

WIFO

1030 WIEN, ARSENAL, OBJEKT 20
TEL. 798 26 01 • FAX 798 93 86

 **ÖSTERREICHISCHES INSTITUT FÜR
WIRTSCHAFTSFORSCHUNG**

**Genderdifferenzierte
Lenkungswirkungen des
Abgabensystems**

Margit Schratzenstaller, Fanny Dellinger

Wissenschaftliche Assistenz: Andrea Sutrich

September 2017

Genderdifferenzierte Lenkungswirkungen des Abgabensystems

Margit Schratzenstaller, Fanny Dellinger

September 2017

Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung

Im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen

Begutachtung: Hans Pitlik, Helmut Mahringer • Wissenschaftliche Assistenz: Andrea Sutrich

Inhalt

Im Rahmen der Wirkungsorientierung des Bundes ist jedes Ressort zur Formulierung eines Gleichstellungszieles verpflichtet. Gemäß einem der Gleichstellungsziele des Bundesministeriums für Finanzen soll das Abgabensystem zu einer gleichmäßigeren Verteilung der Erwerbsarbeit und der unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern beitragen. Vor diesem Hintergrund bietet die Studie einen Literaturüberblick über empirische Ergebnisse zum Einfluss von Steuern und Abgaben auf das Arbeitskräfteangebot von Frauen, die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten sowie Ausbildungsentscheidungen und Unternehmensgründungen von Frauen. Dabei werden nicht nur direkte, sondern auch indirekte Steuern berücksichtigt. Das Arbeitskräfteangebot von Frauen reagiert demnach in Österreich wie generell in den Industrieländern sowohl hinsichtlich der Arbeitsmarktpartizipation als auch des Stundenausmaßes wesentlich empfindlicher auf die gesamte direkte Abgabenbelastung der Arbeitseinkommen als jenes von Männern. Zudem dürften eine Reihe von Begünstigungen im Einkommensteuersystem bzw. im Rahmen der Sozialversicherungsbeiträge die Partizipationsentscheidung und die Aufteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern beeinflussen. Die Belastung der Arbeitseinkommen durch direkte Steuern und Abgaben (Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge) spielt die wichtigste Rolle, aber auch indirekte Steuern könnten das Arbeitskräfteangebot von Frauen sowie die Arbeitsteilung in Paarhaushalten beeinflussen; diese Fragestellung wurde allerdings für Industrieländer in der Literatur bislang kaum untersucht, empirische Belege für diese Annahmen fehlen daher bislang. Die Ausgestaltung von Steuern und Abgaben soll insgesamt primär Anreize für eine Verringerung der Frauenerwerbsbeteiligung vermeiden oder dämpfen sowie eine gleichmäßige Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern unterstützen und durch Sonderregelungen im Steuer- und Abgaberecht fördern. Der Literaturüberblick untermauert darüber hinaus die Annahme, dass durch die Besteuerung auch andere individuelle ökonomische Entscheidungen von Männern und Frauen – in unterschiedlichem Ausmaß – beeinflusst werden, etwa Bildungsentscheidungen oder Unternehmensgründungen. Hier besteht allerdings noch erheblicher Forschungsbedarf, insbesondere hinsichtlich der empirischen Überprüfung möglicher Effekte allgemein und für Frauen im Besonderen.

Rückfragen: margit.schratzenstaller@wifo.ac.at, fanny.dellinger@wifo.ac.at, andrea.sutrich@wifo.ac.at

2017/321-4/S/WIFO-Projektnummer: 1816

© 2017 Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung

Medieninhaber (Verleger), Herausgeber und Hersteller: Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung, 1030 Wien, Arsenal, Objekt 20 • Tel. (+43 1) 798 26 01-0 • Fax (+43 1) 798 93 86 • <http://www.wifo.ac.at/> • Verlags- und Herstellungsort: Wien

Verkaufspreis: 50 € • Kostenloser Download: <http://www.wifo.ac.at/wwa/pubid/60797>

GENDERDIFFERENZIERTE LENKUNGSWIRKUNGEN DES ABGABENSYSTEMS

Margit Schratzenstaller, Fanny Dellinger

Inhaltsverzeichnis	Seiten
1. Einleitung	1
2. Gleichstellungsziele und Maßnahmen in der UG 16 Öffentliche Abgaben seit Einführung der Wirkungsorientierung im Überblick	3
3. Genderdifferenzierte Anreizwirkungen direkter Steuern	8
3.1 <i>Der Einfluss des Abgabensystems auf die Verteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit</i>	8
3.1.1 Einige grundlegende empirische Zusammenhänge zwischen Abgabenbelastung und Arbeitsangebot	8
3.1.2 Auswirkungen verschiedener Formen der Einkommensbesteuerung auf die intrafamiliäre Verteilung von Haus- und Erwerbsarbeit	11
3.2 <i>Die genderdifferenzierten Auswirkungen der Einkommensbesteuerung auf das Arbeitsangebot</i>	12
3.2.1 Mikroökonomische Arbeitsangebotselastizitäten	12
3.2.2 Die Arbeitsangebotselastizität in Österreich	18
3.2.3 Die Elastizität des zu versteuernden Einkommens	19
3.3 <i>Elemente von Einkommensteuersystemen mit genderdifferenzierten Auswirkungen</i>	21
3.3.1 System der Haushaltsbesteuerung	21
3.3.2 (Einkommen-)Steuerliche Regelungen mit Gender Bias	23
3.3.3 Steuerliche Regelungen mit intendierten positiven Effekten auf die Arbeitsanreize für Frauen: das Beispiel des Vereinigten Königreichs	24
3.4 <i>Auswirkungen von Steuern auf Bildungsentscheidungen von Frauen</i>	26
3.5 <i>Auswirkungen von Steuern auf Unternehmensgründungen von Frauen</i>	28

4. Indirekte Steuern und ihre Auswirkungen auf die Partizipationsentscheidungen von Frauen	29
5. Regelungen im österreichischen Abgabensystem mit Relevanz für das Gleichstellungsziel der UG 16 Öffentliche Abgaben	32
5.1 <i>Grenz- und Durchschnittsbelastung von Arbeitseinkommen auf individueller Ebene</i>	33
5.2 <i>Abgabenbelastung im Haushaltskontext</i>	39
5.2.1 <i>System der Haushaltsbesteuerung</i>	39
5.2.2 <i>Abgabenbelastung von Zweitverdienenden</i>	40
5.3 <i>Begünstigungen im Steuer- und Abgabenrecht und erwartete Wirkungen auf Frauenerwerbstätigkeit sowie Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten</i>	43
5.3.1 <i>Pendlerpauschale (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG)</i>	46
5.3.2 <i>Pendlerförderung für geringe Einkommen</i>	47
5.3.3 <i>Überstundenzuschläge für die ersten 10 Überstunden im Monat (§ 68 Abs 2 EStG)</i>	48
5.3.4 <i>Zuschuss Arbeitgeber zu Kinderbetreuungskosten (§ 3 Abs 1 Z 13 lit b EStG)</i>	49
5.3.5 <i>Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs 3 EStG)</i>	49
5.3.6 <i>Alleinvertienerabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 1 EStG)</i>	49
5.3.7 <i>Steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten (§ 34 Abs 9 EStG)</i>	50
5.3.8 <i>Kinderfreibetrag (§ 106 a EStG)</i>	51
5.3.9 <i>Negativsteuer (§ 33 Abs 8 EStG)</i>	52
5.3.10 <i>Geringfügigkeitsgrenze Sozialversicherung</i>	52
5.3.12 <i>Beitragsfreie Mitversicherung in der Krankenversicherung</i>	53
5.3.13 <i>Reduzierter Beitragssatz in der Arbeitslosenversicherung</i>	53
5.4 <i>Indirekte Steuern und erwartete Wirkungen auf Wirkungen auf Frauenerwerbstätigkeit sowie Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten</i>	53
6. Zusammenfassung	56
Literaturhinweise	59

Verzeichnis der Übersichten

Übersicht 1:	Gleichstellungsziel der UG 16 und Maßnahmen laut Strategieberichten	5
Übersicht 2:	Maßnahmen und Meilensteine/Kennzahlen für das Globalbudget 16.01 Öffentliche Abgaben laut jährlichen Bundesfinanzgesetzen	5
Übersicht 3:	Gleichstellungsziele, Maßnahmen und Meilensteine/Kennzahlen im Rahmen des Detailbudgets 16.01.01 Bruttosteuern laut jährlichen Bundesvoranschlägen	7
Übersicht 4:	Abgabensätze gemäß OECD-Systematik nach Einkommenshöhe 2016	38
Übersicht 5:	Steuersätze gemäß OECD-Systematik nach Einkommenshöhe 2016	38
Übersicht 6:	Sozialbeitragsätze gemäß OECD-Systematik nach Einkommenshöhe 2016	39
Übersicht 7:	Begünstigungen im Steuer- und Abgabenrecht und erwartete Wirkungen bezüglich des Gleichstellungsziels in UG 16	44
Übersicht 8:	Verbrauchssteuern und erwartete Wirkungen bezüglich des Gleich- stellungsziels in UG 16	55

Verzeichnis der Abbildungen

Abbildung 1:	Grenzabgabenbelastung von Arbeitseinkommen inklusive Sonder- zahlungen, Bruttojahresgehalt 0 bis 42.000 €	36
Abbildung 2:	Durchschnittsabgabenbelastung von Arbeitseinkommen inklusive Sonder-zahlungen, Bruttojahresgehalt 0 bis 42.000 €	37
Abbildung 3:	Durchschnittsabgabenbelastung von Arbeitseinkommen inklusive Sonder-zahlungen, Bruttojahresgehalt 0 bis 1.200.000 €	37
Abbildung 4:	Persönliche Durchschnittsabgabensätze (ATR - Average Tax Rates) für Zweitverdienende bzw. Alleinstehende 2014	42

GENDERDIFFERENZIERTE LENKUNGSWIRKUNGEN DES ABGABENSYSTEMS

Margit Schratzenstaller, Fanny Dellinger

1. Einleitung

Mit der ab 2009 implementierten Haushaltsrechtsreform des Bundes wurde die Verpflichtung zum Gender Budgeting in Österreich verfassungsrechtlich verankert¹⁾. Seit 2013 wird Gender Budgeting auf der Bundesebene als integraler Bestandteil der wirkungsorientierten Haushaltsführung umgesetzt. Somit ist bei der Planung, Umsetzung und Evaluierung budgetpolitischer Maßnahmen als eine Wirkungsdimension die tatsächliche Gleichstellung von Männern und Frauen zu berücksichtigen. Dabei ruht die wirkungsorientierte Haushaltsführung auf zwei Säulen (Schratzenstaller, 2014A). Erstens sind die Ressorts verpflichtet, für jede Untergliederung als eines von fünf Wirkungszielen ein Gleichstellungsziel und eine entsprechende Maßnahme zu dessen Umsetzung zu formulieren. Zweitens sind im Rahmen der neu gestalteten Wirkungsfolgenabschätzung, die für Regelungsvorhaben des Bundes (Gesetze, Verordnungen, sonstige rechtsetzende Maßnahmen von erheblicher finanzieller Bedeutung) vorzunehmen ist, auch die zu erwartenden Konsequenzen für die Gleichstellung von Frauen und Männern abzuschätzen.

Das BMF, zu dem unter anderem die Untergliederung UG 16 Öffentliche Abgaben ressortiert, ist durch diese Verpflichtungen im Rahmen der Wirkungsorientierung direkt und indirekt betroffen. Einerseits fällt es in die Zuständigkeit des BMF, ein Gleichstellungsziel für das Abgabensystem und eine entsprechende Maßnahme zu formulieren. Dieses Gleichstellungsziel bezieht sich seit Einführung der Wirkungsorientierung auf den Einfluss des Abgabensystems auf die Verteilung von Erwerbsarbeit und unbezahlter Arbeit zwischen Frauen und Männern²⁾. Andererseits gibt es Wechselwirkungen zwischen dem Gleichstellungsziel und den zu dessen Umsetzung formulierten Maßnahmen der UG 16 einerseits und den Gleichstellungszielen sowie den dazugehörigen Maßnahmen einer Reihe anderer Ressorts andererseits, die sich gegenseitig in ihrer Zielerreichung beeinflussen. Das gilt insbesondere für die Gleichstellungsziele der folgenden Ressorts bzw. Untergliederungen:

- UG 20 Arbeit: "Frauen und Wiedereinsteigerinnen werden nach Erwerbsunterbrechung verstärkt am Erwerbsleben beteiligt. Zielzustand: Verringerung der Ungleichheit im Bereich Erwerbstätigkeit."

¹⁾ Vgl. zu den rechtlichen Grundlagen und Vorgaben zu Gender Budgeting Gössinger – Schratzenstaller (2013).

²⁾ Die Gleichstellungsziele und dazugehörigen Maßnahmen, die im Rahmen des mittelfristigen Finanzrahmens bzw. des jährlichen Bundesvoranschläge seit Einführung der Wirkungsorientierung für die UG 16 festgelegt wurden, werden in Kapitel 2 der vorliegenden Studie im Überblick dargestellt.

- UG 22 Pensionsversicherung: "Erhöhung des Anteils der Frauen, die einen Anspruch auf Eigenpension erwerben."
- UG 24 Gesundheit und Frauen (ab 2017): "Verbesserung der umfassenden Gleichstellung einschließlich der ökonomischen Gleichstellung der Frauen, Weiterentwicklung der Antidiskriminierung und Eindämmung von Gewalt."
- UG 25 Familie und Jugend: "Erleichterung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf."
- UG 30 Bildung und Frauen(bis einschließlich 2016): "Verbesserung der Chancen- und Geschlechtergerechtigkeit im Bildungswesen."
- UG 31 Wissenschaft und Forschung: "Ein ausgeglichenes Geschlechterverhältnis in Führungspositionen und Gremien sowie beim wissenschaftlichen/künstlerischen Nachwuchs."
- UG 33 Wirtschaft (Forschung): "Bessere Nutzung des in Österreich vorhandenen Potentials an Fachkräften, insbesondere durch Erhöhung des Anteils von Frauen in Forschung, Technologie und Innovation."
- UG 34 Verkehr, Innovation, Technologie (Forschung): "Steigerung der Zahl der Beschäftigten im Bereich Technologie und Innovation mit besonderem Augenmerk auf Erhöhung des Anteils der Frauen."

Die Erreichung der Gleichstellungsziele in den genannten Ressorts, die sich sowohl auf quantitative als auch qualitative Aspekte der Erwerbsspartizipation von Frauen beziehen, wird von einer Vielzahl von Faktoren determiniert. Ausgehend von theoretischen Überlegungen sowie empirischer Evidenz ist davon auszugehen, dass positive und negative Anreize innerhalb des Abgabensystems Lenkungseffekte hinsichtlich der Quantität und der Qualität des Arbeitsangebotes von Frauen sowie der Verteilung der unbezahlten Arbeit zwischen den Geschlechtern bewirken, die den Zielerreichungsgrad der genannten Gleichstellungsziele beeinflussen. Zudem legen empirische Studien nahe, dass Steuern und Abgaben nicht nur das Erwerbsverhalten von Frauen und Männern (unterschiedlich) beeinflussen, sondern auch andere (ökonomische) Entscheidungen, wie etwa Ausbildungsentscheidungen oder Unternehmensgründungen, und dass auch hier die Lenkungseffekte genderdifferenziert sein können.

Für Österreich liegt insgesamt nur eine beschränkte Zahl von Studien zu den Gendereffekten von Steuern und Abgaben vor. Diese fokussieren auf die Verteilungswirkungen (von Änderungen) der Lohn- und Einkommensteuer und der Sozialversicherungsbeiträge sowie auf die Auswirkungen dieser arbeitsbezogenen Abgaben auf das Arbeitsangebot und die Aufteilung der Erwerbsarbeit im Haushalt. Der Schwerpunkt internationaler empirischer Studien liegt ebenfalls auf der Analyse dieser Zusammenhänge. Allerdings finden sich auch einige – wenn auch nicht sehr zahlreiche – empirische Untersuchungen von anderen Zusammenhängen zwischen einzelnen Steuern bzw. Abgaben und (ökonomischen) Entscheidungen, wie etwa genderdifferenzierte Effekte von spezifischen Verbrauchsteuern, die neben dem fiskalischen Zweck auch Lenkungsziele verfolgen (z. B. Tabaksteuer), oder genderdifferenzierte Auswirkungen von Höhe und Struktur der arbeitsbezogenen Abgaben auf Ausbildungsentscheidungen.

Die vorliegende Studie umfasst folgende Schwerpunkte:

- Analyse genderdifferenzierter Anreizwirkungen der wichtigsten direkten personenbezogenen Steuern und Abgaben
- Überblick über internationale und auf Österreich bezogene empirische Ergebnisse zum Einfluss direkter Steuern und insbesondere arbeitsbezogener Abgaben auf Quantität und Qualität des Arbeitsangebots von Frauen sowie die Verteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit zwischen Frauen und Männern, wobei auch Wirkungen auf Unternehmensgründungen und (Aus-)Bildungsentscheidungen betrachtet werden sollen
- Ausgehend von diesen empirischen Ergebnissen Identifikation jener abgabenrechtlichen Regelungen in Österreich, die die Entscheidungen von Frauen und Männern über Arbeitsmarktpartizipation und Ausmaß der Arbeitszeit beeinflussen (Quantität des Arbeitsangebots), wobei sowohl jene Regelungen herausgearbeitet werden sollen, die Erwerbshemmnisse beinhalten und eine traditionelle Arbeitsteilung unterstützen, als auch jene, die eine bessere Erwerbsintegration von Frauen und eine gleichmäßigere Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern begünstigen
- Analyse genderdifferenzierter Wirkungen von indirekten Steuern
- Untersuchung, welche Lenkungseffekte von indirekten Steuern hinsichtlich des Gleichstellungsziels der UG 16 ausgehen, und auf dieser Basis Herausarbeiten einzelner Maßnahmen bei den indirekten Steuern, die das Gleichstellungsziel hemmen oder begünstigen

Durch die überblicksartige Aufbereitung der wichtigsten internationalen empirischen Ergebnisse soll der öffentlichen Verwaltung erstens eine erste grobe Orientierung für die gleichstellungsorientierte Beurteilung von Regelungsvorhaben im Rahmen der wirkungsorientierten Folgeabschätzung zur Verfügung gestellt werden. Zweitens soll so die Grundlage für die Erarbeitung von Maßnahmen geschaffen werden, die im BMF, aber auch in anderen relevanten Ressorts (sofern ein Bezug zum Abgabenrecht gegeben ist) implementiert werden können, um zur Erreichung der gesetzten Gleichstellungsziele beizutragen.

2. Gleichstellungsziele und Maßnahmen in der UG 16 Öffentliche Abgaben seit Einführung der Wirkungsorientierung im Überblick

Im Bundesministerium für Finanzen (BMF) sind seit der Einführung der Wirkungsorientierung für die zum Ressort gehörenden Untergliederungen (UG) (für den Bereich Steuern, d. h. UG 16 Öffentliche Abgaben; für die Ausgaben in UG 15 Finanzverwaltung, UG 23 Pensionen, UG 44 Finanzausgleich, UG 45 Bundesvermögen, UG 46 Finanzmarktstabilisierung, UG 51 Kassenverwaltung, UG 58 Finanzierungen, Währungstauschverträge; sowie für den Bereich Personal) jeweils ein Gleichstellungsziel und eine Maßnahme zu dessen Umsetzung zu formulieren. Konkret bedeutet dies, dass mit dem bis jeweils spätestens Ende April eines Jahres zu beschließenden mittelfristigen Finanzrahmen und dem Strategiebericht als dazugehörigem Hintergrunddokument sowie mit dem bis spätestens Mitte Oktober eines Jahres vorzulegenden jährlichen Bundesvoranschlag und dem Budgetbericht als dazugehörigem

Hintergrunddokument Gleichstellungsziele und entsprechende Maßnahmen festgelegt werden sollen.

Übersicht 1 enthält das Gleichstellungsziel für die UG 16 Öffentliche Abgaben, wie es in den Strategieberichten seit 2012 formuliert wurde, und die dazugehörige Maßnahme. Seit der Einführung der Wirkungsorientierung fokussiert das Gleichstellungsziel der UG 16 Öffentliche Abgaben auf die Unterstützung einer gleichmäßigeren Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern durch das Abgabensystem³⁾. Die hierzu im Rahmen der UG 16 Öffentliche Abgaben zu setzende Maßnahme ist der "Abbau von negativen Erwerbsanreizen im Abgabensystem im Sinne der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern". Dabei liegt ein impliziter Fokus auf der unbezahlten Arbeit im Rahmen der Kinderbetreuung.

An dieser Stelle soll, auch wenn im Rahmen dieser Studie eine vertiefte Auseinandersetzung nicht möglich ist, darauf hingewiesen werden, dass neben der Kinderbetreuung auch die Pflege und die damit unbezahlte Arbeit zunehmend an Bedeutung gewinnen. Ähnlich wie bei der Kinderbetreuung übernehmen Frauen derzeit den Großteil der häuslichen Pflegeleistungen für nahe Angehörige. Oft kann dies mit einer Erwerbsarbeit nicht oder nur im Rahmen von Teilzeit- oder geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen mit den damit häufig verbundenen Beeinträchtigungen von Einkommens- und Aufstiegschancen sowie Arbeitsplatzsicherheit vereinbart werden. Aus den resultierenden fehlenden oder entsprechend geringeren Beitragszeiten sowie Beitragsleistungen ergibt sich eine entsprechende Schlechterstellung der Frauen insbesondere bezüglich der Alterssicherung.

Bislang wird die Übernahme von Pflegearbeit im Steuer- und Abgabenrecht kaum berücksichtigt⁴⁾. Diesem Aspekt muss in künftigen Analysen und bei der Ausgestaltung von Gleichstellungsmaßnahmen angesichts des demographischen Wandels, der zu einem verstärkten Bedarf an Pflegeleistungen führen wird, verstärkt Aufmerksamkeit gewidmet werden. Dies betrifft auch das Gleichstellungsziel der UG 16, das auf eine gleichmäßigere Verteilung der unbezahlten Arbeit – und damit auch der unbezahlten Pflegearbeit – zwischen Frauen und Männern abzielt.

Übersicht 2 gibt die Maßnahmen zur Umsetzung des Gleichstellungsziels an, die jeweils im jährlichen Bundesfinanzgesetz zum Bundesvoranschlag beim Globalbudget 16.01 Öffentliche Abgaben rechtsverbindlich angegeben werden, sowie die Meilensteine bzw. Kennzahlen für das jeweilige Jahr. 2014 und 2015 wurde (in Hinblick auf die im Regierungsprogramm vom Dezember 2013 vereinbarte) Einkommensteuerreform als Maßnahme die Berücksichtigung des Gleichstellungsziels im Rahmen der Steuerreformgruppe aufgeführt. Als Meilenstein wird die Durchforstung des Einkommensteuergesetzes nach gender pay gap-relevanten

³⁾ Auf Rechtfertigungsgründe für dieses Gleichstellungsziel kann hier nicht näher eingegangen werden; es sei beispielhaft verwiesen auf *Gönenç et al.* (2015).

⁴⁾ Eine erwähnenswerte Ausnahme ist die beitragsfreie Mitversicherung in der Krankenversicherung für Ehegatten, eingetragene Partner oder Lebensgefährten, die die Pflege von pflegebedürftigen Angehörigen übernehmen; eine andere die Möglichkeit, Ausgaben für Pflege als außergewöhnliche Belastungen steuerlich abzusetzen.

Bestimmungen und deren Beseitigung definiert. Die Bundesfinanzgesetze 2016 und 2017 geben als Maßnahme die Berücksichtigung des Gleichstellungszieles bei der Neufassung des Einkommensteuergesetzes an. Als Meilenstein gemäß BVA 2017 wird die Durchforstung des Einkommensteuergesetzes nach gender pay gap-relevanten Bestimmungen und deren Beseitigung sowie die Beibehaltung und Stärkung der positiven Erwerbsanreize angegeben.

Übersicht 1: Gleichstellungsziel der UG 16 und Maßnahmen laut Strategieberichten

Strategiebericht	Gleichstellungsziel	Maßnahme
2013 bis 2016 vom 6. März 2012	Das Abgabensystem leistet einen wesentlichen Beitrag zur besseren Verteilung der Erwerbsarbeit wie auch der unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern	Abbau von negativen Erwerbsanreizen im Abgabensystem im Sinne der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern
2014 bis 2017 vom April 2013 2015 bis 2018 vom April 2014	Bessere Verteilung der Erwerbsarbeit wie auch der unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern wird durch das Abgabensystem unterstützt.	Abbau von negativen Erwerbsanreizen im Abgabensystem im Sinne der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern
2016 bis 2019 vom April 2015 2017 bis 2020 vom April 2016	Gleichmäßigere Verteilung der Erwerbsarbeit wie auch der unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern wird durch das Abgabensystem unterstützt	Abbau von negativen Erwerbsanreizen im Abgabensystem im Sinne der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern

Q: BMF; WIFO-Zusammenstellung.

*Übersicht 2: Maßnahmen und Meilensteine/Kennzahlen für das Globalbudget 16.01
Öffentliche Abgaben laut jährlichen Bundesfinanzgesetzen*

Bundesfinanzgesetz	Maßnahme	Meilensteine/Kennzahlen
2013	Berücksichtigung im Rahmen der Neufassung des EStG	Durchforstung des EStG nach gender pay gap-relevanten Bestimmungen und Beseitigung dieser, damit folgende Entwicklung realisiert werden kann: von 25% gender pay gap (2011) auf 22 % (2013)
2014 2015	Berücksichtigung im Rahmen der Steuerreformgruppe	Durchforstung des EStG nach gender pay gap-relevanten Bestimmungen
2016	Berücksichtigung im Rahmen der Neufassung des EStG	Durchforstung des EStG nach gender pay gap relevanten Bestimmungen und Beseitigung dieser
2017	Berücksichtigung gender-spezifischer Themen beim EStG neu	Per 31.12.2017: Durchforstung des EStG nach gender pay gap relevanten Bestimmungen und Beseitigung dieser; Beibehaltung und Stärkung der positiven Erwerbsanreize

Q: BMF; WIFO-Zusammenstellung.

In Übersicht 3 sind die Maßnahmen sowie Kennzahlen/Meilensteine aufgeführt, die beginnend mit dem BVA 2013 in den jährlichen Bundesvoranschlägen im relevanten Detailbudget 16.01.01 Bruttosteuern zur Erreichung des auf dieses Detailbudget herunter gebrochenen Gleichstellungsziels "Beseitigung von gender pay gap-relevanten Bestimmungen (d.h. prozentueller Unterschied zwischen den durchschnittlichen Bruttoverdiensten von Frauen gemessen an jenen der Männer) im EStG" angegeben werden. 2013 und 2014 beziehen sich die Maßnahmen auf die Einführung der so genannten Solidarabgabe mit dem zweiten Konsolidierungspaket 2012 (vgl. dazu *Schratzenstaller, 2012*). 2015, 2016 und 2017 besteht die Gleichstellungsmaßnahme in der "Weiterentwicklung des Steuerrechts im Sinne des Gender Mainstreaming". Als Meilensteine werden die "Evaluierung der Vorschläge zur

Harmonisierung und Steuervereinfachung der dafür eingesetzten Arbeitsgruppe (Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung"; BVA 2015) bzw. die "Berücksichtigung von Gender Mainstreaming bei der Erarbeitung eines neuen EStG" (BVA 2016 und 2017) genannt.

In der Steuerreform 2015/16 selbst wurden die definierten Gleichstellungsmaßnahmen bzw. Meilensteine nicht bzw. nur teilweise umgesetzt. Die *Steuerreformkommission* (2014) setzte sich zwar ausführlich mit einer Reihe von Ausnahmebestimmungen im österreichischen Einkommensteuergesetz auseinander, Genderaspekte spielten dabei allerdings keine Rolle. Auch die Steuerreform 2015/16 nimmt keine systematische und umfassende Beseitigung gender pay gap-relevanter Bestimmungen vor. Allerdings wurden einige Maßnahmen gesetzt, die die Frauenerwerbstätigkeit positiv beeinflussen sollen (vgl. zu den erwarteten Wirkungen auch Kapitel 5 der vorliegenden Studie): die Senkung des Eingangssteuersatzes, die deutliche Erhöhung der Negativsteuer, und die Erhöhung der individuellen Beträge des Kinderfreibetrages bei gleichzeitiger Inanspruchnahme.

Übersicht 3: Gleichstellungsziele, Maßnahmen und Meilensteine/Kennzahlen im Rahmen des Detailbudgets 16.01.01 Bruttosteuern
lauf jährlichen Bundesvoranschlägen

Bundesvoranschlag	Gleichstellungsziel	Gleichstellungsmaßnahme	Wie sieht Erfolg aus? Meilensteine/Kennzahlen
2013	Beseitigung von gender pay gap-relevanten Bestimmungen (d. h. prozentueller Unterschied zwischen den durchschnittlichen Bruttoverdiensten von Frauen gemessen an jenen der Männer) im EStG	Solidarabgabe (progressive Besteuerung der Sonstigen Bezüge – 13./14. Gehalt)	rd. 20.000 Spitzenverdienner (mehrheitlich Männer) werden von der Maßnahme erfasst sein
2014	Beseitigung von gender pay gap-relevanten Bestimmungen (d. h. prozentueller Unterschied zwischen den durchschnittlichen Bruttoverdiensten von Frauen gemessen an jenen der Männer) im EStG	Solidarabgabe (progressive Besteuerung der Sonstigen Bezüge – 13./14. Gehalt)	Datenauswertung im Hinblick auf geschlechterspezifische Betroffenheit
2015	Beseitigung von gender pay gap relevanten Bestimmungen (d. h. prozentueller Unterschied zwischen den durchschnittlichen Bruttoverdiensten von Frauen gemessen an jenen der Männer) im EStG	Weiterentwicklung des Steuerrechts im Sinne des Gender Mainstreaming (im Sinne der Definition des Council of Europe von 2004 ¹⁾)	Evaluierung der Vorschläge zur Harmonisierung und Steuervereinfachung der dafür eingesetzten Arbeitsgruppe (Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung)
2016	Beseitigung von gender pay gap relevanten Bestimmungen (d. h. prozentueller Unterschied zwischen den durchschnittlichen Bruttoverdiensten von Frauen gemessen an jenen der Männer) im EStG	Weiterentwicklung des Steuerrechts im Sinne des Gender Mainstreaming (im Sinne der Definition des Council of Europe von 2004 ¹⁾)	Berücksichtigung von Gender Mainstreaming bei der Erarbeitung eines neuen EStG
2017	Beseitigung von gender pay gap relevanten Bestimmungen (d. h. prozentueller Unterschied zwischen den durchschnittlichen Bruttoverdiensten von Frauen gemessen an jenen der Männer) im Einkommensteuergesetz (EStG)	Weiterentwicklung des Steuerrechts im Sinne des Gender Mainstreaming (im Sinne der Definition des Council of Europe von 2004 ¹⁾)	Berücksichtigung von Gender Mainstreaming bei der Erarbeitung eines neuen EStG

Q: BMF; WIFO-Zusammenstellung. – ¹⁾ Vgl. Council of Europe (2004).

3. Genderdifferenzierte Anreizwirkungen direkter Steuern

Dieses Kapitel widmet sich den genderdifferenzierten Anreizwirkungen direkter Steuern, wobei der Fokus gemäß dem Gleichstellungsziel der UG 16 Öffentliche Abgaben auf den Wirkungen bezüglich der Verteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit zwischen Frauen und Männern liegt.

3.1 Der Einfluss des Abgabensystems auf die Verteilung bezahlter und unbezahlter Arbeit

3.1.1 Einige grundlegende empirische Zusammenhänge zwischen Abgabenbelastung und Arbeitsangebot

Zeitverwendungsstudien zeigen, dass nicht nur in Österreich, sondern auch im internationalen Vergleich die bezahlte und unbezahlte Arbeit – wenn auch mit beträchtlichen länderspezifischen Unterschieden – ungleich zwischen Frauen und Männern verteilt ist⁵⁾. Neben vielen anderen Einflussfaktoren können Steuern und Abgaben die geschlechtsspezifische Arbeitsteilung beeinflussen.

Grundsätzlich werden in real existierenden Steuersystemen nur Erwerbsarbeit und Marktverbrauch besteuert, nicht aber Eigenproduktion.⁶⁾ Insofern verzerren Steuern die relativen Preise von am Markt erworbenen im Verhältnis zu in Eigenproduktion hergestellten Gütern oder Dienstleistungen⁷⁾. Die Frage ist, ob diese Verzerrung dazu führt, dass reguläre Erwerbsarbeit zugunsten von Eigenproduktion bzw. Schattenwirtschaft zurückgedrängt wird. Wenn sich durch Steuern die Marktpreise gewisser Leistungen erhöhen, lohnt sich Eigenproduktion (oder Schattenwirtschaft) für immer mehr Menschen. Aus einer Genderperspektive sind in erster Linie die Verteilung von unbezahlter und bezahlter Arbeit zwischen den Geschlechtern und die damit einhergehende innerfamiliäre Machtbalance relevant (vgl. z. B. Agarwal, 1997).

In diesem Zusammenhang ist die These der Gleichverteilung der Gesamtarbeitszeit zwischen den Geschlechtern, die von *Burda et al.* (2013) vorgebracht wird, interessant: Danach verbringen vor allem in reichen, nicht-katholisch geprägten Ländern Männer und Frauen ungefähr gleich viel Zeit mit Arbeit, wenn Erwerbsarbeit und Hausarbeit berücksichtigt

⁵⁾ Vgl. beispielhaft für die OECD-Länder *OECD* (2012).

⁶⁾ Theoretisch wäre natürlich die Besteuerung des Nutzens, den Eigenproduktion stiftet, denkbar. Praktisch stößt dies aber auf Umsetzungsprobleme, sodass in der Steuerpraxis Eigenproduktion unbesteuert bleibt.

⁷⁾ Unter Eigenproduktion sind im Haushalt unter Einsatz von unbezahlter Arbeit hergestellte Güter (z. B. Mahlzeiten, Kleidung) oder Dienstleistungen (z. B. Betreuungs- und Pflegeleistungen, Reinigungs- und Reparaturarbeiten) zu verstehen. Alternativ können diese Güter und Dienstleistungen auf dem Markt im offiziellen Sektor gegen Entrichtung eines Preises erworben werden; oder sie werden in der Schattenwirtschaft auf dem inoffiziellen Sektor angeboten und nachgefragt, um die mit offiziellen Markttransaktionen verbundenen Steuern und Abgaben (illegal) zu vermeiden. Diese Eigenproduktion (also Hausarbeit im engeren Sinne, Kinderbetreuung, die Pflege von Angehörigen, Freiwilligenarbeit etc.) spielt eine wesentliche Rolle für die Wohlfahrt der Haushalte; nach OECD-Schätzungen macht sie zwischen einem Drittel und der Hälfte aller wertstiftenden ökonomischen Aktivität aus (*Miranda*, 2011).

werden. Allerdings hängt eine etwaige geschlechtsspezifische Diskrepanz in der Gesamtarbeitszeit zwischen Männern und Frauen negativ vom ökonomischen Entwicklungsstand ab. Je ärmer ein Land ist, desto mehr arbeiten Frauen im Vergleich zu Männern. Zudem sind in der Gesellschaft verbreitete misogynen Ansichten, z. B. das Bejahen der Frage, ob Frauen bei Arbeitsplatzknappheit zugunsten von Männern auf die Erwerbsbeteiligung verzichten sollten, deutlich mit längeren Gesamtarbeitszeiten von Frauen korreliert (*Burda et al.*, 2013).

Ein größerer Anteil an Hausarbeit an der Gesamtarbeitszeit verschärft die Problematik einer ungleichen Arbeitsverteilung, vor allem dann, wenn Frauen aus der Erwerbsarbeit gedrängt werden oder nur Teilzeit arbeiten können.

Daten zur Entwicklung von Erwerbsarbeitszeit, Hausarbeit und Freizeit in den USA in der zweiten Hälfte des 20. Jahrhunderts werden von *Aguiar – Hurst (2007)* präsentiert. Die Autoren dokumentieren für den Zeitraum 1965 bis 2003 einen Anstieg der tatsächlichen Freizeit um 6 bis 9 Stunden für Männer und 4 bis 8 Stunden für Frauen.

Die jährlichen Erwerbsarbeitsstunden pro Person im erwerbsfähigen Alter haben sich in den USA und Europa sehr unterschiedlich entwickelt. Während in den 1950er Jahren in Kontinentaleuropa (Deutschland, Frankreich, Belgien und Italien) noch mehr gearbeitet wurde als in den USA, sank das Volumen der Erwerbsarbeitsstunden in Europa anschließend (ab den 1960er Jahren) deutlich, um sich Mitte der 1980er Jahre zu stabilisieren. In den USA war die Zahl der Erwerbsarbeitsstunden in den 1960er und 1970er Jahren relativ konstant, bevor es in den 1980er und 1990er Jahren zu einem massiven Anstieg der Arbeitszeit kam. 2003 schließlich betrug die durchschnittliche Erwerbsarbeitszeit in Deutschland, Frankreich, Italien und Belgien nur mehr etwa 70% der US-amerikanischen (*Rogerson, 2007*). 2006 machte die durchschnittliche Erwerbsarbeitszeit in Österreich 81%, in Deutschland 73% der US-amerikanischen Erwerbsarbeitszeit aus (*Rogerson, 2009*). *Freeman – Schettkat (2002)* analysieren die Diskrepanz in der Erwerbsarbeitszeit zwischen Westdeutschland und den USA Anfang der 1990er Jahre. Es zeigt sich, dass die Differenz hauptsächlich auf die niedrigere Beschäftigungsquote und einen höheren Anteil von Teilzeitarbeit der westdeutschen Frauen zurückzuführen ist. Frauen im erwerbsfähigen Alter verbringen durchschnittlich pro Woche in den USA 25,4 Stunden mit Erwerbsarbeit, in Westdeutschland dagegen nur 17,7 Stunden. Die Differenz der Erwerbsstunden US-amerikanischer und westdeutscher Männer ist nur etwa halb so groß und beträgt 3,9 Stunden. Gleichzeitig ist die Differenz auf dem Dienstleistungssektor, besonders im niedrigqualifizierten Bereich, besonders hoch.

Wie lassen sich diese unterschiedlichen Entwicklungen erklären? *Prescott (2004)* vermutet, der Unterschied in der Arbeitszeit zwischen US-AmerikanerInnen und KontinentaleuropäerInnen könne zur Gänze durch die langfristigen Effekte der unterschiedlich hohen Abgabenquoten erklärt werden. Ähnlich argumentieren *Davis – Henrekson (2004)*, dass hohe Steuern zu einer Verlagerung der wirtschaftlichen Aktivität auf Schattenwirtschaft, Eigenproduktion und Freizeit führen. Sie basieren ihre Überlegungen auf dem Vergleich verschiedener OECD-Staaten mit stark differierenden Abgabenquoten und durchschnittlichen Erwerbsarbeitszeiten.

Alesina et al. (2005) weisen auf eine Inkonsistenz in der Analyse von *Prescott (2004)* hin: Damit sein Modell Unterschiede in der Erwerbsarbeit in der beobachteten Größenordnung reproduzieren kann, müssen Substitutionselastizitäten zwischen Konsum und Freizeit (das

Modelläquivalent zu Arbeitsangebotselastizitäten) angenommen werden, die weit größer sind als die normalerweise empirisch ermittelten Werte. Die Autoren halten daher Erklärungen, die auf unterschiedlicher Arbeitsmarktregulierung (z. B. Urlaubsanspruch) und Stärke der Gewerkschaften beruhen, für vielversprechender.

Eine weitere Beobachtung spricht gegen die These eines direkten kausalen Zusammenhangs zwischen hoher Abgabenquote und niedriger Erwerbsarbeitszeit: So sind in den skandinavischen Ländern die Steuern und Abgaben mindestens so hoch wie in Mitteleuropa, die durchschnittliche Erwerbsarbeitszeit aber deutlich höher. Rogerson (2007) argumentiert, dass sich in Skandinavien zeige, dass eine hohe Abgabenquote, wenn sie unter anderem zur Finanzierung bestimmter staatlicher Dienstleistungen, z. B. Kinderbetreuung, Pflege etc., dient, zu einer hohen Erwerbsarbeitszeit beitragen könne. Entscheidend sei dabei, dass die staatlichen Dienstleistungen Eigenproduktion (kostengünstig) ersetzen und so die hohe Erwerbsbeteiligung von Frauen ermöglichen. Zudem ist bei der Interpretation dieser empirischen Ergebnisse zu berücksichtigen, dass die verwendeten Abgabenquoten ex post die volkswirtschaftliche Gesamtabgabenbelastung erfassen, die sich aus der Besteuerung einer Reihe von verschiedenen Steuerbasen – neben den Arbeitseinkommen auch Konsum, private und betriebliche Vermögensbestände und –erträge sowie Energie- und Umweltverbrauch – ergibt. Sie geben daher keine Auskunft über die für die Zukunft zu erwartende Abgabenbelastung individueller Arbeitseinkommen differenziert nach deren Höhe und sind daher für die Analyse von Anreizwirkungen bezüglich des individuellen Arbeitsangebotes nur sehr begrenzt aussagefähig.

Eine wichtige Rolle bei Überlegungen zum Zusammenhang zwischen Erwerbsarbeitszeit und Steuern und Abgaben nimmt die Eigenproduktion bzw. Hausarbeit ein. Freeman – Schettkat (2002) zeigen, dass sich die Diskrepanz zwischen den USA und Kontinentaleuropa bezüglich der Arbeitszeit insbesondere von Frauen durch die Berücksichtigung von Hausarbeit relativiert. So verschwindet der Unterschied in der Arbeitszeit zwischen Frauen in den USA und Westdeutschland zur Gänze, wenn Hausarbeit hinzugezählt wird. In den USA wird deutlich weniger Zeit für Eigenproduktion aufgewendet als in Deutschland. So wird beispielsweise mehr in Lokalen konsumiert und weniger gekocht. Auch für Kinderbetreuung wenden Mütter in Deutschland deutlich mehr Zeit auf als in den USA. Die Autoren machen das an einem unterschiedlichen Grad der Marktdurchdringung aller Lebensbereiche in den beiden Ökonomien fest. Als mögliche Erklärung nennen sie die höhere Abgabenquote in Deutschland. Rogerson (2009) erweitert ein klassisches Arbeitsangebotsmodell um den Faktor Hausarbeit und kalibriert es für die USA, um die Effekte einer Anhebung von Abgaben und Transfers auf das kontinentaleuropäische Niveau zu untersuchen. Es zeigt sich, dass unter gewissen Annahmen hinsichtlich der Bereitschaft, Marktgüter durch Eigenproduktion zu ersetzen, Unterschiede von bis zu 25% in der Erwerbsarbeit erklärbar sind. Im Gegensatz zu Prescott (2004) sind keine problematischen Annahmen zur Substitutionselastizität zwischen Konsum und Freizeit mehr notwendig, allerdings muss eine hohe Substitutionselastizität zwischen Marktverbrauch und Eigenproduktion angenommen werden.

Für die zentrale Fragestellung der vorliegenden Studie, nämlich wie sich das Steuer- und Abgabensystem auf die Verteilung von bezahlter und unbezahlter Arbeit auswirkt, lassen sich

die dargestellten Forschungsergebnisse wie folgt interpretieren: Einerseits zeigt Rogerson (2009) mithilfe eines makroökonomischen Modells, dass hohe Abgabenquoten zu mehr Eigenproduktion führen. Diese vermehrte Eigenproduktion wird – gemessen am Zeitaufwand – überwiegend von Frauen geleistet, zumindest zeigen das Freeman – Schettkat (2002) für Westdeutschland Anfang der 1990er Jahre. Andererseits legt das Beispiel Skandinavien nahe, dass eine hohe Abgabenquote nicht notwendigerweise zu einem hohen Ausmaß an Eigenproduktion im Haushalt (durch Frauen) führen muss, wenn die öffentliche Hand Leistungen bereitstellt, die sonst überwiegend von Frauen unbezahlt erbracht werden.

3.1.2 Auswirkungen verschiedener Formen der Einkommensbesteuerung auf die intrafamiliäre Verteilung von Haus- und Erwerbsarbeit

Empirische Evidenz, die sich explizit der Frage widmet, inwiefern sich das Abgabensystem auf die Verteilung von Haus- und Erwerbsarbeit zwischen den Partnern auswirkt, ist schwer zu finden. Eine Ausnahme stellt die Zeitverwendungsstudie für Frankreich für die Jahre 1998 bis 1999 dar. Die Daten sind auch deshalb von Interesse, da zum betrachteten Zeitpunkt parallel zwei Varianten der Besteuerung Anwendung fanden. Verheiratete Paare unterlagen einem verpflichtenden Familiensplitting, unverheiratete Paare dagegen der Individualbesteuerung⁸⁾. Kábatek et al. (2014) erstellen mithilfe dieser Daten ein Simulationsmodell der Zeitverwendung französischer Paare, das das Einkommensteuersystem als erklärende Variable beinhaltet. Mit dem Modell können Elastizitäten zwischen dem Lohn eines Partners und der eigenen sowie der Hausarbeit des anderen Partners berechnet werden. Steigt der eigene Verdienst um 1%, reduziert sich die für Hausarbeit aufgewendete Zeit um 0,34% für den Mann und um 0,33% für die Frau. Steigt ihr Verdienst um 1%, erhöht sich seine Hausarbeit um 0,117%. Wenn hingegen sein Verdienst um 1% steigt, ändert sich ihre Hausarbeit fast überhaupt nicht. Die Ergebnisse ermöglichen die Simulation eines Wechsels vom Familiensplitting auf Individualbesteuerung in der Einkommensbesteuerung für Frankreich. Die Autoren schätzen, dass es dadurch zu einer Reduktion der Hausarbeit der Frauen um 2% und einem Anstieg ihrer Erwerbsarbeit um 3,7% käme. Gleichzeitig ergäben sich eine Ausweitung der Hausarbeit der Männer um 1,3% und ein Rückgang ihrer Erwerbsarbeit um 0,8%. Von der Einführung der Individualbesteuerung in Frankreich wäre somit eine gleichmäßigere Verteilung von bezahlter wie unbezahlter Arbeit zwischen Männern und Frauen zu erwarten.

Die Annahme, dass sich diese Resultate auf andere Länder mit gemeinsamer Einkommensbesteuerung von (Ehe-)Partnern übertragen lassen, ist zunächst plausibel. Einschränkend könnte freilich wirken, dass das Niveau der Einkommensteuer einer durchschnittlichen Familie in Frankreich mit nur 5,34% des Bruttoeinkommens vergleichsweise niedrig ist, und dass rund 25% der verheirateten Paare im erwerbsfähigen Alter überhaupt keine Einkommensteuer zahlen.

Die Frage nach der Substitutionselastizität von Hausarbeit und Erwerbsarbeit untersuchen auch Gelber – Mitchell (2012). Sie analysieren das Verhältnis zwischen Erwerbsarbeit und

⁸⁾ Seit 1999 können unverheiratete Paare zwischen Individualbesteuerung und Familiensplitting wählen, wenn sie mindestens seit 3 Jahren zusammenleben.

Hausarbeit alleinstehender Frauen in den USA im Zeitraum von 1975 bis 2004. Ein wichtiges Ergebnis ist, dass der Anstieg der Erwerbsarbeit von Frauen mit einem Rückgang der Hausarbeit einhergeht. Wenn Frauen eine Stunde länger arbeiten, z. B. als Reaktion auf höhere Arbeitsanreize durch niedrigere Steuern, reduziert sich ihre Hausarbeit um 47 Minuten. Die Autoren kommen so zu dem Schluss, dass die Steuerreformen der letzten Jahrzehnte, die durch die Erhöhung der Nachsteuereinkommen positive Arbeitsanreize schufen, zu einer Reduktion der Hausarbeit um etwa 3,5% beigetragen haben. Aufgrund von datenmäßigen und methodischen Problemen unternehmen die Autoren keine entsprechende Analyse der Substitutionselastizität von Hausarbeit und Erwerbsarbeit von Frauen in Paarbeziehungen bzw. mit Kindern. Allerdings kann angenommen werden, dass für Frauen – insbesondere dann, wenn im Haushalt Kinder vorhanden sind – die Substitutionselastizität *ceteris paribus* erheblich geringer ist, dass also eine Ausdehnung der Erwerbsarbeit von Müttern ihre Hausarbeit im Verhältnis zu alleinstehenden Frauen wesentlich weniger reduziert.

3.2 Die genderdifferenzierten Auswirkungen der Einkommensbesteuerung auf das Arbeitsangebot

In diesem Abschnitt wird der Stand der empirischen Forschung zur mikroökonomischen Elastizität des Arbeitsangebotes bzw. des zu versteuernden Einkommens bezüglich (von Änderungen) der Besteuerung der Arbeitseinkommen aufgearbeitet.

3.2.1 Mikroökonomische Arbeitsangebotselastizitäten

Seit Jahrzehnten ist eine der zentralen Fragen der ökonomischen Forschung, wie sich Steuern auf das Arbeitsangebot auswirken. Bei empirischen Arbeiten wird dabei meist auf das Konzept der Arbeitsangebotselastizität zurückgegriffen. Diese misst die prozentuelle Veränderung des Arbeitsangebots in Bezug auf eine einprozentige Änderung des Nettolohns nach Steuern. Je nachdem, wie sie hergeleitet wird und auf welche Dimension sie sich bezieht (insbesondere Wochen- versus Jahresarbeitszeit), können verschiedene Arten der Arbeitsangebotselastizität unterschieden werden⁹⁾.

Empirisch erweist es sich grundsätzlich als schwierig, Arbeitsangebotselastizitäten zu schätzen. Gleich mehrere Messprobleme treten auf, denen immer eine nicht zu beobachtende Heterogenität der Präferenzen für Arbeit zugrunde liegt. Ist ein Arbeitnehmer oder eine Arbeitnehmerin sehr motiviert, wird er oder sie mehr arbeiten und folglich auch mit höherer Wahrscheinlichkeit mehr verdienen. So ergibt sich eine positive Korrelation zwischen Arbeitszeit und Lohn, die allerdings nicht den Effekt des Lohns auf die Arbeitsbereitschaft, sondern den umgekehrten Zusammenhang widerspiegelt. Gleichzeitig führt die Progression der Einkommensteuer dazu, dass hohe Steuern und hohe Arbeitszeiten positiv korreliert sind – woraus sich natürlich nicht schließen lässt, hohe Steuern seien ein positiver Arbeitsanreiz. Auch kaum messbare fixe Kosten der Erwerbstätigkeit spielen eine Rolle. Letztlich können nur tatsächlich bezahlte Löhne und Gehälter beobachtet werden, was eine Auswahlverzerrung

⁹⁾ Für eine ausführliche Aufbereitung dieser Thematik sei an dieser Stelle auf Meghir – Philips (2010) verwiesen.

(*selection bias*) impliziert, wenn Menschen, die nicht arbeiten, höhere Reservationslöhne¹⁰⁾ aufweisen (Meghir – Phillips, 2010; Keane, 2010). Um diese Schwierigkeiten zu überwinden, müssen "natürliche Experimente" identifiziert werden, z. B. Steuerreformen, die die Arbeitsanreize einer bestimmten Gruppe von Arbeitsanbietern verändern, ohne die Präferenzen für Arbeit zu tangieren. Gleichzeitig dürfen die Effekte der veränderten Arbeitsanreize nicht mit langfristigen Trends im Arbeitsangebot verwechselt werden.

Meghir – Phillips (2010) präsentieren in einem umfangreichen Literaturüberblick den bestehenden Konsens in der empirischen Forschung zum Zusammenhang zwischen Arbeitsangebot und (von der Abgabenhöhe beeinflusstem) Nettolohn, d. h. der Arbeitsangebotselastizität. Die empirischen Ergebnisse weisen eine beträchtliche Bandbreite auf, aufgrund von unterschiedlichen Beobachtungszeitpunkten und –zeiträumen, Datenquellen, Abgrenzung der betrachteten Gruppe auf dem Arbeitsmarkt (z. B. Familienstand, Zahl und Alter der Kinder) und verwendeten Schätzmethode¹¹⁾. Allerdings zeigt sich generell, dass das Arbeitsangebot von Männern nach wie vor eine wesentlich geringere Elastizität aufweist als jenes von verheirateten Frauen bzw. alleinerziehenden Müttern: ein Ergebnis, zu dem auch die Literaturüberblicke von Keane (2010) und Bargain – Peichl (2013) kommen. Keane (2010) betont allerdings, dass es, werden Humankapitalaspekte berücksichtigt, plausibel ist, davon auszugehen, dass die Elastizität des Arbeitsangebots bezüglich Lohnänderungen mit steigendem Alter zunimmt: Denn bei jüngeren Arbeitsanbietern wird das Arbeitsangebot weit mehr nicht nur durch den unmittelbar erzielbaren Arbeitslohn, sondern auch durch die mit einer Erwerbstätigkeit einhergehenden Möglichkeit des Aufbaus von Humankapital bestimmt. Allerdings geht der Autor in diesem Zusammenhang nicht auf mögliche Gender-Unterschiede ein.

Auch die Meta-Analyse von Evers *et al.* (2008) ergibt erstens für Frauen deutlich höhere Arbeitsangebotselastizitäten als für Männer. Zweitens ist die Bandbreite der Ergebnisse der in die Meta-Analyse einbezogenen Studien für die Arbeitsangebotselastizität für Frauen wesentlich höher als für Männer, sodass eine höhere Unsicherheit über die "wahre" Elastizität besteht. Bargain – Peichl (2013) spezifizieren in ihrem Survey dieses Ergebnis noch etwas detaillierter: Danach sind die Werte für die Elastizitäten ebenso wie deren Streuung am größten für verheiratete Frauen und alleinerziehende Mütter, wohingegen beides relativ gering ist für verheiratete und alleinstehende Männer sowie kinderlose alleinstehende Frauen. Drittens sind bei Frauen Familienstand und das Vorhandensein von Kindern, ebenso wie deren Alter (Econpubblica, 2011), wichtige Determinanten für das Ausmaß der Arbeitsangebotselastizität. Viertens unterscheiden sich die Arbeitsangebotselastizitäten für Frauen länderspezifisch deutlich. Gleichzeitig ist international ein Trend zur Annäherung der Arbeitsangebotselastizitäten von Männern und Frauen zu beobachten, wie z. B. Blau – Kahn (2007) mit Hinblick auf die USA oder Wernhart – Winter-Ebmer (2010) für Österreich zeigen.

¹⁰⁾ Jener Lohnsatz, zu dem ein Arbeitnehmer gerade noch bereit ist, seine Arbeitskraft anzubieten, wird als Reservationslohn bezeichnet.

¹¹⁾ Vgl. zu einem Überblick über Ansätze zur Schätzung von Arbeitsangebotselastizitäten Bargain – Peichl (2013).

Meghir – Phillips (2010) betonen ebenso wie Keane (2010) und *Econpubblica* (2011), dass bei Analysen der Arbeitsangebotselastizität zwischen der Partizipationsentscheidung und der Entscheidung über die Zahl der Arbeitsstunden unterschieden werden muss. Die Partizipationsentscheidung, d. h. die Entscheidung über eine Beschäftigungsaufnahme, wird vom Durchschnittssteuersatz beeinflusst, während die Entscheidung über die Zahl der Arbeitsstunden, d. h. die Erhöhung oder Verringerung der gearbeiteten Stunden, vom Grenzsteuersatz abhängt (Koskela, 2002; Meghir – Phillips, 2010).

Die meisten Männer arbeiten Vollzeit, und folglich haben Nettolohn-Variationen so gut wie keine Veränderung der gearbeiteten Wochenstunden zur Folge. Viele Schätzungen der Arbeitsangebotselastizität für Männer liegen daher nahe bei null¹²). Die Arbeitsangebotselastizität gemessen an der Jahresarbeitszeit beträgt für Frauen ca. 1, wobei die Wochenarbeitszeit deutlich weniger variiert werden kann, sodass Elastizitäten, die sich auf eine Anpassung der Wochenarbeitszeit beziehen, relativ gering sind und zwischen 0 und 0,3 liegen. Gemäß einer empirischen Schätzung für die OECD-Länder (Causa, 2008) verringert die Erhöhung des Grenzsteuersatzes um einen Prozentpunkt die Zahl der Arbeitsstunden von Frauen um etwa 0,7%, während die gearbeiteten Stunden von Männern kaum auf den höheren Grenzsteuersatz reagieren.

Die Partizipationselastizität von Frauen ist wiederum relativ hoch und, wie der Literaturüberblick von Keane (2010) herausarbeitet, höher als die Elastizität der gearbeiteten Stunden. Vor allem für Frauen in unteren Einkommensdezilen dürfte die Partizipationselastizität, wie Meghir – Phillips (2010) argumentieren, ein sehr wichtiger Anpassungsparameter sein. Booth – Coles (2008) zeigen für 20 OECD-Länder eine negative Korrelation der Partizipationsrate von Frauen mit den Durchschnittsabgabensätzen für eine alleinstehende Person, für Männer hingegen ist kein statistisch signifikanter Zusammenhang zu finden. Konsens besteht auch darin, dass alleinerziehende Mütter zur demographischen Gruppe mit der höchsten Partizipationselastizität zählen (vgl. auch *Econpubblica*, 2011). Die Beschäftigungsquote dieser Gruppe sollte somit durch Politikmaßnahmen, die den Nettolohn beeinflussen (u. a. also die Steuerpolitik im Allgemeinen und die Höhe der Abgabenbelastung im Besonderen), in relativ großem Umfang beeinflussbar sein. Auch Fixkosten einer Beschäftigungsaufnahme sind eine wesentliche Determinante der Partizipationsentscheidung insbesondere von Frauen. Hierzu gehören bei Frauen vor allem die Kosten einer externen Kinderbetreuung, die wiederum durch entsprechende Maßnahmen der öffentlichen Hand (wie etwa die Bereitstellung eines Betreuungsangebotes, das kostengünstig oder gratis in Anspruch genommen werden kann), beeinflusst werden können (*Econpubblica*, 2011; für Österreich vgl. Mahringer – Zulehner, 2015).

Diese Ergebnisse werden von einer aktuellen Studie von *Blundell et al.* (2016) untermauert, die für das Vereinigte Königreich Arbeitsangebotselastizitäten für verschiedene demographische Gruppen sowie für die Entscheidung, Erwerbsarbeit aufzunehmen bzw. die Arbeitsstundenzahl

¹²) Allerdings weist Keane (2010) darauf hin, dass die Bandbreite der vielen existierenden empirischen Studien zur Elastizität des Arbeitsangebots von Männern ebenfalls nicht unbedeutend ist.

zu variieren, ermittelt. Es zeigt sich, dass Frauen mit niedriger Bildung eine weitaus höhere Elastizität aufweisen, nämlich 0,689, als Frauen mit Universitätsabschluss, deren Elastizität 0,331 beträgt. Alleinstehende Frauen ohne Kinder zeichnen sich mit 0,419 durch eine deutlich niedrigere Elastizität aus als Alleinerzieherinnen mit 1,362.

Die Partizipationselastizität von Männern ist bis dato empirisch relativ wenig erforscht (Keane, 2010). Meghir – Phillips (2010) zeigen anhand von Daten aus Großbritannien, dass die Partizipationselastizitäten für geringqualifizierte Männer nicht unerheblich sind. Auch der Literaturüberblick von *Econpublica* (2011) kommt zu dem Ergebnis, dass lediglich die Partizipationsentscheidung von Männern mit niedrigem Bildungsniveau nennenswert auf die Besteuerung reagiert. Zumindest für diese Gruppe sind somit substantielle Effekte der Besteuerung (und auch des Transfersystems) auf die Beschäftigungsaufnahme zu erwarten.

Ein neuer Ansatz besteht darin, bei der Analyse des genderdifferenzierten Arbeitsangebots auf eine realistischere Modellierung des Haushalts zurückzugreifen. Traditionell wird in der Ökonomie der Haushalt als Einheit betrachtet und modelliert, und so können Verteilungsvorgänge innerhalb des Haushalts grundsätzlich nicht berücksichtigt werden (European Commission, 2015). Dieser aus einer Genderperspektive unbefriedigende Umstand wird in der Literatur vielfach kritisiert (vgl. z. B. Agarwal, 1997). Für Konsumententscheidungen etwa spielt es eine große Rolle, wer im Haushalt über Einkommen und Ressourcen verfügt (Thomas, 1990). Mittlerweile wurden Methoden entwickelt, um modelltheoretisch Entscheidungsprozesse innerhalb eines Haushalts darzustellen. Meist finden dabei Verhandlungsmodelle (*bargaining models*) Anwendung. Ein Aspekt dieser Verhandlungsmodelle ist, dass für den Verhandlungsprozess der Partner die jeweiligen *outside options*, also die zur Verfügung stehenden Alternativen beim Nichtzustandekommen einer Verhandlungslösung, eine wichtige Rolle spielen. Handeln die Partner die Verteilung von Hausarbeit und Erwerbsarbeit untereinander aus, zählt daher nicht nur der tatsächliche Lohn, sondern auch der zu erwartende Lohn bei Eintritt in den Erwerbsprozess. Bis dato gibt es wenig empirische Literatur, die das Arbeitsangebot von Paaren unter der Berücksichtigung des Entscheidungsprozesses innerhalb des Haushalts und der Ressourcenallokation zwischen den Partnern analysiert. Eine bemerkenswerte Ausnahme stellt die Studie von Blundell *et al.* (2007) dar. Die Autoren basieren ihre Analyse auf dem "kollektiven" Haushaltsmodell, das von Chiappori (1988, 1992) entwickelt wurde. Beide Partner haben dabei jeweils individuelle Präferenzen (also eine eigene Nutzenfunktion), und im Zuge eines Verhandlungsprozesses muss ein Pareto-effizientes Ergebnis zustande kommen, also eine Situation, in der eine Veränderung keinen der Partner mehr besserstellen kann, ohne den anderen schlechter zu stellen. Für ihre empirische Analyse nutzen Blundell *et al.* (2007) die Beobachtung, dass das Arbeitsangebot von Männern eher als diskret zu betrachten ist, dass also entweder Vollzeit gearbeitet wird oder gar nicht, während sich das Arbeitsangebot von Frauen eher als kontinuierlich charakterisieren lässt, da sie viel öfter Teilzeit arbeiten und die Zahl der gearbeiteten Stunden weit mehr variiert als bei Männern. Die Autoren verwenden Paneldaten aus dem Vereinigten Königreich für den Zeitraum 1978 bis 2001 und können so Änderungen in der Lohnstruktur nutzen, um die Arbeitsangebotsfunktion zu identifizieren. Sie schätzen eine Arbeitsangebotselastizität für verheiratete Frauen von 0,66. Ein wichtiges Ergebnis ist, dass die Verhandlungsmacht jedes

Ehepartners stark vom jeweiligen Lohn abhängt. Das gilt sogar, wenn auch in abgeschwächter Form, für den zu erwartenden Lohn bei Eintritt in den Erwerbsprozess eines aktuell nicht arbeitenden Partners. Verhandlungsmacht wird in der Analyse von *Blundell et al.* (2007) anhand der Aufteilung des zusätzlichen Konsums bei steigendem Haushaltseinkommen festgemacht. Die verstärkte Arbeitsmarktintegration von Frauen in den letzten Jahrzehnten hat wesentlich zu einer Verbesserung ihrer Verhandlungsposition bei Haushaltsentscheidungen beigetragen. Ist das Steuer- und Abgabensystem so ausgestaltet, dass es die Arbeitsmarktpartizipation von Frauen und Männern gleichermaßen fördert, führt das auch zu einer gleichmäßigeren intrafamiliären Ressourcenallokation.

Verhandlungsmodelle des Haushalts erweisen sich auch als hilfreich, um in einem modelltheoretischen Kontext zu erklären, wie genderdifferenzierte Arbeitsangebotselastizitäten zustande kommen und sich im Verlauf der Zeit verändern können. *Alesina et al.* (2011) zeigen, wie sich die Verteilung der Hausarbeit auf das Arbeitsangebot der Ehepartner auswirkt. Wer weniger Hausarbeit erledigen muss, kann mehr Zeit und Energie in die Arbeit stecken, kann mit größerer Wahrscheinlichkeit eine berufliche Karriere verfolgen, hat also eher einen intrinsischen Anreiz zu arbeiten und damit eine niedrigere Arbeitsangebotselastizität. Entsprechend argumentieren die Autoren, dass ein Steuersystem, das die Arbeitseinkommen von Männern und Frauen unterschiedlichen Grenzsteuersätzen unterwirft (*gender-based taxation*), aus einer gesamtwirtschaftlichen Perspektive optimal ist, vorausgesetzt, es ändert sich nichts an der ungleichen Verteilung der Hausarbeit zwischen den Geschlechtern. Das Modell impliziert, dass sich die Arbeitsangebotselastizitäten von Männern und Frauen ähnlich zueinander verhalten müssen wie die jeweils geleistete Hausarbeit. Das deckt sich mit den bereits angesprochenen empirisch dokumentierten Entwicklungen beider Größen¹³).

Die hier präsentierten Schätzungen der Arbeitsangebotselastizität beruhen auf mikroökonomischen Methoden, stützen die Identifikation der Arbeitsangebotselastizität auf Nettolohnänderungen durch Steuerreformen der Vergangenheit und erbringen generell eher geringe Werte. Doch auch mittels makroökonomischer Methoden können, wie bereits in Abschnitt 3.1 der Studie angesprochen, Arbeitsangebotselastizitäten ermittelt werden, etwa durch den Vergleich verschiedener Länder (vgl. *Prescott*, 2004; *Imai – Keane*, 2004; *Jäntti et al.*, 2015).

Forschungsergebnisse der letzten Jahre haben (wieder) die Frage aufgeworfen, ob mikroökonomische Verfahren, die den in Abschnitt 3.2.1 dargestellten Arbeitsangebotselastizitäten zugrunde liegen, die tatsächlichen langfristigen Elastizitäten des Arbeitsangebotes nicht deutlich unterschätzen¹⁴). Wichtige Faktoren, die zu einer Unterschätzung von Arbeitsangebotselastizitäten beitragen können, sind erstens Anpassungskosten der Haushalte (z. B. Kosten der Arbeitsplatzsuche), und zweitens Arbeitszeitrestriktionen seitens der Unter-

¹³) Vgl. z. B. die bereits erwähnte Untersuchung von *Blau – Kahn* (2007) oder die Analyse von *Aguiar – Hurst* (2007), wonach die Zeit, die US-amerikanische Frauen pro Woche in Hausarbeit investieren, zwischen 1965 und 2003 um etwa 10 Stunden zurückgegangen ist.

¹⁴) Vgl. für einen Überblick über die Debatte z. B. *Chetty et al.* (2011B) oder *Jäntti et al.* (2015); vgl. für einen Überblick über mögliche Ursachen für solch eine Unterschätzung der Arbeitsangebotselastizität von Männern auch *Keane* (2010).

nehmen. *Chetty et al.* (2011A) stellen ein Modell vor, das beide Faktoren berücksichtigt und anhand dessen sich empirisch überprüfbare Aussagen zu deren Zusammenhang mit den beobachtbaren Elastizitäten machen lassen. Die Autoren überprüfen die Modellaussagen anhand von Daten für Dänemark. Dabei betrachten sie die Übergänge zwischen den Steuerklassen des Einkommensteuertarifes. Es zeigt sich, dass eine Mehrheit der Steuerzahler über Arbeitsverträge verfügt, die es ihnen ermöglichen, ganz knapp das Vorrücken in eine höhere Steuerklasse zu vermeiden. Firmen bieten gezielt Arbeitsverträge an, die auf die Bedürfnisse eines/r durchschnittlichen Steuerzahlers/Steuerzahlerin zugeschnitten sind. Für manche Steuerzahler/innen wären dank individueller Freibeträge andere Arbeitsverträge optimal, aber solche Arbeitsverträge sind schwer zu finden. Meist verfügen auch sie über Arbeitsverträge, die für eine Person ohne Freibeträge optimal angepasst wären.

Wenn die Anpassung des Arbeitsangebots als Reaktion auf veränderte (steuerlich induzierte) Anreize mit Kosten verbunden ist, weil z. B. ein Arbeitsplatzwechsel nötig wäre, ist es seitens der Haushalte optimal, auf kleine Steueränderungen kurzfristig gar nicht zu reagieren. Das wiederum führt zu einer Unterschätzung der (langfristigen) Arbeitsangebotselastizität mit den konventionellen mikroökonomischen Methoden. Im Gegensatz dazu könnte der Vergleich verschiedener Länder mit unterschiedlichen Abgabenquoten aufschlussreich sein, da zumindest das Problem nicht abgeschlossener Anpassungsprozesse nicht auftritt (*Jäntti et al.*, 2015). Die Unterschiede in den Abgabenquoten verschiedener Länder sind sehr groß und gleichzeitig ändern sie sich in den meisten Ländern – wenn überhaupt – nur sehr langsam. Folglich müssten die Haushalte in der Lage gewesen sein, ihr Arbeitsangebot an die länderspezifische Abgabenquote optimal anzupassen.

Chetty (2012) präsentiert eine Methode, wie konventionelle mikroökonomische Schätzungen korrigiert werden können, um Anpassungskosten zu berücksichtigen. Die Autorin geht dabei von der Annahme aus, dass einige große Steuerreformen mehr Informationen liefern als viele kleine, bei denen die Wahrscheinlichkeit groß ist, dass sie aufgrund von Anpassungskosten keine Verhaltensänderung hervorrufen. In einem Überblicksartikel argumentieren *Chetty et al.* (2011B), dass die tatsächliche Elastizität des Arbeitsangebotes höher ist, wenn Anpassungskosten berücksichtigt werden, und kommen auf einen Wert von ungefähr 0,33. Die Partizipationselastizität ist dagegen kaum vom Problem der Anpassungskosten betroffen und dürfte daher auf der Basis mikroökonomischer Analysen auch nicht unterschätzt sein.

Keane (2010) nennt als einen weiteren bedeutsamen Grund für die Unterschätzung der Arbeitsangebotselastizität die Vernachlässigung der bereits angesprochenen Möglichkeit, während der Erwerbstätigkeit im Sinne eines *learning by doing* Humankapital aufzubauen. Diese Möglichkeit verringere vor allem bei jüngeren Individuen die Arbeitsangebotselastizität bezüglich der Entlohnung, ohne diesen Humankapitaleffekt sei die Arbeitsangebotselastizität deutlich höher. Mögliche Unterschiede zwischen Männern und Frauen werden allerdings nicht thematisiert.

Ein neuerer Strang der Literatur, der sich primär auf Experimente, teilweise auch auf Befragungen stützt, beschäftigt sich mit der Bedeutung der Wahrnehmung der Steuerbelastung für Reaktionen des Arbeitsangebotes. Denn nur dann, wenn (Änderungen

der) Steuersätze korrekt wahrgenommen werden, sind Versuche der Steuerpolitik, Arbeitsanreize durch (Variationen der) Steuersätze zu beeinflussen, zielführend (König *et al.*, 1995). Ein aktueller Literaturüberblick von Ballard – Gupta (2016) kommt zu dem Ergebnis, dass die empirischen Studien kein eindeutiges Bild ergeben, ob Steuerpflichtige die Steuerlast systematisch über- oder unterschätzen. Congdon – Kling – Mullainathan (2009) zeigen, dass die individuell wahrgenommenen Steuersätze das Arbeitsangebot stärker beeinflussen als die tatsächlichen Steuersätze. Je komplexer das Steuersystem ist, desto größer ist der Interpretationsspielraum der Steuerpflichtigen bezüglich der geltenden Steuersätze und umso größer sind mögliche Abweichungen zwischen den geltenden und den wahrgenommenen Steuersätzen. Zudem ist mit zunehmender Komplexität des Steuersystems zu erwarten, dass die Anpassungsgeschwindigkeit der Steuerpflichtigen an Steueränderungen sinkt. In einem Experiment zeigen Chetty – Saez (2009), dass nur wahrnehmbare Anreize im Steuersystem auch verarbeitet werden können; die Wahrnehmbarkeit von Anreizen geht allerdings mit der Komplexität des Steuersystems zurück. Schließlich legen experimentelle Studien nahe, dass Steuerpflichtige dazu tendieren, Entscheidungen über marginale Anpassungen Durchschnitts- und nicht Grenzsteuersätze zugrunde zu legen, und dass die Grenzsteuersätze nicht immer korrekt wahrgenommen werden¹⁵). In diesen Studien wird zumeist nicht explizit zwischen Männern und Frauen unterschieden bzw. auf identifizierte Unterschiede zwischen Männern und Frauen nicht näher eingegangen. Für die US-amerikanische Bundeseinkommensteuer finden Ballard – Gupta (2016), dass eine überwiegende Mehrheit der befragten Steuerpflichtigen ihren durchschnittlichen Einkommensteuersatz überschätzt, wobei das Ausmaß der Überschätzung bei Frauen (allerdings insignifikant) höher ist als bei Männern. König *et al.* (1995) zeigen, dass Frauen mit Kindern ihren tatsächlichen Grenzsteuersatz zutreffender einschätzen als Frauen ohne Kinder; und dass die Abweichungen der wahrgenommenen von den realen Grenzsteuersätzen mit steigendem Bildungsniveau sinken. Auch können sie keinen Beleg für eine systematische Überschätzung der tatsächlichen Steuersätze durch Frauen finden. Jedenfalls relativieren diese Studien etwas den Einfluss der Besteuerung bzw. von Steuerreformen auf das Arbeitsangebot.

3.2.2 Die Arbeitsangebotselastizität in Österreich

Für Österreich gibt es mehrere ökonometrische Studien zur Schätzung der Arbeitsangebotselastizität von Frauen (im Vergleich zu jener von Männern) (Zweimüller, 1987; Wernhart – Neuwirth, 2007; Dearing *et al.*, 2007). Die ermittelten Größenordnungen entsprechen jenen der oben referierten internationalen Studien. Wernhart – Winter-Ebmer (2010) untersuchen die Entwicklung der Arbeitsangebotselastizität von Männern und Frauen zwischen 1987 und 1999. Interessant ist dabei vor allem die deutliche Reduktion der Arbeitsangebotselastizität verheirateter Frauen in den 1990er Jahren. Ihr Wert fiel von 0,78 im Jahr 1991 auf 0,46 im Jahr 1999: gemäß den Autoren als Resultat des gesellschaftlichen Wandels und des veränderten Rollenbilds der Frau sowie der besseren Vereinbarkeit von Beruf und Familie. Das entspricht

¹⁵) Vgl. Fochmann *et al.* (2010) und die dort zitierte Literatur.

den bereits erwähnten Beobachtungen von *Blau – Kahn* (2007), die für die USA eine Halbierung der Arbeitsangebotselastizität zwischen 1980 und 2000 dokumentieren. Das Arbeitsangebotsverhalten noch nie verheirateter Frauen und Männer hat sich im Zeitverlauf angenähert und war Ende der 1990er Jahre nicht mehr voneinander zu unterscheiden. 1999 lag die Elastizität für diese Gruppen etwas unter 0,2. Verheiratete Männer schließlich wiesen über den gesamten untersuchten Zeitraum eine Elastizität von ungefähr Null auf.

Mahringer – Zulehner (2015) schätzen, dass die Erhöhung des Durchschnittslohns um 1 € die Beschäftigungswahrscheinlichkeit von Müttern 1995 um 11 Prozentpunkte und 2002 um 7 Prozentpunkte erhöht hätte. Diese Werte implizieren eine Lohnelastizität der Beschäftigung von Müttern von 1,97 für das Jahr 1995 und 1,21 für das Jahr 2002 – Werte, die sich am oberen Ende der in der empirischen Literatur anzutreffenden Schätzungen befinden. Die Autor/innen begründen den hohen Wert vor allem für 1995 mit einer relativ geringen Beschäftigungsquote von Müttern, von der ausgehend Lohnerhöhungen relativ starke Beschäftigungsausdehnungen zu Folge haben, die mit steigenden Beschäftigungsquoten allmählich abnehmen.

3.2.3 Die Elastizität des zu versteuernden Einkommens

Neben der Variation der Arbeitszeit bestehen weitere Möglichkeiten, durch Verhaltensänderungen auf Steuern zu reagieren, die sich nicht in der empirisch ermittelten Arbeitsangebotselastizität niederschlagen (*Saez et al.*, 2012). Für viele Arbeitsanbieter sind qualitative Aspekte des Arbeitsangebotes, also der tatsächliche Einsatz bei der Arbeit, Kreativität und Konzentration, eher variierbar als die Arbeitszeit, und auch diese könnten durch die Lohnhöhe und somit auch die Besteuerung beeinflusst werden. Sollte ein hoher Steuersatz demotivierend wirken, würde dessen Senkung zu einem Anstieg der Produktivität führen, unabhängig von spürbaren Veränderungen der Arbeitszeit. Löhne und Gehälter, so die gängige Annahme, spiegeln die tatsächliche Produktivität der Beschäftigten wider, und infolge einer motivationserhöhenden Steuersenkung müsste annahmegemäß auch die Produktivität zunehmen.

Ausgehend von diesen Überlegungen wurde das Konzept der Elastizität des zu versteuernden Einkommens (*taxable income*) entwickelt, mit dessen Hilfe diese qualitativen Effekte der Besteuerung erfasst werden sollen (*Feldstein*, 1995). Das zu versteuernde Einkommen kann vom Steuerpflichtigen nicht nur durch Veränderungen der Arbeitszeit, sondern auch durch andere Anpassungsreaktionen verändert werden, die aber direkt mit der individuellen Abgabenhöhe zusammenhängen können. Insgesamt könnten die steuerbedingten Anpassungsreaktionen der Steuerpflichtigen und damit auch die gesamtgesellschaftlichen Kosten der Besteuerung doch deutlich höher sein, als sich aus der isolierten Analyse von Arbeitsangebotselastizitäten erschließt (*Saez et al.*, 2012).

Erstmals beschrieben wurde das Konzept der Elastizität des zu versteuernden Einkommens von *Feldstein* (1995), der für die US-amerikanische Steuerreform 1986 gravierende Effekte von Steuern auf das zu versteuernde Einkommen ausmachte und dessen Elastizität auf mindestens 1 schätzte. Folglich würde die Besteuerung also die zu versteuernden Einkommen merklich beeinflussen. Diese Steuerreform betraf vor allem Hocheinkommensbezieher/innen, deren Grenzsteuersatz um fast die Hälfte gesenkt wurde.

Mittlerweile hat sich das Bild bezüglich der empirischen Evidenz für die Elastizität des zu steuernden Einkommens etwas geändert. *Saez et al.* (2012) präsentieren einen Überblick über die umfangreiche empirische Literatur, die seit *Feldstein* (1995) zu diesem Thema entstanden ist. Die wahrscheinlichsten Werte der Einkommenselastizität für die USA liegen zwischen 0,12 und 0,4. Damit sind sie deutlich niedriger als die ersten Schätzungen, aber doch höher als die konventionellen Schätzungen der Arbeitsangebotselastizität. Vieles hängt allerdings davon ab, wie das Einkommen genau definiert und wie mit Absetzbeträgen umgegangen wird. Macht man die Elastizität an einem umfassenden Einkommensbegriff fest, ist sie wesentlich niedriger, als wenn ausschließlich das zu versteuernde Einkommen betrachtet wird, also das Bruttoeinkommen abzüglich sämtlicher Abzugsbeträge (*Gruber – Saez*, 2002).

Einer der Gründe für die anfängliche Überschätzung der Elastizität ist, dass nur unzureichend für langfristige Trends in der Einkommensverteilung, wie z. B. für den ansteigenden Anteil der Topverdiener, kontrolliert wurde (*European Commission*, 2015). *Kleven – Schultz* (2014) schätzen die Elastizität des zu steuernden Einkommens für Dänemark anhand eines umfangreichen Steuerdatensatzes, der bis 1980 zurückreicht. Einen erheblichen Vorteil im Vergleich zu den auf US-Daten basierenden Schätzungen stellt die stabile Einkommensverteilung in Dänemark in den letzten Jahrzehnten dar. Die Autoren argumentieren, dass so das Problem von langfristigen Trends in der Einkommensverteilung, die die tatsächliche Wirkung von Steuerreformen überdecken könnten, minimiert wird. Sie kommen zu dem Ergebnis, dass die Elastizität des zu steuernden Einkommens in Dänemark deutlich niedriger ist als in den USA. Für Unselbstständige dürfte sie nur 0,05 und für Selbstständige 0,1 betragen.

Gruber – Saez (2002) zeigen, dass die Elastizität des zu steuernden Einkommens vor allem für Topverdiener/innen erheblich sein kann. In erster Linie ist dies allerdings das Resultat der geschickten Nutzung von Steuerabzügen und dürfte weniger stark mit der gezielten Variation des Arbeitseinsatzes zusammenhängen. Ihre Punktschätzung beträgt 0,57. Für Personen mit einem Einkommen von unter 100.000 US-\$ pro Jahr beträgt sie nur etwa ein Drittel dieses Wertes; sie steht demnach in einem positiven Zusammenhang mit der Höhe des Einkommens. Auch *Saez* (2016) kommt in einer Analyse der Erhöhung der Einkommensteuerspitzenätze für Kapital- und Arbeitseinkommen im Jahr 2013 in den USA zu dem Ergebnis, dass die kurzfristige Elastizität des zu steuernden Einkommens sehr hoch und wesentlich höher als die langfristige ist: So kam es zu ausgeprägten zeitlichen Vorzieheffekten vor allem im Bereich der Spitzeneinkommen durch die Spitzensteuersatzerhöhung. Besonders stark würden kurzfristig die Einkünfte aus Veräußerungsgewinnen und Dividenden reagieren, aber auch – wenngleich weniger stark – die Lohn- und Gehaltseinkommen. Auch sei die Elastizität im Bereich der obersten 0,01% der Einkommensbezieher noch einmal viel höher als im Bereich der obersten 0,1% (ohne die obersten 0,01%), da erstere weitaus umfangreichere Möglichkeiten zur zeitlichen Verschiebung ihrer zu steuernden Einkünfte nutzen könnten.

Saez et al. (2012) argumentieren, dass das Konzept der Elastizität des zu steuernden Einkommens zwar nützlich sei, doch die anfangs gehegte Erwartung, eine ausreichende statistische Basis für die Wohlfahrtsanalyse des Steuersystems bieten zu können, könne sie nicht erfüllen. So stelle auch nicht jede durch Steuern ausgelöste Verhaltensänderung gleich

eine die gesamtwirtschaftliche Wohlfahrt mindernde Verzerrung dar; und jedenfalls wirken die Verhaltensänderungen nicht alle in gleicher Weise: So solle man beispielsweise Spendenabsetzbarkeit mit Steuerhinterziehung nicht in einen Topf werfen, selbst wenn beide das zu versteuernde Einkommen reduzieren.

Die Genderdimension fand in den Arbeiten zur Elastizität des zu versteuernden Einkommens bis dato wenig Berücksichtigung. Diese Elastizität ist in erster Linie für die obersten Perzentile der Einkommensverteilung relevant, in denen Frauen aber deutlich unterrepräsentiert sind. Bei *Econpubblica* (2011) findet sich der Hinweis, dass insbesondere das zu versteuernde Einkommen von Männern mit hohen Qualifikationen bzw. Einkommen recht elastisch auf die Besteuerung reagiert. Zudem haben in den Gesamteinkommen von Frauen Einkommensarten, die relativ gestaltbar sind (unternehmerische Einkünfte und Kapitalerträge), einen deutlich geringeren Anteil als die relativ wenig gestaltbaren Einkommen aus unselbständiger Arbeit. Für die vorliegende Studie wohl am wichtigsten ist, dass die neueren Resultate zur Elastizität des zu versteuernden Einkommens, mit Ausnahme jener für Topverdiener, sich nicht wesentlich von den Resultaten für Arbeitsangebotselastizitäten unterscheiden.

3.3 Elemente von Einkommensteuersystemen mit genderdifferenzierten Auswirkungen

Einkommensteuersysteme enthalten eine Vielzahl von Ausnahmeregelungen, Absetz- und Freibeträgen, Steuergutschriften etc., die sämtlich potentiell genderdifferenzierte Wirkungen aufweisen können. Eine zentrale Rolle spielt auch die Frage nach dem Steuersubjekt, also der zu besteuerten Einheit: So kann entweder das Individuum und sein persönliches Einkommen oder aber der Haushalt, und somit das aggregierte Einkommen beider Partner (und gegebenenfalls weiterer Haushaltsmitglieder), besteuert werden. Der vorliegende Abschnitt widmet sich genderrelevanten Gestaltungselementen von Einkommensteuersystemen.

3.3.1 System der Haushaltsbesteuerung

Historisch lässt sich die Haushaltsbesteuerung in Europa auf die römischen Rechtsvorstellungen *Unitas Personae* und *Pater Familias* zurückführen. Der *Pater Familias*, der Vater der Familie, vertritt im Sinne der *Unitas Personae* nach außen hin als Einziger die Interessen aller Familienmitglieder (und Sklaven) und ist als Einziger berechtigt, Rechtsgeschäfte, die Eigentum involvieren, abzuschließen (Lahey, 2011).

Seit Mitte der 1980er Jahre gibt es in den Industrieländern vermehrt Bestrebungen, Systeme der Haushaltsbesteuerung (z. B. in Form von Splittingsystemen) durch Individualbesteuerung zu ersetzen; diese werden seit längerem auch von der EU-Kommission unterstützt (Bettio – Verashchagina, 2009). Bei direkt progressiver Einkommensbesteuerung bewirkt die Haushaltsbesteuerung in der Form des Ehegatten- oder Familiensplittings, dass die Steuerlast des besserverdienenden Partners reduziert wird und sich die Steuerlast des schlechter verdienenden Partners erhöht. In einer Vielzahl von Analysen wurde gezeigt, dass die Arbeitsanreize für Frauen dadurch beeinträchtigt werden (Bettio – Verashchagina, 2009; Bach et al., 2011; Kábatek et al., 2014). Jaumotte (2003) zeigt, dass zwischen dem Durchschnittssteuersatz für Zweitverdienende und der Partizipationsrate von Frauen ein negativer

Zusammenhang besteht. Angesichts der generell höheren Arbeitsangebotselastizität von Frauen ist die Individualbesteuerung aus Effizienzgründen dem Ehegattensplitting überlegen (Buslei – Wrohlich, 2014).

Ein neuer Überblicksartikel von Meulders (2016) zeigt, dass inzwischen nur noch 5 der 28 EU-Staaten (Deutschland, Luxemburg, Portugal, Irland und Frankreich) ein Haushaltsbesteuerungsmodell als allgemeinen Standard anwenden, in dem der Haushalt das Steuersubjekt ist¹⁶). Vier EU-Länder (Spanien, Estland, Malta und Polen) bieten die Option einer gemeinsamen Veranlagung an. Allerdings existieren in den meisten Staaten weiterhin zumindest gewisse Elemente einer gemeinsamen Besteuerung. Von den 19 EU-Ländern mit Individualbesteuerung gewähren 10 unterschiedliche Steuererleichterungen für Partner, beispielsweise Steuerermäßigungen für unterhaltspflichtige Kinder oder für Alleinverdienerpaare. Schweden, Finnland, Dänemark, Griechenland, Bulgarien, Zypern, Ungarn, Litauen und Kroatien haben keine Steuerermäßigungen für Haushalte mit einem Allein- oder Hauptverdiener. Allerdings kann in Dänemark, Ungarn und Litauen der Grundfreibetrag eines Partners ohne oder mit nur geringem Einkommen an den anderen Partner übertragen werden. Insgesamt ist das Einkommensteuersystem nur in Schweden und Finnland insofern strikt individualisiert, als der Haushaltskontext, in dem sich die Steuerpflichtigen befinden, vollkommen unberücksichtigt bleibt¹⁷). In den USA kann zwischen Individualbesteuerung und Haushaltsbesteuerung gewählt werden (Buslei – Wrohlich, 2014). Aufschlussreich ist, wie sich dieses System entwickelt hat. Nach Ende des Zweiten Weltkrieges wurden Frauen in Erwerbsarbeit als Bedrohung für die heimkehrenden Soldaten, die wieder in den Arbeitsmarkt integriert werden mussten, verstanden. 1948 wurde dann die Haushaltsbesteuerung eingeführt, mit den expliziten Zielen, Erwerbsarbeit für Frauen unrentabel zu machen, sie aus der Berufswelt zu verdrängen und frühe Eheschließungen zu fördern. Die spätere Forschung hat gezeigt, dass diese Ziele auch tatsächlich erreicht wurden (Lahey, 2011). So schätzt etwa LaLumia (2008), dass der Ersatz der Individualbesteuerung durch die Haushaltsbesteuerung in den USA die Beschäftigungsquote verheirateter Frauen um 2 Prozentpunkte reduzierte.

Eine Reihe von empirischen Studien identifizieren negative Anreizeffekte des deutschen Ehegattensplittings für Zweitverdienende¹⁸). Die Wirkungen der unterschiedlichen Modelle der Haushaltsbesteuerung werden in der empirischen Literatur mithilfe von zwei Ansätzen untersucht: Mikrosimulationsmodelle, die mit ökonomischen Methoden ermittelte Arbeitsangebotselastizitäten von Frauen und Männern zugrunde legen, simulieren die Effekte eines Ersatzes eines bestimmten Systems der Haushaltsbesteuerung durch ein alternatives System. Viele dieser Studien beziehen sich auf Deutschland, das als eines der wenigen Länder nach wie vor an seinem System des Ehegattensplittings festhält. So zeigt etwa eine Mikrosimulationsstudie von Smith et al. (2003) für Westdeutschland, Großbritannien, Dänemark und

¹⁶) Vgl. für eine schon etwas ältere Übersicht OECD (2005); auch Bettio – Verashchagina (2009) bieten einen guten Überblick über die Situation in den EU-Mitgliedsstaaten.

¹⁷) Vgl. für einen OECD-weiten Überblick über Steuerermäßigungen, die für Allein- oder Hauptverdienerpaare gewährt werden, Thomas – O'Reilly (2016).

¹⁸) Vgl. für einen knappen Überblick Buslei – Wrohlich (2014).

Irland, dass die Partizipationsrate verheirateter Frauen durch eine gemeinsame Besteuerung von Ehepaaren im Vergleich zur Individualbesteuerung merklich verringert würde. Nach Simulationen von *Strom – Wagenhals* (1991), *Gustafsson* (1992) und *Dearing et al.* (2007) würde die Frauenerwerbstätigkeit durch einen Ersatz des Ehegattensplittings durch eine Individualbesteuerung deutlich ausgedehnt. Da die Erwerbsbeteiligung der Männer in diesen Modellen als gegeben angenommen wird, hat eine Änderung des Systems der Haushaltsbesteuerung keinen Einfluss darauf.

Neuere Mikrosimulationsmodelle basieren auf einem Haushalts-Nutzenmodell, in dem die Arbeitsangebotsentscheidungen der Partner nicht unabhängig voneinander getroffen werden. So kommen etwa *Steiner – Wrohlich* (2004) zu dem Ergebnis, dass die Einführung der Individualbesteuerung in Deutschland das Arbeitsangebot der Frauen erhöhen, jenes der Männer dagegen reduzieren würde, wenngleich – wie auch die Simulationen von *Bach et al.* (2011) zeigen – in geringerem Umfang: Es käme also zu einer Umverteilung der bezahlten Arbeit in Paarhaushalten, allerdings wegen der unterschiedlichen Arbeitsangebotselastizitäten von Frauen und Männern nicht in einem symmetrischen Ausmaß.

Alternativ können mit Hilfe von ökonometrisch-statistischen Methoden die Effekte der Substitution eines Haushaltsbesteuerungsmodells durch ein anderes *ex post* untersucht werden. Die meisten empirischen Analysen existieren für Schweden, wo 1971 ein Modell der gemeinsamen Besteuerung von Ehepartnern durch ein Individualbesteuerungsmodell ohne Ausnahmen ersetzt wurde; mit positiven Wirkungen auf die Frauenbeschäftigung¹⁹⁾. Aber auch für die US-amerikanische Reform von 1948, die in die andere Richtung ging, liegen empirische Analysen vor, die den erwarteten negativen Effekt auf die Frauenbeschäftigung zeigen (z. B. *LaLumia*, 2008).

3.3.2 (Einkommen-)Steuerliche Regelungen mit Gender Bias

Steuerliche Regelungen mit explizitem *Gender Bias* sind in der EU mittlerweile selten, nur noch wenige Ausnahmen sind zu finden. So gibt es etwa in Griechenland zwar Individualbesteuerung, aber Steuererklärungen für Ehepaare werden im Namen des Ehemanns eingereicht. Als Konsequenz gehen auch Steuergutschriften, die der Ehefrau zustehen, zuerst an den Ehemann (*Bettio – Verashchagina*, 2009).

Gleichzeitig sind steuerliche Regelungen mit implizitem *Gender Bias* (*Stotsky*, 1996) allgegenwärtig. Da Männer und Frauen in vielen Bereichen (z. B. Spar-, Konsum- und Bildungsentscheidungen) mit unterschiedlichen sozio-ökonomischen Lebensrealitäten konfrontiert sind, lässt sich eine *de facto*-Neutralität des Steuersystems zwischen den Geschlechtern kaum herstellen (*Bettio – Verashchagina*, 2009).

Bettio – Verashchagina (2009) definieren vier Varianten des fiskalischen indirekten *Gender Bias*: erstens einen Zweitverdienenden-Bias (*secondary earner bias*), zweitens einen Bias bezogen auf unbezahlte Arbeit, drittens einen *tax compliance bias* und viertens einen Bias

¹⁹⁾ Vgl. für Details *Gunnarsson* (2016).

beim Bezug von Sozialleistungen. Eine bedeutende Rolle spielen dabei vor allem die ersten beiden Effekte, die überwiegend durch Formen der gemeinsamen Besteuerung von (Ehe-) Partnern verursacht werden. Zwar ist, wie oben erwähnt, die Zahl der Länder mit konventionellen Haushaltsbesteuerungsmodellen, wie etwa in Form des Ehegattensplittings, rückläufig, aber gleichzeitig werden zumeist Steuerermäßigungen gewährt, um Alleinverdiener- oder Zweitverdienerhaushalte zu unterstützen. In einem progressiven Steuersystem ist bei Anwendung der Individualbesteuerung die Gesamtsteuerschuld eines Haushaltes, in dem beide Partner arbeiten, geringer als die Gesamtsteuerschuld eines Alleinverdiener- oder Zweitverdienerhaushaltes, der ein gleich hohes Gesamteinkommen erwirtschaftet. Um diesem oft als diskriminierend empfundenen Umstand vorzubeugen, haben viele Länder z. B. Alleinverdienerabsetzbeträge eingeführt oder andere Regelungen, die Allein- oder Zuverdienerhaushalte steuerlich entlasten sollen: auch um Unterhaltspflichten eines Allein- oder Hauptverdieners gegenüber einem nicht oder nur in Teilzeit erwerbstätigen Partners steuerlich zu berücksichtigen und damit dem Leistungsfähigkeitsprinzip Genüge zu tun²⁰). Implizit wird dabei davon ausgegangen, dass nur der im Erwerbsarbeitsprozess tätige Partner zur Erhaltung des Haushalts beiträgt. Vom anderen nicht oder nur teilweise erwerbstätigen Partner geleistete Haus- bzw. Kinderbetreuungsarbeit wird dagegen nicht berücksichtigt: Eine Folge dessen, dass, wie eingangs erwähnt, Abgabensysteme nur auf Markteinkommen bzw. marktmäßige Transaktionen zugreifen, während etwa Eigenproduktion unbesteuert bleibt. Dabei müssen Doppelverdienerhaushalte, die Kinderbetreuung nicht in Eigenleistung (also in Form unbezahlter Arbeit) erbringen können, externe Betreuungsleistungen in Anspruch nehmen, für die erhebliche Kosten anfallen können.

3.3.3 Steuerliche Regelungen mit intendierten positiven Effekten auf die Arbeitsanreize für Frauen: das Beispiel des Vereinigten Königreichs

Im Vereinigten Königreich wird, ähnlich wie in den USA, seit den 1990er Jahren das Ziel verfolgt, durch vermehrte Steuergutschriften für Erwerbstätige die Arbeitsmarktpartizipation von Niedrigverdiener/innen und insbesondere Alleinerzieher/innen zu steigern. Ein wichtiges Argument für diese so genannten *In-Work Tax Credits*²¹) ist, dass Menschen auf diese Weise Arbeitserfahrung sammeln können und spezifische Qualifikationen nicht entwertet werden (Blundell et al., 2016).

Das Wohlfahrtssystem im Vereinigten Königreich hat zwei Hauptkomponenten, nämlich *Income Support*, eine Art Notstandshilfe, und *Tax Credits*, die Steuergutschriften (genau genommen Steuerabsetzbeträge, also Abzüge von der Steuerschuld) darstellen. Für die Gewährung von *Tax Credits*, mit Ausnahme des *Child Tax Credit*, ist Erwerbsarbeit im Ausmaß

²⁰) Vgl. im Überblick für die OECD-Länder Thomas – O'Reilly (2016); kritisch dazu Gunnarsson (2016).

²¹) Diese *Tax Credits* sind mit der österreichischen Negativsteuer kaum vergleichbar. Erstens bewirken sie eine wesentlich umfangreichere steuerliche Entlastung als die österreichische Negativsteuer. Zweitens sind die *Tax Credits* an eine wöchentliche Mindestarbeitszeit gekoppelt, während die Negativsteuer an alle Lohnsteuerpflichtigen mit einem Einkommen unter dem steuerlichen Grundfreibetrag geleistet wird. Der Negativsteueranspruch hängt daher drittens auch nicht vom Familieneinkommen ab, ist also nicht im Haushaltskontext bedarfsgeprüft.

von mindestens 16 Stunden pro Woche Voraussetzung. *Tax Credits* sind bedarfsgeprüft, wobei das Familieneinkommen zählt. Sie wurden im analysierten Zeitraum stark ausgeweitet, sodass mittlerweile die Leistungen höher sind und deutlich mehr Familien (die durchaus auch der Mittelklasse zuzurechnen sind) davon profitieren als zum Zeitpunkt ihrer Einführung (*Blundell et al.*, 2016).

Die angestrebte Erhöhung der Arbeitsanreize für Alleinerziehende wurde erreicht. So stieg die Beschäftigungsquote von alleinerziehenden Frauen mit niedriger bzw. mittlerer Bildung im Vergleich zu jener von Frauen ohne Kinder um 4,2 % bzw. 5,5 % an.

Blundell et al. (2016) analysieren die Effekte der *In-Work Tax Credits* auf Frauen mit Kindern genauer. Dazu wenden sie ein Lebenszyklus-Modell an, das das britische Steuer- und Sozialsystem detailliert wiedergibt, Ausbildungs-, Spar und Konsumentscheidungen beinhaltet und anhand von Daten des *British Household Panel Survey* der Jahre 1991 bis 2008 kalibriert wurde. Sie stellen fest, dass zwar einerseits alleinerziehende Mütter mehr arbeiten, andererseits aber Frauen mit Partner ihr Arbeitsangebot verringern. Die *Tax Credits* werden anhand des Familieneinkommens berechnet. Dadurch ergeben sich negative Effekte auf die Arbeitsanreize von Zweitverdienenden, wenn das von ihnen zusätzlich erwirtschaftete Erwerbseinkommen bewirkt, dass der *Tax Credit* nicht länger bezogen werden kann, weil das Haushaltseinkommen insgesamt die Obergrenze für die Inanspruchnahme übersteigt. Gleichzeitig befinden sich im Laufe ihres Lebens die meisten alleinerziehenden Mütter auch für eine gewisse Zeit in einer Partnerschaft. Folglich wirken für ein- und dieselbe Person beide gegenläufigen Effekte. Nachdem die Kinder die Volljährigkeit erreicht haben und damit die *Tax Credits* nicht länger bezogen werden können, lässt sich kein zusätzlicher Effekt auf Erwerbseinkommen und Beschäftigungsquoten der Mütter feststellen. Zwar war ihre Erwerbsbeteiligung zeitweise erhöht, aber die *Tax Credits* fördern vor allem Teilzeitarbeit, und diese trägt kaum dazu bei, Humankapital aufzubauen. Ein wenig anders stellt sich die Situation für Frauen dar, die über die gesamte Zeit der Kinderbetreuung hinweg alleinerziehend waren. Diese Frauen reduzieren (im Modell) ihr Arbeitsangebot, sobald sie mit Volljährigkeit der Kinder nicht mehr für die *Tax Credits* in Frage kommen. Zwar konnten sie auch Humankapital aufbauen, was sich in höheren Erwerbseinkommen manifestiert, aber das Zusatzeinkommen ermöglichte es ihnen auch, mehr zu sparen, also sozusagen herkömmliches Kapital aufzubauen. Alleinerziehende Mütter mit niedriger Bildung konnten bis zum Ende der Bezugszeit der *Tax Credits* dank dieser 37% mehr sparen. Letztlich überwiegen die Vermögenseffekte, was zur Arbeitsangebotsreduktion führt.

Angesichts der negativen Arbeitsanreizeffekte der *Tax Credits* für verheiratete Mütter (in aufrechter Partnerschaft) stellt sich die Frage, ob nicht allein das Einkommen der Mütter für die Berechnung des Anspruchs auf *Tax Credits* herangezogen werden sollte. *Blundell et al.* (2016) simulieren dieses Szenario bei gleichzeitiger Anhebung der allgemeinen Abgabenquote, um die Aufkommensneutralität der Reform zu garantieren, mithilfe des Lebenszyklus-Modells. Zwar steigt die Beschäftigungsquote von verheirateten Frauen, aber gleichzeitig wirken die *Tax Credits* wie eine Steuer auf Vollzeitarbeit, da viele Frauen durch Vollzeitarbeit (manche der) *Tax Credits* verlieren würden. Die vermehrte Teilzeitarbeit führt zu allgemein niedrigeren Erwerbseinkommen, gleichzeitig wird mehr gespart (ermöglicht durch das höhere

Nichtarbeitseinkommen), und die höheren Steuern zur Gegenfinanzierung der *Tax Credits* reduzieren allgemein die Arbeitsanreize. Alleinerzieherinnen arbeiten insgesamt weniger, Frauen mit geringer Bildung verfügen über ein höheres Gesamteinkommen und reduzieren ihr Arbeitsangebot, und die Anreize, in Bildung zu investieren, sinken. Das Lebenszeiteinkommen mittlerer und hoher Bildungsgruppen verringert sich. Insgesamt beurteilen die Autoren daher diese Reform als kontraproduktiv.

Auch in Kanada hat sich gezeigt, dass wohlfahrtsstaatliche Unterstützungsprogramme, die auf die Förderung der Arbeitsmarktpartizipation abzielen, über den eigentlichen Zeitraum der Auszahlung hinaus nur wenig Wirkung zeigen (*Card – Hyslop, 2005*).

3.4 Auswirkungen von Steuern auf Bildungsentscheidungen von Frauen

Der Frage nach dem Zusammenhang zwischen Besteuerung und Bildungsentscheidungen geht die ökonomische Forschung seit geraumer Zeit nach, wenn auch meist unter Vernachlässigung von Genderaspekten. Einen wichtigen Anstoß für die Diskussion geben *Bovenberg – Jacobs (2005)* mit der Frage, weshalb höhere Bildung überhaupt subventioniert werde, wenn diese doch vor allem den besonders Fähigen in der Gesellschaft zugutekomme, die später als hochqualifizierte Arbeitskräfte eine gute Bezahlung erwarten dürfen. Insofern komme vor allem die Subventionierung der Hochschulbildung einer Umverteilung von Unten nach Oben gleich.

In der Literatur werden für die staatliche Subventionierung von Bildung vor allem zwei Argumente ins Treffen geführt: einerseits Unzulänglichkeiten der Kapitalmärkte, die es Studierenden nicht erlauben, ihr Studium mittels Krediten zu finanzieren; andererseits positive externe Effekte von höherer Bildung (*OECD, 2017*). Weil diese bei privaten Bildungsentscheidungen nicht berücksichtigt werden, kommt es zu einem gesamtgesellschaftlich suboptimalen Niveau an Investitionen in Bildung. Hier können steuerliche Anreize, die die individuellen Kosten von Humankapitalinvestitionen reduzieren, dazu beitragen, ein gesamtgesellschaftlich optimales Bildungsniveau zu erreichen (*OECD, 2017*).

Bovenberg – Jacobs (2005) argumentieren, dass zwar sowohl Kapitalmarktbeschränkungen als auch positive externe Effekte eine Rolle spielen dürften, diese aber empirisch schwierig nachzuweisen seien. Sie präsentieren ein alternatives Erklärungsmodell, welches das Zusammenspiel von einer progressiven Einkommensbesteuerung und der Entscheidung, in Bildung zu investieren, im Fokus hat²²). Danach biete die staatliche Subventionierung von Bildung die Möglichkeit, durch die progressive Einkommensbesteuerung ausgelöste mögliche Verzerrungen von Bildungsentscheidungen auszugleichen (vgl. auch *Krueger – Ludwig, 2013*). Dahinter steckt die Idee, dass die Einkommensteuer generell die "Rendite" auf Bildung senkt, da sie die Nettolöhne verringert. Insbesondere von einer progressiven Besteuerung der Arbeitseinkommen, die die Nettolöhne der Hochqualifizierten überproportional verringert,

²²) Inhaltlich ähnliche, aber sich im formalen Aufbau unterscheidende Modelle wurden bereits in den 1990er Jahren von *Trostel (1993, 1996)* entwickelt.

wird daher ein unerwünschter Einfluss auf Bildungsentscheidungen erwartet (Cameron – Heckman, 1999). Ein erstes empirisches Indiz für die Gültigkeit ihres alternativen Erklärungsmodells sehen Bovenberg – Jacobs (2005) in der Tatsache, dass die staatlichen Zuschüsse zum Bildungssystem in jenen OECD-Staaten höher sind, in denen auch die Einkommensbesteuerung progressiver ist.

Ähnlich argumentiert Richter (2009), dass es bei der Besteuerung von qualifizierter Arbeit optimal sei, von der Ramsey-Regel, nämlich die weniger elastischen Produktionsfaktoren stärker zu besteuern, abzuweichen. Zwar haben hochqualifizierte Arbeitskräfte generell sehr niedrige Arbeitsangebotselastizitäten, und auch bei hohen Einkommensteuern werden sie sich nicht aus dem Arbeitsmarkt zurückziehen, sodass kein ausgeprägter trade-off zwischen Umverteilung und allokativer Effizienz durch eine progressive Besteuerung der Arbeitseinkommen zu erwarten sei. Allerdings müsse bei einer Analyse der Effekte der Besteuerung auf das Arbeitsangebot auch die Entscheidung, sich grundsätzlich zu qualifizieren, berücksichtigt werden; und diese könne durch eine progressive Einkommensteuer stärker beeinflusst werden. Simulationen von Jacobs (2009) zeigen, dass sowohl die Elastizität des Arbeitsangebotes als auch des zu versteuernden Einkommens bezüglich der Besteuerung deutlich höher sind als die konventionell ermittelten Elastizitäten (vgl. dazu Abschnitte 3.2.1 und 3.2.2), wenn Bildungsentscheidungen berücksichtigt werden, oder anders ausgedrückt: Die Besteuerung von Arbeitseinkommen, und insbesondere in Form eines progressiven Steuertarifes, hat negative Rückwirkungen auf die Humankapitalbildung. Allerdings beziehen sich diese Resultate auf Bildungsentscheidungen von Männern. Die für Frauen generell höheren Arbeitsangebotselastizitäten (vgl. Abschnitt 3.2) legen nahe, dass ihre Bildungsentscheidungen im Vergleich zu Männern noch stärker durch die Besteuerung beeinflusst werden (OECD, 2017). Ebenfalls ohne Differenzierung zwischen Männern und Frauen zeigen Simulationen von Oliveira Martins et al. (2007), dass der Einfluss von Steuern auf Investitionen in eine akademische Ausbildung beträchtlich sein kann: So erhöhe eine Senkung der Grenzsteuersätze um 5 Prozentpunkte die Absolventenraten um 0,3 Prozentpunkte. Hintergrund dieses negativen Zusammenhanges sei, dass zwar einerseits eine (progressive) Besteuerung der Arbeitseinkommen die Opportunitätskosten (in Form von Einkommensverlusten) einer akademischen Ausbildung reduziere, aber andererseits deren Nachsteuerrendite senke (OECD, 2010).

Ein neuer Beitrag zur Literatur, der unter anderem auf den Einfluss des Steuersystems auf die Bildungs- und Sparentscheidungen von Frauen eingeht, ist die bereits referierte Untersuchung von Blundell et al. (2016) (vgl. Abschnitt 3.3.3 der vorliegenden Studie). Sowohl empirisch als auch in einem detailgetreuen Lebenszyklus-Modell wird das britische Steuer- und Sozialsystem im Zeitraum von 1991 bis 2008 untersucht. Ein besonderes Augenmerk liegt dabei auf den Effekten auf die Arbeitsmarktpartizipation von Niedrigverdienenden und insbesondere Alleinerziehenden. Die Autoren berücksichtigen explizit, dass das Wohlfahrtssystem auch die Bildungsrendite sowie die Akkumulation von Humankapital durch Arbeitserfahrung beeinflussen kann. Ein wichtiges Ergebnis ihrer Analyse ist, dass die im Vereinigten Königreich forcierten Steuergutschriften (*Tax Credits*) für Erwerbstätige, die zwar Erwerbsarbeit an sich fördern, Frauen aber vorwiegend in Teilzeitarbeit drängen, differenziert zu betrachten sind.

Der erhoffte Effekt, dass die erhöhte Erwerbsbeteiligung von Müttern zum Aufbau von Humankapital via Arbeitserfahrung (*learning by doing*) führen würde, tritt kaum ein. Die Auswirkungen von Arbeitserfahrung auf die zu erwartenden Löhne und Gehälter hängen stark vom formalen Bildungsgrad und der Wochenarbeitszeit ab. So können Frauen mit Hochschulbildung stark von in Vollzeitarbeit gewonnener Arbeitserfahrung profitieren, Frauen mit mittlerer und niedriger Bildung, für die Steuergutschriften für Erwerbstätige in erster Linie relevant sind, ziehen jedoch weniger Nutzen aus Arbeitserfahrung. Erschwerend kommt hinzu, dass Teilzeitarbeit nur äußerst wenig zum Aufbau von Humankapital beiträgt (*Blundell et al., 2016*).

Die Steuerreformen im Vereinigten Königreich im untersuchten Zeitraum hatten nur einen sehr begrenzten Einfluss auf die Ausbildungsentscheidungen von Frauen. Die bessere Absicherung des Lebensstandards, die aufgrund der Reformen erfolgte, hat zu einem geringfügigen Rückgang der Zahl der Frauen geführt, die sich zum Erwerb höherer Bildung entschließen. Die Entscheidung für den Besuch einer *High School*, anstelle nur der Pflichtschule (*Secondary Education*), ist dabei etwas stärker betroffen. Dennoch reduziert sich der Anteil der Frauen um weniger als ein Prozent. Die Zahl der Frauen, die eine Universität besuchen, verringert sich sowohl gemäß der Regressionsanalyse als auch gemäß der Modellsimulation um etwa ein halbes Prozent, dieser Effekt ist aber statistisch nicht signifikant. Deutlichere Effekte auf die Beteiligung an höherer Bildung hätte die Reduktion der Studiengebühren (*Blundell et al., 2016*).

Zusammenfassend lässt sich somit festhalten, dass die – wenn auch insgesamt nur schmale – vorliegende Literatur erstens nahelegt, dass eine progressive Einkommensbesteuerung bei Frauen stärkere negative Rückwirkungen auf Humankapitalinvestitionen hat als bei Männern. Zweitens können an Erwerbstätigkeit gekoppelte Steuererleichterungen zwar die Erwerbsbeteiligung von Müttern fördern. Werden allerdings vorwiegend Teilzeitarbeitsverhältnisse gefördert, tragen diese Steuererleichterungen jedoch vor allem bei Frauen mit geringer oder mittlerer Bildung – also bei der Hauptzielgruppe – kaum zum Aufbau von Humankapital bei. Wie drittens die *OECD* (2017) in einer aktuellen Studie betont, sind steuerliche Maßnahmen, die gleichzeitig Humankapitalinvestitionen (etwa durch die steuerliche Berücksichtigung von privaten Bildungsausgaben) und Arbeitsmarktpartizipation unterstützen, besonders wichtig für Gruppen mit unterdurchschnittlicher Arbeitsmarktpartizipation, insbesondere also auch für Frauen.

3.5 Auswirkungen von Steuern auf Unternehmensgründungen von Frauen

Während sich die steuertheoretische und –politische Literatur durchaus mit dem Einfluss von Steuern auf Unternehmensgründungen beschäftigt, haben genderdifferenzierte Aspekte in diesem Zusammenhang bislang kaum Aufmerksamkeit gefunden. Generell zeigen die existierenden empirischen Analysen einen nur geringen Einfluss der Besteuerung auf

Unternehmertum²³). So finden *Fossen – Steiner (2006)*, dass die Senkung des Einkommensteuerspitzensatzes für Selbständigeneinkünfte in Deutschland in den Jahren 1994 bzw. 1999/2000 den Übergang in die bzw. aus der Selbständigkeit bzw. die Selbständigenquote kaum veränderte. Für die USA kommen *Bruce – Deskins (2010)* zu dem Ergebnis, dass die Steuerpolitik der Bundesstaaten – sowohl im Rahmen der Einkommen- als auch der Körperschaftsteuer – keine quantitativ bedeutsamen Effekte auf unternehmerische Aktivitäten hat; ein Ergebnis, das die empirische Untersuchung von *Lugo (2014)* für die Unternehmensbesteuerung auf der Ebene der kanadischen Provinzen bestätigt. Variationen der Körperschaftsteuer für Kapitalgesellschaften haben gemäß einem Literaturüberblick von *Block (2016)* einen zwar signifikanten, aber nur geringfügigen (im Vergleich zur Einkommensteuer aber immerhin etwas höheren) Einfluss auf Unternehmensgründungen. Genderaspekte werden in diesen Untersuchungen allerdings völlig vernachlässigt.

In einer Konferenz zu "Women's Entrepreneurship: Issues and Policies" der OECD wurden als zentrale Hemmnisse für unternehmerische Aktivitäten von Frauen die Art der Ausbildung, das Fehlen von Rollenvorbildern, ein schwacher sozialer Status, Zeit- bzw. Vereinbarkeitsprobleme und Zugang zu Unternehmensfinanzierung identifiziert; die Unternehmensbesteuerung wurde dagegen nicht explizit angesprochen (*OECD, 2004*). *Verheul – van Stel – Thurik (2004)* zeigen in einer empirischen Analyse von 29 OECD-Ländern, dass sich generell die Determinanten des Ausmaßes von unternehmerischen Aktivitäten zwischen Frauen und Männern kaum unterscheiden. Ausnahmen sind die Höhe der Arbeitslosigkeit sowie die Lebenszufriedenheit, die einen positiven Einfluss auf den Anteil von Frauen an allen Unternehmern haben.

Als Fazit der insgesamt nicht sehr umfangreichen Literatur zum Einfluss der Besteuerung auf Unternehmensgründung ist erstens festzuhalten, dass die wenigen vorhandenen Studien darauf hinweisen, dass dieser Einfluss generell sehr begrenzt zu sein scheint. Zweitens gibt es keine genderdifferenzierten empirischen Untersuchungen.

4. Indirekte Steuern und ihre Auswirkungen auf die Partizipationsentscheidungen von Frauen

Die hohe Steuer- und Abgabenbelastung des Faktors Arbeit, die nicht nur in Österreich und Deutschland, sondern auch generell in den meisten EU-Ländern (wenn auch mit länderspezifischen Unterschieden) existiert, wirkt sich negativ auf die Beschäftigungsquote aus. Selbst wenn das Arbeitsangebot nicht elastisch sein sollte, so vermindert sich zumindest die Arbeitsnachfrage (*European Commission, 2015*). Ein viel diskutierter Ansatz für Abgabenreformen besteht in einer Verlagerung der Steuerlast vom Faktor Arbeit auf den Konsum. Man erhofft sich dadurch positive Beschäftigungseffekte, da sich die höheren Nettolöhne positiv auf das Arbeitsangebot auswirken sollten. Gleichzeitig ist es aus

²³) Eine Ausnahme stellt die Untersuchung von *Da Rin – Di Giacomo – Sembenelli (2010)* dar, die in einer Paneldatenanalyse für 17 EU-Länder einen signifikant negativen Effekt der Körperschaftsteuer auf Unternehmensgründungen feststellen.

Genderperspektive problematisch, dass die Lebenshaltungskosten steigen könnten und Eigenproduktion im Vergleich zu Marktverbrauch attraktiver werden könnte²⁴). Je nach der tatsächlichen ökonomischen Inzidenz und abhängig von der konkreten Ausgestaltung einer Reform sollte auch die Arbeitsnachfrage stimuliert werden. Gleichzeitig ist allerdings zu befürchten, dass solche Reformen aufgrund des regressiven Charakters der Umsatzsteuer negative Verteilungseffekte nach sich ziehen. Ein erheblicher Teil der Beschäftigten zahlt aufgrund von (teilweise relativ hohen) Grundfreibeträgen nur sehr geringe oder überhaupt keine Einkommensteuer. Eine Reduktion der progressiven Einkommensteuer, gegenfinanziert durch eine Anhebung der regressiven Umsatzsteuer, hätte verteilungspolitisch unerwünschte Folgen. Daher wäre eine Alternative, bei den Sozialversicherungsabgaben anzusetzen, da diese genauso wie die Umsatzsteuer einen (zumindest indirekt) regressiven Charakter haben. Eine aufkommensneutrale Reform könnte beispielsweise so ausgestaltet sein, dass die Sozialversicherungsbeiträge gesenkt werden und gleichzeitig die Umsatzsteuer erhöht wird. Tatsächlich wurden 2007 in Deutschland und 2005 in Ungarn Reformen nach diesem Schema umgesetzt (*Pestel – Sommer, 2013*).

Problematische Verteilungseffekte dieser Art Reform könnten auch dadurch abgeschwächt werden, dass Personen, die bis dato nicht gearbeitet haben, neu in Beschäftigung kommen. Da Niedrigverdiener/innen und Menschen in Teilzeitbeschäftigung aktuell in Österreich ebenso wie in Deutschland Sozialversicherungsbeiträge in beträchtlicher Höhe leisten müssen und gleichzeitig verhältnismäßig hohe Arbeitsangebotselastizitäten aufweisen, wird von solch einem Reformansatz ein tatsächlicher Anstieg der Beschäftigung erwartet. Allerdings sind mögliche unerwünschte Verteilungseffekte zu beachten: Personen, die nicht im Erwerbsleben stehen, wie z. B. Pensionisten/innen oder Arbeitssuchende, müssten ebenfalls Kaufkraftverluste hinnehmen. Die Gendereffekte dieses Szenarios sind ambivalent. Einerseits könnte die Frauenbeschäftigungsquote steigen, andererseits sind Frauen aufgrund ihrer im Durchschnitt höheren Konsumquoten von den negativen Verteilungseffekten einer Umsatzsteuererhöhung tendenziell stärker betroffen. Schließlich könnte eine höhere Umsatzsteuer Eigenproduktion relativ zu Marktverbrauch attraktiver erscheinen lassen und Frauen somit in die unbezahlte Arbeit drängen (*Picos-Sánchez, 2011; Rogerson, 2009*).

Simulationsstudien für Deutschland mit dem Ziel, die Auswirkungen verschiedener konkreter Reformvorschläge zu quantifizieren, finden meist zwar positive, aber eher niedrige Beschäftigungseffekte (*Feil et al., 2006*). Ein aktuelles Beispiel ist die Simulationsstudie von *Pestel – Sommer (2013)*. Die Effekte zweier hypothetischer aufkommensneutraler Reformen in Deutschland werden untersucht: Diese bestehen aus einer Senkung erstens der Einkommensteuer und zweitens der Sozialversicherungsabgaben, die jeweils durch eine Erhöhung der Mehrwertsteuer von derzeit 19% auf 30% gegenfinanziert werden. Das erste Szenario hat stark regressive Verteilungswirkungen, im zweiten Szenario werden die regressiven Effekte der Mehrwertsteuererhöhung deutlich abgemildert. Es kommt zu moderat positiven Effekten auf die Beschäftigung, mit einem Anstieg von weniger als 1% des Arbeitsangebots. Da aber vor

²⁴) Vgl. die Diskussion in Abschnitt 3.1.1.

allem jene, die bereits am Erwerbsprozess beteiligt sind, ihr Arbeitsangebot intensivieren, trägt die Reform zwar zu einer Ausweitung der gearbeiteten Stunden bei, allerdings nur wenig zur Steigerung der Erwerbsquote. Wer bis dato nicht erwerbstätig war, kann durch diese Reform nur schwer erreicht werden. Zu einem ähnlichen Schluss kommen *Picos-Sánchez – Thomas* (2012) in einer Simulationsstudie für 13 europäische OECD-Staaten. Demnach sind von einer Verlagerung der Steuerlast von Sozialversicherungsabgaben von Geringverdiener/innen hin zur Umsatzsteuer geringe positive Beschäftigungsimpulse zu erwarten, bei gleichzeitig negativen Verteilungseffekten. Insgesamt ist jedoch festzuhalten, dass bezüglich der möglichen Auswirkungen solcher Abgabenstrukturreformen im Allgemeinen und aus Genderperspektive im Besonderen der Forschungsstand insgesamt nach wie vor sehr unbefriedigend ist. Für Österreich fehlen solche Untersuchungen völlig.

Die vorliegende Studie konzentriert sich auf die Auswirkungen indirekter Steuern auf die Frauenerwerbstätigkeit bzw. die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten. Genderpolitisch problematisch ist hierbei vor allem der bestehende Bias des Steuer- und Abgabensystems bezogen auf unbezahlte Arbeit, die überwiegend von Frauen geleistet wird. In Österreich nehmen im europäischen Vergleich besonders viele Frauen die Rolle einer Zweit- bzw. Zuverdienerin in der Partnerschaft ein (*Bettio – Verashchagina*, 2009). Eine höhere Umsatzsteuer würde ihre Konsummöglichkeiten durch den Zuverdienst schmälern und unbezahlte Arbeit im Haushalt vergleichsweise attraktiver machen. Zwei Effekte einer höheren Umsatzsteuer auf das Arbeitsangebot von Frauen sind denkbar: Einerseits könnten Frauen, insbesondere wenn ihnen im Haushalt die Rolle einer Zweitverdienerin zukommt, ihr Erwerbsarbeitsangebot reduzieren und durch unbezahlte Arbeit substituieren (*Substitutionseffekt*). Zudem beinhalten hohe Umsatzsteuersätze Anreize für die Eigenproduktion bestimmter Güter. Dabei sind insbesondere die Steuersätze auf haushaltsnahe Dienstleistungen sowie Güter, die auch im Haushalt produziert werden können (z. B. verarbeitete Lebensmittel), relevant. Inwieweit diese grundsätzlichen Überlegungen zum Tragen kommen, hängt allerdings davon ab, in welchem Ausmaß haushaltsnahe Dienstleistungen und grundsätzlich unter Einsatz von unbezahlter Arbeit herstellbare Güter tatsächlich der regulären Umsatzsteuer bzw. speziellen Verbrauchsteuern unterliegen. So sind in den meisten EU-Ländern ebenso wie in Österreich jene haushaltsnahen Dienstleistungen, die nennenswerte Anteile am verfügbaren Einkommen erreichen – insbesondere Pflege- und Betreuungsleistungen – von der Umsatzsteuer befreit. Zudem ist ein wichtiger Faktor, inwieweit Frauen überhaupt besteuerte Konsumgüter durch unbesteuerte, in Eigenproduktion erzeugte Güter ersetzen können, insbesondere dann, wenn deren Herstellung komplexere Fertigkeiten erfordert, wie das etwa bei Kleidung oder einer Reihe von verarbeiteten Lebensmitteln der Fall ist. Auch werden Lebensmittel in Österreich ohnehin in der Regel mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10% besteuert. Insofern sind mögliche Substitutionsbeziehungen zwischen Marktgütern und unter Einsatz von unbezahlter Arbeit produzierten Gütern vermutlich in hoch entwickelten Industrieländern wesentlich weniger relevant als in Ländern, die sich auf einem niedrigeren Entwicklungsstand befinden. Andererseits könnten Frauen ihr Arbeitsangebot ausweiten, da das Haushaltseinkommen sonst nicht ausreicht, um die infolge von Umsatz- bzw. Verbrauchsteuererhöhungen gestiegenen Lebenshaltungskosten zu

decken (*Einkommenseffekt*). Welcher der beiden Effekte überwiegt, ist letztlich eine empirische Frage, zu der noch erheblicher Forschungsbedarf besteht.

5. Regelungen im österreichischen Abgabensystem mit Relevanz für das Gleichstellungsziel der UG 16 Öffentliche Abgaben²⁵

Vom Abgaben- und Transfersystem gehen vielfältige genderspezifische Wirkungen aus, die sich grundsätzlich in Verteilungs- und Anreizwirkungen unterteilen lassen (*Schratzenstaller*, 2012). Während sich in den letzten Jahren mehrere Analysen den Verteilungswirkungen des österreichischen Abgabensystems bzw. von dessen Reformen aus Genderperspektive – zumeist mit einem Fokus der Besteuerung der Einkommen aus unselbständiger Arbeit mit Einkommensteuer und Sozialversicherungsbeiträge – widmeten²⁶), sind Untersuchungen der Anreizwirkungen auf die Frauenerwerbstätigkeit seltener²⁷). *Schratzenstaller* (2012) arbeitet steuerliche Regelungen heraus, die die Frauenbeschäftigung beeinflussen können, und *Schratzenstaller* (2014B) identifiziert entsprechende Regelungen des familienrelevanten Steuer- und Transfersystems. Allerdings erfolgt jeweils keine quantitativ-empirische Analyse.

Frauenbeschäftigung sowie Verteilung von bezahlter und unbezahlter Arbeit zwischen Frauen und Männern werden im Rahmen des Abgabensystems durch eine Reihe von Regelungen beeinflusst, die in erster Linie die Belastung der Arbeitseinkommen mit Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen betreffen. Auf diese Regelungen wird zunächst der Fokus gelegt. Abschließend wird ergänzend der Blick auch auf weitere steuerliche Aspekte - insbesondere im Rahmen der Verbrauchsbesteuerung – gerichtet.

Entsprechend der empirischen Ergebnisse in Kapitel 3 der vorliegenden Studie ist dabei zwischen unterschiedlichen Anreizwirkungen zu differenzieren; diese können umfassen:

- Auswirkungen auf die Partizipationsentscheidung, also die Entscheidung, überhaupt eine bezahlte Arbeit aufzunehmen;
- Auswirkungen auf die Entscheidung über das Stundenausmaß einer bezahlten Erwerbstätigkeit bzw. über dessen Veränderung;
- und damit zusammenhängend Auswirkungen auf die Verteilung bezahlter (und damit – auch wenn es sich nicht um eine lineare Beziehung handelt – implizit auch unbezahlter) Arbeit in Paarhaushalten.

Auf individueller Ebene hängt die Abgabenbelastung der Arbeitseinkommen von mehreren Faktoren ab (*Schratzenstaller*, 2014B):

- nominelle Abgabensätze (tariflicher Einkommensteuersatz, Sozialversicherungsbeitragsatz für Dienstnehmer/innen) – sie determinieren die Grenzabgabensätze, die die zusätzliche Steuerschuld aufgrund einer zusätzlichen Einheit Arbeitseinkommen darstellen

²⁵) Die Abschnitte 5.1 und 5.2 sind eine aktualisierte und erweiterte Version von *Schratzenstaller* (2014B).

²⁶) Vgl. z. B. *Mühlböck* (2009), *Einhaus* (2010), *Budgetdienst* (2015), *Rocha-Akis* (2015).

²⁷) Vgl. die in Kapitel 3 der vorliegenden Studie referierten Studien.

- Regelungen zur Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage (Grundfreibetrag, Geringfügigkeitsregelungen bei Sozialversicherungsbeiträgen, diverse Frei- und Absetzbeträge, etc.) – sie determinieren zusammen mit den nominellen Abgabensätzen die Durchschnittsabgabensätze, die sich als Relation der gesamten Abgabenschuld für ein bestimmtes Arbeitseinkommen bezogen auf dieses Arbeitseinkommen ergeben

Im Haushaltskontext (Berücksichtigung des Vorhandenseins eines Partners und/oder von Kindern) sind weitere Elemente des Steuer- und Abgabensystems relevant:

- das System der Einkommensbesteuerung im Haushaltskontext (Individualbesteuerung versus gemeinsame Veranlagung)
- die steuerliche Behandlung einer ungleichen familiären Aufteilung der Erwerbsarbeit (Begünstigungen für spezifische individuelle Arbeitszeitarrangements, konkret für sehr lange (Überstunden) oder sehr kurze (geringfügige Beschäftigung) Arbeitszeiten; sowie Begünstigungen für spezifische Arbeitszeitarrangements im Haushaltskontext, z. B. steuerliche Erleichterungen für Unterhaltungspflichten des Allein- bzw. Hauptverdieners oder Begünstigungen bei Beitragspflicht bzw. Beitragshöhe eines nicht oder geringfügig erwerbstätigen Partners in der Sozialversicherung)
- die steuerliche Berücksichtigung von Kinder(betreuungs)kosten.

In diesem Abschnitt werden konkrete Regelungen im österreichischen Abgabensystem identifiziert, die einen Einfluss auf Partizipationsentscheidung sowie Entscheidung über Stundenausmaß von Frauen und (somit auch) auf die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Männern und Frauen haben können. Dabei werden sowohl Abgabentarife als auch steuerliche Ausnahmetatbestände sowie das System der Haushaltsbesteuerung insgesamt betrachtet, differenziert nach den genannten Anreizwirkungen. Im Rahmen dieser Studie ist eine Quantifizierung dieser Anreizwirkungen nicht möglich, sondern es kann lediglich ihre zu erwartende Richtung herausgestellt werden.

5.1 Grenz- und Durchschnittsbelastung von Arbeitseinkommen auf individueller Ebene

Die Durchschnitts- und Grenzbelastung von Arbeitseinkommen in Österreich als wichtige Einflussfaktoren für die Entscheidung über Arbeitsmarktpartizipation bzw. gearbeitetes Stundenausmaß werden in diesem Abschnitt dargestellt und hinsichtlich ihrer zu erwartenden Anreizwirkungen analysiert. Dabei werden Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer, aus deren Zusammenspiel²⁸⁾ sich die gesamte effektive Grenz- bzw. Durchschnittsbelastung der

²⁸⁾ Diese integrierte Darstellung wurde gewählt, weil sie den überwiegenden Teil der Steuerpflichtigen betrifft und im Gegensatz zur reinen Tarifanalyse die Komplexität und Interdependenzen mit dem Sozialbeitragssatz unmittelbar abbildet. Laut der Integrierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik (*Statistik Austria*, 2016) beziehen mehr als 95% der Steuerfälle bzw. Einkommensbezieher und -bezieherinnen Einkünfte aus lohnsteuerpflichtiger Tätigkeit (unselbständige Arbeit bzw. Pensionseinkommen) und nur knapp 5% der Fälle haben ausschließlich Einkünfte aus den anderen sechs Einkunftsarten wie beispielsweise selbständige Tätigkeit, Vermietung und Verpachtung, Land- und Forstwirtschaft sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Arbeitseinkommen ergibt, jeweils getrennt und gemeinsam betrachtet und auf das Bruttoarbeitseinkommen bezogen.

Die Abbildungen 1 bis 3 weisen jeweils auch Grenz- bzw. Durchschnittslohnsteuersätze, mit Berücksichtigung von Sonderzahlungen, separat aus. Hier zeigen sich die auch nach der Steuerreform 2015/15 relativ hohen Grenzsteuersätze im Allgemeinen und der mit 25% immer noch beträchtliche Eingangsteuersatz im Besonderen. Es wird auch deutlich, dass der Progressionsgrad der Lohnsteuer gerade im unteren und mittleren Einkommensbereich relativ hoch ist.

Abbildung 1 zeigt die Grenzbelastung des Bruttoarbeitseinkommens durch Sozialversicherungsbeiträge (Dienstnehmerbeiträge) sowie Lohnsteuer in Österreich für das Jahr 2016. Die gesamte Grenzabgabenbelastung weist zwei – vor allem für das Arbeitsangebot von Müttern bedeutsame – Sprünge auf:

Erstens beim Übergang aus der Geringfügigkeit in ein reguläres sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis bei einem jährlichen Bruttoarbeitseinkommen von über 5.959,80 €. Da die Geringfügigkeitsgrenze eine Freigrenze ist, wird ab einem monatlichen Bruttoeinkommen von knapp 426 €²⁹⁾ das gesamte Bruttoeinkommen fast (bis auf einen für geringe Einkommen reduzierten Arbeitslosenversicherungsbeitrag) voll sozialversicherungspflichtig. Hier wirkt zwar der Wegfall der Arbeitslosenversicherungsbeiträge für Geringverdiener in Höhe von 3 Prozentpunkten, dennoch ist die Grenzbelastung der Sozialversicherung mit fast 900%³⁰⁾ prohibitiv hoch (Abbildung 1, blaue gestrichelte Linie). Die Grenzabgabenbelastung erreicht an dieser Stelle beinahe 500%, weil durch die Anrechnung der Negativsteuer in Form des Arbeitnehmer-Verkehrsabsetzbetrags eine negative Grenzbelastung von -400% wirksam ist (Abbildung 1, rote Linie). Somit dürfte die Geringfügigkeitsgrenze eine wirksame abgabenseitige Barriere für den Übergang aus einem geringfügigen in ein reguläres, sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis bilden. Die zweite hohe Grenzbelastung setzt im Bereich des Jahresbruttoeinkommens zwischen 14.800 € und 15.400 € ein: Hier fällt einerseits erstmals Lohnsteuer für Sonderzahlungen durch das Überschreiten der Freigrenze bei über 1.057 € brutto monatlich und andererseits Lohnsteuer des laufenden Tarifs durch das Überschreiten der 11.000 €-Jahresbemessungsgrundlagengrenze bei monatlich über rund 1.100 € an, was sich in einer erhöhten Grenzsteuerbelastung in diesem Einkommensbereich niederschlägt.

Durch die Steuerreform 2015/16 wurde die vormals zweite bedeutende Barriere, das Einsetzen des Eingangsteuersatzes in Höhe von 36,5% bei einem steuerpflichtigen Jahreseinkommen von 11.000 €, durch die Reduktion des Eingangsteuersatzes auf 25% deutlich gesenkt und damit ein wichtiger Schritt zur Verringerung negativer Anreize zur Ausdehnung der gearbeiteten Stunden gesetzt. Dennoch wirkt bei einem Bruttojahresgehalt von rund 17.600 €

²⁹⁾ Wert für 2017; wird jährlich an die Preisentwicklung angepasst.

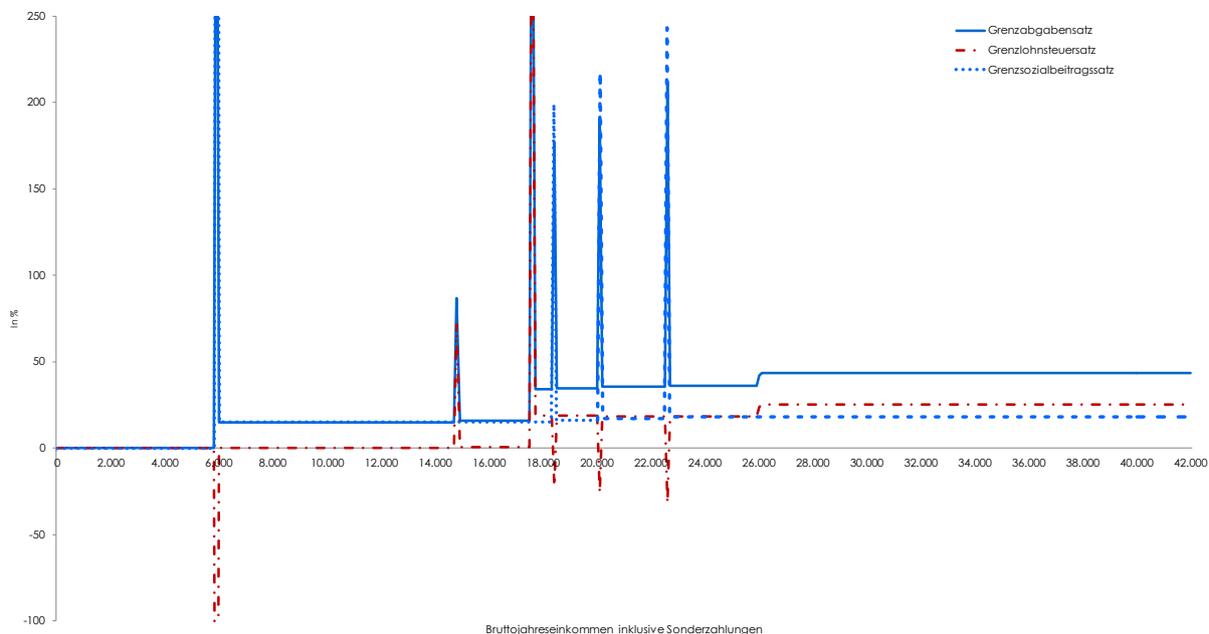
³⁰⁾ Gemäß "Praktiker- bzw. Differenzmethode" bezogen auf eine Steigerung des Bruttojahresgehalts um 100 € von 5.959 (unterhalb der Geringfügigkeitsgrenze) auf 6.059 € (Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze). Theoretisch bzw. mathematisch korrekt fällt bei Überschreiten der Freigrenze eine unendlich hohe Grenzbelastung an.

(rund 1.250 € pro Monat, steuerpflichtiges tarifliches Einkommen knapp über 12.600 €) nach wie vor eine Grenzbelastung von über 400%, denn hier endet nun jener Bereich, der durch die neue Einschleifregelung der Negativsteuer mit 50% der Sozialversicherungsbeiträge begünstigt ist. Die roten Linien der Abbildung 1 kennzeichnen weiters die drei Anstiege der Grenzsozialbeitragssätze durch die schrittweise Anhebung der Arbeitslosenversicherungsbeiträge (siehe auch Abschnitt 5.3.13 für die Staffelung 2016 und 2017) auf den regulären Satz von 3%, was sich in einer gleichzeitigen Senkung der Lohnsteuergrenzsätze durch die Anrechnung auf die Steuerbemessungsgrundlage auswirkt. Bei rund 26.000 € Bruttojahreseinkommen (rund 1.850 € monatlich) setzt die zweite Tarifstufe mit einem Sprung des Grenzsteuersatzes von 25% auf 35% ein (Abbildung 1, blaue durchgehende Linie). Der Grenzabgabensatz erreicht bei einem Jahresbruttogehalt von 42.000 € etwa 45%. Er steigt bis auf 55% (neuer Einkommensteuerspitzensatz) bei einem Jahresbruttogehalt von 1,18 Mio. € (bzw. einem zu versteuernden Einkommen von über 1 Mio. €).

Die derzeitige Ausgestaltung des österreichischen Einkommensteuertarifes ist aus Sicht der Frauenerwerbstätigkeit als insgesamt ambivalent zu beurteilen. Einerseits ist der auch im internationalen Vergleich mit 11.000 € zu versteuerndem Jahreseinkommen hohe Grundfreibetrag förderlich für die Arbeitsmarktpartizipation, weil dadurch die Gesamtabgabenbelastung im unteren Einkommensbereich gering gehalten wird. Andererseits ist der mit 25% auch nach der Steuerreform 2015/16 noch immer – auch im internationalen Vergleich – relativ hohe Eingangssteuersatz eine entscheidende Barriere für die weitere Ausdehnung der gearbeiteten Stunden. Letztlich unterstützt die derzeitige Ausgestaltung des Einkommensteuertarifes, mit seiner Kombination aus hohem Grundfreibetrag und immer noch relativ hohem Eingangssteuersatz, stark Teilzeitarbeit insbesondere von Frauen.

Neben den Einkommenschwellen, bei deren Überschreitung eine hohe Grenzbelastung der Arbeitseinkommen gilt und die daher Barrieren für die Ausdehnung der Erwerbstätigkeit (d. h. der gearbeiteten Stunden) in diesen Bereichen darstellen, sind die in allen Einkommensbereichen insgesamt relativ hohen Grenzsteuer- bzw. -abgabensätze als allgemeines Charakteristikum der Besteuerung von Arbeitseinkommen in Österreich herauszustellen. Diese Eigenschaft des österreichischen Abgabensystems übt über alle Einkommensbereiche hinweg mit einem dämpfenden Einfluss auf Entscheidungen insbesondere von Frauen, deren Arbeitsangebot besonders sensibel auf die Grenzbelastung reagiert, über ihr gearbeitetes Stundenausmaß aus.

Abbildung 1: Grenzabgabenbelastung von Arbeitseinkommen inklusive Sonderzahlungen, Bruttojahresgehalt 0 bis 42.000 €



Q: WIFO. Darstellung der Grenzbelastungen nur im Bereich -100% und +250% aus Gründen der besseren Lesbarkeit. Berechnung basierend auf 100 € Differenz pro Jahr, dadurch Glättung der Grenzsätze.

Abbildung 2 und 3 zeigen die Durchschnittsbelastung der Bruttoeinkommen durch Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge. Sie steigt von gut 8% ab der Geringfügigkeitsgrenze bis auf etwa 30% bei einem Bruttojahresgehalt von 42.000 € und erreicht bei einem Jahresbruttogehalt von 1,18 Mio. € (bzw. einem zu versteuernden Einkommen von über 1 Mio. €) knapp 48%. Die vor allem in unteren und mittleren Einkommensbereich relativ rasch ansteigenden und beträchtliche Niveaus erreichenden Durchschnittssteuersätze dürften sich – wie der obige Literaturüberblick nahelegt – insbesondere auf die Partizipationsentscheidung von Frauen negativ auswirken.

Abbildung 2: Durchschnittsabgabenbelastung von Arbeitseinkommen inklusive Sonderzahlungen, Bruttojahresgehalt 0 bis 42.000 €

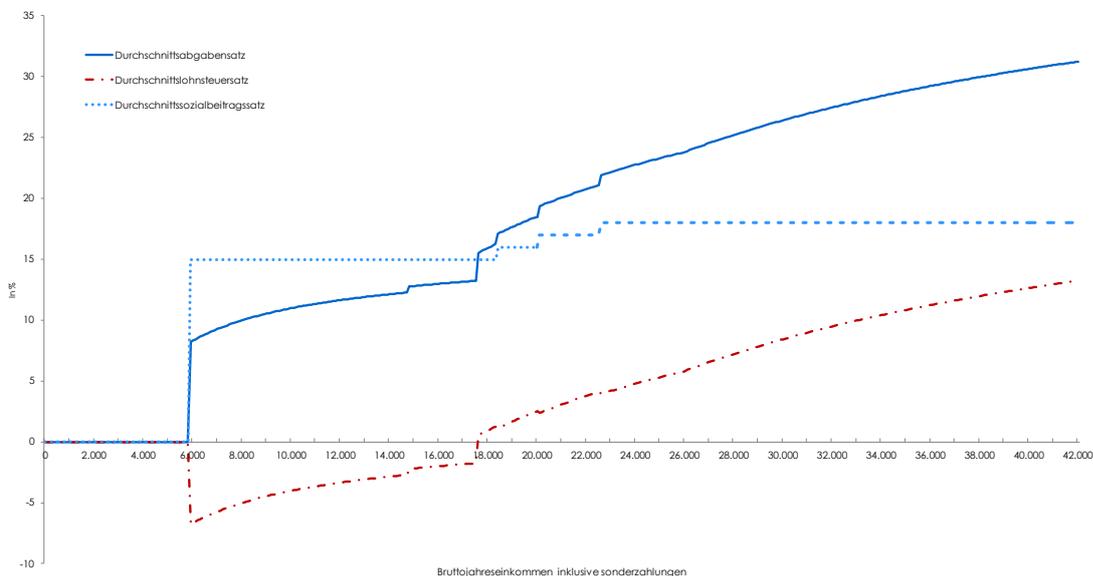
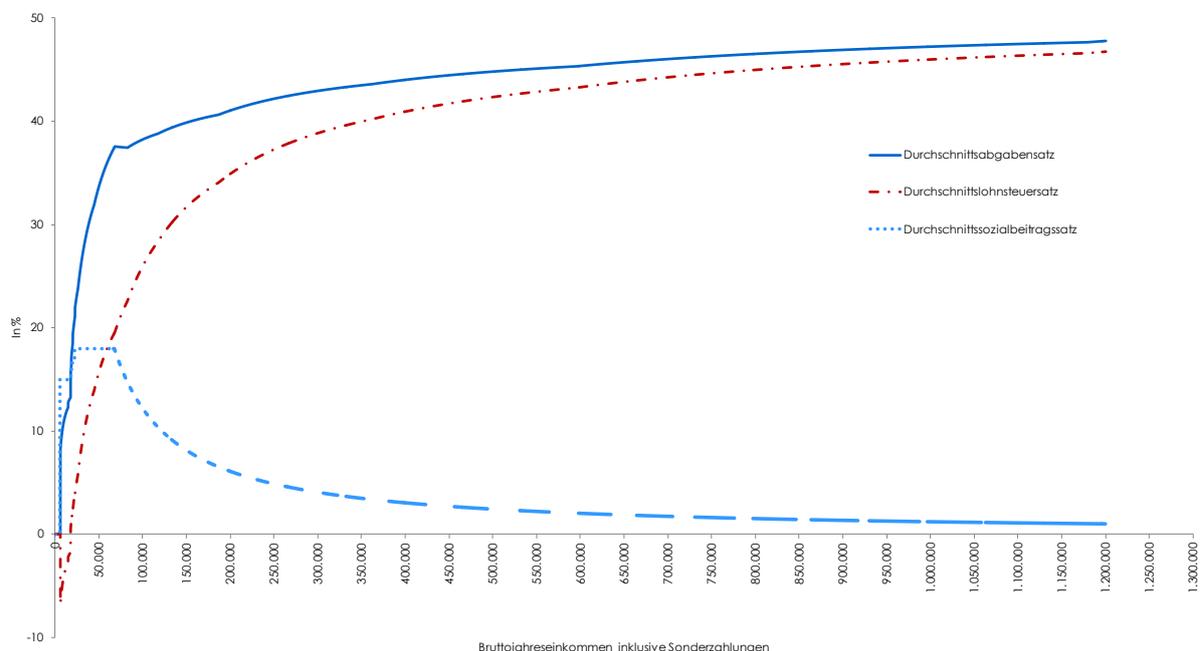


Abbildung 3: Durchschnittsabgabenbelastung von Arbeitseinkommen inklusive Sonderzahlungen, Bruttojahresgehalt 0 bis 1.200.000 €



Q: WIFO.

Im internationalen Vergleich sind die Abgabensätze (Lohnsteuer und Sozialbeiträge bezogen auf das Bruttoeinkommen) in Österreich insbesondere im unteren und mittleren Einkommensbereich nach wie vor überdurchschnittlich. Dies gilt sowohl für die Grenzabgabensätze als auch die Durchschnittsabgabensätze (Übersicht 4). Bei einem Bruttoeinkommen in Höhe von

29.754 € (entspricht zwei Drittel des durchschnittlichen Vollzeiteinkommens von 44.409 € €³¹⁾) beträgt der Grenzabgabensatz (einschließlich Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge) in Österreich über 43%, der Durchschnittsabgabensatz erreicht ebenfalls überdurchschnittliche 26%. Ein durchschnittliches Vollzeitgehalt unterliegt einer Grenzabgabenbelastung von ebenfalls über 43% und einer Durchschnittsabgabenbelastung von knapp 32%.

Übersicht 4: Abgabensätze gemäß OECD-Systematik nach Einkommenshöhe 2016

	Persönlicher Grenzabgabensatz 2016				Persönlicher Durchschnittsabgabensatz 2016			
	bei einem durchschnittlichen Bruttoverdienst von							
	67%	100%	133%	167%	67%	100%	133%	167%
	des durchschnittlichen Bruttoeinkommens ¹⁾							
Österreich	43,3	43,3	48,2	36,9	26,3	31,9	35,9	37,5
EU 15	39,4	43,0	48,0	48,4	23,8	29,5	33,7	36,8
EU OECD	36,3	39,2	42,6	43,4	24,0	28,6	31,8	34,1
OECD gesamt	32,1	35,6	39,0	39,9	21,2	25,5	28,6	30,8

Q: OECD (2017). Arbeitnehmerabgaben: Steuer und Sozialbeiträge in % des Bruttoeinkommens. - ¹⁾ Durchschnittliche Vollzeit-Bruttolöhne bzw. -gehälter von Arbeitnehmern und -nehmerinnen).-

Übersicht 5 zeigt, dass die Lohnsteuerbelastung der unteren und mittleren Einkommen in Österreich deutlich unter der Gesamtabgabenbelastung von Lohneinkommen liegt. Ein durchschnittliches Vollzeitgehalt weist eine Grenzsteuerbelastung von rund 25% und eine Durchschnittssteuerbelastung von knapp 14% auf.

Übersicht 5: Steuersätze gemäß OECD-Systematik nach Einkommenshöhe 2016

	Persönlicher Grenzsteuersatz 2016				Persönlicher Durchschnittssteuersatz 2016			
	bei einem durchschnittlichen Bruttoverdienst von							
	67%	100%	133%	167%	67%	100%	133%	167%
	des durchschnittlichen Bruttoeinkommens ¹⁾							
Österreich	25,3	25,3	30,2	36,9	8,3	13,9	17,9	21,0
EU 15	27,2	32,7	39,6	42,4	12,7	18,5	23,1	26,7
EU OECD	23,7	27,8	32,5	34,9	12,1	16,8	20,2	22,9
OECD gesamt	21,7	26,0	30,5	32,7	11,4	15,7	18,9	21,5

Q: OECD (2017). Steuern in % des Bruttoeinkommens. - ¹⁾ Durchschnittliche Vollzeit-Bruttolöhne bzw. -gehälter von Arbeitnehmern und -nehmerinnen).

³¹⁾ Alle diesbezüglichen Auswertungen der OECD basieren auf standardisierten Kalkulationen des durchschnittlichen Bruttoverdienstes eines/r "durchschnittlichen Steuerzahler/in". So beträgt 2016 für das Basisszenario - alleinstehende, ganzjährig Vollzeitbeschäftigte in den Sektoren B bis N gemäß ISIC (International Standard Industrial Classification of All Economic Activities, Revision 4 der UN respektive der Sektoren C bis K gemäß ISIC Revision 3, somit alle Sektoren außer Landwirtschaft, öffentliche Verwaltung, Erziehung, Gesundheit, Kunst sowie Residualtätigkeiten – der durchschnittliche jährliche Bruttoverdienst in Österreich € 44.409, für 2015 wurden € 43.484 errechnet (OECD, 2017, S. 186 ff. und S. 563 ff). Davon ausgehend werden Ausmaß (67%, 133% bzw. 167%), Familientyp (alleinstehend bzw. verheiratet) sowie Elternschaft ja/nein (Standardfall für zwei Kinder im Alter zwischen 6 und 11 Jahren, für spezielle Auswertungen davon abweichend im Alter von 3 und 5 Jahren) variiert. Laut Einkommensbericht (Rechnungshof, 2016) beträgt das Medianeinkommen für unselbständig erwerbstätige Frauen (ohne Lehrlinge) 23.334 € und das Durchschnittseinkommen 23.877 € pro Jahr und liegt somit deutlich unter dem Durchschnittseinkommen, das die OECD für ihre Modellberechnungen annimmt, die insofern etwas zu relativieren sind.

Übersicht 6: Sozialbeitragssätze gemäß OECD-Systematik nach Einkommenshöhe 2016

	Persönlicher Grenzsozialbeitragssatz 2016				Persönlicher Durchschnittssozialbeitragssatz 2016			
	bei einem durchschnittlichen Bruttoverdienst von							
	67%	100%	133%	167%	67%	100%	133%	167%
	des durchschnittlichen Bruttoeinkommens ¹⁾							
Österreich	18,0	18,0	18,0	0,0	18,0	18,0	18,0	16,5
EU 15	12,1	10,3	8,4	6,0	11,6	11,7	11,2	10,7
EU OECD	12,6	11,3	10,0	8,4	11,2	11,3	11,0	10,6
OECD gesamt	10,4	9,6	8,5	7,2	10,1	10,1	9,9	9,6

Q: OECD (2017). Sozialbeiträge in % des Bruttoeinkommens. - ¹⁾ Durchschnittliche Vollzeit-Bruttolöhne bzw. -gehälter von Arbeitnehmern und -nehmerinnen).

5.2 Abgabenbelastung im Haushaltskontext

Die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten wird neben vielen anderen Determinanten von der Abgabenbelastung im Haushaltskontext beeinflusst. Diese hängt ab

- vom System der Haushaltsbesteuerung, von dem je nach Ausgestaltung unterschiedliche Anreize für die Verteilung der Erwerbsarbeit in Paarhaushalten ausgehen können;
- von der (unter anderem vom System der Haushaltsbesteuerung abhängigen) Abgabenbelastung von Zweitverdienenden, die je nach Höhe die Aufnahme oder Ausdehnung einer Erwerbstätigkeit durch eine/n Zweitverdiende/n finanziell lohnend oder eher unattraktiv macht;
- von der Höhe und der steuerlichen Behandlung von Kinderbetreuungskosten, die wie eine indirekte Steuer auf die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit durch Zweitverdienende wirken und somit die finanzielle Attraktivität der Aufnahme oder Ausdehnung einer Erwerbstätigkeit durch Zweitverdienende mit beeinflussen

5.2.1 System der Haushaltsbesteuerung

In Österreich werden Einkommensbezieher/innen im Rahmen der Einkommensteuer unabhängig von der Haushaltskonstellation, in der sie sich befinden, individuell besteuert. Wie Berechnungen der OECD (OECD, 2015A) für das Jahr 2013 zeigen, resultiert eine gleichmäßigere Aufteilung der bezahlten Erwerbsarbeit innerhalb eines Haushalts tatsächlich in einem geringeren effektiven Durchschnittsabgabensatz (einschließlich Berücksichtigung familienrelevanter Transfers): So wird etwa für ein Paar mit zwei Kindern im Alter von 6 und 11 Jahren der effektive Durchschnittsabgabensatz um 29% (bzw. 11,7%) verringert, wenn ein Haushaltseinkommen von 133% (bzw. 200%) des durchschnittlichen Bruttoarbeitseinkommens statt von einem Alleinverdienerhaushalt von einem Doppelverdienerhaushalt mit identischem Bruttohaushaltseinkommen, d. h. zweimal 67% (bzw. 100%) des durchschnittlichen Bruttoarbeitseinkommens, verdient wird. Durch die gleichmäßige Aufteilung des Erwerbseinkommens im Haushalt wird der Progressionseffekt der Einkommensteuer abgemildert (nicht nur, weil beide Partner in niedrigere Tarifzonen fallen können, sondern auch, weil dann der relativ hohe steuerfreie Grundfreibetrag von 11.000 € zweimal voll genutzt werden kann) und

somit die gesamte Einkommensteuerschuld des Haushalts gesenkt. Dem gegenüber fällt der Nettoeinkommensverlust aus dem Wegfall des Alleinverdienerabsetzbetrages nur wenig ins Gewicht. Auch die Geringfügigkeitsgrenze in der Sozialversicherung, die am unteren Ende der Einkommensverteilung Anreize dafür setzt, dass ein Partner nur sehr wenig verdient (und auf eine adäquate soziale Absicherung verzichtet), ist in den hier untersuchten Einkommenskonstellationen nicht von Belang. Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass das österreichische System der Sozialbeitragsermittlung Anreize dafür setzt, dass ein Partner sehr wenig (nämlich unter der Geringfügigkeitsgrenze) verdient, der andere dafür sehr viel zum Haushaltseinkommen beiträgt (wegen der Höchstbeitragsgrundlage). Auch weitere Elemente im Steuersystem unterstützen eine sehr ungleiche Verteilung der Erwerbsarbeit, insbesondere der Alleinverdienerabsetzbetrag und die steuerliche Begünstigung von Überstunden. Für sich genommen ist die Entlastungswirkung dieser Elemente des Steuersystems moderat, doch dürfen sie in ihrem Zusammenwirken nicht unterschätzt werden.

Das Einkommenssplittingverfahren, das in Deutschland (Ehegattensplitting) und Frankreich (Familiensplitting) angewendet wird, minimiert *ceteris paribus* die Einkommensteuerbelastung für einen Alleinverdienerhaushalt und generiert somit finanzielle Anreize für eine ungleiche Aufteilung der Erwerbsarbeit in Paarhaushalten. Auf der Grundlage von Simulationen mit dem Steuer-Transfer-Mikrosimulationsmodell ITABENA zeigen *Dearing et al. (2007)*, dass die Substitution des Individualsteuersystems durch ein Ehegattensplitting in Österreich die Partizipationsrate von Müttern reduzieren würde; auch würde sowohl das Teilzeit- als auch das Vollzeitangebotsangebot verringert werden.

5.2.2 Abgabenbelastung von Zweitverdienenden

Sind bestimmte Transferleistungen bzw. steuerliche Erleichterungen an die innerfamiliäre Erwerbskonstellation oder an das Haushaltseinkommen gekoppelt, so dass die Abgabenbelastung von Zweitverdienern bei Aufnahme oder Ausdehnung einer Erwerbstätigkeit (z. B. aufgrund von Transferentzugseffekten oder bestimmten steuerlichen Regelungen) höher ist als auf rein individueller Ebene, wird von einem "secondary earner bias" gesprochen (*Bettio – Verashchagina, 2013*)³²). Im Bereich von Steuern und Abgaben kann eine Höherbelastung von Zweitverdienenden im Haushaltskontext durch ein System der Haushaltsbesteuerung (d. h. gemeinsame Veranlagung der Partner zur Einkommensbesteuerung, z. B. im Rahmen eines Splittingverfahrens) oder durch spezifische Abgabenerleichterungen für Allein- oder Hauptverdiener bewirkt werden (*OECD, 2016*). In der Regel trifft diese im Vergleich zu alleinstehenden Steuer- und Abgabenschuldern höhere Abgabenbelastung in Partnerschaften lebende Frauen bzw. Mütter, deren Arbeitsangebot im Vergleich zu Männern und alleinstehenden Frauen relativ elastisch ist.

In der Ausgabe 2014-2015 ihrer jährlichen Publikation "Taxing Wages" berechnet die *OECD (2016)* so genannte *Average Tax Rates (ATR)* (Durchschnittsabgabensätze), die sich folgendermaßen ergeben:

³²) Vgl. auch Abschnitt 3.4 der vorliegenden Studie.

zusätzliche Einkommensteuerschuld und Sozialbeiträge (abzüglich in-work benefits), die von der Familie aufgrund der Arbeitsaufnahme eines Zweitverdienenden zu entrichten sind

$$\text{ATR} = \frac{\text{Zusätzliches Bruttoeinkommen der Familie aufgrund der Arbeitsaufnahme eines Zweitverdienenden}}{\text{Zusätzliches Bruttoeinkommen der Familie aufgrund der Arbeitsaufnahme eines Zweitverdienenden}}$$

Dabei wird für den internationalen Vergleich angenommen, dass der Hauptverdiener 100% und der Zweitverdienende 67% eines durchschnittlichen Arbeitseinkommens (gemäß OECD-Berechnung sind das 2014 für Österreich 42.573 € bzw. 28.524 €) verdient. Die Durchschnitts-abgabensätze werden für Paarhaushalte ohne Kinder und für Paarhaushalte mit zwei Kindern ermittelt. Abbildung 4 ist zu entnehmen, dass sich Österreich mit einem ATR von etwa 29% (ohne Kinder) bzw. gut 31% (mit zwei Kindern) für Zweitverdienende zwischen dem Durchschnitt der EU15 mit 30% bzw. 31% und jenem der OECD-Länder mit rund 26% bzw. 28% befindet.

Neben dem Ausmaß der Abgabenbelastung für Zweitverdienende selbst, das unabhängig vom Familienstand aufgrund des in Österreich generell hohen Niveaus der Abgaben auf Arbeitseinkommen mit etwa 30% schon bei 67% des Bruttoeinkommens relativ hoch ist, sind zwei Befunde von Interesse:

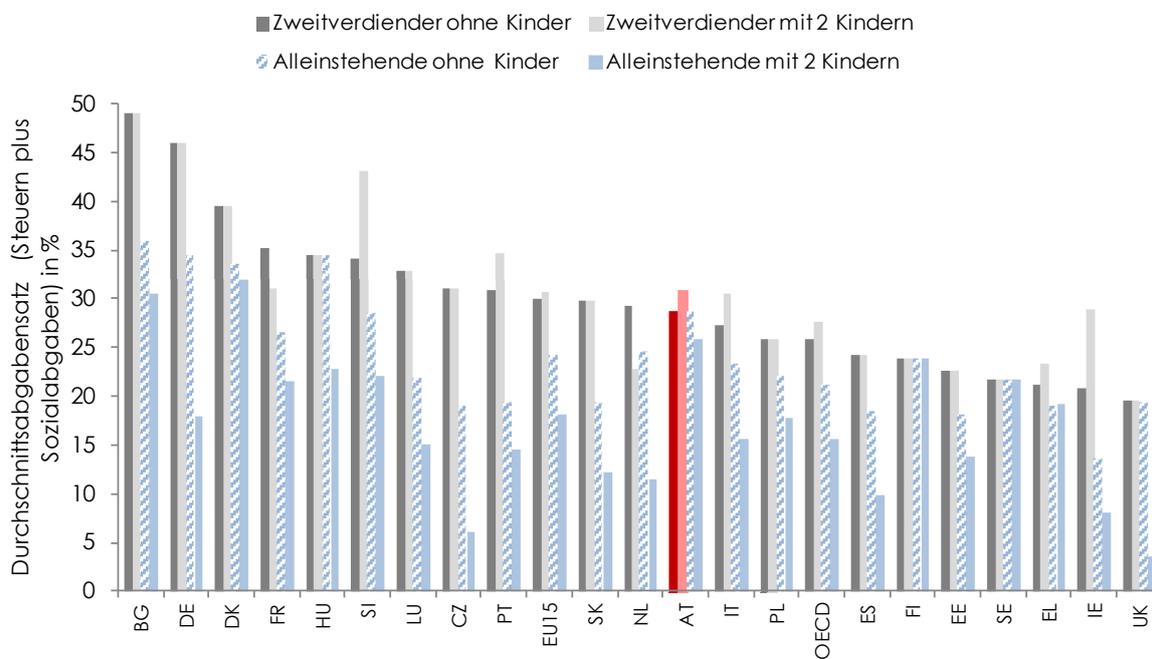
Erstens ist aufgrund der Individualbesteuerung der ATR für Zweitverdienende ohne Kinder identisch mit jenem von Alleinstehenden ohne Kinder. Bei Vorhandensein von zwei Kindern sind Zweitverdienende dagegen etwas höher belastet als Alleinstehende.

Zweitens ist der ATR von Zweitverdienenden ohne Kinder etwas geringer als jener von Zweitverdienenden mit zwei Kindern.

Dies weist darauf hin, dass das österreichische Abgabensystem einen (wenn auch relativ geringfügigen) "secondary earner bias" enthält. Dieser ist allerdings an das Vorhandensein von Kindern gekoppelt und entsteht u. a. aufgrund des Wegfalls des Alleinverdienerabsetzbetrages.

Abbildung 4: Persönliche Durchschnittsabgabensätze (ATR - Average Tax Rates) für Zweitverdienende bzw. Alleinstehende 2014

Einkommenshöhe Hauptverdiener 100%, Zweitverdienende/Alleinstehende 67% vom Durchschnittsverdienst



Q: OECD (2016), WIFO-Berechnungen.

Für Alleinstehende ohne Kinder beträgt der Durchschnittsabgabensatz bei einem Einkommen von 67% eines durchschnittlichen Vollzeitgehaltes 29% für 2015, für den Vergleichszeitraum 2014 28,8%, und entspricht somit dem ATR eines Zweitverdienenden ohne Kinder. Aufgrund der Individualbesteuerung enthält somit das österreichische Abgabensystem keinen Zweitverdiener-Bias, wenn keine Kinder vorhanden sind. Das Vorhandensein von zwei Kindern erhöht den ATR für Zweitverdiener leicht auf 31%, was mit dem Wegfall des Alleinverdienerabsetzbetrages zusammenhängen dürfte. Insgesamt weist jedoch das österreichische Abgabensystem keinen ausgeprägten Zweitverdiener-Bias auf, da es mit Ausnahme des Alleinverdienerabsetzbetrages keine von der Erwerbskonstellation abhängigen und kaum einkommensabhängige familienrelevante steuerlichen Begünstigungen enthält.

Die OECD stellt darüber hinaus für eine Reihe von Haushaltskonstellationen, die sich nach Anzahl der Kinder und Erwerbskonstellationen sowie Höhe und Veränderung des Zweitverdienstes unterscheiden, Grenz- und Durchschnittsabgabensätze für zweitverdienende Partner zur Verfügung, deren detaillierte Darstellung den Rahmen dieser Studie sprengen würde.

Die Europäische Kommission berechnet in der jüngsten Ausgabe ihrer regelmäßigen Publikation zu aktuellen Entwicklungen in der Steuerpolitik der EU-Mitgliedsländer (*European Commission, 2016*) so genannte Inaktivitätsfallen ("inactivity traps") für Zweitverdienende unter der Annahme, dass der Hauptverdiener ein durchschnittliches Bruttoeinkommen bezieht. Diese können auch als implizite Steuersätze auf die Rückkehr zum Arbeitsmarkt für bis dato inaktive Personen bezeichnet werden und geben den Teil des verdienten Bruttoeinkommens

wieder, der bei Arbeitsaufnahme aus der Inaktivität heraus wegbesteuert wird: erstens in Form von direkten Steuern und Abgaben (Lohnsteuer und Sozialbeiträge), zweitens in Form von wegfallenden Transfers (insbesondere bedarfsgeprüfte Sozialhilfe). Sie messen also die finanziellen Anreize, aus der Inaktivität und ggf. Sozialhilfe eine Beschäftigung aufzunehmen. Für Österreich entsteht für Zweitverdienende eine solche Inaktivitätsfalle nur durch die direkte Steuerbelastung, während im Haushaltskontext unter der getroffenen Annahme, dass der Hauptverdiener ein Durchschnittseinkommen bezieht, Sozialhilfe bzw. deren Entzug keine Rolle spielt. Die Inaktivitätsfalle erreicht somit analog zu den oben dargestellten Berechnungen der OECD knapp 30%.

5.3 Begünstigungen im Steuer- und Abgabenrecht und erwartete Wirkungen auf Frauenerwerbstätigkeit sowie Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten

Dieser Abschnitt identifiziert Begünstigungen im österreichischen Steuer- und Abgabenrecht, die die Frauenerwerbstätigkeit bzw. die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten beeinflussen können. Wie Übersicht 7 zeigt, bestehen in Österreich eine Reihe von Ausnahmeregelungen in der Einkommensteuer sowie der Ermittlung der Beiträge für die Sozialversicherung. In Übersicht 7 wird außerdem zwischen deren zu erwartenden Effekten auf die Partizipationsentscheidung von Frauen und auf die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten unterschieden. Die Mehrzahl der hier betrachteten Begünstigungen reduziert – wie die diversen Maßnahmen zur Pendlerförderung oder zur steuerlichen Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten, aber auch die Negativsteuer oder die Beitragsfreiheit geringfügiger Einkommen in der Sozialversicherung – die Kosten der Arbeitsaufnahme und unterstützt damit die Partizipation insbesondere von Frauen im Allgemeinen bzw. von Müttern im Besonderen am Arbeitsmarkt. Einige Begünstigungen können dagegen als Barriere zur Aufnahme einer Erwerbstätigkeit oder zu deren Ausdehnung wirken und damit einer gleichmäßigeren Aufteilung der bezahlten und damit gegebenenfalls auch indirekt der unbezahlten Arbeit entgegenstehen; Beispiele sind die beitragsfreie Mitversicherung oder der Alleinverdienerabsetzbetrag.

Zu beachten ist, dass einige der Abgabenerleichterungen, die die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit unterstützen, gleichzeitig negative Anreize für die gleichmäßige innerfamiliäre Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit enthalten. So unterstützt beispielsweise die Geringfügigkeitsgrenze in der Sozialversicherung einerseits die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit, indem sie die Abgaben für geringfügige Beschäftigung reduziert. Andererseits birgt sie Anreize dafür, in der geringfügigen Beschäftigung zu verharren, da bei Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze die Grenzbelastung sehr hoch ist.

Übersicht 7: Begünstigungen im Steuer- und Abgabenrecht und erwartete Wirkungen bezüglich des Gleichstellungsziels in UG 16

Begünstigung	Einnahmefall	Aufnahme Erwerbstätigkeit	gleichmäßige Verteilung bezahlte und unbezahlte Arbeit	Erläuterung
Pendlerpauschale (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG)	500 Mio. € ¹⁾	+	+/-	+ Reduktion der Kosten der Arbeitsaufnahme (bei zu versteuerndem Einkommen über 13.000 € p.a.) - Unterstützung von Teilzeitbeschäftigung mit geringer Mindestarbeitszeit (mindestens 1 Tag pro Woche) + Größere Unterstützung von Teilzeitbeschäftigung mit höherem Ausmaß durch Gewährung des vollen Pendlerpauschales bei Teilzeitbeschäftigung von mindestens 11 Kalendertagen
Pendlerförderung für geringe Einkommen - Pendlerzuschlag zur Negativsteuer (§ 33 Abs 9 EStG) - Pendlerero - Pendlerausgleichszulage	15 Mio. € ¹⁾ zusätzlicher Steueranfall durch Erhöhung mit Steuerreform 2015/16	+	-	+ Reduktion der Kosten der Arbeitsaufnahme für untere Einkommen - Unterstützung von relativ gering entlohten Beschäftigungsverhältnissen
Überstundenzuschläge für die ersten 10 Überstunden im Monat (§ 68 Abs 2 EStG)	250 Mio. € ¹⁾	0	-	Unterstützung langer Arbeitszeiten
Zuschuss Arbeitgeber zu Kinderbetreuungskosten (§ 3 Abs 1 Z 13 lit b EStG)	20 Mio. € ¹⁾	+	+	Reduktion der Kosten der Arbeitsaufnahme sowie der Ausdehnung der Arbeitszeit durch Zweitverdiener in Paarhaushalten
Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs 3 EStG)	1.300 Mio. € ¹⁾	-	-	Reduktion der Anreize zur Arbeitsaufnahme sowie der Ausdehnung der Arbeitszeit durch Zweitverdiener in Paarhaushalten (Einkommenseffekt)
Alleinverdienerabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 1 EStG)	220 Mio. € ¹⁾	-	-	Reduktion der Anreize zur Arbeitsaufnahme durch Zweitverdiener in Paarhaushalten (Einkommenseffekt) Unterstützung von lediglich geringer Erwerbstätigkeit des Zweitverdieners in Paarhaushalten (wegen Zuverdienstgrenze)
Steuerliche Absetzbarkeit Kinderbetreuungskosten (§ 34 Abs 9 EStG)	100 Mio. € ¹⁾	+	+	Reduktion der Kosten der Arbeitsaufnahme sowie der Ausdehnung der Arbeitszeit durch Zweitverdiener in Paarhaushalten (bei zu versteuerndem Einkommen über 11.000 € p.a.)
Kinderfreibetrag (§ 106 a EStG)	90 Mio. € ¹⁾ zusätzlich 100 Mio. € durch Erhöhung mit Steuerreform 2015/16 ²⁾	+	+	Erhöhung der Anreize zur Arbeitsaufnahme Unterstützung einer (nicht nur geringen) Erwerbstätigkeit beider Elternteile (wegen Erhöhung des gesamten Freibetrages bei Geltendmachung durch beide Elternteile)

Negativsteuer (§ 33 Abs 8 EStG)	230 Mio. € ¹⁾ zusätzlich 370 Mio. € durch Erhöhung mit Steuerreform 2015/16 ²⁾	+	-	+ Erhöhung der Anreize zur Arbeitsaufnahme durch Reduktion der Abgabenbelastung für untere Einkommen (zu versteuerndes Einkommen unter 11.000 € p.a.) - Unterstützung von relativ gering entlohnten Beschäftigungsverhältnissen
Geringfügigkeitsgrenze Sozialversicherung	k.A.	+	-	+ Erhöhung der Anreize zur Arbeitsaufnahme durch Reduktion der Abgabenbelastung für geringfügige Einkommen - Unterstützung von geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnissen
Beitragsfreie Mitversicherung in der Krankenversicherung	k.A.	-	-	Reduktion der Anreize zur Arbeitsaufnahme Unterstützung der Erwirtschaftung des Haushaltseinkommens in Haushalten mit Kindern primär durch einen Alleinverdiener und Übernahme der Betreuungsarbeit durch einen nicht erwerbstätigen Partner
Reduzierter Beitragsatz in der Arbeitslosenversicherung	288 Mio. p.a (Schätzung aus 2009)	+	-	+ Erhöhung der Anreize zur Arbeitsaufnahme durch Reduktion der Abgabenbelastung für niedrige Einkommen - Unterstützung von gering entlohnten Beschäftigungsverhältnissen

Q: WIFO-Zusammenstellung, + positiver Effekt; - negativer Effekt; 0 kein Effekt erwartbar. – 1) Steuerreformkommission (2014). – 2) Schratzenstaller (2015).

Im Rahmen dieser Studie kann keine detaillierte quantitative Abschätzung der zu erwartenden Effekte der hier identifizierten Begünstigungen auf Partizipationsentscheidung bzw. Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit geleistet werden. Die gebotenen Einschätzungen als eher positiv (+) oder eher negativ (-) sind nur indikativ und können lediglich die Richtung der zu erwartenden Effekte andeuten. Deren Stärke wird sich allein schon wegen der mit den einzelnen Instrumenten verbundenen sehr unterschiedlichen Höhe der finanziellen Entlastung unterscheiden. Auch können keine Wechselwirkungen zwischen einzelnen Instrumenten berücksichtigt werden, obwohl solche sicher bestehen. Solche Wechselwirkungen können kumulativ sein, wenn sich etwa bestimmte Begünstigungen, die auf geringe Einkommen abzielen und damit die Arbeitsmarktpartizipation (vor allem von Frauen) unterstützen, gegenseitig verstärken, sodass – selbst wenn jede Bestimmung für sich genommen nur begrenzte Wirkungen haben sollte – relevante Barrieren entstehen. Bestimmte Begünstigungen können sich aber auch konterkarieren. Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass Instrumente, die eine gleichmäßigere Verteilung der bezahlten Arbeit unterstützen, nicht automatisch auch eine gleichmäßigere Verteilung der unbezahlten Arbeit zur Folge haben, wenn auch zwischen der Verteilung der bezahlten und der unbezahlten Arbeit eine grundsätzlich gleichlaufende Beziehung besteht: Je (un)gleichmäßiger die bezahlte Arbeit verteilt ist, desto (un)gleichmäßiger ist die unbezahlte Arbeit verteilt. Schließlich soll auch erwähnt werden, dass einige der Instrumente, die an die Übernahme von Kinderbetreuungsarbeit anknüpfen, grundsätzlich auch im Zusammenhang mit der Übernahme von Pflegeleistungen denkbar und anwendbar wären. Die hier angestellten Überlegungen zu ihren Effekten im Kontext der Übernahme von Kinderbetreuungsarbeit sind daher auch entsprechend übertragbar: Beispiele wären die beitragsfreie Mitversicherung im Falle der Betreuung pflegebedürftiger Angehöriger oder die steuerliche Absetzbarkeit der Kosten von Pflegeeinrichtungen. Im Folgenden werden die einzelnen Begünstigungen kurz dargestellt und mögliche Wirkungskanäle herausgearbeitet.

5.3.1 Pendlerpauschale (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG)

Das Pendlerpauschale bietet eine pauschale Abgeltung der Aufwendungen von Arbeitnehmern für die Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei zwischen dem großen und dem kleinen Pendlerpauschale zu unterscheiden ist. Das kleine Pendlerpauschale steht ab 20 Kilometer Entfernung zu, wenn die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar ist. Seit 2014 beläuft sich der Jahresbetrag bei Entfernungen zwischen 20 und 40 Kilometern auf 696 €, zwischen 40 und 60 Kilometern auf 1.356 € und bei mehr als 60 Kilometern auf 2.016 €. Das große Pendlerpauschale kann ab 2 Kilometer Entfernung in Anspruch genommen werden, wenn die Benützung von Massenbeförderungsmitteln zumindest auf der halben Entfernung nicht zumutbar ist. Es ist ebenfalls gestaffelt und erreicht Jahresbeträge von 372 € (bei Entfernungen zwischen 2 und 20 Kilometern) und 3.672 € ab einer Entfernung von über 60 Kilometern.

Seit 2013 können auch Teilzeitbeschäftigte, die mindestens einen Tag pro Woche zu ihrer Arbeitsstätte fahren, das Pendlerpauschale in Anspruch nehmen. Das volle Pendlerpauschale steht zu, wenn der Arbeitsweg an mindestens elf Tagen pro Monat zurückgelegt wird. Zu zwei

Dritteln wird es gewährt, wenn die Strecke an mindestens acht, aber nicht mehr als zehn Kalendertagen im Kalendermonat zurückgelegt wird; zu einem Drittel, wenn Teilzeitbeschäftigte an mindestens vier, aber nicht mehr als sieben Kalendertagen im Kalendermonat zu ihrer Arbeitsstätte fahren.

Das Pendlerpauschale verringert die steuerliche Bemessungsgrundlage und bewirkt somit in einem direkt progressiven Tarif mit steigenden Grenzsteuersätzen wie dem österreichischen Einkommensteuertarif eine progressive Entlastung der Steuerpflichtigen. Der Entlastungsbetrag steigt von 25% (Eingangssteuersatz) auf 55% (Spitzensteuersatz) des Betrages, der individuell zum Abzug gebracht wird (d. h. von maximal 504 € auf 1.108,80 € beim kleinen und von 918 € auf 2.019,60 € beim großen Pendlerpauschale bei der höchsten Stufe respektive Kilometerzahl). Arbeitnehmer mit zu versteuerndem Einkommen unter 11.000 € werden durch das Pendlerpauschale nicht entlastet, da sie dem Nulltarif unterliegen; Arbeitnehmer mit steuerpflichtigen Einkünften bis zu 13.000 € jährlich erhalten aufgrund der erhöhten Negativsteuer für Pendler und Pendlerinnen von höchstens 500 € an rückerstatteten Sozialbeiträgen eine (zusätzliche) Entlastung bis zu 100 €.

Bezüglich der Erwerbsbeteiligung von Frauen sind vom Pendlerpauschale differenzierte Wirkungen zu erwarten. Einerseits senkt es durch die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für den Arbeitsweg die Kosten der Arbeitsaufnahme, sodass ein positiver Einfluss auf die Arbeitsmarktpartizipation zu erwarten ist. Andererseits kann es seit 2013 auch von Teilzeitbeschäftigten in Anspruch genommen werden; der dem Pendlerpauschale bis 2012 inhärente Anreiz zur Aufnahme einer Vollzeitbeschäftigung wurde damit beseitigt. Gleichzeitig beinhalten die Aliquotierung bis zum zehnten Tag und die volle Gewährung ab dem elften gearbeiteten Kalendertag pro Monat einen Anreiz für eine Teilzeitbeschäftigung mit relativ hohem Stundenausmaß. Dies wird verstärkt dadurch, dass eine Entlastung erst ab einem steuerpflichtigen Jahreseinkommen von 13.000 € eintritt und somit das Pendlerpauschale Teilzeitbeschäftigungsverhältnisse mit unter dieser Einkommensgrenze liegenden Verdiensten nicht zusätzlich attraktiv macht. Insgesamt dürfte das Pendlerpauschale also einerseits die Arbeitsmarktpartizipation erleichtern. Andererseits stützt es aber gleichzeitig ein Modell einer ungleichen Verteilung der bezahlten Arbeit, in dem einer der Partner – in der Regel die Frau als Zweitverdienerin – in Teilzeit arbeitet (wenngleich nicht in Form geringfügiger Beschäftigung bzw. in relativ geringem Ausmaß). Wie ein Vergleich der Inanspruchnahme der Pendlerpauschale durch Männer und Frauen zwischen den Jahren 1999 (*Bundesministerium für Finanzen, 2002*) und 2014 (*Eder, 2016*) nahelegt, ermöglicht die Gewährung des Pendlerpauschale für Teilzeitbeschäftigte einem größeren Anteil von Frauen dessen Nutzung: So ist der Anteil der Frauen, die das Pendlerpauschale geltend machen, von 16% 1999 auf gut 20% 2014 gestiegen, während jener der Männer mit etwa einem Viertel konstant geblieben ist.

5.3.2 Pendlerförderung für geringe Einkommen

Wegen der erwähnten Degressivwirkung des Pendlerpauschale und insbesondere auch deshalb, weil es aufgrund seiner Ausgestaltung als Freibetrag bei Arbeitnehmern mit geringer steuerlicher Bemessungsgrundlage keine finanzielle Entlastung bewirken kann, wurden in den

letzten Jahren mehrere ergänzende Instrumente zur Pendlerförderung für geringe Einkommen eingeführt.

Der Pendlerzuschlag zur Negativsteuer (§ 33 Abs 9 EStG), der 2013 von 141 € auf 290 € erhöht wurde, wird jährlich für Bezieher von Einkommen unter der Besteuerungsgrenze von 11.000 € gewährt, die mindestens in einem Kalendermonat Anspruch auf das Pendlerpauschale haben.

Steuerpflichtigen mit einem steuerpflichtigen Jahreseinkommen von maximal 12.200 € steht ab 2016 ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag (als Ersatz für den 2013 eingeführten Pendlerausgleichsbetrag) von 690 € zu. Dieser wird zwischen einem Jahreseinkommen zwischen 12.200 € und 13.000 € gleichmäßig auf den regulären Verkehrsabsetzbetrag von 400 € eingeschliffen.

2013 wurde zudem der so genannte Pendlereuro eingeführt, der einkommensunabhängig als Absetzbetrag in Höhe von 1 € pro Kilometer täglichem Arbeitsweg jährlich für alle Arbeitnehmer, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale haben, gewährt wird. Für Teilzeitbeschäftigte wird der Pendlereuro wie das Pendlerpauschale aliquotiert; eine Deckelung nach oben gibt es nicht.

Diese Pendlerförderungen, die sich ausschließlich an geringe Einkommen richten (Pendlerzuschlag, erhöhter Verkehrsabsetzbetrag) bzw. diese überdurchschnittlich entlasten (Pendlereuro), erhöhen die finanzielle Attraktivität der Aufnahme einer Beschäftigung und unterstützen somit die Arbeitsmarktpartizipation. Gleichzeitig machen sie lediglich relativ gering entlohnte Beschäftigungsverhältnisse finanziell attraktiver und stellen über einen Transferenzugseffekt eine – wenn auch in der Höhe begrenzte – Barriere für die weitere Ausdehnung einer Erwerbstätigkeit über die jeweiligen Einkommensgrenzen hinaus dar. Somit unterstützen sie in Paarhaushalten eher ein Modell einer ungleichen Verteilung der Arbeitszeit, mit eher relativ gering entlohnten Beschäftigungsverhältnissen für Zweitverdienerinnen.

5.3.3 Überstundenzuschläge für die ersten 10 Überstunden im Monat (§ 68 Abs 2 EStG)

Seit 2008 sind Zuschläge für die ersten 10 Überstunden pro Monat im Ausmaß von höchstens 50% des Grundlohnes, insgesamt maximal 86 € monatlich, steuerfrei. Diese Bestimmung dürfte hinsichtlich der Partizipationsentscheidung neutral sein. Sie gehört jedoch zu jenen begünstigenden Bestimmungen, die sehr lange Arbeitszeiten –gegebenenfalls eines Partners in einem Paarhaushalt – und damit eine ungleiche Verteilung der Erwerbsarbeit unterstützen. Zur Inanspruchnahme durch Männer und Frauen liegen keine gesonderten steuerstatistischen Auswertungen vor. Laut einer parlamentarischen Anfragebeantwortung vom April 2016 wurden 2014 in Summe 268,8 Mio. Überstunden geleistet, davon rund 188 Mio. von Männern und 80,8 Mio. von Frauen, insgesamt rund ein Fünftel dürften unbezahlte und vier Fünftel bezahlte Überstunden sein, wobei Frauen rund 27%, Männern rund 19% ihrer Überstunden unentgeltlich leisten (*Parlament, 2016*).

5.3.4 Zuschuss Arbeitgeber zu Kinderbetreuungskosten (§ 3 Abs 1 Z 13 lit b EStG)

Mit der Steuerreform 2009/10 wurde die Möglichkeit eingeführt, dass der Arbeitgeber Arbeitnehmern für Kinder bis 10 Jahre einen sozialabgaben- und lohnsteuerfreien Zuschuss von zu einer Höhe von 1.000 € pro Kalenderjahr gewährt. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer selbst die Familienbeihilfe bezieht. Der Zuschuss darf nur in Form von Gutscheinen zur Einlösung bei einer Kinderbetreuungseinrichtung geleistet oder direkt an die Betreuungseinrichtung ausbezahlt werden. Er reduziert die Kosten der Arbeitsaufnahme und erleichtert somit die Arbeitsmarktpartizipation generell. Aber auch die Ausdehnung der Arbeitszeit durch Zweitverdienerinnen in Paarhaushalten und damit eine gleichmäßigere Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit wird durch den Zuschuss unterstützt.

5.3.5 Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs 3 EStG)

Bei Bezug einer Familienbeihilfe besteht Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag. Dieser beträgt seit 2009 monatlich 58,40 € pro Kind. Die Besonderheit des Kinderabsetzbetrages besteht darin, dass er nicht gesondert beantragt werden muss, sondern einkommensunabhängig zusammen mit der Familienbeihilfe ausgezahlt wird. Der Kinderabsetzbetrag erhöht das Familieneinkommen. Als einkommensunabhängige Pauschalleistung sinkt sein anteiliger Beitrag zum Familieneinkommen mit dessen Zunahme. Nimmt man an, dass von einer transferbedingten Erhöhung des Familieneinkommens über einen Einkommenseffekt negative Anreize auf das Arbeitsangebot aller Haushaltsmitglieder im Allgemeinen bzw. für das Arbeitsangebot eines/einer Zweitverdienenden im Besonderen ausgehen, so wären vom Kinderabsetzbetrag – insbesondere in einer gemeinsamen Betrachtung mit der ebenfalls einkommensunabhängig gewährten Familienbeihilfe – dämpfende Effekte auf die Arbeitsmarktpartizipation sowie das gearbeitete Stundenausmaß von Zweitverdienenden in Paarhaushalten bzw. die Verstärkung einer ungleichen Verteilung der bezahlten Arbeit zu erwarten. Dies dürfte insbesondere für Haushalte mit mehreren Kindern, in denen Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe eine relevante Höhe erreichen, und einem relativ geringen Einkommenspotential des/der Zweitverdienenden gelten. Die empirischen Resultate von *Mahringer – Zulehner (2015)* für Österreich legen nahe, dass ein – auch durch Transfer-einkommen – höheres Familieneinkommen die Beschäftigungswahrscheinlichkeit von Müttern reduziert; dass also ein Einkommenseffekt tatsächlich einen relevanten Einfluss ausübt.

5.3.6 Alleinverdienerabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 1 EStG)

Der Alleinverdienerabsetzbetrag wird seit 2011 nur mehr für (Ehe-)Partner mit mindestens einem Kind, für das mindestens sieben Monate Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, gewährt. Voraussetzung ist, dass der Alleinverdiener mehr als 6 Monate im Kalenderjahr verheiratet ist oder in einer eingetragenen Partnerschaft oder Lebensgemeinschaft lebt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht zu, wenn die Einkünfte des Ehepartners, eingetragenen Partners oder Lebensgefährten 6.000 € jährlich nicht überschreiten. Diese Grenze liegt knapp über der Geringfügigkeitsgrenze von derzeit 5.959,80 (5.820,08 € 2016). Er beträgt für das erste Kind jährlich 494 € und bei zwei Kindern 669 €. Für jedes weitere Kind erhöht er sich jeweils um 220 €. Der Alleinverdienerabsetzbetrag kann bei geringen Einkünften des Alleinverdieners

auch ausgezahlt werden. Er hat einen Einkommenseffekt, der dämpfend auf die Arbeitsaufnahme eines (potentiellen) Zweitverdieners wirken kann. Der Haupteffekt des Alleinverdienerabsetzbetrages ist aber, dass er wegen der relativ niedrigen Zuverdienstgrenze ein Modell unterstützt, in dem ein Zweitverdiener lediglich in geringem Umfang erwerbstätig ist. Geschlechterdifferenzierte Daten zur Inanspruchnahme legen nahe, dass in den betreffenden Allein- oder Hauptverdienerhaushalten weit häufiger Männer die Allein- oder Hauptverdienerrolle innehaben. 1999 machten rund 25,6% der männlichen Arbeitnehmer und 15,5% der weiblichen Arbeitnehmerinnen den Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag geltend. 2013 waren es aufgrund der ab 2011 eingeführten Beschränkung auf Paare mit Kindern nur mehr 9,9% der Männer bzw. 7,4% der Frauen.

5.3.7 Steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten (§ 34 Abs 9 EStG)

Mit dem Familienpaket im Rahmen der Steuerreform 2009/10 wurde die steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten im Rahmen der Einkommensteuer eingeführt. Pro Kind, das zu Beginn des betreffenden Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet hat und für das mehr als 6 Monate der Kinderabsetzbetrag zusteht, können Betreuungskosten bis zu 2.300 € geltend gemacht werden. Dabei muss die Betreuung erbracht werden von einer öffentlichen oder privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung (z. B. Kindergarten, Internat, Kinderbetreuungsstätte) oder von einer pädagogisch qualifizierten Person (z. B. Tagesmutter).

Frauenenerwerbstätigkeit bzw. intrafamiliäre Arbeitsteilung werden auch von den Kosten der Inanspruchnahme von Kinderbetreuungseinrichtungen beeinflusst, die wie eine indirekte Steuer auf die Frauenenerwerbstätigkeit wirken (OECD, 2011; Mahringer – Zulehner, 2015) und Anreize für einen langen Ausstieg aus der Erwerbstätigkeit in den ersten Lebensjahren des Kindes verstärken. Ein "unpaid work bias" im Abgaben- und Transfersystem entsteht dann, wenn im Steuer- und Transfersystem nicht berücksichtigt wird, dass ein Doppelverdienerhaushalt externe Kinderbetreuung (ebenso wie andere sonst im Haushalt erstellte Güter und Dienstleistungen) zukaufen muss, während diese in einem Alleinverdienerhaushalt vom nicht erwerbstätigen Partner unter Einsatz unbezahlter Arbeit erstellt werden (Bettio – Verashchagina, 2013).

Die steuerliche Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten senkt die Kosten der Arbeitsaufnahme generell sowie die Kosten der Ausdehnung der Arbeitszeit durch Zweitverdiener/innen in Paarhaushalten für zu versteuernde Einkommen und reduziert damit den "unpaid work bias". Durch die Ausgestaltung als Freibetrag wirkt sie degressiv, d. h. die Entlastung steigt mit dem Einkommen. In Paarhaushalten relativiert sich dies dadurch, dass die Partner wählen können, wer die Betreuungskosten steuerlich geltend macht, bzw. dass der Freibetrag frei auf die Elternteile aufteilbar ist: Bei entsprechend hohem Partnereinkommen können daher auch geringer verdienende Zweitverdiener/innen von der steuerlichen Absetzbarkeit der Betreuungskosten profitieren. Somit erleichtert diese zwar einerseits in Paarhaushalten für beide Elternteile die Arbeitsmarktpartizipation, enthält aber andererseits keinen expliziten Anreiz für

eine gleichmäßigere Aufteilung der bezahlten Arbeit. Dieser wäre dann gegeben, wenn die Gewährung der steuerlichen Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten – so wie in der ursprünglichen deutschen Regelung³³⁾ – an die Erwerbstätigkeit beider Elternteile geknüpft wäre. In der groß angelegten Evaluierungsstudie der einzelnen Instrumente der deutschen Familienpolitik zeigen *Bonin et al.* (2013), dass die steuerliche Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten das Arbeitsangebot sowohl von Männern als auch Frauen leicht erhöht.

Interessant ist, dass in Österreich immerhin 41% der Steuerpflichtigen, die Kinderbetreuungskosten steuerlich absetzen, weiblich sind (2013; vgl. *Eder*, 2016). Daten einer entsprechenden parlamentarischen Anfragenbeantwortung vom Juni 2016 liegen zwar unter diesem Wert, verdeutlichen jedoch die Tendenz zur vermehrten Inanspruchnahme durch Frauen: Zwischen 2009 und 2014 ist der Anteil der Frauen an allen Steuerpflichtigen, die die steuerliche Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten in Anspruch nehmen, von 36,1% auf 37,9% gestiegen. Im Übrigen wäre die Angemessenheit des Ausmaßes der steuerlichen Absetzbarkeit von Betreuungskosten einmal detailliert zu evaluieren: Auch unter Berücksichtigung des Betreuungsbedarfes während der in Österreich auch im internationalen Vergleich überdurchschnittlichen Feriendauer (einschließlich schulautonomer Tage).

5.3.8 Kinderfreibetrag (§ 106 a EStG)

Auch die Einführung des Kinderfreibetrages war ein Element des Familienpaketes im Rahmen der Steuerreform 2009/10. Bis zum Veranlagungsjahr 2015 betrug er 220 €, bei Beantragung durch beide Elternteile konnte jedes Elternteil 132 € steuerlich geltend machen. Mit der Steuerreform 2015/16 wurde der Kinderfreibetrag auf 440 € bei Inanspruchnahme durch nur einen Elternteil verdoppelt. Der gesplittete Kinderfreibetrag wurde auf 300 € pro Elternteil erhöht und damit mehr als verdoppelt. Der beabsichtigte Anreiz, zu einer gleichmäßigeren Verteilung der bezahlten Erwerbsarbeit beizutragen, wurde somit verstärkt: Wegen der Erhöhung des gesamten Freibetrages bei Geltendmachung durch beide Elternteile sowie der Ausgestaltung als Freibetrag, der erst ab einer Einkommenshöhe von 11.000 € zu versteuerndem Jahreseinkommen eine finanzielle Entlastung bewirkt, unterstützt der Freibetrag eine nicht nur geringfügige Erwerbstätigkeit beider Elternteile. Neben einem positiven Effekt auf die Aufnahme bzw. die Ausdehnung einer Erwerbstätigkeit durch einen Zweitverdienenden setzt der Kinderfreibetrag einen Anreiz für eine gleichmäßigere Verteilung der bezahlten Erwerbsarbeit zumindest in bestimmten Einkommenskonstellationen³⁴⁾.

³³⁾ Vgl. zu Details *Schatzenstaller* (2014B).

³⁴⁾ Fällt beispielsweise ein Partner unter den Spitzensteuersatz von 55% und der andere unter den Eingangssteuersatz von 25%, können sie gemeinsam eine Steuerreduktion von insgesamt 240 € pro Jahr erzielen. Die Steuerentlastung bei Inanspruchnahme durch nur einen Partner im Spitzeneinkommensbereich, der ein identisches Haushaltseinkommen erzielt, erreicht jährlich 242 €. Ausgehend von einer Alleinverdienerkonstellation hat also eine etwas gleichmäßigere, aber immer noch sehr ungleiche Verteilung eines gegebenen Haushaltseinkommens auf beide Partner keinen Einfluss auf die Höhe der steuerlichen Entlastung. Erwirtschaften dagegen in der Ausgangssituation beide Partner ein steuerpflichtiges, aber in unterschiedliche Tarifzonen fallendes Erwerbseinkommen, kann sich im progressiven Tarif die gesamte steuerliche Entlastung des Haushaltes bei gleichmäßigerer Aufteilung erhöhen und auch höher liegen als

Allerdings sind diese möglichen finanziellen Anreize angesichts der geringen Höhe des Freibetrages begrenzt. Aus vollzugstechnischen Gründen wäre statt der Wahlmöglichkeit zwischen alleiniger Inanspruchnahme durch ein Elternteil und der Aufteilung auf beide Elternteile ein automatisches Splitting günstiger. Der Anreiz für eine gleichmäßigere innerfamiliäre Arbeitsteilung würde dadurch verstärkt. Freilich würde das Ausmaß der Entlastung insgesamt zurückgehen, da ein beträchtlicher Anteil von Frauen aufgrund zu geringer Verdienste den Freibetrag nicht nutzen könnte. 2013 waren nur 36% der Steuerpflichtigen, die einen Kinderfreibetrag in Abzug brachten, weiblich und 64% männlich (Eder, 2016).

5.3.9 *Negativsteuer (§ 33 Abs 8 EStG)*

Die Negativsteuer soll einen Ausgleich dafür bieten, dass bei Arbeitnehmern mit geringen Einkommen die steuerliche Bemessungsgrundlage zu gering ist, um die Sozialversicherungsbeiträge abzusetzen. Bei bestehendem Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag wurden bis 2014 grundsätzlich 10% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung, höchstens jedoch 110 €, jährlich gutgeschrieben. Dieser Betrag wurde mit der Steuerreform 2015/16 auf 220 € 2015 und 400 € (50% der gesetzlichen Sozialversicherung) erhöht. Auch die Negativsteuer wirkt ambivalent bezüglich der Erwerbstätigkeit von Geringverdienern und hier insbesondere von Frauen. Einerseits erhöht sie die Anreize zur Arbeitsaufnahme durch eine Reduktion der Abgabenbelastung für untere Einkommen (mit einem zu versteuernden Einkommen unter 11.000 € jährlich). Andererseits unterstützt sie, auch wenn sie die Kosten für das Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze senkt und damit diese Barriere für den Übergang in die reguläre Beschäftigung deutlich senkt, insgesamt doch speziell relativ gering entlohnte Beschäftigungsverhältnisse und damit indirekt auch eine ungleiche Verteilung der bezahlten Arbeit in Paarhaushalten.

5.3.10 *Geringfügigkeitsgrenze Sozialversicherung*

Ebenso zweischneidig sind die Effekte der Geringfügigkeitsgrenze in der Sozialversicherung. Bis zu einem Bruttoentgelt von 425,70 € (2017) pro Monat sind keine Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten. Übersteigt das Bruttoentgelt die Geringfügigkeitsgrenze, wird (dem Wesen einer Freigrenze entsprechend) das gesamte Bruttoentgelt (und nicht nur der die Geringfügigkeitsgrenze übersteigende Betrag) sozialversicherungspflichtig. Dabei gelten die regulären Sozialversicherungsbeitragsätze, mit Ausnahme einer geringfügigen Reduktion des Arbeitslosenversicherungsbeitrages für niedrige Einkommen (vgl. Abschnitt 5.3.13): Daraus ergeben sich beim Übergang in die Sozialversicherungspflicht sehr hohe Grenzbelastungen (vgl. auch Abschnitt 5.1), die durch die Negativsteuer zwar deutlich gesenkt werden, aber insgesamt immer noch beträchtlich sind. Durch die Abgabefreiheit geringfügiger Beschäftigungsverhältnisse mit entsprechend geringen Einkommen werden diese zwar finanziell attraktiver; was der Arbeitsmarktpartizipation (von Frauen) förderlich ist. Gleichzeitig stellt die

bei Inanspruchnahme des gesamten Freibetrages durch nur einen Partner, der das gegebene Haushaltseinkommen alleine verdient.

Geringfügigkeitsgrenze jedoch eine Barriere für den Übergang aus einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis in reguläre Beschäftigung dar und stützt somit ein Modell einer sehr ungleichmäßigen Aufteilung der bezahlten Arbeit in Paarhaushalten.

5.3.12 Beitragsfreie Mitversicherung in der Krankenversicherung

In der Krankenversicherung besteht die Möglichkeit, Ehegatten bzw. eingetragene Partner im Rahmen einer Familienversicherung beitragsfrei mitzuversichern, wenn diese sich um die Erziehung von einem Kind oder von mehreren Kindern unter 18 Jahren kümmern.

Von dieser aus sozialpolitischen Gründen gewährten Möglichkeit der beitragsfreien Mitversicherung ist ein negativer Einfluss auf die Arbeitsmarktpartizipation des Partners, der den Hauptteil der Kinderbetreuung übernimmt (in der Regel von Müttern) zu erwarten; hier besteht also ein *Trade-off* zwischen sozialpolitischen und gleichstellungspolitischen Zielsetzungen. Die beitragsfreie Mitversicherung unterstützt die Erwirtschaftung des Haushaltseinkommens in Paarhaushalten mit Kindern primär durch einen Alleinverdiener und die Übernahme der Betreuungsarbeit durch einen nicht erwerbstätigen Partner und setzt damit Anreize für eine ungleichmäßige Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit im Haushalt.

5.3.13 Reduzierter Beitragssatz in der Arbeitslosenversicherung

Seit Mitte 2008 vermindert sich gestaffelt bei geringem Entgelt der dienstnehmerseitige Beitrag zur Arbeitslosenversicherung, der regulär 3% beträgt³⁵⁾, oder entfällt vollständig. 2016 gilt für ein monatliches Bruttoeinkommen bis zu 1.311 € (2017: 1.342 €) ein Beitragssatz von 0%; dieser steigt auf 1% für Einkommen über 1.311 € bis 1.430 € (2017: 1.342 € bis 1.464 €) und auf 2% für Einkommen über 1.430 € und 1.609 € (2017: 1.464 € bis 1.648 €)³⁶⁾.

Die so bewirkte Reduktion der Abgabenbelastung für niedrige Einkommen erhöht die finanzielle Attraktivität von Beschäftigungsverhältnissen im unteren Einkommensbereich und unterstützt somit die Arbeitsmarktpartizipation. Da Frauen in den entlasteten Einkommensbereichen überrepräsentiert sind, fördert der reduzierte Arbeitslosenversicherungsbeitragssatz insbesondere die Partizipation von Frauen. Gleichzeitig werden jedoch gering entlohnte Beschäftigungsverhältnisse und somit ein Modell einer eher ungleichmäßigen Verteilung der bezahlten Arbeit unterstützt.

5.4 Indirekte Steuern und erwartete Wirkungen auf Wirkungen auf Frauenerwerbstätigkeit sowie Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten

Abschließend werden mögliche Zusammenhänge zwischen bestimmten indirekten Steuern und der Frauenerwerbstätigkeit bzw. der Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in

³⁵⁾ Der Dienstgeberbeitrag beträgt unverändert 3%.

³⁶⁾ Die Grenzwerte werden jährlich mit einer so genannten "Aufwertungszahl" angepasst.

Paarhaushalten herausgearbeitet. Übersicht 8 enthält einen Überblick über die möglichen Effekte von bestimmten indirekten Steuern auf Arbeitsmarktpartizipation sowie die Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit in Paarhaushalten. Dabei werden die Umsatzsteuer sowie verschiedene spezielle Verbrauchsteuern im Zusammenhang mit individueller Mobilität näher betrachtet. Im Rahmen dieser Studie können angesichts des völligen Fehlens von entsprechender empirischer Evidenz lediglich Plausibilitätsüberlegungen angestellt werden.

Generell erhöhen, wie in Abschnitt 4 dargestellt, Verbrauchsteuern die durchschnittliche Abgabenbelastung eines gegebenen Arbeitseinkommens. Für Alleinstehende bzw. Alleinverdiener dürfte nur ein Einkommenseffekt auftreten, nicht aber ein Substitutionseffekt, da die Verbrauchsteuern wie Kopfsteuern wirken und durch eine Anpassung des Arbeitsangebots nicht vermieden werden können. Etwas anders könnte das für Zweitverdiener aussehen: Höhere Verbrauchsteuern erhöhen die Gesamtabgabenbelastung des zusätzlich erworbenen Einkommens, sodass zunächst ein negativer Einfluss auf die Entscheidung über die Arbeitsaufnahme möglich ist. Dies könnte ganz allgemein insbesondere für die Umsatzsteuer, tendenziell aber auch für spezielle Verbrauchsteuern gelten. Auch erscheint theoretisch ein eher negativer Zusammenhang zwischen der Höhe von Verbrauchsteuern und der Verteilung der unbezahlten Arbeit im Haushalt plausibel, da von (einer Erhöhung von) Verbrauchsteuern ein Anreiz zur Substitution von mittels Arbeitseinkommen auf dem Markt erworbenen Gütern und Dienstleistungen durch Erstellung in Eigenproduktion ausgehen könnte.

Diese generelle Einschätzung bedarf allerdings einiger Differenzierungen.

So wird der generell tendenziell dämpfende Einfluss der Umsatzsteuer auf das Arbeitsangebot dadurch abgeschwächt, dass Güter und Dienstleistungen des sozio-kulturellen Existenzminimums (vor allem unverarbeitete Lebensmittel) ermäßigt besteuert werden, also statt des Regelsteuersatzes von 20% einem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10% unterliegen. Diese Güter haben insbesondere im unteren Einkommensbereich ein relativ hohes Gewicht bei den Gesamtausgaben, sodass eine das Arbeitsangebot dämpfende Wirkung in diesem Einkommensbereich (der besonders sensibel auf die Abgabenbelastung reagiert) abgeschwächt wird. Zudem dürfte der Substitutionseffekt zwischen Eigenproduktion und Marktverbrauch durch eben diese ermäßigte Besteuerung bzw. die komplette Umsatzsteuerbefreiung (insbesondere der Kosten für Kinderbetreuungseinrichtungen) eingeschränkt werden.

Bestimmte spezielle Verbrauchsteuern, die im Zusammenhang mit Anschaffung, Besitz und Betrieb eines PKW stehen (Normverbrauchsabgabe, motorbezogene Versicherungssteuer, Mineralölsteuer), erhöhen die (Fix-)Kosten der Arbeitsaufnahme und könnten somit in Regionen ohne öffentlichen Verkehr einen dämpfenden Einfluss auf die Arbeitsmarktpartizipation haben: insbesondere im unteren Einkommensbereich, da die relative Zusatzbelastung bezogen auf das erzielte bzw. erzielbare Arbeitseinkommen dort relativ hoch ist. Dagegen könnten sie eine gleichere Verteilung der bezahlten Arbeit in Paarhaushalten bewirken: Da sowohl NOVA als auch motorbezogene Versicherungssteuer sowie Mineralölsteuer wie einkommensunabhängige Kopfsteuern wirken, ist von ihnen ein Einkommenseffekt und damit die Ausdehnung der Arbeitszeit zu erwarten. Da diese Steuern unabhängig vom Ausmaß der Arbeitszeit anfallen, sinkt die relative Belastung mit einer Ausdehnung der Arbeitszeit.

Übersicht 8: Verbrauchssteuern und erwartete Wirkungen bezüglich des Gleichstellungsziels in UG 16

Verbrauchssteuer	Aufkommen (2015) In Mio. €	Aufnahme Erwerbstätigkeit	gleichmäßige Verteilung bezahlte und unbezahlte Arbeit	Erfütterung
Umsatzsteuer	26.013,2	-	+/-	- Erhöhung der Durchschnittsabgabenbelastung von Arbeitseinkommen (Substitutionseffekt) + Anreiz zur Ausdehnung der Arbeitszeit (Einkommenseffekt) - Anreiz zur Substitution bezahlter Arbeitszeit durch unbezahlte Arbeit zur Eigenproduktion der besteuerten Güter und Dienstleistungen
Normverbrauchsabgabe	394,5	-	+	- Erhöhung der Fixkosten der Arbeitsaufnahme vor allem für niedrige Einkommen + Anreiz zur Ausdehnung der Arbeitszeit (Einkommenseffekt)
Motorbezogene Versicherungssteuer	2.181,5	-	+	- Erhöhung der Kosten der Arbeitsaufnahme vor allem für niedrige Einkommen + Anreiz zur Ausdehnung der Arbeitszeit (Einkommenseffekt)
Mineralölsteuer	4.201,1	-	+	- Erhöhung der Kosten der Arbeitsaufnahme vor allem für niedrige Einkommen + Anreiz zur Ausdehnung der Arbeitszeit (Einkommenseffekt)

Q: WIFO-Zusammenstellung. + eher positiver Effekt; - eher negativer Effekt; 0 kein Effekt erwartbar.

6. Zusammenfassung

Die in der vorliegenden Studie präsentierten theoretischen Überlegungen und empirischen Ergebnisse legen nahe, dass Steuern und Abgaben ökonomische Entscheidungen von Individuen beeinflussen und dass dabei auch genderdifferenzierte Effekte auftreten können. Diese können sich wiederum nach unterschiedlichen Gruppen von Männern und Frauen unterscheiden: Auch wenn im Rahmen dieser Studie auf diese Unterschiede nicht vertiefend eingegangen werden kann, so sei doch zumindest an dieser Stelle erwähnt, dass sich die hier präsentierten Wirkungszusammenhänge explizit oder implizit vorwiegend auf Mütter in Paarhaushalten beziehen. Für alleinerziehende Mütter und alleinstehende kinderlose Frauen gelten sie unter Umständen nicht oder in abgeschwächter Form, bzw. sind vor allem alleinerziehende Mütter mit weiteren problematischen Wirkungen des Abgabensystems konfrontiert, die hier nicht weiter behandelt werden können.

Bei den genderdifferenzierten Effekten geht es zunächst um den Einfluss des Steuer- und Abgabensystems auf das Arbeitsangebot von Frauen, das auch in Österreich (ebenso wie generell in entwickelten Industrieländern) sowohl mit Bezug auf die Arbeitsmarktpartizipation als auch das gearbeitete Stundenausmaß wesentlich empfindlicher auf die gesamte direkte Abgabenbelastung der Arbeitseinkommen reagiert als jenes von Männern. Zudem gibt es eine Reihe von Begünstigungen im Einkommensteuersystem bzw. im Rahmen der Sozialversicherungsbeiträge, von denen ein Einfluss auf die Partizipationsentscheidung sowie die Aufteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Männern ausgehen dürfte. Der Literaturüberblick zeigt, dass die Belastung der Arbeitseinkommen durch direkte Steuern und Abgaben (Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge) die wichtigste Rolle spielt. Aber auch indirekte Steuern könnten das Arbeitsangebot von Frauen sowie die Arbeitsteilung in Paarhaushalten beeinflussen, wobei diese Fragestellung für Industrieländer in der Literatur bislang kaum untersucht wurde und somit empirische Belege für diese Annahmen bislang fehlen

Zwar ist die Erwerbsbeteiligung nicht ausschließlich individuell gestaltbar, und Ausmaß und Struktur der Erwerbsbeteiligung und Erwerbstätigkeit von Frauen werden neben dem Steuer- und Abgabensystem von einer Reihe weiterer Determinanten beeinflusst. Dabei sind insbesondere die Verfügbarkeit von Betreuungseinrichtungen, individuelle und gesellschaftliche Normen und Einstellungen, die makroökonomischen Rahmenbedingungen, die Ausgestaltung des Transfersystems sowie die individuelle ökonomische und finanzielle Situation relevant.

Dennoch spielen auch Anreize eine wichtige Rolle. Bei der Ausgestaltung von steuer- und abgabenrechtlichen Regelungen geht es insgesamt allerdings eher um die Vermeidung bzw. Verringerung negativer Anreize für eine stärkere Frauenerwerbsbeteiligung sowie eine gleichmäßige Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Frauen und Männern als um die Einführung von speziellen Sonderregelungen im Steuer- und Abgabenrecht zu deren Förderung. Der Fokus von Reformen im Steuer- und Abgabensystem, die auf eine Stärkung von Qualität und Quantität der Frauenerwerbstätigkeit sowie eine gleichmäßigere Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit im Haushalt abzielen, sollte daher auf der Beseitigung von Anreizen liegen, die diese Zielsetzung konterkarieren. Im Blickpunkt sollte somit die

Beseitigung von Strukturen und Regelungen im Steuer- und Abgabensystem stehen, die dämpfend auf das Arbeitsangebot von Frauen wirken und eine ungleiche Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit unterstützen: insbesondere ein System der Haushaltsbesteuerung; eine hohe Abgabenbelastung gerade der unteren und mittleren Arbeitseinkommen (aufgrund generell hoher Grenz- und Durchschnittsabgabensätze; einer allgemein hohen bzw. höheren Belastung der Arbeitseinkommen von Zweitverdienenden im Rahmen von Haushaltsbesteuerungssystemen oder wegen der Nichtabsetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten); Regelungen, die eine Beschäftigung mit geringem Stundenausmaß (z. B. Geringfügigkeitsgrenze bei der Sozialversicherung, hoher Eingangsteuersatz, Alleinverdienerabsetzbetrag) bzw. die Nichterwerbstätigkeit eines Partners (z. B. beitragsfreie Mitversicherung) oder im Gegenteil ein hohes Stundenausmaß (z. B. Überstundenbegünstigung) unterstützen. Eine Politik, die die Erhöhung der Frauenerwerbsbeteiligung und eine gleichmäßigere Verteilung von bezahlter und unbezahlter Arbeit zwischen Frauen und Männern anstrebt, sollte also gerade diese Regelungen kritisch überprüfen und wenn möglich im Sinne des Gleichstellungsziels der UG 16 umgestalten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass bestimmte Regelungen gegenläufige Wirkungen bezüglich unterschiedlicher Dimensionen des Arbeitsangebotes haben können: Während sie einerseits die Arbeitsmarktpartizipation von Frauen erleichtern, setzen sie andererseits Anreize für ein geringes Stundenausmaß (z. B. Geringfügigkeitsgrenze in der Sozialversicherung). In diesem Zusammenhang erscheint der Hinweis angebracht, dass mit Blick auf die im EU-Vergleich überdurchschnittlichen Erwerbstätigenquoten³⁷⁾ bei gleichzeitig sehr deutlich überdurchschnittlichen Teilzeitquoten³⁸⁾ besonderes Augenmerk auf negative Anreize zur Ausdehnung der gearbeiteten Stundenzahl gelegt werden sollte. Auch ist der trade-off zwischen den Anreizwirkungen bestimmter Regelungen einerseits und ihrer sozialpolitischen Zielsetzungen andererseits zu gewärtigen: Insbesondere bei jenen Regelungen, die finanzielle Einbußen aufgrund eines betreuungsbedingten Verzichts auf eine Erwerbstätigkeit bzw. einer Beschäftigung mit nur geringem Stundenausmaß abfedern (z. B. Alleinverdienerabsetzbetrag, beitragsfreie Mitversicherung).

Ansatzpunkte für die Einführung positiver Anreize im Sinne einer aktiven Förderung der Frauenerwerbstätigkeit sowie der gleichmäßigeren Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit bietet das Steuer- und Abgabensystem dagegen nur wenige. Diese Möglichkeiten beschränken sich im Wesentlichen auf die Gewährung von Steuererleichterungen, deren Inanspruchnahme die Erwerbstätigkeit beider Partner voraussetzt, wie etwa der erhöhte Kinderfreibetrag bei dessen Geltendmachung durch beide Elternteile. Auch die Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten wirkt sich positiv auf die Frauenerwerbstätigkeit aus, weil sie die Opportunitätskosten der Arbeitsaufnahme senkt. Insgesamt legen die theoretischen Überlegungen und empirischen Ergebnisse, die in der vorliegenden Studie präsentiert werden, nahe, dass eine Kombination aus geringeren Grenzsteuersätzen vor allem

³⁷⁾ 2015 erreichte die Erwerbstätigenquote der Frauen in Österreich 70,2%, während sie im Durchschnitt der EU15 nur 65% und der EU28 nur 64,3% betrug.

³⁸⁾ 2015 war Österreich mit 47,8% das EU-Land mit der zweithöchsten Teilzeitquote von Frauen; im EU15-Durchschnitt lag die Teilzeitquote der Frauen bei 37,3%, im EU28-Durchschnitt bei 31,5%.

im unteren und mittleren Einkommensbereich und der Einschränkung von Steuerbegünstigungen mit negativen Anreizwirkungen ein wichtiger Hebel zur Erreichung des Gleichstellungsziels ist: In diesem Sinne wäre etwa die Absenkung der Grenzsteuersätze sowie der Sozialbeitragsätze im unteren und mittleren Einkommensbereich zielführender als die Gewährung von Steuererleichterungen (etwa in Form der Negativsteuer), die nachträglich die hohe Abgabenbelastung im unteren Einkommensbereich abmildern. Der Literaturüberblick, der in der vorliegenden Studie vorgenommen wird, untermauert darüber hinaus die Annahme, dass auch andere individuelle ökonomische Entscheidungsdurch die Besteuerung – in genderdifferenziert unterschiedlichem Ausmaß – beeinflusst werden, etwa Bildungsentscheidungen sowie Unternehmensgründungen. Dabei besteht allerdings – insbesondere was die empirische Überprüfung möglicher Effekte allgemein und für Frauen insbesondere angeht, noch erheblicher Forschungsbedarf. Zu betonen ist auch, dass die Implikationen der aufgrund der demographischen Entwicklung absehbaren Zunahme der Pflegearbeit verstärkt in den Blick zu nehmen sind: gerade auch im Zusammenhang mit Überlegungen, welcher Reformbedarf und welche Reformmöglichkeiten für ein Steuer- und Abgabensystem bestehen, das dazu beitragen will, dass der wachsende gesellschaftliche Bedarf an Pflegeleistungen – ähnlich wie der Bedarf an Kinderbetreuungsarbeit – die bestehende Ungleichverteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit nicht weiter vertieft, sondern dass vielmehr trotzdem eine gleichmäßigere Verteilung zwischen den Geschlechtern unterstützt wird.

Abschließend sei auch festgehalten, dass eine Steuerpolitik, die die Anreize für die Erwerbsbeteiligung von Frauen und eine gleichmäßigere Verteilung der bezahlten und unbezahlten Arbeit zwischen Männern und Frauen verbessern will, mit einigen weiteren steuerpolitischen Zielen harmonisiert. Insbesondere stärkt eine insgesamt beschäftigungsfreundliche Ausgestaltung des Abgabensystems auch die Anreize für die Erwerbsbeteiligung von Frauen. Auch die generelle Stoßrichtung, im Rahmen der Besteuerung der persönlichen Einkommen und vor allem der Arbeitseinkommen eine Senkung der Grenzsteuersätze und die Einschränkung von Ausnahmeregelungen anzustreben, stärkt nicht nur Gleichstellungsziele; sie vereinfacht darüber hinaus das Abgabensystem und reduziert dessen Komplexität. Es kann aber auch zu Zielkonflikten kommen, etwa wenn steuerliche Maßnahmen mit ökologischen Zielsetzungen die Erreichung des Gleichstellungsziels erschweren.

Literaturhinweise

- Agarwal, B., "Bargaining and Gender Relations: Within and Beyond the Household", *Feminist Economics*, 1997, 3(1), S. 1-51.
- Aguiar, M., Hurst, E., "Measuring Trends in Leisure: The Allocation of Time Over Five Decades", *Quarterly Journal of Economics*, 2007, 122(3), S. 969-1006.
- Alesina, A., Glaeser, E., Sacerdote, B., "Work and Leisure in the U.S. and Europe: Why So Different?", *NBER Macroeconomics Annual*, 2005, 20, S. 1-65.
- Alesina, A., Ichino, A., Karabarbounis, L., "Gender Based Taxation and the Division of Family Chores", *American Economic Journal: Economic Policy*, 2011, 3(2), S. 1-40.
- Bach, S., Geyer, J., Haan, P., Wrohlich, K., "Reform des Ehegattensplittings: Nur eine reine Individualbesteuerung erhöht die Erwerbsanreize deutlich.", *DIW Wochenbericht*, 2011, 78(41), S. 13-19.
- Ballard, Ch. L., Gupta, S., *Perceptions and Realities of Average Tax Rates in the Federal Income Tax: Evidence from Michigan*, 2016, mimeo, <http://econ.msu.edu/faculty/ballard/docs/Perceptions%20and%20Realities%20of%20Average%20Tax%20Rates%20in%20the%20Federal%20Income%20Tax.pdf>.
- Bargain, O., Peichl, A., "Steady-State Labor Supply Elasticities: A Survey", *IZA Discussion Paper*, 2013, (7698).
- Bettio, F., Verashchagina, A., *Fiscal System and Female Employment in Europe*, EU Expert Group on Gender and Employment (EGGE), 2009.
- Bettio, F., Verashchagina, A., "Current Tax-Benefit Systems in Europe: Are They Fair to Working Women?", in: Bettio, F., Plantenga, J., Smith, M. (Hrsg.), *Gender and the European Labour Market*, 2013, Abingdon/Oxon, S. 168-198.
- Blau, F., Kahn, L., "Changes in the Labour Supply Behaviour of Married Women: 1980-2000", *Journal of Labor Economics*, 2007, 25(3), S. 393-438.
- Block, J., "Corporate Income Taxes and Entrepreneurship", *IZA World of Labour*, 2016, S. 1-10.
- Blundell, R., Chiappori, P.-A., Meghir, C., "Collective Labour Supply: Heterogeneity and Non-Participation", *Review of Economic Studies*, 2007, 74(2), S. 417-445.
- Blundell, R., Costa Dias, M., Meghir, C., Shaw, J., "Female Labor Supply, Human Capital and Welfare Reform", *Cowles Foundation Discussion Paper*, 2016, (1892R2).
- Bonin, H., Fichtl, A., Rainer, H., Spieß, C. K., Stichnoth, H., Wrohlich, K., "Zentrale Resultate der Gesamtevaluation familienbezogener Leistungen", *DIW-Wochenbericht*, 2013, 80(40), S. 3-13.
- Booth, A. L., Coles, M. G., "Tax Policy and Returns to Education", *The Australian National University Centre for Economic Policy Research Discussion Paper*, 2008, (591).
- Bovenberg, A. L., Jacobs, B., "Redistribution and Learning Subsidies are Siamese Twins", *Journal of Public Economics*, 2005, 89(11-12), S. 2005-2035.
- Bruce, D., Deskins, J., "Can State Policies be Used to Promote Entrepreneurial Activity?", *Small Business Economics*, 2010, 38(4), S. 375-397.
- Budgetdienst, *Analyse Steuerreform 2015/16*, Wien, 2015, https://www.parlament.gv.at/ZUSD/BUDGET/BD_-_Steuerreform_2015_und_2016.pdf.
- Bundesministerium für Finanzen, *Ist das österreichische Steuersystem tatsächlich geschlechtsneutral?*, Wien, 2002, https://www.bmf.gv.at/ministerium/Studie_oesterr_Steuersystem_genderneutral.pdf?5i7zka.
- Burda, M., Hamermesh, D.S., Weil, P., "Total Work and Gender: Facts and Possible Explanations", *Journal of Population Economics*, 2013, 26(1), S. 239-261.
- Buslei, H., Wrohlich, K., "Besteuerung von Paaren – das Ehegattensplitting und seine Alternativen", *DIW Roundup*, 2014, (21).
- Cameron, S.V., Heckman, J.J., "Can Tuition Policy Combat Rising Wage Inequality?", in: Koster, M.H. (Hrsg.), *Financing College Tuition: Government Policies and Educational Priorities*, Washington D.C., 1999, S. 76-121.
- Card, D., Hyslop, D., "Estimating the Effects of a Time-Limited Earnings Subsidy for Welfare-Leavers", *Econometrica*, 2005, 73(6), S. 1723-1770.
- Causa, O., "Explaining Differences in Hours Worked Among OECD Countries: An Empirical Analysis", *OECD Economics Department Working Papers*, 2008, (596).

- Chetty, R., "Bounds on Elasticities with Optimization Frictions: A Synthesis of Micro and Macro Evidence on Labor Supply", *Econometrica*, 2012, 80(3), S. 969-1018.
- Chetty, R., Friedman, J. N., Olsen, T., Pistaferri, L. (2011A), "Adjustment Costs, Firm Responses, and Micro vs. Macro Labor Supply Elasticities: Evidence from Danish Tax Records", *The Quarterly Journal of Economics*, 2011, 126(2), S. 749-804.
- Chetty, R., Guren, A., Manoli, D., Weber, A. (2011B), "Are Micro and Macro Labor Supply Elasticities Consistent? A Review of Evidence on the Intensive and Extensive Margins", *American Economic Review*, 2011, 101(3), S. 471-75.
- Chetty, R., Saez, E., "Teaching the Tax Code: Earning Responses to an Experiment with EITC Recipients", NBER Working Paper, 2009, (14836).
- Chiappori, P.-A., "Rational Household Labor Supply", *Econometrica*, 1988, 56(1), S. 63–90.
- Chiappori, P.-A., "Collective Labor Supply and Welfare", *Journal of Political Economy*, 1992, 100(3), S. 437-467.
- Congdon, W.J., Kling, J.R., Mullainathan, S., "Behavioral Economics and Tax Policy", *National Tax Journal*, 2009, 62(3), S. 375-386.
- Council of Europe, Gender Mainstreaming. Conceptual Framework, Methodology and Presentations of Good Practice, Strasbourg, 2004.
- Da Rin, M., Di Giacomo, M., Sembenelli, A., "Corporate Taxation and the Size of New Firms: Evidence from Europe," *Journal of the European Economic Association*, 2010, 8(2-3), S. 606-616.
- Davis, S., Henrekson, M., "Tax Effects on Work Activity, Industry Mix and Shadow Economy Size: Evidence from Rich Country Comparisons", National Bureau of Economic Research Working Paper, 2004, (1059).
- Dearing, H., Hofer, H., Lietz, Ch., Winter-Ebmer, R., Wrohlich, K., "Why are Mothers Working Longer Hours in Austria Than in Germany?", Johannes Kepler Universität Linz, Department of Economics Working Paper, 2007, (0711).
- Econpublica, The Role and Impact of Labour Taxation Policies, Università Bocconi, Centre for Research on the Public Sector, Mailand, 2011.
- Eder, M., Ein Unterschied zwischen Mann und Frau – das Einkommen, Bundesministerium für Finanzen, 2016.
- Einhaus, A., "Geschlecht und Steuerwirkung – Einkommen und einkommensabhängige Abgaben von Männern und Frauen", BMF Working Paper, 2010, (3).
- European Commission, "Study on the Effects and Incidence of Labour Taxation. Final Report", IHS, CPB, in consortium with CAPP, CEPIL, IFO, CASE, ETLA, IFS, Taxation Papers, Working Paper, 2015, (56).
- European Commission, Tax Policies in the European Union – 2016 Survey, Brüssel, 2016.
- Evers, M., de Mooij, R., Vuuren, D., "The Wage Elasticity of Labour Supply: A Synthesis of Empirical Estimates", *De Economist*, 2008, 156(1), S. 25-43.
- Feil, M., Klinger, S., Zika, G., "Sozialabgaben und Beschäftigung. Simulation mit drei makroökonomischen Modellen", IAB Discussion Paper, 2006, (22).
- Feldstein, M., "The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform Act", *Journal of Political Economy*, 1995, 103(3), S. 551–572.
- Fochmann, M., Weimann, J., Blaufus, K., Hundsdorfer, J., Kiesewetter, D., "Gross Wage Illusion in a Real Effort Experiment", FEEM Working Paper, 2010, (09).
- Fossen, F. M., Steiner, V., "Income Taxes and Entrepreneurial Choice: Empirical Evidence from Germany", IZA Discussion Paper, 2006, (2164).
- Freeman, R., Schettkat, R., "Marketization of Production and the US-Europe Employment Gap", NBER Working Paper, 2002, (8797).
- Gelber, A. M., Mitchell, J. W., "Taxes and Time Allocation: Evidence from Single Women and Men", *Review of Economic Studies*, 2012, 79(3), S. 863-897.
- Gönenç, R., Guérard, B., Hassler, B., Wörgötter, A., "Austria's separate gender roles model was popular in the past, but is becoming a constraint for comprehensive wellbeing", OECD Economics Department Working Papers, 2015, (1272), <http://dx.doi.org/10.1787/51rp2s53tqlp-en>.
- Gössinger, A. M., Schratzenstaller, M., [Gender-Prüfung im Finanzressort](#), Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen, Wien, 2013.
- Gruber, J., Saez, E., "The Elasticity of Taxable Income: Evidence and Implications", *Journal of Public Economics*, 2002, 84, S. 1-32.
- Gunnarsson, A., "Introducing Independent Income Taxation in Sweden in 1971", FairTax Working Paper, 2016, (2).

- Gustafsson, S., "Separate Taxation and Married Women's Labour Supply: A Comparison of West Germany and Sweden", *Journal of Population Economics*, 1992, 5(1), S. 61-85.
- Imai, S., Keane, M., "Intertemporal Labor Supply and Human Capital Accumulation", *International Economic Review*, 2004, 45(2), S. 601-642.
- Jacobs, B., "Is Prescott right? Welfare State Policies and the Incentives Is Prescott right? Welfare State Policies and the Incentives to Work, Learn, and Retire", *International Tax and Public Finance*, 2009, 16(2), S. 253-280.
- Jääntti, M., Pirttilä, J., Selin H., "Estimating Labour Supply Elasticities Based on Cross-Country Micro Data: A Bridge between Micro and Macro Estimates?", *Journal of Public Economics*, 2015, 127(C), S. 87-99.
- Jaumotte, F., "Labour Force Participation of Women: Empirical Evidence on the Role of Policy and Other Determinants in OECD Countries", *OECD Economic Studies*, 2003, 37, S. 51-108.
- Kábatek, J., van Soest, A., Stančanelli, E., "Income Taxation, Labour Supply and Housework: A Discrete Choice Model for French Couples", *Labour Economics*, 2014, 27(C), S. 30-43.
- Keane, M.P., *Labor Supply and Taxes: A Survey*, Sydney, 2010.
- Kleven, H. J., Schultz, E. A., "Estimating Taxable Income Responses Using Danish Tax Reforms", *American Economic Journal: Economic Policy*, 2014, 6(4), S. 271-301.
- König, H., Laisney, F., Lechner, M., Pohlmeier, W., "Tax Illusion and Labour Supply of Married Women: Evidence from German Data", *Kyklos*, 1995, 48(3), S. 347-368.
- Koskela, E., "Labour Taxation and Employment in Trade Union Models: A Partial Survey", in: Ilmakunnas, S., Koskela, E. (Hrsg.), *Towards Higher Employment: The Role of Labour Market Institutions*, Helsinki, 2002, S. 63-86.
- Krueger, D., Ludwig, A., "Optimal Progressive Labor Income Taxation and Education Subsidies: When Education Decisions and Intergenerational Transfers are Endogenous", *American Economic Review*, 103(3), S. 496-501.
- Lahey, K. A., "The Capture of Women in Law and Fiscal Policy: The Tax/Benefit Unit, Gender Equality and Feminist Ontologies", in Brooks, K., Gunnarsson, A., Philipps, L., Wersig, M. (Hrsg.), *Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making. Comparative Perspectives*, Oxford and Portland, Oregon, 2011, S. 11 – 35.
- LaLumia, S., "The Effects of Joint Taxation of Married Couples on Labor Supply and Non-Wage Income", *Journal of Public Economics*, 2008, 92(7), S. 1698-1719.
- Lugo, M., *Tax Policy Effects on Entrepreneurship in Canada, 1984-2009: A Dynamic Panel Provincial Data Approach*, Montréal, 2014.
- Mahringer, H., Zulehner, C., "Child-care Costs and Mothers' Employment Rates: An Empirical Analysis for Austria", *Review of Economics of the Household*, 2015, 13(4), S. 837-870.
- Meghir, C., Phillips, D., "Labour Supply and Taxes", in Mirrlees, J., Adam, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R., Gammie, M., Johnson, P., Myles, G., Poterba, J. (Hrsg.), *Dimensions of Tax Design. The Mirrlees Review*, Oxford, 2010, S. 202-274.
- Meulders, D., *Taxation des Revenues et Employ des Femmes en Europe*, Luxemburg, 2016.
- Miranda, V., "Cooking, Caring and Volunteering: Unpaid Work Around the World", *OECD Social, Employment and Migration Working Papers*, 2011, (11).
- Mühlböck, V., "Geschlechtergerechtigkeit des Einkommensteuersystems – Mythos oder Wahrheit?", *Wirtschaft und Gesellschaft*, 2009, 35(1), S. 45-64.
- OECD, *Women's Entrepreneurship: Issues and Policies*, Paris, 2004.
- OECD, *Taxing Working Families. A Distributional Analysis. OECD Tax Policy Study*, Paris, 2005, (12).
- OECD, *Tax Policy Reform and Economic Growth*, Paris, 2010.
- OECD, *Taxation and Employment*, Paris, 2011.
- OECD, *Closing the Gender Gap – Act Now*, Paris, 2012.
- OECD (2015A), *OECD Tax Benefit Models, PF.1.4.A. Neutrality of Tax-Benefit Systems for Couples at Different Household Earnings Levels 2013*, OECD, 2015.
- OECD, *Taxing Wages 2014-2015*, Paris, 2016.
- OECD, *Taxing Wages 2015-2016*, Paris, 2017.
- OECD, *Taxation and Skills*, Paris, 2017.
- Oliveira Martins, J., Boarini, R., Strauss, H., de la Maisonnette, C., Saadi, C., "The Policy Determinants of Investment in Tertiary Education", *OECD Economics Department Working Papers*, 2007, (576).

- Parlament, Anfragebeantwortung 8010/AB vom 21.04.2016 zu 8322/J (XXV.GP) betreffend Überstunden, 2016, https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/AB/AB_08010/imfname_527019.pdf.
- Pestel, N., Sommer, E., "Shifting Taxes from Labor to Consumption: Efficient, but Regressive?", IZA Discussion Paper, 2013, (7804).
- Picos-Sánchez, F., "Consumption Taxation as an Additional Burden on Labour Income", OECD Publishing, OECD Taxation Working Papers, 2011, (7).
- Picos-Sánchez, F., Thomas, A., "Shifting from Social Security Contributions to Consumption Taxes: The Impact on Low-Income Earner Work Incentives", OECD Publishing, OECD Taxation Working Papers, 2012, (11).
- Prescott, E., "Why Do Americans Work So Much More Than Europeans?", Quarterly Review of the Federal Reserve Bank of Minneapolis, 2004, 28(1), S. 2-13.
- Rechnungshof, Allgemeiner Einkommensbericht 2016, Wien, 2016.
- Richter, W. F., "Taxing Education in Ramsey's Tradition", Journal of Public Economics, 2009, 93(11-12), S. 1254-1260.
- Rocha-Akis, S., "Verteilungseffekte der Steuerreform 2015/16", WIFO-Monatsberichte, 2015, 88(5), S. 387-398.
- Rogerson, R., "Taxes and Market Work: Is Scandinavia an Outlier?", Economic Theory, 2007, 32(1), S. 59-85.
- Rogerson, R., "Market Work, Home Work, and Taxes: A Cross-Country Analysis", Review of International Economics, 2009, 17(3), S. 588-601.
- Saez, E., "Taxing the Rich More: Preliminary Evidence from the 2013 Tax Increase", NBER Working Paper, 2016, (22798).
- Saez, E., Slemrod, J. B., Giertz, S. H., "The Elasticity of Taxable Income with Respect to Marginal Tax Rates: A Critical Review", Journal of Economic Literature, 2012, 50(1), S. 3-50.
- Schatzenstaller, M., "Zwischen Konsolidierung und Wachstum. Bundesfinanzrahmen 2013-2016, 'Konsolidierungspaket II' und Stabilitätsprogramm", WIFO-Monatsberichte, 2012, 85(5), S. 361-380.
- Schatzenstaller, M. (2014A), "Gender Impact Assessment in Austria", Discussion Paper, Wien, Brüssel, 2014.
- Schatzenstaller, M. (2014B), Familienpolitik in ausgewählten europäischen Ländern im Vergleich, Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Familien und Jugend, Wien, 2014.
- Schatzenstaller, M., "Steuerreform 2015/16 – Maßnahmen und Gesamteinschätzung", WIFO-Monatsberichte, 2015, 88(5), S. 371-385.
- Smith, N., Dex, S., Vlasblom, J. D., Callan, T., "The Effects of Taxation on Married Women's Labour Supply Across Four Countries", Oxford Economic Papers, 2003, 55(3), S. 417-439.
- Statistik Austria, Integrierte Statistik der Lohn- und Einkommensteuer, Wien, 2016.
- Steiner, V., Wrohlich, K., "Household Taxation, Income Splitting and Labor Supply Incentives – A Microsimulation Study for Germany", DIW Discussion Paper, 2004, (421).
- Steuerreformkommission, Bericht der Steuerreformkommission 2014, Wien, 2014.
- Stotsky, J., "Gender Bias in Tax Systems", IMF Working Paper, 1996, (96/99).
- Strom, S., Wagenhals, G., "Female Labour Supply in the Federal Republic", Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, 1991, 208(6), S. 575-595.
- Thomas, D., "Intra-Household Resource Allocation: An Inferential Approach", Journal of Human Resources, 1990, 25(4), S. 635-664.
- Thomas, A., O'Reilly, "The Impact of Tax and Benefit Systems on the Workforce Participation Incentives of Women", OECD Taxation working Paper, 2016, (29).
- Trostel, P. A., "The Effect of Taxation on Human Capital", Journal of Political Economy, 1993, 101(2), S. 327-350.
- Trostel, P. A., "Should Learning be Subsidized?", Public Finance Quarterly, 1996, 24(1), S. 3-24.
- Verheul, I., van Stel, A., Thurik, R., "Explaining Female and Male Entrepreneurship Across 29 Countries", SCALES-paper, 2004, (N200403).
- Wernhart, G., Neuwirth, N., "Haushaltseinkommen und Einkommenselastizität der Erwerbsbeteiligung von Müttern", Österreichisches Institut für Familienforschung, Working Paper, 2007, (63).
- Wernhart, G., Winter-Ebmer, R., "Do Austrian Men and Women Become More Equal? At Least in Terms of Labour Supply!", Empirica, 2010, 37(12), S. 1-22.
- Zweimüller, J., "Bestimmungsgründe der Frauenerwerbsbeteiligung: Schätzergebnisse aus dem Mikrozensus", in: Rothschild, K. W., Tichy, G. (Hrsg.), Arbeitslosigkeit und Arbeitsangebot in Österreich, Wien, 1987, S. 161-190.