

Margit Schratzenstaller

Technik und Kriterien für eine Stärkung der Steuerautonomie der österreichischen Bundesländer

Technik und Kriterien für eine Stärkung der Steuerautonomie der österreichischen Bundesländer

Eine Reihe von Argumenten spricht für eine Stärkung der Steuerautonomie der österreichischen Bundesländer. Diese kann unterschiedliche Steuern betreffen und unterschiedliche Formen annehmen, die jeweils mit unterschiedlichen Verteilungswirkungen, aber auch möglichen unerwünschten Effekten einhergehen können. Zur Beurteilung der Eignung einzelner Optionen als ländereigene Steuern werden eine Reihe von Kriterien herausgearbeitet, die für eine erste grobe Einschätzung hilfreich sind, aber jedenfalls durch vertiefte Analysen zu ergänzen wären.

Design and Criteria to Strengthen Tax Autonomy of the Austrian Länder

There are several reasons to argue in favour of strengthening the tax autonomy granted to the Austrian Länder. Autonomy could be extended to a number of taxes and could assume different shapes which would have different distributional implications but might also have undesirable side-effects. The paper develops a number of criteria to assess the suitability of options for state-level taxes which are helpful for an initial outline evaluation but need to be augmented by in-depth analysis.

Kontakt:

Dr. Margit Schratzenstaller: WIFO, 1030 Wien, Arsenal, Objekt 20, Margit.Schratzenstaller@wifo.ac.at

JEL-Codes: H11, H71, H77 • **Keywords:** subnationale Steuerautonomie, Bundesländer, Finanzausgleich

Dieser Beitrag fasst die Ergebnisse einer WIFO-Studie im Auftrag der Verbindungsstelle der Österreichischen Bundesländer zusammen: Hans Pitlik, Michael Klien, Margit Schratzenstaller, Christina Seyfried, Umfassende Steuerhoheit der österreichischen Bundesländer (Dezember 2015, 207 Seiten, 70 €, Download 56 €, <http://www.wifo.ac.at/www/pubid/58545>).

Begutachtung: Heinz Handler, Peter Mayerhofer • **Wissenschaftliche Assistenz:** Andrea Sutrich (Andrea.Sutrich@wifo.ac.at)

Föderative Systeme benötigen Regelungen über die Verteilung von Aufgaben-, Ausgaben- und Finanzierungsverantwortlichkeiten. Von zentraler Bedeutung ist dabei die Festlegung des Umfangs der Steuerautonomie subzentraler Einheiten. In Österreich betrifft einer der wesentlichen Kritikpunkte an der geltenden Finanzverfassung deren geringes Ausmaß (z. B. *Bauer – Thöni, 2005A, Thöni, 2006, Pitlik et al., 2012*).

1. Subnationale Steuerautonomie unter dem Aspekt institutioneller Kongruenz

Ausgangspunkt von Überlegungen, die Steuerautonomie der subnationalen Ebenen zu stärken, ist der in der ökonomischen Theorie des Fiskalföderalismus abgeleitete Grundsatz, durch adäquate institutionelle Zuordnung von Verantwortlichkeiten eine Übereinstimmung von Ausgaben-, Finanzierungs- und Entscheidungsverantwortung herzustellen. Das Konzept der "institutionellen Kongruenz" (*Blankart, 2007, S. 69*) stellt auf den direkten Zusammenhang zwischen politischen Verantwortlichkeiten zur Finanzierung öffentlicher Leistungen und dem Ausgabenverhalten der politischen Entscheidungsträger ab. Eine Stärkung der Steuerautonomie der Bundesländer ist eine notwendige Voraussetzung für die Herstellung institutioneller Kongruenz, von der effiziente Entscheidungen für die Bereitstellung öffentlicher Leistungen erwartet werden, da sie die Rückkopplung zwischen den Interessen der Bevölkerung und den politischen Entscheidungen stärkt (*Vanberg, 2009*). Freilich ist dieses institutionelle Arrangement meist mit einer Zunahme der interregionalen Uneinheitlichkeit der Lebensverhältnisse verbunden, die möglicherweise aus Gründen der horizontalen Gerechtigkeit zu hinterfragen wäre. Fiskalischer Wettbewerb der Länder (und Gemeinden) setzt bei "echter" Steuerautonomie speziell die subzentrale Umverteilungs- und Sozialpolitik unter Druck. Dabei geht es nicht um einen ruinösen Wettbewerb im Sinne einer "Nullbesteuerung", aber um die Gefahr möglicherweise ineffizient niedriger

Steuersätze. Welche konkrete institutionelle Ausgestaltung mithin "optimal" ist, bleibt offen und kann auch vermutlich nicht abschließend geklärt werden. Die empirischen Ergebnisse deuten zwar darauf hin, dass eine substantielle Abgabenaufonomie zahlreiche und auch beträchtliche positive Effekte mit sich bringt. Die Auflösung dieses Trade-off ist jedoch immer auch eine grundsätzliche politische Entscheidung darüber, welches Föderalismusmodell angestrebt wird (kooperativer Föderalismus versus Wettbewerbsföderalismus), was wiederum wesentlich von der Gewichtung von Effizienzzielen gegenüber Vorstellungen von einheitlichen Lebensverhältnissen im Staatsgebiet bestimmt wird¹⁾.

Der Begriff der Steuerautonomie wird in der finanz- und rechtswissenschaftlichen Literatur nicht einheitlich verwendet (z. B. OECD, 1999, Bauer – Thöni, 2005A, Bröthaler, 2007, Blöchliger, 2013). Steuerautonomie bezeichnet verschiedene Aspekte der Gestaltungsfreiheit von Ländern und Gemeinden mit Blick auf "eigene Steuern". Grundsätzlich ist in diesem Kontext zwischen Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungshoheit zu unterscheiden. Die Gesetzgebungshoheit umfasst zum einen die Objektkompetenz, also das Recht einer Gebietskörperschaft, ein Steuerobjekt (z. B. Einkommen, Vermögen, Konsum) mit Abgaben zu belegen. Zum anderen gehört zur Gesetzgebungshoheit auch die Tarifkompetenz, mithin das Recht auf die Festsetzung der jeweils geltenden Steuersätze. Die Ertragshoheit regelt das Recht der gebietskörperschaftlichen Ebenen am Aufkommen der eingehobenen Abgaben. Die Verwaltungshoheit (Durchführungszuständigkeit) regelt schließlich das Recht, unter Beachtung der steuerrechtlichen Vorschriften (Tarif, Objekt usw.) eine Abgabe einzuziehen (Verfahrensregeln der Steuereinhebung).

Die Klassifikation nach Gesetzgebungs- und Ertragshoheit unterscheidet zwischen Trenn-, Zuschlags-, Verbund- und Transfersystemen (Peffekoven, 1980, Kollmann et al., 2005)²⁾. In der Praxis gibt es zahlreiche Möglichkeiten, die unterschiedlichen Prinzipien miteinander zu kombinieren. Nachfolgend werden deshalb bewusst "idealtypische" Gestaltungsformen dargestellt:

- In *Trennsystemen* steht der Ertrag einer bestimmten Steuer exklusiv jeweils nur einer gebietskörperschaftlichen Ebene als "eigene Steuer" zu. Im freien (oder ungebundenen) System sind die Objekt- und die Gestaltungshoheit nicht beschränkt, dasselbe Steuerobjekt kann von mehreren Ebenen gleichzeitig besteuert werden. Im gebundenen Trennsystem werden die Gesetzgebungshoheiten (Objekt- und Tarifhoheit) für einzelne Steuerquellen exklusiv an nur eine Ebene zugewiesen.
- Ein Sonderfall ist das *schwache Trennsystem*. Hier steht der subzentralen gebietskörperschaftlichen Ebene trotz zentraler (Bundes-)Gesetzgebungskompetenzen das Aufkommen einer bestimmten Abgabe vollständig und exklusiv zu. Eine denkbare Variante des schwachen Trennsystems bestünde darin, die subzentrale Ebene kollektiv an der formalen steuerpolitischen Entscheidungsfindung durch unterschiedlich gestaltbare Mitbestimmungsrechte zu beteiligen. Im Gegensatz zu den Varianten reiner Trennsysteme bedarf es im schwachen Trennsystem immer auch horizontaler Verteilungsregeln (z. B. Schlüsselsysteme), die die Aufteilung der Steuererträge innerhalb einer Ebene auf die einzelnen Einheiten regeln.
- In *Zuschlagssystemen* verfügt die höchste Ebene über die Objekt- und die Gestaltungshoheit und regelt auch Bemessungsgrundlagen und Steuertarife; die subzentralen Einheiten können aber über eigenverantwortlich gesetzte Zuschläge (Hebesätze) am Abgabenaufkommen partizipieren. In diesem System ist also die Tarifkompetenz zwischen der Zentralebene und der subnationalen Ebene geteilt. Auch hier gibt es

¹⁾ Eine ausführlichere Erläuterung der Vor- und Nachteile einer stärkeren Steuerautonomie subzentraler Gebietskörperschaften findet sich bei Piflik et al. (2015).

²⁾ Zu nennen wäre überdies ein Umlagensystem, in dem die Gesetzgebungshoheit für alle Steuern vollständig bei subzentralen Einheiten liegt und die Zentralebene nur durch finanzielle Zuweisungen "von unten" alimentiert wird. In föderativen Systemen, in denen die Zentralebene in bedeutendem Umfang Ausgabenkompetenzen hat, scheint allerdings ein Umlagensystem kaum geeignet. Hier wird daher nicht näher darauf eingegangen.

zahlreiche Gestaltungsvarianten: So könnte die Zentralebene Höchst- oder Mindestzuschlagssätze – oder bestimmte Bandbreiten der Zuschlagssätze – vorgeben oder im Konsens mit Ländern oder Gemeinden fixieren. Theoretisch könnten auch höhere föderale Ebenen Zuschläge auf Steuern nachgeordneter Ebenen erheben.

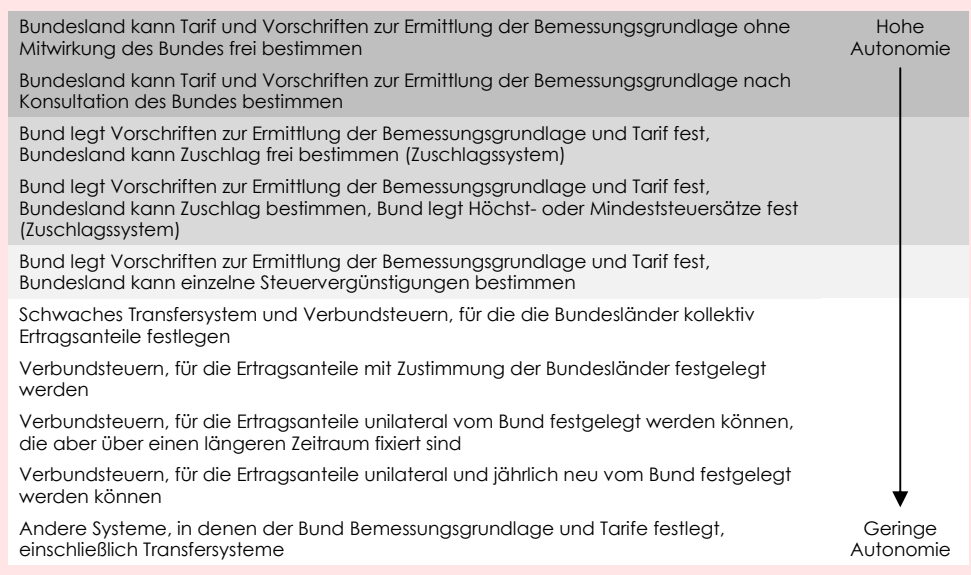
- In *Verbundsystemen* werden alle Steuern ausschließlich von der Zentralebene gestaltet, wobei die föderalen Ebenen nach festgelegten Quoten (Ertragsanteilen) am gesamten Abgabenaufkommen partizipieren (Gemeinschaftssteuern). Dabei können durchaus formale Mitentscheidungsrechte der (Gesamtheit der) subnationalen Einheiten vorgesehen sein. Ein Regelungsbedarf besteht dabei nicht nur hinsichtlich der vertikalen Aufteilung der Steuererträge auf Bund, Länder, Gemeinden (und gegebenenfalls auch weitere Ebenen), sondern wie im schwachen Trennsystem auch hinsichtlich der horizontalen Aufteilung zwischen den Einheiten ein und derselben Ebene.
- In *Transfersystemen* verfügt die Zentralebene ebenfalls über die Gesetzgebungshoheit, die nachgeordneten Gebietskörperschaften erhalten (zusätzliche) Mittel aus dem eingehobenen Steueraufkommen in Form von zweckgebundenen Transfers oder frei verwendbaren Finanztransfers. Unter dem Gesichtspunkt der Steuerautonomie sind diese Transfersysteme nur schwer von Verbundsystemen zu unterscheiden, wohl aber hinsichtlich der Verwendungsautonomie, die für zweckgebundene Transfers eingeschränkt ist.

In Anlehnung an ein Schema der OECD (OECD, 1999, Blöchliger, 2013, Blöchliger – Nettely, 2015) zeigt Übersicht 1 Abstufungen der Steuerautonomie subzentraler Einheiten beschränkt auf das Verhältnis der Bundesländer zum Bund in Föderalstaaten. Der höchste Grad an Steuerautonomie liegt vor, wenn die Bundesländer ohne Mitwirkung des Bundes Tarif und Bemessungsgrundlage eigenständig regeln können (Trennsystem). In Verbundsystemen beschränkt sich die Autonomie der Länder üblicherweise auf schwache kollektive (formelle und informelle) Mitentscheidungsrechte. Verbundsysteme sind mit dem Gedanken der institutionellen Kongruenz folglich nicht vereinbar – ihnen fehlt das zentrale Element der individuellen Gestaltungsfreiheit der Steuerstruktur (oder breiter definiert der Abgabenstruktur) zur Anpassung an lokale und regionale Gegebenheit und Präferenzen.

Übersicht 1: Grad der Steuerautonomie subzentraler Einheiten

Beispiel Landessteuern

Ausgestaltung der Tarif- und Objektkompetenzen



Q: WIFO-Darstellung in Anlehnung an OECD (1999) und Blöchliger (2013).

2. Technik der subnationalen Steuerautonomie

In die aktuelle Debatte werden neben anderen Ausgestaltungsmöglichkeiten oft auch Optionen eingebracht, das in Österreich dominierende Verbundsystem durch die Einführung von Elementen eines Zuschlagsystems zu "beschneiden". Konkret wird darunter häufig ein Zuschlagsrecht der Bundesländer im Sinne einer geteilten Gesetzgebungshoheit (zwischen Bund und Bundesländern) bezüglich bestehender Steuern verstanden, für die der Bund die Regelungen zur Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage sowie einen "Bundessteuertarif" festlegt. Soll – weil dies angesichts der gegebenen Gesamtbelastung durch Steuern und Abgaben nicht als zielführend erscheint – die gesamte Abgabenlast konstant gehalten werden, so wäre für eine aufkommensneutrale Variante einer erweiterten Steuerautonomie der Bundesländer der "Bundessteuertarif" entsprechend zu senken. Ein solches Zuschlagsrecht der Bundesländer beschränkt deren Steuerautonomie direkt oder indirekt auf den Steuertarif. Die Regelungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage werden weiterhin bundeseinheitlich festgelegt; die diesbezügliche Gesetzgebungshoheit verbleibt also beim Bund. Diese Beschränkung ist aus Gründen der Transparenz und der Vergleichbarkeit der effektiven Steuerbelastung zwischen den Bundesländern als sehr vorteilhaft einzuschätzen. Auch ist sie bezüglich der Regelungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Steuerpflichtigen, aber auch für die Steuerverwaltung mit geringerem administrativem Aufwand verbunden als eine Steuerautonomie auf Bundesländerebene. Nicht zuletzt käme eine Bundesländer-Steuerautonomie bezüglich der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer den aktuellen Harmonisierungsbemühungen auf EU-Ebene entgegen. Gleichzeitig kann eine solche bundesweit einheitliche Steuerbemessungsgrundlage für "wettbewerbsanfällige" Steuern den Druck auf die tariflichen Steuersätze verstärken.

Das Zuschlagsrecht der Bundesländer kann folgende Formen annehmen (*Wissenschaftlicher Beirat, 1992, 2015*):

- *Einführung eines Landessteuersatzes*, d. h. je nach grundsätzlicher Ausgestaltung der Steuer Einführung eines proportionalen Landessteuersatzes für Wertsteuern oder eines einheitlichen Steuersatzes in Euro je Einheit der Bemessungsgrundlage für Mengensteuern: Dieser wird auf den "Bundessteuertarif" aufgeschlagen, der – wenn dies bestehende Steuern wie die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer oder die motorbezogene Versicherungssteuer betrifft – vorher um bestimmte Prozentpunkte bzw. Absolutbeträge gesenkt wurde. Alternativ kann der bestehende Steuertarif auf einen "Basistarif" herabgesetzt werden. Bund und Länder erhalten das Recht, auf diesen Basistarif für den ihnen gemäß dem Verteilungsschlüssel für die Ertragsanteile zustehenden Anteil an der Bemessungsgrundlage Zuschläge zu erheben.
- *Zuschlag auf die Steuerschuld*, d. h. einheitlicher Prozentaufschlag auf die Steuerschuld nach Anwendung des Bundessteuertarifes ("Landeszuschlagssatz"): Der Bundessteuertarif ergibt sich für bestehende Steuern wiederum durch eine Senkung der ursprünglichen Tarifsteuersätze um einen entsprechenden Prozentsatz oder Absolutbetrag. Alternativ können Bund und Länder jeweils Zuschläge (oder Abschläge) auf jenen Teil der Steuerschuld erheben, der ihnen entsprechend dem Verteilungsschlüssel für die Ertragsanteile zusteht.

Die unterschiedlichen Zuschlagsoptionen unterscheiden sich nach ihren Auswirkungen auf den Belastungsverlauf sowie hinsichtlich der Transparenz und internationalen Vergleichbarkeit der Gesamtsteuertarife, die sich durch das Zusammenwirken aus Bundes- und Landesbesteuerung ergeben.

Bei einer direkt progressiven Wertsteuer wie der Einkommensteuer wirkt ein proportionaler Zuschlag auf die Einkommensteuerschuld progressiv, belastet also höhere Einkommen überdurchschnittlich, weil der Progressionsgrad des Bundestarifes übernommen wird. Ein proportionaler Landessteuersatz, der auf einen direkt progressiven Bundestarif aufgeschlagen wird, entfaltet dagegen eine proportionale Belastungswirkung (*Wissenschaftlicher Beirat, 2015, Maiterth – Zwick, 2005*). Insgesamt senkt ein proportionaler Landessteuersatz, um den die Grenzsteuersätze eines direkt progressi-

ven Bundestarifes erhöht werden, den Progressionsgrad (gemessen am Verhältnis von Grenz- und Durchschnittssteuersatz) des Gesamtstarifes.

Wegen ihrer unterschiedlichen Belastungswirkungen können Landessteuersatz und Landeszuschlagssatz unterschiedliche Ausweichreaktionen gerade von Hocheinkommensbeziehern auslösen (*Wissenschaftlicher Beirat*, 2015): Theoretisch wäre von einem Landeszuschlagssatz ein größerer Anreiz für eine Verlagerung von Wohnsitz bzw. Unternehmenssitz zu erwarten als von einem Landessteuersatz. Die Verteilungswirkung der Einführung eines Landessteuersatzes hängt nicht nur vom Tarifverlauf des Bundestarifes (progressiv) und des Landessteuersatzes (proportional) ab, sondern auch davon, wie der Tarif bestehender Steuern gesenkt wird, um Raum für den Landessteuersatz zu schaffen.

Werden die ursprünglichen Grenzsteuersätze um einen einheitlichen Prozentsatz herabgesetzt, um den neuen Bundestarif zu erhalten, so steigt dessen Progressionsgrad. Schlagen dagegen die Bundesländer einen einheitlichen Landessteuersatz auf, sodass die ursprünglichen Grenzsteuersätze wieder erreicht werden, ändert sich an der Gesamtprogressionswirkung des Gesamtstarifes nichts. Wenden die Bundesländer wiederum unterschiedliche Landessteuersätze an, verändert sich die Gesamtprogressionswirkung des Gesamtstarifes, je nachdem, ob der Landessteuersatz niedriger oder höher ist als jener Prozentsatz, um den die ursprünglichen Grenzsteuersätze verringert wurden.

Ist der Bundessteuertarif einer Wertsteuer ein einheitlicher proportionaler Steuersatz, wie jener der Körperschaftsteuer, dann bewirken sowohl ein proportionaler Landessteuersatz als auch ein proportionaler Landeszuschlagssatz eine proportionale Belastung der Bemessungsgrundlage. Landessteuersatz und Landeszuschlagssatz weisen also identische Belastungs- ebenso wie Anreizwirkungen auf.

Für eine Mengensteuer mit direkt progressivem Belastungsverlauf (steigende Absolutbeträge je besteuerte Mengeneinheit in den einzelnen Tarifzonen) senkt ein Landessteuersatz in Form eines in absoluter Höhe identischen Zuschlages je besteuerte Mengeneinheit die Progression des Steuertarifes. Die gesamte Belastungswirkung der Einführung eines Landessteuersatzes hängt davon ab, in welcher Form die ursprünglichen Grenzsteuersätze verringert wurden, um Raum für den zusätzlichen Landessteuersatz zu schaffen. Wurden die ursprünglichen Grenzsteuersätze um einen identischen Betrag gesenkt und erheben alle Bundesländer einen Landessteuersatz in derselben Höhe, dann ändert sich am Progressionsverlauf nichts. Ist der Landessteuersatz geringer als der Betrag, um den die ursprünglichen Grenzsteuersätze zur Ermittlung des Bundestarifes gesenkt wurden, dann wird die Progressionswirkung der Steuer verstärkt und umgekehrt. Ein Zuschlag auf die Steuerschuld in Form eines Prozentaufschlages wirkt bezogen auf die Bemessungsgrundlage progressiv.

Neben den möglichen Belastungswirkungen differieren auch Transparenz und Vergleichbarkeit eines Landessteuersatzes und eines Landeszuschlagssatzes. Zur Ermittlung des Gesamtsteuertarifes, der sich durch die Besteuerung auf Bundes- und auf Landesebene ergibt, müssen im Modell des Landessteuersatzes lediglich die Tarifsteuersätze des Bundes und der Länder addiert werden. Im Modell des Landeszuschlagssatzes ist die Ermittlung der Gesamtsteuersätze komplexer; jedenfalls sind diese nicht unmittelbar ersichtlich. Die Erhebung von Landessteuersätzen weist somit hinsichtlich der Vergleichbarkeit der Gesamtsteuersätze zwischen den Bundesländern, aber auch im internationalen Kontext Vorteile auf.

Schließlich können auch Zuschlagsmodelle mit variierenden Steuerautonomiegraden ausgestattet werden. So kann die Autonomie der Bundesländer durch Ober- oder Untergrenzen für den Landessteuer- oder den Landeszuschlagssatz eingeschränkt werden. Mit einer Untergrenze kann ein befürchteter Steuersenkungswettlauf zwischen den Bundesländern beschränkt werden, vor allem bei Steuern mit besonders mobiler Bemessungsgrundlage und wenn die Regelungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage bundesweit harmonisiert sind, da dies einen etwaigen Abwärtsdruck auf die Steuersätze verstärken kann. Solche Untergrenzen können als besonders wichtig für solche Steuern erachtet werden, deren Einnahmen nicht nur aus fiskalischen Gründen, sondern auch aufgrund nichtfiskalischer Erwägungen (Lenkungssteuern, verteilungspolitisch motivierte Steuern) eine gewisse Mindesthöhe er-

reichen sollen. Obergrenzen wiederum können eingesetzt werden, um zu verhindern, dass die Gesamtsteuerbelastung nach Anwendung von Bundessteuertarif und Landeszuschlägen eine bestimmte Höhe überschreitet.

Zur Technik der subnationalen Steuerautonomie gehört auch die regionale Aufteilung der Bemessungsgrundlage, auf die hier jedoch nicht näher eingegangen werden kann (siehe im Detail *Pitlik et al., 2015*).

3. Kriterien für ländereigene Steuern

Nicht alle potentiellen Steuerquellen eignen sich als subnationale, d. h. regionale oder lokale Abgaben. Zur Beurteilung der Eignung einzelner Steuerarten als Ländersteuern sind Bewertungskriterien erforderlich. Diese können grundsätzlich ausgehen von den theoretischen Argumenten zugunsten einer Stärkung der subnationalen Abgabenaufonomie, die die Literatur zum fiskalischen Föderalismus bietet (siehe im Detail *Pitlik et al., 2015*).

Die theoretische Literatur zur Frage der optimalen Zuweisung von einzelnen Steuerquellen innerhalb des föderalen Gefüges ("tax assignment"; z. B. *Musgrave, 1983, Schneider – Feld, 2000, Blöchliger – Petzold, 2009*) unterscheidet allerdings zumeist nicht zwischen geeigneten regionalen (in Österreich also für die Bundesländer) und kommunalen Steuern. Vielmehr werden in der Regel einzelne Steuerquellen entweder als "gute" zentrale oder eher dezentrale Steuern klassifiziert.

Detailliert ausgearbeitete spezifische Kriterien zur Beurteilung der Eignung einzelner Steuerarten als Gemeindesteuern bietet die deutschsprachige finanzwissenschaftliche Literatur seit längerem (z. B. *Zimmermann – Postlep, 1980, Zimmermann, 1999*). In der sowohl in Deutschland als auch in Österreich immer wieder aufbrechenden Debatte über Notwendigkeit und Optionen zum Ausbau der kommunalen Abgabenaufonomie werden diese kommunalspezifischen Kriterien der konkreten Analyse einzelner Optionen zum Ausbau der Steuerhoheit der Gemeinden zugrunde gelegt (z. B. *Broer, 2001, Junkernheinrich, 2003*, für Deutschland oder *Pitlik et al., 2012*, für Österreich).

Bauer – Thöni (2005A, 2005B) differenzieren aus österreichischer Sicht innerhalb der subnationalen Ebene zwischen regional- und kommunalspezifischen Beurteilungskriterien für subnationale Steuern für die Bundesländer einerseits und für die Gemeinden andererseits.

Eine umfassende Ausarbeitung von Kriterien speziell für Regionalsteuern (deutsche Bundesländer) liegt dagegen bislang erst von *Thöne (2014)* vor: Anhand von primären Kriterien, denen herausragende Bedeutung zukommt, wird in Form eines "Schnelltests" (*Thöne, 2014, S. 19*) eine erste qualitative Einschätzung einzelner Steueroptionen vorgenommen und darauf aufbauend jene potentiellen Steuerquellen ausgewählt, die einer weiterführenden Analyse unterzogen werden sollen.

Im Folgenden werden aufbauend auf den vorliegenden Arbeiten regionalspezifische Kriterien zur Beurteilung einzelner Optionen für bundesländereigene Steuern für Österreich aufgestellt. Dabei wird allerdings abweichend von *Thöne (2014)* nicht zwischen primären und ergänzenden Kriterien unterschieden. Vielmehr wird erstens eine Gruppe von Kriterien zur Beurteilung einzelner Optionen für potentielle Steuerquellen für die österreichischen Bundesländer identifiziert. Diese werden analog zu Thönes Schnelltest einer ersten, eher oberflächlichen und qualitativen Einschätzung einer Reihe von bestehenden Steuern (mit wenigen Ausnahmen gemeinschaftliche Bundesabgaben) zugrunde gelegt.

Prinzipiell kann zwischen allgemeinen Beurteilungskriterien, die für alle Steuern unabhängig von ihrer föderalen Zuordnung gelten, und spezifischen Kriterien zur Beurteilung potentieller subnationaler bzw. regionaler Steuern unterschieden werden. Allgemeine Beurteilungskriterien umfassen die Allokations- und Verteilungswirkungen von Steuern sowie ihre stabilitätspolitischen Eigenschaften. Sie werden im folgenden Kriterienkatalog zur Bewertung einzelner Optionen für regionale Steuern nur insofern berücksichtigt, als die angestrebten allokativen, verteilungs- oder stabilisierungspolitischen Effekte bestimmter Steuern durchaus davon abhängen, auf welcher födera-

len Ebene sie erhoben werden. Die hier identifizierten Kriterien zur Beurteilung der Eignung potentieller Steuerquellen zur Stärkung der Abgabensautonomie der österreichischen Bundesländer sind auf unterschiedlichen Ebenen angesiedelt und haben unterschiedliche Bedeutung. Allerdings soll hier auf eine explizite Gewichtung oder Priorisierung der einzelnen Kriterien verzichtet werden.

Von diesen Kriterien zur Beurteilung einzelner Optionen für den Ausbau der Steuerautonomie der Bundesländer ist eine zweite Gruppe von übergreifenden Kriterien zu unterscheiden, die zur Einschätzung eines gesamten regionalen Abgabensystems aus einer Gesamtperspektive der Steuerstruktur dienen sollen (Übersicht 2).

Einige der im Folgenden dargelegten Beurteilungskriterien hängen enger mit den intendierten Vorteilen bzw. nicht intendierten Nachteilen einer stärkeren regionalen Abgabensautonomie zusammen: einerseits "regionale Radizierbarkeit", "Interessenausgleich", "Merklichkeit und Spürbarkeit für die Steuerpflichtigen" und "Transparenz", andererseits "Stabilität des Aufkommens" sowie "Anfälligkeit für Steuerwettbewerb". Diese Kriterien stehen für Facetten der institutionellen Kongruenz als übergeordnetes Prinzip für die Zuweisung von Ausgaben und Einnahmen auf die einzelnen Gebietskörperschaften. Die in der Theorie postulierten positiven Effekte einer Stärkung der regionalen Abgabensautonomie beruhen in erster Linie auf der Herstellung institutioneller Kongruenz, für die die Erfüllung einer Reihe dieser Kriterien relevant ist.

Übersicht 2: Kriterien zur Beurteilung von potentiellen regionalen Steuern

Übergreifende Kriterien aus Sicht der Gesamtstruktur des regionalen Abgabensystems

Interessenausgleich
Transparenz
Rückwirkungen auf das Finanzausgleichsgefüge
Änderungsbedarf im Gesamtsteuersystem
Administrierbarkeit und Verwaltungskosten

Kriterien zur Beurteilung einzelner Optionen für regionale Abgaben

Örtliche Radizierbarkeit
Spürbare Aufkommenswirkungen im Landeshaushalt
Merklichkeit und Spürbarkeit für die Steuerpflichtigen
Regionale Steuerung der Bemessungsgrundlage
Anfälligkeit für Steuerwettbewerb
Kurz- und langfristige Aufkommensstabilität
Vereinbarkeit mit EU-Recht
Regionalspezifisches Lenkungspotential
Verteilungspolitische Effektivität
Stabilisierungspolitische Effektivität

Q: WIFO-Darstellung.

3.1 Kriterien zur Beurteilung einzelner Optionen für ländereigene Steuern

3.1.1 Regionale Radizierbarkeit

Geeignete regionale Steuern zeichnen sich durch örtliche Radizierbarkeit aus (Thöne, 2014): Die Steuer betrifft jene in einer Region angesiedelten Steuerpflichtigen, die die regionalen Leistungen in Anspruch nehmen. Hintergrund ist das Äquivalenzprinzip, das Steuern als Gegenleistung der Steuerpflichtigen für die Bereitstellung öffentlicher Leistungen sieht, wobei eher eine gruppenmäßige regionale als eine individuelle Äquivalenz hergestellt werden soll. Regionale Radizierbarkeit setzt gleichzeitig voraus, dass ein Steuerexport vermieden wird, dass also Steuerpflichtige außerhalb der Region nicht durch die regionale Abgabe belastet werden. Sonst wäre ein Anreiz für eine ineffizient hohe Finanzierung und damit Bereitstellung regionaler öffentlicher Leistungen gegeben. Das Äquivalenzprinzip ist auf der subnationalen Ebene aufgrund des Subsidiaritätsprinzips von wesentlich größerer Bedeutung als auf der zentralen Ebene.

Regionale Radizierbarkeit schafft eine direkte Verbindung zwischen regionaler Regierung und den Steuerpflichtigen der Region. Der Steuerpreis öffentlicher Leistungen wird offensichtlich, gleichzeitig weiten sich die Möglichkeiten zur demokratischen Kontrolle aus. Die Realisierung des Prinzips der fiskalischen Äquivalenz hat als zentrale Voraussetzung Radizierbarkeit und Geltung des gruppenmäßigen Äquivalenzprinzips.

3.1.2 Spürbare Aufkommenswirkungen im Landeshaushalt

Als regionale Steuern, die fiskalische Autonomie herstellen oder verbessern können, eignen sich vor allem Steuern, die ein substantielles Aufkommen erzielen und somit spürbar zu den Gesamteinnahmen eines Bundeslandes beitragen können (Thöne, 2014). Mit lediglich der Zuweisung von Bagatelsteuern an die Bundesländer kann eine substantielle Einnahmenautonomie nicht erreicht werden.

3.1.3 Merklichkeit und Spürbarkeit für die Steuerpflichtigen

Eine Voraussetzung dafür, dass eine regionale Abgabe die Bindung zwischen Steuerpflichtigen und der Region offensichtlich macht und die Verantwortlichkeit der politischen Entscheidungsträger stärkt, ist ihre Merklichkeit bzw. Spürbarkeit für die Steuerpflichtigen (Thöne, 2014; siehe auch Junkernheinrich, 2003, für die Gemeinden). Dies setzt einerseits eine gewisse quantitative Belastung der Steuerpflichtigen und die möglichst breite und auch regelmäßige Betroffenheit der Gruppe der Steuerpflichtigen voraus (Thöne, 2014). Andererseits muss auch insofern Transparenz gegeben sein, als die Belastung durch die betreffende Steuer interregional vergleichbar ist: als Voraussetzung für einen effektiven Vergleichs- bzw. Steuerwettbewerb zwischen den Bundesländern.

3.1.4 Regionale Steuerung der Bemessungsgrundlage

Das Ausmaß der regionalen Steuerung der Bemessungsgrundlage ist ein weiteres Beurteilungskriterium: Erstens erfordert ein Vergleichswettbewerb, dass bei identischer Steuersatzerhöhung eine ähnliche Erhöhung der Steuereinnahmen der Bundesländer (in Prozent) resultiert, was eine relativ gleichmäßige regionale Verteilung der Bemessungsgrundlage voraussetzt (Thöne, 2014). Zweitens soll eine allzu ungleiche regionale Finanzausstattung vermieden werden (Blöchliger – Petzold, 2009). Es kann zwar durch horizontale Ausgleichsmechanismen ein gewisser Ausgleich hergestellt werden (Fedelino – Ter-Minassian, 2010), allerdings ist damit auch ein bestimmter administrativer Aufwand verbunden. Zudem müssen sie sowohl für Zahler-Bundesländer (also solche, auf die ein überdurchschnittlicher Anteil der Bemessungsgrundlage und damit der Steuereinnahmen entfällt) als auch für Empfänger-Bundesländer (mit unterdurchschnittlichem Anteil an der Bemessungsgrundlage und damit den Steuereinnahmen) die Anreize aufrechterhalten, ihre eigene Bemessungsgrundlage angemessen auszuschöpfen (Pitlik et al., 2015). Zugleich können solche Steuerkraftunterschiede, die Ergebnis unterschiedlich erfolgreicher regionaler Anstrengungen sind, die regionale Entwicklung zu fördern, sogar erwünscht sein, um Anreize zu setzen, die regionale Wirtschafts- und damit Steuerkraft zu stärken (Donges et al., 2003, für die lokale Ebene).

3.1.5 Anfälligkeit für Steuerwettbewerb

Die Immobilität der Bemessungsgrundlage, die räumliche Ausweichreaktionen zur Vermeidung der Steuerzahlung verhindert, ist ein traditionelles Kriterium für eine geeignete subnationale Steuer³⁾: Andernfalls wird ein – im theoretischen Extremfall sogar ruinöser – Steuerwettbewerb nach unten befürchtet, der die Durchsetzung des Äquivalenzprinzips unmöglich macht (Blöchliger – Petzold, 2009). Gleichzeitig soll jedoch der als nützlich erachtete politische Vergleichswettbewerb wirken können (Thöne, 2014). Letztlich wird die Entscheidung, den Bundesländern mobile Steuerbasen zuzuweisen, auch von der Einschätzung der positiven bzw. negativen Wirkungen des Steuerwettbewerbs abhängen⁴⁾. Wie Thöne (2014) betont, ist generell umso größere Zurückhaltung bei der Ausgestaltung der regionalen Steuerautonomie geboten, je höher die Mobilität der Steuerbemessungsgrundlage ist.

Neben der horizontalen ist auch die vertikale Dimension des Steuerwettbewerbs zu beachten: Eine gute regionale Steuer zeichnet sich durch geringe Anfälligkeit bezüglich eines vertikalen Steuerwettbewerbs aus. Diese wird besonders bei solchen Steuern hoch sein, die "traditionell" einer bestimmten föderalen Ebene zugewiesen

³⁾ Siehe zum Folgenden Fedelino – Ter-Minassian (2010).

⁴⁾ Siehe dazu ausführlich Abschnitt 2.2 in Pitlik et al. (2015).

werden – wie etwa die Grundsteuer, die oft als "geborene" Gemeindesteuer bezeichnet und in der Regel auch auf lokaler Ebene erhoben wird, sodass ein gleichzeitiger Anspruch der Länderebene eine direkte Konkurrenzsituation herstellen wird, sowie die Einkommen- oder die Körperschaftsteuer, die zumindest in den EU-Ländern traditionell als zentrale Steuern betrachtet werden. Freilich kann ein solcher vertikaler Steuerwettbewerb durch institutionelle Regelungen eingeschränkt werden.

3.1.6 Kurz- und langfristige Aufkommensstabilität

Vorteilhaft für eine regionale Steuer ist eine kurz- wie langfristig stabile Aufkommensentwicklung. Die kurzfristige Konjunktursensibilität ist aus zwei Gründen relevant: Den Bundesländern sollten erstens nur relativ konjunkturunempfindliche Steuern zugewiesen werden, um ein stetiges Steueraufkommen zu sichern (*Donges et al., 2003*, für die Gemeinden), das eine ausreichende und stetige Aufgabenerfüllung ermöglicht, zumal wenn die regionale Ebene mit Kreditbeschränkungen konfrontiert ist. Selbst wenn die Verschuldungsmöglichkeiten nicht beschränkt sind, ist die Notwendigkeit einer zusätzlichen Verschuldung der Bundesländer im Konjunkturabschwung nicht unproblematisch, da sie schlechter kontrolliert werden kann als die zentrale Schuldenaufnahme. Zweitens sollte wegen Spillovers die Stabilisierungsaufgabe ohnehin von der zentralen Ebene übernommen werden (*Broer, 2001*), zumal eine zentral angesiedelte Stabilisierungspolitik die Politikkoordination erleichtert (*Fedelino – Ter-Minassian, 2010*).

Wie schließlich *Blöchliger – Petzold (2009)* zeigen, beeinträchtigt die Konjunkturrempfindlichkeit regionaler Abgaben die effektive Umsetzung des Äquivalenzprinzips. Steuerquellen, die auch langfristig ergiebig sind, unterstützen eine langfristig ausreichende Finanzierung der Aufgaben der Bundesländer. Dies ist vor allem hinsichtlich des Äquivalenzprinzips von Bedeutung, damit der Zusammenhang zwischen Leistungsbereitstellung und Finanzierung aufrechterhalten werden kann.

3.1.7 Vereinbarkeit mit EU-Recht

EU-rechtliche Vorgaben bezüglich der Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage, der Mindeststeuersätze oder der Zahl der Steuersätze, die in einem EU-Land innerhalb einer Einzelsteuer angewendet werden dürfen, schränken die Möglichkeiten zur Übertragung von Gesetzgebungshoheit (nicht aber von Ertragshoheit) an die Bundesländer ein. Solche Vorgaben bestehen für die Umsatzsteuer sowie einige spezielle Verbrauchsteuern (Alkohol, Tabak, Energieprodukte) und Kapitalverkehrssteuern (*Achatz, 2012*).

3.1.8 Regionalspezifisches Lenkungspotential

Der Einsatz von Steuern als Lenkungsinstrument kann auch auf der regionalen Ebene sinnvoll sein, wenn es um regional begrenzte Externalitäten geht – etwa in Form umweltschädlicher Produktions- oder Konsumaktivitäten. *Junkernheinrich (2003)* betont die Beachtung ökologischer Aspekte und Ziele für die Zukunftsfähigkeit eines Gemeindesteuersystems; dies gilt analog für regionale Steuern, sofern regionale Externalitäten vorliegen.

3.1.9 Verteilungspolitische Effektivität

Steuern ohne Umverteilungsfunktion sind als regionale Steuern besonders geeignet. Bei ungleicher personeller oder regionaler Einkommensverteilung kann die Zuweisung insbesondere der Einkommensteuer und von vermögensbezogenen Steuern an die regionale Ebene deren Effektivität als Umverteilungsinstrument erodieren (*Wildasin, 1991, Zimmermann, 1999*). Steuerpflichtige mit höherem Einkommen und/oder Vermögen würden sich in "reicheren" Bundesländern konzentrieren, die niedrigere Steuersätze als "ärmere" Bundesländer anbieten könnten: Zum einen wäre der Bedarf der Steuerpflichtigen mit höherem Einkommen oder Vermögen an öffentlichen Leistungen dank privat bereitgestellter Alternativen (Betreuungs- und Pflegeeinrichtungen, Schulen, Sport- und Freizeiteinrichtungen usw.) oder mangels Bedürftigkeit (z. B. Sozialleistungen und -einrichtungen) geringer. Zum anderen würde die überdurchschnittlich hohe Bemessungsgrundlage (Einkommen, Vermögen usw.) der Steuerpflichtigen auch bei niedrigeren Steuersätzen relativ hohe Einnahmen sicherstellen. Ein Steuerwettbewerb auf der Grundlage niedriger umverteilender Steuern

und Sozialtransfers um wohlhabende Steuerpflichtige, der letztlich das Umverteilungspotential über das Steuer-Transfer-System schwächt, ist im Extremfall nicht auszuschließen.

3.1.10 Stabilisierungspolitische Effektivität

Auch Steuern mit Stabilisierungseigenschaften sind für die regionale Ebene weniger geeignet, sondern eher der zentralen Ebene zuzuordnen, auf der die Stabilisierungspolitik angesiedelt ist (Boadway – Shah, 2009).

3.2 Übergreifende Überlegungen und Kriterien aus Sicht der Struktur des gesamten regionalen Abgabensystems

3.2.1 Interessenausgleich

Zwischen regionalen Abgaben und dem Leistungspaket der Bundesländer insgesamt ist ein gewisser Interessenausgleich relevant. Institutionelle Kongruenz kann besser erreicht werden, wenn das Angebot an Unternehmensinfrastruktur von ortsansässigen Unternehmen, jenes an Haushaltsinfrastruktur hingegen von privaten Haushalten am Wohnort finanziert wird. Eine Annäherung an diesen Grundsatz der gruppenmäßigen Äquivalenz (auch im Sinne eines Interessenausgleiches) verringert überdies die Tendenz zu einem Abgabensenkungswettlauf. Es ist daher zu prüfen, wieweit das gesamte regionale Abgabensystem vom Bemühen um Interessenausgleich geprägt ist. Zwischen der Struktur der Nutzer des kommunalen Leistungsangebotes (im Wesentlichen private Haushalte und private Unternehmen) einerseits und der Steuerpflichtigen andererseits wäre eine gewisse Deckungsgleichheit herzustellen. Ein in diesem Sinne ausgewogenes regionales Abgabensystem umfasst daher – entsprechend der Nutzerstruktur der regionalen Leistungen – sowohl substantielle Steuern der privaten Haushalte als auch der privaten Unternehmen. Es verringert damit gleichzeitig die Gefahr einer einseitigen (politischen und finanziellen) Abhängigkeit eines Bundeslandes von einigen wenigen großen Steuerpflichtigen.

3.2.2 Transparenz

Je transparenter die steuerlichen Regelungen sind, desto geringer sind die Befolgungskosten für die Steuerpflichtigen. Transparenz ist zudem über die effektive Gesamtbelastung der Steuerpflichtigen durch einzelne Ländersteuern bzw. deren Gesamtheit eine zentrale Voraussetzung für die Merklichkeit einer Steuer und damit für den eindeutigen Zusammenhang zwischen Umfang und Struktur bzw. Qualität des regionalen Leistungsangebotes und der gesamten Abgabenbelastung. Auch für den interregionalen Vergleichswettbewerb ist Transparenz eine unabdingbare Vorbedingung.

Je ausgeprägter die Abgabenhöhe ist, desto schwieriger sind diese Transparenzaspekte zu verwirklichen, insbesondere wenn die Abgabenaufhebung die Gesetzgebungshoheit bezüglich der Festlegung der Bemessungsgrundlage umfasst. Auch die Einhebung einer Vielzahl von Bagatelsteuern mit jeweils geringem Aufkommen und niedriger individueller Belastung ist der Transparenz nicht förderlich (Strohner et al., 2015). Eine eigene Landessteuer wäre transparenter als ein Hebesatz auf einen "Basistarif" oder auf die Steuerschuld.

3.2.3 Rückwirkungen auf das Finanzausgleichsgefüge

Weiters sind etwaige Rückwirkungen auf das Finanzausgleichsgefüge ein Beurteilungskriterium für ein regionales Abgabensystem. Sie sind umso ausgeprägter, je höher das Volumen zusätzlicher regionaler Steuereinnahmen ist: Intergovernmentale Transfers und/oder Ertragsanteile an gemeinschaftlichen Bundesabgaben können entsprechend verringert werden, und je nach Ausgestaltung des regionalen Abgabensystems können horizontale Ausgleichsmechanismen ergänzend für erforderlich gehalten werden, etwa wenn die Bemessungsgrundlagen regionaler Steuern stark nach Bundesländern streuen.

3.2.4 Änderungsbedarf im Gesamtsteuersystem

Je ausgeprägter die regionale Abgabenaufhebung, desto größer ist der dadurch induzierte Änderungsbedarf im Gesamtsteuersystem. Dies gilt insbesondere rein

quantitativ: Soll die gesamtstaatliche Abgabenquote insgesamt konstant gehalten werden, dann ist die Belastung durch Bundessteuern entsprechend zu verringern. Da die Abgabenautonomie der Gemeinden in Österreich relativ gering ist und tendenziell ebenfalls gestärkt werden sollte, ist die Einschränkung kommunaler Steuereinnahmen zur Kompensation zusätzlicher Steuereinnahmen der Bundesländer keine Option.

3.2.5 Administrierbarkeit und Verwaltungskosten

Schließlich ist der administrative Aufwand des gesamten regionalen Abgabensystems relevant. Eine Stärkung der regionalen Abgabenautonomie wird immer etwas höhere Verwaltungskosten verursachen (Thöne, 2014). Zusätzliche administrative Kosten entstehen etwa für Steuerpflichtige und Steuerbehörden durch Maßnahmen zur Vermeidung von Doppel- oder Nullbesteuerung, wenn steuerpflichtige Sachverhalte oder Aktivitäten die Grenzen des besteuerten Bundeslandes überschreiten oder Steuerpflichtige in mehreren Bundesländern aktiv sind und regional unterschiedliche steuerliche Regelungen berücksichtigen müssen (Fedelino – Ter-Minassian, 2010). Je geringer die Zahl der regionalen Abgaben, desto geringer ist der zu erwartende zusätzliche Verwaltungsaufwand. Transparenz der steuerlichen Regelungen in den einzelnen Bundesländern ist eine wichtige Voraussetzung für möglichst geringe Steuerbefolgungskosten für die Steuerpflichtigen.

Oft wird gegen eine Stärkung der subnationalen Abgabenautonomie eingewendet, dass die Dezentralisierung der Steuerverwaltung kostenineffizient sei (Ter-Minassian, 1997, Pitlik et al., 2015). Dieses Argument dürfte weniger für die regionale als für die lokale Ebene gelten. Überdies kann der administrative Zusatzaufwand in Grenzen gehalten werden, indem nur die Gesetzgebungskompetenz dezentralisiert wird, nicht aber die Steuerverwaltung bzw. -einhebung, sodass Größenvorteile realisiert werden können. Ein Großteil der Steuerverwaltung kann zentral erledigt werden, da sie grundsätzlich von der Gesetzgebungs- und der Ertragshoheit getrennt werden kann. Die Gefahr von Ineffizienzen besteht, wenn die zentralisierte Gesetzgebungshoheit den administrativen Aufwand auf der subnationalen Ebene nicht berücksichtigt oder nicht adäquat einschätzen kann.

4. Zusammenfassung und Ausblick

Eine Reihe von Argumenten spricht für eine Stärkung der Steuerautonomie der österreichischen Bundesländer. Diese kann unterschiedliche Steuern betreffen und unterschiedliche Formen annehmen, die mit unterschiedlichen Verteilungswirkungen, aber auch möglichen unerwünschten Effekten einhergehen. Die Eignung von Abgaben als ländereigene Steuern kann anhand einer Reihe von Kriterien beurteilt und in einem "Schnelltest" (Thöne, 2014) eine erste grobe Einschätzung vorgenommen werden (siehe im Detail Pitlik et al., 2015). Bloßes Auszählen der positiven Einschätzungen für die einzelnen Kriterien liefert dabei aber nicht direkt die besonders regionalisierungsgerechten Steuern (Thöne, 2014), da einige Kriterien zumindest implizit von größerer Bedeutung sind als andere. Zudem können sich zwischen einzelnen Kriterien Widersprüche ergeben, etwa zwischen Stabilisierungs- bzw. Lenkungsfunktion einerseits und Aufkommensstabilität andererseits. Schon deshalb kann keine einzelne Steuer sämtliche Beurteilungskriterien gleichermaßen erfüllen. Der Schnelltest ist jedenfalls durch vertiefte Analysen zu ergänzen.

5. Literaturhinweise

- Achatz, M., Zur Stärkung der Abgabenautonomie subnationaler Gebietskörperschaften (der Länder), Linz, 2012.
- Bauer, H., Thöni, E. (2005A), "Erweiterte Steuerhoheit der Bundesländer und Gemeinden – Grundsätze und Ansätze zur Realisierung", in KDZ (Hrsg.), Finanzausgleich 2005. Ein Handbuch – mit Kommentar zum FAG 2005, Wien–Graz, 2005, S. 215-232.
- Bauer, H., Thöni, E. (2005B), "Ausbau der Steuerhoheit der Bundesländer – Grundsätze und praktische Ansätze", in Rossmann, B. (Hrsg.), Finanzausgleich – Wie geht es weiter?, Wien, 2005, S. 41-49.
- Blankart, C. B., Föderalismus in Deutschland und Europa, Baden-Baden, 2007.

- Blöchliger, H., "Measuring Decentralisation: The OECD Fiscal Decentralisation Database", in Kim, J., Lotz, J., Blöchliger, H. (Hrsg.), "Measuring Fiscal Decentralisation. Concepts and Policies", OECD Fiscal Federalism Studies, 2013.
- Blöchliger, H., Nettely, M., "Sub-central Tax Autonomy: 2011 Update", OECD Working Papers on Fiscal Federalism, 2015, (20).
- Blöchliger, H., Petzold, O., "Taxes or Grants: What Revenue Source for Sub-central Governments?", OECD Economic Department Working Paper, 2009, (706).
- Boadway, R., Shah, A., Fiscal Federalism: Principles and Practices in Multiorder Governance, New York, 2009.
- Broer, M., "Ersatzvorschläge für die Gewerbesteuer", Wirtschaftsdienst, 2001, 81 (12), S. 713-721.
- Bröthaler, J., "Einnahmenautonomie auf der regionalen und kommunalen Ebene in Österreich – langfristige Entwicklungstrends", in Bauer, H., Schratzenstaller, M. (Hrsg.), "Stärkung der subnationalen Steuerautonomie und intragovernmentale Transfers", Öffentliches Management und Finanzwirtschaft, Wien–Graz, 2007, (7), S. 32-61.
- Donges, J., Eekhoff, J., Franz, W., Möschel, W., Neumann, M. J. M., Sievert, O., Gute Gemeindesteuern, Berlin, 2003.
- Fedelino, A., Ter-Minassian, T., "Making Fiscal Decentralization Work: Cross-country Experiences", IMF Occasional Paper, 2010, (271).
- Junkernheinrich, M., "Reform des Gemeindefinanzsystems: Mission Impossible?", Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung, 2003, 72(3), S. 423-443.
- Kollmann, A., Schneider, F., Tichler, R., Zweimüller, M., Föderalismus in Österreich unter besonderer Berücksichtigung der Stadt-Umland-Problematik am Beispiel der Stadt Linz, Universitätsverlag Rudolf Trauner, Linz, 2005.
- Maiterth, R., Zwick, M., "Eine kommunale Einkommen- und Körperschaftsteuer als Alternative zur deutschen Gewerbesteuer: Eine empirische Analyse für ausgewählte Gemeinden", FDZ-Arbeitspapier, 2005, (2).
- Musgrave, R. A., "Who Should Tax, Where, and What?", in McLure, C. E. (Hrsg.), Tax Assignment in Federal Countries, Canberra, 1983, S. 2-19.
- OECD, "Taxing Powers of State and Local Government", OECD Tax Policy Studies, 1999, (1).
- Peffekoven, R., "Finanzausgleich I: Wirtschaftstheoretische Grundlagen", in Albers, W., et al. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Band 2, Stuttgart, 1980, S. 608-636.
- Pitlik, H., Klien, M., Schratzenstaller, M., Seyfried, Ch., Umfassende Steuerhoheit der österreichischen Bundesländer, WIFO, Wien, 2015, <http://www.wifo.ac.at/www/pubid/58545>.
- Pitlik, H., Schratzenstaller, M., Bauer, H., Biwald, P., Haindl, A., Optionen zur Stärkung der Abgabenaufonomie der österreichischen Gemeinden, WIFO und KDZ, Wien, 2012, <http://www.wifo.ac.at/www/pubid/44858>.
- Schneider, F., Feld, L. P., "State and Local Taxation", JKU Working Papers, 2000, (5).
- Strohner, L., Berger, J., Graf, N., Schuh, U., Abgabenaufonomie auf Länder- und Gemeindeebene, Wien, 2015.
- Ter-Minassian, T., "Intergovernmental Fiscal Relations in a Macroeconomic Perspective: An Overview", in Ter-Minassian, T. (Hrsg.), Fiscal Federalism in Theory and Practice, Washington D.C., 1997.
- Thöne, M., Regionalisierung von Steuern, Köln, 2014.
- Thöni, E., "Mehr Steuerautonomie für Länder und Gemeinden", in Bauer, H., Handler, H., Schratzenstaller, M. (Hrsg.), Finanzmanagement im föderalen Staat. Internationale und nationale Reformansätze, WIFO, Wien, 2006, S. 99-111, <http://kdz.eu/de/finanzmanagement-im-f%C3%B6deralen-staat-internationale-nationale-reformans%C3%A4tze>.
- Vanberg, V. J., "Demokratie, Bürgersouveränität und Subsidiarität", Rationality, Markets and Morals, 2009, 0(21), S. 293-307.
- Wildasin, D. E., "Income redistribution in a Common Labor Market", American Economic Review, 1991, 81(4), S. 757-774.
- Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Gutachten zum Länderfinanzausgleich in der Bundesrepublik Deutschland, Bonn, 1992.
- Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Reform des bundesstaatlichen Finanzausgleichs, Berlin, 2015.
- Zimmermann, H., Kommunalfinanzen, Baden-Baden, 1999.
- Zimmermann, H., Postlep, R.-D., "Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern", Wirtschaftsdienst, 1980, 60(5), S. 248-254.