

DIGITALES ARCHIV

ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft
ZBW – Leibniz Information Centre for Economics

Berger, Johannes; Graf, Nikolaus; Schuh, Ulrich et al.

Book

Die Entwicklung der Abgabenbelastung von Einkommen im Zeitverlauf

Provided in Cooperation with:

EcoAustria – Institut für Wirtschaftsforschung, Wien

Reference: Berger, Johannes/Graf, Nikolaus et. al. (2015). Die Entwicklung der Abgabenbelastung von Einkommen im Zeitverlauf. Wien : EcoAustria - Institut für Wirtschaftsforschung.
hdl:10419/226496.

This Version is available at:

<http://hdl.handle.net/11159/2333>

Kontakt/Contact

ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft/Leibniz Information Centre for Economics
Düsternbrooker Weg 120
24105 Kiel (Germany)
E-Mail: [rights\[at\]zbw.eu](mailto:rights[at]zbw.eu)
<https://www.zbw.eu/>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Dieses Dokument darf zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden. Sie dürfen dieses Dokument nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, aufführen, vertreiben oder anderweitig nutzen. Sofern für das Dokument eine Open-Content-Lizenz verwendet wurde, so gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

<https://savearchive.zbw.eu/termsfuse>

Terms of use:

This document may be saved and copied for your personal and scholarly purposes. You are not to copy it for public or commercial purposes, to exhibit the document in public, to perform, distribute or otherwise use the document in public. If the document is made available under a Creative Commons Licence you may exercise further usage rights as specified in the licence.

EcoAustria – Institut für Wirtschaftsforschung
Am Heumarkt 10
A-1030 Wien
Tel: +43-664-887 396 27
<http://www.ecoaustria.at>



Wien, Mai 2015

Research Paper No. 3

Die Entwicklung der Abgabenbelastung von Einkommen im Zeitverlauf

Research Paper No. 3

Die Entwicklung der Abgabenbelastung von Einkommen im Zeitverlauf

DI Johannes Berger, EcoAustria – Institut für Wirtschaftsforschung

Mag. Nikolaus Graf, EcoAustria – Institut für Wirtschaftsforschung

Dr. Ulrich Schuh, EcoAustria – Institut für Wirtschaftsforschung

Mag. Ludwig Strohner, EcoAustria – Institut für Wirtschaftsforschung

Mai 2015

Kurzdarstellung:

Die Abgabenbelastung spielt für die Standortqualität, die Wettbewerbsfähigkeit und die Höhe der verfügbaren Einkommen eine wichtige Rolle. Im internationalen Vergleich weist Österreich eine sehr hohe Belastung von Arbeitseinkommen auf. Im zeitlichen Verlauf zeigt sich, dass die Abgaben auf Einkommen seit 1975 in Österreich deutlich stärker gestiegen sind als dies in anderen Ländern der Fall war. Somit befindet sich Österreich heute unter den Ländern mit der höchsten Abgabenbelastung auf Einkommen.

In dieser Studie wird für ausgewählte (Lohn-)Einkommen (Repräsentation des Mittelstandes) der zeitliche Verlauf der Abgabenbelastung von 1975 bis 2016 dargestellt. Die Untersuchung berücksichtigt die Entwicklung bei den Dienstnehmer- und Dienstgeberbeiträgen zur Sozialversicherung, bei der Lohn- und Einkommensteuer sowie bei den Lohnsummensteuern. Für die Analyse wurde von einer alleinstehenden Person ohne Familientransfers ausgegangen, das Transfersystem wird ausgeklammert.

Die Berechnungen zeigen einen deutlichen Anstieg der Belastung durch Steuern und Beiträge über den betrachteten Zeitraum. Somit liegt die Belastung im Jahr 2015 auf dem historisch höchsten Niveau. Diese ungünstige Entwicklung wird durch die Steuerreform 2016 etwas gedämpft. Es zeigt sich auch, dass für den betrachteten Einkommensbereich die Belastung überproportional mit der Einkommenshöhe zugenommen hat.

Inhalt

| | |
|--|----|
| 1. Einleitung..... | 1 |
| 2. Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Abgabenbelastung und wirtschaftliche Effekte der Abgaben | 3 |
| 3. Definition der untersuchten Einkommensgruppen..... | 8 |
| 4. Entwicklung von Steuer- und Abgabentarif..... | 11 |
| 4.1. Sozialversicherung und Steuern auf die Lohnsumme..... | 11 |
| 4.2. Lohn- und Einkommensteuer | 13 |
| 5. Entwicklung der Abgabenbelastung über die Zeit | 14 |
| 5.1. Einleitung..... | 14 |
| 5.2. Entwicklung der Abgabenbelastung 1975 bis 2016..... | 15 |
| 5.3. Illustration der Entwicklung der Abgabenbelastung | 21 |
| 6. Zusammenfassung | 25 |
| 7. Literaturverzeichnis..... | 26 |

Tabellen

| | |
|--|-----------|
| TABELLE 1: IN DER STUDIE ANALYSIERTE BRUTTOJAHRESEINKOMMEN..... | 9 |
| TABELLE 2: ÜBERBLICK ÜBER BRUTTOJAHRES-EINKOMMEN UNSELBSTÄNDIG ERWERBSTÄTIGER, 2013 | 9 |
| TABELLE 3: ILLUSTRATION - JÄHRLICHE ABGABENBELASTUNG (DN+EST+DG+LS) IN EURO | 22 |
| TABELLE 4: ILLUSTRATION - JÄHRLICHE ABGABENBELASTUNG DURCH EINKOMMENSTEUER UND DN-ABGABEN IN EURO | 24 |

Abbildungen

| | |
|---|----|
| ABBILDUNG 1: LOHNBEZOGENE ABGABEN IN PROZENT DES ARBEITSEINKOMMENS* | 3 |
| ABBILDUNG 2: VERSCHIEDENE LOHNBEZOGENE ABGABEN IN PROZENT DES ARBEITSEINKOMMENS* | 4 |
| ABBILDUNG 3: STEUERN AUF DAS EINKOMMEN IN PROZENT DES BIP UND DIE ABGABENQUOTE | 5 |
| ABBILDUNG 4: GESETZLICHE BEITRAGS- UND STEUERSÄTZE (DN- UND DG-BEITRÄGE, LOHNSUMME) | 12 |
| ABBILDUNG 5: ENTWICKLUNG DER ABGABENBELASTUNG IN PROZENT DES BRUTTOJAHRESEINKOMMENS FÜR AUSGEWÄHLTE EINKOMMEN (DN+EST) | 16 |
| ABBILDUNG 6: ANSTIEG DER ABGABENBELASTUNG IN PROZENTPUNKTEN FÜR AUSGEWÄHLTE EINKOMMEN (DN+EST) | 17 |
| ABBILDUNG 7: ENTWICKLUNG DER DIENSTNEHMERBEITRÄGE FÜR VERSCHIEDENE EINKOMMEN (1975-2013) | 18 |
| ABBILDUNG 8: ENTWICKLUNG DER EINKOMMENSTEUER FÜR VERSCHIEDENE EINKOMMEN (1975-2013) | 18 |
| ABBILDUNG 9: ENTWICKLUNG DER ABGABENBELASTUNG IN PROZENT DES BRUTTOJAHRESEINKOMMENS FÜR AUSGEWÄHLTE EINKOMMEN (DN+EST+DG+LS) | 19 |
| ABBILDUNG 10: ANSTIEG DER ABGABENBELASTUNG IN PROZENTPUNKTEN FÜR AUSGEWÄHLTE EINKOMMEN (DN+EST+DG+LS) | 20 |
| ABBILDUNG 11: ENTWICKLUNG DER DIENSTGEBERBEITRÄGE INKL. LS FÜR VERSCHIEDENE EINKOMMEN (1975-2013) | 21 |

1. Einleitung

Die Abgabenbelastung spielt eine wichtige Rolle für die wirtschaftliche Entwicklung, die internationale Konkurrenzfähigkeit und die Höhe der verfügbaren Einkommen einer Ökonomie. Eine besondere Bedeutung haben dabei die Lohn- und Einkommensteuer, Steuern auf die Lohnsumme sowie die Sozialversicherungsbeiträge, die oft als Abgaben auf den Faktor Arbeit bezeichnet werden. Diese erhöhen einerseits die Lohnkosten und verteuern somit die Produktionskosten. Andererseits reduzieren sie die Nettolöhne der Beschäftigten. Dadurch beeinflussen diese Abgaben Arbeitsangebot und -nachfrage und damit die Beschäftigungssituation in einer Ökonomie. Zusätzlich haben sie aber auch noch Einfluss auf die Investitionen und somit Kapitalbildung von Unternehmen. Österreich weist im internationalen Vergleich eine sehr hohe Abgabenquote auf, insbesondere Abgaben auf das Einkommen aus wirtschaftlicher Tätigkeit (Arbeitseinkommen, selbständiges Einkommen) unterliegen einer hohen Steuerbelastung.

Die Abgabenbelastung hat sich im Zeitverlauf deutlich erhöht. Bis Ende der 1980er Jahre ging die Ausweitung des Wohlfahrtsstaates mit einem deutlichen Anstieg der Abgaben einher. Seit Anfang der 1990er Jahre stieg der Finanzierungsdruck auf die öffentlichen Haushalte deutlich an, und Konsolidierungsmaßnahmen wurden gesetzt, um den weiteren Anstieg der Ausgaben und damit auch der für deren Finanzierung notwendigen Abgaben zu begrenzen. Dennoch zeigt sich bis zur Jahrtausendwende ein kontinuierlicher Anstieg. Seither unterliegt die Abgabenbelastung auf Arbeitseinkommen zwar jährlichen Schwankungen, das Niveau ist aber im Durchschnitt relativ unverändert. Der Anstieg der Belastung des Arbeitseinkommens gibt jedoch keinen direkten Aufschluss darüber, wie sich diese auf verschiedene Einkommensgruppen verteilt. In dieser Studie wird untersucht, wie sich die Abgabenbelastung bzw. der Abgabenkeil über den Zeitverlauf insbesondere für den Mittelstand verändert hat. Dabei wird auf den Zeitraum 1975 bis zum heutigen Tage abgestellt.

Zur Ermittlung des Abgabenkeils wird, basierend auf den entsprechenden rechtlichen Bestimmungen, für ausgewählte Einkommenshöhen die Belastung durch Sozialversicherungsbeiträge, Einkommensteuer sowie Steuern auf die Lohnsumme ermittelt. Für die einzelnen Fälle wird davon ausgegangen, dass die betrachtete Person alleinstehend ist und keine Kinder hat. Transferleistungen, wie z.B. Familienbeihilfe, werden in die Betrachtung nicht mit aufgenommen. Erstens ist der Leistungsanspruch häufig nicht ursächlich mit der Erwerbstätigkeit verbunden und zweitens ist zumeist kein direkter Konnex der Leistung mit den Einzahlungen gegeben. Der Mittelstand wird in dieser Studie relativ breit gefasst, sodass Unterschiede in der steuerlichen Belastung innerhalb dieser Gruppe ermittelt werden können.

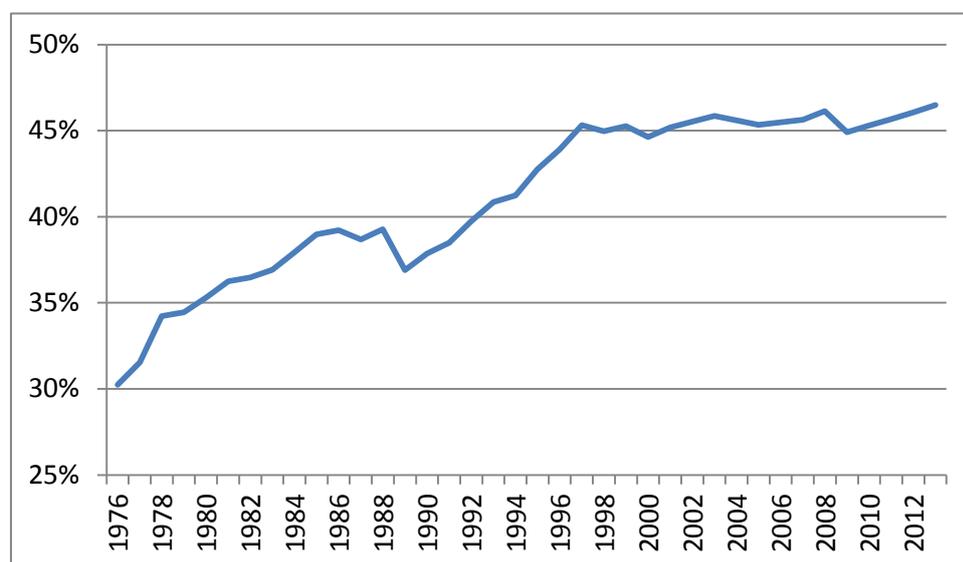
Die Studie ist folgendermaßen aufgebaut. In Kapitel 2 wird die Entwicklung der durchschnittlichen bzw. gesamtwirtschaftlichen Abgabenbelastung anhand von

makroökonomischen Informationen dargestellt und diskutiert. Dies gibt einen allgemeinen Überblick, ohne dass daraus Schlussfolgerungen speziell für bestimmte Einkommensgruppen gezogen werden können. Ebenso werden theoretische und empirische Ergebnisse der wirtschaftswissenschaftlichen Literatur über die Wirkungen von Abgaben auf den Faktor Arbeit kurz dargestellt. In Kapitel 3 werden der für die Zwecke dieser Untersuchung verwendete Mittelstandsbegriff definiert und die nachfolgend untersuchten Einkommenshöhen dargestellt. In Kapitel 4 wird kurz auf die wesentlichsten Eckpunkte und Änderungen der rechtlichen Gegebenheiten im Zeitablauf eingegangen. Kapitel 5 zeigt die Entwicklung der Abgabenbelastung für diese Einkommenshöhen über die Zeit und diskutiert wichtige Einflussgrößen sowie die Effekte der jüngsten Steuerreform. In Kapitel 6 werden die Ergebnisse zusammengefasst.

2. Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Abgabenbelastung und wirtschaftliche Effekte der Abgaben

In diesem Abschnitt wird die Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Abgabenbelastung untersucht. Zur Analyse der gesamtwirtschaftlichen Abgabenbelastung auf das Arbeitseinkommen, werden Einnahmen aus der Lohnsteuer, aus den Sozialversicherungsbeiträgen der Arbeitnehmer¹ bzw. Arbeitgeber für die Arbeitnehmer und aus Steuern auf die Lohnsumme auf die Arbeitnehmerentgelte² bezogen. Dementsprechend beinhalten die hier dargestellten Zahlen auch die Lohnsteuer von Pensionisten. Die Entwicklung von 1976 bis zum Jahr 2013 ist in Abbildung 1 dargestellt. Hier zeigt sich ein deutlicher und kontinuierlicher Anstieg über die Zeit. Seit Ende der 1990er-Jahre ist dieses Verhältnis relativ stabil, seit der Steuerreform 2009 zeigt sich aber ein deutlicher Anstieg bis zum Jahr 2013. Betrug der Anteil der Abgaben an den Arbeitnehmerentgelten im Jahr 1976 noch rund 30%, so liegt er seit Ende der 1990er Jahre bei rund 45% bzw. etwas darüber, ein Anstieg um rund 15 Prozentpunkte.

Abbildung 1: Lohnbezogene Abgaben in Prozent des Arbeitseinkommens*



*exklusive unterstellter Sozialversicherungsbeiträge (da diese nur bis 1995 vorhanden sind).

Lohnsteuer inkludiert von Pensionisten bezahlte Lohnsteuer, vernachlässigt Einkommensteuererklärung.

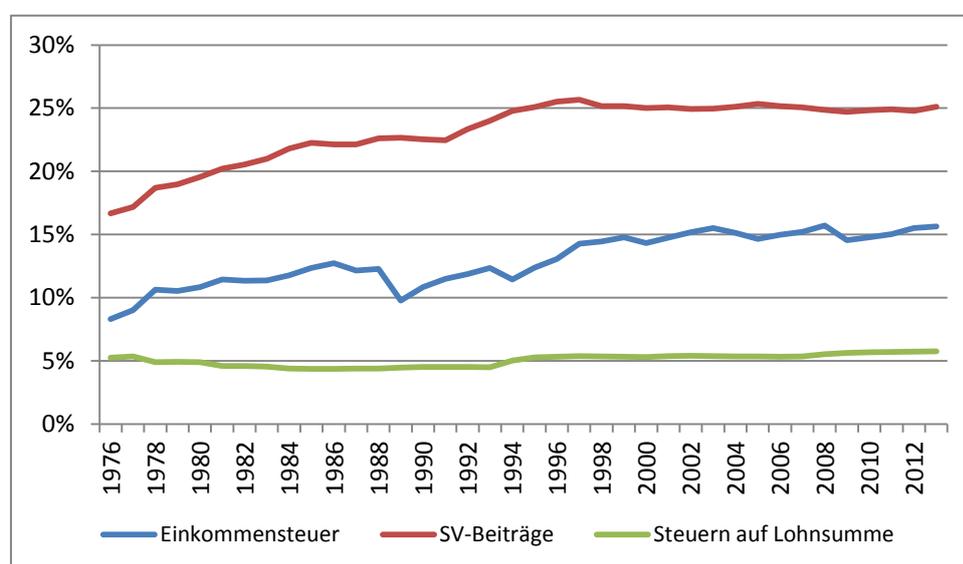
Quelle: AMECO Datenbank, OECD Revenue Statistics, eigene Berechnungen.

¹ Aus Gründen der leichteren Lesbarkeit wird auf eine geschlechtsspezifische Differenzierung, wie z.B. ArbeitnehmerInnen, verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung für beide Geschlechter.

² In der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) werden Steuern auf die Lohnsumme den Produktionsabgaben zugewiesen und nicht zu den Arbeitnehmerentgelten gerechnet. In der vorliegenden Berechnung wird dies korrigiert, indem diese zu den Arbeitnehmerentgelten hinzugefügt wurden.

Diese starke Zunahme der Abgabenbelastung der Arbeitseinkommen ist sowohl auf die Sozialversicherungsbeiträge (+8,4 Prozentpunkte), als auch auf die Lohnsteuer (+7,3 Prozentpunkte) zurückzuführen. Die Steuern auf die Lohnsumme sind hingegen vergleichsweise stabil geblieben (+0,5 Prozentpunkte). Die Entwicklung über die Zeit für die verschiedenen Kategorien ist in Abbildung 2 dargestellt. Die dominierende Rolle bei der Belastung kommt den Sozialversicherungsbeiträgen zu. Deren Anteil an der gesamten Belastung der Arbeitseinkommen beträgt im Jahr 2013 54%. Dieser Wert ist annähernd gleich hoch wie 1976. Der Spitzenwert wurde 1989 mit 61% erreicht. Dies ist auf die Einkommensteuerreform 1988 zurückzuführen, die zu einer beträchtlichen Entlastung bei der Lohn- und Einkommensteuer geführt hat. Der Anteil der Einkommensteuer hat dagegen deutlich zugenommen, von 27,5% auf 33,6%. Im Gegensatz dazu ist der Anteil der Steuern auf die Lohnsumme von 17,4% auf 12,4% zurückgegangen.

Abbildung 2: Verschiedene lohnbezogene Abgaben in Prozent des Arbeitseinkommens*



*exklusive unterstellter Sozialversicherungsbeiträge (da diese nur bis 1995 vorhanden sind).

Lohnsteuer inkludiert von Pensionisten bezahlte Lohnsteuer, vernachlässigt Einkommensteuererklärung.

Quelle: AMECO Datenbank, OECD Revenue Statistics, eigene Berechnungen.

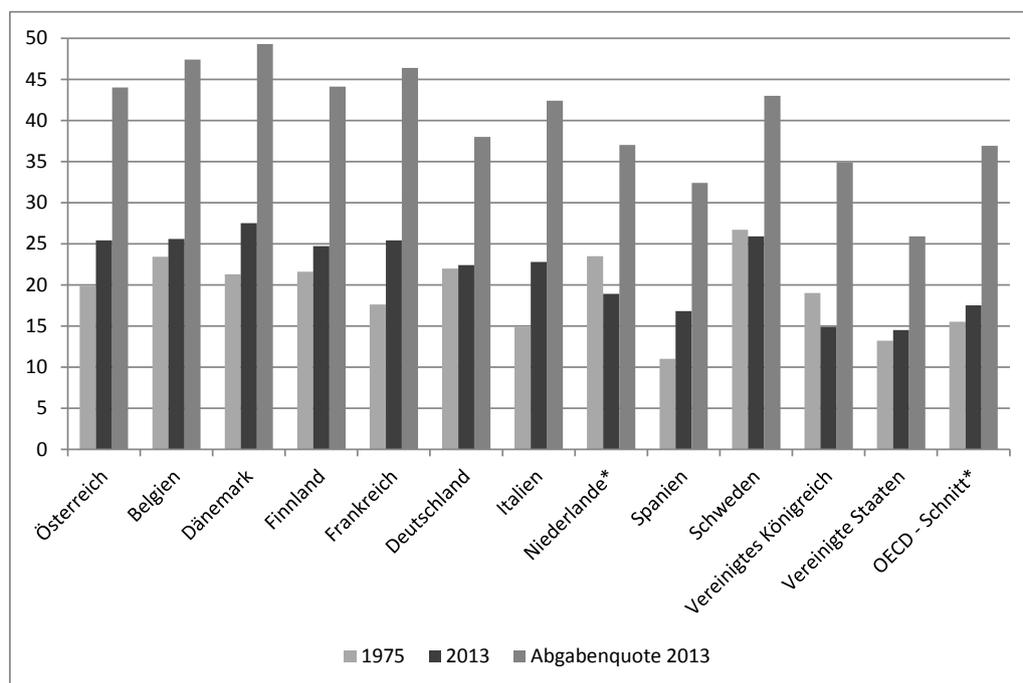
Die Gesamtentwicklung kann als erstes wichtiges Indiz für einen starken Anstieg der Abgabenbelastung des Mittelstandes über den Zeitraum der letzten knapp 40 Jahre gesehen werden. Von den erwirtschafteten unselbständigen Einkommen wird somit beinahe die Hälfte über direkte Abgaben an den Staat abgeführt. Diese Belastung ist im internationalen Kontext sehr hoch. Ein weiteres Indiz sind Berechnungen der OECD. Der Abgabenkeil, d.h. jener Teil der Arbeitskosten, der für Abgaben aufgewendet wird, ist in Österreich für eine Person mit durchschnittlichem Einkommen mit 49,4% für das Jahr 2014 unter den Spitzenländern zu finden³. Lediglich in Belgien (55,6%) ist dieser Abgabenkeil höher, Deutschland liegt auf einem ähnlich hohen Niveau wie Österreich. In

³ Dieser Steuerkeil wurde für eine alleinstehende Person ohne Kinder mit durchschnittlichem Einkommen (average worker AW) ermittelt.

den nordischen Ländern, welche insgesamt eine höhere Abgabenquote aufweisen als Österreich, ist der Abgabenkeil merklich geringer (Schweden 42,5%, Finnland 43,9% und Dänemark 38,1%).

Abbildung 3 stellt die Belastung von Einkommen 1975 und 2013 und die Abgabenquote des Jahres 2013 für einzelne Länder dar. Die Belastung von Einkommen setzt sich aus Steuern auf das Einkommen und Gewinne privater Haushalte (OECD Klassifikation 1110), Sozialversicherungsbeiträgen (OECD Klassifikation 2100 und 2200) und Steuern auf die Lohnsumme (OECD Klassifikation 3000) zusammen. Es zeigt sich, dass in Österreich im Jahr 1975 die Belastung der Einkommen mit rund 20% des BIP zwar höher als im OECD Schnitt war, jedoch einige der betrachteten Länder eine höhere Belastung aufwiesen. Darunter waren auch Deutschland und die Niederlande. Bis zum Jahr 2013 hat sich dies deutlich verschoben. Während die Einnahmen auf das Einkommen in Prozent des BIP in Deutschland oder den Vereinigten Staaten relativ unverändert geblieben sind, haben sie in den Niederlanden und Großbritannien sogar abgenommen. In Österreich sind sie um 5 Prozentpunkte gestiegen und liegen somit im Spitzenfeld der dargestellten Länder. Lediglich in Belgien, Dänemark und Schweden sind sie noch leicht höher. Im Vergleich zur OECD hat sich der Abstand weiter merklich vergrößert.

Abbildung 3: Steuern auf das Einkommen in Prozent des BIP und die Abgabenquote



*Zahlen aus dem Jahr 2012.

Quelle: OECD, eigene Berechnungen.

Auch die gesamte Abgabenquote ist im internationalen Vergleich sehr hoch. Im Jahr 2013 betrug sie 44%. Lediglich Belgien, Dänemark, Finnland und Frankreich weisen ähnlich hohe bzw. höhere Abgabenquoten auf. Deutschland liegt im Vergleich deutlich niedriger. Bezieht man die Abgaben auf Einkommen auf die gesamte Abgabenquote, dann weisen nur Deutschland und Schweden höhere Anteile als Österreich auf. Dies

bedeutet, dass die Besteuerung in Österreich stark auf die Besteuerung des Arbeitseinkommens abstellt, während dies in anderen Ländern meist weniger stark der Fall ist.

Die Abgabenbelastung hat spürbare Auswirkungen auf den Arbeitseinsatz. Die Abgaben beeinflussen sowohl das Arbeitsangebot, als auch die Arbeitsnachfrage. Höhere Abgaben führen zu Verhaltensänderungen sowohl bei der extensiven Arbeitsangebotsentscheidung (am Arbeitsmarkt teilnehmen oder nicht), als auch beim intensiven Arbeitsangebot (die Zahl der gearbeiteten Stunden). Die Veränderung der Arbeitsnachfrage infolge einer höheren Abgabenbelastung ist auf die Auswirkungen auf die Lohnkosten zurückzuführen. Höhere Abgaben implizieren über die Lohnverhandlungen höhere Arbeitskosten.

Disney (2004) argumentiert, dass Sozialversicherungsbeiträge, im Vergleich mit der Einkommensteuer, geringere Verhaltensänderungen zur Folge haben, da zusätzliche Beiträge auch höhere Ansprüche in der Zukunft implizieren und somit der reine „Steueranteil“ der Sozialversicherungsbeiträge merklich geringer ist. Dies sollte die negativen verzerrenden Effekte von Abgaben auf das Arbeitseinkommen verringern. OECD (2010) hat jedoch nur eine schwache Evidenz dafür gefunden, dass Sozialversicherungsbeiträge (lediglich Arbeitnehmerbeiträge) geringere verzerrende Wirkungen ausüben als die Einkommensteuer. Dies könnte damit zusammenhängen, dass häufig Beitragssätze verändert wurden, ohne dass damit zusätzliche Leistungsansprüche verbunden waren. Schätzungen über den Einfluss des Steuerkeils auf die Beschäftigung zeigen einen merklich negativen Zusammenhang zwischen Abgabenbelastung und Beschäftigung. So findet zum Beispiel die OECD (2005), dass eine Reduktion des Steuerkeils um 10 Prozentpunkte die Beschäftigungsquote um 3,7 Prozentpunkte erhöht. Nickell (2004) kommt zu dem Ergebnis, dass eine Reduktion um 10 Prozentpunkte die Beschäftigung um 1% bis 3% erhöht.

Darüber hinaus beeinflussen Steuern die Aus- und Weiterbildungsentscheidungen von Personen. So zeigen zum Beispiel Oliveira et al. (2007), dass die interne Ertragsrate von Aus- und Weiterbildung eine wichtige Determinante bezüglich der Entscheidung, in Bildung zu investieren, darstellt. Abgaben können großen Einfluss auf die Höhe der internen Ertragsrate haben. In einer Simulation zeigen die Autoren, dass eine Verringerung des Grenzsteuersatzes um 5 Prozentpunkte zu einem Anstieg der tertiären Bildungsabschlüsse um 0,3 Prozentpunkte führt. Ein zusätzlicher Einflusskanal von Steuern betrifft die Produktivität. Vartia (2008) zum Beispiel untersucht den Einfluss des Spitzensteuersatzes auf die Gesamtfaktorproduktivität. Die Ergebnisse zeigen, dass vor allem Sektoren mit überdurchschnittlich vielen Firmengründungen von höheren Grenzsteuersätzen betroffen sind. So führt eine Reduktion des Spitzensteuersatzes von 55% auf 50% in Sektoren mit durchschnittlicher Firmengründungsrate zu einem um 0,05 Prozentpunkte höheren jährlichen Wachstum als in Sektoren mit sehr wenigen Gründungen.

Der Einfluss von Einkommensteuer und Sozialversicherungsbeiträgen bzw. Steuern auf die Lohnsumme ist also vielschichtig. Empirische Evidenz deutet darauf hin, dass die verzerrenden Effekte, die durch diese Abgaben ausgelöst werden, beträchtlich sind. Vor diesem Hintergrund sollte die im internationalen Vergleich hohe Abgabenbelastung gesehen werden.

3. Definition der untersuchten Einkommensgruppen

In dieser Studie werden verschiedene Einkommenshöhen aus dem Bereich des Mittelstandes für die Ermittlung des Abgabenkeils herangezogen. Hierfür ist es notwendig, den Mittelstand zu fassen. Eine allgemein verwendete Definition des Mittelstandes existiert nicht, häufig wird der Mittelstand aber relativ breit gefasst. So definiert Statistik Austria mittleres Einkommen auf Haushaltsebene als jenes zwischen 60% und 180% des äquivalisierten Medianeinkommens (siehe BMASK, 2011). Die untere Grenze entspricht somit der Armutsgefährdungsschwelle. In der politischen Debatte werden oft sehr unterschiedliche Grenzen für den Mittelstand festgelegt.

Der Einkommensbereich, welcher den Mittelstand repräsentiert, wird in dieser Studie relativ breit gefasst. Dadurch wird ein umfassendes Bild der Entwicklung der Abgabenbelastung für Bezieher von lohnpflichtigem Einkommen geboten. Als **untere Grenze** gilt das Einkommen, ab welchem im Jahr 2015 die Einkommensteuer nach Berücksichtigung der Absetzbeträge einsetzt. Es wird eine Höchstgrenze festgelegt, welche über die **Höchstbeitragsgrundlage** in der Sozialversicherung bestimmt wird. Dies entspricht im Jahr 2015 einem Bruttojahreseinkommen von EUR 16.672 für die untere Grenze⁴ und EUR 65.100 für die obere Grenze bzw. einem Bruttomonatseinkommen von EUR 1.191 bzw. EUR 4.650. Die Wahl dieser Grenzen orientiert sich auch daran, dass Einkommen in diesem Bereich sowohl den Sozialversicherungsbeiträgen als auch der Einkommensteuer unterliegen.

Weiters wurde das **Medianeinkommen** der unselbständig Erwerbstätigen, basierend auf dem Jahr 2013, herangezogen.⁵ Das Brutto-Jahreseinkommen entsprach in diesem Jahr EUR 25.767. Als weitere Einkommenshöhe wird die **Grenze zwischen drittem und viertem Quartil** über alle unselbständig Erwerbstätigen herangezogen. Dies bedeutet, dass 25% der Arbeitnehmer ein jährliches unselbständiges Einkommen beziehen, welches höher als dieser Betrag ist. Im Jahre 2013 betrug das entsprechende Einkommen EUR 40.155. Als weiteres Einkommen wird die **Grenze zwischen drittem und viertem Quartil** betrachtet, wenn man nur **ganzzjährig und vollzeitbeschäftigt** unselbständig Erwerbstätige berücksichtigt. Der entsprechende Wert im Jahr 2013 betrug EUR 53.335.

⁴ Es wird von einer alleinstehenden Person ohne Kinder ausgegangen, welche lediglich die Werbungskosten- und Sonderausgabenpauschale sowie den Verkehrs- und Arbeitnehmerabsetzbetrag in Anspruch nimmt. Für die Ermittlung des Bruttomonatseinkommens wird von einer ganzzjährig beschäftigten Person ausgegangen.

⁵ Das bedeutet, dass 50% der Arbeitnehmer ein geringeres Einkommen generieren, während die andere Hälfte ein höheres Einkommen bezieht. Die beiden Einkommenshöhen „untere Grenze“ und „Höchstbeitragsgrundlage“ basieren auf derzeit (im Jahr 2015) geltende Regelungen. Die anderen Einkommen basieren auf Lohnsteuerdaten, für welche aktuell Informationen für das Jahr 2013 zur Verfügung stehen.

Um das Einkommen des Jahres 2015 auf das Jahr 2013 zurückzurechnen, ist eine Annahme über die Lohnentwicklung in diesen beiden Jahren notwendig. Hierfür wird für das Jahr 2014 bis 2016 eine jeweils rund 2%-ige Erhöhung unterstellt (gemäß IHS-Wirtschaftsprognose) und für den Anstieg 2013 auf 2014 die Entwicklung des Tariflohnindex herangezogen. Auf Basis dieser Einkommenssteigerungen entspricht das rückgerechnete Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage (EUR 65.100 im Jahr 2015) einem Einkommen in der Höhe von EUR 62.360 im Jahr 2013. Die verschiedenen in der Studie untersuchten Einkommen sind in Tabelle 1 zusammengefasst.

Tabelle 1: In der Studie analysierte Bruttojahreseinkommen

| Einkommensbezieher | Bruttojahreseinkommen (2013) |
|---|------------------------------|
| Untere Grenze („Unter“) | 15.971 |
| Medianeinkommen unselbst. Erwerbst. | 25.767 |
| 3. Quartil unselbst. Erwerbst. | 40.155 |
| 3. Quartil unselbst. Erwerbst. (Vollzeit) | 53.335 |
| Höchstbeitragsgrundlage | 62.360 |

Quelle: Statistik Austria, Lohnsteuerdaten 2013; eigene Berechnungen.

Tabelle 2: Überblick über Bruttojahres-Einkommen unselbständig Erwerbstätiger, 2013

| Dezils-/Quartilsgrenzen | Unselbständig Erwerbstätige | Unselbständig Erwerbstätige (Vollzeit) |
|-------------------------|-----------------------------|--|
| 10% | 2.433 | 22.368 |
| 20% | 7.844 | 27.241 |
| 25% | 11.283 | 29.136 |
| 30% | 14.505 | 30.926 |
| 40% | 20.301 | 34.414 |
| 50% | 25.767 | 38.270 |
| 60% | 30.927 | 42.989 |
| 70% | 36.570 | 49.220 |
| 75% | 40.155 | 53.335 |
| 80% | 44.623 | 58.379 |
| 90% | 59.334 | 74.818 |

Quelle: Statistik Austria, Lohnsteuerdaten 2013.

Auf Basis von Lohnsteuerdaten der Statistik Austria können diese Einkommen in der Einkommensverteilung der unselbständig Erwerbstätigen eingeordnet werden. Für das Jahr 2013 weist die Lohnsteuerstatistik rund 4,1 Mio. unselbständig Erwerbstätige aus. Davon waren rund 2,1 Mio. ganztätig und Vollzeit beschäftigt. Tabelle 2 stellt die Dezile (bzw. Quartile) der jährlichen Bruttoeinkommen (inkl. der sonstigen Bezüge) für alle unselbständig Erwerbstätigen bzw. nur für jene, die ganztätig und Vollzeit beschäftigt waren, dar.

Es zeigt sich ein deutlicher Unterschied, je nachdem ob man alle Arbeitnehmer betrachtet oder nur ganztätig- und Vollzeit beschäftigte Arbeitnehmer. Dies ist auch zu

erwarten, da teilzeitbeschäftigte Personen in der Regel auch ein geringeres Jahreseinkommen aufweisen. Liegt das Einkommen der **unteren Grenze** (15.970 Euro) im ersten Fall im 4. Dezil, so befindet es sich im zweiten Fall noch im 1. Dezil. Auch beim **Medianeinkommen** über die unselbständig Beschäftigten (25.770 Euro) ist der Unterschied beträchtlich, dieses Einkommen liegt bei den ganzjährig und Vollzeit Erwerbstätigen im 2. Dezil. Das Einkommen an der **Höchstbeitragsgrundlage** findet sich im obersten Dezil wieder, aber nur im 9. Dezil über alle ganzjährig- und Vollzeit beschäftigten Personen. Nach der hier vorgenommenen Definition erstreckt sich der untersuchte Einkommensbereich somit über sieben Dezile der unselbständig Erwerbstätigen bzw. neun Dezile aller ganzjährig und Vollzeit unselbständig Erwerbstätigen.

Um den Verlauf der Abgabenbelastung über den betrachteten Zeitraum zu ermitteln, ist es notwendig, für die verschiedenen Einkommenshöhen vergleichbare Einkommen für die Jahre bis 1975 zurück zu ermitteln. Ein möglicher Index für die Rückrechnung ist der Tariflohnindex. Dieser existiert für den gesamten Zeitraum, sodass eine einfache Rückrechnung der unterschiedlichen Einkommen vorgenommen werden kann. Als Basis für die Rückrechnung wurde der Tariflohnindex 1966 der Angestellten herangezogen. Zwischen 1975 und 2014 ist das Einkommen gemäß diesem Index um das 4,6-fache gestiegen. Im Vergleich dazu hat die Höchstbeitragsgrundlage in der Sozialversicherung um das 5,3-fache zugelegt, sodass eine Ausweitung der sozialversicherungspflichtigen Einkommen stattgefunden hat.

4. Entwicklung von Steuer- und Abgabentarif

Die Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Abgabenbelastung und der Belastung von einzelnen Individuen steht in ursächlichem Zusammenhang mit der Veränderung der Parameter im Steuer- und Abgabentarif. Aus diesem Grund wird hier kurz auf die wesentlichsten Eckpunkte der rechtlichen Gegebenheiten im Zeitablauf eingegangen.

4.1. Sozialversicherung und Steuern auf die Lohnsumme

In diesem Kapitel wird kurz die Entwicklung von Dienstnehmer- und Dienstgeberbeiträgen und Steuern auf die Lohnsumme diskutiert. Diese Abgaben setzen im Allgemeinen am Jahresbruttoeinkommen (meist bis zu einer Höchstbeitragsgrundlage) an. Allfällige Abweichungen von dieser Regel (z.B. sind von den Sonderzahlungen kein Wohnbauförderungsbeitrag und keine AK-Umlage zu entrichten) werden hier zwar der Einfachheit halber nicht angesprochen, in den Berechnungen aber natürlich berücksichtigt. Der Verlauf der gesetzlichen Beitragssätze von Dienstnehmer und Dienstgeber geht wesentlich einher mit dem Ausbau des Sozialstaates in den 1970er und 1980er Jahren. Der Dienstnehmerbeitrag eines Angestellten erhöhte sich von knapp 13% im Jahr 1975 deutlich auf rund 17,5% im Jahr 1995 (siehe Abbildung 4). In den darauffolgenden Jahren blieb der Beitragssatz annähernd konstant und liegt im Jahr 2015 bei 17,9%. Analog dazu erhöhten sich auch die Dienstgeberbeiträge für einen Angestellten stark von 13,3% im Jahr 1975 auf 21,2% im Jahr 1995. Auch die Dienstgeberbeiträge stiegen in der Folge noch etwas an, nämlich auf 21,8% im Jahr 2013, wurden seither aber etwas reduziert. Wesentlicher Auslöser für diesen Anstieg waren die Beiträge zur Pensionsversicherung, die seit 1975 von jeweils 8,5% auf 10,25% (DN-Beitrag) bzw. 12,55% (DG-Beitrag) im Jahr 2015 angestiegen sind. Aber auch die Anhebung der Beitragssätze in der Arbeitslosenversicherung (um jeweils 2 Prozentpunkte für DN und DG seit 1975) und in der Krankenversicherung (um jeweils mehr als 1 Prozentpunkt für DN und DG) trugen zu diesem starken Anstieg bei. Der DG-Beitrag für die Wohnungsbeihilfe in der Höhe von 0,4% wurde ab dem Jahr 1984 nicht mehr eingehoben.

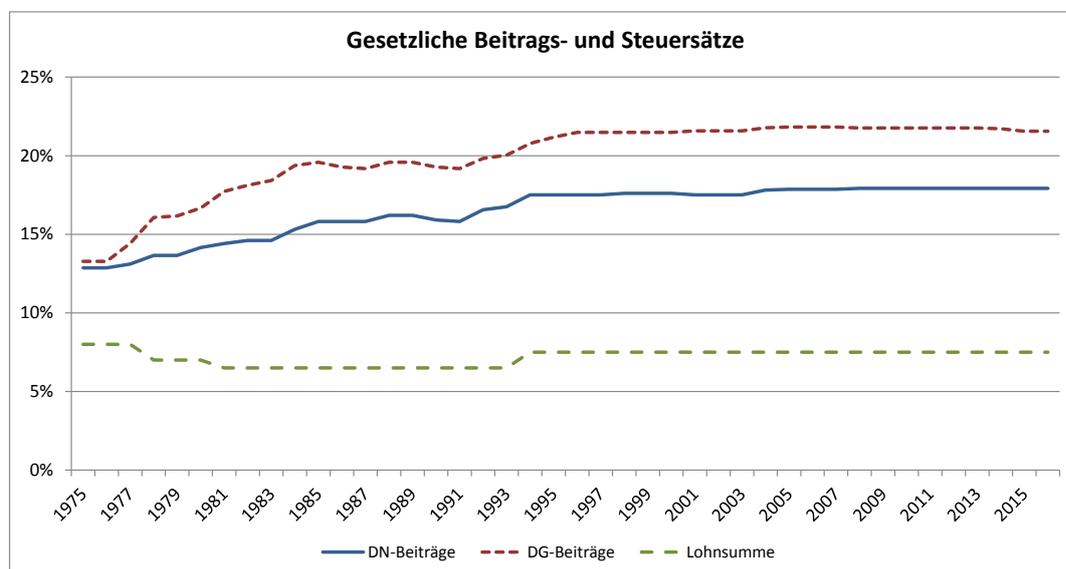
Die Darstellung der Beiträge und auch die Berechnung erfolgt für einen Angestellten⁶ im ASVG, der im Haupterwerbsalter ist. Allfällige Abweichungen von den gesetzlichen Beitragssätzen, die vom Einkommen abhängig sind, sind in der Analyse berücksichtigt. So wurde zum Beispiel Mitte 2008 der Dienstnehmerbeitrag zur Arbeitslosenversicherung für geringe Einkommen reduziert. Nicht berücksichtigt werden jedoch besondere altersabhängige Ausnahmebestimmungen, wie etwa Reduktionen bei FLAF, Unfallversicherung oder Arbeitslosenversicherung für ältere Beschäftigte. Nachdem auf einen ASVG-Angestellten abgezielt wird, werden auch

⁶ In den nachfolgenden Berechnungen wurde auf angestellte Männer und Frauen abgestellt. Die Entwicklung bei Arbeitern ist jedoch durchaus vergleichbar.

Abweichungen für Arbeiter, aber auch andere Berufsgruppen (etwa BSVG oder GSVG) nicht beachtet.

Im Gegensatz zu den Sozialversicherungsbeiträgen verlief die Entwicklung bei den Steuern auf die Lohnsumme (in dieser Kategorie sind die DG-Beiträge zum FLAF, die Kommunalsteuer und die Lohnsummensteuer erfasst) im betrachteten Zeitraum annähernd konstant. Der Beitragssatz zum FLAF reduzierte sich von 6% im Jahr 1975 auf 4,5% im Jahr 1981 und blieb seitdem unverändert. Die Lohnsummensteuer, die einen effektiven Steuersatz von 2% aufwies, wurde im Jahr 1994 durch die Kommunalsteuer mit 3% ersetzt. Im Vergleich mit der Lohnsummensteuer wurde durch die Kommunalsteuer der Personenkreis der steuerpflichtigen Arbeitnehmer ausgeweitet und die Bemessungsgrundlage verbreitert (siehe Lehner, 1994).

Abbildung 4: Gesetzliche Beitrags- und Steuersätze (DN- und DG-Beiträge, Lohnsumme)



DN-Beiträge: Beiträge zu Arbeitslosen-, Kranken- und Pensionsversicherung, AK-Umlage und Wohnbauförderung.

DG-Beiträge: Beiträge zu Arbeitslosen-, Kranken-, Pensions- und Unfallversicherung, Wohnbauförderung, Wohnungsbeihilfe und IESG-Zuschlag.

Lohnsumme: FLAF, Kommunal- und Lohnsummensteuer.

Bis zum Jahr 1988 galten unterschiedliche Höchstbeitragsgrundlagen in der Sozialversicherung. Die Höchstbeitragsgrundlage für die Krankenversicherung, die Wohnbauförderung und die AK-Umlage war um rund 20% niedriger als jene in der Pensions- und Unfallversicherung. Arbeitslosenversicherungsbeiträge unterlagen zunächst der niedrigeren Grenze, ab 1985 jedoch der höheren.

4.2. Lohn- und Einkommensteuer

Die Lohn- und Einkommensteuer wird in Österreich auf individueller Basis ermittelt, wobei einige Absetz- und Freibeträge von der familiären Situation des Steuersubjekts abhängig sind. Dabei ist das System in Österreich, wie in vielen anderen Ländern auch, durch eine Reihe von Absetz- und Freibeträgen, einen progressiven Tarif und eine Reihe von Sonderbestimmungen und Ausnahmen geprägt. In ihrer Summe tragen diese Parameter zu einer hohen Komplexität des Systems bei, wodurch auch eine übersichtliche Darstellung der Entwicklung im Lohn- und Einkommensteuerrecht an dieser Stelle kaum möglich ist. Daher wird hier auch nur kurz auf die wesentlichsten Änderungen seit 1975 eingegangen.

Allgemein kann man konstatieren, dass der laufende Anstieg der nominellen Einkommen aufgrund der kalten Progression zu einem laufenden Anstieg der steuerlichen Belastung führen würde. Diesem laufenden Anstieg wird regelmäßig durch Steuerreformen entgegengewirkt.

Eine markante Reduktion der Steuerbelastung, die auch in den Steuereinnahmen in Abbildung 1 deutlich erkennbar ist, fand 1989 statt. Dabei wurden die Steuersätze deutlich reduziert und der Dienstnehmerabsetzbetrag eingeführt. Diese starke Entlastung wurde nur zu einem geringen Teil über eine Verringerung des Allgemeinen Steuerabsetzbetrags und diverser Pauschalbeträge finanziert. Während in den 70er und 80er Jahren, aber auch im Jahr 1994, Entlastungen tendenziell über eine Anhebung von Absetzbeträgen vorgenommen wurden, fanden in der jüngeren Vergangenheit eher Tarifierduktionen statt. Mit 1. Jänner 1994 wurde außerdem durch Einführung einer Negativsteuer für Personen mit geringem Einkommen eine deutliche Entlastung erreicht. Der Allgemeine Steuerabsetzbetrag wurde 2004 noch erhöht, 2005 aber im Gefolge mit einer Tarifierduktion abgeschafft. Bei der Steuerreform 2009 wurde die Entlastung über eine Reduktion der Steuersätze und eine Anhebung der Tarifgrenzen erreicht. Die Steuerreform 2016 sieht insbesondere eine deutliche Reduktion des Eingangssteuersatzes (von 36,5% auf 25%), eine Zusammenführung und Erhöhung der Absetzbeträge und eine deutliche Ausweitung der Negativsteuer vor.

Im betrachteten Zeitraum wurde also eine Vielzahl an Maßnahmen zur Reduktion der steuerlichen Entlastung gesetzt, die der kalten Progression teilweise entgegenwirkten. Die Darstellung der Steuereinnahmen in Abbildung 1 und die folgende Darstellung der Ergebnisse dieser Studie zeigen aber, dass die Lohnsteuerbelastung in diesem Zeitraum dennoch deutlich zugenommen hat.

5. Entwicklung der Abgabenbelastung über die Zeit

5.1. Einleitung

In diesem Abschnitt wird für die in Kapitel 3 festgelegten Einkommenshöhen die Entwicklung der Abgabenbelastung über den Zeitverlauf dargestellt. Die Berechnung erfolgt durch Anwendung der rechtlichen Regelungen für die einzelnen Jahre, wie dies auch die OECD in der Publikation Taxing Wages zu internationalen Vergleichszwecken durchführt.

Ausgangspunkt für den Vergleich ist eine alleinstehende Person ohne Kinder. Der Grund hierfür ist, dass Regelungen, die prinzipiell dem Transfersystem zuzurechnen sind, hier nicht berücksichtigt werden. In dieser Studie soll speziell Bezug auf die Abgabenbelastung genommen werden, vom Transfersystem wird weitestgehend abstrahiert. Zusätzlich kann diese Person keine besonderen Lasten geltend machen, sodass für die Ermittlung der Einkommensteuer davon ausgegangen wird, dass die betrachtete Person lediglich Pauschalen, wie die Sonderausgabenpauschale, in Anspruch nimmt.

Der zeitliche Vergleich wird für die Jahre 1975 bis 2016 durchgeführt. Die Festlegung auf diese Periode basiert zum einen darauf, dass manche Informationsquellen durchgängig nur für diese Periode verfügbar sind. Zum anderen wurde mit dem Einkommensteuergesetz 1972, welches das erste Mal für die Veranlagung im Jahr 1973 angewendet wurde, die Umstellung auf die Individualbesteuerung vollzogen. Somit ist für die Jahre davor der Vergleich wesentlich schwieriger und würde eine genauere Definition der betrachteten Person erfordern. Ebenso liegen für diesen Zeitraum (ab 1976) makroökonomische Informationen vor, sodass ein Vergleich mit diesen Ergebnissen (siehe Kapitel 2) besser möglich ist. Die Berechnung erfolgt bis einschließlich des Jahres 2016, sodass die Auswirkungen der Steuerreform 2016 berücksichtigt werden können. Die Eckpunkte der Reform wurden dem Beschluss im Ministerrat über die Steuerreform entnommen.

In der nachfolgenden Darstellung der Entwicklung der Abgabenbelastung werden folgende Abgaben herangezogen:

- Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung (DN)
- Dienstgeberbeiträge zur Sozialversicherung (DG)
- Steuern auf die Lohnsumme (FLAF-Beiträge und die Lohnsummensteuer bzw. die Kommunalsteuer) (LS)
- Einkommensteuer (EST)

Zu den Dienstnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung zählen die Kranken-, die Pensions- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge sowie die Arbeiterkammerumlage und die Wohnbauförderungsbeiträge. Zu den Dienstgeberbeiträgen zur Sozialversicherung gehören an dieser Stelle die Kranken-, die Pensions-, die Arbeitslosen- und Unfallversicherungsbeiträge. Ebenso werden die Beiträge zur Wohnbauförderung, der Insolvenzentgeltsicherungszuschlag und der Wohnungsbeihilfenbeitrag (bis 1983) in dieser Kategorie berücksichtigt. Die Steuern auf die Lohnsumme umfassen die Beiträge zum Familienlastenausgleichsfonds sowie die Lohnsummensteuer (bis 1993) bzw. die Kommunalsteuer (ab 1994). Für die Ermittlung der Einkommensteuer für die verschiedenen Einkommen wurde die Annahme getroffen, dass die betrachteten Personen die Werbungskostenpauschale sowie die Sonderausgabenpauschale für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage in Anspruch nehmen sowie den allgemeinen Absetzbetrag, den Arbeitnehmerabsetzbetrag und den Verkehrsabsetzbetrag für die Berechnung der Steuerschuld. Die Negativsteuer, welche mit der Einkommensteuerreform 1993 eingeführt wurde, wird ebenso berücksichtigt.

Unter Berücksichtigung dieser Annahmen kann ein Überblick über die allgemeine Entwicklung der Abgabenbelastung im betrachteten Zeitraum gewonnen werden. Inwieweit die Belastung spezieller Personengruppen sich hiervon abweichend verändert hat, lässt sich damit nicht feststellen. Als Beispiele können z.B. die steuerliche Behandlung von Überstunden, von Alleinerziehern oder die Berücksichtigung von bestimmten Sonderausgaben dienen. Dennoch erhält man bei Anwendung dieser Annahmen einen guten Eindruck über die durchschnittliche Veränderung über die Zeit.

Zur Ergebnisdarstellung wird folgende Vorgangsweise gewählt. Die nach den rechtlichen Regelungen ermittelten Abgaben werden auf die Bruttoeinkommen bezogen und die so ermittelte Abgabenbelastung über die Zeit dargestellt. Zusätzlich werden die Entwicklungen für die vier oben aufgezählten Abgabekategorien, Dienstnehmer-, Dienstgeberbeiträge, Einkommensteuer und Steuern auf die Lohnsumme, getrennt dargestellt. Weiters wird in Kapitel 5.3 noch illustriert, zu welcher Veränderung des Einkommens die Veränderung der Abgabenbelastung führt, indem die durchschnittliche Belastung der betrachteten Jahre auf das derzeitige Einkommen der Einkommensgruppen angewendet wird.

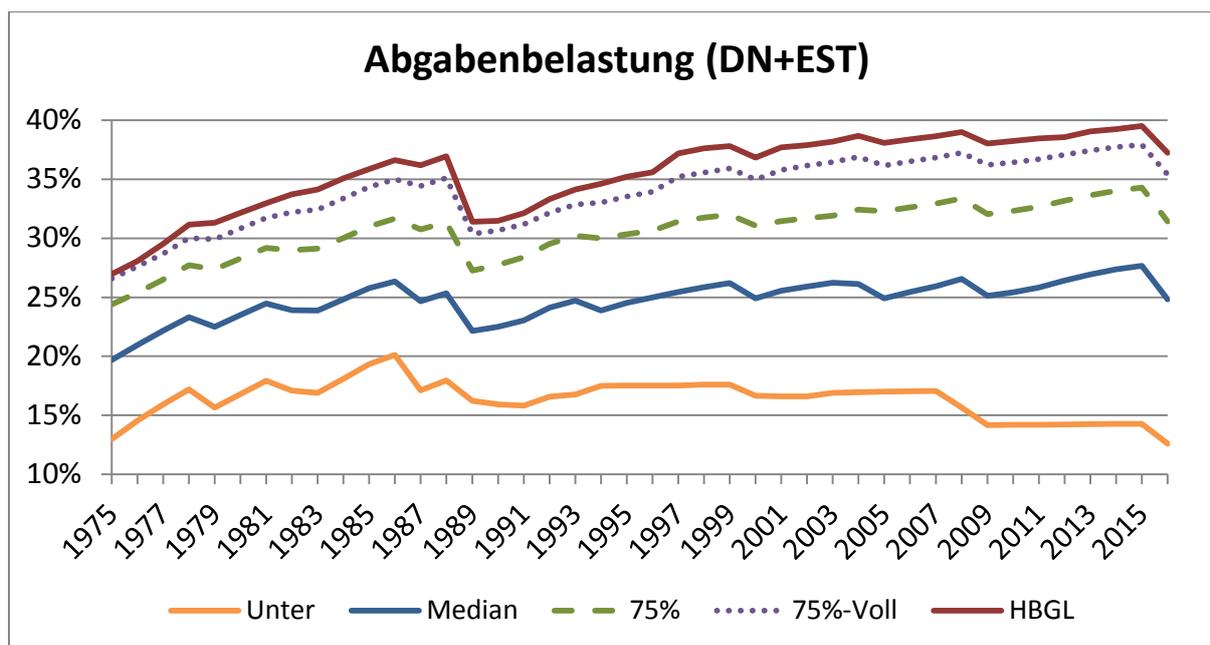
5.2. Entwicklung der Abgabenbelastung 1975 bis 2016

Die Abgabenbelastung der einzelnen betrachteten Einkommenshöhen ergibt sich durch Anwendung der rechtlichen Regelungen. Informationsgrundlagen sind das Rechtsinformationssystem des Bundeskanzleramtes, OECD Publikationen⁷ sowie die Wirtschafts- und Sozialstatistischen Taschenbücher der Bundeskammer für Arbeiter und Angestellte. Daneben wurden in Einzelfällen noch andere Informationsquellen herangezogen.

⁷ Insbesondere Taxing Wages, sowie Tax Benefit Position of Production Workers.

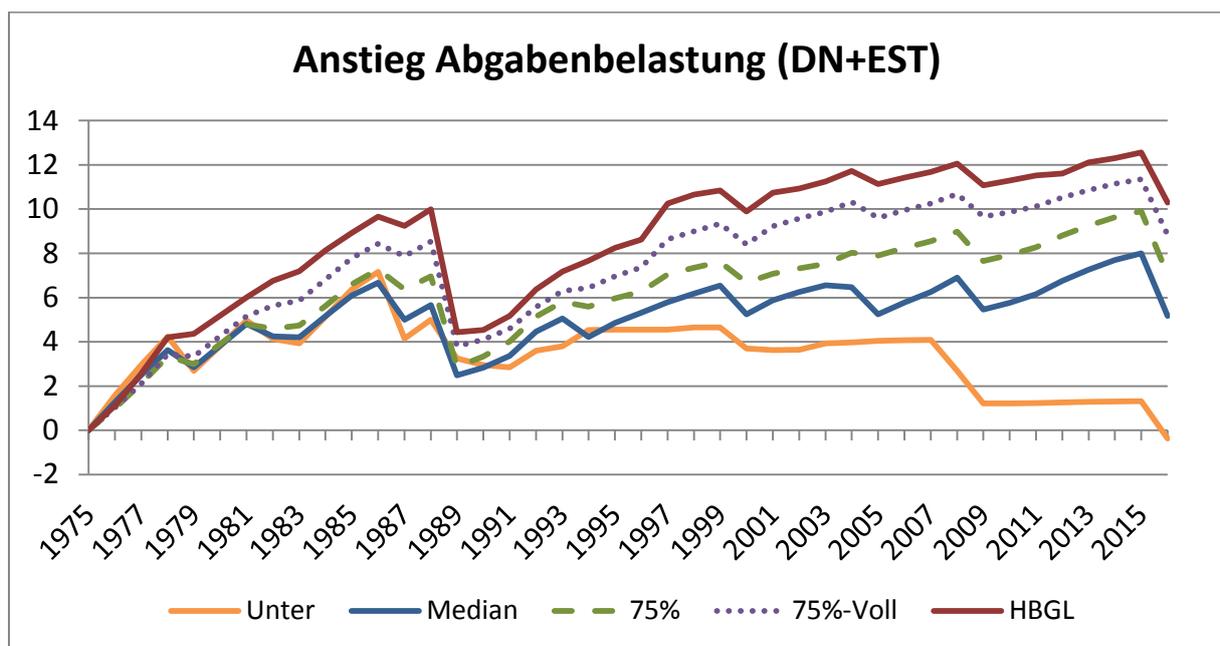
Die Entwicklung der Belastung der Bruttojahreseinkommen der Arbeitnehmer durch Dienstnehmerbeiträge und Einkommensteuer (DN+EST) in Prozent des Bruttojahreseinkommens ist in Abbildung 5 dargestellt. Diese reicht von rund 13% für Einkommen an der „unteren Grenze“ bis zu aktuell fast 40% für Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage. Der Anstieg der Abgabenbelastung im zeitlichen Verlauf ist für die dargestellten Beispiele stark mit dem Einkommen korreliert. Während sich für das Einkommen an der „unteren Grenze“ unter Berücksichtigung der Steuerreform 2016 sogar eine leichte Reduktion der Abgabenbelastung seit 1975 ergibt (siehe auch Abbildung 6), legt der Anstieg der Belastung mit dem Einkommen zu und beträgt an der Höchstbeitragsgrundlage 12,6 Prozentpunkte im Jahr 2015 und immerhin noch 10,3 Prozentpunkte nach der Steuerreform. Bereits für das Medianeinkommen ist die zusätzliche Belastung mit 8 Prozentpunkten (2015) bzw. 5,2 Prozentpunkten (2016) beachtlich. Auch in relativer Betrachtung (Abgabenbelastung 2016 zu Abgabenbelastung 1975) nimmt die Belastung mit dem Einkommen zu. Beträgt der Anstieg für das Medianeinkommen rund 25%, so beläuft er sich bei der Höchstbeitragsgrundlage auf 38%. Zu beachten ist im Zusammenhang mit der Steuerreform 2016 jedoch, dass in der Darstellung die Entlastung in vollem Umfang berücksichtigt ist. Die Gegenfinanzierung ist aber zum überwiegenden Teil nicht inkludiert, weil diese nicht durch höhere steuerliche Belastung der Einkommen erfolgt (dementsprechend sind etwa die Erhöhung der ermäßigten Mehrwertsteuersätze und das Betrugsbekämpfungspaket nicht inkludiert). Die Ergebnisse der vorliegenden Studie decken sich im Wesentlichen mit den Ergebnissen von Reiss und Schuster (2015), die ebenfalls eine Untersuchung der steuerlichen Belastung für den Zeitraum von 1975 bis 2016 für verschiedene Einkommenshöhen durchführen.

Abbildung 5: Entwicklung der Abgabenbelastung in Prozent des Bruttojahreseinkommens für ausgewählte Einkommen (DN+EST)



Der zeitliche Verlauf lässt sich in 2 Perioden einteilen. Von 1975 bis 1989 zeigt sich mit beinahe 0,8 Prozentpunkten jährlichem Zuwachs für Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage ein äußerst markantes Anziehen der öffentlichen Einnahmen aus Dienstnehmerbeiträgen und Einkommensteuer. Für alle anderen betrachteten Einkommensbezieher ist das Ausmaß zwar etwas gedämpfter, aber dennoch sehr dynamisch. Mit der Einkommensteuerreform 1988 wird diese Entwicklung wieder deutlich zurückgeführt. Für die Jahre nach 1989 ist wiederum ein kontinuierlicher Zuwachs der Abgabenbelastung für die meisten betrachteten Gruppen festzustellen. Mit gut 0,2 Prozentpunkten jährlichem Zuwachs für das Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage ist der Anstieg trotz der jüngsten Steuerreform wiederum dynamisch. Lediglich für das Einkommen an der „unteren Grenze“ ist der Verlauf bis 2007 relativ konstant und geht dann auf bzw. 2016 sogar etwas unter das Niveau von 1975 zurück. Dies ist eine Folge der Reduktion der Arbeitnehmerbeiträge für die Arbeitslosenversicherung für niedrige Einkommen und der jüngsten Steuerreform.

Abbildung 6: Anstieg der Abgabenbelastung in Prozentpunkten für ausgewählte Einkommen (DN+EST)



Die Entwicklung der Abgabenbelastung auf der Seite des Dienstnehmers setzt sich aus dem zeitlichen Verlauf der Belastung durch Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung (inkl. Wohnbauförderungsbeitrag und AK-Umlage) sowie durch die Einkommensteuer zusammen. Bei den Dienstnehmerbeiträgen ergibt sich für die verschiedenen Einkommensgruppen ein ähnlicher Verlauf, siehe Abbildung 7. Bis zum Jahr 1994 zeigt sich ein markanter Anstieg der Beiträge zur Sozialversicherung, von rund 12% 1975 auf 17,5% im Jahr 1994. Seither sind die Beitragssätze relativ konstant. Für das Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage fällt der Anstieg in Prozentpunkten seit 1975 kräftiger aus. In vergangenen Jahren lag ein Teil des Einkommens über der Höchstbeitragsgrundlage, weshalb für dieses Einkommen keine Beiträge gezahlt werden mussten, was den Durchschnittssatz reduzierte. Im Jahr 2015 sind (per Definition des

Einkommenstyps) in vollem Ausmaß Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten. Für Einkommen an der „unteren Grenzen“ ist die Entlastung infolge der Reduktion der Arbeitslosenversicherungsbeiträge im Jahr 2008 gut erkennbar. Diese führte zu einer markanten Entlastung geringerer Einkommen.

Abbildung 7: Entwicklung der Dienstnehmerbeiträge für verschiedene Einkommen (1975-2013)

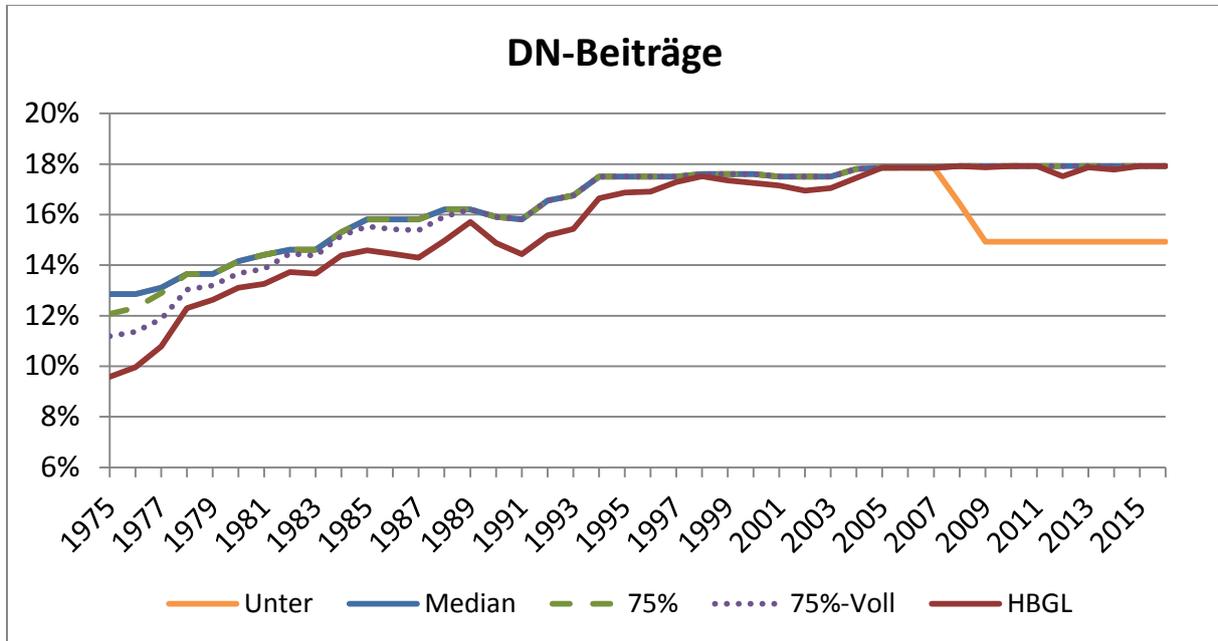
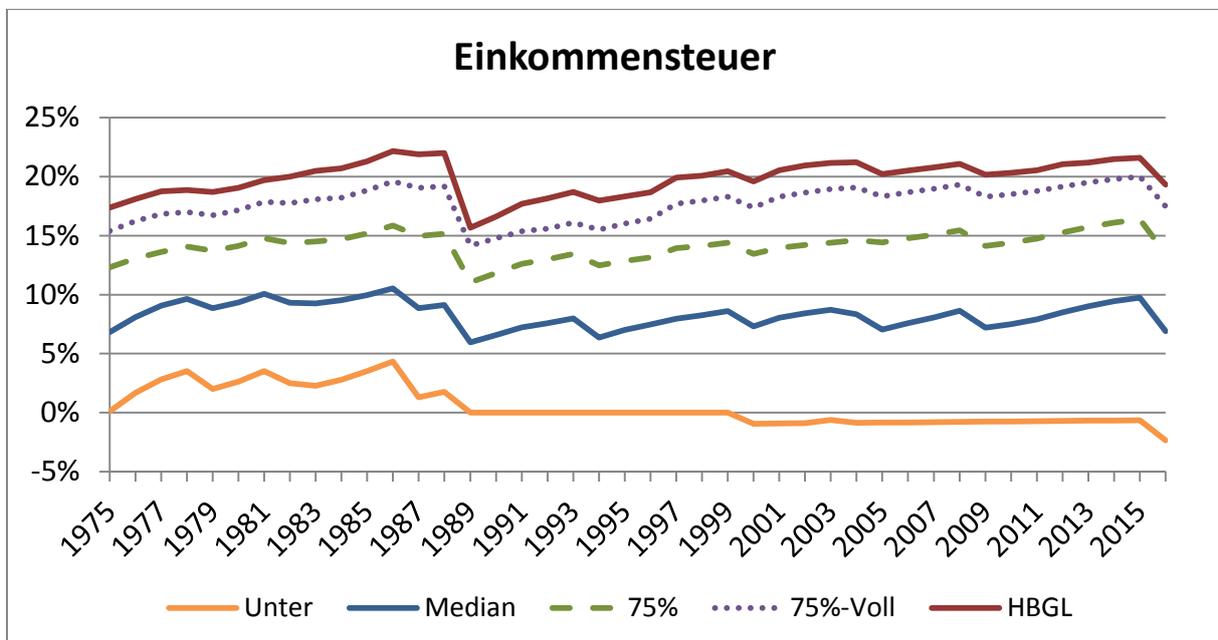


Abbildung 8: Entwicklung der Einkommensteuer für verschiedene Einkommen (1975-2013)

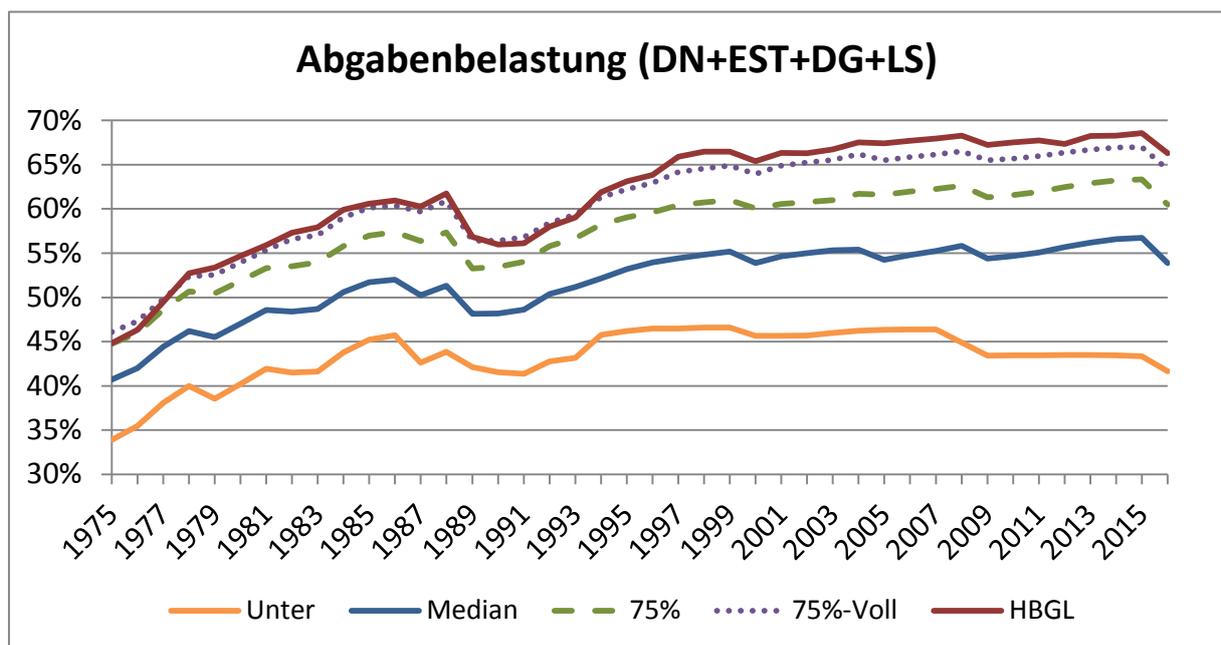


Bezüglich der Belastung der Arbeitseinkommen durch die Einkommensteuer ist der Anstieg gegenüber 1975 im Vergleich zu den Sozialversicherungsbeiträgen insbesondere nach der jüngsten Steuerreform geringer. Für Einkommen an der „unteren Grenze“ ist der Einkommensteuersatz um rund 2 Prozentpunkte zurückgegangen, auch infolge der Einführung der Negativsteuer im Jahr 1994 und der Erhöhung der

Negativsteuer im Jahr 2016. Für den Typ Medianeinkommen beträgt der Anstieg bis zum Jahr 2015 rund 3 Prozentpunkte, dieser Anstieg wird mit der jüngsten Steuerreform zurückgenommen. Für die anderen Gruppen nimmt die Belastung durch die Einkommensteuer trotz der jüngsten Reform zu. Der Anstieg seit dem Jahr 1975 beträgt im Jahr 2015 zwischen 4 und 5 Prozentpunkte, im Jahr 2016 immer noch mehr als 1 Prozentpunkt (75%-Typ) bzw. rund 2 Prozentpunkte (75%-Vollzeit und Höchstbeitragsgrundlage). Somit ist über die Einkommensteuer eine markante Spreizung der Belastung, d.h. ein deutlich kräftigerer Anstieg für höhere Einkommen, ersichtlich, während Einkommen an der „unteren Grenze“ sowohl gegenüber 1975 als auch 1989 entlastet wurden. Im zeitlichen Verlauf werden die laufenden Einkommensteuerreformen ersichtlich. Besonders die Einkommensteuerreform des Jahres 1988 ist deutlich erkennbar. Diese hat eine massive Entlastung bei allen betrachteten Einkommen zur Folge gehabt. Von 1975 bis 1988 ist ein deutlicher Anstieg zu erkennen, welcher mit dieser Reform zurückgeführt wurde. Seitdem steigt die Belastung wiederum erkennbar an.

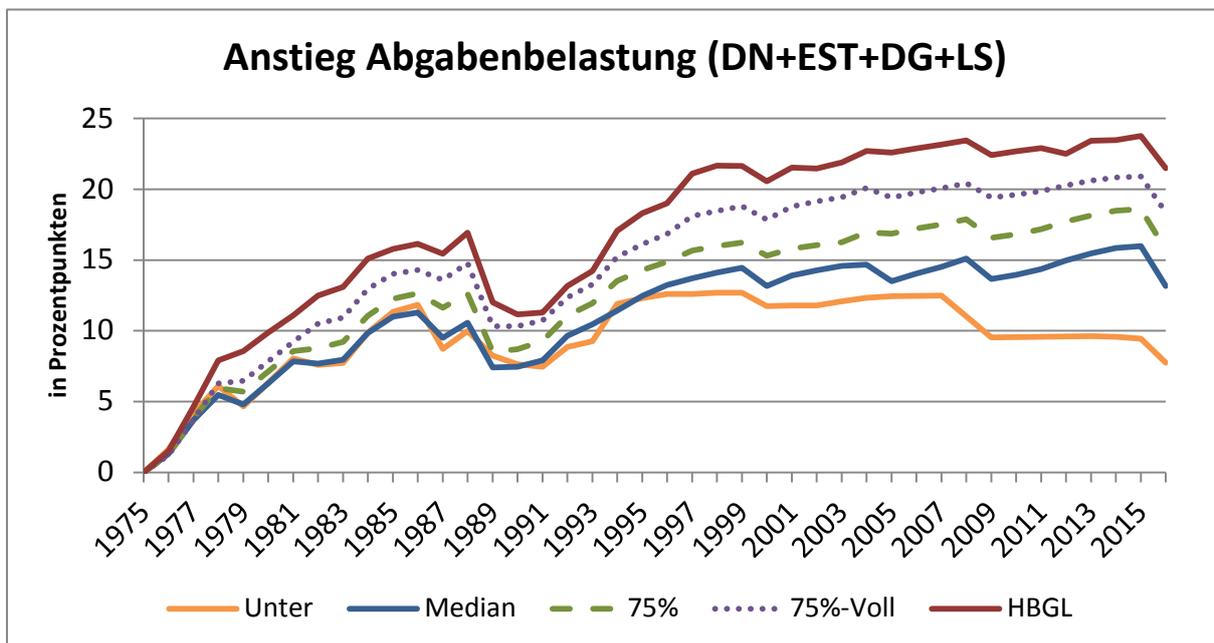
Neben den Dienstnehmerbeiträgen und der Einkommensteuer spielen für die Arbeitskosten natürlich noch die Dienstgeberbeiträge sowie die Steuern auf die Lohnsumme eine äußerst wichtige Rolle. Die Arbeitskosten haben wesentlichen Einfluss auf die Produktionskosten und damit die internationale Wettbewerbsfähigkeit der österreichischen Arbeitnehmer. Ebenso sind die Arbeitskosten von besonderer Relevanz für die Lohnverhandlungen. Während Arbeitnehmer über das Nettoeinkommen verhandeln, stellen die Arbeitgeber auf die Arbeitskosten ab. Je höher der Abgabenkeil, desto teurer wird es für Arbeitgeber, höhere Lohneinkommen zu finanzieren bzw. desto geringer fällt der Anstieg des Nettoeinkommens aus.

Abbildung 9: Entwicklung der Abgabenbelastung in Prozent des Bruttojahreseinkommens für ausgewählte Einkommen (DN+EST+DG+LS)



Der Anstieg der Abgabenbelastung seit 1975 ist noch deutlich kräftiger, wenn man zusätzlich zu den Dienstnehmerbeiträgen und der Einkommensteuer auch noch die Dienstgeberabgaben berücksichtigt. Die gesamte Abgabenbelastung (inklusive Dienstgeberbeiträge und Steuern auf die Lohnsumme) in Prozent des Bruttoeinkommens für die Jahre 1975 bis 2016 ist für die einzelnen betrachteten Einkommen in Abbildung 9 dargestellt. Insgesamt zeigt sich für all diese ein deutlicher Anstieg der Abgabenbelastung. Für das Medianeinkommen legt sie von 40,7% im Jahr 1975 auf 56,7% im Jahr 2015 zu, was eine Erhöhung um 39% oder 16 Prozentpunkte bedeutet. Durch die Steuerreform 2016 wird dieser Anstieg auf 13,2 Prozentpunkte zurückgenommen. Dennoch ist jener Teil des Arbeitseinkommens, welcher an die öffentliche Hand geht, beträchtlich angestiegen. Auf Basis dieser Fälle zeigt sich aber auch, dass der Anstieg der Belastung mit der Höhe des Einkommens zunimmt, siehe Abbildung 10. Dieser liegt für die verschiedenen Einkommen zwischen 9,4 und 23,8 Prozentpunkte im Jahr 2015 bzw. zwischen 7,8 und 21,5 Prozentpunkte im Jahr 2016 nach der Steuerreform. Dabei ist der Zuwachs stark mit der Einkommenshöhe korreliert. Dieser Zusammenhang gilt nicht nur absolut sondern auch relativ. Für Einkommen an der „unteren Grenze“ beträgt der Anstieg von 1975 bis 2016 22,9%, für die Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage 47,9%.

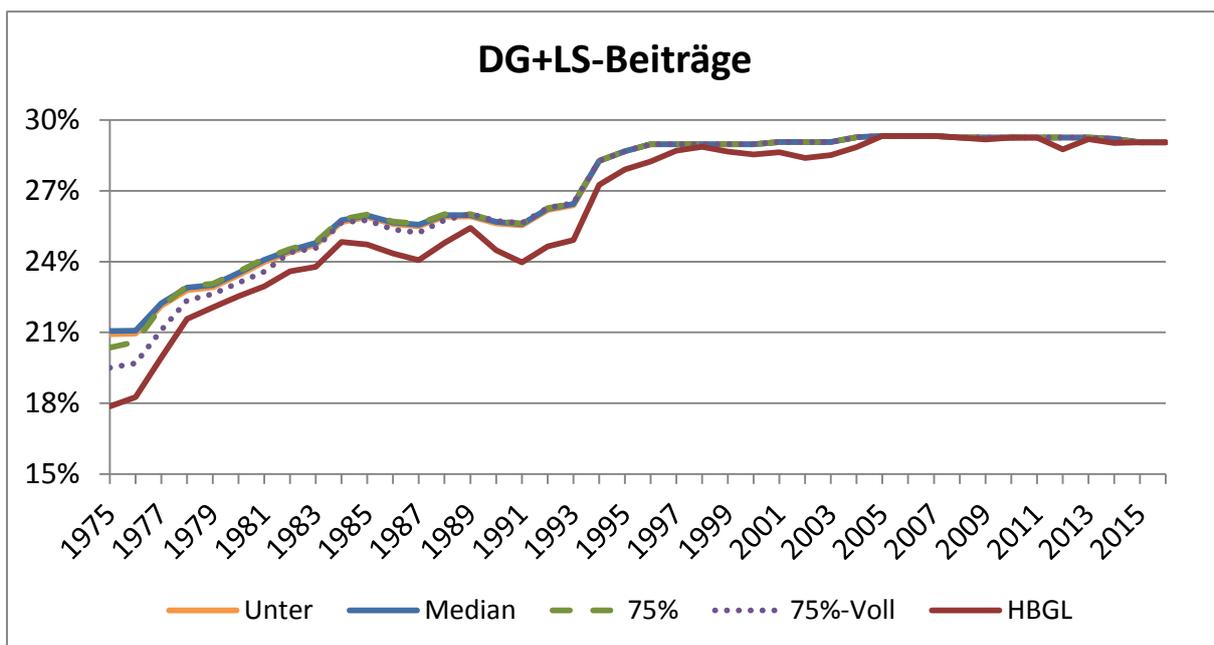
Abbildung 10: Anstieg der Abgabenbelastung in Prozentpunkten für ausgewählte Einkommen (DN+EST+DG+LS)



Für diese markanten Zuwächse sind insbesondere auch die Dienstgeberbeiträge (inklusive Steuern auf die Lohnsumme) verantwortlich. Diese sind von etwa 20% des Bruttoeinkommens auf über 29% angestiegen. Der zeitliche Verlauf ist relativ ähnlich zu den Dienstnehmerbeiträgen. Bis 1997 sind die Beitragssätze kontinuierlich angehoben worden, seither ist die Belastung relativ konstant. Besonders markant ist der Zuwachs von 1975 bis 1985 und Anfang der 1990er Jahre. Der Anstieg in Prozentpunkten nimmt mit der Höhe des Einkommens für die betrachteten Einkommen zu. Für Einkommen an

der „unteren Grenze“ beträgt er rund 8 Prozentpunkte, an der Höchstbeitragsgrundlage mehr als 11 Prozentpunkte. Relativ gesehen haben die Abgabensätze um knapp 39% („untere Grenze“) bzw. 63% (Höchstbeitragsgrundlage) angezogen. Der Grund für den stärkeren Zuwachs liegt darin, dass bei höheren Einkommen auch jener Teil des Einkommens höher ist, der über der Höchstbeitragsgrundlage früherer Jahre liegt. Bis zum Jahr 1989 gab es für den Krankenversicherungs- und Wohnbauförderungsbeitrag geringere Höchstbeitragsgrundlagen, sodass ein Teil des Einkommens bei den betrachteten höheren Einkommen über der Höchstbeitragsgrundlage für diese Beiträge gelegen ist. Dies impliziert geringere Beitragssätze für die Periode bis 1989. Für das höchste betrachtete Einkommen (an der Höchstbeitragsgrundlage) gilt, dass das Einkommen in der Vergangenheit auch über der höheren Höchstbeitragsgrundlage (für Unfall-, Pensions- und Arbeitslosenversicherung) lag, was den durchschnittlichen Abgabensatz in der Vergangenheit dämpfte. Insgesamt ist somit der Anstieg der Belastung der Arbeitseinkommen durch Dienstgeberbeiträge seit 1975 massiv angestiegen.

Abbildung 11: Entwicklung der Dienstgeberbeiträge inkl. LS für verschiedene Einkommen (1975-2013)



5.3. Illustration der Entwicklung der Abgabenbelastung

Zur Verdeutlichung der Ergebnisse über die Entwicklung der Abgabenbelastung wird in diesem Abschnitt die in Kapitel 5.2 dargestellte prozentuelle Belastung in Euro-Beträge umgerechnet. Die prozentuelle Belastung für die jeweiligen Jahre seit 1975 wird in den folgenden Tabellen auf die ermittelten Einkommen im Jahr 2015 angewendet. Somit reflektieren die ermittelten Beträge nicht die in der Vergangenheit tatsächlich gezahlten Abgaben und Steuern, sondern jene Zahlungen, welche anfallen würden, wenn dieselben Abgabensätze wie in der Vergangenheit heute gelten würden. Diese Vorgangsweise wird

gewählt, damit der Vergleich nicht vom Anstieg des nominellen Bruttoeinkommens seit dem Jahr 1975 verzerrt wird.

Die Entwicklung der Abgabenbelastung (durch die Einkommensteuer und DN- sowie DG- und Lohnsummen-Abgaben) und die Einkommen des Jahres 2015 sind in Tabelle 3 dargestellt. Die geleisteten Abgaben an der „unteren Grenze“ betragen im Jahr 2015 rund 7.200 Euro. Die Abgaben steigen für höhere Einkommen aufgrund des höheren Einkommens und der progressiven Einkommensteuer überproportional an und liegen für eine Person an der Höchstbeitragsgrundlage bei rund 44.650 Euro jährlich. Durch die Steuerreform 2016 ergibt sich für alle betrachteten Einkommenshöhen eine deutliche Entlastung.

Tabelle 3: Illustration - Jährliche Abgabenbelastung (DN+EST+DG+LS) in Euro

| | Unter | Median | 75% | 75%-Voll | HBGL |
|--|--------|--------|--------|----------|--------|
| Jährliche Abgabenbelastung (DN+EST+DG+LS) in Euro | | | | | |
| 1975 | 5.649 | 10.954 | 18.756 | 25.660 | 29.179 |
| 1980 | 6.702 | 12.646 | 21.740 | 30.031 | 35.600 |
| 1985 | 7.539 | 13.913 | 23.894 | 33.472 | 39.458 |
| 1990 | 6.924 | 12.959 | 22.407 | 31.411 | 36.443 |
| 1995 | 7.700 | 14.310 | 24.747 | 34.640 | 41.096 |
| 2000 | 7.609 | 14.494 | 25.173 | 35.609 | 42.571 |
| 2005 | 7.725 | 14.588 | 25.829 | 36.474 | 43.888 |
| 2010 | 7.242 | 14.710 | 25.812 | 36.578 | 43.949 |
| 2015 | 7.224 | 15.258 | 26.557 | 37.295 | 44.648 |
| 2016 | 6.942 | 14.496 | 25.352 | 35.897 | 43.170 |
| Anstieg 1975-2015 | 1.574 | 4.303 | 7.801 | 11.635 | 15.469 |
| Anstieg 1975-2016 | 1.293 | 3.541 | 6.596 | 10.237 | 13.990 |
| Jahreseinkommen 2015 in Euro | | | | | |
| Brutto | 16.673 | 26.899 | 41.919 | 55.679 | 65.100 |
| Arbeitskosten | 21.517 | 34.716 | 54.101 | 71.858 | 84.017 |
| Netto | 14.294 | 19.458 | 27.544 | 34.563 | 39.369 |
| Monatsbrutto (Jahres/14) | 1.191 | 1.921 | 2.994 | 3.977 | 4.650 |

Anwendung der ermittelten prozentuellen Abgabenbelastung auf das Einkommen im Jahr 2015.

In allen Einkommensgruppen ist ein deutlicher Anstieg der Belastung erkennbar, insbesondere im Zeitraum 1975 bis 1995. An der „unteren Grenze“ ergibt sich ein Anstieg der jährlichen Belastung um knapp 1.600 Euro (bis zum Jahr 2015) bzw. knapp

1.300 Euro nach der Steuerreform. Dabei ist seit 1995 ein Rückgang der Belastung erkennbar, was insbesondere auf die Einführung und Ausweitung der Negativsteuer und die Reduktion der Arbeitslosenversicherungsbeiträge für geringe Einkommen im Jahr 2008 zurückzuführen ist. Der ermittelte Anstieg der Belastung in Euro steigt mit höheren Einkommen. Dies ist einerseits auf den stärkeren prozentuellen Anstieg der Abgabenbelastung bei höheren Einkommen zurückzuführen, siehe Abbildung 9 bzw. Abbildung 10, andererseits aber natürlich auch auf die Einkommenshöhe. Tabelle 3 weist einen Anstieg um 4.300 Euro bzw. 3.500 Euro jährlich beim Medianeinkommen und einen Anstieg um 7.800 Euro bzw. 6.600 Euro jährlich für Personen beim 3. Quartil bis zum Jahr 2015 bzw. 2016 auf. Für Personen, deren Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage liegt, ergibt sich eine zusätzliche Belastung von unselbständigen Einkommen von knapp 15.500 Euro jährlich im Jahr 2015 bzw. 14.000 Euro nach der Steuerreform. In allen Einkommensgruppen findet der größere Teil dieses Anstiegs in den Jahren 1975 bis 1995 statt, aber auch seit 1995 haben die gezahlten Steuern und Abgaben in allen betrachteten Gruppen (mit Ausnahme der Einkommen an der unteren Grenze) noch zugenommen, auch nach Berücksichtigung der Steuerreform 2016.

In Tabelle 4 ist eine analoge Illustration der Entwicklung der Belastung dargestellt, bei der jedoch die Belastung durch DG- und Lohnsummen-Abgaben nicht mitgerechnet wurde und damit nur die Entwicklung bei der Einkommensteuer und den DN-Abgaben berücksichtigt ist. Im Vergleich mit Tabelle 3 erkennt man, dass der Anstieg der Abgabenbelastung entscheidend von der Entwicklung bei den DG-Abgaben geprägt war. Auch ohne DG-Abgaben zeigt sich aber ein Anstieg in allen Einkommensgruppen, mit Ausnahme von Einkommen an der unteren Grenze unter Berücksichtigung der jüngsten Steuerreform. Bei höheren Einkommen ergibt sich ein deutlicher Anstieg. So stieg etwa die jährliche Belastung für Einkommen an der Höchstbeitragsgrundlage um 8.200 Euro von 1975-2015 bzw. 6.700 Euro, wenn man die Steuerreform 2016 berücksichtigt.

Tabelle 4: Illustration - Jährliche Abgabenbelastung durch Einkommensteuer und DN-Abgaben in Euro

| | Unter | Median | 75% | 75%-Voll | HBGL |
|--|--------|--------|--------|----------|--------|
| Jährliche Abgabenbelastung durch DN und EST in Euro | | | | | |
| 1975 | 2.161 | 5.291 | 10.225 | 14.798 | 17.552 |
| 1980 | 2.798 | 6.321 | 11.858 | 17.168 | 20.929 |
| 1985 | 3.223 | 6.930 | 12.994 | 19.135 | 23.360 |
| 1990 | 2.652 | 6.051 | 11.627 | 17.084 | 20.501 |
| 1995 | 2.919 | 6.596 | 12.725 | 18.672 | 22.924 |
| 2000 | 2.777 | 6.699 | 13.025 | 19.474 | 23.989 |
| 2005 | 2.835 | 6.699 | 13.535 | 20.144 | 24.795 |
| 2010 | 2.364 | 6.840 | 13.547 | 20.287 | 24.902 |
| 2015 | 2.379 | 7.441 | 14.376 | 21.116 | 25.731 |
| 2016 | 2.079 | 6.679 | 13.171 | 19.718 | 24.252 |
| Anstieg 1975-2015 | 218 | 2.151 | 4.150 | 6.317 | 8.179 |
| Anstieg 1975-2016 | -63 | 1.389 | 2.945 | 4.919 | 6.701 |
| Jahreseinkommen 2015 in Euro | | | | | |
| Brutto | 16.673 | 26.899 | 41.919 | 55.679 | 65.100 |
| Arbeitskosten | 21.517 | 34.716 | 54.101 | 71.858 | 84.017 |
| Netto | 14.294 | 19.458 | 27.544 | 34.563 | 39.369 |
| Monatsbrutto (Jahres/14) | 1.191 | 1.921 | 2.994 | 3.977 | 4.650 |

Anwendung der ermittelten prozentuellen Abgabenbelastung auf das Einkommen im Jahr 2015.

6. Zusammenfassung

Die Abgabenbelastung spielt für die Standortqualität, die Wettbewerbsfähigkeit des heimischen Arbeitsmarkts und die Höhe der verfügbaren Einkommen eine wichtige Rolle. Im internationalen Vergleich zeigt sich, dass die Abgabenbelastung auf die Einkommen aus Erwerbstätigkeit in Österreich beachtlich hoch ist. Dies ist ein Mitgrund dafür, dass die österreichischen Beschäftigten den internationalen Wettbewerb sehr stark zu spüren bekommen. Vergleicht man die Abgabenbelastung auf Einkommen, dann zeigt sich, dass der Anteil der Abgaben am Einkommen zwischen 1975 und 2013 deutlich zugelegt hat. Österreich zählt nun zu den Spitzenreitern bei diesen Abgaben. Während in anderen Ländern die Belastung auf Einkommen nur leicht zugenommen hat bzw. sogar gesunken ist, ist der Anstieg in Österreich markant.

In dieser Studie wird für ausgewählte Einkommen der zeitliche Verlauf der Abgabenbelastung zwischen 1975 und 2016 dargestellt. Durch das Einbeziehen des Jahres 2016 können auch die Auswirkungen der Steuerreform 2016 berücksichtigt werden. Es werden exemplarisch fünf Fälle untersucht, die eine große Einkommensbandbreite abdecken und den Mittelstand repräsentieren sollen. Die Darstellung berücksichtigt nicht nur Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung und die Einkommensteuer, sondern auch Dienstgeberbeiträge sowie Steuern auf die Lohnsumme. Dadurch erhält man auch einen Überblick über die Veränderung der gesamten Abgabenbelastung des Faktors Arbeit. Für die Analyse wird von einer alleinstehenden Person ohne Familientransfers ausgegangen, das Transfersystem wird ausgeklammert.

Die Berechnungen zeigen, dass sich die Belastung durch Abgaben über den Zeitverlauf deutlich erhöht hat. Hierfür waren sowohl die Sozialversicherungsbeiträge (Dienstnehmer und Dienstgeber), als auch die Einkommensteuer verantwortlich. Dabei ist der Anstieg bei den Sozialversicherungsbeiträgen deutlich stärker, die Einkommensteuerbelastung hat, insbesondere unter Berücksichtigung der Steuerreform 2016, weniger stark zugelegt. Ebenso zeigt sich, dass für das betrachtete Einkommensband die Belastung überproportional mit der Einkommenshöhe zugenommen hat, das heißt, dass der relative Anstieg der Belastung bei hohen Einkommen stärker ausfällt als bei geringen Einkommen. Im Jahr 2015 hat die Belastung der Arbeitseinkommen (mit Ausnahme der unteren Einkommen) das höchste Niveau über den gesamten betrachteten Zeitraum erreicht, diese ungünstige Entwicklung wird durch die Steuerreform 2016 etwas gedämpft. Dennoch verbleibt ein sehr hoher Abgabenkeil mit den damit verbundenen negativen volkswirtschaftlichen Effekten.

7. Literaturverzeichnis

Bundeskammer für Arbeiter und Angestellte. Wirtschafts- und Sozialstatistisches Taschenbuch, Jahrgänge 1975 bis 2014, Wien.

BMASK (2011). Armuts- und Ausgrenzungsgefährdung in Österreich – Ergebnisse aus EU-SILC 2010 – Tabellenband. Studie der Statistik Austria im Auftrag des BMASK.

Disney, R. (2004). Are Contributions to Public Pension Programmes a Tax on Employment?, *Economic Policy*, Vol. 19, Issue 39, S. 267-311.

Lehner, G. (1994). Steuerreform und Finanzausgleich, *WIFO Monatsberichte* 1/94, S. 65-67.

Nickell, S. (2004). *Employment and Taxes*, CEP Discussion Paper, No. 634.

OECD (2005). *OECD Jobs Strategy: Lessons from a Decade's Experience*, Main Report, ECO/CPE/WP1(2006)1.

OECD (2015). *Taxing Wages 2011*, Paris.

OECD. *Revenue Statistics*, diverse Jahrgänge.

Oliveira, M. J., R. Boarini, H. Strauss, C. de la Maisonnette und C. Saadi (2007). *The Policy Determinants of Investment in Tertiary Education*, OECD Economics Department Working Papers, No. 576.

Reiss, L., Schuster, P. (2015). *The Evolution of Effective Labor Taxation in Austria from 1975 to 2016*, April 2015, mimeo.

Vartia, L. (2008). *How Do Taxes Affect Investment and Productivity? – Industry Level Analysis of OECD Countries*, OECD Economics Department Working Papers, No. 656.