

Fritz Breuss, Serguei Kaniovski, Margit Schratzenstaller

Steuerreform 2004/05 – Maßnahmen und makroökonomische Effekte

Die Steuerreform 2004/05 hat ein Gesamtvolumen von gut 3 Mrd. €. Sie senkt die Lohn- und Einkommensteuerbelastung der Steuerpflichtigen um knapp 2,2 Mrd. € sowie die Körperschaftsteuer um 1,1 Mrd. € und erhöht das Aufkommen an Verbrauchsteuern um etwa 230 Mio. €. Der neue Einkommensteuertarif verläuft systematischer als zuvor. Insgesamt erhöhen sich Progression und Aufkommenselastizität. Die "kalte" Progression wird nur teilweise kompensiert. Die Eigenkapitalbegünstigung für Unternehmen stärkt die Innenfinanzierung, stellt aber keine Finanzierungsneutralität her. Die Reform der Körperschaftsteuer sieht eine nur geringfügig gegenfinanzierte Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 34% auf 25% sowie die Einführung einer im internationalen Vergleich attraktiven Gruppenbesteuerung vor. Gemäß einer Analyse der gesamtwirtschaftlichen Auswirkungen der Steuerreform auf kurze und mittlere Frist mit Hilfe des WIFO-Makromodells wird das reale BIP bis 2008 um knapp 1/2% gesteigert. Aus den Modellsimulationen kann man zudem ableiten, dass die Steuersenkungen zu 11% bis 15% über wachstumsinduzierte Steuereinnahmen selbst finanziert werden.

Begutachtung: Helmut Kramer • Wissenschaftliche Assistenz: Dietmar Klose • E-Mail-Adressen: Fritz.Breuss@wifo.ac.at, Serguei.Kaniovski@wifo.ac.at, Margit.Schratzenstaller@wifo.ac.at

Die österreichische Budgetpolitik der nächsten Jahre wird maßgeblich durch die Steuerreform 2004/05 geprägt. Diese bringt die erste umfangreichere Steuerentlastung seit der Steuerreform 2000¹⁾ und der deutlichen Aufstockung familienpolitischer Leistungen, die damals ebenfalls vorgenommen wurde (zu Einzelheiten vgl. *Lehner, 1999*)²⁾. Die Steuerreform 2004/05 wird in zwei Etappen umgesetzt: Mit dem Budgetbegleitgesetz 2003 wurde im Juni 2003 die Steuerreformstufe 2004 verabschiedet; sie umfasst ein Volumen von insgesamt knapp 0,5 Mrd. € und trat 2004 in Kraft (vgl. Übersicht 1). Die Etappe 2005 wurde im Mai 2004 als Steuerreformgesetz 2005 beschlossen; sie enthält Maßnahmen im Umfang von gut 2,5 Mrd. €, von denen ein kleiner Teil bereits ab 2004, der größte Teil ab 2005 gilt. In Summe beträgt die jährliche Steuerentlastung ab 2007, wenn alle Maßnahmen voll wirksam sind, rund 3 Mrd. € (1,2% des BIP). Die Abgabenquote wird gemäß dem aktuellen österreichischen Stabilitätsprogramm (*Bundesministerium für Finanzen, 2003*) vorwiegend aufgrund der steuerreformbedingten Mindereinnahmen von 43,2% im Jahr 2003 auf 41,9% im Jahr 2007 sinken.

Die Steuerreform betrifft die Lohn- und Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer sowie einige spezielle Verbrauchsteuern. Auf das ursprünglich geplante Pauschalabgabengesetz und eine damit verbundene Steueramnestie wurde verzichtet. Der Großteil der Steuerentlastungen entfällt auf die Lohn- und Einkommensteuer (knapp 2,2 Mrd. €). Die Mindereinnahmen aus der Körperschaftsteuer betragen 1,1 Mrd. €. Die Belastung mit speziellen Verbrauchsteuern steigt per Saldo um 232 Mio. €.

¹⁾ Einige dieser Entlastungen wurden im Zuge der Konsolidierungsbemühungen im Jahr 2000 wieder zurückgenommen (*Kramer, 2001, Breuss – Kaniovski – Lehner, 2004*).

²⁾ In den letzten Jahren wurden insgesamt drei Konjunkturbelebungs- bzw. Wachstums- und Standortpakete verabschiedet, die u. a. erhebliche Steuerbegünstigungen vorsehen (*Schratzenstaller et al., 2003*); diese werden im Folgenden jedoch nicht berücksichtigt.

Übersicht 1: Maßnahmen und Entlastungsvolumen der Steuerreform 2004/05

	2004	2005	2006	2007
	Mio. €			
<i>Lohn- und Einkommensteuer</i>	- 529	- 1.851	- 2.223	- 2.173
Erste Etappe (2004)	- 329	- 601	- 793	- 793
Tarifreform	- 320	- 380	- 380	- 380
Eigenkapitalbegünstigung	-	- 200	- 400	- 400
Absetzbarkeit von Studienbeiträgen	-	- 3	- 3	- 3
Gleichbehandlung ausländischer Kapitaleinkünfte	- 5	- 10	- 10	- 10
Förderung von Breitbandtechnik	- 4	- 8	-	-
Zweite Etappe (2005)	- 200	- 1.250	- 1.430	- 1.380
Tarifreform	-	- 950	- 1.150	- 1.100
Anhebung der Kinderzuschläge zum Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag	- 160	- 240	- 200	- 200
Anhebung der Zuverdienstgrenze für den Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag	- 25	- 35	- 30	- 30
Anhebung der Obergrenze für Kirchenbeiträge	-	-	- 30	- 30
Anhebung des Pendlerpauschale	- 15	- 25	- 20	- 20
<i>Körperschaftsteuerreform</i>	-	- 500	- 1.575	- 1.100
Körperschaftsteuer (netto) ¹⁾	-	- 500	- 1.450	- 975
Einführung der Gruppenbesteuerung	-	-	- 100	- 100
Ausweitung der Berücksichtigung versicherungstechnischer Rückstellungen	-	-	- 25	- 25
<i>Verbrauchssteuern</i>	+ 300	+ 295	+ 232	+ 232
Erste Etappe (2004)	+ 300	+ 310	+ 310	+ 310
Anhebung der Mineralölsteuer	+ 200	+ 240	+ 240	+ 240
Anhebung der Energieabgaben	+ 135	+ 117	+ 117	+ 117
Umsatzsteuer auf Mineralölsteuer, Energieabgaben	+ 40	+ 43	+ 43	+ 43
Abschaffung der Straßenbenützungsabgabe	- 75	- 90	- 90	- 90
Zweite Etappe (2005)	-	- 15	- 78	- 78
Abschaffung der Schaumweinsteuer	-	- 10	- 20	- 20
Senkung der Biersteuer	-	- 5	- 8	- 8
Senkung der Mineralölsteuer auf Agrardiesel	-	-	- 50	- 50
<i>Gesamtvolumen der Steuerreform 2004/05</i>	- 229	- 2.056	- 3.566	- 3.041
In % des BIP	- 0,1	- 0,9	- 1,4	- 1,2
Erste Etappe (2004)	- 29	- 291	- 483	- 483
Zweite Etappe (2005)	- 200	- 1.765	- 3.083	- 2.558

Q: Kaniowski – Schratzenstaller (2004), + . . . Aufkommenserhöhung, - . . . Aufkommensenkung - ¹⁾ Bruttoentlastung durch Steuersatzsenkung saldiert mit Belastung durch Verbreiterung der Bemessungsgrundlage.

Einkommens- besteuerung

Tarifreform in der Lohn- und Einkommensteuer

Den größten Teil der Entlastung im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer bewirkt die Reform des Steuertarifs. Mit der Steuerreformstufe 2004 wurde der allgemeine Absetzbetrag von 887 € auf 1.264 € angehoben. Weiterhin gilt eine (wenn auch wesentlich vereinfachte) Einschleifregelung: Der allgemeine Absetzbetrag wird bis zu einem jährlichen steuerpflichtigen Einkommen von 35.511 € gleichmäßig eingeschliffen. Die Reform stellt für Arbeitnehmer ein steuerpflichtiges Einkommen bis 10.000 € bzw. ein Bruttojahreseinkommen bis 14.500 € steuerfrei. Für Selbständige bleibt ein Bruttojahreseinkommen bis 8.888 €, für Pensionisten bis 12.500 € steuerfrei.

2005 wird der allgemeine Absetzbetrag in den regulären Einkommensteuertarif integriert (Gierlinger – Müller, 2004). Das Einkommensteuergesetz gibt nicht mehr einen Stufengrenzsatztarif, sondern einen Stufendurchschnittssatztarif an (Übersicht 2). Als Eckpunkte werden zwei gegebenen steuerpflichtigen Einkommen jeweils der Steuerbetrag und der Durchschnittssteuersatz zugeordnet. Für steuerpflichtige Einkommen über 51.000 € gilt weiterhin ein Grenzsteuersatz von 50%. Der Tarif wurde von fünf auf vier Tarifzonen reduziert und beruht auf drei Grenzsteuersätzen. Für Arbeitnehmer bleiben Bruttojahreseinkommen bis 15.770 €, für Selbständige bis 10.000 € und für Pensionisten bis 13.500 € steuerfrei.

Die Negativsteuer im Rahmen des Arbeitnehmerabsetzbetrags bleibt unverändert. Gegenüber 2003 wird allerdings der Einkommensbereich, in dem Arbeitnehmer Anspruch auf Negativsteuer haben, ausgeweitet: 2003 wurde die Negativsteuer von höchstens 110 € jährlich bis zu einem steuerpflichtigen Einkommen von 8.400 € gezahlt. Ab einem Jahreseinkommen von 8.800 € entstand eine Lohnsteuerschuld. Nach dem Tarif 2005 liegt die Einkommensgrenze für den höchsten Negativsteuerbe-

trag bei 10.600 € (Tarif 2004: 9.600 €). Lohnsteuer muss ab 2005 ab einem Einkommen von 10.900 € (2004: 10.000 €) gezahlt werden.

Die Tarifreform 2005 stellt einen über das zu versteuernde Einkommen systematisch (d. h. regelmäßig in Stufen) ansteigenden Verlauf des (effektiven) Grenzsteuersatzes her (Abbildung 1). Dadurch wird der unsystematische und schwankende Grenzsteuererlauf des bisherigen Einkommensteuertarifs beseitigt, der durch die Einschleifregelungen des allgemeinen Absetzbetrags entsteht. Der formale und der effektive Grenzsteuersatz (d. h. unter Berücksichtigung des Absetzbetrags) sind im Tarif 2005 identisch. Dies ist unter dem Gesichtspunkt der Steuertransparenz und -einfachheit positiv zu beurteilen.

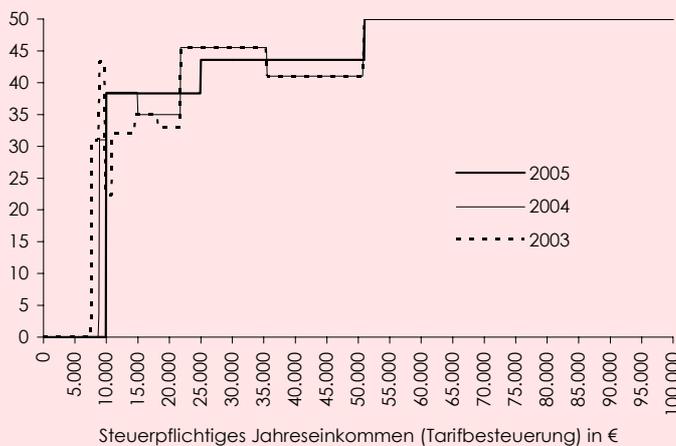
Übersicht 2: Einkommensteuertarif 2005

Einkommen ¹⁾ In €	Steuerbetrag In €	Durchschnittssteuersatz In %	Einkommensbereiche ¹⁾ In €	Grenzsteuersatz In %	Tarifformel
Bis 10.000	0	0	Bis 10.000	0	
25.000	5.750	23	10.001 bis 25.000	38,33	$\frac{(\text{Einkommen} - 10.000) \times 5.750}{15.000}$
51.000	17.085	33,5	25.001 bis 51.000	43,59615	$\frac{(\text{Einkommen} - 25.000) \times 11.355}{26.000} + 5.750$
Über 51.000	–	–	Über 51.000	50	$(\text{Einkommen} - 51.000) \times 0,5 + 17.085$

Q: Bundesministerium für Finanzen. – ¹⁾ Zu versteuerndes Einkommen (ohne 13. und 14. Monatsgehalt), nach allen Abzügen (z. B. Sozialversicherungsbeiträge, Werbungskosten, Sonderausgaben). Der allgemeine Absetzbetrag ist in den Tarif eingearbeitet.

Abbildung 1: Effektive Grenzsteuersätze in der Einkommensteuer

Besteuerung der jeweils nächsten 100 € in %



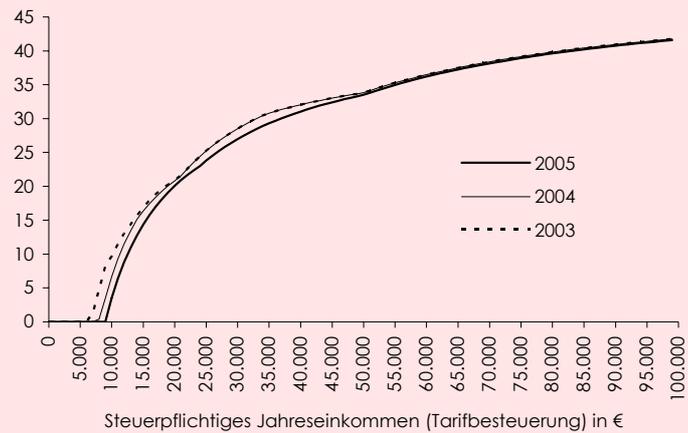
Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen. Arbeitnehmer ohne Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, einschließlich des allgemeinen Absetzbetrags, ohne Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag.

Freilich bleibt die einem Stufengrenzsatztarif immanente Eigenschaft sprunghaft steigender Grenzbelastungen an den Übergängen zwischen den Tarifstufen bestehen. Der Eingangssteuersatz ist mit 38,33% im internationalen Vergleich nach wie vor hoch³⁾; zugleich ist allerdings das steuerfrei gestellte Einkommen mit 10.000 € ebenfalls recht hoch, und der Eingangssteuersatz ist um etwa 5 Prozentpunkte niedriger als 2003.

³⁾ Einen internationalen Vergleich der Eingangssteuersätze bietet Bundesministerium der Finanzen (2004). Auf die Kontroverse, wieweit ein so hoher Eingangssteuersatz anreiztheoretisch problematisch ist, kann hier nicht näher eingegangen werden (siehe dazu Pruckner – Winner, 2004, Rainer, 2004).

Abbildung 2: Durchschnittssteuersätze der Einkommensteuer

Steuer in % des steuerpflichtigen Einkommens



Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen. Arbeitnehmer ohne Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, einschließlich des allgemeinen Absetzbetrags, ohne Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag.

Die Integration des allgemeinen Absetzbetrages in den Tarif glättet auch den Durchschnittssteuersatzverlauf (Abbildung 2). Das erklärt die zunächst erratisch erscheinenden Entlastungswirkungen des Tarifs 2005 gegenüber dem Tarif 2003 (Übersicht 3, Abbildung 3)⁴⁾.

Übersicht 3: Steuerentlastung durch die Reform des Einkommensteuertarifs

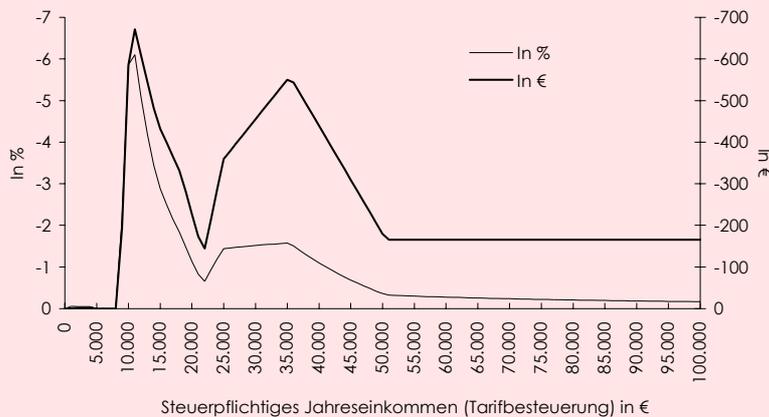
Arbeitnehmer ohne Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen In €	2003		2005		Veränderung der Steuerschuld 2005 gegenüber 2003	
	Durchschnittssteuersatz in % des Einkommens		Durchschnittssteuersatz in % des Einkommens		In %	In €
8.000	- 1,4		- 1,4		± 0,0	± 0,0
9.000	0,9		- 1,2		- 2,1	- 193,0
10.000	4,8		- 1,1		- 5,9	- 586,3
11.000	6,5		0,3		- 6,1	- 671,2
12.000	8,6		3,5		- 5,1	- 607,8
13.000	10,4		6,2		- 4,2	- 544,4
14.000	11,9		8,5		- 3,4	- 481,0
15.000	13,4		10,5		- 2,9	- 431,6
16.000	14,7		12,2		- 2,5	- 398,5
17.000	15,9		13,8		- 2,1	- 365,3
18.000	17,0		15,1		- 1,8	- 332,2
19.000	17,8		16,3		- 1,5	- 281,6
20.000	18,6		17,4		- 1,1	- 227,6
21.000	19,3		18,4		- 0,8	- 173,5
22.000	20,0		19,3		- 0,7	- 144,6
23.000	21,1		20,2		- 0,9	- 216,3
24.000	22,1		20,9		- 1,2	- 287,9
25.000	23,1		21,6		- 1,4	- 359,6
30.000	26,8		25,3		- 1,5	- 454,8
35.000	29,5		27,9		- 1,6	- 550,0
40.000	31,0		29,9		- 1,1	- 439,2
45.000	32,1		31,4		- 0,7	- 309,4
50.000	33,0		32,6		- 0,4	- 179,6
51.000	33,1		32,8		- 0,3	- 165,3
60.000	35,7		35,4		- 0,3	- 165,3
80.000	39,3		39,1		- 0,2	- 165,3
100.000	41,4		41,2		- 0,2	- 165,3

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

⁴⁾ Aus Gründen der Übersichtlichkeit wurde der Tarif 2004 in diese Vergleiche nicht einbezogen.

Abbildung 3: Steuerentlastung für Lohn- und Einkommensteuerpflichtige 2005 gegenüber 2003



Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen. Arbeitnehmer ohne Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag.

Die absolute Entlastung ist für Arbeitnehmer mit einem Jahreseinkommen von 11.000 € mit 671,20 € am höchsten. Sie verringert sich mit steigendem Einkommen zunächst auf 144,60 € bei 22.000 € und nimmt dann bis zu einem steuerpflichtigen Jahreseinkommen von 35.000 € auf 550 € zu. Für höhere Einkommen geht sie schrittweise zurück. Ab 51.000 € beträgt die absolute Steuerentlastung gegenüber dem Tarif 2003 konstant 165,30 €. Entsprechend verläuft die relative Entlastung bezogen auf das steuerpflichtige Einkommen. Sie erreicht ihren Höchstwert bei 11.000 € (6,10%) und verringert sich ab einem steuerpflichtigen Einkommen von 35.000 € kontinuierlich.

Der neue Tarif stellt von 5,9 Mio. Steuerpflichtigen rund 2,55 Mio. steuerfrei. Damit zahlen nach der Umsetzung beider Steuerreformstufen insgesamt um 350.000 Personen weniger als 2003 Lohn- und Einkommensteuer (Tarifreform 2004 –200.000, Tarifreform 2005 –150.000).

Übersicht 4: Progressionsgrad der Einkommensteuer

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen	Ohne Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag			Mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag		
	2003	2005	2003/2005	2003	2005	2003/2005
In €	Relation Grenzsteuersatz zu Durchschnittssteuersatz	Relation Grenzsteuersatz zu Durchschnittssteuersatz	Differenz in Prozent- punkten	Relation Grenzsteuersatz zu Durchschnittssteuersatz	Relation Grenzsteuersatz zu Durchschnittssteuersatz	Differenz in Prozent- punkten
10.100	2,66	95,83	+ 93,17	4,57	0	- 4,57
11.000	3,33	10,95	+ 7,62	4,77	54,76	+ 49,99
12.000	2,78	5,99	+ 3,21	3,72	10,95	+ 7,23
14.000	2,22	3,48	+ 1,26	2,69	4,51	+ 1,82
16.000	2,07	2,66	+ 0,59	2,38	3,14	+ 0,76
18.000	1,85	2,25	+ 0,40	2,06	2,54	+ 0,48
20.000	1,62	2,0	+ 0,38	1,77	2,20	+ 0,43
25.000	1,86	1,90	+ 0,04	1,97	2,02	+ 0,05
30.000	1,63	1,65	+ 0,02	1,70	1,72	+ 0,02
35.000	1,49	1,51	+ 0,02	1,54	1,56	+ 0,02
40.000	1,29	1,42	+ 0,13	1,32	1,46	+ 0,14
45.000	1,25	1,35	+ 0,10	1,28	1,39	+ 0,11
50.000	1,22	1,31	+ 0,09	1,24	1,34	+ 0,10
60.000	1,38	1,39	+ 0,01	1,40	1,41	+ 0,01
70.000	1,31	1,32	+ 0,01	1,33	1,33	± 0,00
80.000	1,26	1,27	+ 0,01	1,27	1,28	+ 0,01
90.000	1,23	1,23	± 0,00	1,23	1,24	+ 0,01
100.000	1,20	1,20	± 0,00	1,21	1,21	± 0,00

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Vom Standpunkt der Verteilungspolitik wie der Fiskalpolitik von Interesse ist der Progressionsverlauf des neuen Tarifs. Der Progressionsgrad (Relation zwischen dem effektiven Grenzsteuersatz und dem Durchschnittssteuersatz) nimmt in den unteren und mittleren Einkommensbereichen (steuerpflichtiges Jahreseinkommen zwischen 10.000 € und 20.000 €) gegenüber 2003 merklich zu (Übersicht 4). Dies ist der Kombination aus hohem Grenzsteuersatz und (wegen des hohen steuerfrei gestellten Einkommens) vergleichsweise niedrigen Durchschnittssteuersätzen zuzuschreiben. Für Einkommen über 20.000 € nimmt die Progression gegenüber dem Tarif 2003 kaum zu.

Der Progressionsgrad ist aus fiskalischen Gründen relevant, weil er die Aufkommenselastizität der Lohnsteuer widerspiegelt. Weil die Progression in beinahe allen Einkommensbereichen verschärft wurde, nimmt die Aufkommenselastizität der Lohn- und Einkommensteuer künftig insgesamt zu: Ein Anstieg der steuerpflichtigen Einkommen erhöht das Steueraufkommen stärker als bisher. Der Progressionsgrad (unter Berücksichtigung von Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag) steigt für das Durchschnittseinkommen (2003: 19.270 €, 2005: 20.149 €) von 1,82 auf 2,18. Ein Lohnwachstum von 1% steigert also das Lohnsteueraufkommen um 2,18%.

Übersicht 5: Residualeinkommenselastizitäten der Einkommensteuer

Arbeitnehmer ohne Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen In €	Veränderung des Einkommens nach Steuern in % bei einer Steigerung des steuerpflichtigen Einkommens um 1%	
	2003	2005
4.000	1,00	1,00
5.000	0,98	0,98
6.000	0,98	0,98
7.000	0,98	0,98
8.000	0,99	0,99
9.000	0,57	0,99
10.000	0,82	0,99
11.000	0,73	0,62
15.000	0,75	0,69
20.000	0,82	0,75
21.000	0,83	0,76
22.000	0,68	0,76
23.000	0,69	0,77
24.000	0,70	0,78
25.000	0,71	0,72
30.000	0,74	0,75
35.000	0,77	0,78
36.000	0,84	0,79
40.000	0,85	0,80
50.000	0,88	0,84
60.000	0,78	0,77
80.000	0,82	0,82
100.000	0,85	0,85

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Übersicht 5 stellt die Residualeinkommenselastizitäten nach dem Tarif 2005 jenen nach dem Tarif 2003 gegenüber. Diese Kennzahl gibt an, in welchem Ausmaß eine Zunahme des zu versteuernden Einkommens das Einkommen nach Steuern erhöht. Sie ist umso geringer, je höher die Progression des Steuertarifs ist, und ist damit ebenfalls ein Maß für die Tarifprogression. Ein progressiver Tarifverlauf ist durch eine Residualeinkommenselastizität von unter 1 gekennzeichnet: Das Einkommen nach Steuern steigt bei einem Anstieg des zu versteuernden Einkommens von 1% um weniger als 1%. Wegen der Ausweitung des steuerfreien Bereichs liegt die Residualeinkommenselastizität 2005 bis zu einem steuerpflichtigen Einkommen von 10.000 € bei etwa 1. Für höhere Einkommen verringert sie sich zunächst deutlich (auf 0,62 bei einem Einkommen von 11.000 €) und steigt anschließend wieder. Für ein steuerpflichtiges Jahreseinkommen von 50.000 € beträgt die Residualeinkommenselastizität 0,84. In den Einkommensbereichen von 11.000 € bis 21.000 € sowie von 36.000 € bis 50.000 € ist sie 2005 geringer, für Einkommen zwischen 22.000 € und 35.000 € höher als 2003.

Oberhalb der Einkommensgrenze für den Spitzensteuersatz gleicht sich die Residual-einkommenselastizität des Tarifs 2005 jener des Tarifs 2003 an.

In der Folge wird geprüft, wieweit der Tarif 2005 die Realeinkommen entlastet, d. h. die "kalte" Progression⁵⁾ beseitigt. Der Effekt der kalten Progression ergibt sich aus einem Vergleich der Durchschnittssteuersätze des Nominaleinkommens mit jenen des entsprechenden Realeinkommens (deflationiert mit dem Verbraucherpreisindex) für ein bestimmtes Basisjahr. Die Wahl des Basisjahres bestimmt das Resultat dieses Vergleichs.

Hier werden zwei Basisjahre zugrunde gelegt: 2003 und 2000, das Jahr der letzten größeren Tarifänderung (Steuerreform 2000). Bis zu einem steuerpflichtigen Jahreseinkommen von 50.000 € wird demnach gegenüber 2003 für alle Einkommensbezieher die kalte Progression kompensiert (Übersicht 6). Gegenüber 2000 hingegen erfolgt eine Kompensation der kalten Progression nur zwischen 10.000 € und 16.000 €. Der Verzicht (aus fiskalischen Gründen) auf eine Anhebung der Einkommensgrenze, ab der der Spitzensteuersatz greift und die seit 1989 konstant ist, ist in diesem Zusammenhang zu diskutieren.

Übersicht 6: Besteuerung gleicher Realeinkommen

Arbeitnehmer ohne Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen 2005 In €	2000 Abweichung des Durchschnittssteuersatzes 2005 vom Durchschnittssteuersatz für ein entsprechendes Realeinkommen in Prozentpunkten	2003
9.000	+ 0,11	- 0,82
10.000	- 1,91	- 4,82
11.000	- 3,91	- 5,41
12.000	- 2,26	- 4,18
13.000	- 1,60	- 3,37
14.000	- 1,03	- 2,68
15.000	- 0,54	- 2,08
16.000	- 0,12	- 1,72
17.000	+ 0,08	- 1,43
18.000	+ 0,26	- 1,16
19.000	+ 0,43	- 0,91
20.000	+ 0,57	- 0,60
21.000	+ 0,80	- 0,31
22.000	+ 1,01	- 0,05
23.000	+ 1,20	- 0,02
24.000	+ 1,36	- 0,32
25.000	+ 1,12	- 0,59
30.000	+ 1,05	- 0,81
40.000	+ 0,54	- 0,72
50.000	+ 0,75	- 0,06
55.000	+ 1,29	+ 0,29
60.000	+ 1,31	+ 0,27
80.000	+ 0,98	+ 0,20
100.000	+ 0,78	+ 0,16

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

Diese Analyse der Verteilungseffekte der Lohn- und Einkommensteuerreform 2004/05 bezieht sich lediglich auf den einzelnen Lohneinkommensbezieher. Sie berücksichtigt weder die Haushaltssituation noch weitere Einkommen oder die Belastung durch die ökologisch motivierte Erhöhung der Verbrauchsteuern im Rahmen der Steuerreformstufe 2004. In der haushaltsbezogenen Betrachtung (für eine Stichprobe österreichischer Haushalte und unter Einbeziehung des gesamten Bruttohaushaltseinkommens) wird gemäß einer Studie von *Felderer – Hofer – Schuh (2004)* durch die Maßnahmen im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer sowie die Verbrauchsteuererhöhung das unterste Dezil relativ am wenigsten entlastet (-0,42% des Haushaltseinkommens).

⁵⁾ Als "kalte Progression" bezeichnet man das Problem, dass ein progressiver Steuertarif bei einem Anstieg der Nominallohne, der lediglich den inflationsbedingten Kaufkraftverlust ausgleicht, die reale Steuerlast erhöht.

Steuerliche Begünstigung nicht entnommener Gewinne

Dies ist darauf zurückzuführen, dass in diesem Dezil der Anteil der Haushalte ohne bzw. mit geringem steuerpflichtigen Einkommen hoch ist und auf die Anhebung der Negativsteuer verzichtet wurde. Am höchsten ist die relative Entlastung im dritten Dezil (-1,44%); mit steigendem Einkommen sinkt sie dann kontinuierlich auf 0,46% im obersten Dezil.

Zur Förderung der Eigenkapitalbildung wurde mit der Steuerreformstufe 2004 eine Steuerbegünstigung nicht entnommener Gewinne von Einzel- und Mitunternehmern eingeführt, die die bis dahin geltende fiktive Eigenkapitalzuwachsverzinsung ersetzt. Nicht entnommene Gewinne, die einen Eigenkapitalanstieg bewirken, werden mit dem halben Durchschnittssteuersatz besteuert. Die Steuerbegünstigung wurde aus fiskalpolitischen Gründen und weil besonders kleine und mittlere Unternehmen (gemessen am steuerpflichtigen Gewinn) gefördert werden sollen, gedeckelt: Der begünstigte Betrag ist auf 100.000 € pro Jahr begrenzt. Wenn zudem das steuerbegünstigte zusätzliche Eigenkapital weniger als sieben Jahre im Unternehmen verbleibt, wird eine Nachversteuerung vorgenommen.

Diese Neuregelung ist grundsätzlich dadurch gerechtfertigt, dass gerade die kleinen und mittleren Unternehmen in Österreich eine dünne Eigenkapitaldecke aufweisen, die konjunktur- und allokatonspolitisch problematisch ist. Eine unzureichende Eigenkapitalausstattung erhöht die Konjunkturanfälligkeit von Unternehmen, und sie kann deren Risikobereitschaft und damit insgesamt das Innovationspotential einer Volkswirtschaft dämpfen (Lehner, 2003). Die Eigenkapitalbegünstigung ist jedoch nur ein erster Schritt hin zu einem finanzierungsneutralen Steuersystem. Das Fehlen von Finanzierungsneutralität im österreichischen Steuersystem – Fremdkapitalzinsen mindern als Betriebsausgabe den zu versteuernden Gewinn, während Eigenkapitalzinsen nicht steuerlich absetzbar sind – wird nur abgemildert. Diese grundsätzliche Verzerrung kann nicht durch eine Thesaurierungsbegünstigung, sondern nur durch die steuerliche Abzugsfähigkeit der Zinsen auf das gesamte Eigenkapital im Unternehmen eliminiert werden (Staringer, 2003).

Eine solche Thesaurierungsbegünstigung kann auch die Kapitalmarkteffizienz beeinträchtigen: Die Begünstigung der Einbehaltung gegenüber einer Entnahme von Gewinnen kann zur Folge haben, dass Kapital im Unternehmen verbleibt, obwohl außerhalb des Unternehmens bessere Anlagemöglichkeiten geboten werden (Beer et al., 2004). Verstärkt wird diese als "Lock-in-Effekt" bezeichnete Problematik durch das Erfordernis einer Einbehaltung von mindestens sieben Jahren, wenn eine Nachversteuerung vermieden werden soll. Auch wird nur die Innenfinanzierung, nicht aber die Außen- bzw. Beteiligungsfinanzierung gefördert (Kristen, 2004). Ein möglicher Nachteil der Regelung, ihre relativ komplizierte Ausgestaltung, war auch ein wesentliches Problem der bisher geltenden fiktiven Eigenkapitalzuwachsverzinsung (Lehner, 1999).

Zudem dürfte gerade in kleinen, insgesamt überdurchschnittlich unterfinanzierten Unternehmen das Potential zur Gewinnthesaurierung begrenzt sein. In diesem Segment werden steuerliche Instrumente zur Stärkung der Selbstfinanzierungskraft nur eingeschränkt wirksam sein, da die Unternehmer einen erheblichen Teil des Gewinns zur Finanzierung des eigenen Lebensunterhalts entnehmen müssen. Unternehmer, deren Einkünfte den steuerfreien Betrag nicht übersteigen, profitieren von der Regelung nicht.

Aus den genannten Gründen ist die Eigenkapitalbegünstigung nur ein Baustein zur Unterstützung eigenkapitalschwacher kleiner und mittlerer Unternehmen; da die neue Basler Eigenkapitalvereinbarung ("Basel II") für diese Unternehmen den Zugang zum Kapitalmarkt weiter erschweren wird, wäre dieser erste Schritt durch weitere, eher außerhalb des Steuerrechts anzusiedelnde Maßnahmen zu ergänzen.

Schließlich ist die Regelung nicht rechtsformenneutral: weder zwischen Körperschaften und Einzelunternehmen noch innerhalb der Gruppe der einkommensteuerpflichtigen Unternehmen und Unternehmer, da die Eigenkapitalbegünstigung Selbständigen nicht gewährt wird. Das Problem der fehlenden Rechtsformenneutralität wird durch die Körperschaftsteuersenkung 2005 weiter vertieft, da ausgeschüttete Gewinne von Kapitalgesellschaften künftig einem Steuersatz von 43,75% (Körperschaft-

steuer 25%, Kapitalertragsteuer 25%) unterliegen, während der Grenzsteuersatz für einkommensteuerpflichtige Unternehmen bis zu 50% beträgt (freilich unterliegt ein Großteil der Bezieher von Einkünften aus Gewerbebetrieb nicht dem Spitzensteuersatz).

Beide Steuerreformetappen sehen darüber hinaus einige spezielle Steuerbegünstigungen vor. Gemäß der Steuerreformstufe 2004 werden die Einrichtungskosten und die Grundgebühr von Breitbandinternetzugängen als Sonderausgaben berücksichtigt (befristet bis Ende 2004). Im Einklang mit der Strategie zur Förderung des lebenslangen Lernens können Studiengebühren für ein Studium, das berufsbegleitend oder als Umschulungsmaßnahme absolviert wird, steuerlich geltend gemacht werden. Diese Maßnahme bildet eine sinnvolle Ergänzung der im Rahmen der Steuerreform 2000 und der Konjunkturbelebungsapakete der letzten Jahre eingeführten und aufgestockten Freibeträge und Prämien für Weiterbildungsausgaben der Unternehmen. Die Besteuerung ausländischer Kapitalerträge (Zinsen, Dividenden und ausschüttungsgleiche Erträge aus ausländischen Investmentfonds) wurde – wie vom Verfassungsgerichtshof 2002 gefordert – an die der inländischen angeglichen, sie werden nunmehr mit 25% endbesteuert.

Mit der Reformetappe 2005 werden die monetären Familienleistungen weiter aufgestockt. Zum Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag (bislang einheitlich 364 € pro Kind und Jahr) kommen bereits ab 2004 nach Kinderzahl gestaffelte Kinderzuschläge hinzu (130 € für das erste, 175 € für das zweite und 220 € für jedes weitere Kind), die auch als Negativsteuer ausgezahlt werden. Dies verbessert die Situation von Alleinerziehenden, die einem überdurchschnittlichen Armutsrisiko ausgesetzt sind (Guger *et al.*, 2003).

Für (Ehe-)Partner mit mindestens einem Kind wird gleichzeitig die Zuverdienstgrenze für den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag von derzeit 4.400 € auf 6.000 € erhöht. Damit werden in Paarhaushalten für die Erwerbstätigkeit des zweiten Partners gegenläufige Anreize gesetzt: Der erhöhte Anreiz, auf eine Erwerbstätigkeit zu verzichten, da die Opportunitätskosten in Form des Verlustes der Steuerbegünstigung steigen, wird durch die Anhebung der Zuverdienstgrenze etwas verringert. De facto erfolgt eine Förderung eines geringfügigen Zuverdienstes (in der Regel der Mutter), die in den unteren Einkommens- und Qualifikationsbereichen wirksam werden dürfte. Die "Geldlastigkeit" des österreichischen Familienlastenausgleichs wird damit verstärkt. Soll die Vereinbarkeit von Familie und Beruf zur Steigerung der Frauenerwerbsbeteiligung entsprechend der europäischen Beschäftigungsstrategie sowie des Lissabon-Prozesses verbessert werden, so wird in Zukunft auch ein entsprechender Ausbau der realen familienpolitischen Transfers erforderlich sein (OECD, 2003).

Ebenfalls mit 2004 werden das kleine und das große Pendlerpauschale, das zusätzlich zum Verkehrsabsetzbetrag gewährt wird, um jeweils 15% erhöht. Ab 2005 können jährlich bis zu 100 € an Kirchenbeiträgen als Sonderausgaben geltend gemacht werden (bisher höchstens 75 €).

Der Großteil der Steuerentlastung für Körperschaften wird durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 34% auf 25% mit 2005 verursacht; diese Maßnahme reagiert auch auf die Intensivierung des Unternehmenssteuerwettbewerbs mit der EU-Erweiterung. Der Nominalsteuersatz liegt in Österreich ab 2005 unter dem Durchschnitt der EU 15, aber über dem Durchschnitt der neuen EU-Länder und der Beitrittskandidatenländer⁶⁾ (Übersicht 7).

Die Steuersatzsenkung wird nur zu einem geringen Teil durch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage gegenfinanziert: Erstens wird die fiktive Eigenkapitalzuwachsverzinsung abgeschafft⁷⁾. Zweitens können Körperschaften nicht mehr die steuerfreie Übertragung stiller Reserven bzw. die Bildung einer Übertragungsrücklage nutzen,

Weitere Änderungen im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer

Unternehmensbesteuerung

Maßnahmen im Rahmen der Körperschaftsteuer

⁶⁾ Die Standorteffekte der Körperschaftsteuerreform diskutieren ausführlich Breuss – Schratzenstaller (2004).

⁷⁾ Die Sondergewinnbesteuerung der fiktiven Eigenkapitalzinsen für einen Eigenkapitalzuwachs mit 25% wird aufgrund der Senkung des allgemeinen Körperschaftsteuersatzes ohnehin überflüssig.

wenn ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen ausscheidet. Die Mehrbelastung aus diesen beiden Maßnahmen wird auf 195 Mio. € geschätzt. Damit ergibt sich eine Nettoentlastung durch die Körperschaftsteuersenkung von 975 Mio. €.

Übersicht 7: Nominale Körperschaftsteuersätze in der EU 25

	2003	In %	2005
Belgien	34,0		34,0
Dänemark	30,0		30,0
Deutschland	27,9		26,4
Griechenland ¹⁾	25,0 bzw. 35,0		25,0 bzw. 35,0
Spanien	35,0		35,0
Frankreich	35,4		35,4
Irland	12,5		12,5
Italien	34,0		34,0
Luxemburg	22,9		22,9
Niederlande	34,5		34,5
Österreich	34,0		25,0
Portugal	30,0		30,0
Finnland	29,0		26,0 ²⁾
Schweden	28,0		28,0
Großbritannien	30,0		30,0
Durchschnitt der EU 15	30,1		29,2
Tschechien	31,0		26,0
Estland ³⁾	0,0 bzw. 26,0		0,0 bzw. 26,0
Zypern ⁴⁾	10,0 bzw. 15,0		10,0 bzw. 15,0
Lettland	19,0		15,0
Litauen	15,0		15,0
Ungarn	18,0		16,0
Malta	35,0		35,0
Slowenien	25,0		25,0
Slowakei	25,0		19,0
Polen	27,0		19,0
Bulgarien	23,5		19,5
Rumänien	25,0		25,0
Durchschnitt der Beitrittskandidatenländer	21,5		19,1
Durchschnitt der EU 27	26,3		24,7

Q: Schratzenstaller (2004). Einschließlich Zuschlagsteuern, ohne lokale Steuern. – ¹⁾ Personengesellschaften (sind in Griechenland körperschaftsteuerpflichtig): 25%, Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Kreditinstitute: 35%. – ²⁾ Noch nicht beschlossen. – ³⁾ Thesaurierungssatz bzw. Ausschüttungssatz. – ⁴⁾ Gewinne über 1 Mio. £: 15%.

Für Versicherungsgesellschaften wird die steuerliche Berücksichtigung von versicherungstechnischen Rückstellungen (Schadensreserve) ausgedehnt: Ab 2005 sind Rückstellungen für noch nicht abgewickelte Versicherungsfälle mit 6% (bisher mit 14%) nicht steuerwirksam.

Die bisherige Organschaftsregelung für die konzerninterne Gewinn- und Verlustverrechnung im Rahmen der Körperschaftsteuer wird durch ein im europäischen Vergleich sehr liberales System der Gruppenbesteuerung ersetzt (Gassner, 2004). Ein Ergebnisabführungsvertrag muss nicht mehr abgeschlossen werden; Voraussetzung für die Einbeziehung von Gruppenmitgliedern ist nur noch eine finanzielle Beteiligung von mindestens 50% an Grund-, Stamm- bzw. Genossenschaftskapital sowie an den Stimmrechten. Eine organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung der Gruppenmitglieder ist somit nicht mehr erforderlich. Auch können Mehrmuttergruppen gebildet werden. Wenn die Gruppenmitglieder vor Ablauf einer Dreijahresfrist aus der Gruppe ausscheiden, wird eine steuerliche Rückabwicklung vorgenommen. Eine Ergebniszurechnung ist nur vertikal – von Gruppenmitgliedern auf den/die Gruppenträger – möglich. Eine Aliquotierung im Ausmaß der Beteiligung wird nicht vorgenommen, sondern das Ergebnis wird in vollem Umfang auf den/die Gruppenträger übertragen.

Sehr bemerkenswert an der neuen österreichischen Gruppenbesteuerung ist die Möglichkeit, auch ausländische Unternehmen in die Gruppe einzubeziehen. Dabei

Einführung einer Gruppenbesteuerung

werden ausschließlich deren Verluste im Inland berücksichtigt (allerdings aliquotiert nach der Beteiligungshöhe), nicht jedoch die Gewinne. Diese Option wird bislang in sehr wenigen Ländern geboten (z. B. Dänemark; *Watrin – Sievert – Strohm*, 2004). Die österreichische Steuergesetzgebung stellt damit eine Gleichbehandlung inländischer und ausländischer Verluste her, die das EU-Recht möglicherweise mittelfristig von allen EU-Ländern fordern wird, um eine Diskriminierung von Auslandsbeteiligungen zu vermeiden⁸⁾.

Eine Verlustverrechnung im Inland ist ausgeschlossen, wenn ausländische Verluste im Ausland verwertet werden können; bei einer nachträglichen Verlustverwertung im Ausland erfolgt eine Nachversteuerung im Inland. Eine Nachversteuerung wird auch vorgenommen, wenn das ausländische Gruppenmitglied aus der Gruppe ausscheidet. Das Ergebnis im Ausland wird nach österreichischen Vorschriften ermittelt, was mit einem hohen administrativen Aufwand verbunden sein kann.

Diese Regelungen zum konzerninternen Ergebnisausgleich werden um die Möglichkeit einer Firmenwertabschreibung ("Goodwill") ergänzt (*Kohlhauser – Wette*, 2004): Werden zur Bildung einer Gruppe inländische Beteiligungen erworben, so kann der Firmenwert (höchstens 50% der Anschaffungskosten) über 15 Jahre abgeschrieben werden. Somit werden "share deals" (Erwerb von Beteiligungen) mit "asset deals" (Übernahme bzw. Kauf eines Unternehmens durch den Erwerb einzelner Wirtschaftsgüter) gleichgestellt.

Mit der ersten Etappe der Steuerreform wurde 2004 die 13. Umsatzsteuervorauszahlung abgeschafft; dies bewirkte einen einmaligen Entlastungseffekt von 1,7 Mrd. € im Jahr 2003. Außerdem wurde die Einfuhrumsatzsteuer reformiert; auch diese Veränderung, die sich auf den Entrichtungsmodus bezieht, ist nur mit einem Einmaleffekt (geschätzter Steuerausfall von 400 Mio. € im Jahr 2003)⁹⁾ verbunden. Beide Maßnahmen scheinen daher nicht in Übersicht 1 auf.

Ebenfalls im Rahmen der ersten Steuerreformstufe wurde die Straßenbenützungsabgabe wegen der Einführung einer fahrleistungsabhängigen Maut für Kraftfahrzeuge mit einem Gesamtgewicht über 3,5 t abgeschafft. Daneben wurden die Erdgasabgabe und die Mineralölsteuer erhöht und eine Kohleabgabe eingeführt. Übersicht 8 gibt die Energiesteuersätze für Österreich 1996, 2000 und 2004 wieder.

Verbrauchssteuern

Übersicht 8: Energiesteuersätze

	ME	EU-Mindeststeuer 2004 € je ME		1996 € je ME	Österreich 2000 € je ME	2004 € je ME	Deutschland 2004 € je ME
		Unternehmen	Private Haushalte				
Elektrizität	kWh	0,0005	0,001	0,007	0,015	0,015	0,0205
Erdgas (Heizstoff)	m ³	0,0054 ¹⁾	0,0108 ¹⁾	0,0436	0,0436	0,066	0,0546 ⁵⁾
Kohle	kg	0,004 ²⁾	0,008 ²⁾	–	–	0,05	0
Flüssiggas (Heizstoff)	kg	0		0,043	0,043	0,043	0,061
Benzin bleifrei	l	0,359		0,407 ⁴⁾	0,407	0,432 bzw. 0,417 ⁵⁾	0,6698 bzw. 0,6545 ⁵⁾
Dieseltreibstoff	l	0,302		0,282 ⁴⁾	0,282	0,317 bzw. 0,302 ⁵⁾	0,4857 bzw. 0,4704 ⁵⁾
Heizöl ⁶⁾	kg	0,015		0,036 ⁴⁾	0,036	0,06	0,025 bzw. 0,061 ⁷⁾
Flüssiggas (Treibstoff)	kg	0,125		0,261	0,261	0,261	0,161

Q: EU-Richtlinie 2003/96/EG, DIW, Budgetbegleitgesetz 2003, WIFO-Berechnungen. – ¹⁾ EU-Richtlinie für Erdgas: private Haushalte 0,3 € je GJ, Unternehmen 0,15 € je GJ. – ²⁾ EU-Richtlinie für Kohle: private Haushalte: 0,3 € je GJ, Unternehmen 0,15 € je GJ. – ³⁾ 1,5 € je GJ. – ⁴⁾ Ab dem 1. Mai 1995. – ⁵⁾ Abhängig vom Schwefelgehalt. – ⁶⁾ Leicht, mittel und schwer. – ⁷⁾ Leicht und schwer.

Die Besteuerung aller fossilen Energieträger überschreitet in Österreich die (allerdings recht niedrigen) Mindeststeuersätze, die auf EU-Ebene vereinbart wurden. Benzin und Dieseltreibstoff sind nach wie vor deutlich niedriger besteuert als in Deutschland,

⁸⁾ Vom Ausgang einer aktuellen Klage beim Europäischen Gerichtshof (Marks & Spencer; eine Entscheidung wird frühestens Ende 2004 erwartet) wird es maßgeblich abhängen, ob und welche weiteren Initiativen auf EU-Ebene zur Reaktivierung des seit 2001 ruhenden Richtlinienvorschlags zum grenzüberschreitenden Verlustausgleich ergriffen werden.

⁹⁾ Laut *Staatsschuldenaussschuss* (2004) erreichten die Mindereinnahmen im Jahr 2003 300 Mio. €.

sodass der Tanktourismus aus Deutschland von anhaltender Bedeutung bleiben dürfte. Die Steuererhöhungen sind ein wichtiger Schritt im Sinne einer Ökologisierung des Steuersystems, es erscheinen aber weitere (quantitative wie strukturelle) Maßnahmen angezeigt. Anzustreben ist eine systematischere ökologische Ausgestaltung der Steuerstruktur, die sowohl die Energie- als auch die CO₂-Intensität der einzelnen Energieträger besser berücksichtigt. Auch erfordert eine steuerpolitische Ökologierungsstrategie, die das Verbrauchsverhalten nachhaltig beeinflussen und dabei die Anpassungskosten minimieren will, eine langfristige Ausrichtung.

Die zweite Etappe der Steuerreform senkt mit 2005 die Mineralölsteuer auf Agrardieseltreibstoff von 0,302 € je Liter um zwei Drittel auf 0,098 € je Liter. Die Schaumweinsteuer wird mit dem 1. April 2005 auf Null gestellt (bisher 1,44 € je Liter), die Biersteuer von 2,08 € auf 2 € je Grad Plato gesenkt.

Simulationen der Steuerreform mit dem WIFO-Makromodell

Modellergebnisse

Die Steuerreform entlastet einerseits die privaten Haushalte, indem sie durch eine Lohn- und Einkommensteuersenkung die verfügbaren Einkommen stärkt. Andererseits verringert die deutliche Herabsetzung des Körperschaftsteuersatzes die Kapitalnutzungskosten und induziert damit zusätzliche Bruttoanlageinvestitionen. Dieser Impuls für die Nachfrage nach Konsum- und Investitionsgütern wird in der Folge durch Multiplikator- und Akzeleratoreffekte gesteigert. Die Ergebnisse sind in Übersicht 9 zusammengefasst¹⁰⁾.

Steuern und Abgaben im WIFO-Makromodell

Das WIFO-Makromodell bildet auf jährlicher Basis die Zusammenhänge der österreichischen Wirtschaft ab. Um die Wirkungen etwa steuerpolitischer Maßnahmen im Zeitablauf dynamisch zu untersuchen, werden im Modell die wichtigsten Beziehungen zwischen dem Inlandsmarkt und der Außenwirtschaft, dem öffentlichen Sektor, dem Arbeitsmarkt und dem Preis-Lohn-System erfasst. Das Modell enthält sowohl eine Angebots- als auch eine Nachfrageseite. Das Angebot auf dem Gütermarkt wird durch eine Produktionsfunktion abgebildet.

Für die Analyse der Effekte einer Steuerreform ist eine detaillierte Erfassung des öffentlichen Sektors erforderlich. Das WIFO-Makromodell unterscheidet zwischen den Einnahmen und den Ausgaben des Staates. Die Staatseinnahmen sind in drei große Abgabekategorien aufgegliedert, die sich am ESVG 95 orientieren: Produktions- und Importabgaben (indirekte Steuern: Umsatzsteuer sowie andere Produktions- und Importabgaben), Einkommen- und Vermögensteuern (direkte Steuern: Einkommen- und Lohnsteuer, Körperschaftsteuer und andere Einkommen- und Vermögensteuern) sowie Sozialbeiträge (Beiträge zur Arbeitslosenversicherung und andere Sozialbeiträge).

Alle Staatseinnahmen sind im Modell endogen erklärt. Sie werden entweder mit Elastizitäten des Aufkommens in Bezug auf eine gesamtwirtschaftliche Größe bestimmt, oder die Dynamik der Steuerbasis wird explizit dargestellt, sodass die Effekte einer Veränderung der Steuerbasis von jener der Tarifsätze getrennt werden können. So werden die Einnahmen aus der Lohn- und Einkommensteuer von der Lohnsumme determiniert, die Umsatzsteuererträge hängen von der Entwicklung des privaten Konsums und die Einnahmen an Körperschaftsteuer von der Entwicklung des Nettobetriebsüberschusses ab. Die Staatsausgaben werden im Modell hingegen überwiegend vorgegeben, sind also exogen bestimmt. Die wichtigste endogene Komponente der Staatsausgaben ist der öffentliche Personalaufwand.

Die Senkung der Einkommen- und Vermögensteuer erhöht das reale verfügbare Einkommen der privaten Haushalte im Jahr 2004 um 0,3%. In den Folgejahren bewirkt die Entlastung einen kumulierten Anstieg des verfügbaren Einkommens um rund 2%. Wegen der in der Konsumfunktion implizierten durchschnittlichen kurzfristigen Konsumneigung von 0,6 bedeutet dies mittelfristig einen kräftigen Anstieg des privaten Konsums um rund 1,5%. Die Sparquote erhöht sich in den ersten zwei Jahren insgesamt um 0,6 Prozentpunkte, der Effekt verringert sich aber mittelfristig (bis 2008) auf

¹⁰⁾ Die Berechnungen basieren auf einer Studie des WIFO im Auftrag des Österreichischen Städtebundes (Kaniowski – Schratzenstaller, 2004).

+0,2 Prozentpunkte. Die exogenen Komponenten der Staatsausgaben, insbesondere öffentlicher Konsum und Investitionen, bleiben von der Steuerreform unberührt.

Zur Schätzung der Wirkung der Steuerreform auf die privaten Investitionen wird das Konzept der Kapitalnutzungskosten angewandt (Kaniowski, 2002). Die neoklassische Investitionstheorie unterstellt, dass die Unternehmen ihre Gewinne maximieren; dabei entsprechen die Kapitalnutzungskosten der Grenzproduktivität des Produktionsfaktors Kapital. Damit kann die Wirkung einzelner steuerpolitischer Instrumente (z. B. Abschreibungsregeln, Körperschaftsteuersatz usw.) auf das unternehmerische Investitionsverhalten untersucht werden.

Übersicht 9: Auswirkungen der Steuerreform 2004/05

	2004	2005	2006	2007	2008
	Kumulierte Abweichungen von der Basislösung ohne Steuerreform in %				
<i>Nachfrage, real (zu Preisen von 1995)</i>					
Konsumausgaben	+ 0,13	+ 0,67	+ 1,16	+ 1,16	+ 1,24
Private Haushalte ¹⁾	+ 0,18	+ 0,89	+ 1,51	+ 1,50	+ 1,60
Staat	- 0,02	- 0,01	+ 0,00	+ 0,01	+ 0,02
Bruttoanlageinvestitionen	+ 0,10	+ 0,46	+ 0,85	+ 0,80	+ 0,82
Private Bauinvestitionen	+ 0,05	+ 0,23	+ 0,42	+ 0,47	+ 0,51
Private Ausrüstungsinvestitionen	+ 0,16	+ 0,75	+ 1,37	+ 1,19	+ 1,17
Exporte	+ 0,00	+ 0,00	+ 0,01	+ 0,01	+ 0,01
Importe	+ 0,12	+ 0,60	+ 1,03	+ 1,01	+ 1,06
Außenbeitrag	in % des BIP	- 0,07	- 0,34	- 0,62	- 0,68
<i>Bruttoinlandsprodukt, real</i>					
Nominell	+ 0,06	+ 0,27	+ 0,45	+ 0,43	+ 0,43
Nominell	+ 0,12	+ 0,35	+ 0,52	+ 0,51	+ 0,54
<i>Preise</i>					
Verbraucherpreise	+ 0,06	+ 0,08	+ 0,06	+ 0,07	+ 0,09
Terms-of-Trade	- 0,00	- 0,02	- 0,06	- 0,05	- 0,05
<i>Arbeitsmarkt</i>					
Arbeitskräfteangebot	+ 0,01	+ 0,03	+ 0,04	+ 0,04	+ 0,04
Unselbständig Beschäftigte ²⁾	+ 0,03	+ 0,12	+ 0,14	+ 0,14	+ 0,14
	in 1.000	+ 0,89	+ 3,89	+ 4,56	+ 4,36
Arbeitslosenquote ³⁾ ⁴⁾	Prozentpunkte	- 0,02	- 0,08	- 0,09	- 0,09
Arbeitslose ³⁾	in 1.000	- 0,61	- 2,69	- 3,16	- 3,10
Arbeitsproduktivität		+ 0,03	+ 0,14	+ 0,31	+ 0,29
Lohnstückkosten		- 0,00	- 0,10	- 0,26	- 0,23
<i>Einkommen, Sparen</i>					
Bruttolohn- und -Gehaltssumme ⁵⁾	+ 0,06	+ 0,17	+ 0,20	+ 0,20	+ 0,21
Reallohn je unselbständig Beschäftigten	- 0,03	- 0,03	- 0,01	- 0,00	- 0,01
Privater Sektor	- 0,03	- 0,03	- 0,01	- 0,00	- 0,01
Verfügbares Einkommen der privaten Haushalte, netto					
Nominell	+ 0,37	+ 1,50	+ 2,28	+ 1,94	+ 1,92
Real (zu Preisen von 1995)	+ 0,30	+ 1,43	+ 2,22	+ 1,87	+ 1,83
Sparquote ⁶⁾	Prozentpunkte	+ 0,04	+ 0,48	+ 0,62	+ 0,32
<i>Staatshaushalt</i>					
Laufende Einnahmen	in % des BIP	- 0,12	- 1,48	- 2,52	- 2,00
Laufende Ausgaben	in % des BIP	+ 0,00	- 0,00	- 0,01	- 0,00
Finanzierungssaldo des Staates	in % des BIP	- 0,06	- 0,73	- 1,23	- 0,98

Q: WIFO-Berechnungen. – 1) Einschließlich privater Organisationen ohne Erwerbszweck. – 2) Ohne Bezug von Karenz- bzw. Kinderbetreuungsgeld, ohne Präsenzdienst. – 3) Laut Arbeitsmarktservice. – 4) In % der unselbständigen Erwerbspersonen. – 5) Ohne Arbeitgeberbeiträge. – 6) In % des verfügbaren persönlichen Einkommens.

Infolge der Körperschaftsteuersenkung im Zuge der Steuerreform 2004/05 sinken die Kapitalnutzungskosten von 20,1% auf 19,6%¹¹⁾. Zusammen mit den Multiplikatoreffekten bewirkt die Steuersenkung im Jahr 2005 einen Anstieg der Bruttoanlageinvestitionen um 0,5% (gegenüber einer Basislösung ohne Steuerreform), im Jahr 2006 um 0,9% und in den zwei folgenden Jahren jeweils um 0,8%. Davon profitieren die Ausrüstungsinvestitionen am meisten (2005 +0,8%, 2008 +1,2%), während die Steuersenkung auf die Bauinvestitionen weniger expansiv wirkt (2008 +0,5%). Zusätzlich zu diesen Investitionseffekten könnte die Körperschaftsteuersenkung die Attraktivität des Standorts Österreich erhöhen (siehe dazu Breuss – Schratzenstaller, 2004) und da-

¹¹⁾ Diese Berechnung berücksichtigt nicht die geringfügige Ausweitung der Körperschaftsteuerbasis.

durch zusätzliche ausländische Investitionen anziehen oder eine Verlagerung von Investitionen vom Inland ins Ausland verhindern. Da solche Wirkungen im Modell nicht erfasst werden können, könnten die Berechnungen die tatsächlichen Investitionseffekte unterschätzen.

Im WIFO-Makromodell wird Österreich als eine kleine offene Volkswirtschaft dargestellt. Die Nachfrage nach österreichischen Exporten hängt von der exogen gegebenen Auslandsnachfrage und den relativen Exportpreisen ab. Letztere werden nur geringfügig von den Lohnstückkosten in Österreich beeinflusst: Mittelfristig sinken durch die Steuerreform die Lohnstückkosten um 0,2% gegenüber der Basislösung, weil die Lohnsumme langsamer wächst als das reale BIP. Der Rückgang der Lohnstückkosten verbessert daher die Wettbewerbsfähigkeit der österreichischen Exporte nur marginal. Die Zunahme der Inlandsnachfrage (Erhöhung von Konsum und Investitionen) zieht mittelfristig zusätzliche Importe im Ausmaß von 1,0% nach sich. Durch die Ausweitung der Importnachfrage bei gleichbleibender Entwicklung der Exporte und kaum veränderten Terms-of-Trade verschlechtert sich der Außenbeitrag (Leistungsbilanz) bis zum Jahr 2008 kumuliert um 0,7% des BIP.

Die Steuerreform sieht auch eine leichte Anhebung der Verbrauchsteuern vor. Dennoch fällt die Beschleunigung der Inflation auf der Verbraucherebene gering aus: Da der direkte Impuls der Maßnahme durch den Rückgang der Lohnstückkosten (-0,2%) gedämpft wird, steigt der Verbraucherpreisindex bis zum Jahr 2008 insgesamt um nur 0,1%.

Der positive Nachfrageschock löst unmittelbar einen Anstieg der Beschäftigung aus. Mittelfristig erhöht sich die Zahl der unselbständig Beschäftigten kumuliert gegenüber der Basislösung um 4.500 (+0,15%). Weil das Arbeitskräfteangebot kaum wächst, verringert sich die Zahl der Arbeitslosen bis zum Jahr 2008 kumuliert um 3.000. Die Arbeitslosenquote nach österreichischer Definition sinkt um 0,1 Prozentpunkte. Die Pro-Kopf-Löhne steigen im privaten Sektor weiterhin mäßig, sodass die Steigerung der Lohnsumme um kumuliert 2% bis zum Jahr 2008 überwiegend auf die Zunahme der Beschäftigung zurückzuführen ist.

Durch die Steuerreform büßt der Staat bis zu 3 Mrd. € oder 2,5% seiner laufenden Einnahmen aus Steuern und sonstigen Abgaben ein. Der Steuerausfall schlägt zunächst in vollem Ausmaß auf den Finanzierungssaldo durch, dieser verschlechtert sich im Jahr 2004 um rund 0,1% des BIP. Am höchsten ist der Effekt im Jahr 2006 mit -1,2% des BIP. In den Folgejahren lässt die Budgetbelastung der Steuerreform allmählich nach (-1% des BIP). Dieser Verlauf des Finanzierungssaldos des Staates ergibt sich im Wesentlichen durch die Selbstfinanzierungseffekte der Steuerreform.

Für die Ermittlung des Selbstfinanzierungsgrads der Steuerreform 2004/05 ist zwischen direkten Selbstfinanzierungseffekten – d. h. zusätzlichen Einnahmen aus jenen Steuern, die im Rahmen der Steuerreform selbst verändert werden – sowie indirekten Einnahmewirkungen durch Zweitrundeneffekte zu unterscheiden (*Kaniovski – Schratzenstaller, 2004*). Letztere betreffen insbesondere die Einnahmen aus Produktions- und Importabgaben – sie steigen aufgrund der durch die Steuersenkung ausgelösten Konsum- und Importausgaben –, aber auch jene aus Einkommen- und Vermögensteuern.

Übersicht 10 zeigt als Selbstfinanzierungsgrad die direkten und indirekten Selbstfinanzierungseffekte aus der Lohn- und Einkommensteuer sowie der Körperschaftsteuer in Prozent der vom Bundesministerium für Finanzen in den Begutachtungsentwürfen zu den Steuergesetzen geschätzten Steuerausfälle (siehe Übersicht 1). Der Selbstfinanzierungseffekt hängt von den Nachfrageeffekten der Steuersenkung einerseits und den Aufkommenselastizitäten der einzelnen Steuern und Abgaben andererseits ab. Im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer werden Mehreinnahmen induziert. Somit werden die unter Berücksichtigung dieser Effekte zu erwartenden tatsächlichen Steuermindereinnahmen geringer sein, als die Begutachtungsentwürfe des Finanzministeriums vorsehen. Für die Körperschaftsteuer ist dagegen mit einem etwas größeren Einnahmefall als im Begutachtungsentwurf zu rechnen: Die von der Steuersenkung ausgelösten zusätzlichen Investitionen mindern durch die damit verbundenen Abschreibungen den zu versteuernden Gewinn.

Selbstfinanzierungsgrad der Steuerreform

Aus den direkten und indirekten Einnahmeneffekte resultiert ein Selbstfinanzierungsgrad (verstanden als Relation der zusätzlichen Steuereinnahmen zu den gesamten Steuermindereinnahmen gemäß den Begutachtungsentwürfen) von 11% bis 15% in den Jahren 2005 bis 2008. 2004 ist der Selbstfinanzierungsgrad mit knapp 30% außergewöhnlich hoch: In diesem Jahr stehen relativ geringe Nettosteuer ausfälle (Mindereinnahmen wegen der Einkommensteuersenkung saldiert mit Mehreinnahmen wegen der Anhebung der Verbrauchsteuern) hohen zusätzlichen Einnahmen aus der Umsatzsteuer und den anderen Produktions- und Importabgaben, in geringerem Umfang auch aus der Lohn- und Einkommensteuer sowie den anderen Einkommen- und Vermögensteuern gegenüber.

Übersicht 10: Selbstfinanzierungseffekte der Steuerreform 2004/05

Mehr- bzw. Mindereinnahmen laut Begutachtungsentwürfen, saldiert mit Selbstfinanzierungseffekten

	2004	2005	2006 Mio. €	2007	2008
<i>Produktions- und Importabgaben</i>					
Umsatzsteuer	+ 74	+ 181	+ 274	+ 280	+ 305
Begutachtungsentwurf	+ 40	+ 43	+ 43	+ 43	+ 43
Selbstfinanzierung	+ 34	+ 138	+ 231	+ 237	+ 262
Andere Produktions- und Importabgaben	+ 272	+ 285	+ 290	+ 295	+ 300
Begutachtungsentwurf	+ 260	+ 252	+ 189	+ 189	+ 189
Selbstfinanzierung	+ 12	+ 38	+ 108	+ 113	+ 118
Insgesamt	+ 346	+ 471	+ 571	+ 582	+ 612
Begutachtungsentwurf	+ 300	+ 295	+ 232	+ 232	+ 232
Selbstfinanzierung	+ 46	+ 176	+ 339	+ 350	+ 380
<i>Einkommen- und Vermögensteuern</i>					
Lohn- und Einkommensteuer	- 515	- 1.809	- 2.173	- 2.119	- 2.113
Begutachtungsentwürfe	- 529	- 1.851	- 2.223	- 2.173	- 2.173
Selbstfinanzierung	+ 14	+ 42	+ 50	+ 54	+ 60
Selbstfinanzierungsgrad	in % 2,6	2,3	2,3	2,5	2,8
Körperschaftsteuer	± 0	- 517	- 1.597	- 1.101	- 1.129
Begutachtungsentwurf	± 0	- 500	- 1.575	- 1.100	- 1.100
Selbstfinanzierung	± 0	- 17	- 22	- 1	- 29
Selbstfinanzierungsgrad	in % 0,0	- 3,4	- 1,4	- 0,1	- 2,6
Andere Einkommen- und Vermögensteuern	+ 7	+ 21	+ 32	+ 32	+ 34
Selbstfinanzierung	+ 7	+ 21	+ 32	+ 32	+ 34
Insgesamt	- 508	- 2.305	- 3.738	- 3.188	- 3.208
Begutachtungsentwürfe	- 529	- 2.351	- 3.798	- 3.273	- 3.273
Selbstfinanzierung	+ 21	+ 46	+ 60	+ 85	+ 65
Selbstfinanzierungsgrad	in % 4,0	2,0	1,6	2,6	2,0
<i>Gesamtvolumen der Steuerreform 2004/05</i>					
Begutachtungsentwürfe	- 162	- 1.839	- 3.174	- 2.613	- 2.603
Selbstfinanzierung	- 229	- 2.056	- 3.566	- 3.041	- 3.041
Selbstfinanzierungsgrad	in % 67	+ 222	+ 399	+ 435	+ 446
Selbstfinanzierungsgrad	in % 29,3	10,8	11,2	14,3	14,7

Q: WIFO-Berechnungen. + . . . Aufkommenserhöhung, - . . . Aufkommensenkung.

Die Steuerreform 2004/05 stellt mit einem Volumen von etwa 1,2% des BIP die Budgetpolitik der nächsten Jahre vor große Herausforderungen: sowohl auf Bundesebene als auch für die Länder und Gemeinden, die entsprechend der Ertragsanteile an den gemeinschaftlichen Bundesabgaben an den zu erwartenden Mindereinnahmen beteiligt sind und darüber hinaus eine Reduktion der vom Abgabenaufkommen abhängigen Zweckzuschüsse und Finanzzuweisungen des Bundes zu erwarten haben. Um das für 2008 angestrebte Nulldefizit zu erreichen, müssen die zur Gegenfinanzierung der Steuersenkungen erforderlichen Ausgabeneinsparungen (etwa im Bereich der öffentlichen Verwaltung, des Gesundheitswesens oder der öffentlichen Förderungen) weiter konkretisiert werden. Der Erfolg einer konsolidierungsorientierten Strategie zur Verringerung der Abgabenquote wird wesentlich davon abhängen, ob wichtige Reformprojekte zur Ausgabensenkung – wie die im Österreich-Konvent behandelte Neuregelung der Aufgabenverteilung zwischen den föderalen Ebenen – politisch durchgesetzt werden können.

Die Steuerreform ist ein wesentliches Element in der langfristigen Strategie der Regierung, die Abgabenquote bis zum Jahr 2010 auf unter 40% zu senken. Soll dieses Ziel erreicht werden, so sind weitere Abgabensenkungen unumgänglich. Dabei er-

Abschließende Bemerkungen

scheint eine Konzentration auf den Bereich der Lohnnebenkosten sinnvoll, um zum einen prozyklisch wirkende Steuersenkungen zu vermeiden und zum anderen die Struktur der Gesamtabgaben zu korrigieren: Die Steuerquote entspricht in Österreich etwa dem Durchschnitt der EU 15, während die Quote der Sozialversicherungsbeiträge am BIP nach wie vor überdurchschnittlich ist.

Auch künftige Steuerreformen werden Strukturänderungen zu berücksichtigen haben (Schratzenstaller, 2003). Zu diskutieren sind etwa die Besteuerung des Grundvermögens und des Energieverbrauchs, Möglichkeiten einer Entlastung von Spitzen-einkommen (Spitzensteuersatz bzw. Einkommensgrenze für den Spitzensteuersatz), aber auch Optionen, über das Steuersystem gezielt Arbeitsanreize im Niedrigeinkommensbereich zu setzen. Ebenso ist die Finanzierung gesamtgesellschaftlicher Belange (Familienlastenausgleich, Wohnbauförderung) über Lohnsummenabhängige Abgaben zu überprüfen.

Literaturhinweise

- Beer, Ch., et al., Ökonomische Wirkungen aktueller Steuerreformmaßnahmen, Studie des Instituts für Höhere Studien im Auftrag des Österreichischen Wirtschaftsverbundes, Wien, 2004.
- Breuss, F., Schratzenstaller, M., "Unternehmenssteuerwettbewerb und internationale Direktinvestitionen. Ein einführender Literaturüberblick anlässlich der österreichischen Körperschaftsteuerreform", WIFO-Monatsberichte, 2004, 77(8), S. 645-653, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=25205.
- Breuss, F., Kaniowski, S., Lehner, G., "Makroökonomische Evaluierung der Fiskalpolitik 2000 bis 2002", WIFO-Monatsberichte, 2004, 77(7), S. 557-571, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=25156.
- Bundesministerium der Finanzen, "Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich", Monatsbericht, 2004, (1), S. 45-58.
- Bundesministerium für Finanzen, Österreichisches Stabilitätsprogramm 2003 bis 2007, 2. Fortschreibung November 2003, Wien, 2003.
- Felderer, B., Hofer, H., Schuh, U., Steuerreform entlastet die österreichischen Haushalte, Studie des Instituts für Höhere Studien, Wien, 2004.
- Gassner, W., "Reform der Konzernbesteuerung in Deutschland und Europa – Österreich ersetzt Organschaft durch Gruppenbesteuerung", Finanz-Rundschau, 2004, 86(9), S. 517-520.
- Gierlinger, B., Müller, E., "Übersicht über geplante Änderungen in der Einkommen- und Körperschaftsteuer durch das Steuerreformgesetz 2005", Steuer- und Wirtschaftskartei, 2004, 79(14/15), S. 677-698.
- Guger, A., Buchegger, R., Lutz, H., Mayrhuber, Ch., Wüger, M., Schätzung der direkten und indirekten Kinderkosten, WIFO, Wien, 2003, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=24078.
- Kaniowski, S., "Kapitalnutzungskosten in Österreich", WIFO-Monatsberichte, 2002, 75(5), S. 339-346, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=21984.
- Kaniowski, S., Schratzenstaller, M., Selbstfinanzierung der Steuerreform 2004/05, WIFO, Wien, 2004, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=25033.
- Kohlhauser, R., Wette, P., "Was bringt die neue Firmenwertabschreibung im Rahmen der Gruppenbesteuerung?", Steuer- und Wirtschaftskartei, 2004, 79(18), S. 830-839.
- Kramer, H., "Überlegungen zu den Verteilungswirkungen der österreichischen Budgetpolitik", WIFO-Monatsberichte, 2001, 74(1), S. 27-39, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=19590.
- Kristen, S., "Begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne: Rechtsformneutralität, Nachversteuerung und Sanierungsgewinne", Steuer- und Wirtschaftskartei, 2004, 79(17), S. 783-791.
- Lehner, G., "Überblick über die Maßnahmen der Steuerreform 2000", WIFO-Monatsberichte, 1999, 72(7), S. 515-522, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=8201.
- Lehner, G., Budgetäre Effekte der steuerlichen Begünstigung des nicht entnommenen Gewinns und der Eigenkapitalverzinsung, Studie des WIFO im Auftrag der Vereinigung der Österreichischen Industrie, Wien, 2003.
- OECD, Babies and Bosses. Reconciling Work and Family Life. Vol. 2: Austria, Ireland and Japan, Paris, 2003.
- Pruckner, G., Winner, H., "Der neue Einkommensteuertarif 2005 – Ein 'großer Wurf'?", Österreichische Steuerzeitung, 2004, 57(5), S. 89-93.
- Rainer, A., "Kritik zur Kritik des Einkommensteuertarifs 2005", Österreichische Steuerzeitung, 2004, 57(10), S. 212-213.
- Schratzenstaller, M., "Zur Steuerreform 2005", WIFO-Monatsberichte, 2003, 76(12), S. 879-900, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=24759.
- Schratzenstaller, M., "Zur Ermittlung der faktischen effektiven Unternehmenssteuerlast", in Schratzenstaller, M., Truger, A. (Hrsg.), Perspektiven der Unternehmensbesteuerung, Marburg, 2004 (erscheint demnächst).

Schatzenstaller, M., Falk, M., Kramer, H., Marterbauer, M., Schwarz, G., Walterskirchen, E., "Erste Evaluierung der Konjunkturbelebungsmaßnahmen seit 2001", WIFO-Monatsberichte, 2003, 76(10), S. 755-768, http://publikationen.wifo.ac.at/pls/wifosite/wifosite.wifo_search.get_abstract_type?p_language=1&pubid=24622.

Staatsschuldenausschuss, Bericht über die öffentlichen Finanzen 2003, Wien, 2004.

Starlinger, C., "Die 'Größte Steuerreform der Zweiten Republik' und das Unternehmenssteuerrecht", Österreichische Steuerzeitung, 2003, 56(19), S. 414-420.

Statistik Austria, Einkommensteuerstatistik 2001, Wien, 2004.

Watrin, Ch., Sievert, E., Strohm, Ch., "Reform der Konzernbesteuerung in Deutschland und Europa", Finanz-Rundschau, 2004, 86(1), S. 1-11.

The Tax Reform 2004-05 – Measures and Macroeconomic Effects – Summary

The tax reform 2004-05 includes tax cuts within income taxation (€ –2.2 billion) and corporate taxation (€ –1.1 billion) as well as increases of several excise taxes (€ +232 million). It is realised in two steps: the first tax reform package, taking effect in 2004, was adopted by the Austrian Parliament in June 2003, and reduces the tax burden by almost € 0.5 billion. The measures of the second package, which are worth about € 2.5 billion, were adopted in May 2004, and will mostly be implemented in 2005. The total volume of the tax reform 2004-05 reaches about € 3 billion (1.2 percent of GDP) from 2007 on. The tax reform is an important element within the government's long-term strategy to bring the tax ratio down to 40 percent of GDP. According to the current Austrian Stability Programme, the tax reform will decrease the tax ratio from 43.2 percent in 2003 to 41.9 percent of GDP in 2007.

The reform of the tax scale accounts for the lion's share of the income tax cuts. Within the first step of the tax reform 2004, the standard tax credit is increased from a maximum of 887 € to a maximum of 1,264 €. From 2005 on, the standard tax credit will be integrated into the income tax scale. The tax scale, which up to now is represented as a marginal tax rate scale, will be depicted as an average tax rate scale and will be reduced to four tax brackets. The reform eases the tax burden for all tax payers. The income tax scale is made more systematic and transparent by the reform of 2005: marginal tax rates are increasing gradually with taxable income; formal and effective marginal tax rates will be identical. At the same time, the changes in the tax scale result in steeper tax progression.

The income tax reform 2004 also introduces the preferential tax treatment of retained profits of sole proprietorships and partnerships: retained profits leading to an increase of own equity are taxed at half the average income tax rate (up to a maximum of 100,000 €). Within the second income tax reform phase, several special measures are implemented, which already take effect in 2004: surcharges to the tax credit for sole earners and lone parents are granted, and the commuting tax allowances are raised.

The largest part of the corporate tax cut is the result of the decrease of the corporate tax rate from 34 percent to 25 percent in 2005. Moreover, a very liberal group taxation is implemented, which allows companies to offset inter-company profits and losses (including losses incurred by foreign affiliates) and which will considerably promote Austria's attractiveness as headquarter location.

With the first step of the tax reform 2004, tax rates on mineral oil and natural gas were raised and a coal tax was introduced. In 2005, the tax rate on diesel oil used for agricultural purposes will be cut significantly. The tax on sparkling wine will be abolished and the beer tax will be slightly reduced.

According to simulations done with the WIFO macromodel, a short-term increase of 0.3 percent and a medium-term increase of 0.4 percent of real GDP can be expected, as the tax reform strengthens disposable incomes of private households and decreases user costs of capital for corporations. The increase of domestic consumption boosts employment by 4,300 persons, the unemployment rate falls by 0.1 percentage points in the medium term. The tax cuts will lead to a temporary increase of the budget deficit of up to 1.2 percentage points. The degree of self-financing is estimated at 11 percent to 15 percent.