zigaretten ein zusätzliches Steueraufkommen in der Höhe von 300 bis 500 Mio. € jährlich einbringen. Die Preise würden sich durch diese Erhöhung dem **Niveau der EU-15-Staaten nähern**. Die Alkoholsteuern haben ebenfalls noch ein Potenzial, so wurde z.B. die Sektsteuer 2005 abgeschafft. Auch die stärkere Besteuerung von Glücksspielen und Glückspielautomaten würde ebenfalls zusätzliche Steuereinnahmen bringen.

STREICHUNG VON AUSNAHMEN UND BEGÜNSTIGUNGEN

Optionen sind hier u.a. die Beseitigung der Besteuerung der ersten zehn Überstunden, die Kürzung der Sonderausgaben, die Beseitigung des Alleinverdienerabsetzbetrages für Kinderlose, die Streichung der Begünstigung von Stock Options. Für den Fall einer für Unternehmen attraktiven Neugestaltung des Höchststeuersatzes wäre auch der Freibetrag für investierte Gewinne, die Begünstigung nicht entnommener Gewinne und die volle Absetzbarkeit von Fremdkapitalkosten zu überdenken.

VEREINFACHUNGSPOTENZIAL

Option: Integrierter Tarif, einheitliche Unternehmensabgabe

Vereinfachungspotenziale im Steuersystem liegen vor allem im Bereich eines **integrierten Tarifs**, indem Sozialabgaben und Steuern zusammengefasst werden, oder in einer **einheitlichen Unternehmerabgabe**, in der alle bisherigen arbeitgeberseitigen Lohnnebenkosten zusammengefasst sind. Weitere Vereinfachungspotenziale sind zu finden in der Vereinheitlichung der **Bemessungsgrundlage**, im Wegfall von **Bagatellsteuern**, im Streichen von Begünstigungen und Ausnahmen, in der Reduktion der Gewinnermittlungsarten, in der Gewinnpauschalierung für Kleinunternehmen und in der Abschaffung des Buchnachweises bei Ausfuhrlieferungen. Durch solche Vereinfachungen ergeben sich Kostenersparnisse für Steuerverwaltung und Steuerpflichtige.

² Von derzeit 26,69 € auf 46,25 €.

VOLUMEN

Die bisherige Vorgabe für die Steuersenkung war eine **Nettoentlastung von 3 Mrd. €**. Da keine oder nur eine geringe Gegenfinanzierung gedacht gewesen war, wäre dies auch die ungefähre Grenze für die Brutto-Entlastung. Mit diesem Betrag ist keine Tarifreform möglich, die auch nur die Inflation abgilt (gegeben, dass auch für Standort und Familie ein Volumen reserviert wurde). Damit ist es auch **nicht möglich**, die Veränderung der jetzigen wachstums- und beschäftigungsfeindlichen Struktur des Steuersystems sowie die Verringerung der hohen Progression schon bei niedrigen Einkommen zu finanzieren. Erst bei einem Volumen ab 4 Mrd. € für die Tarife und 1 bis 1½ Mrd. € zusammen für Standort, Familien und Strukturverbesserungen ist eine Reform möglich, die die Steuerpflichtigen entlastet und Wachstum und Beschäftigung fördert und die Kaufkraft stärkt. Hiefür wären bei **gegebenem Budgetziel** 2 bis 2½ Mrd. € an Gegenfinanzierung nötig. Diese können – wie schon betont – im steuerlichen Bereich liegen oder durch größere Effizienz in den bisherigen Staatsausgaben erarbeitet werden. Durch Effizienzreserven den Finanzierungsspielraum zu erweitern, ist allerdings auch für Zukunftsausgaben (Bildung, Forschung) und zur Finanzierung von Gesundheit und Alterung notwendig. **Das WIFO empfiehlt, eine große Reform anzustreben, durch die eine deutliche Nettoentlastung stattfindet, aber auch eine wachstums- und beschäftigungsfreundliche und kaufkraftstärkende Abgabenstruktur erreicht wird.**

VERTIEFENDE STUDIEN

Die vorliegende Zusammenfassung der Ziele und Optionen der Steuerreform basiert auf Einzelstudien über die Reform des Einkommensteuertarifs (Josef Thoman), die Reform der Unternehmensbesteuerung (Georg Gottholmseder, Heinz Handler), die Optionen für eine Ökologisierung des Steuersystems (Daniela Kletzan, Angela Köppl, Kurt Kratena), Vermögensbezogene Steuern (Oliver Picek, Margit Schratzenstaller), Steuerliche Entlastung von Familien (Eva Festl, Hedwig Lutz), sowie Umsatz- und Verbrauchssteuern (Georg Gottholmseder) und Wachstumsanreize durch die steuerliche Förderung von Forschung, Entwicklung, Innovation und Humankapital (Michael Böheim). Sie werden als Teil 2 des vorliegenden Projekts zusammengefasst.

Kurzfassung

Die vorliegende Studie analysiert Ausgangslage, Ziele und Optionen der geplanten Steuerreform in Österreich. Die Bundesregierung hat dafür ein Volumen von 3 Mrd. € vorgesehen, im Wesentlichen ohne Gegenfinanzierung. Mit einer Senkung der Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung wurden davon bereits 0,3 Mrd. € aufgewendet. Für den Ausbau der Familien- und Standortförderung sind zusammen rund 1 Mrd. € vorgesehen. Somit bleiben etwas mehr als 1½ Mrd. € für eine Tarifreform übrig.

Die Berechnungen des WIFO zeigen, dass mit diesem Betrag bei der Lohn- und Einkommenssteuer **nicht einmal eine Reform** realisierbar ist, die die **inflationsbedingte "kalte Progression"** seit den letzten Anhebungen der Tarifgrenzen **abgilt**. Keinen Spielraum gäbe es damit für eine dringend gebotene Reform der derzeitigen wachstums- und beschäftigungsfeindlichen Struktur des Steuersystems und zur Kaufkraftstärkung der niedrigen Einkommen.

Das WIFO plädiert daher für eine anspruchsvolle Steuerreform, die den Faktor Arbeit stärker entlastet und zu einer Abgabenstruktur führt, die Wachstum und Beschäftigung fördert. Eine solche Reform ist aus Sicht des WIFO erst ab einem Volumen von 4 Mrd. € für die Tarifreform und weiteren 1 bis 1½ Mrd. € für die Familien- und Standortförderung sowie strukturelle Verbesserungen möglich. Die dafür – im Hinblick auf die Einhaltung der Budgetziele - erforderliche Gegenfinanzierung in der Höhe von 2 bis 2½ Mrd. € kann sowohl im steuerlichen Bereich bei den vermögensbezogenen Abgaben und den Ökosteuern als auch durch Streichung von Ausnahmen und an der Hebung von Effizienzreserven der Staatsausgaben stattfinden.

Das WIFO entwickelt die Optionen für die Steuerreform. Es ist Aufgabe der Politik, die genaueren Ziele der Steuerreform und ihr Volumen zu bestimmen und aus den Optionen eine konsistente Reform zu erarbeiten.

AUSGANGSLAGE

(1) Eine Steuerreform ist notwendig,

- erstens weil die Abgaben durch die Inflation stärker gestiegen sind als die zu versteuernenden Einkommen ("kalte Progression") und damit zu Reallohnverlusten beigetragen haben,
- zweitens weil die Höhe der Abgaben in Österreich über dem Durchschnitt Westeuropas und des Euro-Raumes liegt,
- drittens weil die Struktur der Abgaben wachstums- und beschäftigungsfeindlich ist,
- viertens weil eine Steuerreform einen Beitrag zur Verringerung der Spreizung der Nettolöhne leisten kann und
- fünftens weil das Steuersystem weitere wirtschaftspolitische Ziele (z.B. Beschäftigungs- und Umweltpolitik) stärker unterstützen könnte.

(2) Die vorliegende Studie des WIFO analysiert die wichtigsten Optionen für die Steuerreform. Sie betont dabei die Vielfalt der möglichen Optionen, ohne alle Optionen zu befürworten oder zu reißen. Eine Steuerreform benötigt eine Festlegung der anzustrebenden wirtschaftspolitischen Ziele, und dies ist primär eine Aufgabe der Politik und nicht der Wissenschaft. Dann kann die Auswahl aus den gegebenen Optionen getroffen werden, um sie zu einem Ge-

samtkonzept zusammenzufassen.

Die Studie leitet die Ziele, die mit der Steuerreform verfolgt werden sollen, aus der Kenntnis der österreichischen wirtschaftspolitischen Diskussion ab, sie werden teilweise konkretisiert durch die Vorgaben für die Steuerreformkommission 2008 und ergänzt um Empfehlungen der Europäischen Kommission und der OECD. Die erörterten Optionen berücksichtigen strukturelle Defizite des Abgabensystems, internationale Vergleiche und vertiefende Studien.

Drei Prämissen

(3) In drei Punkten kommt das WIFO in der Studie zu Empfehlungen, die durch Analysen erhärtet, aber nicht vollständig wissenschaftlich begründet sind, sondern auf einem **proaktiven Politikansatz** beruhen:

- Das WIFO tritt dafür ein, dass das Steuersystem nicht immer neutral sein muss, sondern die wirtschaftspolitischen Ziele **aktiv** unterstützen soll.
- Das WIFO geht davon aus, dass die Bedeutung nationaler Wirtschaftspolitik in der globalisierten Wirtschaft und als Mitgliedsland der EU **nicht geringer**, sondern nur anders ist.
- Das WIFO plädiert für eine **große Steuerreform** mit Struktur- und Vereinfachungselementen und nicht für eine kleine, primär an Inflationsabgeltung orientierte Reform.

(4) Die Forderung nach Neutralität des Steuersystems kommt aus der Allokationstheorie, nach der – in Abwesenheit von Marktverzerrungen – der Markt die optimale Nutzung der Ressourcen und Erfüllung der Präferenzen garantiert. Schon bei Vorliegen **externer Kosten** (Umweltverbrauch, der sich nicht in den Preisen niederschlägt) oder **externer Erträge** (Nutzen durch Innovationen, die nicht dem Innovator zugute kommen) ist ein Eingriff auch marktwirtschaftlich gerechtfertigt. Externalitäten dieser Art sind in der Informationstechnologie und in der Wissensgesellschaft allgegenwärtig. Hinzu kommen außerdem Kosten durch die starken Veränderungen der Rahmenbedingungen von Globalisierung bis Alterung, von Klimaerwärmung und auch der Umstellung auf neue Technologien. Das heute gegebene Steuersystem ist weit entfernt von Neutralität; es belastet aus Gründen der Einfachheit den Faktor Arbeit und das in Österreich schon bei ganz niedrigen Einkommen, obwohl beschäftigungspolitische Überlegungen seine Entlastung erfordern würden. Bei einer Ausgaben- und Abgabenquote von 40% der Wirtschaftsleistung ist Neutralität eine fast nicht erfüllbare Forderung.

(5) Der nationale Spielraum in der Wirtschaftspolitik ist in mehreren Politikbereichen kleiner geworden. In der Finanz- und Steuerpolitik gibt es einige supranationale (europäische) Regeln, aber große verbleibende Gestaltungsmöglichkeiten. Wenn das **Abgabensystem** die Ziele der Wirtschaftspolitik fördert, die richtigen Anreize setzt und falsche vermeidet, dann **entlastet es andere Instrumente der Wirtschaftspolitik**, wie z.B. Gesetze, Verordnungen, Regulierungen und Verbote.

(7) Das WIFO plädiert für eine große Steuerreform mit einem großen Entlastungsvolumen, das zum Teil durch Gegenfinanzierung gedeckt wird. Dieses Plädoyer kann gut begründet werden: Die wirtschaftlichen Herausforderungen sind beachtlich, der Ist-Zustand ist in vielen Bereichen deutlich von den Zielwerten entfernt. Dies gilt etwa für den Umweltbereich, wo die selbst gesteckten Kioto-Ziele und die zur Eindämmung der Erderwärmung bis 2050 anzustrebende absolute Senkung des Kohlendioxidausstoßes kaum erreichbar scheinen. Im Beschäf-

tigungsbereich ist schon für 2009 wieder ein Anstieg der Arbeitslosigkeit zu erwarten, im Bereich der Ausbildung und der Forschung ist Österreich weit von einer führenden Position entfernt.

(8) Die gegenwärtige **Struktur der öffentlichen Einnahmen** ist **ungünstig** und unterscheidet sich in negativer Weise von der internationalen Best Practice. Tarifreformen innerhalb eines engen Finanzierungsrahmens – etwa den Vorgaben von 1,5 Mrd. € für die Steuerreformkommission - können nicht einmal die inflationsbedingte "kalte Progression" seit der letzten Steuerreform abdecken, weder die niedrigen und mittleren Einkommen entlasten, noch die hohe Besteuerung jedes Einkommenszuwachses und schon gar nicht die Besteuerung der Spitzeneinkommen senken.

Abgaben im internationalen Vergleich

(9) Die Abgabenquote steigt in der EU 15 von etwa 35% (1980) bis 2000 auf 41% des BIP, seither ist in der Mehrzahl der Länder und im EU-Schnitt ein geringer Rückgang gegeben. Am stärksten ist der Rückgang in Schweden, Finnland und in Deutschland, wogegen die Abgaben in Relation zur Wirtschaftsleistung in Spanien und Großbritannien steigen. Die Abgabenquoten in den neuen Mitgliedsländern sind deutlich niedriger. Auch im Schnitt der OECD gibt es einen Anstieg der Abgabenquote bis 2000, seither ist eine Konstanz gegeben.

(10) Im Vergleich zu den EU 15 hat Österreich eine leicht **höhere Abgabenquote**, und zwar wegen der **Sozialversicherungsbeiträge**. Die Steuerstruktur ist hingegen deutlich unterschiedlich. Die **Abgaben auf Arbeit** sind wesentlich höher und **nehmen** im Gegensatz zum internationalen Trend **weiter zu**. Sie setzen sich zusammen aus Lohnsteuer, Sozialabgaben und anderen lohnsummenabhängigen Steuern (Kommunalabgabe, FLAF-Beitrag, Wohnbauförderungsbeitrag etc.). Österreich hat eine starke und schon bei niedrigem Einkommen einsetzende Belastung der Löhne und ebenso der Lohnsteigerungen (Grenzbelastung, "Progression") sowie eine große Differenz zwischen Personalkosten für die Firma und Nettolohn für Arbeitnehmer ("Tax Wedge", "Steuerkeil"). Die Einkommens- und Gewinnsteuern sind international niedrig, wenn auch höher als 1980. Der Anteil der Umweltsteuern ist bis 2002 steigend, heute aber niedriger als 1980 und niedriger als in der EU 15. Der Anteil der vermögensbezogenen Abgaben am Steueraufkommen ist in Österreich niedriger und deutlich sinkend. Die effektive Grenzbelastung im Bereich der Unselbständigen liegt durch die Sechstelbegünstigung deutlich niedriger als die Tarife, so dass die "gefühlte" Belastung höher ist als die tatsächliche. Die Grenzbesteuerung für Betriebe und Einzelunternehmen, die nicht der Körperschaftsteuer unterliegen, ist deutlich höher als für juristische Personen. Beim Stufentarif werden die Tarifzonen nicht regelmäßig der Inflation angepasst.

(11) Die Abgabenstruktur gilt nach den Kriterien der OECD als nicht wachstums- und beschäftigungsfreundlich: Die hohe Belastung des Faktors Arbeit und der frühe Progressionsbeginn sind ein negativer Beschäftigungsanreiz. Die hohe Besteuerung der Arbeit begrenzt den Spielraum, durch Abgaben die Spreizung der Nettoeinkommen relativ zu Bruttoeinkommen zu verringern.

Entwicklung seit der letzten Steuerreform

(12) Die bisher letzte Steuerreform wurde in den Jahren 2004/2005 umgesetzt. Ihr Entlastungsvolumen belief sich auf 3 Mrd. €, das waren 1,2% der damaligen Wirtschaftsleistung. Dies wäre verglichen zum heute angestrebten Volumen von ebenfalls 3 Mrd. € im Verhältnis zum Steueraufkommen und zum BIP etwas mehr. Die Lohn- und Einkommensteuer wurde um 2,2 Mrd. € gesenkt, die Körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen um 1,1 Mrd. € entlastet (durch Reduktion des KöSt-Satzes von 34% auf 25%).

Die steuerliche Entlastung der Familien wurde ausgeweitet (Erhöhung der Kinderzuschläge zu Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag), für einkommensteuerpflichtige Unternehmen wurde eine Eigenkapitalbegünstigung eingeführt. Als einzige Gegenfinanzierung wurden Verbrauchssteuererhöhungen im Bereich der Mineralölbesteuerung und der Energieabgaben vorgenommen.

Bei den Sozialversicherungsbeiträgen wurde nichts verändert. Anfang dieses Jahrzehnts waren SV-Beiträge für einzelne Gruppen (Lehrlinge und ältere Arbeitnehmer) zuerst gesenkt worden. Sie wurden dann zur Sicherung der Finanzierung der Spitäler und der Krankenkassen wieder erhöht. 2008 wurden als vorgezogener Teil der für 2010 geplanten Steuerreform die Arbeitslosenversicherungsbeiträge für niedrige Einkommen gestrichen (unter 1.100 € brutto monatlich, dann Staffelung bis 1.350 €).

Veränderte Rahmenbedingungen

(13) Die Konkurrenzfähigkeit und die Wirtschaftserfolge Österreichs sind noch in erheblichem Ausmaß von **alten Stärken** getragen. Niedrige Arbeitskosten, engagierte und flexible Arbeitskräfte, kleine Innovationen, niedrige Unternehmenssteuern (vor allem bei Kapitalgesellschaften) und mittlere Technologie haben zur Erreichung der Spitzenstellung Österreichs beim Pro-Kopf-Einkommen beigetragen. Erfolge sind unübersehbar in der Forschungsquote (nun deutlich über dem EU-Schnitt), bei der Entwicklung multinationaler Unternehmen mit Sitz oder Regionalzentrum in Österreich, im Bereich Fachhochschulen und einzelnen Weiterbildungsinstitutionen, in der geordneten, balancierten Flexibilisierung des Arbeitsmarktes. Aber im Vergleich zu den europäischen Spitzenländern gibt es noch erhebliche Defizite in jedem der folgenden Bereiche: Quantität und Qualität der Kinderbetreuung, Effizienz und Höhe der Forschungsausgaben, Chancengleichheit und Effizienz der Schulen, Weiterbildung, Wettbewerbsintensität, Spezialisierung und Leistungskontrolle von Universitäten.

Die weltwirtschaftlichen Rahmenbedingungen ändern sich rasch. Die EU hat heute 27 Mitglieder und mehrere Aufnahmekandidaten. Die **Nachbarschaftspolitik** in Europa und die **Globalisierung** haben den Horizont für Produktion, Investitionen, Konsum und Technologie erweitert. Die Alterung erfordert Migration und stärkere Nutzung des Beschäftigungspotenzials. Die Einkommen und Vermögen sind ungleicher verteilt, Arbeitsformen und Unternehmensorganisation sind differenzierter. Arbeitslosigkeit ist ein wiederkehrendes Problem, teilweise gleichzeitig mit Facharbeiterknappheit. Die **Erderwärmung** ist nun ein anerkanntes, durch den Menschen verursachtes Problem, alle Instrumente werden benötigt, den Verbrauch fossiler Energie zu senken und die Erwärmung zu begrenzen.

Österreich ist von den sich ändernden Rahmenbedingungen in **besonders hohem Maße** be-

troffen. Die Ursachen dafür liegen teilweise in den vergangenen Erfolgen, teilweise in der neuen Geografie. Der Osten und Südosten sind nun offen, und das "erweiterte" Europa inklusive Nachbarländer wächst rascher als die USA, bietet aber Produktionsmöglichkeiten für Standardprodukte weit unter den Kosten in Österreich. Ein weiterer Grund für die Stärke des Veränderungsbedarfs liegt in der bisherigen Neigung Österreichs zu nationalen Lösungen, die von relativ homogenen Einheiten und Präferenzen ausgingen und in der neuen Offenheit und Vielfalt nicht mehr möglich sind.

ZIELE UND SCHWERPUNKTE

(14) Die im Zeitpunkt der Erstellung der Studie im Amt befindliche österreichische Bundesregierung hat 2008 bei der Einsetzung der Steuerreformkommission die **Schwerpunkte der Steuerreform** definiert als:

- Tarifreform (Senkung von Lohn- und Einkommensteuer),
- Standortförderung und
- Familienförderung

Das WIFO sieht einen dringenden Bedarf, die kommende Steuerreform nicht bloß zur Milderung der kalten Progression zu nutzen, sondern auch die wichtigsten wachstums- und beschäftigungshemmenden Verzerrungen zu beseitigen.

Die vorliegende Studie ergänzt und erweitert die potenziellen Schwerpunkte der Steuerreform aus makroökonomischer Sicht, sie untersucht, wie das Steuersystem auf die neuen weltwirtschaftlichen und nationalen Herausforderungen reagieren kann, und sie zieht aus internationalen Vergleichen Schlüsse für gegebene Handlungsmöglichkeiten.

Schwerpunkte der Reform, für die Optionen erarbeitet werden, sind demgemäß:

- Entlastung des Faktors Arbeit,
- Verbesserung des Standortes und die Förderung von Unternehmen,
- Ökologisierung des Steuersystems,
- Begrenzung der Differenzen zwischen niedrigen und hohen Einkommen und Vermögen durch vermögensbezogene Abgaben,
- Unterstützung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf.

Ein sechster Schwerpunkt – der allerdings ebenso wie die meisten der vorgenannten Schwerpunkte nicht durch Steuern allein abgedeckt werden kann – liegt in der Vermeidung zukünftiger Staatsausgaben (z.B. Gesundheitsausgaben, Arbeitslosigkeit). Auf steuerlicher Seite können dabei spezielle Umsatz- und Verbrauchssteuern helfen im Bereich der Sozialversicherung Modelle, die bei Erfüllung gewisser Voraussetzungen die Abgabenbelastung der Unternehmen verringern ("Experience Ratings"). Reformen sollen auch Vereinfachungspotenziale und dadurch Kostensenkungen bei Fiskus und Steuerzahler ermöglichen. Ein siebenter Schwerpunkt ist die Vereinfachung des Steuersystems.

Tarifreform

(15) Bei der Tarifreform gibt es die Optionen, erstens die **Grenzen** für die Steuerstufen zu verschieben (Beginn der Besteuerung, mittlere Stufe, Höchststeuersatz – Stufenverschiebung),

zweitens den **Steuersatz** selbst zu verändern und drittens die **Sozialversicherungsbeiträge** zu senken. Die Besteuerung setzt heute bei 10.000 € zu versteuerndem Jahreseinkommen ein, die nächste Stufe beginnt bei 25.000 €, und der Spitzensteuersatz setzt bei 51.000 € ein. Derzeit gibt es drei Steuersätze (38,33%, 43,60% und 50%). Sozialversicherungsbeiträge sind im Großen und Ganzen proportional und zwischen der Geringfügigkeitsschwelle (350 €) und der Höchstbeitragsgrundlage (3.930 €) zu zahlen.

Option: Inflationsabgeltung durch Stufenverschiebung

(16) Eine nahe liegende Option ist es, die Grenzen für die Steuerklassen an die **Inflation** seit der Festlegung der **jeweiligen Grenze** anzupassen, um die inflationsbedingte "kalte Progression" zu kompensieren. Hierzu muss man die Grenzen für die ersten beiden Tarifstufen um etwa 12% anheben, die Grenze für den Höchststeuersatz um ca. 60%. Diese Anpassung alleine würde Kosten im Bereich der Lohnsteuer von ca. 2 Mrd. € erfordern. Mit einer Anpassung der Stufen im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer allein würden außerdem die niedrigsten Einkommen, die keine Lohn- und Einkommensteuer zahlen, nicht entlastet. Die absolute jährliche Steuerentlastung würde im Bereich von Monatseinkommen von 1.000 bis 4.000 € zwischen 400 und 700 € liegen und dann ab 51.000 € Jahreseinkommen (der alten Grenze für den Spitzensteuersatz) über 2.000 € betragen. Die Verteilung der Entlastung ist unerwünscht, die niedrigsten Einkommen sind überhaupt nicht entlastet, die höchsten am meisten. Dies liegt in der internen Logik des Ansatzes, da die niedrigen Einkommen keine Steuer zahlen und die Grenze für den Spitzensteuersatz sehr lange nicht angepasst wurde. Diese Variante hat nur die Aufgabe, die Kosten der Inflationsabgeltung abzuschätzen.

Option: Inflationsabgeltung plus Reduktion der Steuersätze

(17) Senkt man zusätzlich zur Inflationsabgeltung die Steuersätze, so kann man die Verteilungswirkung zu Gunsten mittlerer Einkommen lenken, wenn man z.B. den Eingangsteuersatz um drei Prozentpunkte senkt (von 38,33% auf 35,33%), den mittleren Steuersatz um zwei Punkte (von 43,60% auf 41,60%) und den Spitzensteuersatz um einen Punkt (auf 49%). Die Kosten dieser Reform (**Variante 1**) wären ca. **3,2 Mrd. €**, der größte potenzielle Gewinn wäre jetzt absolut nach Einsetzen des Eingangsteuersatzes gegeben und sinkt bis 5.000 € Monatseinkommen, um dann wieder zu steigen. Ein Nachteil dieser Variante ist – wie bei jeder Reform, die sich auf **Tarifsenkungen** bei der Lohnsteuer beschränkt –, dass die niedrigsten Einkommen nicht entlastet würden.¹ Alternativ zur Senkung der Sätze ist es möglich, eine neue Stufe einzuführen (**Variante 2**). So könnte man etwa zwischen dem Besteuerungsbeginn und 17.000 € einen neuen Eingangsteuersatz von 25% einführen. Das kostet gemeinsam mit der Inflationsanpassung der Stufen ca. **4,2 Mrd. €**. Gegenüber der Senkung der Steuersätze ist die Variante teurer, weil dadurch in einem stark besetzten Einkommensbereich eine deutliche Entlastung

¹ Die Reduktion des Spitzensteuersatzes ist dabei relativ billig (50 Mio. € auf Arbeitnehmerseite), sie bewirkt allerdings hohe Gewinne, die absolut und relativ steigen, je weiter entfernt das Einkommen vom Spitzensteuersatz ist. Die absoluten Entlastungsbeträge steigen im Bereich von 1.000 € bis 3.000 €, die relativen sinken von 4,3% auf 3,2%, das Drittel der Nicht-Steuerzahler ist auch hier nicht entlastet.

stattfindet. Die absoluten Entlastungsbeträge steigen im Bereich von 1.000 € auf 3.000 €, die relativen sinken von 4,3% auf 3,2%, das Drittel der Nicht-Steuerzahler ist auch hier nicht entlastet.

Option: Reduktion der Sozialversicherungsbeiträge

(18) Wenn auch das **untere Drittel** der Einkommensbezieher eine Entlastung spüren soll, muss man die Sozialversicherungsbeiträge senken. Verzichtet man auf eine Anhebung der Grenzen für die Tarifstufen, senkt man die Sozialversicherungsabgaben um zwei Prozentpunkte² zusätzlich zur Reduktion der Steuersätze (um zwei Prozentpunkte beim Eingangssteuersatz bzw. einen Prozentpunkt für die zweite Stufe und Beibehaltung des Spitzensteuersatzes), so betragen die Kosten ca. **3,1 Mrd. € (Variante 3)**. Die durchschnittlichen Entlastungsbeträge liegen nun bei 600 € bis 800 € für niedrige Einkommen und steigen für mittlere Einkommen etwas an, bleiben aber dann konstant. Diese Variante ist für die niedrigsten Einkommen die günstigste und bringt schon beim "Mittelstand" eine deutlich niedrigere Entlastung.

Option: Inflationsabgeltung plus Reduktion von Sozialversicherungsbeiträgen und Steuersätzen

(19) Erhöht man die Tarifgrenzen, senkt die Sozialversicherungsbeiträge um zwei Punkte und senkt die Steuersätze um drei und zwei Punkte bzw. einen Punkt, so erreichen die Kosten **5,7 Mrd. € (Variante 4)**. Durch einige Einsparungen (Anpassung der Tarifgrenzen nur um halbe Inflation, Reduktion der Sozialversicherung nur um 1,5 Punkte und niedrigere Tarifsenkungen) kann der Betrag knapp unter 5 Mrd. € gesenkt werden. Eine Steuerreform, die **alle drei Anforderungen** erfüllen soll (Inflationsabgeltung, Entlastung des unteren Drittels, Tarifsenkung), kostet auch bei noch größeren Abstrichen zwischen 4 und 5 Mrd. €.

(20) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass unter der Annahme, dass **alle drei Anforderungen** aufrechterhalten werden – Inflationsausgleich der Stufen, Reduktion der Steuersätze in allen bisherigen Klassen und Entlastung des untersten Drittels über Reduktion der Sozialversicherung –, eine **Entlastung des Faktors Arbeit alleine 4 bis 5 Mrd. €** kostet. Da andere Ziele ebenfalls Kosten erfordern und der Nettoeffekt der Steuerreform niedriger angesetzt wird, ist – ohne Aufgabe eines Zieles – eine teilweise Gegenfinanzierung notwendig.

Option: Freibetrag statt Sechstelbegünstigung

(21) Die Sechstelbegünstigung führt erstens zum Auseinanderklaffen zwischen dem **tatsächlichen** und dem **nominellen** (und "gefühlten") Höchststeuersatz und zweitens – da sie nur für unselbständig Beschäftigte gilt – zu einer **Differenz** zwischen Arbeitnehmern auf der einen Seite und Selbständigen und Personengesellschaften auf der anderen Seite.

Eine Option wäre, die Sechstelbegünstigung durch einen **zusätzlichen** Freibetrag für das 13.

² Alle vorgeschlagenen Reduktionen der Sozialversicherungsabgaben beziehen sich primär auf die niedrigen Einkommen. Die Entlastung um zwei Prozentpunkte wird durch einen Freibetrag unterstützt, der den Sprung zwischen geringfügig Beschäftigten und Personen, die knapp über dieser Freigrenze liegen, verringert und der bis zu einem Jahreseinkommen von 25.000 € "eingeschliffen" wird.

und 14. Gehalt z.B. von 5.000 € zu ersetzen, darüber hinaus gehende Beträge für diese beiden "Monatseinkommen" aber voll zu besteuern. Das hat zur Folge, dass für niedrige und mittlere Einkommen die **Sechstelbegünstigung weitgehend erhalten** wird, bei den höheren Einkommen gleichen sich nun Effektiv- und Tarifsatz immer mehr an. Eine Variante (**Variante 5**) mit einer Senkung der Steuersätze um **mindestens drei Punkte** (z.B. fünf, vier, drei Punkte) kostet 5,6 Mrd. €. Reduziert man allerdings die Reduktion der Sozialversicherungsbeiträge auf 1% und verschiebt man die Tarifgrenzen nur um die halbe Inflation (6% bzw. 30%), so sinken die **Kosten auf 4,3 Mrd. € (Variante 6)**. Dadurch erreicht man den gleichen Grenzsteuersatz für Unselbständige, Selbständige und Personengesellschaften (nämlich z.B. 47%), wobei alle effektiv weniger zahlen als vor der Reform.

Die absolute Entlastung steigt von 500 € im Bereich von Einkommen unter 1.000 € im Monat auf über 1.000 € zwischen 2.000 € und 6.000 € und sinkt dann wieder stark (bei 10.000 € tritt eine minimale Belastung ein). Die prozentuelle Entlastung sinkt ziemlich monoton von 10% auf 2% bei 6.000 € und versiegt dann.

Der Verlauf ist nicht ohne Kanten, und auch die Nicht-Entlastung von Monatseinkommen über 10.000 € kann als Problem gesehen (aber auch korrigiert) werden. Die Variante ist aber eine durchaus **attraktive Ausgangslage** für weitere Adaptierungen. Der Spitzensteuersatz liegt nun bei 47%, die effektive Belastung ist bis 10.000 € Monatseinkommen nicht höher als bisher. Diese Lösung kann genutzt werden, um die **effektive Besteuerung** von Unternehmen und Arbeitnehmern **zusammenzuführen**. Es können aber auch **gewünschte Differenzierungen** aufrechterhalten werden – etwa durch einen geringeren Freibetrag für das "Jahressechstel" bei Personengesellschaften und Selbständigen mit dem Argument der größeren Gestaltungsmöglichkeiten. Für Arbeitnehmer sind Tarif- und Effektivsatz zusammengeführt. Niedrige Einkommen sind stärker entlastet, die Sechstelbegünstigung ist inhaltlich aufrechterhalten, aber in den Tarif eingebaut.

Standortförderung

(22) Das Steuersystem soll zur Standortsicherung beitragen, Österreich **attraktiver für Unternehmen** machen – besonders KMU, Headquarter und Forschungszentralen – und damit Wachstum und Beschäftigung sichern. Im Bereich der Kapitalgesellschaften ist der Wirtschaftsstandort durch den KöSt-Satz von 25% und die Gruppenbesteuerung attraktiv. Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften kommt hingegen ein Spitzensteuersatz von 50% zum Tragen, der höher ist als der effektive Spitzensteuersatz bei Arbeitnehmern, aber auch bei Kapitalgesellschaften, wobei es allerdings eine Begünstigung nicht entnommener Gewinne und einen Freibetrag für investierte Gewinne gibt.

Option: Neutralität der Rechtsform

(23) Eine erste Reformoption zur Verbesserung der Rechtsformneutralität zwischen Kapitalgesellschaften und einkommensteuerpflichtigen Unternehmen ist einerseits die **Übernahme** der einkommensteuerpflichtigen Unternehmen in das System der Körperschaftsteuer. Dies wäre alternativ möglich (i) für alle bilanzierenden Einzelunternehmen, (ii) für bilanzierende Personengesellschaften oder (iii) für Personengesellschaften, die zumindest eine Kapitalgesellschaft

als Komplementär haben. Jede Variante beinhaltet eine große Umstellung und brächte nicht für alle Unternehmen Vorteile. Eine zweite Möglichkeit wäre, die Wahlfreiheit zuzulassen, so dass sich jedes Unternehmen entscheiden kann, ob es nach dem KöSt-System besteuert werden will (für eine bestimmte Zeit verpflichtend).

Option: Spitzensteuersatz für unternehmerische Einkünfte senken

(24) Der Unterschied im Spitzensteuersatz zwischen Arbeitnehmern auf der einen Seite und Selbständigen und Gewerbebetrieben auf der anderen Seite wird durch die Sechstelbegünstigung bewirkt. Als Option wurde von der WKO vorgeschlagen, die **Sechstelbegünstigung** auf Selbständige und Personengesellschaften **auszudehnen**. Dies entspräche einer Absenkung des höchsten Grenzsteuersatzes im Unternehmensbereich von 50% auf 43,71% und würde nach Schätzung des BMF rund 700 Mio. € kosten. Gegen einen derartigen Schritt sprechen einerseits die dann erforderliche Anpassung der Rechtslage bei der KEST (Senkung der KEST oder Gesetz mit Verfassungsbestimmung) und andererseits die Ausweitung einer nur historisch zu verstehenden, im internationalen Vergleich einmaligen Sonderregelung auf eine neue Gruppe, die das Einkommensteuersystem noch komplizierter und intransparenter machen würde. Wegen der hohen Kosten einer derart weitgehenden Entlastung der Selbständigen und Personengesellschaften müsste sie wahrscheinlich wenigstens teilweise "unternehmensintern" gegenfinanziert werden. Hiefür böte sich die Streichung bisheriger Ausnahmen an, z.B. die steuerliche Begünstigung von nicht entnommenen Gewinnen, der Freibetrag für investierte Gewinne und die Begünstigung von Stock Options.

Eine zweite, im Sinne der Zusammenführung von Nominal- und Effektivsteuersätzen bessere Möglichkeit wäre, jenes Tarifmodell für die Lohnsteuerreform zu wählen, bei dem die Sechstelbegünstigung für hohe Einkommen ausläuft und der **Spitzensteuersatz 47%** beträgt. Dieser Spitzensteuersatz würde dann auch für Einzelunternehmen und Personengesellschaften gelten (vgl. **Varianten 5 und 6**). Durch den zusätzlichen Freibetrag ist die effektive Besteuerung für Unselbständige jedenfalls bis zu sehr hohen Einkommen niedriger als bisher. Die Kosten wären geringer, ob eine "unternehmensinterne" Gegenfinanzierung nötig ist, entscheidet das Entlastungsvolumen, das für Standortförderung zur Verfügung steht.

Option: Neutralität der Kapitalaufbringung forcieren

(25) Eine weitere Option im Unternehmensbereich ist, die Neutralität der Eigenkapitalaufbringung gegenüber der Fremdfinanzierung zu forcieren. Dies kann **entlastend** über teilweise Absetzbarkeit von **kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen** erfolgen oder **belastend** durch **Einschränkung** der Absetzbarkeit von Fremdkapitalzinsen. Die Abschaffung der Kreditvertragsgebühr sowie der Gesellschaftssteuer sind ebenfalls Optionen, deren Durchsetzbarkeit am verfügbaren Entlastungsvolumen beurteilt werden muss. Eine weitere Option wäre, ein System dualer Besteuerung einzuführen, nach dem der Gewinn in eine Eigenkapitalverzinsung (die mit dem KöSt-Satz besteuert wird) und einen Restbetrag – bestehend aus Arbeitsleistung und ökonomischer Rente – zerlegt wird, der der Einkommensteuer unterliegt. Dieses System gibt es in den skandinavischen Ländern, es gibt jedoch Schwierigkeiten bei der Festlegung der marktüblichen Rendite und dem Betrag, der der Arbeit zugerechnet wird.

Option: Einheitliche Arbeitgeberabgabe

(27) Die Einführung einer **einheitlichen Arbeitgeberabgabe** für alle **lohnabhängigen Abgaben** des Arbeitgebers geht in eine ähnliche Richtung wie die Vorschläge eines integrierten Steuertarifes. Sie könnte zu einer Entlastung des Faktors Arbeit beitragen und den integrierten Tarif für die Arbeitnehmer auf Arbeitgeberseite ergänzen, beide Maßnahmen wären aber voneinander unabhängig. Eine einheitliche Arbeitgeberabgabe würde insbesondere eine Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage, des Instanzenzuges und der Einhebungsstellen bringen und dadurch erhebliche Verwaltungseinsparungen für Unternehmen und öffentliche Verwaltungen erzeugen. Die WKO schätzt das Einsparungspotenzial im Bereich der Lohnverrechnung mit 100 bis 150 Mio. €. Eine Senkung des Satzes würde eine Entlastung der Lohnnebenkosten und der Unternehmen bringen. Die Senkung des Beitragssatzes von derzeit 29% (für Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung und Lohnsummensteuer) würde auch eine Entlastung der Unternehmen bewirken, wenn die politisch angestrebte Entlastung nicht durch andere Optionen erfüllt wird. Eine **Senkung** um einen Prozentpunkt kostet ca. 500 Mio. €. Der Abgabensatz kann aber auch durch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage aufkommensneutral gesenkt werden. Bezieht man die gesamte Wertschöpfung ein, wäre der aufkommensneutrale Satz 13,7%, nimmt man die Investitionen und den Betriebsüberschuss aus, wären es 18,2%. Die zur heutigen Bemessungsgrundlage hinzukommenden Wertschöpfungskomponenten wären die Zinsen, die Löhne und Gehälter über der Höchstbeitraggrundlage und die Arbeitgeberbeiträge.

Option: Forschungsprämie erhöhen

(26) Die steuerliche Forschungsförderung liegt in Österreich relativ zu anderen Ländern nur noch im **Mittelfeld** und ist außerordentlich kompliziert geregelt. Ein mutiger Schritt wäre, sie auf eine einzige Fördermöglichkeit (die Forschungsprämie) zu beschränken, dafür den sachlichen Umfang zu vergrößern³ und die Prämie von **8% auf 12%** zu erhöhen. Diese Maßnahme würde 200 bis 300 Mio. € kosten und Österreich zu einem attraktiven Standort für Headquarter und Forschungszentralen machen. Die steuerliche Förderung von Weiterbildung sollte evaluiert und ihre Inanspruchnahme und Effizienz verbessert werden. Firmengründungen vor allem im innovativen Bereich sollten forciert werden, eventuell durch höhere Forschungsprämie oder Befreiung des ersten Vollzeitbeschäftigten von den Sozialversicherungsabgaben.

Familienbesteuerung

(28) Die finanziellen Leistungen für Familien sind in Österreich im internationalen Vergleich relativ gut ausgebaut (im Gegensatz zu institutionellen Leistungen, z.B. im Bereich der Kinderbetreuung). Ziele eines weiteren Ausbaus können in der Armutsbekämpfung liegen, der Verbesserung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf, dem Heranführen der tatsächlichen an die gewünschte Kinderzahl und in der Unterstützung der Geschlechterneutralität bei Familienleistungen. Das Erfordernis einer angemessenen horizontalen Lastenverteilung zwischen kin-

³ Z.B. Prototypen einbeziehen, für Auftragsforschung die Höchstgrenze erhöhen oder aufheben.

derlosen Familien sowie Alleinstehenden und Familien mit Kindern ist weitgehend erfüllt, vielleicht mit einer geringen Unterdeckung bei älteren Kindern. Zusätzliche Kosten können durch Absetzbeträge oder Freibeträge abgedeckt werden, wobei Freibeträge eine mit Einkommen steigende Entlastung bringen.

Option: Steuerfreies Existenzminimum, höhere Absetzbeträge, Kinderbetreuung

(29) Es werden keine Reformen empfohlen, die Haushalte mit nur einem Einkommensbezieher günstiger stellen (Familiensplitting i.e.S.), da diese dem Ziel der Erhöhung und Verlängerung der Erwerbstätigkeit entgegenstehen. Im Gegenteil wäre die Abschaffung des Alleinverdienerabsetzbetrags bei kinderlosen Ehepartnern aus der Sicht der Steigerung der Erwerbsneigung empfehlenswert. Die Kosten von Kindern ("ein steuerfreies Existenzminimum") könnten durch höhere Absetzbeträge noch stärker berücksichtigt werden. Der Erhalt der Berufstätigkeit der Frauen kann durch ein verbessertes Angebot von Kinderbetreuungseinrichtungen forciert werden. Betriebskindergärten, sofern sie für mehrere Betriebe und für Nicht-Betriebsangehörige offen sind, könnten **zusätzlich** zur heute schon möglichen Abschreibung als Betriebskosten gefördert werden, weil sie eine Leistung für Dritte bringen.

Keine Berücksichtigung finden im Steuerrecht bisher die **Kosten außerhäuslicher Kinderbetreuung**. Die **Kosten für externe Kinderbetreuung** durch Kindergärten oder zertifizierte Tagesmütter könnten **steuerlich** oder durch Gutscheine zusätzlich verringert werden.

Bildungspolitische Aspekte und insbesondere Weiterbildung erleichtern bei Berufsunterbrechungen den Wiedereinstieg und den Erhalt der Qualifikation. Die gleichmäßigere Aufteilung der Betreuungsleistung auf Frauen und Männer wird beim Kinderbetreuungsgeld gefördert und könnte noch verstärkt werden.

GEGENFINANZIERUNG

(30) Teilweise Gegenfinanzierungen der massiven Entlastung des Faktors Arbeit können stattfinden durch **Streichung von steuerlichen Ausnahmen** (Verbreiterung der Bemessungsgrundlage), durch **Erhöhung von anderen Abgaben**, durch **Vereinfachungen** (falls sie zu Ersparnissen bei Fiskus oder Steuerzahlern und Steuerzahlerinnen führen), durch größere **Effizienz** oder Abbau von Staatsausgaben oder durch **Einmaleffekte** (z.B. Privatisierungen). Die Hebung von Effizienzpotentialen und Einmaleffekten ist nicht Gegenstand dieser Studie, die auf das Abgabensystem fokussiert.

Umweltsteuern

(31) Umweltsteuern sind theoretisch attraktiv, weil sie externe Kosten in den Entscheidungsprozess einbeziehen. Sie sind angesichts des absehbaren Defizits bei den Umweltzielen – gemeinsam mit nicht-steuerlichen Maßnahmen – notwendig. Gleichzeitig sind sie eine Gegenfinanzierung zur stärkeren Entlastung, und das erklärt ihre entscheidende Rolle in dieser Studie. Unter ökologischer Abgabenreform wird generell der Abbau verzerrender Steuern (u.a. auf Arbeit) durch Steuern, die Emissionen oder andere Umweltschäden belasten, verstanden. Die Umweltsteuern haben seit Beginn der neunziger Jahre an Bedeutung gewonnen, liegen jedoch heute anteilig am Steueraufkommen mit 2,6% des BIP niedriger als 2004 (2,9%). Auch der Anteil der Ökosteuern am Steueraufkommen ist in Österreich mit 5,9% niedriger als im

Durchschnitt der EU 15 (6,7%). Eine Rückführung auf ihren früheren Anteil und eine Angleichung an den EU-Schnitt würde rechnerisch ein Aufkommen von einer halben bzw. 1 Mrd. € bedeuten.

Für die Aufbringung eines Zusatzaufkommens aus Umweltsteuern in Höhe von 1 Mrd. € werden drei alternative Optionen vorgeschlagen:

Option: Erhöhte Mineralölsteuer

Die Mineralölsteuer auf Treibstoffe könnte um 10 Cent je Liter erhöht werden. Der Benzinpreis würde – gemessen am Durchschnitt der Bruttopreise der letzten Monate – noch immer etwas niedriger als in Deutschland und Italien liegen (der Dieselpreis etwa gleich hoch).

Option: Einführung einer CO₂-Steuer

Eine CO₂-Steuer auf fossile Energieträger in der Höhe von 30 €/t CO₂ ergibt ein Steueraufkommen von 1 Mrd. €, auch unter der Annahme, dass – wie bei den derzeit gültigen Energieabgaben – etwa ein Drittel des Steueraufkommens an energieintensive Unternehmen rückvergütet wird.

Option: Anhebung der Elektrizitätsabgabe

Die Elektrizitätsabgabe könnte um 2,75 Cent/kWh (von bisher 1,5 Cent/kWh) angehoben werden.

Es wäre auch eine **Kombination der drei Optionen** möglich: drei Cent Erhöhung MÖSt auf Treibstoffe, 10 € je Tonne CO₂-Steuer auf fossile Energieträger, 1 Cent/kWh Elektrizitätsabgabe.

(32) Sollte sich die Energiepreissituation bis zum Zeitpunkt des Beschlusses der Steuerreform nicht entspannt haben, wäre es möglich, die Erhöhung der Ökosteuern zwar zu beschließen, ihr **Inkrafttreten** aber in eine Periode niedrigerer Ölpreise (oder eines geringeren Anstiegs, jedenfalls aber höchstens bis 2011 oder 2012) zu verschieben. Einmalerträge einer geplanten Teilprivatisierung (AJA, Post, Telekom, ev. auch Stromgesellschaften) können in der Zwischenzeit eine Überbrückung bieten, wenn nicht ein höheres Defizit in Kauf genommen werden soll. Vorteil dieser Lösung wäre, dass die Wirtschaftssubjekte wissen, dass der Energiepreis dauerhaft hoch sein und stärker steigen wird als der Preis anderer Güter und des Faktors Arbeit. Investitionen in energiesparende Produktionstechnologien sowie ökologische Konsummuster (Wohnen, individuelle Mobilität) werden sich also langfristig auszahlen.

Eine stärkere **Ökologisierung der Kfz-Steuer**, des **Pendlerpauschales** oder die **Bemautung** der gefahrenen Kilometerleistung oder Mauten zur Verbesserung des Engpassmanagements wären Anreize zur Vermeidung von Emissionen, ebenso könnten **steuerliche Absatzbeträge** für energiesparende Investitionen beim Ausstieg oder Energiesparen helfen.

Eine vorausschauende, verbindliche Festlegung der langfristigen Ökologisierung des Abgabensystems zum Zeitpunkt der Steuerreform ermöglicht es, die höhere Belastung durch Ökosteuern in die Verteilungsstruktur der Steuerreform einzubeziehen. Parallel dazu muss es für Unternehmen ebenso wie für private Haushalte Anreize zu energiesparenden Investitionen geben, und Innovationen müssen stärker forciert werden als in anderen Ländern, sodass die Voreiterposition Österreichs bei der Umwelttechnologie für Exporte und steigende Marktanteile genutzt werden kann.

Vermögensbezogene Abgaben

(33) Die Steuerstruktur in Österreich unterscheidet sich von der Struktur anderer Länder durch einen geringen und stark sinkenden Finanzierungsbeitrag der vermögensbezogenen Abgaben. Diese können am **Bestand**, am **Wertzuwachs** und an der **Übertragung** von Vermögen anknüpfen. In Österreich wurden Vermögensteuer, Wertpapiersteuer, Börsenumsatzsteuer und nun 2008 auch die Erbschafts- und Schenkungssteuer abgeschafft und die Stiftungen steuerlich begünstigt. Es verbleiben als größte Positionen die Grundsteuer, die Grunderwerbssteuer und die Gesellschaftssteuer. Die OECD betrachtet eine Verlagerung der Besteuerung von Leistungssteuern zu vermögensbezogenen Steuern – allen voran Erbschafts- und Schenkungssteuer – als wachstumsfördernd. Allerdings räumt sie auch ein, dass mobiles Vermögen (insbesondere Finanzvermögen) bei freiem Kapitalverkehr oft schwer zu erfassen ist und die Besteuerung von Vermögensübertragungen die Effizienz der Kapitalallokation reduzieren kann.

Option: Grundbesteuerung an Marktwert orientieren

(34) Die Grundsteuereinnahmen halten mit dem Immobilienvermögen nicht Schritt, weil bei gleichem Steuersatz der Einheitswert nicht an den Marktwert angepasst wird. Selbst bei Ausnahmeregelungen (z.B. für Eigenheime, Land- und Forstwirtschaft, Betriebsgründe) und einem deutlich **niedrigeren Steuersatz** (z.B. 0,5% statt 1%) und der Besteuerung zu nur **90% des Marktwertes** können zusätzliche Einnahmen von bis zu 1 Mrd. € erzielt werden. Diese können zur **Reduktion der Kommunalabgabe** (die auf der Gemeindeebene den Faktor Arbeit belastet) oder zur Finanzierung einer **größeren Tarifreform** verwendet werden. Die Einnahmen wären relativ stabil und könnten auf der Gemeindeebene auch Ausgaben (verpflichtendes Kindergartenjahr, Zusatzlehrer) mitfinanzieren, für die bisher der Bund aufkommen musste (Berücksichtigung im Finanzausgleich). Eine Umwandlungssteuer (bei Umwandlung z.B. in Bauland) ist eine weitere Option.

Option: Besteuerung der Vermögenszuwächse

(35) Die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen könnte sich an der deutschen Neuregelung orientieren und **Veräußerungsgewinne** unabhängig von der Behaltdauer mit einem Kapitalertragsteuersatz von 25% besteuern (parallel zum KESt-Satz für Zins- und Dividendeneinkünfte). Das potentielle Aufkommen aus einer Besteuerung der Vermögenszuwächse hängt einerseits von den konkreten Regelungen ab (Geltungstichtag, Höhe des Steuersatzes, Ausnahmeregelungen), andererseits aber auch von den Entwicklungen an den Wertpapiermärkten. Sinnvoll scheint es, nur **realisierte** Veräußerungsgewinne zu besteuern, dies nur ab dem Stichtag der Einführung der Vermögenszuwachssteuer, Veräußerungsverluste innerhalb der gleichen Einkunftsart gegenzurechnen, selbst genutztes **Wohnungseigentum** und **Altersvorsorge** in angemessenem Ausmaß **auszunehmen**. Selbst in diesem Fall sind Beträge in der Höhe von 200 Mio. € in den ersten Jahren und mit steigender Tendenz zu erwarten, mit denen eine Tarifreform teilweise gegenfinanziert werden kann. Die Einnahmen aus der Besteuerung von Wertzuwächsen dürften zumindest im Wertpapierbereich kurzfristig relativ volatil sein, langfristig jedoch einen hohen Ergiebigkeitsgrad aufweisen.

Option: Börsenumsatz- statt Gesellschaftsteuer

(36) Eine Ersetzung der Gesellschaftssteuer durch eine Börsenumsatzsteuer (auf Sekundärumsätze an der Börse) wäre wegen ihrer geringeren Verzerrungswirkung allokatonsverbessernd.

Die Wiedereinführung einer allgemeinen Vermögensteuer wird nicht vorgeschlagen, jene der Erbschafts- und Schenkungssteuer scheint auch nicht konsensfähig. Ob das Stiftungsrecht langfristig an die Regeln für Kapitalgesellschaften heranzuführen ist, ob man Vorteile für Stiftungen an die Erbringung gesellschaftlicher Leitungen knüpfen soll, ab das Stiftungsrecht langfristig die unternehmerische Initiative erhält, könnte mittelfristig emotionslos diskutiert werden.

Umsatz- und Verbrauchssteuern

(37) Bei den Umsatzsteuer und den speziellen Verbrauchssteuern besteht wegen ihres großen Anteils am Steueraufkommen ein Gegenfinanzierungspotenzial. Sie haben auch Wirkungen auf Inflation und Verteilung. Die Verteilungswirkungen können allerdings gerade zum Zeitpunkt einer Steuerreform in das Gesamtsystem berücksichtigt werden (stärkere Entlastung bei niedrigen Einkommen). Bei der Umsatzsteuer ist sowohl der allgemeine als auch der ermäßigte Steuersatz relativ hoch, sodass der internationalen Tendenz einer Erhöhung der Umsatzsteuer zur Gegenfinanzierung von Reduktionen bei der Einkommensteuer sowie den Sozialversicherungsbeiträgen nicht gefolgt werden kann.

Option: Erhöhung der Tabaksteuer

Eine Erhöhung der Tabaksteuer erbrächte eine Doppeldividende, da die **negativen Folgen** des Tabakkonsums unumstritten sind. So würde beispielsweise eine Anhebung der Mengensteuer auf Zigaretten um ca. 20 €⁴ pro 1.000 Zigaretten ein zusätzliches Steueraufkommen in der Höhe von 300 bis 500 Mio. € jährlich einbringen. Die Schwankungsbreite ergibt sich durch Unsicherheit über die Nachfragereaktionen und den Grad der Überwälzung der Steuer. Die Preise würden sich durch diese Erhöhung dem **Niveau der EU-15-Staaten** nähern. Die Alkoholsteuern haben ebenfalls noch ein Potential, so wurde z.B. die Sektsteuer 2005 abgeschafft. Auch die stärkere Besteuerung von Glücksspielen und Glückspielautomaten würde zusätzliche Steuereinnahmen bringen. In allen Fällen gibt es auch potenzielle Hindernisse und Gegenargumente, die sich daraus ergeben, dass in Österreich die Grenzen zu einem Billigsteuerland immer relativ nahe sind.

STREICHUNG VON AUSNAHMEN UND BEGÜNSTIGUNGEN

Optionen sind hier u.a. die Beseitigung der Besteuerung der ersten zehn Überstunden, die Kürzung der Sonderausgaben, die Beseitigung des Alleinverdienerabsetzbetrages für Kinderlose, die Begünstigung von Stock Options. Für den Fall einer für Unternehmen attraktiven Neugestaltung des Spitzensteuersatzes wäre auch der Freibetrag für investierte Gewinne, die Begünstigung nicht entnommener Gewinne und die volle Absetzbarkeit von Fremdkapitalkosten zu überdenken.

⁴ Von derzeit 26,69 € auf 46,25 €.

VEREINFACHUNGSPOTENZIALE NUTZEN

(39) Die Studie listet schließlich auch Vereinfachungspotenziale auf. Das größte liegt vielleicht im Bereich eines **integrierten Tarifs**, indem Sozialabgaben und Steuern zusammengefasst werden, oder in einer **einheitlichen Unternehmerabgabe**, in der alle bisherigen arbeitgeberseitigen Lohnnebenkosten zusammengefasst sind. Weitere Vereinfachungspotenziale liegen in der Vereinheitlichung der **Bemessungsgrundlage**, im Wegfall von **Bagatellsteuern**, im Streichen von Begünstigungen und Ausnahmen, Reduktion der Gewinnermittlungsarten, Gewinnpauschalierung für Kleinunternehmen, Abschaffung des Buchnachweises bei Ausfuhrlieferungen. Durch solche Vereinfachungen ergeben sich Kostenersparnisse für Steuerverwaltung und Steuerpflichtige. Eine Option wäre, parallel zur großen Steuerreformkommission, die die Gesamtreform berät, eine kleine Steuerreformkommission einzusetzen, die bestehende Vereinfachungsvorschläge überprüft und umsetzt.

ZUM VOLUMEN DER REFORM

(40) Die bisherige Vorgabe für die Steuersenkung war eine **Nettoentlastung von 3 Mrd. €**. Da keine oder nur eine geringe Gegenfinanzierung gedacht gewesen war, wäre dies auch die ungefähre Grenze für die Brutto-Entlastung. Mit diesem Betrag ist keine Tarifreform möglich, die auch nur die Inflation abgilt (gegeben, dass auch für Standort und Familie ein Volumen reserviert wurde). Damit ist es auch **nicht möglich**, die Veränderung der jetzigen wachstums- und beschäftigungsfeindlichen Struktur des Steuersystems sowie die Verringerung der hohen Progression schon bei niedrigen Einkommen zu finanzieren. Erst bei einem Volumen ab 4 Mrd. € für die Tarife und 1 bis 1½ Mrd. € zusammen für Standort, Familien und Strukturverbesserungen ist eine Reform möglich, die die Steuerpflichtigen entlastet und Wachstum und Beschäftigung fördert und die Kaufkraft stärkt. Hiefür wären bei **gegebenem Budgetziel** 2 bis 2½ Mrd. € an Gegenfinanzierung nötig. Diese können – wie schon betont – im steuerlichen Bereich liegen oder durch größere Effizienz in den Staatsausgaben erarbeitet werden. Durch die Hebung von Effizienzreserven den Finanzierungsspielraum zu erweitern ist allerdings auch für Zukunftsausgaben (Bildung, Forschung) und zur Finanzierung von Gesundheit und Alterung notwendig. **Das WIFO empfiehlt, eine große Reform anzustreben, durch die eine deutliche Nettoentlastung stattfindet, aber auch eine wachstums- und beschäftigungsfreundliche Abgabenstruktur erreicht wird.** Wenn die Ziele von langfristigen Systemreformen feststehen können manche Systemreformen auch in zwei Schritten (Reform 2009/2010 und 2013/2014) erfolgen.

DISKUSSIONSENTWURF

Die vorliegende Studie soll die Grundlagen der Steuerreform besser fundieren und Ziele und Optionen herausarbeiten. Nicht alle Vorschläge sind quantifiziert, teilweise weil die Reformen mit unterschiedlicher Intensität ausgeführt werden können (z.B. hinsichtlich Ausmaß der Tarifreduktion oder Verschiebung der Stufen), teilweise weil die Daten nicht verfügbar sind.⁵ Die

⁵ Wir danken Anton Rainer vom BMF für die Unterstützung in den Berechnungen und der Abschätzung der Kosten verschiedener Vorschläge.

Studie soll in den nächsten Wochen mit Experten des BMF, der Sozialpartner und anderen Fachleuten diskutiert werden.

VERTIEFENDE STUDIEN

Die vorliegende Zusammenfassung der Ziele und Optionen der Steuerreform basiert auf Einzelstudien über die Reform des Einkommensteuertarifs (Josef Thoman), die Reform der Unternehmensbesteuerung (Georg Gottholmseder, Heinz Handler), die Optionen für eine Ökologisierung des Steuersystems (Daniela Kletzan, Angela Köppl, Kurt Kratena), Vermögensbezogene Steuern (Oliver Picek, Margit Schratzenstaller), Steuerliche Entlastung von Familien (Eva Festl, Hedwig Lutz), sowie Umsatz- und Verbrauchssteuern (Georg Gottholmseder) und Wachstumsanreize durch die steuerliche Förderung von Forschung, Entwicklung, Innovation und Humankapital (Michael Böheim). Sie werden als Teil 2 des vorliegenden Projekts zusammengefasst.

1. Einleitung

Eine Steuerreform in Österreich ist aus mehreren Gründen notwendig. Erstens erhöhen sich Lohn- und Einkommensteuerzahlungen bei Inflation automatisch stärker als die zu versteuernden Einkommen ("kalte Progression"), zweitens liegt die Höhe der Abgaben gemessen an der Wirtschaftsleistung über dem Durchschnitt Westeuropas (Euroraum, EU 15), drittens weicht die Struktur der Abgaben in einer für das Wachstum unvorteilhaften Weise von jener in vielen anderen Industrieländern und von Empfehlungen der OECD ab, viertens kann eine Steuerreform einen Beitrag zur Verringerung der Spreizung der Bruttolöhne leisten und fünftens könnte das Steuersystem wirtschaftspolitische Ziele (z.B. Beschäftigungs- und Umweltpolitik) stärker unterstützen als bisher.

In der Abgabepolitik findet in jüngster Zeit ein Paradigmenwandel statt, den diese Studie besonders betont. Galt im vergangenen Vierteljahrhundert das Postulat, dass Steuern möglichst neutral sein sollen, d.h. in den Wirtschaftsprozess möglichst wenig eingreifen sollen (Ablehnung "verzerrender" Steuern), so wird heute die Unterstützung wirtschaftspolitischer Ziele durch das Abgabensystem zunehmend als notwendig gesehen. Dazu hat beigetragen, dass in den meisten Ländern ein großer Teil der Besteuerung auf dem Faktor Arbeit lastet, somit eine Neutralität der Besteuerung ohnehin nicht gegeben ist. Im Gegenteil – aus Gründen der Einfachheit – wird ein Faktor besteuert, der eigentlich intensiver eingesetzt werden sollte. Zweitens gewinnen positive und negative externe Effekte (z.B. von Bildung bzw. von Emissionen) zunehmend an Bedeutung. Dies erfordert staatliche Eingriffe, wenn Marktversagen vermieden werden soll. Drittens hat die nationale Wirtschaftspolitik unter den Herausforderungen der Weltwirtschaft vielfältige und wichtige Aufgaben bei begrenzten Instrumenten zu bewältigen. Wenn das Abgabensystem die Ziele der Wirtschaftspolitik fördert, die richtigen Anreize setzt und falsche vermeidet, dann entlastet es andere, weniger marktkonforme Instrumente der Wirtschaftspolitik, wie z.B. Gesetze, Verordnungen, Regulierungen und Verbote.

Die Studie empfiehlt, das Abgabensystem insgesamt zu betrachten, also nicht nur Steuern i. e. Sinn. Als Steuern werden prinzipiell nicht zweckgebundene Abgaben wie Einkommen-, Umsatz-, Vermögenssteuern bezeichnet. Zu den Gesamtabgaben gehören auch Sozialversicherungsbeiträge. Mit diesen erwirbt man individuelle Ansprüche im Bereich Arbeitslosigkeit, Gesundheit, Pensionen – das sind größtenteils Versicherungsleistungen mit definiertem Anspruch (abgewickelt unter "Selbstverwaltung"). Sozialversicherungsbeiträge sind jedoch in die Gesamtfinanzierung öffentlicher Leistungen einzubeziehen: einerseits, weil ein Teil der Sozialleistungen schon heute steuerfinanziert ist; andererseits, weil mit Sozialversicherungsbeiträgen auch versicherungsfremde Leistungen finanziert werden. In europäischen Ländern ist die Aufteilung zwischen Sozialabgaben und Steuern unterschiedlich, sie hängt hauptsächlich davon ab, ob das Sozialsystem primär auf dem Versicherungsprinzip basiert oder weiter als gesamtgesellschaftliche Aufgabe gesehen wird. Wenn eine Verringerung der Sozialabgaben diskutiert wird, ist in dieser Arbeit eine Erhöhung der Steuerfinanzierung mitgedacht. Das Niveau der Sozialleistungen wie auch das Niveau der Staatsausgaben insgesamt ist – mit einigen spezifischen Ausnahmen – nicht Gegenstand dieser Studie (zum Einsparungspotenzial im öffentlichen Sektor vgl. *Pitlik et al.*, (2008).

Die wirtschaftspolitischen Ziele, die durch das Abgabensystem unterstützt werden sollen, sind die folgenden:

- Erstens die Beschäftigung zu erhöhen, sowohl das Angebot als auch die Nachfrage,
- zweitens die optimalen Voraussetzungen für Wachstum und internationale Konkurrenzfähigkeit zu sichern (Standortziele, Unternehmensbesteuerung),
- drittens Energieeffizienz und die Emissionsvermeidung zu forcieren und
- viertens die Spreizung von Einkommen und Vermögen zu begrenzen, insbesondere, da Technologie und Globalisierung die Ungleichheit tendenziell vergrößern,
- fünftens die Vereinbarkeit von Familie und Beruf zu stärken und Kurzarbeit zu begegnen.

Die Wahl der Ziele der Wirtschaftspolitik und ihre Operationalisierung sind nicht Aufgabe der Wirtschaftsforschung, sondern der Politik. Die Forschung kann die wirtschaftspolitischen Ziele aus direkten oder indirekten Festlegungen der Politik ableiten und ihre Konsistenz und die Eignung der Mittel zur Zielerreichung beurteilen. Die österreichische Regierung hat 2008 bei der Einsetzung der Steuerreformkommission die Schwerpunkte der Steuerreform mit (i) Tarifreform (Senkung der Einkommensteuern), (ii) Familienförderung und (iii) Standortförderung angegeben. Ergänzende Zielsetzungen können aus den Regierungsprogrammen abgelesen werden. Internationale Vergleiche können die explizite Festlegung von Zielen nicht ersetzen, geben aber eine Orientierung für die Ausgestaltung von Abgabensystemen an, ebenso Empfehlungen internationaler Organisationen. Da die Ziele der Politik nicht eindeutig festgelegt sind und jede neue Regierung eine Neuformulierung und Neugewichtung vornehmen wird, entwickelt diese Studie primär Optionen zur Erreichung wahrscheinlicher Ziele. Die tatsächlichen wirtschaftspolitischen Ziele, ihre Gewichtung und der finanzielle Spielraum erleichtern dann die Auswahl der Maßnahmen, die tatsächlich bei der für 2009/10 zu erwartenden Steuerreform umgesetzt werden.

Es soll auch auf die Einschränkungen dieser Studie aufmerksam gemacht werden. Es wird kein Konzept einer "optimalen" Steuerreform vorgelegt, sondern es werden Optionen entwickelt. Welche davon realisiert werden, hängt von der von der Politik zu definierenden konkreten Zielsetzung der Reform ab. Die Optionen sind nicht unabhängig voneinander, die Wahl einer Option schließt oft eine andere aus oder erschwert sie. Verschiedene Optionen ergänzen einander und unterstützen mehrere wirtschaftspolitische Ziele, andere sind für die Erreichung eines Zieles positiv, für ein anderes negativ. Die zu wählenden Optionen hängen auch vom Finanzierungsvolumen ab und davon, wieweit für einzelne Entlastungen teilweise kompensierende Belastungen zugelassen werden. So können Umweltsteuern z.B. für sich begründet werden (weil sie externe Effekte abbilden und zur Erreichung von Klimazielen beitragen) oder als Gegenfinanzierung für eine wachstumsfördernde Entlastung der Arbeitseinkommen. Nicht alle Vorschläge können im Detail durchgerechnet werden, weil die Daten teilweise nicht verfügbar sind und eine Zeitrestriktion gegeben war. Besonders im Bereich der Steuervereinfachung und der Vermeidung zukünftiger Ausgaben kann die Arbeit Lösungen nur richtungsweisend andeuten; auch die Realisierung kann vielfach nur in mehreren Schritten erfolgen.

Die Studie ist ohne spezifische Projektfinanzierung im Rahmen des Informationsauftrages des WIFO durchgeführt worden. Sie ist wie folgt aufgebaut: Wir analysieren die Ausgangslage, betrachten das österreichische Abgabensystem im internationalen Vergleich und schildern die

Entwicklung seit der letzten Steuerreform. Anschließend werden die gesamtwirtschaftlichen Rahmenbedingungen analysiert, aus denen sich Aufgaben der Wirtschaftspolitik ableiten lassen. Die Ziele, die eine Steuerreform verfolgen sollte, werden abgeleitet, soweit dies in einer wissenschaftlichen Analyse geschehen kann. Als Schwerpunkte der Reform werden herausgearbeitet:

- (1) Entlastung des Faktors Arbeit,
- (2) standortförderliche Unternehmensbesteuerung,
- (3) Ökologisierung des Steuersystems,
- (4) Begrenzung der Differenzen zwischen niedrigen und hohen Einkommen durch vermögensbezogene Abgaben,
- (5) Unterstützung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf,
- (6) Vermeidung zukünftiger Staatsausgaben (z.B. Gesundheitsausgaben, Arbeitslosigkeit),
- (7) Ausschöpfung des Vereinfachungspotenzials.

Die Vermeidung zukünftiger Ausgaben kann allerdings nicht durch steuerliche Maßnahmen alleine bewirkt werden, sondern auch durch Elemente des Experience Ratings in der Sozialversicherung. Im Steuerbereich bieten sich die speziellen Umsatzsteuern für dieses Ziel an.

Die Optionen (4) bis (6) dienen gleichzeitig neben der direkten Erfüllung von wirtschaftspolitischen Zielen teilweise zur Gegenfinanzierung der Schwerpunkte (1) bis (3). Dies kann auch teilweise für die Vereinfachungsvorschläge gelten, sofern sie Kosten bei Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern sowie der Behörden senken.

Als vielleicht wichtigstes Vereinfachungspotenzial werden die Möglichkeiten eines integrierten Tarifs für Steuern und Sozialabgaben und die Angleichung der effektiven und tariflichen Grenzsteuersätze beschrieben.

Abschließend wird begründet, warum eine umfassende Steuerreform, die auch eine Strukturreform inkl. teilweise Gegenfinanzierungen, Doppeldividenden, Vereinfachungen) beinhaltet und die die wirtschaftspolitischen Ziele unterstützt, sinnvoll wäre.

Der zweite Teil der vorliegenden Arbeit enthält die Spezialstudien, auf denen der erste Teil basiert. Sie betreffen (i) die Reform des Einkommensteuertarifs, (ii) standortfreundliche Unternehmensbesteuerung, (iii) Umweltabgaben, (iv) vermögensbezogene Steuern, (v) steuerliche Entlastung für Familien, (vi) spezielle Umsatzsteuern, (vii) Vereinfachung des Steuersystems und (viii) Beitrag von Forschungsanreizen zum Wachstum. In allen Teilstudien wird darauf geachtet, im Steuersystem Anreize für Wachstum und Beschäftigung zu nützen.

2. Ausgangslage

2.1 Trends in Steuerpolitik und -reformen

Steuern dienen historisch in erster Linie der Finanzierung der Staatsausgaben. Deswegen kann das Niveau des Steueraufkommens als Ausdruck dafür gewertet werden, welchen Aufgabenumfang eine Gesellschaft dem Staat überträgt. Die Struktur der Staatseinnahmen – z.B. die Verteilung auf Einkommensteuern, Sozialabgaben, Umsatzsteuern, Ökosteuern – gibt Auskunft über weitere Ziele, die mit dem Abgabensystem angestrebt werden, insbesondere Wachstum, Beschäftigung, Verteilung und Umwelt. Die rasche Veränderung der Rahmenbedingungen (Integration und Globalisierung, Migration und Alterung, neue Technologien, große Einkommens- und Vermögensunterschiede, Klimaerwärmung) legen heute nahe, das Steuersystem auch für die Lösung dieser Probleme einzusetzen. Zumindest sollen die Anreizeffekte im Steuersystem den wirtschaftspolitischen Zielen nicht entgegenstehen. Wenn das Steuersystem darüber hinaus auch noch positiv zur Zielerreichung beiträgt, entlastet es andere Maßnahmen (Gesetze, Vorschriften, Subventionen, Transfers).

In der OECD hat sich die Abgabenquote relativ zur Wirtschaftsleistung seit Mitte der 1970er Jahre von 27,6% auf 36,2% erhöht, wobei ab der Jahrtausendwende im Durchschnitt keine weiteren Erhöhungen mehr erfolgten (2006 ebenfalls 36,2%). In der EU erreicht die Abgabenquote 2000 mit 41,1% ihren Höhepunkt und sinkt seither geringfügig (vgl. Übersicht 1). Dies gilt für die EU 15, für die EU 27 und die Mehrzahl der Länder. Der Rückgang war in Schweden und Finnland mit fünf Prozentpunkten des BIP am stärksten. In Spanien, Italien, Irland und den Niederlanden stieg die Abgabenquote zwischen 2000 und 2008 noch leicht.

Die **Abgabenstruktur** hat sich in den letzten drei Jahrzehnten deutlich geändert, und zwar weg von persönlichen Einkommensteuern hin zu Sozialabgaben und Unternehmenssteuern. Gleichzeitig ist der Anteil der Umsatzsteuern am gesamten Steueraufkommen gestiegen, wogegen die Bedeutung von Vermögensabgaben und umweltbezogenen Steuern ziemlich unverändert geblieben ist (*Johansson et al.*, 2008).

Diese Entwicklungen sind Ausdruck von Schwerpunktänderungen in der **europäischen Steuerpolitik**. Von den 1950er Jahren bis zu den 1970er Jahren wurden Steuern und Steuerreformen primär zur Einkommensumverteilung, zur Lenkung der Ressourcenallokation und zur Konjunktursteuerung eingesetzt. Daraus entwickelte sich eine hohe Besteuerung von Arbeit und Kapital, die sich als Hemmschuh für das Arbeitsangebot und die Sparneigung herausstellte. Die Komplexität der nationalen Steuersysteme nahm zu, aber die Verteilungseffekte sind nicht in allen Ländern ausgeprägt. Dies erhöhte in den 1970er und 1980er Jahren den Druck, zum Teil radikale Steuerreformen vorzunehmen, um die Effektivität und die Transparenz der Abgabensysteme zu erhöhen. Ein gemeinsames Element der Steuerdiskussionen dieser Zeit war die überwiegende Auffassung, dass die nationalen Unterschiede am besten durch eine Verbreiterung der Steuerbasen bei gleichzeitiger Konvergenz der Steuersätze abgebaut werden könnten. Der Beitrag der entsprechenden Steuerreformen zur Konvergenz der Steuersysteme war allerdings bescheiden (*Balassone et al.*, 2003).

In den 1990er Jahren verschob sich das Augenmerk auf die – letztlich weitgehend erfolglose – steuerliche Entlastung des Faktors Arbeit. Das Ökologisierungspotenzial des Abgabensystems

wurde erkannt und mit der Vermeidung negativer externer Effekte begründet. Generell wurde aber die **Neutralität des Steuersystems** in Bezug auf Spar-, Investitions- und Finanzierungsentscheidungen als Ziel gesehen (Joumard, 2001). Obwohl in dieser Zeit die negativen Wachstumswirkungen hoher Steuern und steiler Progression zunehmend beachtet wurden, stieg die Steuerquote zunächst weiter an – teilweise auch als Folge von Budgetkonsolidierungen, um frühzeitig den Eintritt in die Eurozone zu erreichen.

Übersicht 1: Abgabenquoten im europäischen Vergleich

	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009
Belgien	43,9	45,2	44,9	44,6	44,5	44,5	44,6
Bulgarien	k.A.	36,2	33,9	33,2	34,1	32,5	32,5
Tschechien	36,2	33,9	37,2	36,8	36,6	36,7	36,5
Dänemark	48,8	49,4	50,8	49,2	48,8	48,6	47,6
Deutschland	40,2	42,3	39,1	39,6	39,7	38,7	38,7
Estland	36,4	31,2	30,6	31,0	32,5	31,9	31,2
Griechenland	29,8	34,6	31,3	31,3	32,0	33,1	33,1
Spanien	32,7	33,9	35,6	36,5	37,1	36,4	36,3
Frankreich	42,7	44,1	43,6	43,9	43,5	43,3	43,2
Irland	33,1	31,6	30,8	32,6	32,0	32,1	32,3
Italien	40,1	41,8	40,5	42,1	43,3	43,2	43,1
Zypern	k.A.	30,0	35,5	36,6	42,5	40,4	40,4
Lettland	33,2	29,5	29,0	30,4	31,8	30,7	30,1
Litauen	28,5	30,2	28,8	29,7	30,3	30,4	30,4
Luxemburg	37,1	39,2	37,8	35,6	36,2	36,7	37,1
Ungarn	k.A.	38,5	37,4	37,2	39,7	39,9	39,6
Malta	26,8	28,2	34,0	33,7	34,9	34,9	35,5
Niederlande	40,2	39,9	37,9	39,5	39,5	40,1	40,0
Österreich	41,4	42,8	42,1	41,7	41,8	41,3	41,2
Polen	37,1	32,6	32,8	33,8	34,8	33,6	33,4
Portugal	32,1	34,3	35,1	35,9	36,8	36,8	36,6
Rumänien	k.A.	35,0	28,0	28,6	29,8	31,0	31,4
Slowenien	39,7	38,0	39,3	39,1	38,5	38,0	37,3
Slowakei	40,2	34,0	31,5	29,5	29,6	29,1	28,7
Finnland	46,1	47,4	44,1	43,6	43,3	42,8	42,4
Schweden	47,9	51,8	49,6	49,0	48,1	47,6	47,2
Großbritannien	35,6	37,3	37,0	37,8	37,2	37,4	37,5
Neue Mitgliedsländer ¹	34,8	33,1	33,2	33,3	34,6	34,1	33,9
EU 15	39,8	41,1	39,8	40,4	40,4	40,2	40,2
EU 27	k.A.	40,5	39,4	40,0	40,0	39,9	39,8

¹ Ungewichteter Mittelwert. – Q: Europäische Kommission, Frühjahrsprognose 2008.

Durch das geringe Wachstum und die hohe Arbeitslosigkeit (besonders 2001 bis 2005) sind in den letzten Jahren die negativen **Wachstums- und Beschäftigungswirkungen** des Abgabensystems in den Vordergrund getreten. Die Verringerung der Abgabenquote wird zunehmend als Instrument der Verbesserung der Wettbewerbsposition gesehen (z.B. niedrige Sätze und "flache" Tarife in den Erweiterungsländern). In der Diskussion und den Empfehlungen der OECD und auch der EU werden wachstumsfördernde Strukturen in den öffentlichen Einnahmen und Ausgaben der Länder angesprochen. Dabei treten Verteilungsargumente oft in den Hintergrund, obwohl die Lohnquoten sinken und die Verteilung der personellen Einkommen und Vermögen ungleicher wird. Zunehmend muss auch auf die in der EU gemeinsam festgelegten Vorgaben Rücksicht genommen werden, wenn es um die Grundsätze der Steuerpolitik hinsichtlich der Berechnung von Bemessungsgrundlagen oder die Festsetzung von Steuersät-

zen (z.B. bei Umsatz- und Verbrauchssteuern) geht. Das **Einstimmigkeitsprinzip in Steuerfragen** verhindert zwar eine gemeinschaftliche Steuerpolitik in allen Details, über einige Grundsätze (z.B. die Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlagen) wird allerdings versucht, einen Konsens zu erreichen. Der Fortschritt in dieser Frage ist jedoch sehr bescheiden, und eine nicht kleine Gruppe von EU-Staaten (UK, Irland, viele neue Mitgliedsländer) sind vehement gegen die Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage bei den Unternehmenssteuern. Die Verwirklichung des Binnenmarktes in der EU und die Globalisierung von Kapital und Unternehmensstandorten zwingen die Mitgliedstaaten auch ohne direkte Beschlüsse zur Angleichung der Steuerlast auf mobile Produktionsfaktoren. Aggressiven Steuersenkungen steht gleichzeitig allerdings das Erfordernis einer nachhaltigen Fiskalpolitik und der Erfüllung der Lissabonstrategie bezüglich Forschung, Ausbildung, soziale Inklusivität gegenüber.

Mit der Umsetzung des Maastricht-Vertrages im fiskalischen Bereich sind die **Ziele der Steuerreformen** in Europa komplexer geworden (*Bernardi, 2003*). Die Vorbereitung auf die Eurozone erforderte einerseits die Konsolidierung und Verstetigung der Budgetentwicklung und damit auch eine bessere Ausschöpfung des Steueraufkommens. Da gleichzeitig Wachstum und Beschäftigung zu wünschen übrig ließen, wären andererseits steuerliche Entlastungen ebenso wie Strukturreformen in den Abgabensystemen angebracht gewesen.⁸ Wegen eines sich intensivierenden Steuerwettbewerbs entwickelten sich die nationalen Steuersysteme zu einem Zeitpunkt partiell auseinander, als der Binnenmarkt nach Vereinheitlichung und Vereinfachung rief. Insgesamt waren aber die Änderungen in den Steuersystemen der EU-Länder in den 1990er Jahren wenig richtungweisend.

Die Reformziele sind stets mehrschichtig: den Faktor Arbeit entlasten mit dem Ziel, Wachstum und Beschäftigung anzukurbeln; die "kalte Progression" abbauen, um unerwünschten Verteilungseffekten zu begegnen; Anreize setzen, um erwünschte Lenkungseffekte etwa im Umweltbereich oder in Bildung und Forschung zu erzielen; Nachhaltigkeit von Budgetkonsolidierungen erzielen, indem die Steuerbasis verbreitert und verstetigt wird etc. Die Vielfalt dieser Ziele bringt es mit sich, dass umfassende Steuerreformen nicht nur das Steuervolumen betreffen, sondern auch die Steuerstruktur so anpassen, dass die wirtschaftlichen Ziele nicht nur nicht behindert, sondern sogar gefördert werden ("Steuern sollen steuern").

Als empirischer **Trend der letzten Jahre** zeichnet sich ab, dass Steuerreformen in Europa aus Gründen der Wettbewerbsfähigkeit und der Beschäftigungspolitik primär auf eine Entlastung des Faktors Arbeit zielen, in einigen Fällen kommen auch ökologische Elemente zum Tragen. Insgesamt verlagert sich dadurch die Steuerstruktur allmählich von direkten zu indirekten Steuern.

Von welchen Voraussetzungen muss die kommende österreichische Steuerreform ausgehen und welche Umsetzungsoptionen stehen der Wirtschaftspolitik zur Verfügung? Zur Beantwortung dieser Fragen wird im Folgenden das österreichische Steuersystem zunächst in einen eu-

⁸ Wegen der Defizitgrenzen sollten Steuerreformen mit großem Entlastungsvolumen nur gemacht werden, wenn die Budgets konsolidiert sind. Andernfalls empfiehlt sich eine (teilweise) Gegenfinanzierung (vgl. 2006 in Deutschland mit Anhebung der Umsatzsteuer).

ropäischen Zusammenhang gestellt und die Entwicklung der letzten Jahre im nationalen Rahmen dargelegt. Darauf folgt eine Diskussion der vordringlichen Ziele einer Reform, soweit sie aus den bisherigen wissenschaftlichen Analysen und politischen Programmen abzulesen sind. Schließlich werden Optionen für die wichtigsten Maßnahmenbereiche dargestellt, die zur Zielerreichung eingesetzt werden können.

2.2 Hintergrund der Diskussion in Österreich

Die Steuerreformdiskussion im Vorfeld der von der bis September amtierenden Regierung für 2010 geplanten Steuerreform wurde stark von der Forderung nach Steuerentlastungen dominiert. Strukturproblemen im österreichischen Abgabensystem hingegen wurde vergleichsweise wenig Beachtung geschenkt. Aus einer **strukturellen Perspektive** weist das österreichische Abgabensystem insbesondere zwei auffällige Merkmale auf. Erstens bezüglich der Zusammensetzung des gesamten Abgabenaufkommens – das Abgabenaufkommen wird sehr stark und zunehmend aus **arbeitsbezogenen Abgaben** bzw. Steuern auf die **Leistungseinkommen** gespeist. Zweitens in Hinsicht auf die Zuweisung der einzelnen Steuerarten auf die Gebietskörperschaften, d.h. auf Bund, Länder und Gemeinden (föderales Abgabensystem)⁹ – die nachgeordneten staatlichen Ebenen verfügen über einen außerordentlich **geringen Grad** an Abgabenselbstverwaltung.

Beide Systemdefizite sind seit einiger Zeit Gegenstand von wissenschaftlichen ebenso wie steuerpolitischen Diskussionen in Österreich. Immer mehr ziehen sie auch die Kritik supranationaler Organisationen, wie etwa der OECD, auf sich.¹⁰ In den letzten Jahren wird Fragen der Abgabenstruktur vermehrte Aufmerksamkeit geschenkt; auch deshalb, weil mehrere Reformmaßnahmen implementiert wurden, die freilich keinen Beitrag zur Verbesserung der genannten strukturellen Defizite leisteten: die Steuerreform 2004/05 konzentrierte sich auf Steuerentlastungen mit dem Schwerpunkt Tarifreform und Senkung der Körperschaftsteuer, ohne darüber hinaus eine grundsätzliche Korrektur der Abgabenstruktur einzuleiten (*Breuss – Kaniovski – Schratzenstaller*, 2004); oder die Finanzausgleichsvereinbarungen der Jahre 2005 und 2008, die die Finanzierung von Sozialleistungen sicherstellten, die Frage nach der Notwendigkeit sowie nach Optionen einer Ausweitung der subnationalen Abgabenselbstverwaltung jedoch aussparten (*Schratzenstaller*, 2005 und 2008; *Wörgötter*, 2006). Zudem wurden, nachdem Anfang des Jahrzehnts einige Maßnahmen zur Lohnnebenkostensenkung gesetzt worden waren (z.B. Abschaffung von FLAF-Beiträgen und Arbeitslosenversicherungsbeiträgen für ältere Arbeitnehmer), in den letzten Jahren Erhöhungen der Lohnnebenkosten beschlossen, insbesondere der Krankenversicherungsbeiträge.

Die österreichische Bundesregierung setzte im Frühjahr 2008 eine Steuerreformkommission ein, die bis Herbst 2008 Eckpunkte für die geplante **Steuerreform 2010** erarbeiten sollte.¹¹ Auch

⁹ Vgl. hierzu bereits *Beirat für Wirtschafts- und Sozialfragen* (1992) sowie die Beiträge in *Bauer – Schratzenstaller* (Hrsg.) (2007).

¹⁰ Vgl. etwa die Kritik an der geringen subnationalen Abgabenselbstverwaltung in Österreich in *Wörgötter* (2006) oder den Länder-Bericht der OECD für Österreich aus dem Jahr 2007 (*OECD*, 2007).

¹¹ Die Steuerreformkommission bestand ursprünglich aus zwei politischen Vertretern (Finanzminister Wilhelm Molterer

nach dem Scheitern der großen Koalition und dem Beschluss, Ende September Neuwahlen durchzuführen, hat diese Steuerreformkommission nach dem ursprünglichen zeitlichen und inhaltlichen Fahrplan abgearbeitet. Für die Arbeit dieses Expertengremiums wurde als politische Vorgabe gesetzt, Optionen sowie konkrete Ausgestaltung von Entlastungsmaßnahmen in mehreren Bereichen (Lohn- und Einkommensteuer, Unternehmen, Familien) zu entwickeln. Reformen in der Abgabenstruktur stehen im Hintergrund. Das föderale Abgabensystem steht überhaupt nicht auf der Agenda der Steuerreformkommission.

Im Folgenden wird das österreichische Abgabensystem auf der Grundlage einer Reihe von Strukturindikatoren beleuchtet, um das erwähnte Defizit in der Abgabenstruktur empirisch zu unterfüttern. Diese Daten werden auch in einen europäischen Kontext gestellt. Fragen der optimalen Zuweisung von Steuern auf die staatlichen Ebenen werden nicht behandelt. Es sei jedoch an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass die Ausweitung der **subnationalen Abgabenaufonomie** ein wichtiges Element künftiger Abgabenstrukturreformen sein muss.

2.3 Das österreichische Abgabensystem im internationalen Kontext

Empirische Untersuchungen stützen mehrheitlich die auch theoretisch plausible Überlegung, dass ab einer gewissen **Staatsgröße** zwischen der gesamten Abgabenlast und dem Wirtschaftswachstum eine zumindest neutrale oder sogar **negative Beziehung** besteht: Denn oberhalb einer optimalen Höhe der Abgabenquote werden die positiven Effekte einer steuerfinanzierten Ausweitung der Staatsausgaben durch die negativen Wirkungen einer Erhöhung der Steuerlast (etwa negative Arbeits- oder Investitionsanreize) überkompensiert.

Gleichzeitig zeigt sich aber auch, dass für das Wachstum und die Beschäftigung in einer Volkswirtschaft noch mehr als die gesamte **Höhe** der Abgabenbelastung deren **strukturelle Zusammensetzung** von Bedeutung ist.¹² Insbesondere Abgaben auf den Faktor Arbeit sind negativ mit der Beschäftigung bzw. positiv mit der Höhe der Arbeitslosigkeit korreliert. Negative Beschäftigungsanreize gehen von arbeitsbezogenen Abgaben vor allem auf bestimmte Gruppen von Arbeitsanbietern aus: Geringqualifizierte bzw. Geringverdiener sowie Frauen mit Kindern. Bei diesen Gruppen nimmt die Höhe der Abgaben auf Arbeit häufig weniger auf das Volumen des Arbeitsangebots als vielmehr auf die Partizipationsentscheidung an sich Einfluss.

Die Agenda der mittelfristigen österreichischen Steuerpolitik sollte vor dem Hintergrund dieser Befunde von zwei Aspekten bestimmt werden. Zum einen ist eine Stabilisierung bzw. **mittelfristig leichte Absenkung** der nach wie vor leicht über dem europäischen Durchschnitt liegenden österreichischen Abgabenquote anzustreben. Sie betrug im Jahr 2007 41,8%; gegenüber durchschnittlich 40,4% in den alten EU-Ländern bzw. 40% in der gesamten EU 27 (vgl. Übersicht 1). Auch für 2009 rechnet die EU-Kommission mit einer überdurchschnittlichen Ab-

und Staatssekretär im BMF Christoph Matznetter) und sechs Experten (Karl Aiginger, Bernhard Felderer, Ferdinand Laccina, Wolfgang Nolz, Peter Quantschnigg, Claus Raidl); die politischen Vertreter nehmen seit dem Neuwahlbeschluss nicht mehr an den Sitzungen teil.

¹² Vgl. für einen Überblick *Schratzenstaller* (2006).

gabenquote für Österreich (41,2%), wenn auch ihr Abstand zur EU 15 (40,2%) bzw. zur EU 27 (39,8%) voraussichtlich abnehmen wird.¹³

Zum anderen ist jedoch mindestens ebenso großes Augenmerk der – gerade auch vor dem europäischen Hintergrund – ungünstigen Zusammensetzung der Gesamtabgaben zu widmen. Denn Österreichs Abgabenstruktur weicht zunehmend vom europäischen Durchschnitt ab: gemessen am Anteil wachstumswirksamer Abgabekategorien am BIP¹⁴ ebenso wie an ihrem Anteil an den Gesamtabgabeneinnahmen.

Übersicht 2: Steuerquoten im europäischen Vergleich

	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Belgien	29,5	31,3	31,0	30,9	30,6	31,0	31,2	31,0
Bulgarien	k.A.	22,1	22,0	21,3	22,8	24,0	24,9	26,2
Tschechien	21,8	19,6	19,8	19,9	20,7	21,4	21,0	20,0
Dänemark	48,0	47,7	46,9	46,8	46,9	48,0	49,8	48,2
Deutschland	22,9	25,0	23,3	22,8	22,8	22,2	22,4	23,3
Estland	24,1	20,3	19,7	20,1	20,2	20,4	20,3	20,8
Griechenland	19,8	24,1	22,7	21,9	20,5	20,1	20,3	20,3
Spanien	20,9	22,5	21,9	22,4	22,3	22,8	23,9	24,8
Frankreich	24,5	28,3	28,0	27,2	26,7	27,2	27,4	27,7
Irland	28,1	27,2	25,2	24,1	24,6	25,7	26,1	27,7
Italien	27,4	29,7	29,5	28,8	29,0	28,2	27,9	29,5
Zypern	20,2	23,4	24,1	24,5	26,0	25,7	27,3	28,7
Lettland	21,2	19,6	19,3	18,9	19,6	19,8	20,6	21,6
Litauen	21,1	21,1	20,1	19,9	19,7	20,0	20,6	21,3
Luxemburg	27,3	29,1	28,8	28,4	27,5	26,6	27,2	25,7
Ungarn	26,7	25,7	25,4	25,1	25,1	25,3	24,9	24,7
Malta	20,6	21,8	23,4	25,0	24,9	26,6	26,9	27,5
Niederlande	24,3	24,5	24,7	24,5	23,6	23,6	24,8	25,3
Österreich	26,4	28,1	29,9	29,0	28,7	28,3	27,6	27,3
Polen	25,9	19,8	19,2	20,1	19,8	19,5	20,8	22,0
Portugal	22,3	24,0	23,4	23,9	23,8	23,0	23,7	24,5
Rumänien	k.A.	k.A.	17,5	17,3	18,2	18,1	18,2	18,8
Slowenien	22,7	23,6	23,5	24,1	24,4	24,5	24,9	24,9
Slowakei	25,2	19,8	18,7	18,5	19,3	18,6	18,8	17,6
Finnland	31,6	35,3	32,6	32,7	32,2	31,8	31,9	31,4
Schweden	35,7	38,6	36,2	34,5	35,2	35,9	36,8	36,9
Großbritannien	29,0	31,1	30,9	29,6	28,9	28,5	29,2	30,0
Neue Mitgliedsländer ¹	23,0	21,5	21,1	21,2	21,7	22,0	22,4	22,8
EU 15	25,8	28,4	27,6	27,0	26,7	26,6	27,0	27,7
EU 27	k.A.	k.A.	27,2	26,6	26,4	26,3	26,7	27,3

¹ Ungewichteter Mittelwert. – Q: Eurostat, New Cronos.

Übersicht 2 enthält die Steuerquoten für die EU 27, d.h. die Steuereinnahmen im eigentlichen Sinne (ohne Sozialversicherungsbeiträge) bezogen auf das BIP. Es zeigt sich, dass – anders als die Abgabenquote – die österreichische Steuerquote etwa im europäischen Durchschnitt liegt: Sie belief sich 2006 in Österreich auf 27,3% des BIP, in der EU 15 auf 27,7% des BIP und in

¹³ Die Abgabenquote der EU ist selbst um 5 Prozentpunkte höher als jene in den nicht-europäischen OECD-Ländern, doch sind die Quoten nach EU- und OECD-Definition nicht voll vergleichbar.

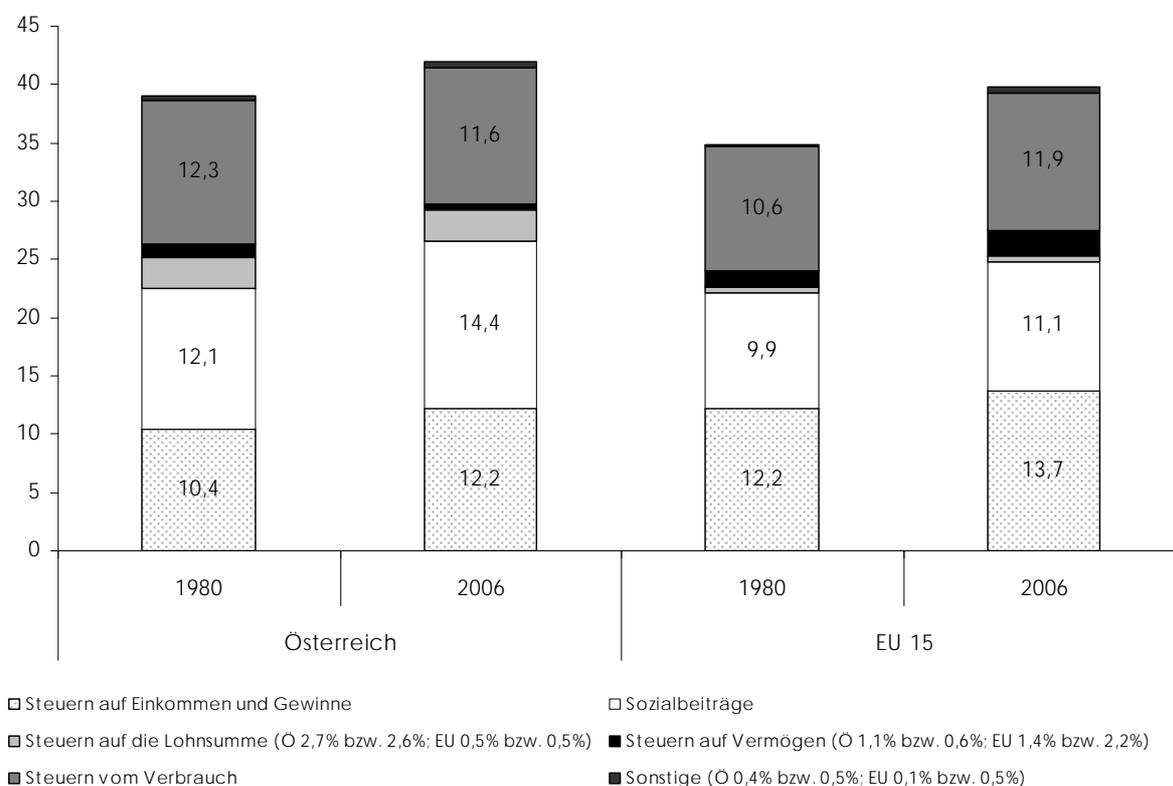
¹⁴ Z.B. liegt der Anteil der Ausgaben für F&E, Bildung und Infrastruktur in Österreich vergleichsweise sehr niedrig.

der EU 27 auf 27,3% des BIP. Die über dem europäischen Durchschnitt liegende Abgabenbelastung in Österreich ist somit rein auf das **große Gewicht der Sozialversicherungsbeiträge** zurückzuführen.

Die Abbildungen 1 und 2 zeigen für Österreich ein im europäischen Vergleich weit überdurchschnittliches und langfristig steigendes Gewicht der Abgaben auf unselbständige und selbständige **Arbeit**. Diese bestehen neben der (i) Besteuerung von Einkommen und Gewinnen (ii) aus Sozialversicherungsbeiträgen sowie (iii) aus Steuern auf die Lohnsumme, wie etwa der Kommunalsteuer, dem FLAF oder dem Wohnbauförderungsbeitrag. Dagegen liefern Steuern auf **Bestände oder Übertragungen von Vermögen** einen weitaus geringeren und im Zeitablauf sinkenden Beitrag zur Finanzierung der Aufgaben der öffentlichen Hand.¹⁵

Abbildung 1: Abgabenstruktur Österreichs im Vergleich mit der EU 15 gemessen am Bruttoinlandsprodukt 1980 und 2006

Anteile unterschiedlicher Abgabenkategorien am BIP in %



Q: OECD.

Zwischen 1980 und 2006 sind die Abgaben auf die Arbeit (Steuern auf die Lohnsumme sowie Sozialbeiträge) in Österreich von 14,8% des BIP auf 17% des BIP gestiegen. In der EU 15 belaufen sie sich 2006 auf lediglich 11,6% des BIP (10,4% des BIP 1980). Gleichzeitig geht das Ge-

¹⁵ Vgl. zu einer detaillierten Darstellung der längerfristigen Entwicklung der vermögensbezogenen Steuern in Österreich *Rossmann* (2006).

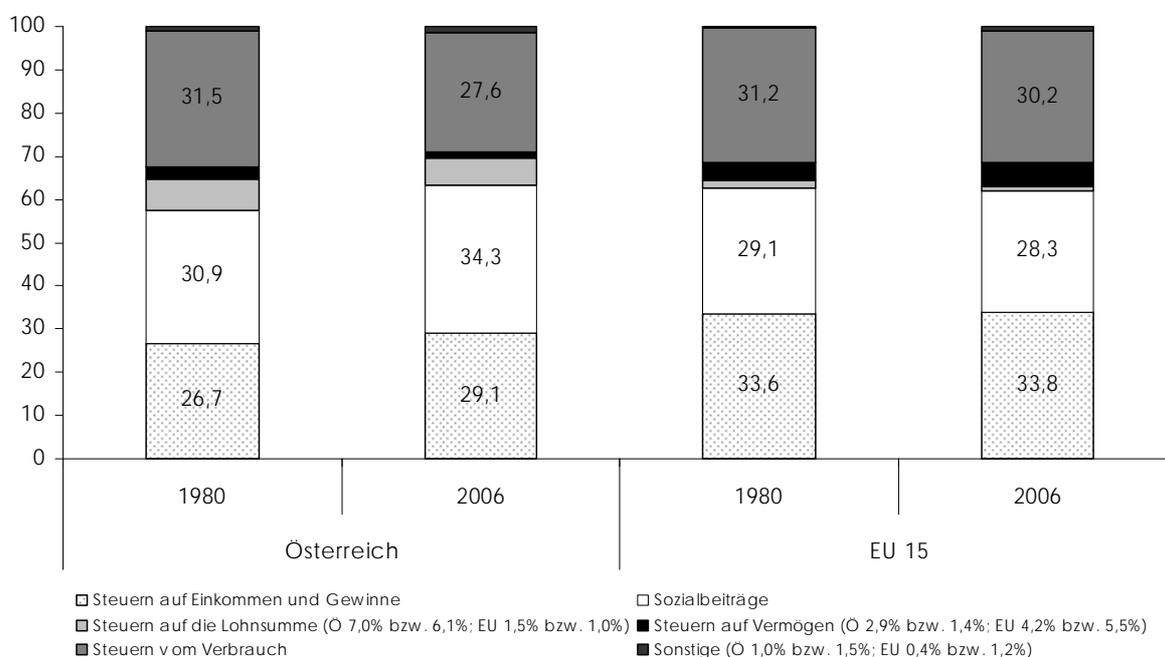
wicht der vermögensbezogenen Steuern (hauptsächlich Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Kapitalverkehrsteuer sowie die zum 1. August dieses Jahres abgeschaffte Erbschafts- und Schenkungssteuer) in Österreich deutlich zurück: Der Anteil des Aufkommens vermögensbezogener Abgaben am BIP halbierte sich im selben Zeitraum beinahe, von 1,1% 1980 auf 0,6% 2006. Diese Entwicklung war gegenläufig zu derjenigen in der alten EU, wo diese Relation von 1,4% auf 2,2% gestiegen ist, wobei der Anstieg vor allem auf die relativ hohe Besteuerung von Grund und Boden und von Finanz- und Kapitalmarkttransaktionen zurückgeht.

Diese Entwicklung findet ihren Niederschlag auch in einer deutlichen Verschiebung der Anteile unterschiedlicher Abgabekategorien an den Gesamtabgaben (vgl. Abbildung 2). Der Finanzierungsbeitrag der Steuern auf die Lohnsumme und der Sozialbeiträge in Österreich ist von 37,9% 1980 auf 40,4% 2006 gewachsen. Im Vergleich dazu war er in der EU 15 niedriger (1980: 30,6%) und ist gestiegen (2006: 29,3%).

Dafür trugen in Österreich vermögensbezogene Steuern 2006 mit nur noch 1,4% zur Finanzierung der öffentlichen Haushalte bei; gegenüber 1980 hat sich ihr Finanzierungsbeitrag somit halbiert. Im Durchschnitt der alten EU nahm dagegen der Anteil der Steuern auf Vermögen auf die Gesamtabgaben von 4,2% 1980 auf 5,5% 2006 zu. Dazu trug vor allem die Zunahme der Besteuerung von Grund und Boden bei, während es kaum noch Länder mit einer eigenständigen Vermögensteuer gibt.

Abbildung 2: Abgabenstruktur Österreichs im Vergleich mit der EU 15 gemessen am Gesamtabgabenvolumen 1980 und 2006

Anteile unterschiedlicher Abgabekategorien an den Gesamtabgaben in %

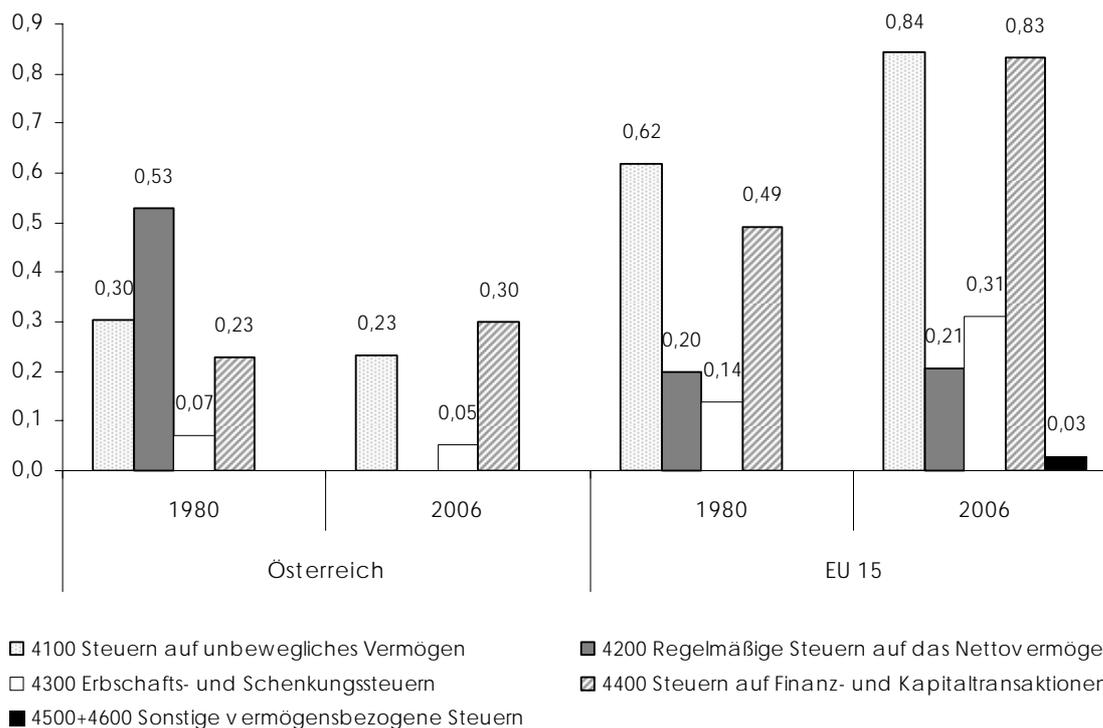


Q: OECD.

Wie Abbildung 3 illustriert, sind es weniger eigenständige, **umfassende Vermögenssteuern**, die diesen Unterschied zwischen Österreich und dem Durchschnitt der EU 15-Länder begründen;

eine eigenständige Vermögensteuer gibt es nur noch in Frankreich und Spanien.¹⁶ Vielmehr werden in vielen anderen europäischen Ländern **partielle Vermögensteuern** stärker genutzt als in Österreich: insbesondere Steuern auf unbewegliches Vermögen (d.h. im Wesentlichen Grundsteuern) sowie Steuern auf Finanz- und Kapitaltransaktionen (d.h. Grunderwerbsteuern sowie Börsenumsatzsteuern, die in sieben alten EU-Ländern anzutreffen sind), aber auch Erbschafts- und Schenkungssteuern.

Abbildung 3: Struktur der vermögensbezogenen Steuern, in % des BIP



Q: OECD.

Im Durchschnitt der EU-Länder werden heute – mit steigender Tendenz – fast 7% der Gesamt- abgaben aus **Umweltsteuern** eingenommen. Österreich kam an diese Marke etwa 2004 heran, doch zeigt sich in den letzten Jahren, dass das Gewicht der Umweltsteuern in Österreich wieder abnimmt (vgl. Übersicht 3): 2007 wird der Anteil der Umweltsteuern an den Gesamtsteuereinnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden auf 6,1% und damit das Niveau von 2000 **zurückgehen**, die Relation der Umweltsteuern am BIP liegt bei 2,6%.

Dem entsprechend befindet sich Österreich mit seinem Anteil der Umweltsteuereinnahmen am Gesamtabgabenaufkommen von 5,9% im Jahr 2007 unter 25 EU-Ländern an 21. Stelle (vgl. Abbildung 4).

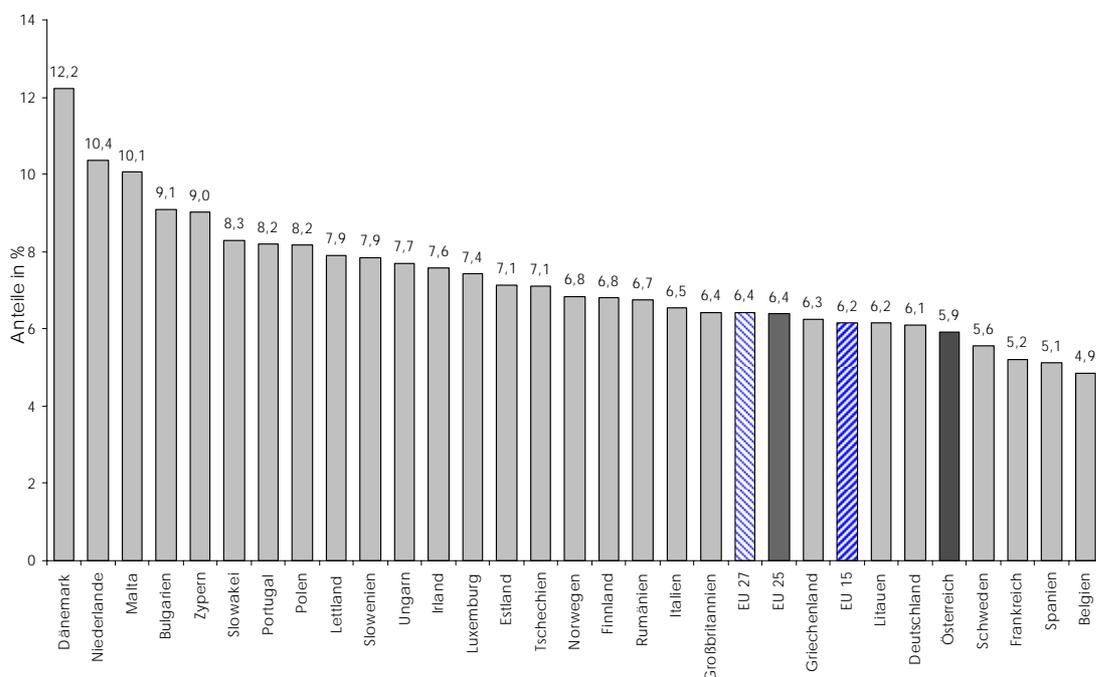
¹⁶ In der OECD erheben außerdem noch die Schweiz sowie Norwegen eine eigenständige Vermögensteuer.

Übersicht 3: *Anteile der Umweltsteuern an den Gesamtsteuereinnahmen und am BIP in Österreich, 1996 bis 2007*

	1996	2000	2004	2005	2006	2007
Umweltsteuern in Mio. €	4.417	5.437	6.835	6.920	6.870	7.042
Anteil am BIP in %	2,4	2,6	2,9	2,8	2,7	2,6
Anteil an Steuereinnahmen in %	5,7	6,0	6,7	6,7	6,4	6,1

Q: Statistik Austria.

Abbildung 4: *Anteile der Umweltsteuern an den Gesamtsteuereinnahmen in europäischen Ländern, 2006*



Q: Eurostat, NewCronos.

Übersicht 4: *Implizite makroökonomische effektive Steuersätze*

	Verbrauch (%)		Energie (€)		Arbeit (%)		Kapital (%)	
	2005 ¹⁾	1995-2005 ²⁾	2005 ³⁾	1995-2005 ³⁾	2005 ⁴⁾	1995-2005 ²⁾	2005 ⁵⁾	1995-2005 ²⁾
Österreich	21,3	+1,0	170,3	+42,5	40,9	+2,2	23,1	-2,5
EU 13	21,8	+0,9	188,6	+21,6	36,8	+0,8	30,4	+7,0
EU 27	22,1	+0,6	193,2	+27,8	35,2	-0,6	27,3	+3,1

¹ Verbrauchssteuern / privater Konsum. – ² Veränderung in Prozentpunkten. – ³ Energiesteuern in € pro Tonne Erdöl-äquivalent. – ⁴ Einkommensteuer, Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge / Arbeitnehmerentgelte. – ⁵ Steuern für private Haushalte und Unternehmen auf Bestand, Erträge und Transaktionen von Vermögen + Unternehmensgewinne / weltweites Gewinn- und Vermögenseinkommen privater Haushalte und Unternehmen. – Q: *European Commission* (2007).

Übersicht 5 gibt die effektive Abgabenbelastung der großen makroökonomischen Steuerbasen wieder. Diese von der Europäischen Kommission ermittelten impliziten **makroökonomischen Steuersätze**¹⁷ sind durch die gezeigten Verschiebungen in der Abgabenstruktur geprägt. Gegenüber dem EU-Durchschnitt tragen **privater Konsum** und **Energie** in Österreich eine **unterdurchschnittliche** Abgabenlast. Auch der **effektive Kapitalsteuersatz** liegt in Österreich deutlich unter dem Durchschnitt und sinkt gegen den europäischen Trend, wohingegen der effektive Steuersatz auf den **Faktor Arbeit** merklich überdurchschnittlich ist und vergleichsweise stark steigt. Nach Berechnungen der OECD, die für verschiedene Einkommenshöhen Grenz- und Durchschnittssteuersätze ermittelt, gilt dies insbesondere für die unteren und mittleren Einkommen.

Übersicht 5 zeigt, dass der Grenzsteuersatz für ein durchschnittliches Bruttoeinkommen in Österreich nach Abzug der monetären Transfers (z.B. Familienbeihilfe) von 41,3% im Jahr 2000 auf 48,5% im Jahr 2007 gestiegen ist. Im gleichen Zeitraum ist der Grenzsteuersatz im Durchschnitt der EU 15 von 44,4% auf 41,8% gesunken.

Übersicht 5: Grenzsteuersätze in europäischen Ländern (netto)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Belgien	55,5	55,1	54,8	54,8	54,8	54,8	54,8	54,8
Dänemark	50,7	49,8	48,8	48,8	49,2	49,2	49,2	49,2
Deutschland	60,9	60,0	60,7	61,6	60,4	58,7	59,6	50,3
Griechenland	28,5	28,5	41,1	41,2	41,2	41,2	41,2	40,4
Spanien	28,8	28,8	27,0	28,8	28,8	28,8	28,8	32,6
Frankreich	39,3	36,1	39,1	38,3	37,8	36,8	36,8	30,4
Irland	50,5	26,0	26,0	26,0	48,0	26,0	26,0	26,0
Italien	40,4	39,1	39,2	44,1	44,1	37,1	37,6	38,7
Luxemburg	47,9	47,9	44,3	44,3	46,0	47,9	47,9	48,3
Niederlande	53,1	45,0	44,9	45,4	45,4	45,4	45,0	44,2
Österreich	41,3	40,9	41,2	49,8	49,7	44,9	45,6	48,5
Portugal	36,0	35,0	35,0	35,0	35,0	34,5	34,5	34,5
Finnland	48,0	46,8	45,7	45,0	44,3	44,1	43,9	44,4
Schweden	53,0	52,3	31,7	32,4	32,7	52,0	51,6	51,5
Großbritannien	32,0	32,0	32,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0
EU 15	44,4	41,6	40,8	41,9	43,4	42,3	42,4	41,8

Anmerkung: Lt. OECD-Definition Taxing Wages: Einkommensteuer plus Arbeitnehmernettobeiträge zur Sozialversicherung minus monetäre Transfers in % des durchschnittlichen Bruttoentgelts. – Q: OECD.

Übersicht 6 enthält die **Grenzsteuersätze** in den alten EU-Ländern für die Jahre 2000 und 2007 **nach Einkommenshöhe**. Sie haben von 2000 bis 2007 bei einem Bruttoeinkommen von zwei Dritteln des Durchschnittseinkommens um 2,6 Prozentpunkte und beim durchschnittlichen Bruttoeinkommen um 4,9 Prozentpunkte zugenommen. Bei einem Bruttoeinkommen von 133%

¹⁷ In der vorliegenden Arbeit werden unterschiedliche Begriffe von Steuersätzen bzw. der Steuerbelastung verwendet. Die impliziten makroökonomischen Steuersätze werden mit Hilfe des tatsächlichen Steueraufkommens errechnet, das auf die zugehörige makroökonomische Steuerbasis bezogen ist. Grenzsteuersätze (Tarifsteuersätze) bezeichnen hingegen jene Steuerbelastung für ein individuell zu versteuerndes Jahreseinkommen, die gemäß Einkommensteuergesetz auf eine zusätzlich verdiente Geldeinheit entfällt. Der Durchschnittssteuersatz ergibt sich für ein individuell zu versteuerndes Jahreseinkommen aus der Summe der mit den Grenzsteuersätzen gewichteten Einkommensstufen.

des durchschnittlichen Einkommens sind sie um 0,5 Prozentpunkte gestiegen, während für Bruttoeinkommen von 167% des Durchschnitts ein Rückgang um 2,4 Prozentpunkte zu verzeichnen ist. Im Durchschnitt der EU 15 ist mit Ausnahme der untersten Einkommensgruppe, für die sich der Grenzsteuersatz um 1,1 Prozentpunkt erhöht hat, die Grenzbelastung für alle übrigen betrachteten Einkommenshöhen zurückgegangen.

Übersicht 6: Grenzsteuersatz ("marginal tax wedge") in europäischen Ländern nach Einkommenshöhe

Grenzsteuersatz für Einkommen in der Höhe von 67%, 100%, 133% bzw. 167%
des Bruttoeinkommens

	67%		100%		133%*		167%	
	Veränderung		Veränderung		Veränderung		Veränderung	
	2007	2000/2007	2007	2000/2007	2007	2000/2007	2007	2000/2007
Belgien	71,2	+ 5,3	66,4	- 0,6	69,4	- 1,3	69,4	- 3,0
Dänemark	42,9	- 7,8	49,2	- 1,5	63,0	- 0,3	63,0	- 0,3
Deutschland	60,1	- 1,7	55,7	- 11,8	61,9	- 2,7	44,3	- 9,5
Griechenland	53,4	+ 9,3	53,4	+ 9,3	60,0	+ 6,0	60,0	+ 6,0
Spanien	45,3	- 3,5	48,2	+ 2,7	48,4	- 0,2	28,0	- 0,3
Frankreich	66,3	+ 3,9	51,2	- 18,7	51,2	- 24,9	59,6	- 22,2
Irland	31,4	+ 3,3	33,2	- 22,6	53,0	- 2,8	49,0	- 3,4
Italien	53,5	+ 3,3	53,6	- 2,0	61,2	+ 5,6	61,1	+ 5,5
Luxemburg	43,3	- 1,5	54,3	+ 0,1	54,3	- 4,6	54,3	- 4,6
Niederlande	54,7	+ 0,4	50,2	- 8,0	42,0	- 8,0	52,0	+ 2,0
Österreich	57,3	+ 2,6	60,1	+ 4,9	60,1	+ 0,5	41,9	- 2,4
Portugal	47,1	+ 6,9	47,1	- 1,2	47,1	- 1,2	55,6	- 0,8
Finnland	54,4	+ 0,1	55,1	- 3,6	58,5	- 4,7	58,5	- 4,7
Schweden	48,3	- 5,3	63,4	- 1,2	63,4	+ 0,7	67,2	+ 0,8
Großbritannien	40,6	+ 1,2	40,6	+ 1,2	47,7	+ 17,2	47,7	+ 1,2
EU 15	51,3	+ 1,1	52,1	- 3,5	56,1	- 1,4	54,1	- 2,4

Anmerkung: Einkommensteuer und Sozialversicherungsbeiträge in % des Bruttoeinkommens.

1) Durchschnittliches Bruttogehalt. - *) Teilweise Werte von 2006. - Q: OECD; WIFO-Berechnungen.

Übersicht 7: Durchschnittssteuersatz ("average tax wedge") in europäischen Ländern

Durchschnittssteuersatz für Einkommen in der Höhe von 67%, 100%, 133% bzw. 167%
des Bruttoeinkommens

	67%		100%		133%*		167%	
	Veränderung		Veränderung		Veränderung		Veränderung	
	2007	2000/2007	2007	2000/2007	2007	2000/2007	2007	2000/2007
Belgien	49,6	- 1,7	55,5	- 1,6	58,8	- 1,7	60,8	- 1,8
Dänemark	39,3	- 1,9	41,3	- 3,0	46,1	- 2,5	49,6	- 2,0
Deutschland	47,4	- 1,2	52,2	- 1,7	53,9	- 2,3	53,1	- 2,9
Griechenland	36,7	+ 1,2	42,3	+ 3,9	44,8	+ 2,7	47,5	+ 3,1
Spanien	35,6	+ 0,9	38,9	+ 0,3	41,4	+ 0,7	42,5	+ 1,4
Frankreich	44,4	- 3,0	49,2	- 0,4	51,6	+ 1,0	53,1	+ 1,4
Irland	15,0	- 3,1	22,3	- 6,6	29,8	- 5,8	33,1	- 4,1
Italien	42,0	- 1,1	45,9	- 0,5	47,1	- 1,8	50,7	+ 0,4
Luxemburg	31,4	- 1,1	37,5	- 0,7	40,8	- 2,3	44,3	- 1,9
Niederlande	40,2	- 1,8	44,0	+ 4,3	44,7	+ 1,0	45,8	+ 1,0
Österreich	44,1	+ 0,9	48,5	+ 1,2	51,0	+ 0,8	50,8	+ 0,2
Portugal	32,6	- 0,6	37,4	+ 0,1	39,0	- 1,1	43,1	+ 0,8
Finnland	38,2	- 4,8	43,7	- 4,1	47,6	- 3,4	49,5	- 4,0
Schweden	43,3	- 5,3	45,4	- 4,7	51,8	- 1,7	53,1	- 2,6
Großbritannien	30,8	+ 2,5	34,1	+ 2,0	35,0	+ 2,0	37,9	+ 2,9
EU 15	38,0	- 1,3	42,5	- 0,8	45,6	- 1,0	47,7	- 0,5

Anmerkung: Einkommensteuer und Sozialversicherungsbeiträge in % des Bruttoeinkommens.

1) Durchschnittliches Bruttogehalt. - *) Teilweise Werte von 2006. - Q: OECD; WIFO-Berechnungen.

Die **Durchschnittssteuersätze** sind für die betrachteten Einkommenshöhen in Österreich sämtlich leicht gestiegen, während sie in der EU 15 leicht gesunken sind (vgl. Übersicht 7).

Ein Bestimmungsgrund für diese Trends liegt darin, dass die **soziale Sicherung** in Österreich im Vergleich zu den alten EU-Ländern in überdurchschnittlichem Ausmaß durch Sozialversicherungsbeiträge finanziert wird (vgl. *Guger et al.*, 2008). Während die Ausgaben für den Sozialschutz in Österreich zu knapp **zwei Drittel** über Sozialversicherungsbeiträge und nur zu gut einem Drittel über Steuern sowie beitragsähnliche zweckgebundene Steuern finanziert werden, ist das Verhältnis im Durchschnitt der EU 15 1 : 1.

Daraus ergibt sich zusammenfassend eine Struktur des österreichischen Abgabensystems, die (i) in steigendem Maß auf **arbeitsbezogenen Abgaben** basiert und zunehmend weniger beschäftigungsfreundlich ist. (ii) Zweitens sind Grenz- und Durchschnittssteuersatz für höhere Einkommen **nicht** höher als für mittlere Einkommen. (iii) Schließlich zeigt sich, dass das lenkungs- politische Potenzial von **umweltbezogenen Steuern nicht voll** und sogar geringfügig **weniger** als im Höhepunkt ausgeschöpft wird. Dies sind kurz zusammengefasst die **drei wichtigsten Befunde** zur Struktur des bestehenden österreichischen Abgabensystems, die gleichzeitig auch die entscheidenden **Anknüpfungspunkte** für eine langfristige Strategie zur Verbesserung der österreichischen Abgabenstruktur bieten: Eine Strukturverbesserung hätte eine deutliche Senkung der Abgaben auf die Arbeit zu bringen, wobei für eine **teilweise** Gegenfinanzierung durch die Erhöhung von Steuern auf Umwelt- und Energieverbrauch voll und Vermögen aus internationaler Sicht ein **Spielraum** besteht.

2.4 Entwicklung seit der letzten Steuerreform

In den Jahren 2004 und 2005 wurde in zwei Etappen die Steuerreform 2004/05 umgesetzt.¹⁸ Ihr gesamtes Entlastungsvolumen erreicht im Vollausbau (ab 2007) 3 Mrd. € oder 1,2% des BIP. Dies wäre in Relation zur Wirtschaftsleistung etwas mehr als die geplante Steuerreform 2010, die nach den bisherigen Vorgaben der Regierung insgesamt etwa 1% des BIP ausmachen sollte.¹⁹

Wie erwähnt, war die Steuerreform 2004/05 primär eine Steuerentlastungsreform: Die Lohn- und Einkommensteuer wurde um 2,2 Mrd. € gesenkt, die Körperschaftsteuer um 1,1 Mrd. €. Diesen Steuersenkungen stand eine Erhöhung der Verbrauchssteuern von netto 230 Mio. € (vor allem Erhöhung von Mineralölsteuer und Energieabgaben) gegenüber.²⁰

Die Senkung der Lohn- und Einkommensteuer im Gesamtumfang von 2,2 Mrd. € wurde primär durch eine Tarifreform (insgesamt 1,5 Mrd. €), die Ausweitung der steuerlichen Entlastung von Familien (Erhöhung der Kinderzuschläge zum Alleinverdiener- bzw. -erzieherabsetzbetrag um 230 Mio. €) sowie die Einführung einer Eigenkapitalbegünstigung für einkommensteuer-

¹⁸ Vgl. zum Folgenden *Breuss – Kaniowski – Schratzenstaller* (2004).

¹⁹ Volumen: 3 Mrd. €; davon wurden bereits 300 Mio. € mit der Senkung der Arbeitslosenversicherungsbeiträge ab Mitte 2008 umgesetzt, die übrigen 2,7 Mrd. € sind für das Jahr 2010 vorgesehen.

²⁰ Gleichzeitig wurden die Biersteuer und die Mineralölsteuer auf Agrardiesel gesenkt sowie die Straßenbenützungsgeldabgabe und die Schaumweinsteuer abgeschafft.

pflichtige Unternehmen (380 Mio. €) bewirkt. Die Tarifreform beseitigte die kalte Progression nur teilweise.

Die Kapitalgesellschaften wurden durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes netto um 1 Mrd. € entlastet. Hinzu kommt die steuerliche Entlastung durch die Einführung der Gruppenbesteuerung, deren Volumen vom BMF mit 100 Mio. € beziffert wurde.

Die Steuerreform 2004/05 berücksichtigte jedoch nicht die Problematik der hohen und steigenden Sozialversicherungsbeiträge. Während in den ersten Jahren des Jahrzehnts im Rahmen der diversen Konjunkturbelebungsprogramme für einzelne Gruppen (etwa Lehrlinge oder ältere Arbeitnehmer) leichte Reduktionen der Sozialversicherungsbeiträge vorgenommen wurden²¹, ist seit Mitte des Jahrzehnts wieder eine Gegenbewegung zu beobachten: So wurden etwa die Krankenversicherungsbeiträge im Jahr 2005 im Rahmen einer als Teil des Finanzausgleichs 2005 abgeschlossenen Vereinbarung zur Sicherung der Spitalsfinanzierung²² und erneut im Jahr 2007 gemäß Regierungsübereinkommen zur Sanierung der Krankenkassen erhöht. Angesichts dieser Erhöhungen und des ohnehin großen Gewichts der Sozialversicherungsbeiträge ist die Senkung des Arbeitslosenversicherungsbeitrags für geringe Einkommen, die als erster Teil der Steuerreform 2010 zur Jahresmitte 2008 vorgenommen wurde, ein relativ kleiner Schritt.

²¹ Schratzenstaller *et al.* (2003).

²² Schratzenstaller (2005).

3. Umfeld, Grundlinien und Visionen für die Steuerreform

3.1 Gesamtwirtschaftliche Rahmenbedingungen

Österreich ist eines der reichsten Länder Europas und der Welt: Es liegt im Pro-Kopf-Einkommen unter den Top 5 bzw. Top 10. Das Wirtschaftswachstum Österreichs ist in den letzten Jahren höher als im Euroraum, und Österreich liegt auch nach anderen sozioökonomischen Kriterien ebenso gut (Gesundheit, Lebenserwartung) oder noch besser ("weiche" Indikatoren wie Sicherheit, Kultur). Andererseits ist das Wachstum in Österreich nicht hoch genug, (i) um die Arbeitslosigkeit aufzusaugen, (ii) um die Budgets inkl. FLAF, ÖBB, ASFINAG, Sozialversicherung in der Hochkonjunktur zu sanieren und (iii) Zukunftsausgaben zu finanzieren sowie (iv) um ab 2015 die Kosten der alternden Bevölkerung bei schrumpfendem Arbeitsangebot aus der zunehmenden Wirtschaftsleistung zu tragen (statt aus Steuererhöhungen). **Wachstum** ist – abgesehen vom Wunsch nach höheren Einkommen – notwendig, um die Ziele Beschäftigung, Umwelt, soziale Sicherheit, einen höheren Bildungsgrad, Integration von Migrantinnen und Migranten zu erreichen.

Die wirtschaftlichen und gesellschaftlichen **Rahmenbedingungen** haben sich in den letzten 20 Jahren entscheidend geändert. Es ist mit großer Sicherheit damit zu rechnen, dass die Veränderungen der sozioökonomischen Rahmenbedingungen auch in den nächsten 20 Jahren mit mindestens demselben Tempo weitergehen werden. Ökonomische Integration und Globalisierung werden sich fortsetzen, nach der Informationstechnologie und der Biotechnologie wird die Nanotechnologie – und dann wieder neue Technologiezweige – Produkte und Lebenschancen verändern. Die Alterung bewirkt, dass auch bei steigender Bevölkerung und intensiver Migration Arbeitskräfte knapp werden. Der Klimawandel muss zumindest gebremst werden. Konsumentenpräferenzen ändern sich rasch, Arbeitsformen und Berufe werden unterschiedlicher und differenzierter.

Österreich ist von den sich ändernden Rahmenbedingungen in **besonders hohem Maße** betroffen. Die Ursachen dafür liegen teilweise in den vergangenen Erfolgen, teilweise in der neuen Geografie. Der Osten und Südosten sind nun offen und das "erweiterte" Europa inklusive Nachbarländer wächst rascher als die USA und bietet Produktionsmöglichkeiten für Standardprodukte weit unter den Kosten in Österreich. Ein weiterer Grund für die Stärke des Veränderungsbedarfs liegt in der bisherigen Neigung Österreichs zu nationalen Lösungen, die von relativ homogenen Einheiten und Präferenzen ausgingen und in der neuen Offenheit und Vielfalt nicht mehr möglich sind.

Veränderungen sind nicht per se unerfreulich, aber sie müssen gestaltet werden. Nicht genug kann betont werden, dass die Chancen, die mit den umfassenden Veränderungen verbunden sind, mit hoher Wahrscheinlichkeit größer sind als die Risiken. Entscheidend ist allerdings, dass Unternehmen, Arbeitnehmer und die Wirtschaftspolitik richtig reagieren: nicht alte Strukturen bedingungslos verteidigen, sondern die neuen Rahmenbedingungen gestalten und nutzen.

Es ist **Aufgabe der Wirtschaftspolitik**, positive externe Effekte eines steigenden Wirtschaftswachstums zu fördern und negative zu verhindern. Der Bedarf an proaktiver Wirtschaftspolitik

auf der nationalen wie der supranationalen Ebene ist somit heute – trotz und wegen EU und Globalisierung – größer als zuvor. Wachstum zu forcieren und mit sozialen Zielen, Umweltschutz, Gesundheit, Gleichheit und Kultur zu verbinden, ist der innovative Beitrag der Wirtschaftspolitik.

3.2 Nicht vollzogene Weichenstellungen

Die **Wettbewerbsfähigkeit** Österreichs beruht noch immer zu stark auf vergangenen Stärken. Niedrige Arbeitskosten, engagierte und flexible Arbeitskräfte, kleine Innovationen, niedrige Unternehmenssteuern (vor allem bei Kapitalgesellschaften) und mittlere Technologie haben zur Erreichung der Spitzenstellung entschieden beigetragen. Erfolge sind unübersehbar in der Forschungsquote (nun deutlich über dem EU-Schnitt), bei der Entwicklung multinationaler Unternehmen mit Sitz oder Regionalzentrum in Österreich, im Bereich Fachhochschulen und einzelnen Weiterbildungsinstitutionen, in der geordneten, balancierten Flexibilisierung des Arbeitsmarktes. Aber im Vergleich zu den europäischen Spitzenländern gibt es noch erhebliche Defizite in jedem der folgenden Bereiche: Quantität und Qualität der Kinderbetreuung, Effizienz und Höhe der Forschungsausgaben, Chancengleichheit, Qualität der Schulen, Grad der Weiterbildung, Position im PISA-Rating, Wettbewerbsfähigkeit in High-Tech-Branchen, Weltmarktanteile von Technologieunternehmen sowie Ausstattung, Spezialisierung und Leistungskontrolle von Universitäten.

Die Folgen der **Alterung** der Bevölkerung für die österreichische Wirtschaft sind weder voll analysiert, noch spiegeln sie sich bisher ausreichend in Gesetzen und wirtschaftspolitischen Handlungen: weder im Wohnbau noch in der Landschaftsplanung, in der Integrationspolitik der Firmen, in der Personalplanung, in der Gesundheitspolitik und auch nicht in der Steuerpolitik. Im Übergang zur alternden Gesellschaft kann das Beschäftigungsangebot nur dann stabilisiert werden, wenn das Arbeitsangebot voller als bisher ausgeschöpft würde; wenn Reserven, die heute z.B. bei Teilzeitbeschäftigung gegeben sind oder durch lange Unterbrechungen bzw. den Einsatz von Frauen unterhalb ihrer Qualifikation entstehen, genutzt werden. Das Potenzial von Migrantinnen und Migranten muss besser ausgeschöpft und Immigration besser gesteuert werden. Die Qualifikation der Neueinsteiger oder Wiedereinsteiger, der Älteren, der Migrantinnen und Migranten entscheidet über die qualitative Wettbewerbsfähigkeit eines reichen Landes wie Österreich.

Österreich ist zwar **kein Umweltmusterland**, jedoch auch kein Nachzügler. Es hat bei vielen Indikatoren eine gute, bei anderen eine mittlere Position²³, fällt aber in den letzten Jahren z. B. bezüglich CO₂-Emissionen und Energieeffizienz **zurück**. Österreich hat im Kioto-Prozess mehr versprochen als die anderen Länder, aber weniger Maßnahmen getroffen, die selbst gesteckten Ziele zu erreichen. Die Ziele im Regierungsprogramm 2007 bezüglich der Erhöhung der Energieeffizienz sind enttäuschend. Das fällt weniger auf, weil dort von einer Effizienzsteigerung gesprochen wird. Diese bringt allerdings keine absolute Reduktion des Verbrauchs, sondern eine Einsparung gegenüber einem vom bekannten technologischen Rationalisie-

²³ Österreich liegt im Umweltranking der Yale Universität an 6. Stelle unter 149 Ländern.

lungstrend abgekoppelten Szenario eines Anstiegs um 2% pro Jahr. Das bedeutet lediglich einen gebremsten Verbrauchsanstieg statt einer absoluten Einsparung. Daher ist der im Regierungsprogramm versprochene Anstieg der **Energieeffizienz** von 20%²⁴ eigentlich ohne zusätzliche Maßnahmen zu erreichen. Die Ziele im **Energiemix**²⁵ sind bei diesem Szenario eines Anstiegs der Energiebesteuerung allerdings keinesfalls erreichbar. Der Umstieg vom Kioto-Sünder zu einer innovationsorientierten Vorreiterposition ist möglich, würde sogar Arbeitsplätze und Exportchancen bringen. Er bedingt allerdings auch eine starke Einsparung im Energieverbrauch. Diese ist derzeit weder geplant, noch werden Maßnahmen gesetzt oder Instrumente definiert, wie sie erreichbar wäre. **Grund und Boden** werden wieder eine knappe Ressource. Die zunehmende Bevölkerung in den Ballungsgebieten, die Bodennutzung für Nahrungsmittel und Energiegewinnung und die zunehmende Knappheit der Rohstoffe erhöhen den Wert von Grund und Boden.

3.3 Grundlinien einer Steuerreform

Die genannten gesamtwirtschaftlichen Zielsetzungen, geänderte sozioökonomischen Rahmenbedingungen sowie nicht vollzogene Weichenstellungen sind der Ausgangspunkt, von dem aus die Schwerpunkte einer Steuerreform festzulegen sind. Darüber hinaus sind die folgenden allgemeinen Zielsetzungen von Abgabensystemen relevant.

(1) Wie eingangs erwähnt, dienen Steuern zunächst der Finanzierung der Staatsausgaben. Der Umfang der Ausgaben und Einnahmen des Staates und damit die **Größe des Staatssektors** werden primär politisch und weniger ökonomisch bestimmt. Dennoch zeigt die internationale Evidenz für reiche Volkswirtschaften tendenziell, dass Länder – bei gegebenen sonstigen Charakteristika – stärker wachsen, mehr Beschäftigung schaffen und konkurrenzfähiger sind, wenn der Staatssektor nicht zu groß ist (1. Ebene der Evidenz). Dabei gibt es allerdings länderspezifische Ausnahmen, die Ergebnisse der Studien sind nicht immer signifikant und teilweise vom Zeitraum und von der Zahl der verglichenen Länder abhängig.

Tiefergehende Analysen zeigen, dass Effekte der **Steuerstruktur** wie auch der Ausgabenstruktur den geschilderten Effekt auf der ersten Ebene überdecken können (2. Ebene der Evidenz). Ein Land mit besonders guter Steuerstruktur und einer wachstumsorientierten Ausgabenstruktur kann schneller wachsen als ein Land mit ungünstigerer Steuer- und Ausgabenstruktur, aber niedrigeren Steuersätzen. Wie der vorstehende internationale Steuervergleich zeigt, ist in Österreich die Einnahmenstruktur noch verbesserungsfähig. Parallel dazu ist auch die Ausgabenstruktur bei weitem nicht vorbildlich (vgl. *Pitlik et al.*, 2008).

(2) Ein für ein bestimmtes Land zu einem bestimmten Zeitpunkt **optimales Steuersystem** kann nur in seinem Gesamtzusammenhang von wirtschaftspolitischen Zielen, gegebenen ökonomischen Strukturen, Defiziten und Stärkern und auch der Ziele und Prioritäten auf der Ausgaben-seite entworfen werden. Es muss von der Analyse der konkreten Wettbewerbsposition, den

²⁴ Effizienzziel: Anstieg der Energieeffizienz um 5% bis 2010, 20% bis 2020.

²⁵ Anteil erneuerbarer Energieträger am Gesamtenergieverbrauch 2010: 25%, 2020: 45%, bzw. Beimischung von Biokraftstoffen 10% im Jahr 2010, 20% im Jahr 2020.

gegebenen Stärken und Schwächen des Wirtschaftsstandortes ausgehen. Das Steuersystem und allfällige Reformen müssen weiters die gegebene Struktur der Einkommen und der Vermögen berücksichtigen. Internationale Verträge, nationale Vereinbarungen und kulturelle Vorgaben sind zu beachten, deren Bruch die Akzeptanz und Glaubwürdigkeit nach innen und außen gefährden würde. Die Herstellung von Gerechtigkeit und Effizienz, aber auch die Stützung des Wirtschaftsstandortes und der Vollbeschäftigung erfolgt über das Zusammenspiel von Einnahmen- und Ausgabenseite.

(3) Angesichts der Größe des Staatssektors und der anspruchsvollen Ziele der Wirtschaftspolitik (Vollbeschäftigung, Klimaziel, Finanzierung der Alterung, soziale Absicherung) wäre es fahrlässig, nicht gleichzeitig auch die **Steuerungsfunktion und -möglichkeiten** des Abgabensystems zu nutzen. Verzichtet man auf die damit verbundenen ökonomischen Anreize und Belastungen, so braucht man zur Sicherung von Wohlstand und Wettbewerbsfähigkeit ein zweites Steuerungssystem mit ungleich mehr Vorschriften, Bürokratie, Kontrolle und öffentlicher Bereitstellung von Gütern. Ein solches Parallelsystem führt zu Effizienzverlusten und ist im Allgemeinen weniger marktkonform als Steuern und Abgaben. Das heißt nicht, dass Steuern einfach zu exekutieren sind, aber Steuertarife sind immer noch einfacher als administrative Regulierungen. Steuern sollen also wirklich "steuern".

Aus den allgemeinen Zielen der Wirtschaftspolitik ergibt sich ein breiter Einsatzbereich für das Steuersystem. Es kann und soll u.a.

- Beschäftigung erleichtern, besonders auch den Beginn und die Wiederaufnahme der Arbeit und die Beschäftigung der "älteren" Arbeitnehmer (bis zur Pensionsgrenze);
- den Weg Österreichs zu höherwertigen Leistungen, Produkten und Dienstleistungen unterstützen; Wettbewerbsfähigkeit im höchsten Qualitätssegment ermöglichen;
- Forschung, Bildung, Weiterbildung forcieren (Wachstumspfad heben); Standortqualität verbessern;
- Eigenanreize stärken bei Ausbildung und Weiterbildung, Gesundheits- und Altersvorsorge;
- Emissionen vermeiden, erneuerbare Energieträger wettbewerbsfähig machen, Umwelttechnologien für Wachstum und Beschäftigung nutzen.

Steuern können diese Aufgaben nicht alleine erfüllen, erster Partner im Instrumentenmix ist die Ausgabenseite des Budgets. Weitere Hilfe soll von anderen Politiken, vom Bildungssystem, Innovationsleistungen, Eigeninitiative, NGOs, Lernen von Nachbarn und einer solidarischen zukunftsorientierten Gesellschaft kommen.

(4) In Österreich ist eine Steuerreform überfällig, um der schleichenden kalten Progression entgegenzuwirken. Sie ist aber auch nötig, um gegen die strukturellen Defizite des Abgabensystems anzukämpfen. Als langfristige Strategie empfiehlt es sich für ein Land in der exponierten Lage an der Kante zu Ländern mit niedrigen und "flacheren" Steuern, die **Abgabenquote auf den westeuropäischen Durchschnitt zu senken**. Die höhere Abgabenquote in den wirtschaftlich sehr erfolgreichen Ländern Dänemark und Schweden eignet sich nur bedingt als Gegenargument, weil beide Länder geografisch nicht an Niedriglohnländer grenzen und weil sie einen wesentlich größeren Teil ihrer Staatsausgaben für Zukunftsaufgaben verwenden. Die Lage Österreichs in der umkämpften Mitte eines neuen dynamischen Wirtschaftsraumes rät zur Rücksichtnahme auf die Situation in den Nachbarstaaten.

(5) **Eine Steuerreform sollte nach einem umfassenden Gesamtkonzept durchgeführt werden**, das die vielfältigen wirtschaftspolitischen Ziele berücksichtigt. Ein Konsens zwischen Parteien, Experten und Sozialpartnern wäre wichtig, weil dann die Reform tatsächlich als Steuer-senkung und gleichzeitig als Instrument zur Durchsetzung wirtschaftspolitischer Ziele wahrgenommen wird. Ist sie Stückwerk, so meint jede Gruppe, benachteiligt zu sein, und jede Teilkompensation wird als Steuererhöhung empfunden. Die Berechtigung von Steuern darf also nicht getrennt für jede Steuer und jede Aufgabe diskutiert werden (**Partikularitätsfalle**). Nicht-systemische, partikuläre Diskussionen reduzieren die Rationalität und die Effizienz von Gesamt- abgabensystemen. Jede Diskussion, ob ein bestimmter Tatbestand – Alterungsfolgen, Umweltschutz, Armutsbekämpfung, Gesundheit, Sport – durch einen zusätzlichen Prozentpunkt der Wirtschaftsleistung finanziert werden soll, endet mit einer Zustimmung angesichts des "Reichtums" Österreichs und der Dominanz der Eigeninteressen in jeder Fachdiskussion. Aber wenn man die zusätzlichen Ausgabenpositionen zusammenzählt – und die gegenwärtigen Ausgaben nicht sofort kürzen kann –, führt das zu einer deutlich höheren Steuerbelastung, die Wertschöpfung und Beschäftigung behindern kann. Der richtige Diskussionsansatz ist daher, einen Rahmen für die Gesamtsteuerhöhe (die gewünscht und ökonomisch verträglich ist) zu ermitteln und dann erst zu diskutieren, wie die Steuerlast auf die einzelnen Steuerbasen (Einkommen, Konsum, Energie- und Umweltverbrauch, Vermögen) verteilt werden soll. Ergibt sich eine Differenz, können sowohl Umfang und Struktur der Steuern und Abgaben als auch der geplante Ausgabenrahmen neu diskutiert und adjustiert werden.

(6) Aus Sicht des **Leistungsfähigkeitsprinzips** sollte ein Steuersystem insgesamt progressiv sein. Die theoretische und empirische Forschung zeigt, dass der Grenznutzen von Einkommen abnimmt, wenngleich das Tempo und das Ausmaß des Rückgangs umstritten sind. Welche Einkommens- und Vermögensverteilung als "gerecht" oder "angemessen" gilt, ist eine Wertungsfrage. Es ist jedoch auch eine Effizienzfrage und daher kaum bestritten, dass die Voraussetzungen für die Erzielung von Einkommen ausgeglichen werden sollen (Ausgleich der Startchancen). Das gegenwärtige Steuersystem in Österreich in seinem Gesamteffekt ist nur in sehr geringem Maße progressiv, besonders weil die Mehrwertsteuer und die Sozialabgaben regressiv²⁶ wirken, weil für hohe Einkommen viele Ausnahmen und Sonderregelungen gelten und die Rolle der vermögensbezogenen Steuern insgesamt gering ist.

Bei einer Wahl zwischen einer **Besteuerung von Vermögen oder Leistungseinkommen** sprechen sowohl Verteilungsüberlegungen (Vermögen ist viel ungleicher verteilt als Einkommen) als auch Effizienzüberlegungen dafür, die Besteuerung von Leistungseinkommen in Grenzen zu halten und Vermögen nicht gänzlich steuerfrei zu stellen. Dynamische Effekte können komplexer sein, "superrationale" Individuen können zukünftige Vermögens- und Einkommensbesteuerung in ein einziges Entscheidungskalkül einbeziehen, aber das ist wohl die Ausnahme. Es ist kein Zufall, dass liberale Staaten wie die USA, Großbritannien oder Australien eine relativ hohe Belastung von Vermögen haben und dies als gerecht und effizient empfinden.

²⁶ Die proportionalen Sozialabgaben sind durch die Höchstbeitragsgrundlage "nach oben gedeckelt".

(7) Eine wichtige Frage ist, wie und in welchem Ausmaß der **Beitrag der Wohlhabenden** zur Steuerleistung erbracht werden soll. Übereinstimmung besteht in der Theorie, dass der Beitrag der Bezieher hoher Einkommen und der Besitzer großer Vermögen höher sein sollte – nicht nur absolut, sondern auch in Relation zu den Einkommen bzw. Vermögen – als der mittlerer und niedriger Einkommen bzw. Vermögen. Es besteht die Alternative, dies über hohe Einkommenssteuersätze oder über eine Besteuerung von Vermögen zu erreichen. Da die Einkommen bzw. Vermögen der obersten 1% (bzw. heute auch 5%) weltweit und in Österreich überproportional steigen, ist die Diskussion aktueller als noch vor ein oder zwei Jahrzehnten. In Österreich ermöglicht darüber hinaus das Stiftungsrecht, dass hohe Vermögen steuerschonend angesammelt werden können, ohne daran "soziale", kulturelle und wachstumsfördernde Aktivitäten zu binden. Die Ursache für die günstige Behandlung von Stiftungen liegt – neben dem Versuch, Betriebsvermögen zusammenzuhalten – in der Tatsache, dass viele Vermögenswerte (besonders Geldvermögen) heute mobil sind und relativ einfach in das Land mit der niedrigsten Belastung verschoben werden können. Für die wirtschaftlichen Ziele von Wachstum und Beschäftigung wie auch aus der Sicht der Gleichheit der Startchancen ist es dennoch besser, den Beitrag der Wohlhabenden über eine Besteuerung der Vermögensbestände als über eine besonders hohe Besteuerung von Leistungseinkommen einzuheben.

(8) Alle Steuersysteme knüpfen traditionell stark am **Faktor Arbeit** (Arbeits- und Unternehmer-einkommen) an. Dies nicht, weil Arbeit besteuert und Beschäftigung reduziert werden soll, sondern weil Beschäftigungsdauer und Lohnhöhe leichter zu definieren sind als andere Tatbestände. Die Lohnhöhe als Bemessungsgrundlage wurde auch auf die Sozialversicherung ausgedehnt, einerseits weil es ein Versicherungssystem der Arbeitnehmer war und zweitens wieder wegen der leichteren Abgrenzung des Lohnbegriffes. Heute weiß man, dass die höhere Belastung des Faktors Arbeit die Beschäftigung reduziert und die Arbeitslosigkeit verstärkt. Jede Verschiebung der Besteuerung weg von der Arbeit hin zu einem beschäftigungsneutralen Faktor²⁷ wäre aus wachstumspolitischer Sicht ein Vorteil. Noch besser wäre es, Bemessungsgrundlagen stärker heranzuziehen, die ohnehin eingeschränkt werden sollen (Energieverbrauch, Emissionen, Lärm, Konsum gesundheitsschädlicher Güter).

Im internationalen Vergleich belastet das österreichische Steuersystem den Faktor Arbeit in besonderem Maße. Es ist insofern ein Extremfall, als neben der Lohnsteuer auch die Sozialabgaben und viele andere Abgaben (zur Finanzierung von Wohnbauförderung, Insolvenzentgeltsausgleichsfonds, Familienlastenausgleichsfonds) am Lohn ansetzen ("Lohnnebenkosten"). Die wichtigste Anforderung an eine Abgabenreform in Österreich ist daher die Entlastung des Faktors Arbeit. Hier wäre aus Gründen der Beschäftigungssicherung, aber auch wegen der hohen kalten Progression in den letzten Jahren eine substantielle Senkung zu empfehlen.

(9) Bei der Entlastung des Faktors Arbeit ist die erste Priorität, die **Belastung niedriger Einkommen zu reduzieren**. Schon ab einer Grenze von 350 € monatlich beträgt der Unterschied zwischen den Kosten für den Unternehmer und dem Nettoeinkommen der Arbeitnehmer 40%.

²⁷ Genauer: einem Besteuerungsgegenstand, der die Beschäftigung weniger reduziert (alle Kostenerhöhungen verringern die Produktion, die "Beschäftigungselastizität" ist jedoch sehr unterschiedlich).

Dieser "Abgabenkeil" behindert die Umwandlung einer geringfügigen Beschäftigung in eine reguläre Beschäftigung, reduziert Arbeitsangebot und Arbeitsnachfrage und begünstigt den Schwarzmarkt. Bei niedrigen Einkommen besteht der Abgabenkeil nur aus Sozialabgaben, die daher – bis etwa zum Medianeinkommen – reduziert werden sollten. Weiters sollte der hohe Eingangsteuersatz für steuerpflichtige Jahreseinkommen über 10.000 € deutlich unter die bisherigen 38 1/3% gesenkt werden.

Zweite Priorität liegt in der **Verschiebung der Grenzen der Steuerklassen** (u.a. jener, bei welcher der Spitzensteuersatz zu greifen beginnt), um wenigstens der "kalten Progression" vieler vergangener Jahre Rechnung zu tragen.

Eine **Senkung des Spitzensteuersatzes** für Unselbständige und Selbständige in Richtung "echte 40%" wäre zwar leistungsfördernd und attraktiv für den Standort.²⁸ Ob dafür ein Spielraum besteht, hängt sowohl vom Umfang der gesamten Steuerreform (der einerseits durch Sparsamkeit bei den Ausgaben und eine effektive Verwaltungsreform oder durch eine teilweise Gegenfinanzierung erweitert werden kann).

(10) Aus Effizienz­sicht sollte ein Steuersystem Aktivitäten mit externen Kosten²⁹ angemessen belasten. Das Steuersystem sollte andererseits Tätigkeiten mit positiven Wirkungen auf andere und die Zukunft (z. B. Forschung, Ausbildung) begünstigen. Nach Berücksichtigung solcher **externer Effekte** sollten Steuern die Produktions- und Konsumentscheidungen möglichst wenig verzerren. Die steuerliche Belastung von Energieverbrauch, Emissionen, Konsum gesundheitsgefährdender Güter und die steuerliche Begünstigung von Bildung, Forschung, Krankheitsprävention, Lern- und Integrationsprozessen werden auch von liberalen neoklassischen Ökonomen prinzipiell befürwortet, wenn auch das Wissen des Steuergesetzgebers eher skeptisch beurteilt wird. Eine Besteuerung von Erbschaften und von Vermögen ist für liberale Ökonomen die beste Form, Chancengleichheit und Fairness des Wettbewerbs sicherzustellen.

Die spezifische österreichische Situation verlangt einen proaktiven Einsatz des Steuersystems im Bereich Forschung, Bildung etc., um das Wachstumspotenzial zu heben und die Arbeitslosigkeit zu senken. Ebenso sollte die Diskrepanz zwischen der erwünschten und der tatsächlichen Situation im Umwelt- und Klimabereich und bei Ausbildung und Weiterbildung durch einen stärkeren Einsatz des Steuersystems geschlossen werden.

(11) Der Mangel an effektiven Instrumenten zur Erreichung des Kioto-Zieles legt es nahe, den **Energieverbrauch** in stetigen, vorhersehbaren, einplanbaren Schritten zu verteuern. Wird damit die Entlastung des Faktors Arbeit finanziert, ergeben sich Beschäftigungsimpulse. Wird gleichzeitig die innovationsorientierte Voreiterposition Österreichs in Fragen der Umweltpolitik gestärkt, steigen auch die Exporte. Die derzeitige Periode hoher Energiepreise ist nicht der beste Zeitpunkt, um kurzfristig höhere Energiesteuern zu propagieren, doch sollten wenigstens effizienzsteigernde Einsparmaßnahmen begünstigt werden. Letztlich wäre das Entlastungsvo-

²⁸ Dies wäre für Selbständige ein größerer Sprung und könnte teilweise durch eine Verringerung des Gestaltungsspielraums kompensiert werden oder bei einer Berechnung der Anteile der Steuerreform, die Unternehmer und Unselbständige betreffen, angerechnet werden.

²⁹ Negative Konsequenzen für andere Personen, Firmen und unerwünschte Folgekosten, die heute oft vernachlässigt werden.

lumen für den Faktor Arbeit größer, wenn international eine Besteuerung von Flugbenzin und Finanztransaktionen durchsetzbar wäre.³⁰ Langfristig muss das Bewusstsein erhöht werden, dass Energieverbrauch und CO₂-Emissionen teuer sind und bleiben werden. Eine Steuerreform stellt die Weichen für 2014. In dieser Periode wird eine höhere Energiebesteuerung ohnehin nicht zu vermeiden sein. Demgegenüber sind die Umweltsteuern in Österreich jetzt niedriger als vor fünf Jahren und niedriger als im EU-Schnitt.

3.4 Längerfristige Systemfragen

Zu den **längerfristigen Reformprojekten** einer Steuerreform – die wahrscheinlich nicht alle im Rahmen der kommenden Steuerreform erfüllt werden können – zählen:

- Ein größerer Teil der **Finanzierung des Sozialsystems** könnte von Lohnnebenkosten auf eine **Steuerfinanzierung** umgestellt werden. Dies entlastet den Faktor Arbeit. In anderen Ländern ist ein größerer Teil des Sozialsystems steuerfinanziert. Damit soll das Versicherungsprinzip, das durchaus Vorteile hat, nicht aufgehoben werden. Doch gibt es im österreichischen Sozialversicherungssystem immer mehr Leistungen, die nicht mit der Arbeit verbunden sind. Versicherungsfremde Leistungen sind z.B. die beitragsfreie Mitversicherung von Familienmitgliedern oder mutterschaftsbezogene Leistungen. In einem ersten Schritt könnten zumindest diese Leistungen steuerfinanziert werden. Bei jeder Verringerung der Sozialversicherungsbeiträge ist es notwendig, den Anteil der Steuereinnahmen, der für das Sozialsystem genutzt wird, zu erhöhen. Eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage vor allem auf Arbeitgeberseite, eine höhere Nutzung von Umweltabgaben oder eine Ausweitung der Vermögenszuwachsbesteuerung bieten sich an. Sie dürfte jedoch nicht mit Zweckwidmung verbunden sein, da sonst kein Raum für Entlastung des Faktors Arbeit entsteht.
- **Die Integration von Sozialversicherungsbeiträgen und Einkommensteuer hätte große Vorteile.** Sie werden heute getrennt, mit verschiedenen Bemessungsgrundlagen und nach verschiedenen Tarifformeln eingehoben. Die sich dadurch ergebende "Gesamtbelastung" ist nach Zugehörigkeit zu Kassen verschieden und in ihrem Verlauf (sowohl hinsichtlich Grenzsteuersätze als auch Durchschnittsbelastung) ökonomisch nicht begründbar. Teilweise sinkt die Belastung bei höheren Einkommen (z.B. nach Erreichung der Höchstbemessungsgrundlage). Wenn eine Angleichung aller Sätze und der Bemessungsgrundlage nicht sofort möglich ist, wäre zumindest eine **Roadmap** sinnvoll, wie die Zusammenführung schrittweise vorgenommen werden kann.
- Das optisch ungünstige **Auseinanderfallen von Steuertarifen** (Steuersätze nach Stufen) und der **effektiven Besteuerung**, ebenso wie Unterschiede im Grenzsteuersatz zwischen Unselbständigen und Selbständigen sowie von Firmen, die der Einkommensteuer unterliegen und solchen, die Körperschaftsteuerpflichtig sind, wären idealerweise anzupassen.

³⁰ In der internationalen Diskussion wird die Besteuerung z.B. von Finanztransaktionen als Finanzierungsinstrument des EU-Budgets oder zur Finanzierung globaler öffentlicher Güter (z.B. Entwicklungszusammenarbeit) gesehen, nicht als Instrument zur Gegenfinanzierung von Abgaben auf die Arbeit in nationalen Budgets. Werden dadurch aber bisherige nationale Finanzierungsquellen frei, ergibt sich ein Senkungspotenzial für andere Steuern.

Dafür könnte eine Form der Begünstigung des 13. und 14. Gehaltes gewählt werden (vgl. Abschnitt 4.1), die für niedrige und mittlere Einkommen das geltende System beibehält, bei den höheren Einkommen aber in Richtung einheitlicher Regelung tendiert.

3.5 Das Volumen

Die bisherige Vorgabe der Regierung sieht ein **Entlastungsvolumen** von 3 Mrd. € vor, von dem deutlich weniger als 2 Mrd. € auf Arbeitseinkommen entfallen. Die Berechnungen zeigen, dass mit diesem Volumen **keine Entlastung** für alle Einkommensstufen möglich ist, die auch nur die Abgeltung der "kalten Progression" seit der letzten Festlegung der Tarifstufen ergibt.

Die Optionen für ein höheres Entlastungsvolumen sind die folgenden:

- Gegenfinanzierung der Tarifsenkung durch Erhöhung anderer Abgaben wie Vermögenszuwachssteuer, Grundsteuer, Ökosteuern, Erhöhung der speziellen Verbrauchssteuern, etwa auf Tabak, Alkohol, Glücksspiele, Transaktionssteuern (darunter eine Börsenumsatzsteuer);
- Streichen von Ausnahmen in der Steuergesetzgebung;
- Durchforstung der Aufgabenseite des Budgets (z.B. Staatsreform, Verwaltungsreform etc.);
- höhere Verschuldung;
- Privatisierung(serlöse) etwa in der Zwischenperiode bis die Gegenfinanzierung greift.

Alle diese Alternativen haben auch Nachteile, sie müssen im Vergleich zu den Vorteilen einer höheren Entlastungsmöglichkeit des Faktors Arbeit diskutiert werden.

3.6 Zusammenfassung der Anforderungen und Prinzipien

- Steuern müssen nicht nur die Staatsausgaben finanzieren, sie sollen auch "steuern" (**gewünschte Anreize** setzen). Sie sollen Beschäftigung, Ausbildung, Forschung, sozialen Zusammenhalt begünstigen und umweltschädliche Emissionen, Energieverbrauch und zukünftige Belastungen (wie Berufsunfähigkeit, Krankheiten, Umweltschäden, Kiotostrafzahlungen) verringern.
- Im Zuge einer Steuerreform sollten nicht **einzelne Steuern isoliert diskutiert** werden. Es bedarf einer umfassenden Sicht, die sowohl die Höhe und der Struktur der Staatsausgaben als auch bestehende Budgetdefizite und die Staatsverschuldung berücksichtigt.
- Die **Abgabenquote** sollte in Österreich langfristig nicht steigen, sondern langsam – unter Berücksichtigung neuer Aufgaben und des Konsolidierungsbedarfs im öffentlichen Haushalt – **zurückgehen**.
- Die kommende Steuerreform erfolgt angesichts der gegenwärtig geringen Realeinkommensteigerungen (auch als Folge der kalten Progression), der Wettbewerbsfähigkeit und der Abschwächung der Konjunktur **eher spät**. Das Budgetdefizit ist auch nach zwei sehr guten Konjunkturjahren noch nicht beseitigt, der Schuldenstand ist nur geringfügig zurückgegangen, die Sozialtöpfe sind trotz des relativ kräftigen Beschäftigungsanstiegs in den drei Jahren 2006, 2007 und 2008 im Defizit (teilweise weil Einnahmen umgeschichtet wurden). Die als notwendig empfundenen Zusatzausgaben (Kinderbetreuung, Bildung,

F&E, Migration, Gesundheit) sind zu gering dotiert. Erst wenn erhebliche Einsparungen wirksam werden (Verwaltungsreform, Staatsreform, Anpassung des Finanzausgleichs), kann das **Dreifachziel** Budgetsanierung, Sicherung der Zukunftsausgaben und Steuerensenkung erfolgreich bewältigt werden. Die Reform sollte von einem Gesamtkonzept einschließlich einer Strukturreform ausgehen und auf einem **Grundkonsens** zwischen den wichtigsten Entscheidungsträgern basieren. Wird die Reform in viele Teile zerlegt, so empfindet sich ein großer Teil der Steuerzahler als Verlierer, auch wenn das Gesamtpaket nicht stimmt, und der Entlastungseffekt verpufft.

- Die wichtigste Aufgabe im Rahmen der kommenden Steuerreform wird in der **Entlastung des Faktors Arbeit** liegen müssen. Es geht hier um die Summe der Belastungen aus Steuern und Lohnnebenkosten – unabhängig vom Titel der einzelnen Steuern und Abgaben. Erste Priorität bei der Entlastung haben die niedrigen und mittleren Einkommen. Sollte es der Finanzierungsspielraum erlauben, wäre auch eine Senkung des Spitzensteuersatzes attraktiv für den Standort. Bei allen Veränderungen ist zu beachten, dass die Steilheit der Progression (Grenzsteuersatz) ebenfalls wichtig ist.
- Der Umfang der Entlastung des Faktors Arbeit hängt erstens von der Möglichkeit der Gegenfinanzierung im Steuerbereich selbst ab, also z.B. ob (i) die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer an die Marktwerte angenähert wird; ob (ii) eine Vermögenszuwachssteuer eingeführt wird; (iii) Tabak-, Energie- und Kfz-Steuern erhöht werden; und (iv) die Beitragsgrundlage für die Sozialversicherung (um zusätzliche Elemente zum Lohn) verbreitert werden kann.
- Zweitens sind Gegenfinanzierungen außerhalb der Steuer für eine große Reform wichtig, nämlich die Schaffung eines Entlastungsspielraums durch weitere Verwaltungsreformen, die Umsetzung der Reform des Haushaltsrechts, effizientere Bund/Länder-Beziehungen. Höhere Investitionen in Zukunftsausgaben sollten Beschäftigung und Wachstum stützen um mittelfristig genügend Steuereinnahmen zu erzielen. Ein glaubwürdiges, so weit wie möglich konsensual erarbeitetes und an den wirtschafts- und gesellschaftspolitischen Zielen orientiertes Abgabensystem - kombiniert mit einer wachstums- und beschäftigungsorientierten Ausgabenstruktur – hilft die Herausforderungen der Globalisierung zu bewältigen und gleichzeitig steigende Einkommen sowie soziale und ökologische Ziele zu erreichen.

4. Die Schwerpunkte im Einzelnen

Die Festlegung der Ziele der Steuerreform erfolgt auf politischer Ebene, die auch das im Rahmen einer bestehenden wirtschaftspolitischen Strategie budgetär verkraftbare Ausmaß einer Steuerreform bestimmen wird. Ökonomen können sich in die Zieldiskussion durch Vorschläge einbringen und sie sind gefordert, auf die Konsequenzen der Verfolgung oder Nichtverfolgung bestimmter Ziele hinzuweisen. Sie können darüber hinaus an der Evaluierung alternativer Strategien zur Verwirklichung der politisch festgesetzten Ziele mitwirken und dadurch die Entscheidungsfindung erleichtern.

Auslöser der gegenwärtigen Steuerreformdiskussion in Österreich war das Bestreben, Wachstum und Beschäftigung zu forcieren, wobei im Regierungsprogramm Maßnahmen im Bereich Forschung, Arbeit, Bildung im Vordergrund standen, die steuerliche Entlastung und die wachstumsfreundliche Gestaltung des Steuersystem aber eine notwendige Ergänzung darstellen. Außerdem hat Österreich durch die Nichtanpassung der Tarifsätze an die Inflation immer einen Reformbedarf, der sich nach jeweils drei bis fünf Jahren in einer Steuerreform niederschlägt. Die steigende Inflation hat diese Diskussion intensiviert, besonders nachdem eine nominell beachtliche Lohnerhöhung durch den kombinierten Effekt von Inflation und Besteuerung zu einem Reallohnverlust umgedreht wurde.

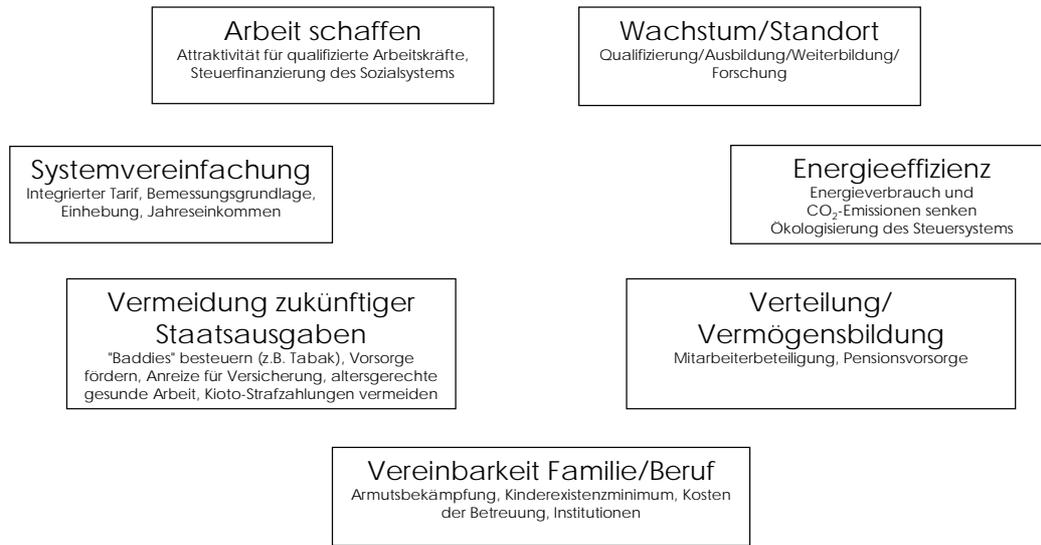
Daher steht auch die Reform des Einkommensteuertarifs im Mittelpunkt der Diskussion. In dieser Studie wird jedoch darüber hinausgehend für eine längerfristige Perspektive plädiert, die die Steuerreform als Anlass für einen **umfassenden Reformansatz** nützt. Das gesamte Steuersystem sollte auf seine Zielkonformität hin untersucht und angepasst werden. Es ginge dabei eben nicht nur um Entlastungen bei der Lohnsteuer, sondern um eine Strukturreform, die wenigstens auf folgende Einzelziele ausgerichtet ist:

- Wachstum forcieren und Standort stärken,
- Beschäftigung und Erwerbsneigung erhöhen (Arbeit schaffen),
- Ökologisierung des Steuersystems; Energieeffizienz steigern;
- Soziale Asymmetrien und Armut verringern (Verteilung/Vermögensbildung),
- Armut bekämpfen und Vereinbarkeit von Beruf und Familie verbessern,
- Besteuerung vereinheitlichen und vereinfachen (Systemvereinfachung),
- Zukünftige Staatsausgaben vermeiden.

Abbildung 5 gibt einen Überblick über die volkswirtschaftlichen Ziele eines Steuersystems, an welchen sich eine umfassende Steuerreform orientieren sollte.³¹ Alle Reformen müssen die Internationalen Entwicklungen beachten und dürfen die fiskalische Stabilität nicht aus dem Auge verlieren.

³¹ Die Ziele schlagen sich weitgehend aber nicht vollständig in einem Schwerpunkt in Abschnitt 4 nieder. Der Schwerpunkt 5 ("Familie") erhält seinen wirtschaftlichen Stellenwert aus der Armutsbekämpfung und der Steigerung der Erwerbsbeteiligung der Frauen.

Abbildung 5: Volkswirtschaftliche Ziele eines Steuersystems



Die OECD hat vor kurzem eine Analyse veröffentlicht, die die wichtigsten Steuern nach ihrer Effektivität in Bezug auf das **Wachstumsziel** reiht (Johansson et al., 2008). Die Autoren kommen zum Ergebnis, dass einerseits eine Senkung der Unternehmenssteuern den größten Wachstumsimpuls bringt, gefolgt von Entlastungen bei persönlichen Einkommensteuern. Andererseits werden Konsumsteuern und vermögensbezogene Steuern insgesamt als wenig problematisch (und wachstumshemmend) angesehen. Für eine budgetneutrale Steuerreform mit positiven Wachstumswirkungen wird daher vorgeschlagen, die Steuerstruktur von direkten Steuern zu indirekten Steuern zu verschieben und weiters insbesondere immobiles Vermögen und den Konsum stärker zu belasten.

Box 1: Steuern und Wachstum

Die OECD (Johansson et al., 2008) untersucht, wie Steuersysteme einen optimalen **Beitrag zum Wachstum** leisten können. Als Ergebnis der empirischen Untersuchungen wird eine Rangordnung von Steuern aufgestellt. Untersucht werden vor allem folgende Wirkungskanäle von Steuern auf das Bruttoinlandsprodukt pro Kopf:



Das Steueraufkommen beruht hauptsächlich auf drei Quellen: Einkommen- und Gewinnsteuern, Sozialversicherungsabgaben sowie Umsatzsteuern. In den vergangenen drei Jahrzehnten ist der Anteil der persönlichen Einkommensteuern am Steueraufkommen gesunken (in Öster-

reich ist er weitgehend konstant geblieben), jener der Gewinnsteuern und der SV-Abgaben ist gestiegen. Durch Senkung von Steuersätzen ist einerseits die Steuerprogression bei den persönlichen Einkommensteuern flacher geworden, andererseits wurden auch die Gewinne der Unternehmen (bei allmählicher Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen) steuerlich entlastet. Der Anteil der Konsumsteuern ist insgesamt etwas gesunken, ihre Struktur hat sich zu den allgemeinen Umsatzsteuern hin verlagert. Der Anteil von vermögensbezogenen Abgaben und Umweltsteuern am gesamten Steueraufkommen ist über die Zeit ziemlich konstant geblieben.

Die ökonomischen Untersuchungen für 21 Länder in der Periode 1970 bis 2005 gehen von Produktionsfunktionen aus, in die Steuerindikatoren integriert werden. Das Wachstum wird in diesem neoklassischen Ansatz rein angebotsseitig bestimmt, die effektive Nachfrage spielt keine Rolle. Im Einzelnen kommt die Studie zu folgenden Ergebnissen:

Steuern auf unbewegliches Vermögen beeinträchtigen die Wachstumschancen kaum. Wenig problematisch sind aus Wachstumssicht Steuern auf anderes Vermögen und auf den Konsum. Das Pro-Kopf-Einkommen wird hingegen am meisten durch Belastungen mit persönlichen Einkommensteuern und Körperschaftsteuern gedämpft. Steuerreformen mit dem Ziel, das BIP pro Kopf zu erhöhen, sollten daher die Steuerstruktur von Einkommen- und Gewinnsteuern zu Vermögens- und Konsumsteuern verschieben. Da die Erhöhung von Vermögensteuern politisch oft schwer durchsetzbar ist, weichen viele Länder auf die Anhebung von Konsumsteuern aus. Die damit verbundenen Verteilungseffekte müssen politisch gegen das Wachstumsziel abgewogen werden.

Unabhängig von der Lösung gesamtwirtschaftlicher Zielkonflikte sollte im Zuge von Steuerreformen für die einzelnen Steuern versucht werden, die **Steuerbasis zu verbreitern** und die Steuersätze zu senken.

Im Bereich der Einkommensteuern hat es sich als wachstumsfördernd erwiesen, die Steuerstruktur von Unternehmenssteuern zu persönlichen Einkommensteuern zu verschieben. Bei letzteren unterstützt eine Verflachung der Steuerprogression das Wachstum der Pro-Kopf-Einkommen, doch stehen dem verteilungspolitische Gründe entgegen.

Pesendorfer (2008) zeigt, dass Österreich derzeit weitgehend auf Besteuerungsquellen verzichtet, die das Wachstum kaum tangieren (insbesondere vermögensbezogene Steuern). Der Faktor Arbeit hingegen wird hoch belastet, vor allem durch Lohnnebenkosten. Dagegen kann Österreich seit der Steuerreform 2004/05 bei den Unternehmenssteuern auf ein wachstumsorientiertes System verweisen. Diese Erkenntnisse können den politischen Entscheidungsprozess unterstützen, der allerdings auch andere als Wachstumsziele zu berücksichtigen hat.

Die von der bisherigen Bundesregierung ins Auge gefasste "große Steuerreform" sollte auf Basis des Regierungsprogramms 2007-2010 konzipiert werden, das eine "spürbare Entlastung der Steuerzahler und der Wirtschaft ohne Gegenfinanzierung" versprach (Bundeskanzleramt, 2007, S. 166). Als **Entlastungsvolumen** waren etwa 3 Mrd. € p.a. vorgesehen, wovon 300 Mio. € bereits für die Senkung der Arbeitslosenversicherungsbeiträge (seit Mitte 2008 in Kraft) reserviert wurden. Die restlichen 2,7 Mrd. € hätten sich wie folgt verteilen sollen:

- Tarifsenkung Lohn- und Einkommensteuer: 1,5 Mrd. €
- Unternehmensbesteuerung/Standortsicherung: 500 Mio. €
- Familienförderung: 700 Mio. €

Im Folgenden wird argumentiert, dass eine langfristig konzipierte Steuerreform, die neben kurzfristiger Entlastung auch eine zielgerichtete Anpassung der Abgabenstruktur vorsieht, von

einem größeren Entlastungsvolumen ausgehen kann, wenn strukturell erwünschte Gegenfinanzierungen im Steuerbereich (etwa durch Ökosteuern, Vermögenszuwachssteuer, Grundsteuer) zugelassen oder eine stärkere Nutzung von Einsparungspotenzialen im Ausgabenbereich mitgedacht werden.

4.1 Faktor Arbeit entlasten

Ausgangslage und Probleme

Die Lohneinkommen werden in Österreich durch die **zwei getrennten Systeme** der Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge belastet. Die Trennung erklärt sich aus der Anwendung des "Bismarck'schen" Systems, in welchem die Sozialversicherung (SV) aus Beiträgen der Betroffenen finanziert wird, woraus die Zahler wiederum individuelle Leistungsansprüche ableiten können. Im Gegensatz dazu unterliegt das Einkommensteuersystem grundsätzlich keiner Zweckbindung (Nonaffektationsprinzip). In diesem dualen System werden die Abgabenzahlungen der Beschäftigten zwar im Quellenabzugsverfahren beim Arbeitgeber gemeinsam eingehoben, die Mittel fließen aber unterschiedlichen Institutionen zu. Im europäischen Vergleich findet man Länder (z.B. Dänemark), die nicht in dieser Tradition stehen und ihr SV-Wesen überwiegend aus dem allgemeinen Steuersystem finanzieren.

In Österreich wird die effektive Abgabenbelastung der Lohneinkommen noch durch die Sonderregelung der so genannten **Sechstelbegünstigung** vernebelt: Für ein Siebentel des zu versteuernden Jahreseinkommens (im Allgemeinen das 13. und 14. Monatsgehalt) gilt eine Sonderregelung. Für Einkommen, die über den Freibetrag von 620 € jährlich hinausgehen, wird ein proportionaler Steuersatz von 6% eingehoben, wogegen die übrigen Einkommensteile (oberhalb des steuerfreien Betrags von 10.000 € jährlich) mit dem progressiven Einkommensteuertarif belastet werden.

Angesichts der genannten Steuerbefreiungen bzw. -begünstigungen lässt sich ein ausreichendes Steueraufkommen nur sichern, indem die Grenzsteuersätze³² des **Einkommensteuertarifs** sehr hoch sind und damit eng beieinander liegen: Der Eingangs-Grenzsteuersatz für Einkommen über 10.000 € beträgt 38,33%, über 25.000 € sind es 43,60%.³³

Die **effektive** Belastung eines Einkommenszuwachses ist **einerseits niedriger** als der Steuertarif anzeigt, weil ein Siebentel der Einkommen von Unselbständigen begünstigt ist, **andererseits höher**, weil die Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitnehmer berücksichtigt werden müssen.

- Die **effektiven Grenzsteuersätze** unter Einrechnung der Sechstelbegünstigung liegen deutlich niedriger als die Tarifsätze: Der Eingangs-Grenzsteuersatz beträgt dann 33,71%, über 25.000 € sind es 38,23% und über 51.000 € liegt der Steuersatz effektiv bei 43,71% (3. Spalte in Übersicht 8). Dies führt immer wieder zu Missverständnissen bei internationalen

³² Steuerleistung je € Einkommenszuwachs.

³³ Damit unterscheidet sich der Tarif in den steuerpflichtigen Bereichen nicht mehr wesentlich von einem "Flat tax"-System mit einheitlichen Grenzsteuersätzen. Darin ist auch schon ein Vereinfachungspotenzial geortet worden (vgl. *Bruckner*, 2008). Allerdings entscheidet der gewählte Satz für die Flat Tax, ob die hohen Einkommen keine oder sehr hohe Entlastungen gegenüber dem bisherigen System haben.

Vergleichen der Lohnsteuerbelastung bzw. bei der Berechnung der Lohnnebenkosten. Die mangelnde Transparenz des Lohnsteuersystems wird als standortpolitischer Nachteil bei der Vermarktung des Wirtschaftsstandortes Österreich gesehen.

- Die effektive **Grenzabgabenbelastung**, d.h. der Teil eines **zusätzlichen Euro** Einkommens, der für Steuer plus Sozialversicherungsbeiträge aufgewendet werden muss, beträgt schon ab einem Jahreseinkommen von 4.887 € fast 18%. Und schon bei 10.000 € zu versteuerndem Jahreseinkommen wird jeder zusätzliche Euro mit 45,56% belastet. Dieser Satz steigt auf 49,24% bei 25.000 €. Er **sinkt** nach Erreichung der Höchstbeitragsgrundlage der Sozialversicherung, um dann wieder bei 51.000 € auf 43,71% zu steigen. Der gesamte Verlauf der Grenzabgabenkurve ist mit ökonomischen Prinzipien nicht zu rechtfertigen. Er ist die **unbeabsichtigte Folge** zweier unkoordinierter Abgabensysteme.

Der Faktor Arbeit wird darüber hinaus durch **lohnabhängige Abgaben** der Arbeitgeber von insgesamt rund 29% des Bruttobezugs belastet. Darin sind sowohl SV-Beiträge (Pensions-, Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge) als auch lohnsummenabhängige Abgaben (Kommunalsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds) enthalten.

Neben standortpolitischen Überlegungen lassen es wachstumspolitische Argumente angezeigt erscheinen, die **Belastung des Faktors Arbeit** zu reduzieren. Dies könnte sowohl die Arbeitsanreize erhöhen als auch das Ausweichen in die Schattenwirtschaft weniger attraktiv machen. Wie sehr in diesem Bereich ein Handlungsbedarf besteht, verdeutlicht der Vergleich mit anderen Ländern. Während nämlich die implizite (d.i. die durchschnittliche effektive) Steuerbelastung des Faktors Arbeit in der EU 27 zwischen 1995 und 2005 um 0,6 Prozentpunkte auf 35,2% zurückging, stieg sie in Österreich um 2,2 Prozentpunkte auf 40,9%.³⁴ Wie in Übersicht 5 gezeigt wird, ist auch der implizite Nettogrenzsteuersatz – berechnet aus Einkommensteuer plus Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung minus monetäre Transfers – für ein durchschnittliches Bruttoeinkommen in Österreich (2007: 48,5%) deutlich höher als in der EU15 (41,8%).

Übersicht 8: Grenzbelastung der Lohneinkommen

Jahresbruttobezug in €	Zu versteuerndes Jahreseinkommen in €	Grenzsteuersatz	Effektiver Grenz- steuersatz ¹⁾	Effektive Grenzbe- lastung ²⁾
Bis 4.886	Bis 4.886	0%	0%	0%
4.887 bis 14.000	4.887 bis 10.000	0%	0%	17,93%
14.001 bis 35.875	10.001 bis 25.000	38,33%	33,71%	45,56%
35.875 bis 55.234	25.001 bis 38.638	43,60%	38,23%	49,24%
55.235 bis 69.601	38.639 bis 51.000	43,60%	38,23%	38,23%
Ab 69.602	Ab 51.000	50%	43,71%	43,71%

¹⁾ Unter Einbeziehung der Sechstelbegünstigung. – ²⁾ Unter Einbeziehung der Sechstelbegünstigung und der SV-Beiträge der Arbeitnehmer.

³⁴ Die implizite Steuerbelastung wird mit Hilfe des tatsächlichen Steueraufkommens errechnet.

Die "kalte Progression" hat in den letzten Jahren dazu beigetragen, die Gesamtbelastung des Faktors Arbeit (Est + SV-Beiträge) bei niedrigen und mittleren Einkommen (sofern sie über dem Freibetrag von 10.000 € p.a. liegen) überproportional zu erhöhen. Die Notwendigkeit eines Ausgleichs für die kalte Progression insbesondere in den unteren Einkommenskategorien wird durch den jüngsten Anstieg der Inflationsraten noch unterstrichen. Die kumulierte Inflation zwischen Anfang 2005 (Zeitpunkt der letzten Steuerreform) und Mitte 2008 betrug immerhin 8,6% und wird bis Jahresanfang 2010 12% übersteigen.

Übersicht 9: Einkommensteuerspitzenätze in der EU

	1998	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Belgien	60,8	60,8	60,8	59,7	56,4	54,0	54,0	54,0	54,0
Bulgarien			40,0	38,0	38,0	29,0	24,0	24,0	24,0
Tschechien			32,0	32,0	35,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Dänemark	58,0	59,0	59,0	59,0	59,0	59,0	59,0	59,0	59,0
Deutschland	55,9	53,8	51,2	51,2	51,2	47,5	44,3	44,3	47,5
Estland			26,0	26,0	26,0	26,0	24,0	23,0	22,0
Griechenland	45,0	45,0	42,5	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0
Spanien	56,0	48,0	48,0	48,0	45,0	45,0	45,0	45,0	43,0
Frankreich	61,3	61,3	60,8	60,8	57,6	56,1	56,1	48,0	48,0
Irland	46,0	44,0	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0	42,0	41,0
Italien	46,0	46,7	46,2	46,2	46,2	46,2	44,2	44,2	44,2
Zypern					30,0	30,0	30,0	30,0	30,0
Lettland			25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Litauen			33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	30,0	27,0
Luxemburg	47,2	47,2	43,1	39,0	39,0	39,0	39,0	39,0	38,0
Ungarn			40,0	40,0	40,0	38,0	38,0	38,0	36,0
Malta						35,0	35,0	35,0	35,0
Niederlande	60,0	60,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0
Österreich¹	50,0								
Polen			40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0
Portugal	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	42,0	42,0
Rumänien						40,0	16,0	16,0	16,0
Slowenien			50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	41,0
Slowakei			38,0	38,0	38,0	19,0	19,0	19,0	19,0
Finnland	55,5	55,5	53,5	52,5	52,8	52,2	52,2	52,2	50,5
Schweden	56,0	56,0	56,0	56,0	57,0	56,5	56,5	56,5	56,5
Großbritannien	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0
Durchschnitt EU 15	51,8	51,2	49,7	49,1	48,5	48,0	47,6	47,2	47,0
Durchschnitt neue Mitgliedsländer^{1,2}			35,5	35,5	35,2	32,8	32,6	32,2	30,7
Durchschnitt EU 25			44,7	44,4	43,6	41,9	41,6	41,2	40,5

¹ Effektiv 43,71%. – ² Ungewichteter Mittelwert. – Q: Eurostat.

Beim **Spitzensteuersatz** liegt Österreich mit dem Tarifsatz von 50% etwas über dem Durchschnitt der EU 15 von 47% (Übersicht 9), mit dem effektiven Satz (nach Einbeziehung der Sechstelbegünstigung) von 43,71% jedoch für Unselbständige darunter.³⁵ Auch nach Berechnungen des Basler BAK-Instituts für 2007 lag die Gesamtbelastung von Spitzeneinkommen³⁶ in

³⁵ Im Durchschnitt der EU 25 beträgt der Spitzensteuersatz allerdings nur 40,5%.

³⁶ Vom Basler BAK mit einem verfügbaren Jahreseinkommen von 100.000 € definiert (vgl. BAK, 2007). Die Gesamtbelastung umfasst nur jene SV-Beiträge, die keinen Versicherungscharakter besitzen.

Österreich mit 38,5% des verfügbaren Jahreseinkommens unter jener in Deutschland (41,3%) und Italien (52,5%), wenn auch über jener in der Slowakei (26,6%) und in der Schweiz (34,2%).

Aus standortpolitischen Gründen und zur Verstärkung von Leistungsanreizen wird eine Entlastung auch der oberen Einkommen als wichtig betrachtet. Sie kann entweder über eine Senkung des Tarifsatzes oder eine Verschiebung der Spitzeneinkommensgrenze von derzeit 51.000 € nach oben diskutiert werden. Eine **Senkung des Spitzensteuersatzes** um 1 Prozentpunkt belastet das Budget arbeitnehmerseitig mit etwa 50 Mio. € p.a. Sie würde alle hohen Einkommen (mit Brutto-Monatsbezügen von mehr als 5.000 €) entlasten, die sehr hohen Einkommen jedoch überproportional. Außerdem hätte eine Senkung des Steuersatzes Konsequenzen für die Höhe des KESt-Satzes, der derzeit verfassungsgesetzlich maximal die Hälfte des höchsten Grenzsteuersatzes in der ESt betragen darf. Bei einer **Anhebung der Spitzeneinkommensgrenze**, die mit dem Ziel eines angemessenen Inflationsausgleichs konsistent wäre, fällt dieses Problem weg. Eine Valorisierung mit der Inflationsentwicklung seit 1989 bis 2008 um 54% und bis 2009 um 58% (jeweils Jahresdurchschnitte) würde eine neue Grenze bei etwa 80.000 € nahe legen.

Box 2: Integrierter Einkommensteuertarif

Alle Überlegungen zur Belastung der Einkommen der Beschäftigten sind auch unter dem Gesichtspunkt der Transparenz für die Betroffenen und der Vereinfachung in der Anwendung des Systems zu sehen. Aus dieser Sicht wäre die Einführung eines integrierten Einkommensteuertarifs anzustreben, der die effektive Belastung durch die Einkommensteuer (unter Einrechnung der Sechstelbegünstigung) und durch die SV-Beiträge der Arbeitnehmer darstellt. Nur so lässt sich letztlich eine durchschaubare verteilungs- und wachstumspolitische Gestaltung des Tarifs entwickeln. Viele Systemelemente des derzeitigen Systems, die mit Interessenlagen der Betroffenen verbunden sind, könnten auch in einem integrierten Tarif bestehen bleiben. Dazu zählen die Höchstbemessungsgrundlage und die Geringfügigkeitsgrenze in der SV ebenso wie die Auszahlung eines 13. und 14. Monatsbezugs (diese jedoch nun gleich hoch besteuert wie die verminderte Steuer auf die ersten 12 Monatsbezüge).

Politisch zu lösen wäre die Frage, ob das SV-System unangetastet bleibt und nur die Mittelaufteilung im Reformzeitpunkt wie auch langfristig zu bestimmen ist. Denkbar wäre auch ein Ansatz, mit dem längerfristig die Finanzierung des Sozialsystems von Sozialbeiträgen auf Steuern umgestellt wird. Das gegenwärtige Versicherungsprinzip in der SV ist als Folge der laufenden Staatszuschüsse ohnehin aufgeweicht. Insbesondere im Gesundheitssystem werden aber auch heute schon zahlreiche Leistungen erbracht, die von den Beiträgen des Versicherten unabhängig sind (z.B. die Mitversicherung von Familienangehörigen). Die Selbstverwaltung der Sozialversicherungsträger muss nicht beeinträchtigt werden, wenn ein größerer, vorab bestimmter Teil steuerfinanziert ist.

Probleme eines integrierten Tarifs entstehen für spezifische Berufsgruppen, die nicht dem ASVG unterliegen und durch den integrierten Tarif belastet würden. Zu ihnen zählen Lehrlinge, Pensionisten, Beamte, Unternehmer, freie Dienstnehmer und Landwirte. Für diese Gruppen wären zusätzliche rechtliche und steuerliche Maßnahmen nötig, wodurch der zunächst erzielte Vereinfachungseffekt teilweise wieder kompensiert würde. Zu lösen wäre aber auch das Problem der Verteilung der SV-Anteile auf die einzelnen Bereiche (Pensions-, Kranken- und Arbeitslosenversicherung) sowie auf die verschiedenen SV-Träger. Insgesamt könnte aber die Lohnverrechnung für die derzeit etwa 800 verschiedenen Beitragsgruppen erheblich erleichtert werden.

Reformoptionen

Aus den angeführten Problemlagen und gesamtwirtschaftlichen Zielen einer kommenden Steuerreform ergeben sich Handlungsoptionen in folgenden Bereichen:

- (1) Aufwertung der Tarifgrenzen entsprechend der Inflation (derzeit 10.000 €, 25.000 €, 51.000 €)
- (2) Senkung der Tarifsätze (derzeit 38,33 %, 43,60%, 50%)
- (3) Senkung der Sozialversicherungsabgaben (derzeit ab 350 €, proportionale Sätze, Höchstbeitragsgrundlage)

Auch eine Einführung einer neuen Tarifstufe³⁷ wäre möglich und die Reform der Sechstelbegünstigung.

Ausgleich für die "kalte Progression"

Da es in Österreich keine laufende Anpassung der Grenzbesteuerung von Einkommen an die allgemeine Preisentwicklung gibt, steht bei jeder Steuerreform der Inflationsausgleich am Beginn aller weiteren Überlegungen. Um "schleichende" Steuererhöhungen zu korrigieren, die nur durch die inflationsbedingte Erhöhung der Einkommen entstehen, bietet sich als Instrument die Verschiebung der Tarifgrenzen im Ausmaß der Inflationsentwicklung an. Seit Inkrafttreten der letzten Steuerreform im Jahr 2005, mit der die unteren Tarifgrenzen neu festgelegt wurden, werden die Preissteigerungen – gemessen an Jahresdurchschnitten des Verbraucherpreisindex – bis 2009 etwa 10% betragen (Übersicht 9). Zwischen Jahresanfang 2005 und 2010 (dem vermutlichen Inkrafttreten der nächsten Tarifreform) wird sich der Preisunterschied auf etwas mehr als 12% erhöhen. Die Tarifgrenze des Spitzensteuersatzes ist seit 1989 nicht mehr verändert worden. Die kumulierte Preissteigerung beträgt bis 2009 58% und wird bis 2010 etwas mehr als 60% betragen. Die folgenden Berechnungen verschieben daher die Tarifgrenzen vereinfachend um 12% (1. und 2. Grenze) bzw. 60% (Grenze für Spitzensteuersatz). Wendet man diese Preisentwicklung auf die derzeit bestehenden Tarifgrenzen von 10.000 €, 25.000 € und 51.000 € an, dann müssten die neuen Tarifgrenzen bei 11.200 €, 28.000 € und etwa bei 80.000 € liegen.

Die Kosten allein für diesen Inflationsausgleich betragen für Arbeitnehmer und Pensionisten ca. 1,9 Mrd. €. Für Einkommensteuerzahler (inkl. Selbständige und Personenunternehmungen) kommen noch mehr als 10% hinzu, so dass der **Inflationsausgleich** insgesamt **allein mehr als 2 Mrd. €** kostet.³⁸ Die Verteilungswirkung ist in dieser Grundvariante nicht unproblematisch, da die niedrigsten Einkommen, die nicht steuerpflichtig sind, keine Entlastung bekommen. Die Entlastung würde im Bereich 1.000 bis 4.000 € Monatsbezug zwischen rund 400 und 700 € liegen und ab Erreichung der alten Höchstbesteuerungsgrenze über 2.000 € betragen. Dies liegt

³⁷ Zusätzlich zu den drei Stufen, die es heute gibt (vgl. Übersicht 8).

³⁸ Alle weiteren Schätzungen beziehen sich auf die Kosten für Unselbständige und Pensionisten. Eine gute Schätzung für die Gesamtkosten (inkl. Einkommensteuerpflichtige) ergibt sich, wenn man 10% dazu zählt (natürlich wäre der Zuschlag bei niedrigen Einkommen geringer, bei höheren Einkommen größer). Die Berechnungen beziehen sich auf 2006.

in der internen Logik des Ansatzes, da die Nicht-Steuerzahler auch keine "kalte Progression" hatten und die Höchstgrenze lange nicht angepasst wurde. Die Berechnungen sind weder als Empfehlung noch als Option zu sehen, sie sollen bloß demonstrieren, dass ein Entlastungsvolumen, das den **Faktor Arbeit** gemäß der Zielsetzung **um mehr als die "kalte Progression" entlastet**, deutlich **höher als 2 Mrd. €** sein muss.³⁹ Und die Kosten sind noch höher, wenn auch die Abgaben der niedrigsten Einkommen – über die schon vorweggenommene Reduktion der Arbeitslosenbeiträge 2008 hinaus – sinken sollen.

Übersicht 10: Kumulierte Preisentwicklung seit 1989

	1989	2005	2007	2008 ²	2009 ²
Verbraucherpreisindex ¹	106,0	152,2	157,8	163,3	167,7
Kumulierte Inflation seit 1989 (in %)	--	43,6	48,9	54,1	58,2
Kumulierte Inflation seit 2005 (in %)	--	--	3,7	7,3	10,2

¹ Verketteter Jahresdurchschnitt des VPI; 1986=100. – ² WIFO-Prognose. – Q: Statistik Austria.

Steuerliche Entlastung niedriger und mittlerer Einkommen durch Tarifsenkung

Senkt man zusätzlich zur Inflationsabgeltung die Tarife, so kann man die Verteilungswirkung zu Gunsten mittlerer Einkommen lenken, indem man die **Tarifsätze** unterschiedlich reduziert, z.B. den Eingangsteuersatz um **drei Prozentpunkte** senkt (von 38,33% auf 35,33%), den mittleren Tarif um **zwei Punkte** (von 43,60% auf 41,60%) und den Spitzensteuersatz um **einen Punkt** (auf 49%). Die Kosten dieser Variante (Variante 1) wären 3,2 Mrd. €, der größte Gewinn wäre jetzt absolut nach Einsetzen des Eingangssteuersatzes gegeben. Der Gewinn sinkt bis 5.000 € Jahreseinkommen, um dann wieder zu steigen. Ein Nachteil dieser Variante ist – wie bei jeder Reform, die sich auf Tarifsenkungen bei der Lohnsteuer beschränkt –, dass die niedrigsten Einkommen nicht entlastet würden. Die Reduktion des Spitzensteuersatzes ist dabei relativ billig (50 Mio. € auf Arbeitnehmerseite), sie bewirkt allerdings hohe Gewinne, die absolut und relativ steigen, je weiter entfernt das Einkommen von der Eintrittsschwelle für den Spitzensteuersatz ist.

Alternativ zur Senkung der Sätze ist es möglich, **eine neue Stufe** einzuführen. So könnte man etwa zwischen dem Besteuerungsbeginn und 17.000 € einen neuen Eingangsteuersatz von 25% einführen. Diese Variante hätte für alle Steuerpflichtigen mit einer Bemessungsgrundlage von mehr als 25.000 € (bzw. 28.000 € nach Valorisierung) keine Tarifsenkung, aber einen indirekten Entlastungseffekt. Im Vergleich zum vorhergehenden Modell werden die niedrigen Einkommen zwischen monatlich 1.000 € und 2.600 € stärker entlastet. Das kostet gemeinsam mit der Inflationsanpassung der Stufen ca. 4,2 Mrd. €. Gegenüber der Senkung der Steuersätze ist die Variante (Variante 2) teurer, weil dadurch in einem stark besetzten Einkommensbereich

³⁹ Die Schätzung ist vorsichtig, da sie für 2010 eine niedrige Inflation unterstellt.

eine deutliche Entlastung stattfindet. Die absoluten Entlastungsbeträge steigen zwischen 1.000 € und 3.000 €, die relativen sinken von 4,3% auf 3,2%, das Drittel der Nicht-Steuerzahler ist auch hier nicht entlastet.

Box 3: Negativsteuer vs. Senkung der SV-Beiträge

Im Zusammenhang mit der steuerlichen Entlastung der Niedrigeinkommen werden die Vor- und Nachteile einer **Negativsteuer** gegenüber einer **Senkung der Sozialversicherungsbeiträge** diskutiert. Dazu ist zunächst festzuhalten, dass eine Steuer- bzw. Abgabentlastung zur Erhöhung unzureichender Arbeits- bzw. Transfereinkommen – gleichgültig, ob durch Negativsteuer oder Senkung der SV-Beiträge – immer an Grenzen stoßen wird und kein Allheilmittel zur Aufbesserung unzureichender Markt- bzw. Transfereinkommen sein kann. Eine Negativsteuer wird derzeit im Rahmen des Arbeitnehmerabsetzbetrages (ANAB) gewährt. Der ANAB beträgt 54 € im Jahr, er verringert die Einkommensteuerschuld. Wird die Einkommensteuerschuld durch seine Berücksichtigung negativ, ist der ANAB gutzuschreiben, und zwar in Höhe von 10% der Werbungskosten an Pflichtbeiträgen zu Interessenvertretungen und Berufsverbänden (ohne Betriebsratsumlagen) und der SV-Beiträge sowie der Wohnbauförderungsbeiträge, höchstens jedoch 110 € jährlich. Steht das Pendlerpauschale zu, erhöht sich der Betrag ab 2008 auf maximal 220 €.

Die **Negativsteuer** führt erst im Nachhinein zu einer Entlastung, und auch nur dann, wenn sie im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht worden ist. Zudem ist bekannt, dass die unteren Einkommen Steuerbegünstigungen, die beantragt werden müssen, nur unterdurchschnittlich nutzen. Die **Senkung der SV-Beiträge** wird unmittelbar monatlich wirksam und entlastet die Arbeitseinkommen spürbar. Da anzunehmen ist, dass mit der Entlastung der Arbeitseinkommen von Abgaben positive Arbeitsanreize verbunden sind, ist die Senkung der SV-Beiträge aus beschäftigungspolitischer Sicht vorzuziehen. Zudem ist es aus verwaltungsökonomischer Perspektive ineffizient, die Abgabepflichtigen auf der einen Seite mit SV-Beiträgen zu belasten und auf der anderen Seite durch eine Anhebung der Negativsteuer zu entlasten ("Umverteilung von der linken in die rechte Tasche"). Beim ANAB handelt es sich um eine steuerliche Entlastung, die pauschal mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängende Aufwendungen des Arbeitnehmers abgelten soll, und nicht um eine verteilungspolitisch motivierte Maßnahme. Wird zur Entlastung der Niedrigeinkommen erwogen, das Negativsteuer-Element des ANAB zu erhöhen, muss wohl aus Gleichheitsgründen auch der ANAB selbst erhöht werden.

Gegen eine Senkung etwa der Arbeitslosenversicherungsbeiträge spricht, dass sie jenen, die keine Arbeitslosenversicherungsbeiträge zahlen (Beamte, Lehrlinge, ältere Arbeitnehmer, Pensionisten), nichts nutzen. Werden hingegen die SV-Beiträge für sämtliche Zweige der SV gesenkt, relativiert sich dieser Einwand, weil alle genannten Gruppen beispielsweise Krankenversicherungsbeiträge und einige Gruppen Pensionsversicherungsbeiträge zahlen. Außerdem ist zu bedenken, dass bei den Beamten nur wenige in jenem Einkommensbereich liegen werden, der Negativsteuer-berechtigt ist. Bei den Lehrlingen ist die Ausbildungsphase begrenzt, und es treten die Einkommens- gegenüber den Ausbildungsaspekten in den Hintergrund – eine Lehrlingsvergütung ist kein Einkommen(sersatz), sie ist eher als eine Beihilfe zu verstehen. Ist eine finanzielle Entlastung von Lehrlingen politisch gewollt, sollten andere Instrumente als eine Negativsteuer oder eine Senkung der SV-Beiträge eingesetzt werden.

Einbezug der Sozialversicherungsabgaben (ohne Valorisierung der Grenzen)

(17) Wenn das untere Drittel der Einkommensbezieher eine Entlastung spüren soll, muss man

die Sozialversicherungsbeiträge senken.

Verzichtet man auf eine Anhebung der Grenzen für die Tarifstufen, senkt man die Sozialversicherungsabgaben um 2 Prozentpunkte /ergänzt noch um einen variablen Freibetrag)⁴⁰ und fügt man eine moderate Tarifsenkung hinzu (2% bzw. 1% für die zweite Stufe und Beibehaltung des Spitzensteuersatzes), so betragen die Kosten für Arbeitnehmer und Pensionisten 3,1 Mrd. € (Variante 3). Die durchschnittlichen Entlastungsbeträge liegen nun bei 600 € und 800 € für niedrige Einkommen und steigen für mittlere Einkommen etwas an, bleiben aber dann konstant. Diese Variante ist für die niedrigsten Einkommen die günstigste und bringt schon beim "Mittelstand" eine deutlich niedrigere Entlastung. Relativ sinkt die Entlastung mit dem Einkommen, ist also im mittleren Bereich deutlich niedriger als im untersten Bereich (der schon ab 350 € Monatseinkommen beginnt). Die Einkommensgrenzen bleiben, für sowohl den hohen Eingangsteuersatz als auch für den Spitzensteuersatz.

Kombination: Senkung von Sozialversicherung, Tarifen, Inflationsabgeltung

(18) Erhöht man die Tarifgrenzen, senkt die Sozialversicherungsbeiträge um zwei Punkte und senkt die Tarife um drei bzw. zwei Punkte und einen Punkt, so erreichen die Kosten 5,7 Mrd. € (Variante 4). Setzt man die Grenzen für eine Tarifsenkung bescheidener (z.B. 2, 1, 0) so senkt das den Betrag um 300 Mio. €. Etwas größere Einsparungseffekte bringt eine Variante mit geringerer Reduktion der Sozialversicherungsätze (1,5 Punkte statt zwei Punkte). Reduziert man die Valorisierung der Grenze, ab der ein Spitzensteuersatz gezahlt wird, reduziert das die Kosten um 200 Mio. € (mit dem Argument, dass wir jetzt nur einen Teil dessen aufholen, was früher nicht ausgeweitet wurde). Selbst mit allen Modifikationen (Kürzungen) zusammen ist nur schwer eine Reform darstellbar, die deutlich weniger als 5 Mrd. € kostet.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass unter der Annahme, dass alle drei Anforderungen aufrechterhalten werden – Inflationsausgleich der Stufen, Reduktion der Tarifsätze in allen bisherigen Klassen und Senkung der Abgaben im untersten Drittel – eine Entlastung des Faktors Arbeit alleine 4 bis 5 Mrd. € kostet. Da andere Ziele ebenfalls Kosten erfordern und der Nettoeffekt der Steuerreform niedriger angesetzt wird, ist – ohne Aufgabe eines Zieles – eine teilweise Gegenfinanzierung notwendig.

Wirkung der Senkung des Spitzensteuersatzes

Für eine Verringerung des Spitzensteuersatzes – zusätzlich zur Verschiebung der Spitzeneinkommensgrenze – gibt es Pro- und Contra-Argumente. Aus dem internationalen Vergleich ließe sich eine Verringerung der (effektiven) Spitzenbesteuerung durchaus argumentieren. Auch käme eine Senkung des Spitzensteuersatzes zwar den sehr hohen Einkommen besonders zugute, sie hätte aber den Vorteil, die Unterschiede in den Grenzsteuersätzen von Kapi-

⁴⁰ Die Entlastung um zwei Prozentpunkte wird in dieser Variante durch einen Freibetrag unterstützt, der den Sprung zwischen geringfügig Beschäftigten und Personen, die knapp über dieser Freigrenze liegen, verringert. Der Freibetrag macht an der Geringfügigkeitsgrenze 650 € im Jahr aus und sinkt bis zu einem Jahreseinkommen von 25.000 € kontinuierlich auf Null.

talgesellschaften und anderen Unternehmen bzw. Selbständigen zu verringern und damit die Rechtsformneutralität zu verbessern. Der rein fiskalische Effekt wäre gering, jede Senkung des Spitzensteuersatzes um einen Prozentpunkt kostet auf Arbeitnehmerseite 50 Mio. €. ⁴¹ Gegenüber einer Senkung des Spitzensteuersatzes bietet die Anhebung der Tarifgrenze auf etwa 80.000 € den Vorteil, keine Anpassung bei der KESt-Besteuerung erforderlich zu machen. Außerdem wäre die Entlastung betragsmäßig gedeckelt.

Abbau der Sechstelbegünstigung für höhere Einkommen

Die so genannte Sechstelbegünstigung verteilt die Entlastung unterschiedlich auf die Einkommen. Während auf 12 Monatsgehälter der reguläre, progressiv verlaufende Lohnsteuertarif angewendet wird, sind der 13. und 14. Monatsbezug mit 6% besteuert (genauer der Betrag eines Siebentels des Jahreseinkommens, der über 620 € hinausgeht). Die Sechstelbegünstigung generiert für unselbständig Beschäftigte eine Differenz zwischen dem tatsächlichen und dem nominellen (und damit auch dem "gefühlten") Grenzsteuersatz und gilt nicht für Selbständige und Personengesellschaften.

Eine Option wäre, die Sechstelbegünstigung durch einen zusätzlichen Freibetrag für das 13. und 14. Gehalt von 5.000 € zu ersetzen, darüber hinaus gehende Beträge für diese beiden "Monatseinkommen" aber voll zu besteuern. ⁴² Das hätte zur Folge, dass für niedrige Einkommen die Sechstelbegünstigung weitgehend erhalten wird, bei den höheren Einkommen gleichen sich nun Effektiv- und Tarifsatz immer mehr an. Eine Variante (Variante 5) mit voller Valorisierung der Tarifgrenzen, einer Senkung der Tarifsätze um mindestens drei Punkte (z.B. fünf, vier, drei Punkte), einer Senkung der SV-Beiträge um 1,5 Prozentpunkte, einem anfänglichen Absetzbetrag von 500 € und einem Freibetrag von 5.000 € kostet 5,6 Mrd. €. Beschränkt man allerdings die Senkung der Sozialversicherungsbeiträge auf 1 Prozentpunkt und verschiebt man die Tarifgrenzen nur um die halbe Inflation (6% bzw. 30%) und kürzt man den zusätzlichen Freibetrag auf 5.000 €, so sinken die Kosten auf 4,3 Mrd. € (Variante 6).

Die absolute jährliche Entlastung steigt in Variante 5 von 500 € im Bereich von Bruttoeinkommen unter 1.000 € im Monat auf über 1.000 € zwischen 2.000 € und 6.000 € und sinkt dann wieder stark (bei 10.000 € tritt eine minimale Belastung ein). Die prozentuelle Entlastung sinkt ziemlich monoton von 10% bei den niedrigsten Einkommen auf 2% bei 6.000 € und versiegt dann.

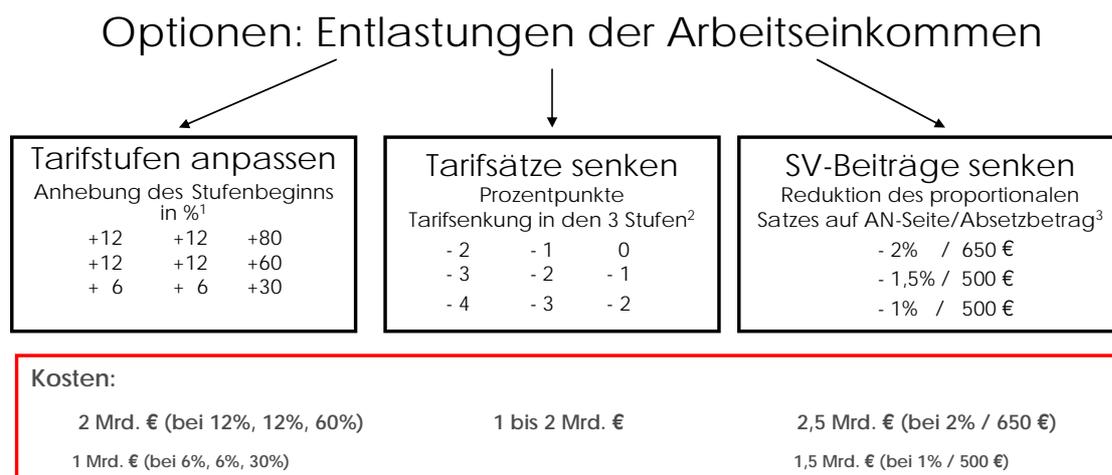
Der Verlauf ist nicht ohne Kanten, und auch die Nicht-Entlastung von Monatseinkommen über 10.000 € kann als Problem gesehen (aber auch korrigiert) werden. Die Variante ist aber eine durchaus attraktive Ausgangslage für weitere Adaptierungen. Der Spitzensteuersatz liegt nun bei 47%, die effektive Belastung ist bis 10.000 € Monatseinkommen nicht höher als bisher. Diese Lösung kann genutzt werden, um die effektive Besteuerung von Unternehmen und Arbeit-

⁴¹ Die Kosten für Selbständige und Personengesellschaften kommen hinzu. Während die Lohnsteuereinnahmen insgesamt rund 10 x so hoch liegen wie die Einnahmen aus der Einkommensteuer (Selbständige, Personengesellschaften), ist das Verhältnis bei Einkommen über 50.000 € eher bei 3 : 1.

⁴² Vgl. *Ditz et al.* (2008).

nehmern zusammenzuführen. Es können aber auch gewünschte Differenzierungen aufrechterhalten werden – etwa durch einen geringeren Freibetrag für das "Jahressechstel" bei Personengesellschaften und Selbständigen mit dem Argument der größeren Gestaltungsmöglichkeiten. Für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sind Tarif- und Effektivsatz bei hohen Einkommen zusammengeführt. Niedrige Einkommen sind stärker entlastet, die Sechstelbegünstigung ist für sie inhaltlich aufrechterhalten, aber in den Tarif eingebaut.

Abbildung 6: Kosten von Tarifreformen



¹ Betrag, um den die derzeitigen Stufen (10.000, 25.000, 51.000 €) verschoben werden. – ² Prozentpunkte, um die die derzeitigen Tarife (38,33%, 43,60%, 50%) gesenkt werden. – ³ Prozentpunkte bzw. Absolutbeträge, mit denen die Sozialversicherungsabgaben arbeitnehmerseitig gesenkt werden.

Die oben genannten Reformoptionen lassen die Kosten einer Gesamtreform der Größenordnung nach und ihre Aufteilung auf die Anpassung der Stufengrenzen an die Inflation, auf eine Tarifsenkung bei der Lohnsteuer und eine Reduktion der Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung grob abschätzen. Die Kosten sind allerdings nicht voneinander unabhängig, da die Sozialversicherungsbeiträge die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer senken.

Übersicht 11 fasst die im Text genannten Varianten zusammen: zwei relativ billige Varianten um 3 Mrd. € (die zumindest einen schwerwiegenden Nachteil haben), zwei sehr teure Varianten mit Kosten von 5½ Mrd. €, und eine Variante, die nur die Inflationsabgeltung und eine neue Eingangsstufe enthält. Variante 6 erfüllt alle drei Kriterien der Tendenz nach – aber mit Abstrichen – und kostet 4,3 Mrd. €. Für alle diese Varianten werden in den Abbildungen 7 bis 9 der Verlauf der Durchschnittsbelastung der Einkommen der Arbeitnehmer aus Lohnsteuer (unter Berücksichtigung des Jahressechstels) und SV-Beiträgen in Prozent des Bruttomonatsbezugs vor und nach der Reform dargestellt, die Grenzbelastung bei Einkommenssteigerungen (nur durch Lohnsteuer) in Prozent des Bruttomonatsbezugs und die Gesamtentlastung von Abgaben (absolut in € pro Jahr und in Prozent der monatlichen Bemessungsgrundlage). Die Kurven zeigen den ungefähren Verlauf der Entlastung, sie legen auch nahe, Feinadjustierungen vorzunehmen, da die Belastungsverläufe – ebenso wie die jetzigen Durchschnitts- und Marginalsätze – nicht argumentierbare Kanten und Spitzen aufweisen. Das kann geschehen, wenn man sich grundsätzlich für eine Variante entschieden hat und weiß, ob es einen integrierten Tarif gibt.

Übersicht 11: Auswirkungen unterschiedlicher Tarifmodelle

	Inflationsanpassung	Stufentarif	Sozialversicherungsbeiträge	Sechstelbegünstigung	Kosten ²
	Stufen	Reduktion in Prozentpunkten	Reduktion in Prozenpunkten / Betrag ¹		
1	JA (12, 12, 60)	3, 2, 1	Unverändert	Unverändert	3,2 Mrd. €
2	JA (12, 12, 60)	25% / 17.000 € ³	Unverändert	Unverändert	4,2 Mrd. €
3	NEIN	2, 1, 0	- 2% / 650 €	Unverändert	3,1 Mrd. €
4	JA (12, 12, 60)	3, 2, 1	- 2% / 650 €	Unverändert	5,7 Mrd. €
5	JA (12, 12, 60)	5, 4, 3	- 1,5% / 500 €	Aufgehoben / 5.000 €	5,6 Mrd. €
6	JA / Hälfte (6, 6, 30)	5, 4, 3	- 1,0% / 500 €	Aufgehoben / 5.000 €	4,3 Mrd. €

¹ Absatzbetrag, der den Sprung nach Erreichung der Geringfügigkeitsgrenze mildert. – ² Schätzung für Unselbständige und Pensionen. – ³ Neue Eingangsstufe bis 17.000€ mit Tarif von 25%, alle anderen Tarife unverändert.

Abbildung 7: Varianten 1 und 2

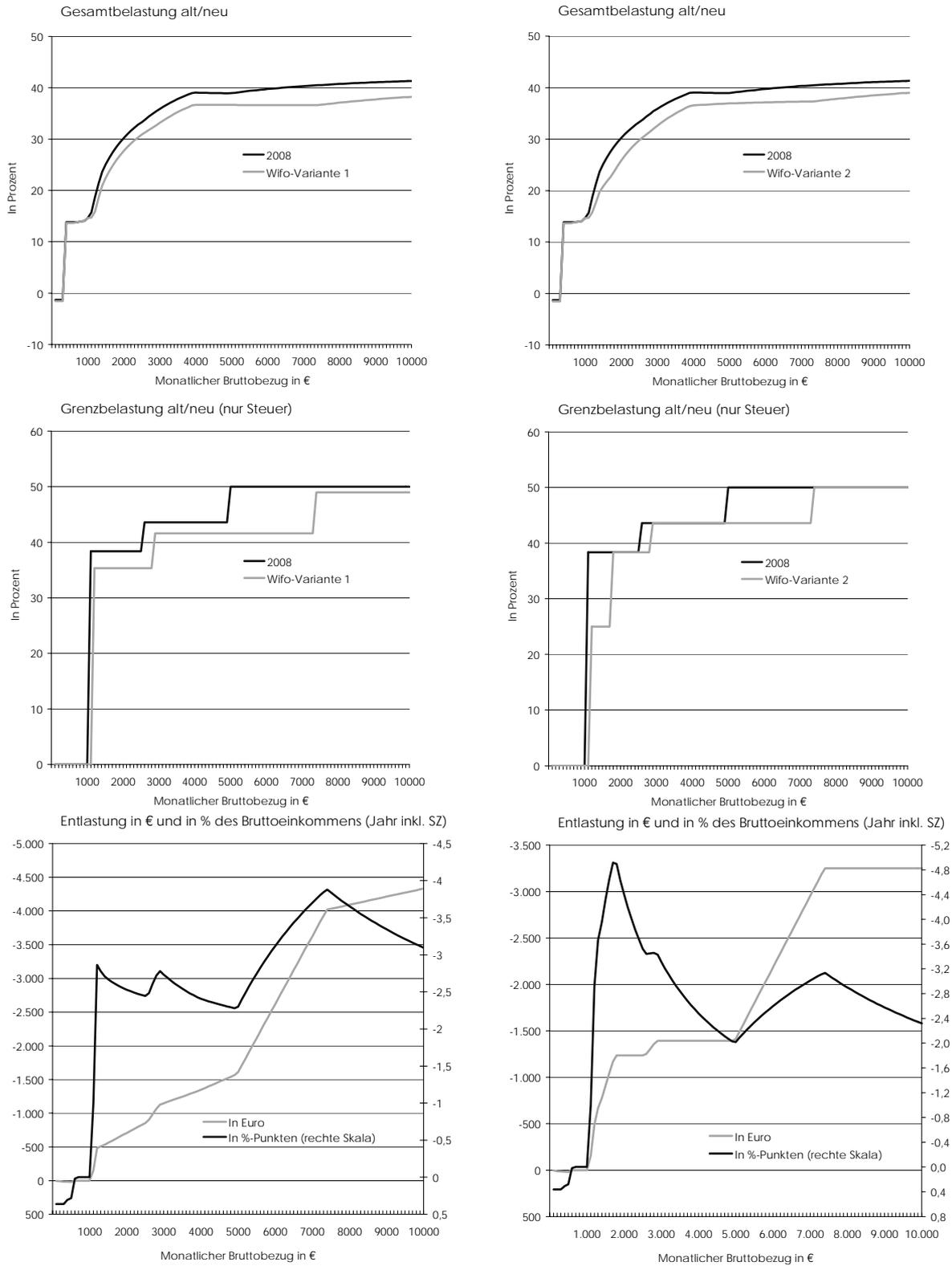


Abbildung 8: Varianten 3 und 4

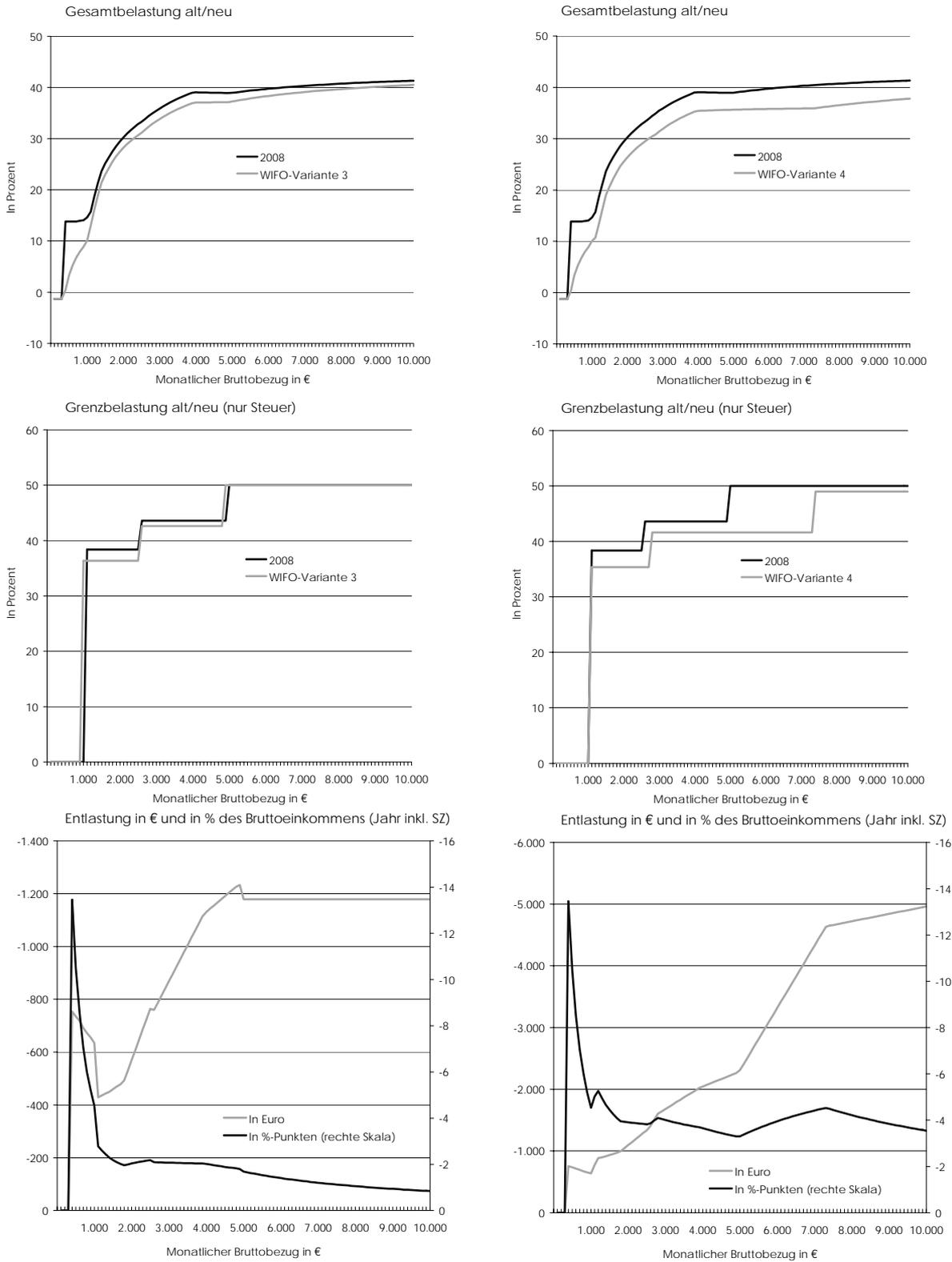
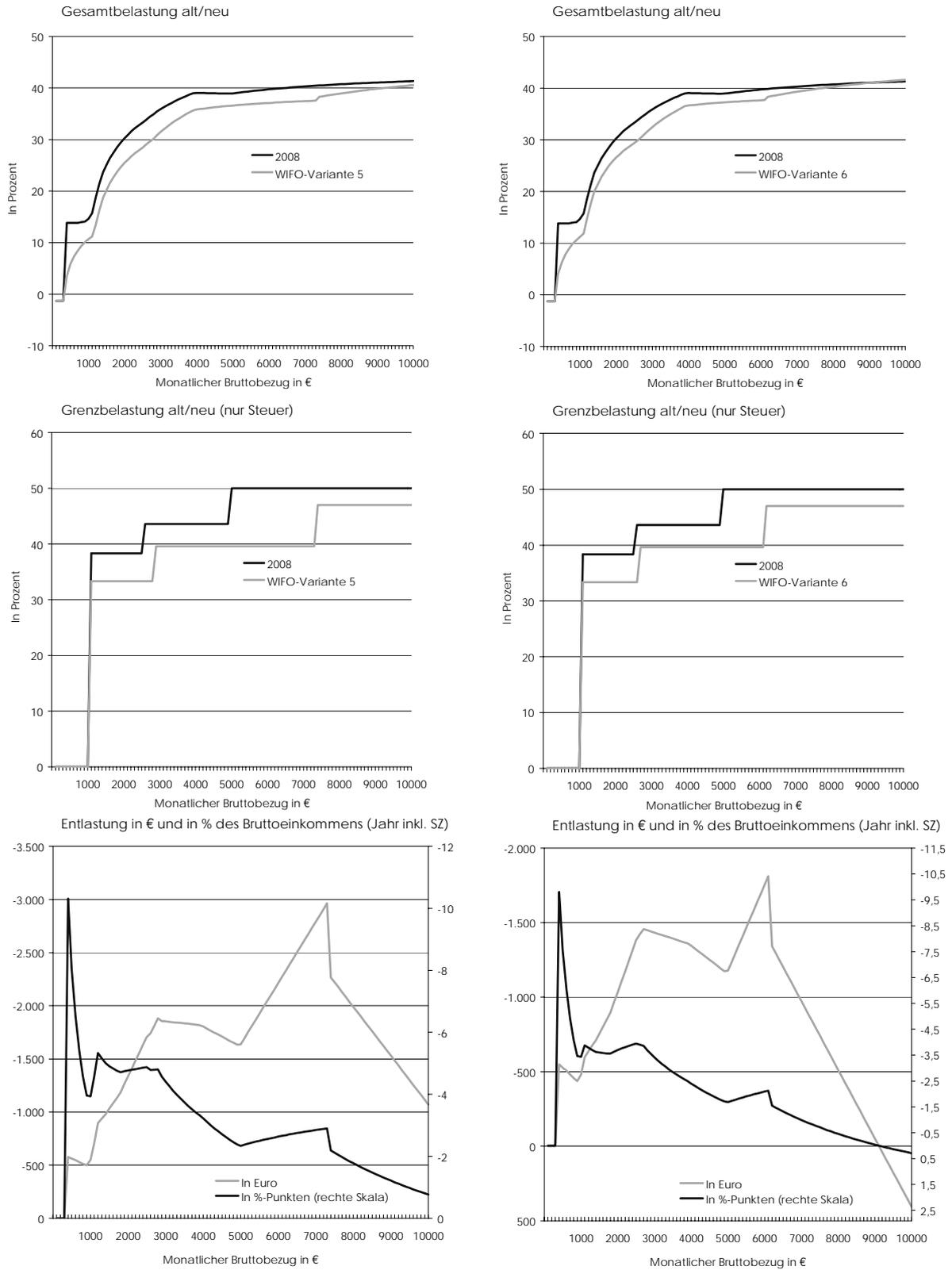


Abbildung 9: Varianten 5 und 6



Box 4: Flat Tax

Nach wie vor beruht die Einkommensbesteuerung in der Mehrheit der Industriestaaten auf dem Konzept der globalen (oder synthetischen) Einkommensteuer, das sämtliche Einkunftsarten unabhängig von deren Herkunft einem einheitlichen, progressiven Steuertarif unterwirft. Die globale Einkommensteuer hat jedoch in den vergangenen beiden Jahrzehnten zugunsten von zwei Alternativmodellen etwas an praktischer Relevanz verloren: erstens die in den nordischen Ländern weit verbreitete duale (oder "nordische") Einkommensteuer (siehe Box 2), zweitens die Flat Tax (oder Einheitssteuer).

Das von den US-amerikanischen Ökonomen Robert Hall and Alvin Rabushka im Jahr 1985 veröffentlichte Konzept der Flat Tax basiert auf dem Prinzip, eine möglichst breite Bemessungsgrundlage mit wenig steuerlichen Ausnahmen zu verbinden mit einem relativ niedrigen, proportionalen Steuersatz. Ebenso wie im Rahmen der globalen Einkommensteuer erfolgt somit eine steuerliche Gleichbehandlung sämtlicher Einkunftsarten, allerdings wird der die Einkommenssteuersysteme der Industrieländer prägende Grundsatz der direkt progressiven Einkommensbesteuerung aufgegeben. Da in der Regel ein proportionaler Tarif mit einem vorgehalteten persönlichen Freibetrag kombiniert wird, weisen Flat-Tax-Tarife einen indirekt progressiven Verlauf auf, d.h. bei konstantem Grenzsteuersatz steigt der Durchschnittssteuersatz. In ihrer umfassenden Version erfasst eine Flat Tax nicht nur die persönlichen Einkommen der privaten Haushalte, sondern auch die Gewinne der Unternehmen. In der Steuerpraxis findet die Flat Tax bisher jedoch nur für die persönlichen Einkommen Verwendung, wobei in einem Teil der betreffenden Länder der Körperschaftsteuersatz in der Höhe des Einkommensteuersatzes festgesetzt wird.

Neben einigen kleineren "Steuerparadiesen" (wie Guernsey oder Jersey) sind es insbesondere die ehemaligen Planwirtschaften Europas, von denen seit Anfang der neunziger Jahre und insbesondere seit Beginn dieses Jahrzehnts eine zunehmende Anzahl eine Flat Tax eingeführt haben (etwa Russland, Serbien, Ukraine, Georgien oder Mazedonien). Von den zwölf neuen EU-Ländern haben inzwischen sieben (Estland, Lettland, Litauen, Slowakei, Tschechien, Bulgarien, Rumänien) eine Flat Tax, mit Steuersätzen zwischen 10% (Bulgarien) und 25% (Lettland).

Proponenten der Flat Tax weisen auf eine Reihe von Vorzügen hin. So erlaubt es der einheitliche Steuersatz, Einkünfte (insbesondere aus Kapitalanlagen) in größerem Umfang an der Quelle zu besteuern, sodass ihre Veranlagung zur Einkommensteuer überflüssig und somit die Möglichkeit der Steuerhinterziehung nicht mehr gegeben sei. Der einheitliche Steuersatz vermeidet außerdem das Problem der Degressivwirkung von Freibeträgen, d.h. die Höhe des Steuervorteils aus Abzügen von der Bemessungsgrundlage ist unabhängig von der Höhe des zu versteuernden Einkommens. Flat-Tax-Reformen beseitigen Steuerschlupflöcher, die vor allem den gut Informierten (und in der Regel besser Verdienenden) zugute kommen. Wird der Körperschaftsteuersatz in Höhe des Einheitssteuersatzes der Einkommensteuer festgelegt, stellt eine Flat Tax Rechtsformneutralität her. Darüber hinaus ist in Flat-Tax-Systemen das Problem der "kalten Progression" entschärft; ihre Neutralisierung erfordert lediglich eine regelmäßige Anpassung der persönlichen Freibeträge. Schließlich kann eine Flat wesentliche Verzerrungen im Bereich der Unternehmensbesteuerung beseitigen: Zum einen sorgt sie auf der Kapitalgeberseite für Finanzierungsneutralität, wenn die Doppelbesteuerung von Dividendenausschüttungen beim Anteilseigner vermieden wird, da Dividenden- und Zinserträge gleich hoch besteuert werden. Zum anderen kann sie, wenn der Körperschaftsteuersatz dem Einkommenssteuersatz entspricht, Rechtsformneutralität herstellen.

Abgesehen davon, dass einige der genannten Vorzüge der Flat Tax nicht systemimmanent sind, sondern auch in anderen Einkommenssteuersystemen durch entsprechende Ausgestaltung realisiert werden können (so kann etwa in einem progressiven Einkommensteuertarif die

Degressivwirkung von Freibeträgen durch die alternative Gewährung von Absetzbeträgen vermieden oder die kalte Progression durch die regelmäßige Anpassung der Tarifzonen kompensiert werden): Die Flat Tax sieht sich schwerwiegenden Einwänden ausgesetzt, die stark gegen eine Ersetzung des progressiven Einkommensteuertarifes durch eine solche Einheitssteuer auch in Österreich sprechen. Zunächst wird sie aus Gründen der Steuergerechtigkeit kritisiert: Zwar kann durch die Gewährung eines Freibetrages eine indirekte Progression erzielt werden, diese kann jedoch nicht ein einem direkt progressiven Steuertarif vergleichbares Ausmaß erreichen. Wird ein bestehender progressiver Einkommensteuertarif aufkommensneutral durch eine Flat Tax ersetzt, so bedeutet dies in der Regel, dass die hohen Einkommen per Saldo entlastet werden, da hier die Steuerentlastung durch die Senkung des Spitzensteuersatzes höher ausfällt als die Belastung durch die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage. Für die unteren Einkommen, deren zu versteuerndes Einkommen nicht (um vieles) höher ist als der persönliche Freibetrag, verändert sich die Steuerbelastung nicht oder nur wenig. Dagegen werden die mittleren Einkommen per Saldo belastet, da der Entlastungseffekt durch die Senkung der tariflichen Steuersätze überkompensiert wird durch den Belastungseffekt durch die Streichung von Ausnahmeregelungen. Bei einer nicht-aufkommensneutralen Umstellung auf eine Flat Tax hängen die Verteilungswirkungen von der Gegenfinanzierung ab: So wurden etwa in der Slowakei im Gegenzug zur 2004 erfolgten Implementierung der mit einer Nettoentlastung verbundenen Flat Tax die Mehrwertsteuer erhöht und Sozialleistungen gekürzt, während weiterhin hohe Sozialversicherungsbeiträge erhoben werden. Die Kehrseite der Vereinfachung, die mit der Streichung von steuerlichen Ausnahmen einhergeht, ist, dass sich der Gesetzgeber weitestgehend der Möglichkeit begibt, durch das Steuersystem zu steuern, etwa durch steuerliche Anreize für Aktivitäten der privaten Haushalte und Unternehmen, die mit positiven Externalitäten verbunden sind (z.B. Forschungs- oder Bildungsfreibeträge). Schließlich stellt sich, wenn auf die Transformationsländer als positive Flat-Tax-Beispielländer verwiesen wird, auch die Frage nach der Vergleichbarkeit der Voraussetzungen: Die Einführung der Einfachsteuer wurde hier häufig nicht in erster Linie motiviert durch das Bestreben nach einer Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit. Vielmehr sind es interne spezifische Problemlagen, wie eine defizitäre Steueradministration, eine fehlende Tradition der Besteuerung persönlicher Einkommen in den ehemaligen Planwirtschaften sowie in den ersten Jahren nach dem Fall des Eisernen Vorhangs überhastet eingeführte, intransparente und inkonsistente Steuergesetze, die den Ausschlag für die Einführung einer Flat Tax gaben.

Q: OECD (2006), Keen et al. (2006).

4.2 Standortfreundliche Unternehmensbesteuerung

Ausgangslage und Probleme

Die **Steuerreform 2004/05** brachte wesentliche Änderungen in der Unternehmensbesteuerung. Die **Körperschaftsteuer** (KöSt) wurde 2005 von nominell 34% auf 25% reduziert. Mit diesem Satz liegt Österreich im europäischen Vergleich zwar immer noch über dem Durchschnitt der neuen Mitgliedstaaten der EU, aber unter dem Durchschnitt der EU-Länder. **Ausgeschüttete** Gewinne, auf die neben der Körperschaftsteuer die Kapitalertragsteuer (KESt) anzuwenden ist, werden mit **43,75%** besteuert. Dieser Satz ist somit etwas günstiger als der höchste Grenzsteuersatz in der Einkommensteuer (ESt), der bei 50% liegt und für Einkünfte aus Einzelunternehmen und Personengesellschaften überwiegend zur Anwendung kommt. Daran knüpft sich eine Diskussion, die auf die Diskriminierung dieser Unternehmensgruppe gegen-

über körperschaftsteuerpflichtigen Kapitalgesellschaften einerseits und **Lohneinkommen** andererseits hinweist. Für Letztere bedeutet nämlich der Spitzentarifsatz nach Einrechnung der steuerlichen Begünstigung des 13. und 14. Monatsbezugs eine **effektive** Grenzsteuerbelastung von **43,71%**. Allerdings können Einzelunternehmen und Personengesellschaften nun auch von der **Begünstigung nicht entnommener Gewinne** profitieren. Danach können Gewinne bis 100.000 € p.a. pro Betrieb, die mindestens 7 Jahre im Unternehmen verbleiben, mit dem halben Durchschnittssteuersatz versteuert werden.

Die historische Begründung für den niedrigeren effektiven Steuersatz von unselbständig Beschäftigten waren die umfangreicheren Möglichkeiten von Selbständigen bei der Gestaltung ihrer steuerlichen Bemessungsgrundlage, beispielsweise bezüglich Zuordnung von Kosten zur Privat- bzw. Unternehmenssphäre.

Ebenfalls mit der Steuerreform 2004/05 wurde die **Gruppenbesteuerung** eingeführt, die die frühere Organschaftsregelung ersetzte und das Bilden von steuerlichen Gruppen zwischen Körperschaften erleichterte. Durch Einbeziehung der Verluste auch von ausländischen Gruppenmitgliedern kann der effektive KöSt-Satz im Einzelfall deutlich gesenkt werden. Außerdem kann der Erwerb einer Beteiligung an einem (zukünftigen) Gruppenmitglied von der erwerbenden Körperschaft bis zu 50% der Anschaffungskosten im Wege einer Firmenwertabschreibung über 15 Jahre verteilt als Betriebsausgabe abgesetzt werden.

Zu den **Problemen**, die nicht zuletzt über steuerliche Maßnahmen gemildert oder beseitigt werden können, zählt im Unternehmensbereich der notorische **Mangel an Eigenkapital** – insbesondere bei den Klein- und Mittelbetrieben. Eine überhöhte Verschuldung trägt zur Krisenanfälligkeit von Unternehmen bei und führt damit zu einer verstärkten Insolvenzgefahr. Mit der Höhe der Verschuldung steigt das Risiko für die Gläubiger, dass Kredite ausfallen, und sie verrechnen daher Risikoaufschläge, die die Kapitalkosten des Unternehmens erhöhen und deren Investitionsbereitschaft dämpfen.

Vielfach wird auch gefordert, dass eine Steuer, die nicht als Lenkungssteuer dient, die Entscheidungen der Individuen nicht beeinflussen soll. Durch die unterschiedliche Steuerbelastung bei Kapitalgesellschaften und Einzelunternehmen besteht jedoch für manche Unternehmen ein Anreiz, die Rechtsform aus rein steuerlichen Gründen zu wechseln. Dies verursacht Umstellungskosten, denen kein volkswirtschaftlicher Nutzen gegenüber steht. Noch entscheidender als diese Wechselkosten ist aber die Frage, ob die fehlende **Rechtsformneutralität** auch die tatsächlichen Aktivitäten von Unternehmen beeinflusst. Sofern die übrigen Ziele einer Steuerreform nicht beeinträchtigt werden, sollten die steuerlichen Diskrepanzen zwischen Rechtsformen verringert werden.

Unternehmensgründungen sind wichtige Quellen für spätere Wachstums- und Beschäftigungserfolge. Eine entscheidende Rolle für Gründungsaktivitäten und das Überleben von Neugründungen spielt die Verfügbarkeit von vorbörslichem Risikokapital. International wurde in den letzten Jahren besonders der so genannte "Private Equity"-Markt, zu dem auch Venture Capital gehört, forciert, weil sie auf die Innovationskraft von Unternehmen abzielen. Die Wirtschaftspolitik kann Neugründungen in verschiedener Form unterstützen, sei es durch direkte Subventionen, steuerliche Erleichterungen oder Verwaltungsvereinfachungen. In allen Fällen sollten Instrumente zur Förderung von Neugründungen erfolgsabhängig ausgestaltet werden.

Box 5: Duale Einkommensteuer

Beginnend mit den 1990er Jahren wurden die Steuersysteme in den skandinavischen Staaten von einer synthetischen Besteuerung der Einkommen hin zu einer dualen Einkommensteuer reformiert. Die Grundidee dahinter ist, die Kapitaleinkünfte getrennt von Einkommen aus Arbeit und ökonomischen Renten zu besteuern und nicht mehr einer einheitlichen Besteuerung zu unterwerfen. Für die Besteuerung von Unternehmen bedeutet dies, dass die marktübliche Eigenkapitalverzinsung aus den Unternehmensgewinnen herausgelöst und getrennt vom Rest des Gewinns, bestehend aus Arbeitsertrag und ökonomischer Rente, besteuert wird. Die Kapitalverzinsung wird dabei mit einem proportionalen Tarif besteuert, dessen Höhe unterhalb der höchsten Steuerstufe des progressiven Steuertarifs auf Arbeitseinkommen und ökonomische Renten liegt. Für Österreich könnte dies beispielsweise der KEST-Satz von 25% sein. In Finnland, Norwegen und Schweden wurden auch Dividenden in das System der dualen Einkommenssteuer aufgenommen, was dazu führt, dass jener Teil der Dividende, welcher über eine marktübliche Verzinsung hinaus geht, gleich wie Arbeitseinkünfte mit einer progressiven Steuer belastet wird.

Der Grund für die Einführung dieses Systems in den skandinavischen Staaten lag einerseits in der Vermeidung von Kapitalabwanderung und andererseits darin, Umgehungen der Besteuerung durch Fremdfinanzierung der Unternehmen bei gleichzeitiger Veranlagung des Kapitals in steuerschonenden Anlageformen zu vermeiden. Darüber hinaus gewährleistet die duale Einkommensteuer jedoch in vielen Bereichen auch Entscheidungsneutralität – so zum Beispiel in Bezug auf Investitions- und Finanzierungsentscheidungen. Durch die Herauslösung der Kapitalverzinsung aus dem Unternehmensgewinn ist die marktübliche Verzinsung einer zusätzlichen Geldeinheit, die im Unternehmen investiert wird, gleich hoch besteuert, wie wenn sie im Privatbereich angelegt worden wäre. Eine Investition im Unternehmen muss damit nur eine gleich hohe Kapitalrendite einbringen wie eine Investition in andere Anlageformen wie etwa Staatsanleihen. Die duale Einkommensteuer bietet weiters den Vorteil einer schlüssigen Systematik über Einkunftsarten hinweg. So wird beispielsweise ein Bruch zwischen unselbständiger und selbständiger Tätigkeit vermieden, welcher bei anderen Konzepten der Unternehmensbesteuerung auftreten könnte.

Die Schwierigkeiten bei der Implementierung einer dualen Einkommensteuer liegen zum einen in der Festsetzung der marktüblichen Rendite und zum anderen in der Methode zur Herauslösung des Unternehmensgewinnes. Die marktübliche Rendite wird normalerweise durch den Zinssatz einer Staatsanleihe plus einem Risikoaufschlag festgelegt, der gesetzlich geregelt wird. Schwieriger gestaltet sich die Aufgliederung des Gewinnes in einen Teil, der als Eigenkapitalverzinsung aufgefasst wird, und einen Teil, welcher dem Arbeitseinsatz sowie der ökonomischen Rente zugerechnet wird, was oft auch als Achillesferse der dualen Einkommensteuer bezeichnet wird. Herausforderungen ergeben sich hier beispielsweise bei nicht buchführenden Unternehmen.

Reformoptionen

Ein Reformpaket zur Unternehmensbesteuerung muss sich an den Gesamtzielen für die kommende Steuerreform orientieren. Es sollte daher zur Stärkung des Wirtschaftswachstums und der Beschäftigung beitragen und soll Vereinfachungspotenziale ausschöpfen. Im Unternehmensbereich kommen spezifische Ziele hinzu, insbesondere die Verbesserung der Eigenkapitalsituation der KMU, die Erhöhung der Finanzierungs- und Rechtsformneutralität des Steuersystems, die Unterstützung von Unternehmensgründungen und von Forschung und Ausbildung als entscheidende Faktoren für die Wettbewerbsfähigkeit eines Landes mit hohen Einkom-

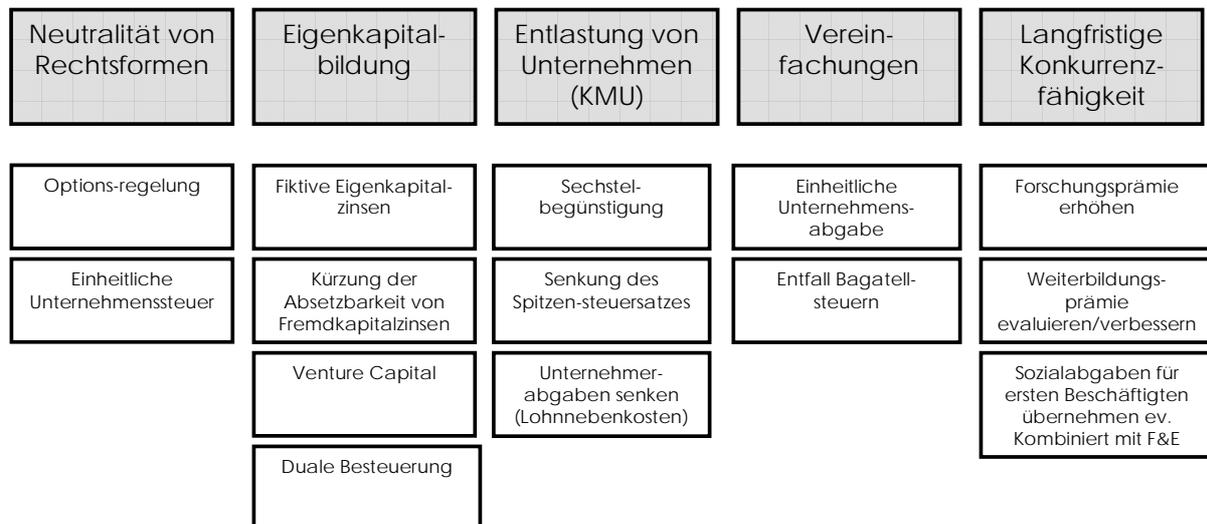
men. Dafür gibt es die folgenden Optionen:

- Um die Krisenanfälligkeit der Unternehmen zu reduzieren und damit das Wachstumspotenzial der Wirtschaft zu erhöhen, soll die Eigenkapitalquote vor allem bei Klein- und Mittelbetrieben nicht zu niedrig sein. In Österreich ist aber wegen der unterschiedlichen Besteuerung von Zinseinkünften und ausgeschütteten Gewinnen die Fremdfinanzierung nach wie vor günstiger als die Eigenkapitalfinanzierung. Zur Verbesserung der Finanzierungsneutralität bietet sich eine teilweise **Absetzbarkeit von kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen** (unter Beibehaltung der vollen Absetzbarkeit von Fremdkapitalzinsen) an.⁴³ Deutschland ging einen anderen Weg, indem dort die steuerliche Absetzbarkeit von **Fremdkapitalzinsen eingeschränkt** (halbiert) wurde. Während die Absetzbarkeit von kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen die Unternehmen entlastet, erhöht die verringerte Absetzbarkeit der Fremdkapitalzinsen die Abgaben, sie vermeidet aus der Sicht des Fiskus Einnahmehausfälle.
- Eine mittel- bis langfristige Perspektive wäre die Einführung einer **dualen Einkommensteuer** nach skandinavischem Vorbild, bei der die Gewinne von bisher ESt-pflichtigen Unternehmen in Arbeitseinkünfte inklusive ökonomischer Rente und eine marktübliche Kapitalverzinsung zerlegt und die Kapitalverzinsung (berechnet auf Basis einer fiktiven Eigenkapitalverzinsung) mit dem KEST-Satz besteuert würde. Selbst bei gleichzeitiger Beendigung der bisherigen Begünstigung nicht entnommener Gewinne bestünde dann ein Anreiz, zusätzliches Eigenkapital in das Unternehmen einzubringen. Dieses System würde Investitions- und Finanzierungsentscheidungen weniger beeinflussen als das derzeitige und kommt damit dem Ziel einer neutralen Steuer näher.
- Die unterschiedliche Besteuerung von Gewinnen von Körperschaften und Personengesellschaften und die Kosten von rein steuerlich veranlassten Änderungen der Rechtsform könnten unter anderem durch ein **Optionsmodell** eingeschränkt werden. Ein derartiges Modell würde die Möglichkeit bieten, steuerlich von einem System (ESt, KÖSt) in das jeweils andere zu optieren. Ein Einzelunternehmer oder eine Personengesellschaft könnte damit beispielsweise unter Beibehaltung der Rechtsform nach dem Körperschaftsteuergesetz besteuert werden. Die Einführung dieses Modells wirft jedoch die Frage auf, weshalb man verschiedene Systeme der Besteuerung aufrechterhalten soll, wenn die Steuerpflichtigen frei für eines der beiden Systeme optieren können. Die Wahlfreiheit übersieht, dass mit der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer unterschiedliche Gegenstände besteuert werden. Während die Einkommensteuer zu einem gewissen Teil den Ertrag aus dem Arbeitseinsatz der Unternehmer besteuert, zielt die Körperschaftsteuer auf Kapitaleinkünfte ab. Die Attraktivität einer Wahlmöglichkeit hängt von der Höhe des Unternehmensgewinnes ab: so wäre die Ausübung der Option von der Einkommensteuer in die Körperschaftsteuer in den meisten Fällen erst ab einem Gewinn von deutlich über 100.000 € pro Jahr vorteilhaft.

⁴³ Bruckner (1999) hat die volle Absetzbarkeit von kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen vorgeschlagen.

- Eine Alternative wäre die Übernahme der einkommensteuerpflichtigen Unternehmen in das System der Körperschaftsteuer. Dies wäre alternativ möglich (i) für alle bilanzierenden Einzelunternehmen, (ii) für bilanzierende Personengesellschaften oder (iii) Personengesellschaften, die zumindest eine Kapitalgesellschaft als Komplementär haben. Jede Variante beinhaltet eine große Umstellung und brächte nicht für alle Unternehmen Vorteile.⁴⁴
- Eine weitere Alternative wäre, die Sechstelbegünstigung, die heute nur für Unselbständig Beschäftigte gegeben ist, auf Einzelunternehmen und Selbständige auszudehnen. Dies entspräche einer Absenkung des höchsten Grenzsteuersatzes im Unternehmensbereich von 50% auf 43,71%.⁴⁵ Gegen einen derartigen Schritt spricht einerseits die dann erforderliche Anpassung der Rechtslage bei der KESt und andererseits die Ausweitung einer nicht attraktiven Tarifgestaltung auf eine neue Gruppe (optischer Unterschied zwischen Tarif und effektiver Belastung). Wegen der hohen Kosten einer derart weitgehenden Entlastung der Selbständigen und Personengesellschaften müsste sie zudem wenigstens teilweise "unternehmensintern" gegenfinanziert werden. Hiefür böte sich die Streichung bisheriger Ausnahmen an, z.B. die steuerliche Begünstigung von nicht entnommenen Gewinnen, der Freibetrag für investierte Gewinne und die Begünstigung von Stock Options. Zu überlegen wäre auch, das deutsche Modell einer reduzierten Anerkennung von Fremdkapitalzinsen als Betriebsausgaben zu übernehmen.

Abbildung 10: Ziele und Optionen im Bereich der Unternehmensbesteuerung



- Im Abschnitt 4.1 wurden Modelle entwickelt (**Varianten 5 und 6**), bei denen der Spitzensteuersatz 47% beträgt und die Sechstelbegünstigung primär bei niedrigen Einkommen verbleibt, bei höheren Einkommen aber "ausläuft". Dies wäre ein erster Schritt zu einer niedrigeren Effektivbesteuerung für Unternehmen. Auch hier ist zu entscheiden, ob es

⁴⁴ Die im Unternehmensgesetzbuch ab 1.1.2010 erforderlichen Anpassungen können einen Zwischenschritt für eine Unternehmensteuerreform darstellen, so z.B. die Anhebung der Umsatzgrenze für verpflichtende Bilanzierung auf mindestens 600.000.

⁴⁵ Detailfragen sind, ob das Jahressechstel vor oder nach Verlustvortrag etc. berechnet werden soll.

eine unternehmensinterne Gegenfinanzierung geben soll. Auch wäre es möglich, den zusätzlichen Absetzbetrag, der die Sechstelbegünstigung für niedrige Einkommen aufrechterhält, für Unternehmen niedriger anzusetzen (wenn die größere Gestaltungsfreiheit als Argument verfolgt werden soll).

- Analog zum integrierten Einkommensteuertarif, der für Transparenz bezüglich der Steuerlast auf der Arbeitnehmerseite sorgen soll, könnte eine **einheitliche Arbeitgeberabgabe** die Transparenz auf der Arbeitgeberseite erhöhen. Die SV-Beiträge der Arbeitgeber, der Zuschlag nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz (IESG), der Wohnbauförderungsbeitrag, der Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds (FLAF) und die Kommunalsteuer addieren sich⁴⁶ auf rund **29% der Lohnsumme**. Eine einheitliche Arbeitgeberabgabe könnte die Bemessungsgrundlage für die verschiedenen Abgaben, den sachlichen und persönlichen Anwendungsbereich, die Lohnverrechnung, die Einhebungsstelle und den Instanzenzug vereinheitlichen. Derzeit sind die Unternehmer in der Lohnverrechnung mit einer äußerst komplexen Administration konfrontiert (vgl. *Kanduth-Kristen, 2008*):
 - unterschiedliche Begriffe für das Steuersubjekt (Dienstgeber vs. Unternehmer) und für das Steuerobjekt (Arbeitslöhne vs. Bezüge, Dienstnehmer vs. Arbeitnehmer),
 - unterschiedliche Bemessungsgrundlagen und unterschiedliche Einhebungsstellen (Finanzämter, Gebietskrankenkassen, Gemeinden),
 - unterschiedliche Instanzenzüge im Rechtsmittelverfahren (in der SV: Versicherungsträger – Landeshauptmann – BMWA – VwGH; beim FLAF-Beitrag: Finanzamt – Unabhängiger Finanzsenat – VwGH).

Um eine nachhaltige Vereinfachung zu erreichen, müsste die einheitliche Arbeitgeberabgabe – die nur das "Endprodukt" vereinfacht darstellt – durch eine radikale Reform des SV-Systems ergänzt werden. Neben der Vereinfachung des Steuersystems könnten die Lohnnebenkosten durch eine Senkung des einheitlichen Abgabensatzes gegenüber der Summe der derzeitigen Abgaben verringert und der Faktor Arbeit steuerlich entlastet werden.

Der Umfang einer Senkung des Abgabensatzes hängt auch davon ab, ob die Bemessungsgrundlage verbreitert werden kann, indem neben der Lohnsumme⁴⁷ weitere Wertschöpfungsbeiträge einbezogen werden oder die Höchstbeitragsgrundlage arbeitgeberseitig aufgehoben wird. Als zusätzliche in die Besteuerung einbezogene Wertschöpfungsebene kommen der Betriebsüberschuss, der Zinsaufwand und die Abschreibungen in Frage. Eine derartige Verbreiterung hätte auch den Vorteil, dass die Steuerbasis längerfristig weniger von der bisherigen Erosion betroffen wäre, die sich aus der tendenziell sinkenden Lohnquote ergibt.

⁴⁶ Einschließlich einiger weiterer Abgaben wie dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Wirtschaftskammermitglieder.

⁴⁷ Die Lohnsumme macht nach der Leistungs- und Strukturstatistik 2005 knapp 59% der Bruttowertschöpfung aus, der Anteil der Lohnsumme, der als Beitragsgrundlage herangezogen wird (d.h. unter der Höchstbeitragsgrundlage liegt) nur ein Drittel.

Die **Bruttowertschöpfung** des privaten Sektors ist fast **dreimal** so hoch wie die **heutige Bemessungsgrundlage** (d.i. die Lohn- und Gehaltssumme bis zur Höchstbeitragsgrundlage). Mit einer Abgabe von **11,6% der Bruttowertschöpfung** wäre das gleiche Aufkommen zu erzielen wie derzeit mit den Arbeitgeberbeiträgen zur SV und den Lohnsummensteuern (29,3% der Beitragsgrundlage). Soll die Belastung künftiger Investitionen minimiert werden, könnten die Abschreibungen außer Betracht bleiben und die Nettowertschöpfung als Basis genommen werden. Der aufkommensneutrale Satz wäre dann 13,7% (vgl. *Guger et al.*, 2008). Soll auch die zusätzliche Belastung des Betriebsüberschusses vermieden werden, so beträgt der **aufkommensneutrale Satz 18,2%**. Die zur heutigen Bemessungsgrundlage hinzukommenden Wertschöpfungskomponenten wären die Zinsen, die Löhne und Gehälter über der Höchstbeitraggrundlage und die Arbeitgeberbeiträge.

Erweitert man z.B. die Krankenversicherung allein auf Einnahmen aus Vermietung, Verpachtung und Zinserträge, kann man den Satz schon um einen Prozentpunkt senken (WIFO-Weißbuch, 2006, S. 99). Jede weitere Verringerung des Satzes für die potenzielle neue Arbeitgeberabgabe bedeutet eine Abgabensenkung und muss auf das Volumen angerechnet werden, mit dem Unternehmen entlastet werden sollen.

Basiert man nur die **Lohnsummensteuern** (FLAF, Dienstgeberbeitrag, Kommunalabgabe, Wohnbauförderungsabgabe) auf die gesamte Wertschöpfung um, so kann der Beitrag aufkommensneutral von 8% auf 3,6% gesenkt werden (Guger et al., 2008).

Das Hauptproblem einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage liegt in den damit **verbundenen Struktureffekten** zwischen Unternehmen bzw. ganzen Branchen: Derzeit sind arbeits- und forschungsintensive Betriebe vergleichsweise stark belastet, von einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage über die Lohnsumme hinaus wären kapital- und energieintensive Betriebe stärker betroffen. Insgesamt wäre aber eine breitere Bemessungsgrundlage beschäftigungsfreundlicher als rein auf die Lohnsumme bezogene Beiträge. Diesem Vorteil steht gegenüber, dass die Wettbewerbsfähigkeit von kapitalintensiven Betrieben (insbesondere in der Energiewirtschaft und in der Landwirtschaft) längerfristig etwas beeinträchtigt wird.

- Wachstumsträchtige Unternehmensgründungen mit hohem Innovationsgehalt sind in der Anfangsphase oft riskant und bedürfen einer entsprechenden Ausstattung mit Risikokapital, insbesondere in vorbörslichen Stadien. Der Entwurf zum **Kapitalmarktstärkungs- und Innovationsgesetz** versucht, einen Teil dieser Probleme zu lösen. Er sollte rasch Gesetzesform erlangen. Bei der Förderung von Unternehmensgründungen ist allgemein auf eine starke Fokussierung auf erfolgversprechende Maßnahmen zu achten. Ein Beteiligungs-freibetrag könnte Beteiligungen privater Investoren an kleinen Unternehmen (und Business Angels) forcieren (WKO-Vorschlag).
- Eine spezifische Förderung der Unternehmensgründung wäre, den **ersten Vollzeitbeschäftigten** von der Sozialversicherungspflicht für eine bestimmte Zeit auszunehmen (bei vollem Versicherungsschutz). Dies könnte auch an einen Forschungs- und Innovationsinput geknüpft werden. Box 6 gibt einen Überblick über die derzeitige steuerliche Begünstigung von Forschung und Bildung und berichtet Reformoptionen.

Box 6: Wachstumstreiber stärken: Begünstigung von Bildung und Forschung

Der österreichische Aufholprozess bei den F&E-Ausgaben wurde durch eine Ausweitung der steuerlichen/indirekten und direkten Förderung unterstützt. Der ungenügende Strukturwandel in Richtung technologieintensive Industrien bzw. von schrittweiser zu radikaler Innovation oder von Imitation zu Frontposition zeigt allerdings auch, dass dem Fördersystem derzeit keine ausreichende steuernde Wirkung zukommt. Es zeichnet sich der Konsens ab, dass die **steuerliche Förderung** die notwendige **Breite** in der Forschung von Unternehmen abdecken soll und Österreich attraktiv für **Standortentscheidungen** oder Expansionspläne machen soll, die direkte Förderung (Projektförderung) hingegen Spitzenleistungen, Fokussierung und missionsorientierte Programme (mit Doppelnutzen) forcieren soll.

Die steuerliche Förderung von F&E stellt eine unbürokratische Kompensation für die im Rahmen von F&E-Aktivitäten entstandenen Externalitäten dar. Für sie werden in Österreich wie bei der Systemevaluierung festgestellt, rund 300 Mio. € aufgewendet, weniger als bisher vom Rechnungshofbericht geschätzt. Die Beteiligung der Unternehmen ist relativ breit, insbesondere seit es die Forschungsprämie gibt. Auf Basis der indirekten Förderung kann die direkte Förderung eine projektbezogene steuernde Wirkung entfalten, sofern sie an strategische Zielvorgaben gebunden ist.

Das gegenwärtige System ist wie die folgende Auszählung zeigt umfangreich und unübersichtlich:

Steuerliche Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation in Österreich:

- * Forschungsfreibetrag gem. § 4 Z 4a EStG (FFB alt) und
- * Forschungsfreibetrag gem. § 4 Z 4 EStG (FFB neu)
- * Forschungsprämie gem. § 108c EStG (FP)

Indirekte steuerliche Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation in Österreich:

- * Bildungsfreibetrag bzw. -prämie gem. § 4 Z 8 und 10 EStG (BFB) und § 108c EStG (BP)
- * Lehrlingsfreibetrag und -prämie gem. § 124b Z 31 EStG (LFB) und § 108f EStG (LP)
- * Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen gem. § 38 EStG
- * Vergütung an Arbeitnehmer für Dienstfindungen gem. § 67 Abs 7 EStG
- * Steuerliche Begünstigung für zuziehende Forscher gem. § 103 EStG
- * Steuerbefreiung für F&E-Förderungen gem. § 3 Abs 1 Z 3 lit c bis e und § 3 Abs 1 Z 6 EStG
- * Begünstigung von Spenden an Forschungseinrichtungen gem. § 4 Abs 5 EStG
- * Immaterielle Wirtschaftsgüter gem. § 4 Abs 1 EStG
- * Öffentliche Forschungsinstitutionen gem. § 2 Abs 5 und § 5 Abs 6 KöStG

Österreich ist in der Reihung der Länder nach der Intensität der steuerlichen Förderung **in das Mittelfeld** der OECD-Länder **zurückgefallen**. Die Reformoptionen sind:

- * Straffung der Maßnahmenvielfalt;
- * **Vereinheitlichung** des Forschungsfreibetrags und der Prämie (bei Erhöhung der Prämie auf 12% wäre letztere alleine ausreichend);
- * Erweiterung des **Umfangs** der förderbaren Ausgaben etwa um Pilotanlagen und Auftragsforschung (Auftragsforschung bisher gedeckelt bei 100.000 €, Pilotanlagen erfasst von FFB alt);
- * Zielgruppenorientierte Förderung von forschungsintensiven KMU (Best Practice Frankreich)

4.3 Ökologisierung des Steuersystems

Ausgangslage und Probleme

Unter einer ökologischen Abgabenreform versteht man die Verschiebung der Steuerlast vom Faktor Arbeit hin zu Ressourcen- und Umweltverbrauch. Die Ökologisierung des Steuersystems im Sinne wird in der ökonomischen Literatur und in der Wirtschaftspolitik seit mehr als zwei Jahrzehnten diskutiert (vgl. etwa Baumol – Oates, 1971 oder Köppl et al., 1995). Als Argument dafür wird das Potenzial für eine **doppelte Dividende** (Goulder, 1995, Kratena, 2002) angeführt, derzufolge durch die Verschiebung im Steuersystem zusätzlich zur Reduzierung von Umweltbelastungen positive Beschäftigungswirkungen entstehen. Für die Realisierung dieses zweiten Effekts ist die Rückverteilung der Steuereinnahmen erforderlich, sodass über Investitionen und Konsum zusätzliche Nachfrageimpulse ausgelöst werden. Langfristig kann es dadurch auch zu einem Innovationsschub für umweltfreundliche Technologien kommen. Im Gesamtkonzept der Steuerreform dienen höhere Umweltsteuern zur notwendigen stärkeren Entlastung des Faktors Arbeit.

In der konkreten Umsetzung unterscheiden sich Ökosteuerreformen vor allem im Hinblick auf den Steuergegenstand, die angewendeten Steuersätze sowie die Verwendung bzw. Rückverteilung der Einnahmen. Der Grund dafür liegt in der **Vielzahl der Ziele**, die mit einer Ökosteuerreform in der Regel gleichzeitig verfolgt werden, z.B. ökologische Wirksamkeit, ökonomische Effizienz, Beschäftigungsimpulse oder Vermeidung negativer Verteilungseffekte. Mit der Ökologisierung des Steuersystems wird stets ein **Lenkungseffekt** angestrebt, indem die Preise für negative externe Effekte über die Erhebung von Steuern abgebildet werden. Über eine Verteuerung von umweltschädigenden Aktivitäten soll das Produktions- und Konsumverhalten in Richtung nachhaltigerer bzw. umweltschonenderer Strukturen verändert werden. Besteuert werden entweder der Energieverbrauch oder die verursachten Emissionen. Letzteres setzt eine Differenzierung der Steuersätze nach der Klimarelevanz voraus, und entspricht klimapolitischen Zielsetzungen.

Das **Ökosteueraufkommen in Österreich** hat sich seit Beginn der 1990er Jahre dynamisch entwickelt und lag 2007 bei 7,1 Mrd. € oder 2,6% des BIP, das Maximum lag 2004 bei 2,9% (vgl. Übersicht 3). Fast zwei Drittel des Gesamtaufkommens an Umweltsteuern stammt aus Energiesteuern, die wiederum weit überwiegend in Form der Mineralölsteuer eingehoben werden. Das gestiegene Verkehrsaufkommen lässt auch die Einnahmen aus Verkehrssteuern rasch ansteigen. Nicht unter Steuern i.e.S. fallen weitere ökologisch relevante Zahlungen wie die Autobahnvignette, die Lkw-Maut oder die Wasser-, Abwasser und Müllgebühren.

In der **EU 15** liegt der Anteil der Ökosteuern an den gesamten Abgaben im Durchschnitt der letzten Jahre bei rund 6,2% (vgl. Abbildung 4). Österreich bleibt mit einem Anteil von 5,9% unter diesem Durchschnitt. Einen deutlich höheren Ökosteueranteil weisen Länder wie Dänemark (12,2%) und die Niederlande (10,4%) auf.

Reformoptionen

Die verstärkte Nutzung der Umweltsteuern diente in der Vergangenheit hauptsächlich der Einnahmenerzielung, ökologische Motive spielten bestenfalls bei Veränderungen der Steuersätze eine Rolle (z.B. Differenzierung der Mineralölsteuer nach Schwefelgehalt oder Beimi-

sung biogener Kraftstoffe). Für eine stärkere Orientierung an **ökologischen Aspekten** gäbe es demnach noch Spielraum. Denkbar ist etwa eine Orientierung an der faktischen Umweltschädlichkeit fossiler Energieträger durch eine Emissionssteuer, die die Emissionen als Steuerbemessungsgrundlage heranzieht.

Ein wesentlicher Ansatzpunkt für eine Ökologisierung des Steuersystems sind die auf den **Verkehr** ausgerichteten Eingriffe im Bereich der Mineralölsteuer auf Treibstoffe. Hier besteht in Österreich einerseits der nicht ökologisch motivierte geringere Steuersatz auf Diesel im Vergleich zu Benzin und andererseits ein deutlicher Preisunterschied zum benachbarten Ausland (Deutschland, Italien, Slowakei, Tschechien), der einen Anreiz für Tanktourismus nach Österreich darstellt.

Grundsätzlich können Steuern und Abgaben bei der Anschaffung, beim Besitz und bei der Nutzung der Fahrzeuge ansetzen, wobei in Österreich zu unterscheiden sind:

- **einmalige** Steuern, die beim **Kauf** des Fahrzeuges anfallen, wie die Mehrwertsteuer oder die Normverbrauchsabgabe (NOVA),
- **regelmäßig** wiederkehrende Steuerleistungen auf den **Besitz** von Fahrzeugen, wie die motorbezogene Versicherungssteuer und Kraftfahrzeugsteuer und
- Steuern und Abgaben auf die **Nutzung** des Fahrzeuges, wie die Mineralölsteuer (MÖSt), die Vignette und die Lkw-Maut.

Die ersten beiden Abgabekategorien zielen auf die Beeinflussung der Anschaffungs- und Investitionsentscheidung. Dieser Ansatzpunkt ist von Relevanz, da Kaufentscheidungen in der Folge den laufenden Verbrauch bei der Nutzung bestimmen. Steuern und Abgaben, die auf die Nutzung der Fahrzeuge abstellen, können direkt am **Energieverbrauch** und damit an der Inputseite ansetzen. Alternativ könnten als Bemessungsgrundlage die **Emissionen** herangezogen und damit an der Outputseite angeknüpft werden. In der dritten Kategorie kann die Kilometerleistung als Bemessungsgrundlage herangezogen werden. Dies kann zusätzlich noch zeitlich (etwa im Sinne eines peak-load pricing) oder nach bestimmten Gebieten (Ballungsgebiete/ländlicher Raum) bzw. nach Straßenarten differenziert werden.

Eine weitere Option zur Ökologisierung betrifft eine **Besteuerung aller fossilen Energieträger** in Abhängigkeit ihrer Emissionsintensität. Diese Maßnahme würde in direkter Weise die ökologische Relevanz der Energieträger berücksichtigen. Sie sollte jedoch durch eine Erhöhung des Steuersatzes auf Elektrizität begleitet werden, um dem kontinuierlich steigenden Verbrauch Rechnung zu tragen.

Wenn es weiterhin zu hohen internationalen Preissteigerungen bei Energieprodukten kommt und damit für Bezieher niedriger Einkommen zu besonderen Belastungen, wäre zu überlegen, die Erhöhung der Ökosteuern zwar zu beschließen, ihr **Inkrafttreten** aber in eine Periode niedrigerer Ölpreise (oder eines geringeren Anstiegs) zu **verschieben**, spätestens aber 2011 oder 2012. Soziale Ausgleichsmaßnahmen sind jedenfalls zu treffen, dies ist besonders im Zeitpunkt einer Steuerreform möglich. Bei allen Kompensationen ist die ökologische Komponente zu berücksichtigen (vgl. ökologische Gestaltung des Pendlerpauschales).

Für die Aufbringung eines **Zusatzaufkommens aus Umweltsteuern in Höhe von 1 Mrd. €** sind drei Szenarien möglich:

Anhebung der MÖSt auf Treibstoffe: Bei einer Erhöhung der MÖSt auf Benzin und Diesel um jeweils 10 Cent pro Liter würde der Benzinpreis – gemessen am Durchschnitt der Bruttopreise der letzten Monate – noch immer etwas niedriger als in Deutschland und Italien liegen (der Dieselpreis etwa gleich hoch), und es wäre ein Zusatzaufkommen von ca. 1 Mrd. € möglich.

Einführung einer CO₂-Steuer auf fossile Energieträger: Ein Steuersatz von 30 €/t CO₂ bei fossilen Energieträgern ergibt ein Steueraufkommen von 1,5 Mrd. €. Unter der Annahme, dass – wie bei den derzeit gültigen Energieabgaben – etwa ein Drittel des Steueraufkommens an energieintensive Unternehmen rückvergütet wird, ergibt sich ein Nettozusatzufkommen von knapp 1 Mrd. €. Vorteil dieser Variante ist, dass damit fossile Energieträger gemäß ihrer CO₂-Emissionsintensität besteuert wären.⁴⁸

Anhebung der Elektrizitätsabgabe: Eine Erhöhung des Steuersatzes auf Elektrizität um 2,75 Cent/kWh (von bisher 1,5 Cent/kWh) ergibt – unter der Annahme einer ähnlichen Rückvergütung wie bei energieintensiven Industrien – ebenfalls ein Zusatzaufkommen von rund 1 Mrd. € (Basis – Elektrizitätsverbrauch 2006). Der Hintergrund für eine Anhebung der Elektrizitätsabgabe ist der kontinuierliche Verbrauchsanstieg bei Elektrizität, der zur Abdeckung entweder eine Ausweitung der kalorischen Erzeugungskapazitäten oder weiterhin steigende Importe mit sich bringt.

Zusammenfassende Wertung

Als Strategie wäre eine **Kombination der drei Optionen** möglich, drei Cent Erhöhung MÖSt auf Treibstoffe, 10 € je Tonne CO₂-Steuer auf fossile Energieträger, 1 Cent/kWh Elektrizitätsabgabe. Dennoch ist es nicht sinnvoll, die Erhöhung der Ökosteuern in einem Zeitpunkt durchzuführen, in dem die Energiepreise und die Inflation steigen, was teilweise für Bezieher niedriger Einkommen besonders belastend ist. Es wäre möglich, die Erhöhung der Ökosteuern zwar zu beschließen, ihr Inkrafttreten aber in eine Periode niedrigerer Ölpreise (oder eines geringeren Anstiegs) zu verschieben. Die Steuererhöhung sollte aber spätestens 2011 oder 2012 durchgeführt werden, um das Budgetdefizit durch eine Senkung der arbeitsbezogenen Abgaben nicht bleibend zu erhöhen. Der Beschluss über die Erhöhung der Ökosteuern – selbst wenn der Zeitpunkt flexibel ist – hätte drei Vorteile. Jedenfalls sollten sofort alle Einsparungsmöglichkeiten attraktiv gemacht werden:

- Die Wirtschaftssubjekte wissen schon heute, dass der Energiepreis dauerhaft hoch sein und stärker steigen wird als der Preis anderer Güter und des Faktors Arbeit. Investitionen in energiesparende Produktionstechnologien sowie Konsummuster (Wohnen, individuelle Mobilität) werden sich also langfristig auszahlen.
- Die Absichtserklärung, die Energie beim Sinken des Ölpreises (oder geringerer Preissteigerungen für fossile Energieträger) stärker zu besteuern ist günstiger, als die Ökosteuern spä-

⁴⁸ Von einer CO₂-Steuer wäre jeglicher Verbrauch von fossilen Energieträgern betroffen, das inkludiert auch die Energieerzeugung, die derzeit von der Energiebesteuerung befreit ist. Zieht man in Betracht, dass die energieintensiven Unternehmen zu einem überwiegenden Teil auch dem Emissionshandel unterliegen, könnte eine Ausweitung der Rückvergütungsregelung für diese Unternehmen diskutiert werden.

ter abrupt zu erhöhen, wenn Energieeinsparungen auf der wirtschaftspolitischen Agenda an die erste Stelle treten (weil Sanktionen oder Zielverfehlungen drohen).

- Eine vorausschauende, verbindliche Festlegung im Zeitpunkt der Steuerreform ermöglicht es, die höhere Belastung durch Ölpreis und/oder Ökosteuern in die Verteilungsstruktur der Steuerreform einzubeziehen.
- Parallel dazu muss es für Unternehmen Anreize zu energiesparenden Investitionen geben und Innovationen müssen stärker forciert werden als in anderen Ländern, sodass die Vorreiterposition Österreichs bei der Umwelttechnologie für Exporte und steigende Marktanteile genutzt werden kann.

Aus volkswirtschaftlicher Sicht kann die Ökologisierung des Steuersystems im nationalen Alleingang die **internationale Wettbewerbsfähigkeit** von energieintensiven Industriezweigen beeinträchtigen. Daher kommt es sehr darauf an, mit den höheren Einnahmen nicht die Abgabenquote zu steigern, sondern im Rahmen einer aufkommensneutralen Abgabenstrukturreform den Faktor Arbeit über eine Senkung der Lohnsteuer oder der Lohnnebenkosten zu entlasten. Für eine solche Konstellation bestätigt eine Modellrechnung des WIFO, dass von einer Ökologisierung des Steuersystems BIP und Beschäftigung profitieren (vgl. Kratena – Wüger, 2006). Mit der Verlagerung der Besteuerung vom Faktor Arbeit zum Energieverbrauch sind zwar leichte inflationäre Effekte verbunden, doch kommt es insgesamt zu einer Entlastung der realen Einkommen. Angenommen wurde dabei, dass das Zusatzaufkommen aus Umweltsteuern zu 50% aus einer Verkehrsbesteuerung (MÖSt und Maut), zu 20% aus einer höheren Energieabgabe auf Elektrizität und zu ca. 30% aus einer CO₂-Steuer stammt. Die Rückverteilung der Steuereinnahmen fließt zu 55% an Haushalte, zu 35% an den Unternehmenssektor und zu 10% in die Umweltförderung.

4.4 Vermögensbezogene Abgaben

Ausgangslage und Probleme

Die OECD betont, dass eine gewisse **Verlagerung der Steuerstruktur** von Einkommensteuern zu vermögensbezogenen Steuern positive Wachstums- und Beschäftigungsimpulse bringen könnte (siehe Box 6). Dies gilt insbesondere für Bestands- und Zuwachsteuern auf Vermögen. Bei Transaktionssteuern (in Österreich etwa die Grunderwerbssteuer) ist die OECD skeptischer, da sie eine effiziente Allokation von Vermögenswerten behindern könnten. Daneben werden auch Leistungsfähigkeitsargumente und die Möglichkeit, Vermögenskonzentration einzugrenzen, ins Treffen geführt, um vermögensbezogene Steuern einschließlich Erbschafts- und Schenkungssteuern zu rechtfertigen. **Gegen eine allgemeine Vermögensteuer** wird argumentiert, dass mobiles Vermögen (insbesondere Finanzvermögen) bei freiem Kapitalverkehr oft nur schwer zu erfassen und mobil ist. Unter den heutigen Rahmenbedingungen sind Steuern auf **immobile Werte** leichter durchzusetzen, da sie nicht in das niedriger besteuerte Ausland transferiert werden können.

Vermögensbezogene Steuern können am Bestand, an der Übertragung oder am Wertzuwachs von Vermögen anknüpfen. **Österreich** hat im Laufe der Jahre verschiedene vermögensbezogene Steuern abgeschafft, etwa 1994 die Vermögensteuer, 1995 die Wertpa-

piersteuer, 2000 die Börsenumsatzsteuer und nun 2008 die Erbschafts- und Schenkungssteuer. Die verbliebenen vermögensbezogenen Abgaben setzen sich hauptsächlich aus der **Grundsteuer**, der **Grunderwerbsteuer**, der **Kapitalverkehrsteuer** sowie bis 31.7.2008 auch aus der Erbschafts- und Schenkungssteuer zusammen. Ihr Anteil am BIP hat über die Zeit **abgenommen**, von **1,1%** im Jahr 1980 auf **0,6%** im Jahr 2006. Im Gegensatz dazu stieg die Vermögensteuerquote in der EU in diesem Zeitraum von 1,4% auf 2,2% (vgl. auch Abbildung 1).

Diese längerfristige Entwicklung beruht nicht nur auf der Abschaffung einzelner Steuern, sondern auch auf der allmählichen Erosion des **Grundsteueraufkommens** durch die Anwendung eines Bewertungsverfahrens, bei dem der steuerlich erfasste "Einheitswert" sich immer mehr vom Marktwert entfernt. Mit einem Aufkommen von 544 Mio. € im Jahr 2006 ist die Grundsteuer die einzige nennenswerte Vermögensbestandssteuer. Sie wird auf Basis von Einheitswerten bemessen und fließt zur Gänze den Gemeinden zu. Die Einheitswerte wurden in der Hauptfeststellung zum 1.1.1973 festgelegt und zuletzt 1988 angepasst. Wegen des Verzichts auf regelmäßige Anpassung existiert eine beträchtliche Divergenz zwischen Einheitswerten und tatsächlichen Verkehrswerten, die bei der Grundsteuer A (für land- und forstwirtschaftliches Grundvermögen) auf 1:30 bis 1:100 und bei der Grundsteuer B (für sonstiges Grundvermögen) auf 1:4 bis 1:10 geschätzt wird. Neben der Bewertungsproblematik sorgen bei der Grundsteuer auch Befreiungstatbestände für eine gedämpfte Aufkommensdynamik: So können die Länder die Gemeinden zu einer Grundsteuerbefreiung von neu erstelltem Wohneigentum von bis zu 20 Jahren ermächtigen, wovon die meisten Länder auch Gebrauch machen.

Der Übergang bzw. die Übertragung von Vermögen unterliegt in Österreich der Grunderwerbsteuer und der Kapitalverkehrsteuer in Form der Gesellschaftssteuer. Die **Grunderwerbsteuer** ist derzeit die bedeutendste vermögensbezogene Steuer in Österreich, ihr Aufkommen im Jahr 2007 betrug 644 Mio. €. Die **Gesellschaftssteuer** ist nach Abschaffung der Wertpapiersteuer und der Börsenumsatzsteuer die einzige Kapitalverkehrsteuer. Sie beträgt 1% auf die Zufuhr von Eigenkapital an Kapitalgesellschaften und erbrachte 2007 ein Aufkommen von 147 Mio. €.

Die **Erbschaftssteuer** war mit der Reform der Kapitalertragssteuern 1993/1994 in erheblichem Maße ausgehöhlt worden, da umfangreiche Vermögensbestandteile steuerfrei gestellt worden waren: Die Einführung der Endbesteuerung 1993 auf Zinsen und 1994 auf Dividenden (abgeltender Kapitalertragssteuersatz von 25%) beinhaltete die weitgehende Erbschaftsteuerbefreiung der betreffenden Wertpapiere. Beim Grund- und Immobilienvermögen weichen die Einheitswerte immer mehr vom tatsächlichen Verkehrswert ab, weshalb der Verfassungsgerichtshof in zwei Urteilen im Jahr 2007 die Erbschafts- und Schenkungssteuer in ihrer damaligen Ausgestaltung für verfassungswidrig erklärte. Da auf eine Reform verzichtet wurde, ist diese Steuer, die 2007 ein Aufkommen von 155 Mio. € erbrachte, Ende Juli 2008 ausgelaufen.

Realisierte **Veräußerungsgewinne** beim Verkauf von Wertpapieren, die im Privatvermögen gehalten werden und im Falle von Aktien eine Beteiligung von unter 1% am Nennkapital des betreffenden Unternehmens ausmachen, sind innerhalb einer Spekulationsfrist von einem Jahr einkommensteuerpflichtig und unterliegen dem regulären, progressiven Einkommenssteuertarif. Steuerpflichtig sind auch realisierte Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf von Liegenschaften innerhalb einer Spekulationsfrist von zehn Jahren; Veräußerungsgewinne aus

in den vorhergehenden beiden Jahren selbstgenutztem Wohnungseigentum bleiben steuerfrei.

Die 1993 geschaffene Möglichkeit zur Gründung einer **Privatstiftung** sollte österreichisches Vermögen, welches steuervermeidend im Ausland gehalten wurde, der Besteuerung durch den österreichischen Staat zuführen. Nach Angaben des Verbands Österreichischer Privatstiftungen (2007) wird das in Privatstiftungen gehaltene Vermögen derzeit auf etwa 60 Mrd. € geschätzt. Von diesem Vermögen sind rund 60% Beteiligungen an Unternehmen und rund 25% Immobilien, der Rest verteilt sich auf Wertpapiere und andere Finanzprodukte.

Mit der Entscheidung, die Erbschafts- und Schenkungssteuer abzuschaffen, ergab sich auch für die Besteuerung von Privatstiftungen ein Änderungsbedarf, der durch das Schenkungsmeldegesetz 2008 (SchenkMG 2008) abgedeckt wurde. Davor ergab sich die Attraktivität von Privatstiftungen aus der – im Vergleich zur Erbschafts- und Schenkungssteuer – niedrigen Eingangssteuer von im Allgemeinen 5% auf Vermögensübertragungen an die Stiftung. Ein weiterer Vorteil besteht heute in der Stundung eines Teils der KESt auf Zinserträgen aus Bankeinlagen und Forderungspapieren: Bei Anfällen der Zinserträge müssen sofort nur 12,5% Zwischensteuer entrichtet werden, der Rest auf 25% wird erst bei Ausschüttung des Ertrags an Begünstigte fällig. Schließlich sind die Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf von Grundstücken nach Ablauf der Spekulationsfrist steuerfrei, wogegen in der Kapitalgesellschaft Vollbesteuerung gilt. Diese Vorteile sollten den wichtigsten Nachteil in der Stiftungsbesteuerung kompensieren: Auf Zuwendungen (sowohl in Form von Erträgen als auch von Kapital) aus der Stiftung an Begünstigte waren 25% KESt zu entrichten. Dieser "Mausefalleneffekt" (Belastung des in die Stiftung eingebrachten Vermögens mit Eingangssteuer und mit Zuwendungs-KESt) galt auch bei der Auflösung einer Stiftung.

Mit dem SchenkMG 2008 wird das neu in die Stiftung eingebrachte Vermögen weiterhin mit einer Eingangssteuer belastet, die jedoch nach dem Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer von 5% auf 2,5% reduziert wurde.⁴⁹ Gleichzeitig wurde auch das Einkommensteuergesetz 1988 hinsichtlich der Besteuerung von Zuwendungen aus einer Stiftung geändert. Zur Milderung des "Mausefalleffekts" werden nun Entnahmen jener Vermögensteile, die ab 1.8.2008 in die Stiftung eingebracht und in einem Evidenzkonto geführt werden, KESt-frei gestellt, sofern sie den "maßgeblichen Wert" (gebildet aus Bilanzgewinn am Beginn des Geschäftsjahres, Gewinnrücklagen und stillen Reserven des zugewendeten Vermögens) übersteigen. Damit wird nun zwischen Ertrags- und Substanzzuwendungen unterschieden, weil Gewinnausschüttungen jedenfalls der 25%igen KESt unterliegen (jedoch unter Anrechnung der 12,5%igen Zwischensteuer).

Reformoptionen

Vermögensbezogene Abgaben sind eine Möglichkeit, das Volumen für die Entlastung der

⁴⁹ Für die Zuwendung inländischer Grundstücke wird der Steuersatz um 3,5 Prozentpunkte an Grunderwerbsteueräquivalent auf 6% erhöht. In bestimmten Fällen (wenn die Vermögensmassen nicht mit einer Privatstiftung vergleichbar sind, die Stiftungsurkunde nicht rechtzeitig vorgelegt wird, keine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe im Ausland gesichert ist) beträgt die Eingangsbesteuerung jedoch 25%.

Leistungseinkommen zu erhöhen, ohne die Budgetstabilität zu gefährden. Verteilungsüberlegungen, die notwendige Entlastung auch der Spitzeneinkommen und die europäische Sonderstellung Österreichs in Hinsicht auf die niedrigen vermögensbezogenen Steuereinnahmen legen nahe, diesen Weg nicht auszuschließen.

Nicht zur Diskussion steht aus den bereits angeführten Argumenten die Wiedereinführung einer **allgemeinen Vermögensteuer**. Auch wird gegenwärtig von der Politik nicht angedacht, die soeben ausgelaufene Erbschafts- und Schenkungssteuer in einer verfassungskonformen Weise wieder einzuführen. Angesichts der multiplen Ziele einer Steuerreform ist es allerdings bedauerlich, dass auf ihre Reform und damit auf das Einnahmepotenzial (2007: 155 Mio. €) verzichtet wurde, das man für die Senkung arbeitsbezogener Abgaben hätte verwenden können.⁵⁰ Nur eine Minderheit der EU-Mitgliedsstaaten (neben Österreich noch 2 alte und 5 neue EU-Staaten) erhebt keine Erbschafts- und Schenkungssteuer.

Wegen der Unbeweglichkeit des Steuergegenstandes ist bei einer Reform des Bewertungsverfahrens für die **Grundsteuer** langfristig eine relativ hohe Aufkommenselastizität zu erwarten. *Hahn – Magerl* (2006) schätzen den Marktwert des gesamten Grund- und Immobilienvermögens in Österreich auf 692 Mrd. €. Davon entfallen 387 Mrd. € auf private Haushalte, 231 Mrd. € auf Unternehmen und 74 Mrd. € auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen (34 Mrd. € Grund und Boden, 40 Mrd. € Gebäude).⁵¹ Ein reformiertes Bewertungsverfahren, das im Durchschnitt 90% des Verkehrswertes von Liegenschaften erfasst, erbrächte eine potenzielle steuerliche Bemessungsgrundlage von gut 620 Mrd. €. Selbst unter der Berücksichtigung sensibler Bereiche (Eigenheime, Land- und Forstwirtschaft sowie sonstige betrieblich genutzte Liegenschaften) in Form von Ausnahmeregelungen sowie bei Anwendung eines geringen (unter dem jetzigen Niveau von bis zu 1% liegenden) Steuersatzes könnte die Grundsteuer daher beträchtliche Mehreinnahmen erbringen. Geht man beispielsweise davon aus, dass aufgrund von **Ausnahmeregelungen** nur die **Hälfte** der potenziellen steuerlichen Bemessungsgrundlage, also ca. 310 Mrd. €, besteuert werden kann, so könnten mit einem **Steuersatz von 0,5%** ein Steueraufkommen von **1,55 Mrd. €** und damit zusätzliche Einnahmen in Höhe von 1 Mrd. € realisiert werden. Das erzielbare Zusatzaufkommen könnte für eine Verbesserung der kommunalen Abgabenstruktur verwendet werden, indem im Gegenzug die auf die Lohnsumme erhobene Kommunalsteuer (Gesamtaufkommen etwa 2 Mrd. €), gesenkt wird.

Im Bereich der **Kapitalverkehrsteuern** ist die Gesellschaftssteuer aus einer allokativen Perspektive problematisch, weil sie eine systematische steuerliche Diskriminierung der Eigenfinanzierung der Unternehmen gegenüber der Fremdfinanzierung darstellt. Da aus europarechtlichen Gründen die Wiedereinführung der Wertpapiersteuer nicht zulässig ist, kann die steuerliche Diskriminierung der Eigenfinanzierung nur durch **Abschaffung der Gesellschaftssteuer** beseitigt werden. Die entstehenden Steuerausfälle (2007 betrug ihr Aufkommen 147 Mio. €) könnten durch die **Wiedereinführung der Börsenumsatzsteuer** kompensiert werden. Diese ist mit weni-

⁵⁰ Am Rande sei festgehalten, dass Italien die Erbschaftssteuer 2001 abgeschafft und 2006 wieder eingeführt hat.

⁵¹ Die Aufteilung auf Grund und Boden ist wie folgt: private Haushalte 133 Mrd. € Grund und Boden, 254 Mrd. € Wohngebäude, Unternehmen 33 Mrd. € Grund und Boden, 198 Mrd. € Betriebsgebäude, land- und forstwirtschaftliches Vermögen 34 Mrd. € Grund und Boden, 40 Mrd. € Gebäude.

ger Verzerrungen verbunden, da sie die Sekundärumsätze an der Börse erfasst und damit keine direkten Auswirkungen auf die Finanzierungsvorgänge in den Unternehmen hat. Eine Börsenumsatzsteuer wird in sieben alten und drei neuen EU-Ländern mit Steuersätzen zwischen 0,14% und 2% erhoben.⁵² Im Jahr 2000 wären die Einnahmen aus der Börsenumsatzsteuer bei 1 Mrd. € gelegen.⁵³

Eine Reihe von Ländern besteuert **Veräußerungsgewinne** zeitlich unbefristet mit einem relativ niedrigen, proportionalen Abgeltungssteuersatz. Auch Deutschland wird ab 2009 die Spekulationsfrist aufheben und Veräußerungsgewinne mit einem Abgeltungssteuersatz von 25% belegen. Eine österreichische Reform könnte sich an der deutschen Neuregelung orientieren und Veräußerungsgewinne ebenso wie Zins- und Dividendeneinkünfte mit einem Kapitalertragsteuersatz von 25% besteuern. Das potenzielle Aufkommen aus einer Besteuerung der Vermögenszuwächse hängt einerseits von den konkreten Regelungen (Geltungsstichtag, Höhe des Steuersatzes, Ausnahmeregelungen), andererseits aber auch von den Entwicklungen an den Wertpapiermärkten ab. Die Einnahmen aus der Besteuerung von Wertzuwächsen dürften zumindest im Wertpapierbereich kurzfristig relativ volatil sein, langfristig jedoch einen hohen Ergiebigkeitsgrad aufweisen. Die höhere Besteuerung von Grundstücken (Bestand und Wertzuwachs) dürfte höhere und stabilere Einnahmen bringen. Eine Umwandlungssteuer (bei Umwandlung z.B. in Bauland) ist eine weitere Option.

Die Neuregelung der **Stiftungsbesteuerung** im SchenkMG 2008 hat mehrere Fragen aufgeworfen bzw. offen gelassen. Betrachtet man erstens die Verbesserung der Rechtsformneutralität als ein wichtiges Ziel von Steuerreformen, dann sollten die Sonderregeln des Stiftungsrechts langfristig allmählich abgebaut werden. Die Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer hätte sich für einen solchen Schritt angeboten, der jedoch nur in Ansätzen (Senkung der Eingangssteuer in Richtung Gesellschaftssteuer und der Ausgangssteuer in Richtung steuerneutraler Einlagenrückzahlung bei Kapitalgesellschaften) genützt wurde. Umgekehrt wäre auch denkbar, die volkswirtschaftlich als sinnvoll erachteten steuerlichen Vorteile von Privatstiftungen auf alle anderen Rechtsformen zu erweitern. Zweitens könnte für die steuerlichen Vorteile von Privatstiftungen ein gesamtgesellschaftlicher Ausgleich gefunden werden, indem Privatstiftungen – in Anlehnung an die steuerlichen Bestimmungen für gemeinnützige Stiftungen – zu sozialen, kulturellen oder wachstumsfördernden Leistungen angehalten werden. Im Sinne einer allmählichen Verbesserung der Rechtsformneutralität sollten die steuerlichen Sonderregeln zum **Stiftungswesen** langfristig an die Regeln für Kapitalgesellschaften herangeführt werden. Ob steuerliche Begünstigungen von Privatstiftungen – in Anlehnung an die steuerlichen Bestimmungen für gemeinnützige Stiftungen – mit sozialen oder wachstumsfördernden Leistungen verbunden werden können, sollte überlegt werden.

⁵² Belgien, Griechenland, Finnland, Frankreich, Irland, Italien, Großbritannien, Malta, Polen, Zypern.

⁵³ Der Satz hatte 1,5‰ des Umsatzes betragen.

Box 7: Mitarbeiterbeteiligung

Von der finanziellen Beteiligung der Mitarbeiter an ihrem Unternehmen wird eine bessere Einbeziehung in die Entscheidungsprozesse, eine gleichmäßigere Verteilung des von Unternehmen geschaffenen Wertes und eine Stabilisierung der Beschäftigung erwartet. Ziel von Mitarbeiterbeteiligungsmodellen ist daher die Steigerung der Motivation und Produktivität der Mitarbeiter. Wenn die Lohnquoten sinken und die Gewinnquote steigt, ermöglicht die Gewinnbeteiligung auch eine Stabilisierung des Anteils der Arbeitnehmer an der steigenden Wirtschaftsleistung. Die *Europäische Kommission* (2002) setzt sich schon seit den frühen 1980er Jahren für die Förderung von Mitarbeiterbeteiligungsmodellen ein. Dabei werden Gewinnbeteiligungsmodelle von Kapitalbeteiligungsmodellen unterschieden. In der Praxis dominieren erstere, es sind aber auch Kombinationen dieser beiden Formen zu finden. Mit dem Projekt PEPPER (Promotion of Employee Participation in Profits and Enterprise Results) bietet die Kommission einen Überblick über die verschiedenen Formen der Mitarbeiterbeteiligung (vgl. *Lo-witzsch et al., 2008*). Die Beteiligungsmodelle haben sich in Europa nicht gleichmäßig durchgesetzt, am meisten verbreitet sind sie in Frankreich und Großbritannien, gefolgt von Irland und skandinavischen Ländern (vgl. *Leoni, 2006*).

In Österreich bestehen derzeit folgende steuerliche Förderungen:

Die Vorteile aus dem unentgeltlichen oder verbilligten Erwerb von Kapitalanteilen, sofern sie allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern eingeräumt werden, sind bis zu 1.460 € jährlich steuerfrei, wenn sie für mindestens fünf Jahre bei einem inländischen Kreditinstitut oder einem von Arbeitgeber- und Arbeitnehmervertretung bestimmten Rechtsträger (Treuhänder) hinterlegt werden (§ 3 Abs 1 Z 15 lit b EStG 1988). Kapitalerträge aus solchen Anteilen werden mit 25% KESt endbesteuert. Diese Form wird derzeit von etwa 50.000 Personen genützt.

Von den Vorteilen aus Stock Options (Optionen auf einen Aktienkauf zu einem im Voraus festgelegten Preis), die allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden, sind 10% für jedes Jahr, das seit der Einräumung vergangen ist, steuerfrei. Begrenzt ist die Steuerbefreiung allerdings mit kumuliert 50%. Weiters gilt die Begünstigung nur für Beteiligungswerte, die bei Einräumung der Optionen 36.400 € im Kalenderjahr nicht übersteigen (§ 3 Abs 1 Z 15 lit c EStG 1988). Die Optionsvorteile errechnen sich aus der Differenz zwischen dem Wert im Zeitpunkt der Optionsausübung und im Zeitpunkt der Optionseinräumung. Solche Vorteile, die nur bei Aktiengesellschaften möglich sind, kommen in Österreich derzeit etwa 5.000 bis 8.000 Personen zu Gute.

Gefördert werden Kapitalanteile in Form von Aktien, GmbH- und Genossenschaftsanteilen, echte stille Beteiligungen, Partizipationsscheine und Optionen. Nicht gefördert werden unechte stille Beteiligungen und andere Mitunternehmerschaften, Forderungswertpapiere und anderes Fremdkapital. Die budgetären Kosten der Steuerbegünstigung von Kapitalbeteiligungen betragen derzeit lt. BMF ca. 35 bis 55 Mio. €, wovon der überwiegende Teil (30 bis 45 Mio. €) auf den Lohnsteuerausfall und der Rest auf Mindereinnahmen an Dienstgeberbeiträgen und Kommunalsteuer entfällt. Der zusätzliche Ausfall an Lohnsteuer aus Stock Options beträgt grob geschätzt 20 bis 30 Mio. €.

Mitarbeiterbeteiligungsmodelle werden überwiegend nur von Großunternehmen genützt. Obwohl Österreich als "KMU-Land" gilt, bestehen derzeit kaum Anreize für KMU, Kapitalbeteiligungen oder Stock Options anzubieten, weil sowohl die Regeln kompliziert sind als auch die Konsequenzen (Mitbestimmung in KMU) gescheut werden, und weil darüber hinaus noch keine Gewinnbeteiligungsmodelle gefördert werden. Für eine skeptische Position zur staatlichen Förderung von Mitarbeiterbeteiligung siehe etwa *Pérotin – Robinson (2002)*, welche die Notwendigkeit staatlicher Intervention bei einer Maßnahme, von der alle Beteiligten profitieren, in

Frage stellen.

Im Falle einer Neugestaltung müsste daher wohl eine breitere Anwendung angestrebt werden, indem etwa neben Kapital- auch Gewinnbeteiligungen gefördert werden und damit der Zugang für KMU erleichtert wird (dabei müsste vermieden werden, dass solche Begünstigungen nur zur steuerschonenden Umschichtung von Einkommen aus laufenden Bezügen genützt werden). Darüber hinaus müssten einfache Regeln gefunden werden, um die Kosten für die Unternehmen und die öffentlichen Haushalte in Grenzen zu halten. Ist neben der Steigerung der Produktivität auch die gleichmäßigere Verteilung von Vermögenswerten ein politisches Ziel, sollte primär der Rahmen der Steuerbefreiung für den begünstigten Bezug von Aktien erhöht, nicht aber die Förderung von Stock Options ausgebaut werden, da der Rahmen von 36.400 € pro Jahr schon jetzt nur von einem geringen Prozentsatz der Beschäftigten voll ausgenützt werden kann.

4.5 Kinderarmut entgegen, die Vereinbarkeit von Familie und Beruf stärken

Ausgangslage und Probleme

Für die staatliche Förderung von Familien können aus ökonomischer Sicht distributive und allokative Argumente ins Treffen geführt werden. Eine **verteilungspolitisch** motivierte Politik setzt an den direkten und indirekten Kosten für Kinder an. Sie können für viele Eltern ein Armutsrisiko darstellen, das mit der Kinderzahl wächst und einer systematischen staatlichen Reaktion bedarf. Besonders betroffen sind davon allein erziehende Elternteile und Mehrkindfamilien. Die mit der Sicherung des Kinder-Existenzminimums verbundenen Aufwendungen legitimieren eine horizontale Umverteilung zwischen kinderbetreuenden und kinderlosen Haushalten. Andererseits sind Familien auf Grund des Betreuungsbedarfs von Kindern in ihrer Leistungsfähigkeit beschränkt, weil sie ihre Erwerbstätigkeit für die Eigenbetreuung aufgeben oder zumindest reduzieren bzw. externe Betreuung zukaufen müssen. Daher setzt die Familienpolitik Maßnahmen zur Verminderung der durch den Betreuungsaufwand bedingten Kosten.

Neben distributiven Aspekten ist Familienpolitik auch von **wachstums- und beschäftigungspolitischen** Überlegungen geprägt. National und international wird der Förderung der Erwerbsbeteiligung von Frauen zunehmende Aufmerksamkeit geschenkt. Finanzielle oder institutionelle Maßnahmen für eine bessere Vereinbarkeit von Familie und Beruf sollen die Diskrepanz zwischen tatsächlicher und gewünschter Kinderzahl verringern und gleichzeitig dem steigenden Bildungsstreben und den Karriereambitionen junger Menschen entgegenkommen. Dabei sind Fragen wie die Wahlfreiheit zwischen den Betreuungsarrangements (Eigenbetreuung oder Betreuung durch Institutionen bzw. Tageseltern) ebenso zu lösen wie die Aufgabenteilung zwischen den Geschlechtern und zwischen den Altersgruppen in der Familie (z.B. die Vereinbarkeit von Beruf und Pflege).

Im **österreichischen System der Familienförderung** werden diese Ziele in unterschiedlichem Ausmaß verfolgt, doch liegen die Ausgaben des Staates für die gesamte Familienförderung seit den 1980er Jahren mit etwa 3% des BIP über dem europäischen Durchschnitt. Die steuer-

lichen und nichtsteuerlichen staatlichen Aufwendungen beliefen sich 2005 auf fast 8 Mrd. €, ⁵⁴ wovon fast 60% direkte Geldleistungen (direkte monetäre Transfers) und mehr als ein Fünftel steuerliche Entlastungen (inkl. Kinderabsetzbetrag) waren. Zwar hat der Verfassungsgerichtshof bereits 1991 eine stärkere Verankerung der Familien im Einkommensteuerrecht gefordert, doch ist die wichtigste Finanzierungseinrichtung der Familienlastenausgleichsfonds (FLAF) geblieben. Über ihn wurden 2005 4,3 Mrd. € an **Geldleistungen** erbracht, die primär eine horizontale Umverteilung von kinderlosen Personen zu Familien bewirken sollen. Mehr als 70% davon fließen in die Familienbeihilfe, die nach Anzahl und Alter der Kinder gestaffelt die kinderbedingten Mehrkosten abdecken soll. Einen zweiten, quantitativ bedeutenden Ausgabenposten nimmt das zeitlich befristete Kinderbetreuungsgeld ein, das von der Höhe der Einkünfte vor der Babypause unabhängig ist. Durch den FLAF und das Bundesbudget je hälftig finanziert wird der einkommensabhängige Mehrkindzuschlag, von dem 2007 ca. 6% aller Kinder in Österreich profitierten.

Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag (AVAB bzw. AEAB) stellen Instrumente der **steuerlichen** Entlastung von Familien dar. Während der AEAB das Nettoeinkommen der überproportional dem Armutsrisiko ausgesetzten AlleinerzieherInnen aufstockt, trägt der AVAB primär der geminderten steuerlichen Leistungsfähigkeit eines Haupt- oder Alleinverdieners durch die (teilweise) Übernahme des Unterhalts für den Partner Rechnung. Das quantitativ bedeutendste unter den steuerlichen Instrumenten ist der Kinderabsetzbetrag. Er wurde auf Grund des VfGH-Erkenntnisses aus 1991 wieder eingeführt, um die außergewöhnliche Belastung aus dem Unterhalt für die Kinder auch steuerlich zu berücksichtigen. Der Kinderabsetzbetrag wird als Negativsteuer zusammen mit der Familienbeihilfe ausbezahlt, jedoch nicht aus dem FLAF, sondern dem allgemeinen Steuertopf finanziert.

Realtransfers machen in Österreich lediglich 11% aller familienrelevanten Leistungen aus, weshalb auch das Angebot an öffentlichen Kinderbetreuungseinrichtungen unzureichend bleibt. Ein Vergleich mit den Vorgaben der EU für 2010 zeigt vor allem ein Defizit bei den Betreuungsplätzen für unter 3-jährige Kinder: Anstatt der geforderten 33% lag die Betreuungsquote (inkl. der von Tageseltern betreuten Kinder) bloß bei 14%. Besser ist die Lage bei den 3- bis 5-jährigen Kindern, bei denen die österreichische Betreuungsquote – anstelle der im Barcelona-Prozess der EU vorgegebenen 90% – bei 86,6% lag. Aber auch in diesem Bereich besteht aus Sicht der Erwerbsfreundlichkeit noch ein Nachholbedarf, weil nur ein Drittel der Betreuungsplätze für 3- bis 5-Jährige nach VIF-Kriterien eine Erwerbsbeteiligung der Eltern tatsächlich erlaubt. ⁵⁵ Die bereits beschlossene jährliche Aufstockung der Länderbudgets zum Ausbau von Kinderbetreuungsplätzen durch den Bund von jährlich 20 Mio. € (bis 2010) kann die Lücke von 52.000 Plätzen für unter 6-Jährige zur Erreichung der EU-Vorgaben nicht schließen.

⁵⁴ Entgegen der Methodologie des Europäischen Systems der Integrierten Sozialschutzstatistik (ESSOSS) werden hier auch alle steuerlichen Instrumente mit dem Ziel der Familienentlastung zu den Familienleistungen gezählt.

⁵⁵ Der von der AK entwickelte Vereinbarkeitsindikator von Familie und Beruf (VIF) macht die Erwerbsfreundlichkeit eines Kinderbetreuungsplatzes vornehmlich an dessen Öffnungszeiten (täglich, wöchentlich, monatlich) fest, bezieht allerdings auch andere Faktoren, z.B. das Angebot eines Mittagessens, mit ein.

Im Vergleich mit anderen europäischen Ländern wird die Struktur der staatlichen Familienausgaben in Österreich eindeutig von den Geldleistungen dominiert. Die monetären Transfers (einschließlich der Auszahlungen von Negativsteuern) übertreffen die (sonstigen) steuerlichen Förderungen und Realtransfers um ein Vielfaches. Dagegen weisen Dänemark, Frankreich und Schweden, die nach Luxemburg gemessen als Anteil des BIP am meisten für Familien ausgeben, einen wesentlich höheren Anteil an Realtransfers innerhalb ihres familienpolitischen Policy Mixes auf. Die steuerliche Familienförderung spielt mit Ausnahme von Frankreich und Deutschland auch in den meisten anderen europäischen Ländern nur eine untergeordnete Rolle.

Bisher stellt das österreichische System auf Bundesebene primär auf die Abgeltung der direkten Kosten von Kindern ab. Realtransfers und damit der Kinderbetreuungsinfrastruktur wird ein vergleichsweise geringer Spielraum eingeräumt. Auch existiert bislang kein bundesweites Instrument zur Reduktion der Kosten von externer Kinderbetreuung, während die Kosten durch innerhäusliche Betreuung in Form des Alleinverdienerabsetzbetrags Berücksichtigung finden.

Reformoptionen

Eine Reform der Familienpolitik im steuerlichen Bereich kann daher an zwei Punkten ansetzen: an der Sicherung des Kinderexistenzminimums einerseits und an der Stärkung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf andererseits.

(1) Um die direkten Kosten von Kindern zu berücksichtigen, fordert ein VfGH-Erkenntnis aus 1997 die steuerliche Freistellung des halben **Kinderexistenzminimums**. Dies muss allerdings nicht unbedingt beim zu versteuernden Einkommen geschehen, vielmehr können auch Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag darauf angerechnet werden. Der steuerfrei zu stellende Betrag orientiert sich am "Regelbedarfssatz", der den mittleren Bedarf von Kindern einer bestimmten Altersstufe unabhängig von den konkreten Lebensverhältnissen der Eltern definiert und der mit dem Alter des Kindes ansteigt. Berücksichtigt man Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag, dann kommt es in den ersten Lebensjahren des Kindes zu einer Überdeckung der minimalen steuerlichen Abgeltung, mit zunehmendem Alter des Kindes jedoch zu einer steigenden Unterdeckung, weil die Regelbedarfssätze die indirekten Kinderkosten weitgehend unberücksichtigt lassen. Letztere verlaufen den direkten Kinderkosten entgegengesetzt, sinken also mit zunehmendem Alter und abnehmendem Betreuungsbedarf eines Kindes. Nachdem über die Lebenszeit (zumindest ab dem zweiten Kind) ein positiver Saldo resultiert, kann die Vorgabe des VfGH im derzeitigen System grundsätzlich als erfüllt angesehen werden.

Unter den direkten **Geldleistungen** ist die Höhe des Kinderabsetzbetrages seit seiner Einführung 1993 nicht mehr angepasst worden. Zwischen der Erhöhung der Familienbeihilfe um eine 13. Auszahlung im September 2008 und der davor liegenden Tarifierung des Grundbetrages lagen 8 Jahre. Im Hinblick auf das mit der Inflation steigende Armutsrisiko wäre eine wenigstens teilweise Valorisierung dieser Familienleistungen angebracht. Ausgehend von den diesjährigen Ausgaben für die Familienbeihilfe unter Berücksichtigung der 13. Auszahlung kostete eine Erhöhung pro Inflationsprozentpunkt knapp 35 Mio. €. Die Anpassung des Kinderabsetzbetrages belief sich auf weitere 11,6 Mio. € pro Prozentpunkt Inflation.

Neben direkten monetären Transfers können die Unterhaltskosten für Kinder auch durch eine

stärkere Verankerung der Familien in der Einkommensbesteuerung berücksichtigt werden. Diskutiert wird die steuerliche Freistellung eines Kinderexistenzminimums (i) durch Einführung eines Kinderfreibetrages sowie (ii) durch Ausweitung der steuerfreien Zone um den Betrag des Kinderexistenzminimums unter Beibehaltung aller derzeitigen Tarifstufen oder (iii) die Einführung einer steuerlichen Freigrenze. Gegen den Freibetrag wird eingewendet, dass er hohe Einkommen stärker begünstigt, weil die Bemessungsgrundlage "von oben" geschmälert wird. Bei der zweiten Option wäre die Steuerersparnis hingegen nicht progressionsabhängig, sondern verkürzte lediglich die erste Tarifstufe um das freizustellende Kinder-Existenzminimum. Dadurch stiege die Steuerersparnis nicht mit der Einkommenshöhe an. Bei einer Steuerfreigrenze würden hingegen nur jene entlastet, deren Einkommen unter der Freigrenze liegt. Für alle darüber liegenden Einkommen wäre die Steuerersparnis null. Von keiner der oben genannten Optionen profitierten allerdings jene Haushalte, deren jährliches zu versteuerndes Einkommen 10.000 € (zuzüglich des Betrages, der für die Freistellung des Kinder-Existenzminimums gewährt wird) unterschreitet, die also am ehesten von Armut bedroht sind. Um auch diesen Aspekt zu berücksichtigen, müsste eine stärkere einkommensteuerrechtliche Verankerung der Familienförderung um ein Transfersystem ergänzt werden.⁵⁶

Abseits der Diskussion um eine hälftige Abdeckung der Unterhaltskosten von Kindern, wie im VfGH-Erkenntnis von 1997 gefordert, könnten armutsgefährdete Gruppen – also vor allem AlleinerzieherInnen und Mehrkindfamilien – auch durch eine stärkere finanzielle Entlastung über eine Anhebung des Mehrkindzuschlages und des AEAB gefördert werden. Eine 20%ige Erhöhung des AEAB kostete beispielsweise 15 Mio. €, eine 20%ige Erhöhung des einkommensabhängigen Mehrkindzuschlags ca. 10 Mio. €.

(2) Neben der Sicherung des Kinder-Existenzminimums kann Familienpolitik mittels steuerlicher Maßnahmen auch auf eine **Verminderung der durch den Betreuungsaufwand bedingten Kosten** hinwirken. Im bestehenden System geschieht dies ausschließlich durch den AVAB, der allerdings auch von kinderlosen Ehepaaren in Anspruch genommen werden kann, bei welchen die Erwerbsfähigkeit des nicht oder nur geringfügig beschäftigten Ehepartners nicht durch Kinderbetreuung geschmälert ist. Vor diesem Hintergrund ist die Anspruchsberechtigung von kinderlosen Alleinverdienerhaushalten zu hinterfragen, zumal der AVAB Anreize für den nicht erwerbstätigen Partner setzt, Beschäftigungsmöglichkeiten auszuschlagen. Mit einer Einsparung des AVAB für Kinderlose von 60 Mio. € jährlich könnten die Erhöhungen des Mehrkindzuschlags und des AEAB sowie die Inflationsanpassungen von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag zu einem großen Teil abgegolten werden.

Kinderbetreuungskosten können derzeit nur von Alleinerziehenden als außerordentliche Belastung steuerlich abgesetzt werden. Die Möglichkeit zum Abzug der Betreuungskosten durch Frei- oder Absetzbeträge könnte in Zukunft allen erwerbstätigen Eltern eingeräumt werden. In Deutschland können beispielsweise zwei Drittel der Kinderbetreuungskosten als erwerbsbe-

⁵⁶ Theoretisch könnten Teile des steuerfrei zu stellenden Betrages in den Varianten (i) und (ii) ähnlich der Regelung zu den Werbungskosten in § 33 Abs. 8 EStG 1988 als Gutschrift ausbezahlt werden, wenn die berechnete Einkommensteuer negativ oder 0 ist. Dann profitierten auch jene Familien, deren Einkommen unter der einkommenssteuerrechtlich relevanten Grenze lagen, von Kinderfreibeträgen bzw. dem in Variante (ii) angedachten Familien-Tarif.

dingte Ausgaben von der Steuer abgesetzt werden. Allerdings ist der Abzug der Kinderbetreuungskosten als Freibetrag mit den bekannten regressiven Wirkungen verbunden. Würden die anteiligen Kosten hingegen nicht von der Bemessungsgrundlage, sondern von der Steuerschuld in Abzug gebracht, könnten diese distributiven Effekte vermieden werden. Wäre der Absetzbetrag als Negativsteuer konzipiert, profitierten zudem auch jene Haushalte von der Förderung, deren Einkommen zu gering für eine Steuerschuld ist. Dabei beliefen sich die budgetären Kosten einer steuerlichen Absetzbarkeit von beispielsweise 600€ der jährlich für erwerbstätige Eltern anfallenden Kinderbetreuungskosten auf ca. 250 Mio. €⁵⁷ und lägen damit deutlich unter dem Niveau der derzeitigen jährlichen Ausgaben für den AVAB (345 Mio. € inkl. Kinderzuschläge).

Auf der Seite der Haushalte wird für die Abgeltung von Kinderbetreuungskosten ein **Gutschein-Modell** diskutiert (Subjektförderung). Es soll die Eltern zur Inanspruchnahme von Betreuungsleistungen berechtigen, die auf dem Markt angeboten werden. Anders als bei finanziellen Zuschüssen bewirkt dies eine zielgerichtete Förderung, weil die Eltern die Betreuungseinrichtung nach ihren Bedürfnissen auswählen und ihnen die im Gutschein enthaltene Förderkomponente weitergeben. In dieses System können Tagesmütter ebenso integriert werden wie gemeinnützige und kommunale Anbieter. Durch die verstärkte Nachfrageorientierung entsteht ein Druck potentiellen Anbietern gegenüber, ihre Angebote an die Bedarfslage der Eltern anzupassen. Allerdings sind dem Gutscheinsystem dann Grenzen gesetzt, wenn eine lokal fehlende Nachfrage (z.B. im ländlichen Raum) nicht das entsprechende Angebot schaffen kann. Das BMF schätzt die Kosten für ein Modell mit Gutscheinen von etwa € 35 pro Kind und Monat (für den Zeitraum vom Ende des Bezugs an Kinderbetreuungsgeld bis zum Ablauf der Schulpflicht) auf € 336 Mio. pro Jahr.

Das Gutschein-Modell setzt also voraus, dass eine entsprechende Infrastruktur bereits besteht oder durch die zusätzliche Nachfrage rasch geschaffen werden kann. Wie erwähnt bestehen aber beim Angebot an **Kinderbetreuungseinrichtungen** noch erhebliche Defizite. Daher sollte die Einführung von Maßnahmen zur Reduktion der Kosten externer Kinderbetreuung jedenfalls von einer Ausweitung des Angebots (Objektförderung) begleitet werden.

Freiwillige **betriebliche Familienleistungen** wie Betriebskindergärten ergänzen die Leistungen der öffentlichen Hand. Ausgaben für solche Einrichtungen gelten als Betriebsausgaben, die den Gewinn reduzieren. Viele kleine Unternehmen sind aber nicht in der Lage, selbst Betriebskindergärten einzurichten. Für sie wäre es vorteilhafter, Zuschüsse für die Inanspruchnahme von nicht-betrieblichen Einrichtungen zu leisten. Hier bestünde ein Handlungsbedarf, weil Betreuungsleistungen, die von Dritten erbracht werden, in Österreich derzeit nicht steuerlich geltend gemacht werden können. Es wäre auch denkbar, die Zusammenarbeit von Firmen bei der Gründung von Betriebskindergärten zu forcieren oder Firmen einen zusätzlichen Bonus zu geben, wenn sie ihre Betriebskindergärten für Dritte öffnen.

Auf **bildungspolitische Aspekte** kann hier nicht näher eingegangen werden, es genügt aber der Hinweis, dass Bildung unbestritten zu einem der wesentlichen Wachstumstreiber in ent-

⁵⁷ Vgl. den von AK/ÖGB vorgeschlagenen Kinderbetreuungsbonus.

wickelten Gesellschaften geworden ist. Angesichts der sehr unterschiedlichen Voraussetzungen einzelner Bevölkerungsgruppen für das Beschreiten eines erfolgreichen Ausbildungsweges wird zunehmend die Bedeutung der Kindergarten- und Vorschulzeit als Türöffner erkannt. Österreich hat noch Defizite zu beseitigen, bevor es die Barcelona-Kriterien der EU erreichen kann.

Zusammenfassend werden hier keine Reformen empfohlen, die Haushalten mit nur einem Einkommensbezieher zugute kommen (Familiensplitting i.e.S), da diese dem Ziel der Erhöhung und Verlängerung der Erwerbstätigkeit entgegenstehen. Die Kosten von Kindern können im Wege des steuerfreien Existenzminimums über höhere Absetzbeträge noch stärker berücksichtigt werden. Der Erhalt der Berufstätigkeit der Frauen kann durch ein verbessertes Angebot von Kinderbetreuungseinrichtungen forciert werden (wobei Betriebskindergärten, sofern sie für mehrere Betriebe und für Nicht-Betriebsangehörige offen sind, zusätzlich gefördert werden könnten), die Kosten für Kinderbetreuung durch Kindergärten oder zertifizierte Tagesmütter könnten steuerlich oder durch Schecks zusätzlich unterstützt werden. Bildungspolitische Aspekte und insbesondere Weiterbildung erleichtern bei Berufsunterbrechungen den Wiedereinstieg und den Erhalt der Qualifikation.

Abbildung 11: Ziele und Optionen im Bereich Familie

Ziele	Abgeltung Unterhaltskosten / Kinder- "Existenzminimum"	Armutsbekämpfung	Vereinbarkeit von Familie und Beruf
Steuerliche Maßnahmen	- Kinderfreibetrag - Eigener Tarif - Kinderfreigrenze - Kinderabsetzbetrag	Alleinerzieherabsetzbetrag Alleinverdienerabsetzbetrag	- Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten - Absetzbarkeit von Zuschüssen von Betrieben
Andere monetäre Maßnahmen	Familienbeihilfe	Mehrkindzuschlag	- Gutschein-Modell - Zuschüsse für Betriebskindergärten (bei Öffnung/Kooperation)
Institutionelle Maßnahmen			- Zertifizierung des Betreuungspersonals inkl. Tageseltern - Ausbau der institutionellen Betreuungsinfrastruktur

4.6 Anpassungen bei Umsatz- und Verbrauchsteuern

Ausgangslage und Problem

Im Bereich der Umsatz- und Verbrauchsteuern liegt schon wegen ihrer hohen Bedeutung am gesamten Steueraufkommen grundsätzlich ein hohes Gegenfinanzierungspotenzial. Dieses ist aber bei der **Umsatzsteuer** selbst nur eingeschränkt nutzbar, weil durch Veränderungen bei handelbaren Gütern der internationale Wettbewerb und bei nicht handelbaren Gütern das inländische Preisniveau betroffen wird. Neben diesen Effekten kommt auch der Frage der Verteilungswirkung eine wichtige Rolle zu. Indirekte Steuern und insbesondere die Umsatzsteuer wirken auf Grund ihres proportionalen Tarifs und des unterschiedlichen Konsumverhal-

tens je nach Einkommensgruppe regressiv. Da Individuen mit geringen Einkommen einen höheren Anteil ihres Einkommens für Konsum verwenden als Personen mit hohem Einkommen, wird bei diesen auch ein höherer Anteil mit Umsatzsteuer belastet. Übersicht 12 stellt die Umsatzsteuerbelastung nach Einkommensterzilen dar.

Die durchschnittliche Umsatzsteuerbelastung ist für das untere Einkommensterzil mit 17,2% deutlich höher als jene in den oberen beiden Einkommensterzilen. Die Durchschnittsbelastung in Prozent des Gesamtkonsums steigt hingegen mit den Einkommen. Dies ist bei niedrigen Einkommen durch den höheren Anteil an Waren mit ermäßigtem Steuersatz (insbesondere Lebensmittel) zu erklären. Eine weitere Verlagerung des Steueraufkommens von der Einkommensteuer hin zu indirekten Steuern wäre doppelt regressiv, erstens weil an progressiven Steuern gekürzt wird und zweitens weil eine tendenziell regressive Steuer erhöht wird.

Übersicht 12: Umsatzsteuerbelastung

	1. Terzil	2. Terzil	3. Terzil
In % des Gesamtkonsums	14,1	14,1	14,7
In % des Einkommens	17,2	14,7	12,1
Konsumneigung ¹	1,222	1,025	0,824

¹ Konsum in % des Einkommens. – Q: *Guger et al. (2008)*

Box 8: Experience Rating

Viele gesellschaftlich relevante Entwicklungen hängen von Entscheidungen im privaten Bereich ab. In den Unternehmen gilt dies insbesondere für die Sicherheit am Arbeitsplatz, die Freisetzung von Arbeitskräften oder den Zeitpunkt des Pensionsantritts. Sie können durch staatlich gesetzte Anreize für Unternehmen (etwa zur Unfallvermeidung) mitgestaltet werden. "Experience Rating" mit Bonus/Malus-Regelungen zur Beeinflussung von Managemententscheidungen im Unternehmen hat sich vor allem in den USA, in den Niederlanden und in skandinavischen Ländern durchgesetzt. Im Vergleich zu diesen Ländern verzeichnet Österreich eine hohe Saisonarbeitslosigkeit und eine höhere Unfallhäufigkeit und frühe Pensionierungen. In Finnland wird der temporären Arbeitslosigkeit entgegengewirkt, indem Unternehmen im Rahmen von Experience Rating je nach Firmengröße bis zu 80% der Kosten der Frühpension (wegen Invalidität oder Arbeitslosigkeit) tragen müssen. Dort wird mit einem Rückgang des Arbeitslosigkeitsrisikos für ältere Arbeitnehmer um etwa 16% gerechnet. Am Beispiel der Unfallversicherung könnte ein Anreiz zur Unfallvermeidung dadurch geschaffen werden, dass Unternehmen mit unterdurchschnittlicher Unfallhäufigkeit mit einem niedrigeren Beitragsatz belohnt werden und solche mit überdurchschnittlicher Unfallhäufigkeit einen höheren Beitragsatz zu entrichten haben. Langfristige ergeben sich dadurch beträchtliche Einsparpotenziale für das staatliche Sozialsystem.

Die Reaktion des Preisniveaus auf eine Erhöhung der Umsatzsteuer hängt davon ab, inwieweit die Erhöhung auf die Konsumenten überwältigt wird. Schätzungen für Deutschland legen nahe, dass die Erhöhung der Umsatzsteuer im Jahr 2007 für ca. zwei Drittel der Kerninflation der Jah-

re 2006 und 2007 verantwortlich war.⁵⁸ In Österreich wird derzeit keine **Erhöhung** der Umsatzsteuer diskutiert. Obwohl eine Erhöhung des Regelsteuersatzes von 20 auf 21% und des ermäßigten Steuersatzes von 10 auf 11% ein zusätzliches Steueraufkommen von ca. 900 Mio. € generieren würde, wird dieser Schritt u.a. wegen der Verteilungswirkung nicht als Option vorgeschlagen.

Reformoptionen

Die Erhöhung der generellen Umsatzsteuern wird nicht als Option gesehen. Dagegen können spezifische Verbrauchssteuern angehoben werden. Werden diese auf Güter oder Dienstleistungen erhöht, deren Konsum als unerwünscht oder mit Folgekosten verbunden ist, ergibt sich eine Doppeldividende, einerseits der Lenkungseffekte in Richtung verringerten Konsums und andererseits ein Gegenfinanzierungsbeitrag für die Senkung lohnbezogener Abgaben.

In Bezug auf **Tabakkonsum** kann bei eher geringer Preiselastizität der Nachfrage dennoch ein gewisser negativer Zusammenhang zwischen dem Preis und der konsumierten Menge festgestellt werden. Damit erhöhen Tabaksteuern das Steuervolumen (kräftig) und senken den Tabakkonsum (etwas). In Österreich liegt die Gesamtsteuerbelastung von Zigaretten (mit 74,9% des Verkaufspreises) etwas unter dem Durchschnitt der EU-15 Länder (75,6%). Eine Erhöhung der Tabaksteuer, die 2006 ein Aufkommen von 1,4 Mrd. € brachte, hätte nicht nur erwünschte gesundheitspolitische Effekte, sondern würde angesichts der geringen Preiselastizität der Nachfrage auch einen beachtlichen Beitrag zur Gegenfinanzierung von wachstumspolitischen Maßnahmen bringen. So würde beispielsweise eine Anhebung der Mengensteuer auf Zigaretten von derzeit 26,69 € auf 46,25 € pro 1.000 Zigaretten ein zusätzliches **Steueraufkommen** in der Höhe von **311 bis 520 Mio. € jährlich** einbringen. Die Schwankungsbreite ergibt sich durch unterschiedliche Annahmen über die Preiselastizität der Nachfrage sowie den Grad der Überwälzung der Steuer. Die Preise würden sich durch diese Erhöhung dem Niveau der EU-15 Staaten nähern.

Das Aufkommen bei der Alkohol- und Biersteuer war 2006 mit 310 Mio. € deutlich niedriger als bei der Tabaksteuer, die gesundheitspolitischen Aspekte und Folgekosten von übermäßigem Alkoholkonsum sind auch nicht zu leugnen. Innerhalb der EU-15 gehört Österreich wiederum zu den Ländern mit eher geringer Besteuerung. Seit dem **Wegfall der Weinststeuer** ab 2005 ist Wein in Österreich verbrauchsteuerfrei. Auch in anderen Ländern gibt es derartige Regelungen; ökonomisch ist es allerdings nicht gerechtfertigt, ein spezifisches alkoholisches Getränk von der Verbrauchsteuer auszunehmen. Die Wiedereinführung einer Weinststeuer in der Höhe von 11 Cent pro Liter⁵⁹ könnte ein Aufkommen von rund 30 Mio. € erzielen. Bei einem höheren Steuersatz von beispielsweise 50cent pro Liter wären durchaus auch dreistellige Millionenbeträge erzielbar, und dennoch wäre Wein verglichen etwa mit Irland, Finnland und Schweden immer noch gering besteuert. Da auch importierte Weine dieser Steuer unterlägen und die Exporte nicht betroffen wären, können Wettbewerbsnachteile gegenüber ausländischen

⁵⁸ Vgl. *Carrare und Danninger (2008)*. Die Umsatzsteuer wurde in Deutschland zwar erst 2007 erhöht, ein Teil der Inflation 2006 ist aber auf einen Vorzieheffekt der Preiserhöhung zurück zu führen.

⁵⁹ Dies würde dem inflationsbereinigten Steuersatz der Weinststeuer im Jahr 1994 entsprechen.

Produzenten ausgeschlossen werden.

Eine weitere Option im Bereich der Verbrauchsteuern wäre eine Anhebung der **Alkoholsteuer**, die derzeit nur in etwa 50% des Durchschnitts der EU-15 Staaten beträgt. Eine Angleichung an das Niveau der EU-15 würde eine Erhöhung der Alkoholsteuer von 1.000 € auf 1.963 € erfordern. Ausgehend vom Aufkommen 2007 mit 121,7 Mio. € könnte durch diese Erhöhung ein hoher zweistelliger Millionenbetrag eingehoben werden. Da es sich bei alkoholischen Getränken um substituierbare Güter handelt, ist es sinnvoll, etwaige Steuererhöhungen simultan für alle diesbezüglichen Steuern vorzunehmen. Erhöhungen einzelner Steuern würden teilweise durch Verschiebungen zwischen den verschiedenen Getränkearten verpuffen. Aus diesem Grund und vor dem Hintergrund, dass bei der Besteuerung von Bier noch Spielräume vorhanden sind⁶⁰, scheint auch eine Erhöhung der Biersteuer von derzeit 2 € pro Grad Plato pro Hektoliter auf beispielsweise 3 € möglich. Dies würde rund 100 Mio. € bringen. Die Preisreaktion würde sich bei 5 bis 6 Cent pro 0,5 Liter Bier in einem akzeptablen Rahmen bewegen.

Eine andere Option wäre, die Besteuerung von **Glücksspielen** i. w. S. zu erhöhen. Dabei gibt es heute Abgaben, die den Bereich des Glücksspielmonopols betreffen, und andere, die kleine Glücksspiele und Wetten betreffen. Im Bereich des Glücksspielmonopols bringt eine Konzessionsabgabe derzeit etwas mehr als 200 Mio. € pro Jahr, die Spielbankabgabe 70 Mio. €. Die Erhöhung der Spielbankenabgabe ist eine Option. Die Ergiebigkeit für den Fiskus ist allerdings eingeschränkt, weil die Casinos Austria AG teilweise im Eigentum der öffentlichen Hand ist. Das kleine Glücksspiel (Automaten) ist Ländersache und derzeit nur in Niederösterreich, Kärnten, der Steiermark und Wien erlaubt. Die Länder heben auf diese Form des Glücksspiels Automatenabgaben ein. In Wien sind diese beispielsweise im Rahmen der Vergnügungssteuer erfasst. Die Vergnügungssteuer für einen Glücksspielautomaten beträgt in Wien derzeit 1.400 € pro Monat. Um in diesem Bereich weitere Einnahmen zu erzielen wird bzw. wäre eine bundesweite Legalisierung des kleinen Glücksspiels zu überlegen. Durch diese Legalisierung könnte auch in den übrigen fünf Bundesländern eine Automatenabgabe eingehoben werden. Laut einer Studie von Kreuzer Fischer & Partner (2007) wäre durch diese Legalisierung ein zusätzliches Steueraufkommen von 104 Mio. € pro Jahr erzielbar.⁶¹ Entscheidungen in diesem Bereich sind nicht nur unter steuerlichen Aspekten zu sehen, könnten aber Einnahmen erschließen.

4.7 Vereinfachungspotenziale ausschöpfen

Ausgangslage

Steuerreformen sollen auch Vereinfachungen und Einsparungen in der Einhebung (auf Seiten

⁶⁰ Österreich liegt mit einer Biersteuer in der Höhe von 2 € je Grad Plato und Hektoliter deutlich unterhalb des Durchschnitts der EU-15-Staaten, welcher bei etwa €3,25 pro Grad Plato liegt. Mit Slowenien und Ungarn haben auch zwei der vier neuen, an Österreich grenzenden Mitgliedsstaaten einen höheren Biersteuersatz als Österreich.

⁶¹ Für den Vorschlag nach Erhöhung der Abgaben auf Glücksspiele siehe auch Ditz et al. (2008) und für Berechnungen vgl. http://www.kfp.at/documents/download/EB_PT%20272%20Luck.pdf oder <http://diepresse.com/home/wirtschaft/economist/314676/index.do>

des Fiskus) bringen. Dahinter stehen Ziele wie die Erhöhung der Transparenz für Firmen und Steuerzahler, ihre Entlastung von unnötigen Kosten, aber auch die Ausnützung eines gewissen Potenzials zur Gegenfinanzierung durch den Abbau von Ausnahmeregelungen. Bei einzelnen Maßnahmen ist daher darauf zu achten, ob dieses Zielbündel gemeinsam erreicht werden kann. Als "Systemvereinfachen" sind aufzufassen vor allem ein **integrierter Einkommensteuertarif**, der nicht nur die Sonderzahlungen berücksichtigt, sondern auch die SV-Beiträge umfasst, eine **einheitliche Arbeitgeberabgabe** und die Abschaffung von "**Bagatellsteuern**" an. Zur Gegenfinanzierung kann die Streichung von Ausnahmen und Begünstigungen beitragen. Übersicht 13 enthält eine Zusammenstellung der zu erwartenden Auswirkungen.

Reformoptionen

- Über den **integrierten Tarif** wurde bereits im Zusammenhang mit Vorschlägen zur Tarifreform gesprochen (siehe Box 2). Er kann grundsätzlich aufkommensneutral gestaltet werden, sodass die mit der Integration verbundenen Vorteile (Transparenz und Vereinfachung für die Steuerzahler) und Nachteile (allenfalls zusätzlicher Verwaltungsaufwand im Hintergrund) nicht auf die öffentlichen Haushalte durchschlagen.
- Die Einführung einer **einheitlichen Arbeitgeberabgabe** für alle lohnabhängigen Abgaben des Arbeitgebers geht in eine ähnliche Richtung wie die Vorschläge eines integrierten Steuertarifes. Sie würde bei der Steuereinhebung eine wesentliche Vereinfachung bringen, eine Senkung des Satzes würde zusätzlich **zu einer Entlastung des Faktors Arbeit** beitragen und damit den integrierten Tarif für die Arbeitnehmer auf Arbeitgeberseite ergänzen, beide Maßnahmen wären aber voneinander unabhängig. Eine einheitliche Arbeitgeberabgabe würde insbesondere eine Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage, des Instanzenzuges und der Einhebungsstellen bringen und dadurch erhebliche Verwaltungseinsparungen für Unternehmen und öffentliche Verwaltungen erzeugen. Das (von der WKO geschätzte) Einsparungspotenzial im Bereich der Lohnverrechnung beträgt 100 bis 150 Mio. €. Für *Ditz et al.* (2008) können damit nicht nur die Verwaltungskosten gesenkt werden, durch eine Senkung der Beiträge auf höchstens 25% kann auch eine Entlastung des Faktors Arbeit erreicht werden. Allerdings wären die geschätzten Kosten von etwa 2 Mrd. € nur schwer finanzierbar. Wie bereits weiter oben erwähnt, könnte der Satz aber durch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage aufkommensneutral gesenkt werden.
- Weitere Vereinfachungspotenziale können mit der **Streichung von Bagatellsteuern** gehoben werden, doch ist gerade hier der mögliche Zielkonflikt mit dem Steueraufkommen zu beachten. Bei der Auswahl solcher Steuern reicht es nicht, alleine das Steueraufkommen zu betrachten, vielmehr sind auch der Verwaltungsaufwand und etwaige Lenkungseffekte zu berücksichtigen. Ist der Verwaltungsaufwand im Verhältnis zum Aufkommen gering, können auch solche Steuern beibehalten werden, die im Vergleich zu anderen Steuern nur ein geringes Aufkommen haben.

Ein immer wieder genannter Streichungskandidat ist die nur in Österreich bekannte **Werbeabgabe**, die mit dem Werbeabgabegesetz 2000 erstmals bundesweit einheitlich geregelt wurde und 5% der Aufwendungen für entgeltliche Werbeleistungen beträgt. Im Jahr 2008 wird gemäß Bundesvoranschlag mit einem Aufkommen von 120 Mio. € gerechnet. Neben

dem Aufkommen könnte man eine derartige Abgabe auch mit einem Lenkungseffekt rechtfertigen: Werbung wird oft zur Produktdifferenzierung eingesetzt und trägt somit zur Verringerung des Wettbewerbs und zur Erhöhung der Preise bei. Die Firmen sichern damit ihre Marken ab, wodurch der Zugang neuer Unternehmen zum Markt erschwert wird. Dem steht jedoch die Auffassung gegenüber, dass Werbung ein Informationsinstrument ist, das den Wettbewerb unterstützt, und dass differenzierte Produkte auch der Vielfalt der Konsumentenwünsche entsprechen.

Die **Kreditvertragsgebühr** ist im Gebührengesetz geregelt und beträgt zwischen 0,8 und 1,5% der vereinbarten Kreditsumme.⁶² Die Befürworter einer Beseitigung dieser Gebühr führen an, dass diese Gebühr Wettbewerbsnachteile für österreichische Unternehmen bringt, da eine vergleichbare Gebühr in der EU nicht vorhanden ist. Das Aufkommen der Gebühr beträgt etwa 150-200 Mio. €.⁶³

- Bei der **Streichung von Begünstigungen und Ausnahmen** bieten sich im Falle einer Tarifflöschung, die auch die Selbständigen mit einbezieht, der **Freibetrag für investierte Gewinne** bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern und die **Begünstigung für nicht entnommene Gewinne** bei Bilanzierern an. Gemeinsam könnte die Beseitigung dieser beiden Begünstigungen ein Volumen von 500 Mio. € frei setzen. Bei diesen Begünstigungen handelt es sich um verwaltungsintensive Maßnahmen, da genaue Aufzeichnungen zum Nachweis des Sachverhaltes notwendig sind. Die steuerliche Begünstigung der Stock Options sollte überlegt werden.
- Zugunsten einer **begünstigten Besteuerung von Überstunden** spricht ihre Anreizwirkung zur Erbringung von Überstunden, wodurch das Unternehmen flexibler auf Nachfrageschwankungen reagieren kann. Dagegen wird argumentiert, dass diese Begünstigung im Zuge der zunehmenden Flexibilisierung der Arbeitszeiten strukturhemmend wirkt. Eine Streichung der früheren Begünstigung der ersten fünf Überstunden hätte dem Budget etwa 150 Mio. € gebracht. In der letzten Parlamentssitzung vor der Nationalratswahl im September 2008 wurde allerdings eine Ausweitung der Begünstigung von 5 auf 10 Überstunden beschlossen.
- Die Neugestaltung des Tarifs könnte zu einer **Streichung der "Topsonderausgaben"** genutzt werden, die mit einem hohen Verwaltungsaufwand verbunden sind. Zu ihnen zählen Versicherungsprämien, Beiträge zu Pensionskassen, Aufwendungen für Wohnraumschaffung und -sanierung sowie die Anschaffung von Genussscheinen, jungen Aktien und Wohnsparaktien. Sie können zu einem Viertel bis zu einem persönlichen Höchstbetrag von 2.920 € vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden, sofern die Jahreseinkünfte einen gewissen Betrag nicht übersteigen. Dabei gilt für Jahreseinkünfte zwischen 36.400 € und 50.900 € eine Einschleifregelung, darüber werden Topsonderausga-

⁶² In den meisten Fällen 0,8%. 1,5% nur dann wenn der Kreditnehmer über die Kreditsumme in einem Zeitraum von mehr als 5 Jahren mehrmals verfügen kann.

⁶³ Da die Kreditvertragsgebühr in Kapitel 52 des Bundesbudgets nicht extra ausgewiesen wird ist keine genaue Angabe verfügbar.

ben nicht mehr berücksichtigt. Die potenziellen Mehreinnahmen liegen in diesem Bereich bei etwa 170 Mio. € an.

- Im Maßnahmenplan der Initiative "Verwaltungskosten senken",⁶⁴ welche vom BMF forciert wird, ist im Rahmen der Steuerreform eine **Reform des Gebührengesetzes** vorgesehen. Bruckner (2008) schlägt vor, das Gebührengesetz überhaupt zu streichen und Teile davon in andere Gesetze zu verlagern (Glücksspielgebühren ins Glücksspielgesetz etc.). Für die sonstigen Rechtsgeschäftsgebühren und speziell die Kreditvertragsgebühr sieht er unge-rechtfertigte Asymmetrien, da sie bei großen Transaktionen eher als bei kleinen umgan-gen werden können.
- Zur Vereinfachung des Steuersystems könnte auch eine **Reduktion der Gewinnermitt-lungsarten** beitragen. Derzeit gibt es drei verschiedene Arten der Gewinnermittlung: Ein-nahmen-Ausgaben-Rechnung, Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Bi-lanzierung) nach §4(1) und nach §5 EStG. Ein Vorschlag sieht vor, dass es durch die Schaffung einer einheitlichen Unternehmerabgabe nur noch eine Form der Bilanzierung gibt und gleichzeitig die Umsatzschwelle auf 600.000 € pro Jahr angehoben wird. Unter-halb dieser Grenze soll der Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt werden. Aus ökonomischer Sicht ist eine Reduktion der Gewinnermittlungsarten, welche eine Vereinfachung des Steuersystems und damit eine Senkung der Verwaltungskosten mit sich bringt, positiv zu beurteilen, sofern sie keine Brüche zwischen anderen Einkom-mensarten (z.B. Selbständige – Unselbständige) verursacht.
- Ein Vorschlag betrifft die umsatzbezogene **Gewinnpauschalierung für Kleinunternehmer**. Dies scheint zunächst als attraktive Erleichterung für Kleinunternehmen und Neugründer, die in der ersten Phase Verwaltungsaufwand und Beratungskosten sparen. Andererseits könnte dadurch für Unternehmen mit einem Umsatz von knapp weniger als 30.000 € ein massiver Anreiz geschaffen werden, eine Umsatzausweitung zu vermeiden, um die Er-leichterung nicht zu verlieren.

Auch im Bereich der Umsatzsteuer gibt es Vorschläge zur Vereinfachung, wie etwa die Anhe-bung der **Umsatzgrenze bei der Umsatzsteuervoranmeldung (UVA)**, z.B. von bisher 22.000 € auf 30.000 € pro Jahr. Im Umsatzsteuergesetz (UStG) wurde die Kleinunternehmergrenze be-reits von 22.000 € auf 30.000 € angehoben. Unternehmen mit einem Umsatz zwischen 22.000 € und 30.000 € sind derzeit zwar nicht steuerpflichtig (siehe §6(1) Z 27 UStG), müssen jedoch eine vierteljährliche UVA abgeben. Es erscheint sinnvoll, innerhalb des UStG einheitliche Umsatz-grenzen zu definieren.

- **Pauschalierungen:** Neben den oben erwähnten Vorschlägen gibt es auch **noch mehrere Detailvorschläge** zur Vereinfachung des Steuersystems. Ein Vorschlag zur Vereinfachung des UStG bezieht sich auf die **Abschaffung des Buchnachweises** bei Ausfuhrlieferungen. Derzeit müssen exportierende Unternehmen sowohl einen Ausfuhrnachweis als auch ei-nen Buchnachweis vorlegen. Letzterer erfasst den Empfänger der Leistung sowie Art und

⁶⁴ Siehe Initiative "Verwaltungskosten Senken für Unternehmen", Maßnahmenliste 26. März 2008, Wien, 2008, http://www.verwaltungskosten senken.at/Deutsch/Massnahmen/Massnahmenplan_032008.pdf.

Umfang der Leistung selbst, um eine ausreichende Nachvollziehbarkeit zu gewährleisten. Diese Regelung bringt zweifelsohne Verwaltungskosten für Unternehmen, trägt aber auch dazu bei, den Betrug im Bereich der Umsatzsteuer einzuschränken. Umsatzsteuerbetrug hat in der EU in den letzten Jahren stark zugenommen (Karussellbetrug etc.). Daher ist bei diesem Vorschlag ein vorsichtiges Vorgehen geboten, doch hat das BMF im Rahmen der Initiative "Verwaltungskosten senken für Unternehmen" bereits eine Vereinfachung des Buchnachweises in Aussicht gestellt.

- Es wäre möglich, parallel zur großen Steuerkommission, die die Gesamtreform berät, eine **kleine Steuerreformkommission** einzusetzen, die bestehende **Vereinfachungsvorschläge** screen und umsetzt.

Übersicht 13: Geschätzte Auswirkungen von Vereinfachungsmaßnahmen

Maßnahme	Auswirkungen auf das Steueraufkommen	Sonstige Auswirkungen
Integrierter Einkommensteuertarif	Kann aufkommensneutral gestaltet werden	Transparenz, Vereinfachung
Einheitliche Arbeitgeberabgabe	Kann aufkommensneutral oder als Senkung der Lohnnebenkosten gestaltet werden	Transparenz, Vereinfachung
Werbeabgabe streichen	Ausfall ca. 120 Mio. €	Vereinfachung
Kreditvertragsgebühr streichen	Ausfall ca. 150-200 Mio. €	Vereinfachung
Gesellschaftssteuer streichen	Ausfall ca. 100-150 Mio. €	Vereinfachung
Freibetrag für investierte und nicht entnommene Gewinne streichen	+500 Mio. €	Gegenfinanzierung
Begünstigte Besteuerung von Überstunden streichen	+150 Mio. €	Gegenfinanzierung
Streichung der Topfsonderausgaben	+170 Mio. €	Gegenfinanzierung
Reform des Gebührengesetzes		Vereinfachung
Reduktion der Einkommensarten		Vereinfachung
Gewinnpauschalierung für Kleinunternehmer		Vereinfachung
Anhebung der Umsatzgrenze bei der Umsatzsteuervoranmeldung		Vereinfachung
Abschaffung des Buchnachweises bei Ausfuhrlieferungen		Vereinfachung

5. Plädoyer für eine umfassende Steuerreform

Die Studie hat Optionen zur Reform des Steuersystems vorgestellt. Die Optionen gehen von dem gegebenen österreichischen Abgabensystem aus und nutzen empirische Ergebnisse und Erfahrungen aus internationalen Vergleichen. Es sollen dadurch Entlastungen ebenso wie strukturelle Veränderungen erreicht werden, die die wirtschaftlichen Ziele, die mit der Steuerreform angestrebt werden, erfüllen können.

Die vorliegende Studie plädiert für einen **anspruchsvollen Ansatz**.

Warum anspruchsvoller Ansatz?

- Das **wirtschaftliche Umfeld** hat sich für alle europäischen Länder, für Österreich auf Grund seiner geografischen Lage und seines Aufstiegs in der Einkommenshierarchie aber in besonderem Maße so grundlegend geändert, dass es fahrlässig wäre, ein Steuer- und Abgabensystem, das für einen geschlossenen Nationalstaat und Vollbeschäftigung konzipiert wurde, in der neuen Situation unverändert zu lassen. Wachstum ist nun viel stärker von Qualifikation, Innovation, Mobilität, Weiterbildung abhängig und von der Nutzung neuer Chancen statt von erworbenen Rechten: das Steuersystem muss diesem Umstand Rechnung tragen. Das österreichische **Abgabensystem unterscheidet** sich in wesentlichen Punkten von dem in anderen Ländern, wobei die **negativen Unterschiede** mit Hinblick auf Wachstum und Beschäftigung eindeutig überwiegen.
- Das Erfordernis der Vermeidung von **Umweltproblemen**, die Möglichkeiten und Notwendigkeiten, berufliche und private Herausforderungen zu übernehmen, sind größer geworden, so dass das Steuersystem auch bessere Anreize für Umwelt, Gesundheit und Erwerbsfähigkeit setzen muss. Unternehmensformen und Arbeitsverhältnisse sind so viel heterogener, dass jeweils eigene Besteuerungssysteme für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften und unterschiedliche Besteuerung für Selbständige und Unselbständige immer fraglicher werden.
- Das **Sozialsystem** wird in Österreich in wesentlich **höheren Maß** als in anderen Ländern durch Sozialabgaben finanziert und nicht durch allgemeine Steuern. Dies führt einerseits zu geringer Aufkommensdynamik (da die Lohnquote sinkt), andererseits zu einer hohen Belastung des Faktor Arbeit. Gleichzeitig werden auch versicherungsfremde Leistungen, die gesamtgesellschaftliche Aufgaben darstellen, allein aus den Beiträgen der Arbeitnehmer finanziert. Eine schrittweise Ausweitung der Steuerfinanzierung ist sinnvoll und wachstumsfördernd, dabei müssen der Versicherungsgedanke und die Selbstverwaltung nicht zurückgestellt werden.

Die hohen Anforderungen an die kommende Steuerreform – **Entlastung, Verringerung des hohen Unterschieds** zwischen Personalaufwand für die Unternehmen und Nettolohn für die Arbeitnehmer schon bei niedrigen Löhnen, Reduktion der **Grenzabgabensätze** und **Inflationsabgeltung** – sind **durch eine kleine Tarifreform nicht zu erfüllen**. Deswegen plädieren wir für eine deutliche Entlastung und gleichzeitig eine teilweise Gegenfinanzierung bei Besteuerungsgegenständen, die in Österreich unterdurchschnittlich genutzt werden, und/oder die **Doppeldividenden** in Form von Steuereinnahmen **und** Verringerung der Umweltbelastung oder

von Gesundheitsrisiken bringen. Der internationale Vergleich und die Notwendigkeit, eine Vielfalt nationaler Ziele zu erfüllen, legen eine große Abgabenreform mit teilweiser Gegenfinanzierung nahe.

Dimensionen eines anspruchsvollen Ansatzes

Anspruchsvoll soll die Reform in mehreren Dimensionen sein:

- In der Verfolgung von langfristigen Systemreformen;
- in dem Volumen, in dem der Faktor Arbeit entlastet wird;
- im Mitdenken der wirtschaftspolitischen Ziele, die Österreich erreichen will;
- in der Umstrukturierung des Steuersystems in Richtung Wachstumsfreundlichkeit, Leistungsgerechtigkeit, Ökologie, Gendergleichheit;
- in der Nutzung von Vereinfachungspotenzialen und der Streichung von Ausnahmen;
- in der Forcierung der Ähnlichkeit mit den Steuersystemen anderer Länder.

Die Notwendigkeit einer strukturellen Reform im Steuersystem

Neben Reformvorschlägen und den sieben Schwerpunkten werden **vier grundlegende Systemreformen** diskutiert, die einen größeren Umbau im Abgabensystem bringen. Sie sind kaum in einem Schritt zu bewältigen, es wäre aber positiv, sie bei der kommenden Reform mit zu berücksichtigen, damit man den einen oder anderen Schritt in die Reformrichtung einleitet und keine Lösungen forciert, die das System noch weiter von mittelfristigen Zielen entfernen. Alle größeren Reformen bringen Gewinner und Verlierer, die Zahl der Verlierer sollte klein gehalten werden können, und der gesamtwirtschaftliche Effekt sollte positiv sein. Eine Systemumstellung, die gleichzeitig mit einer kräftigen Nettoentlastung durchgeführt wird, senkt den Widerstand der potenziellen Verlierer einer Systemumstellung, weil sie durch die Entlastung auch insgesamt Netto-Gewinner sein können.

Systemreformlinien, die in der kommenden Steuerreform mitgedacht und beschritten werden können, sind folgende:

- Schaffung einer **einheitlichen Unternehmensbesteuerung** unabhängig von der Rechtsform. Dies könnte erfolgen, indem alle Unternehmen nach dem KöSt-System besteuert werden. Ein Zwischenschritt wäre eine Optionsregelung, wonach Unternehmen für eine bestimmte Besteuerungsform optieren kann.
- Schaffung eines **integrierten Tarifes**, indem Sozialversicherungsbeiträge und Einkommenssteuer nach dem gleichen System und vielleicht sogar mit einem einzigen Abgabensatz eingehoben werden. Wenn dieser Abgabensatz deutlich niedriger ist als die bisherige Gesamtbesteuerung, dann wäre das ein Schritt in Richtung niedriger Belastung des Faktors Arbeit und stärkerer Steuerfinanzierung des Sozialsystems. Zwischenschritte sind eine einheitliche Bemessungsgrundlage für Sozialabgaben und Lohnsteuer und die Konstruktion eines Tarifs, bei dem Durchschnittsabgaben und Grenzabgaben einen nachvollziehbaren glatten Verlauf haben, der der Absicht des Gesetzgebers entspricht, an Stelle der bisherigen zufälligen Sprünge. Eine einheitliche Bemessungsgrundlage für Sozialversiche-

rung und Einkommensteuer ist ein Zwischenschritt, ebenso die Beseitigung der Unterschiede zwischen den einzelnen Sozialversicherungszweigen.

- Die **Abschaffung der Sechstelbegünstigung**, die das heute vorhandene Auseinanderklaffen von effektiver Belastung auf der einen Seite und tariflicher (und gefühlter) Grenzbelastung auf der anderen Seite beendet sowie Unterschiede in der Besteuerung von Einzelunternehmen und Personengesellschaften von Arbeitnehmern beseitigt. Ein Zwischenschritt wäre, die Sechstelbegünstigung stärker als bisher sozial zu staffeln, also für höhere Einkommen einzuschränken, und dafür den Einkommensteuer-Spitzensatz zu senken.
- Die Zusammenfassung aller lohnabhängigen **Unternehmerabgaben** in eine **einzige Abgabe**, mit einer eventuell über den Personalaufwand hinaus erweiterten Bemessungsgrundlage, beginnend mit Ausgaben für Vermietung und Verpachtung zuzüglich zur Lohnsumme.

Abgabenstruktur, Volumen, Gegenfinanzierungsoptionen

Die Verteilung eines bestimmten Entlastungsvolumens auf die einzelnen Schwerpunkte der Reform ist teilweise eine Frage, die aus wirtschaftlichen Zielen (Wachstum, Beschäftigung, Emissionen) abgeleitet werden kann, andererseits auch gesellschaftspolitische Wertungen wiedergibt (Rolle der Familie, Vorstellungen über gerechte Verteilung, Bedeutung der Gleichheit der Startchancen etc.). Die groben Leitlinien müssen von der Politik festgelegt werden.

Das **Entlastungsvolumen des Faktors Arbeit** sollte deutlich höher sein als in den bisherigen Vorgaben. Im Bereich der Entlastung des Faktors Arbeit ist ein Entlastungsvolumen von 1½ Mrd. € völlig ungenügend. Vorschläge, die mehrere Ziele der Reform berücksichtigen, kosten mindesten 3 bis 3 ½ Mrd. €, anspruchsvollere Vorschläge 5 Mrd. € und darüber.

Zu dem Entlastungsvolumen für den Faktor Arbeit kommen zusammen noch mindestens 1 Mrd. € für Standort/Unternehmen und für die Vereinbarkeit von Beruf und Familie hinzu.

Wenn das Budgetdefizit nicht erhöht werden soll, kann eine Gegenfinanzierung auf zumindest drei Wegen erfolgen: (i) Erhöhung anderer Steuern, (ii) Einsparungen bei Staatsausgaben und (iii) Streichung von Ausnahmen im Steuerrecht. Eine vorübergehende Lücke – durch späteres Inkrafttreten einer Gegenfinanzierung – kann auch aus Einmalerträgen aus Privatisierungen erfolgen. Eine Gegenfinanzierung innerhalb des Steuerbereichs bietet sich bei **vermögensbezogenen Abgaben** (v.a. Grundsteuer und Vermögenszuwachssteuer) sowie durch Ökosteuern an. Hier gibt es Unterschiede in der österreichischen Abgabenstruktur verglichen mit dem Ausland. Die Vermögenszuwachssteuer wird am Anfang geringere und später schwankende Einnahmen geben, im Bereich der Ökosteuern ist es eventuell sinnvoll, eine weitere Entspannung auf den Energiemärkten abzuwarten – allerdings soll schon vorher alles getan werden, um energieeffiziente Techniken zu forcieren (Wohnbauförderung, Umstellungsprämien etc.). Gegenfinanzierungen durch höhere Steuern bei Tabak, Alkohol und Glücksspiel haben Doppeldividenden.

Weitere **Einsparungen** durch Verwaltungsreform, Haushaltrecht, Durchforstung der bisherigen Staatsausgaben sind notwendig, doch wird dieser Spielraum **auch** für zusätzliche Zukunftsausgaben beansprucht.

Einsparungen durch **Streichung** von steuersenkenden **Ausnahmen** sind ebenfalls nahe lie-

gend, doch hier gibt es auch Wünsche, Bagatellsteuern zu streichen, Spenden und Mitarbeiter- und Erfolgsbeteiligung zu begünstigen.

Eine **anspruchsvolle Reform** für die Ziele Wachstum, Beschäftigung, Standort, sowie für ökologische und soziale Ziele sollte angestrebt, und **deutliche Vereinfachungen** im System könnten erreicht werden. Wenn nicht alles in einem Schritt möglich ist, sollte doch ein Konsens über den Weg bestehen und bei der nächsten Reform der nächste Schritt erfolgen.

Literaturhinweise

- Bach, St., "Koalitionsvertrag: Belastungen durch Mehrwertsteuererhöhung werden nur zum Teil durch Senkung der Sozialbeiträge kompensiert", Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, DIW-Wochenbericht 72(47), 2005, S. 705-714.
- BAK, "BAK Taxation Index 2007: Effektive Steuerbelastung von Unternehmen und auf den Einsatz hoch qualifizierter Arbeitskräfte", BAK Basle Economics, Basel – Mannheim, Dezember 2007.
- Balassone, F., Franco, D., Staderini, A., "Tax policy in EMU: A preliminary assessment", in: Banca d'Italia, Tax policy, Public Finance Workshop, Perugia, April 2003, S. 429-468.
- Bauer, H.; Schratzenstaller, M. (Hrsg.), Stärkung der subnationalen Steuerautonomie und intragovernmentale Transfers, Wien – Graz, 2007.
- Baumol, W.J., Oates, W.E., "The use of standards and prices for protection of the environment", Swedish Journal of Economics 73, 1971.
- Becker, W., Brok, S., Deutsch, K.G., Zipfel, F., "Improving the quality of public finances – the road ahead", Deutsche Bank Research, Current Issues, February 2008, S. 2-21.
- Beirat für Wirtschafts- und Sozialfragen, Finanzverfassung und Finanzausgleich. Herausforderungen und Anpassungserfordernisse, Wien, 1992.
- Bernardi, L., "Tax reforms in Europe: Objectives and some critical issues", in: Banca d'Italia, Tax policy, Public Finance Workshop, Perugia, April 2003, S. 491-502.
- Breuss, F., Kaniowski, S., Schratzenstaller, M., Steuerreform 2004/05 – Maßnahmen und makroökonomische Effekte, WIFO Monatsberichte, 2004, 77(8), S. 627-643.
- Bruckner, K.E., "Neue Ideen für eine attraktive Unternehmensbesteuerung – Zinssenkung für das Eigenkapital", in Aiginger, K., Farnleitner, H., Koren, St., Raidl, C., Stadler, W. (Hrsg.), Impulse für das Unternehmen Österreich: Eine Experten-Agenda zur Zukunftssicherung, Wien – Frankfurt (Ueberreuter), 1999, S. 180-192.
- Bruckner, K.E., Memorandum 2008 der Kammer der Wirtschaftstreuhänder für die Steuerreform 2010, Wien 2008, <http://www.kwt.or.at/de/PortalData/2/Resources/downloads/presse/KWT-Steuerreform-2010-fuer-Steuerreform-2010.pdf>.
- Bundeskanzleramt, "Regierungsprogramm für die XXIII. Gesetzgebungsperiode", Wien, 2007.
- Carare, A. und Danninger, St., Inflation Smoothing and the Modest Effekt of VAT in Germany, IMF Working Paper, WP/08/175, 2008.
- Ditz, J., Lehner, G., Kanduth-Kristen, S., Achatz, M., Eine große Steuerreform für Österreich: Entlastung – Vereinfachung – Soziale Fairness, Wien 2008, <http://www.juliusraabstiftung.at/Content.Node/positionenstudien/aktuell/aktuell.php>.
- Europäische Kommission, Rahmenbedingungen für die Förderung der finanziellen Beteiligung der Arbeitnehmer, Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament, den Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, Brüssel, 2002.
- European Commission, Taxation trends in the European Union, Brüssel, 2007.
- Goulder, L.H., "Environmental taxation and the double dividend: a reader's guide", International Tax and Public Finance, 2, 1995.
- Guger, A., Knittler, K., Marterbauer, M., Schratzenstaller, M., Walterskirchen, E., Analyse alternativer Finanzierungsformen der sozialen Sicherungssysteme, WIFO, 2008.
- Hahn, F., Magerl, C., Vermögen in Österreich, WIFO- Monatsberichte, Heft 1/2006, S.53-67.
- Johansson, Å., Heady, Ch., Arnold, J., Brys, B., Vartia, L., "Tax and economic growth", OECD, Economic Department Working Paper 620, July 2008.
- Journard, I., "Tax systems in European Union countries", OECD, Economics Department, Working Paper 301, 2001.
- Keen, M., Kim, Y., Varsano, R., The "Flat Tax(es)": Principles and Evidence, IMF Working Paper, WP/06/218, Washington, 2006.
- Köppl, A., Kratena, K., Pichl, C., Schebeck, F., Schleicher, St., Wüger, M., Makroökonomische und sektorale Auswirkungen einer umweltorientierten Energiebesteuerung in Österreich, Studie im Auftrag der Bundesministerien für Umwelt, Jugend und Familie, für Wissenschaft und Forschung sowie für Land- und Forstwirtschaft, Wien, 1995.
- Kratena, K., Environmental Tax Reform and the Labour Market, Edward Elgar, Cheltenham, 2002.

- Kratena, K., Wüger, M., PROMETEUS: Ein multisektorales makroökonomisches Modell der österreichischen Wirtschaft, WIFO-Monatsberichte, 2006, 79(3), S.187-205.
- Kreutzer, Fischer & Partner, Glücksspiel & Sportwetten in Österreich., Zugriff am 2. 10. 2007
<http://www.kfp.at/scripts/active.asp?vorlage=71&id=2560>.
- Leoni, T., Mitarbeiterbeteiligung in der EU: Ein Kurzüberblick, WIFO, September 2006.
- Lowitzsch, J., et al., Mitarbeiterbeteiligung für ein neues soziales Europa: Ein Bausteinmodell, Berlin (Berliner Wissenschafts-Verlag), 2008.
- ECO/CPE/WP1(2006)1.
- OECD, (2007a), Economic Survey of Austria, Paris, 2007.
- OECD (2007b), "Consumption taxes the way of the future?", OECD Policy Brief, Oktober 2007.
- OECD, Reforming Personal Income Tax, Policy Brief March 2006, Paris, 2006.
- OECD, OECD Jobs Strategy: Lessons from a Decade's Experience, Main Report, Paris, 2005.
- Pesendorfer, K., Steuern und Wachstum in Österreich, Oesterreichische Nationalbank, 2008 (in Vorbereitung).
- Pitlik, H., Handler, H., Reiter, J., Pasterniak, A., Kostal, Th., "Effizienz der Ausgabenstrukturen des öffentlichen Sektors in Österreich", Studie des WIFO im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen, August 2008, unpubliziert.
- [Rossmann, B., Vermögen und Vermögensbesteuerung in Österreich – Bestandsaufnahme und Reform der Bewertung von Grundvermögen, Wirtschaft und Gesellschaft, 2006, 32(3), S. 283-312.]
- Schatzenstaller, M., WIFO-Weißbuch: Mehr Beschäftigung durch Wachstum auf Basis von Innovation und Qualifikation, Teilstudie 12: Wachstumsimpulse durch die öffentliche Hand, Wien, 2006.
- Schatzenstaller, M., Neuer Finanzausgleich und Stabilitätspakt: Keine grundlegenden Änderungen, WIFO-Monatsberichte, 2005, 78(1), S. 49-60.
- Schatzenstaller, M., Falk, M., Kramer, M., Marterbauer, M., Schwarz, G., Walterskirchen, E., Erste Evaluierung der Konjunkturbelebungsmaßnahmen seit 2001, WIFO-Monatsberichte, 2003, 76(10), S. 755-768.
- Smekal, Ch., Sendlhofer, R. Winner, H., "Einkommen versus Konsum – Ansatzpunkte zur Steuerreformdiskussion", Finanzarchiv 56(2), 1999, S. 264-270.
- Wörgötter, Andreas, OECD Recommendations for Improving Fiscal-federal Relations, in: Bauer, H., Handler, H., Schratzenstaller, M. (Hrsg.), Finanzmanagement im föderalen Staat. Internationale und nationale Reformansätze, Wien – Graz, 2006, S. 70-87.

Anhang: Kurzzusammenfassung von Vorschlägen zur Steuerreform

Im folgenden Abschnitt soll ein kurzer Überblick über einige Vorschläge zur Steuerreform gegeben werden. Es wurden dabei Vorschläge der Wirtschaftskammer Österreich, der Arbeiterkammer sowie des österreichischen Gewerkschaftsbundes, des Zentrums für soziale Marktwirtschaft, der Landwirtschaftskammer Österreich, der Industriellenvereinigung sowie der Kammer der Wirtschaftstreuhandler erfasst.

Wirtschaftskammer Österreich

Die Wirtschaftskammer Österreich hat in Ihrem Forderungsprogramm der Wirtschaft zur Steuerreform eine Reihe von Vorschlägen formuliert, die sich schwerpunktmäßig auf den Unternehmensbereich konzentrieren, aber auch Maßnahmen im Bereich der Kinderbetreuung sowie des Tarifs enthalten:

Betriebe stärken

- Eine der zentralen Forderungen der Wirtschaftskammer Österreich ist die **Ausweitung der Sechstelbegünstigung** auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb und selbständige Einkünfte. Begründet wird diese Forderung mit der Gleichstellung von Arbeitnehmern und Unternehmen sowie mit einer Entlastung mittelständischer Unternehmen.
- Um Neutralität des Steuersystems gegenüber Rechtsformen zu verbessern schlägt die Wirtschaftskammer ein **Optionsmodell** vor, bei den Personengesellschaften und Einzelunternehmen in die Besteuerung im Rahmen der Körperschaftsteuer sowie Kapitalgesellschaften in die Einkommensteuer optieren können.
- Neben anderen Organisationen fordert auch die Wirtschaftskammer die **Beseitigung** von so genannten **Bagatellsteuern**. Konkret sollen die Werbeabgabe, die Kreditvertragsgebühr sowie die Gesellschaftsteuer abgeschafft werden um dadurch Wettbewerbsnachteile zu beseitigen sowie die Eigenkapitalzufuhr steuerlich zu entlasten.
- Mit einem **Beteiligungsfreibetrag** sollen Beteiligungen privater Investoren an kleinen Unternehmen steuerlich begünstigt werden. Dadurch soll die Beteiligung von so genannten "Business Angels", welche neben Kapital auch ihr Know-How in ein Unternehmen einbringen gefördert werden. Der Vorschlag sieht einen Freibetrag von €50.000 vor, welcher innerhalb von 5 Jahren zu je €10.000 absetzbar ist.
- Zur Steigerung der Weiterbildungsaktivitäten soll ein **Bildungskonto** eingeführt, und der **Bildungsfreibetrag** für ältere Arbeitnehmer erhöht werden. Das Bildungskonto soll, ähnlich dem Bausparen, mittels staatlicher Prämie gefördert werden
- **Betrieblich genutzten PKW**, bei welchen der **Vorsteuerabzug** derzeit nur eingeschränkt (Fiskal-LWK) möglich ist, sollen nach Ansicht der Wirtschaftskammer uneingeschränkt zum Vorsteuerabzug berechtigen. Damit sollen die, nach Ansicht der Wirtschaftskammer rein fiskalisch begründeten Einschränkungen und der damit verbundene Verwaltungsaufwand beseitigt werden.

- Ein weiterer Vorschlag im Bereich der Kraftfahrzeuge sieht eine **Verschrottungsprämie für Altfahrzeuge** vor. Die vorgeschlagene Prämie in der Höhe von €1.000 pro Fahrzeug soll Anreize zum Umstieg auf neuere Fahrzeuge schaffen.
- Der Klimaschutz soll darüber hinaus noch im Wege der **Wohnbauförderung** Berücksichtigung finden, so sollen Mittel der Wohnbauförderung verstärkt für die **thermische Sanierung** zweckgewidmet werden.
- Die **Kosten** für diese Maßnahmen gibt die Wirtschaftskammer mit **1,15 Milliarden Euro** an, wobei hierbei die Kosten für die Optionslösung nicht enthalten sind.

Kaufkraft erhöhen

- Unter dem Titel Kaufkraft erhöhen sieht das Forderungsprogramm der WKO die Einführung einer **Kinderbetreuungsprämie** vor. Diese soll es erlauben, 10% der tatsächlichen Aufwendungen für Kinderbetreuungs- und Haushaltshilfen als Prämie am Abgabekonto gutzuschreiben. Dadurch sollen illegale Beschäftigungsverhältnisse legalisiert und die Vereinbarkeit von Familie und Beruf verbessert werden.
- Die **Förderung von Mitarbeiterbeteiligungen** soll sowohl bei Kapitalbeteiligungen als auch für Erfolgsbeteiligungen ausgebaut bzw. eingeführt werden. Der derzeit bestehende Freibetrag zum begünstigten Bezug von Beteiligungen soll von €1.460 auf €5.000 angehoben werden und darüber hinaus soll ein Freibetrag für erfolgsabhängige Zahlungen des Arbeitgebers geschaffen werden.
- In Zusammenhang mit dem Einkommensteuertarif fordert die Wirtschaftskammer eine **Verflachung des Tarifs** und eine **Verbreiterung sowie Valorisierung der Tarifstufen**.
- Die **Kosten** der Maßnahmen zur **Erhöhung der Kaufkraft** werden von der Wirtschaftskammer mit **1,68 Milliarden Euro** beziffert, wobei die Abschaffung der Kreditvertragsgebühr (100 Mio Euro) hier mitgerechnet wird.

Arbeiterkammer und Österreichischer Gewerkschaftsbund

Die Arbeiterkammer und der Österreichische Gewerkschaftsbund legten in ihrer gemeinsamen Pressekonferenz unter dem Titel "Lohnsteuer senken – damit die Nettolöhne steigen!" den Fokus auf den Einkommensteuertarif und hier insbesondere auf die Absenkung des Eingangsteuersatzes sowie den Ausbau von Negativsteuerkomponenten. Im Gegensatz zu anderen Institutionen schlugen AK und ÖGB auch Gegenfinanzierungsmaßnahmen vor:

- Für die Tarifreform schlagen AK und ÖGB vor, die **Grenze für den Eingangssteuersatz** auf €11.000 zu **erhöhen** und den **Eingansteuersatz von derzeit 38,3% auf 33%** zu senken. Die **zweite Tarifstufe**, deren Grenzsteuersatz im Moment 43,6% beträgt, soll in zwei Tarifstufen **aufgespalten** werden. Von €25.501 bis €40.000 soll der Grenzsteuersatz 43,5% betragen und von €40.001 bis €50.000 48%. Diese zusätzliche Tarifstufe schränkt die Steuerersparnis durch die Absenkung des Eingangsteuersatzes für hohe Einkommen ein und bewirkt damit dass die Senkung des Eingangsteuersatzes verstärkt unteren bis mittleren Einkommen zu Gute kommt.
- Der **Verkehrsabsetzbetrag** soll von derzeit €291 auf **€300** und der **Arbeitnehmerabsetzbetrag** von derzeit €54 auf **€100** angehoben werden.

- Als Ergänzung für die bereits erfolgte Absenkung der Arbeitslosenversicherungsbeiträge für BezieherInnen unterer Einkommen fordern AK und ÖGB einen **Steuerbonus von €450** einzuführen. Dies soll im Wege einer Erhöhung der derzeitigen Negativsteuerdeckelung von €110 auf €450 erfolgen. Begründet wird diese Forderung unter anderem damit, dass einzelne Bevölkerungsgruppen wie etwa Lehrlinge, Beamte oder PensionistInnen nicht von der Senkung der Beiträge zur Arbeitslosenversicherung profitieren.
- Gleich wie die Wirtschaftskammer enthält auch der Vorschlag von Arbeiterkammer und Gewerkschaftsbund Maßnahmen im Bereich der **Kinderbetreuung**. Der Vorschlag von AK und ÖGB sieht dabei vor, dass ein **Bonus von €600 jährlich** ausbezahlt wird sofern die Eltern oder der/die AlleinerzieherIn mindestens €6.000 jährlich verdient. Im Unterschied zum Vorschlag der Wirtschaftskammer ist dieser Bonus nicht von den absoluten Betreuungsausgaben abhängig und darüber hinaus muss das Kind beim AK/ÖGB Vorschlag in einer professionellen Kinderbetreuungseinrichtung betreut werden. Ein weiterer Unterschied der beiden Vorschläge liegt in der Abhängigkeit der Begünstigung von Beschäftigung. Während der WKO Vorschlag eine Gutschrift auf das Abgabekonto vorsieht, was bedeutet, dass die Prämie auch auf Steuerschulden künftiger Perioden angerechnet werden kann, sieht der AK/ÖGB Vorschlag Einkünfte in der Höhe von mindestens €6.000 in der jeweiligen Periode als Voraussetzung für den Bezug vor.
- Im Bereich der lohnabhängigen Abgaben schlagen die Arbeiterkammer und der Gewerkschaftsbund vor die Dienstgeberbeiträge zum FLAF als **Wertschöpfungsabgabe** zu gestalten. Das bedeutet, dass die Beiträge nicht nur von der Lohnsumme abhängen sondern die Bemessungsgrundlage dahingehend erweitert wird, dass auch Gewinne, Fremdkapitalzinsen, Abschreibungen, Mieten, Pachten und Leasingraten zur Bemessungsgrundlage zählen. Dies würde laut dem Vorschlag eine aufkommensneutrale **Ab-senkung des Beitragssatzes** von derzeit 4,5 auf **2,4 Prozent** erlauben. Mit einem Beitragssatz von **2,6 Prozent** wäre zudem noch eine Finanzierung des vorgeschlagenen Kinderbetreuungsbonus möglich. Weiters würde dieser Schritt eine Entlastung des Faktors Arbeit darstellen.
- Zum Themengebiet Umwelt und Verkehr fordern Arbeiterkammer und Gewerkschaftsbund eine **Erhöhung und Ökologisierung des Pendlerpauschales**. Die Ökologisierung könnte erfolgen, indem jene PendlerInnen die überwiegend öffentliche Verkehrsmittel benützen Anspruch auf das große Pendlerpauschale haben.⁶⁵ Weiters solle das **Pend-lerpauschale** auf einen **Absetzbetrag** umgestellt und **negativfähig** ausgestaltet werden. Dadurch könnte gewährleistet werden dass die Steuerersparnis nicht von der Höhe des Einkommens abhängig ist und auch BezieherInnen geringer Einkommen davon profitieren würden.⁶⁶

⁶⁵ Derzeit wird das große Pendlerpauschale nur gewährt, wenn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittel nicht zumutbar ist.

⁶⁶ In der derzeitigen Form profitieren Steuerpflichtige mit hohem Einkommen bei gleicher Pendelstrecke mehr vom Pendlerpauschale als jene mit geringen Einkommen. Dieser Effekt ist durch die Abhängigkeit der Steuerersparnis durch Werbungskosten vom jeweiligen Grenzsteuersatz bedingt.

- Eine weitere Forderung sieht die **Wertanpassung von Höchstgrenzen** der Steuerfreiheit bei Zulagen, Zuschlägen, bei Tages- und Nächtigungsgeldern, Essensbons sowie die **Erhöhung des Kilometergeldes** vor.
- Zur Finanzierung des Gesundheitssystems soll die **Einführung einer capital gains tax** erfolgen. Diese soll für Wertpapiere 25% betragen. Bei Grundstücken sieht der Vorschlag von AK und ÖGB eine **Verlängerung der Spekulationsfrist von derzeit 10 auf 20 Jahre** vor.
- Im Bereich der Unternehmensbesteuerung werden verschiedenen Maßnahmen vorgeschlagen die **Steuerlücken** schließen und zur Finanzierung einer wirksamen Investitionsbegünstigung beitragen sollen. Das sind beispielsweise:
 - Einführung einer gemeinschaftlichen Bemessungsgrundlage (KÖSt)
 - Abschreibung von Firmenwerten nur bei tatsächlicher Abnutzung
 - Einschränkung der Gruppenbesteuerung nach europäischen Vorgaben
 - Entfall der begünstigten Besteuerung nicht entnommener Gewinne
 - Einführung einer Debt-Equity Ratio
 - Streichung der Steuerbegünstigung für Stock Options
 - Einführung einer Transaktionssteuer
 - Reform der Erbschafts- und Schenkungssteuer
 - Gerechte Besteuerung von Privatstiftungen

Industriellenvereinigung

Die Industriellenvereinigung legt in ihren Forderungen den Schwerpunkt auf die Senkung der Abgabenquote insgesamt, auf die Senkung bzw. Abschaffung einzelner Steuern, sowie auf verstärkte Forschungsförderung:

- Beim Einkommensteuertarif fordert die Industriellenvereinigung eine **Senkung des Spitzensteuersatzes auf 45%** sowie eine **Anhebung der Grenze** ab der dieser zur Anwendung gelangt auf **€100.000**. Begründet wird diese Forderung mit einer Entlastung der Leistungsträger sowie mit dem internationalen Wettbewerb um Spitzenkräfte, der für die Ansiedlung von Headquater-Standorten von Bedeutung sei.
- Gleich wie die Wirtschaftskammer Österreich fordert auch die Industriellenvereinigung eine **Streichung der Gesellschaftssteuer sowie der Kreditvertrags- und Darlehensgebühr**.
- Zur Standortsicherung sowie für Wachstum und Beschäftigung wird von der Industriellenvereinigung eine **Anhebung des Forschungsfreibetrages** um 10 Prozentpunkte (auf 40%) sowie der **Forschungsprämie** von 8% auf 10% vorgeschlagen.
- Eine **Ablehnung** wird gegenüber Gegenfinanzierungsmaßnahmen wie **Vermögenszuwachssteuer, Anhebung von Energieabgaben** oder der Einführung einer **Wertschöpfungsabgabe** ausgesprochen. Diese würden, so die Industriellenvereinigung, dem Standort schaden.

Kammer der Wirtschaftstrehänder

Den umfangreichsten und ausführlichsten Maßnahmenkatalog hat die Kammer der Wirtschaftstrehänder mit ihrem Memorandum 2008 der Kammer der Wirtschaftstrehänder für die Steuerreform 2010 präsentiert. Darin werden nicht nur grundlegende Stoßrichtungen skizziert sondern auch eine Vielzahl an Detaillösungen präsentiert. Zu den wichtigsten Forderungen zählen dabei unter anderem:

- Als realistische Variante einer Tarifreform sieht der Vorschlag der KWT eine **Absenkung der unteren beiden Tarifstufen auf 33% sowie 40%** vor. Darüber hinaus soll im oberen Einkommensbereich noch eine weitere Entlastung durch die **Anhebung der Einkommensgrenze ab welcher der Spitzensteuersatz zur Anwendung kommt von derzeit €51.000 auf €80.000** erfolgen. In Bezug auf eine **Senkung des Spitzensteuersatzes** merkt die Kammer der Wirtschaftstrehänder in ihrem Entwurf **kritisch** an, dass dies ob der unbegrenzten Entlastung für hohe Einkommen politisch kaum argumentierbar wäre.
- Als weitere Maßnahme einer Tarifreform wird die **Einrechnung der Sechstelbegünstigung** in den Tarif vorgeschlagen, welche eine **Ausweitung** dieser Begünstigung **auf alle Steuerpflichtigen** bedeuten würde.
- Die kalte Progression soll durch eine **laufende Valorisierung der Tarifstufen** vermieden werden.
- Ein Vorschlag der alternativ zu den zuvor genannten formuliert wird ist die Einführung einer **sozial gerechten Flat-Tax**, welche auch die Sozialversicherungsbeträge einschließen soll. Dieser **integrierte Steuertarif** würde einen persönlichen **Freibetrag von €11.000** vorsehen und würde alle darüber liegenden Einkommen mit einem **festen Grenzsteuersatz** besteuern. Der aufkommensneutrale Grenzsteuersatz würde dabei laut KWT bei 45 bis 46% liegen. Mit einem Entlastungsvolumen von 4 bis 5 Milliarden Euro könnte jedoch eine Senkung in Richtung 40% möglich sein. Für Einkommen zwischen €11.000 und €55.000 setzt sich dieser Steuersatz aus Einkommensteuer und Sozialversicherung zusammen. Die **Sechstelbegünstigung** wäre in diesem Fall in den Einkommensteuertarif **eingerechnet** und würde damit allen Steuerpflichtigen zu Gute kommen.
- Zur Entlastung des Faktors Arbeit schlägt die Kammer der Wirtschaftstrehänder die **Senkung der lohnabhängigen Abgaben** vor. Diese könnte beispielsweise durch eine Neugestaltung und Erhöhung des Freibetrages für Dienstgeberbeiträge zum FLAF und Kommunalsteuer erfolgen. Weiters wird in diesem Zusammenhang auch eine **einheitliche Arbeitgeberabgabe** gefordert, welche eine Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlagen sowie die Einhebung durch eine einzige Behörde ermöglichen würde.
- Die **Rechtsformneutralität** der Besteuerung soll durch eine **Wahlmöglichkeit der Besteuerungsart** bei gleichzeitiger Beibehaltung der Rechtsform erfolgen. Dieser Vorschlag entspricht dem Optionsmodell, welches die Wirtschaftskammer Österreich vorschlägt.
- Ein weiterer Vorschlag sieht die **Absetzbarkeit fiktiver Eigenkapitalzinsen** vor. Durch diese Maßnahme soll das Eigenkapital gestärkt werden und eine Benachteiligung gegenüber Fremdfinanzierung beseitigt werden. Als weitere Begründung für diese Maßnahme wird die Neutralität gegenüber Finanzierungsentscheidungen angeführt.

- Übereinstimmend mit der WKO und der Industriellenvereinigung wird auch seitens der KWT die **Abschaffung der Gesellschaftsteuer** sowie der **Gebühren für Darlehens- und Kreditverträge** als möglicher Bestandteil einer künftigen Steuerreform angeführt.

Zentrum für soziale Marktwirtschaft

Neben den Vorschlägen der diversen Interessenvertretungen hat auch der Beitrag des Zentrums für soziale Marktwirtschaft eine Rolle in der Diskussion um die Steuerreform 2010 gespielt. Hier fand insbesondere der Vorschlag zur Reformierung der Sechstelbegünstigung Aufmerksamkeit. Die präsentierten Konzepte legen einen starken Fokus auf die Vereinfachung des Steuersystems sowie die Senkung der Steuern und Abgaben:

- Einer der zentralen Punkte ist der Vorschlag zur **Reform der Sechstelbegünstigung**. Dieser sieht vor, dass **€10.000 des 13. und 14. Bezuges pro Jahr steuerfrei** bleiben und alle darüber hinausgehenden Beträge mit dem normalen Grenzsteuersatz versteuert werden. Dies bedeutet zwar, dass für manche EinkommensbezieherInnen auf einen Teil ihres Jahressechstels der Spitzesteuersatz zu Anwendung kommt, diese müssen jedoch insofern nicht mit einer Zusatzbelastung rechnen, weil das durch Absenkung der Steuersätze ausgeglichen würde.
- Der Eingangssteuersatz soll von derzeit 38,3% auf 30% gesenkt werden. Für Einkommen zwischen €25.000 und €60.000 soll ein Grenzsteuersatz von 40% gelten und der Spitzensteuersatz soll von 50% auf 44% abgesenkt werden und entspricht damit in etwa dem derzeitigen effektiven Steuersatz. Durch diese **Tarifsenkung** würden auch die Grenzsteuersätze der Einkommensteuerpflichtigen Unternehmer deutlich gesenkt. Die Kosten für diese Tarifsenkung werden mit 5,9 Milliarden Euro beziffert.
- Gleich wie die Kammer der Wirtschaftstreuhandler sieht auch das Konzept des Zentrums für soziale Marktwirtschaft eine **Einführung einer einheitlichen Arbeitgeberabgabe** vor, welche eine Reihe von Vereinfachungen bringen soll. Zusätzlich zur Realisierung des Vereinfachungspotenzials soll auch eine Entlastung der Unternehmen durch eine **Ab-senkung dieser Abgabe von derzeit 29,2% auf 25%** erfolgen.
- Als weitere Vereinfachungsmaßnahmen werden unter anderem die **Streichung** diverser Ausnahmen und Steuerbefreiungen wie etwa der **Steuerbefreiung der Zuschläge für die ersten 5 Überstunden** oder der **Topfsonderausgaben** vorgeschlagen. Darüber hinaus werden **Vereinfachungen** bei den **Gewinnermittlungsarten**, eine **Reduktion der Einkunftsarten** sowie eine **Kleinunternehmerpauschalierung im Rahmen der Umsatzsteuer** gefordert.
- Als Möglichkeiten zur **Gegenfinanzierung** wird einerseits eine **capital gains tax** auf realisierte Wertzuwächse und eine Reform der **Besteuerung des Glückspiels** dargestellt.

Landwirtschaftskammer

Die Vorschläge der Landwirtschaftskammer Österreich fokussieren im Wesentlichen auf Steuererleichterungen für Land- und Forstwirte, sowie auf einer Stärkung der Familien. Auch Vorschläge zur Ökologisierung des Steuersystems werden gemacht.

- Die LKÖ fordert eine **Erhöhung der Familienbeihilfe** um zehn Prozent für das zweite, dritte und jedes weitere Kind, sowie eine **Erhöhung des Mehrkinderzuschlages** um ebenfalls zehn Prozent. Begründet wird diese Forderung damit, dass vor allem bäuerliche Familien kinderreiche Familien sind.
- Im Bereich der Pauschalierung wird eine **Anhebung der Einnahmengrenze** für die Zuordnung der Be/Verarbeitung zur Land- und Fortwirtschaft von 24.200 auf 33.000 gefordert, sowie eine **Anhebung der Einheitswertgrenze** von 65.500 auf 100.000.
- Da die Umsatzsteuer auf **land- und forstwirtschaftliche Betriebsmittel** in einigen osteuropäischen Ländern gesenkt wurde, verlangt die LKÖ aus wettbewerbstechnischen Gründen eine **Senkung dieses Umsatzsteuersatzes** auch in Österreich auf 10%.
- Die Pachtgebühr sei gemäß der LKÖ nicht sehr ergiebig, ihre Berechnung sei allerdings kompliziert und verursacht im Falle der Inanspruchnahme externer Beratung sogar Kosten. Daher fordert die LKÖ die Ausdehnung der geplanten **Abschaffung der Gebührenpflicht** für Mietverträge **auf alle Bestandverträge und Kreditverträge**.
- Analog zur Umstellung der Nova sollte der CO₂ Ausstoß eines Fahrzeuges bei der **Motorbezogenen Versicherungssteuer** steuerlich berücksichtigt werden, etwa durch eine **aufkommensneutrale CO₂-Komponente**.
- Etwas unkonkret bleiben die Forderungen nach einer **Besteuerung des Flug- und Schiffsverkehrs** und die Forderung eine **Finanztransaktionsabgabe** einzuführen.