



## Finanzautonomie der Bundesländer

### Eine Finanzpolitik näher am Bürger

---

#### **Christian KEUSCHNIGG**

Universität St. Gallen, FGN-HSG, WPZ  
Christian.Keuschnigg@unisg.ch

#### **Simon LORETZ\***

Institut für Höhere Studien, Wien

Version 07. 10. 2015

**In Kürze:** *Diese Studie untersucht die konkreten Schritte, wie in Österreich eine Finanzautonomie der Bundesländer eingeführt werden könnte, um bestehende Fehlanreize zu beseitigen und die Finanzpolitik stärker auf die lokalen Bedürfnisse zuzuschneiden. In einem ersten Schritt müssen die Länder mit Zuschlägen zur Einkommens-, Lohn- und Körperschaftssteuer die ihnen zugewiesenen Ausgaben selber finanzieren. Die versteckte Umverteilung in der derzeitigen Finanzverfassung wird in einen transparenten Finanzausgleich umgewandelt. Damit können alle Bundesländer mit einem einheitlichen Ländersteuersatz von etwa 7.3 Prozentpunkten in den fiskalischen Wettbewerb eintreten. In mehreren Simulationsszenarien quantifizieren wir die wichtigsten Auswirkungen: (i) die Steuersätze sinken zwischen 1 bis 1.5 Prozentpunkten; (ii) die fallenden Steuersätze verbessern die Standortattraktivität gegenüber dem Ausland und führen zu einem Einkommengewinn von durchschnittlich 1.7%; (iii) der fiskalische Wettbewerb fördert eher die regionale Konvergenz, als dass er zu einer Auseinanderentwicklung führen würde; und (iv) ein solidarischer Finanzausgleich ergänzt den Steuerwettbewerb und unterstützt die Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse. Einkommenschwache Länder teilen die empfangenen Mittel auf höhere Ausgaben und gleichzeitig geringere Steuern auf und kommen besser in die Lage, zum Durchschnitt aufzuholen.*

---

\* Wir danken Agenda Austria für den Auftrag und die Finanzierung der Studie.

#### **WPZ - Wirtschaftspolitisches Zentrum**

WPZ - Wirtschaftspolitisches Zentrum – St. Gallen  
Forschungsgemeinschaft für Nationalökonomie (FGN-HSG)  
Universität St. Gallen, Varnbühlstrasse 19, CH-9000 St. Gallen  
[www.fgn.unisg.ch/wpz](http://www.fgn.unisg.ch/wpz); [office@wpz-fgn.com](mailto:office@wpz-fgn.com)

WPZ - Wirtschaftspolitisches Zentrum – Wien  
Rotenturmstrasse 13, A-1010 Wien  
[www.wpz-fgn.com](http://www.wpz-fgn.com); [office@wpz-fgn.com](mailto:office@wpz-fgn.com)  
Tel.: +43 1 512 95 00 50

## Inhalt

|   |    |
|---|----|
| Tabellenverzeichnis.....  | 3  |
| Abbildungsverzeichnis.....  | 4  |
| 1 Einleitung.....   | 5  |
| 2 Theoretische Überlegungen und Erfahrungen aus anderen Ländern.....                    | 9  |
| 2.1 Warum Föderalismus: Theoretische Überlegungen .....                                 | 9  |
| 2.2 Erfahrungen aus anderen Ländern .....   | 14 |
| 2.2.1 Schweiz .....   | 14 |
| 2.2.2 Deutschland .....   | 19 |
| 2.2.3 USA und Kanada.....   | 19 |
| 2.2.4 Skandinavische Länder .....   | 21 |
| 2.2.5 Zusätzliche internationale Vergleiche.....  | 22 |
| 2.3 Zusammenfassende Betrachtung.....   | 23 |
| 3 Derzeitige fiskalische Autonomie der österreichischen Bundesländer .....              | 25 |
| 3.1 Finanzausgleich in Österreich.....  | 25 |
| 3.1.1 Primärer Finanzausgleich .....  | 26 |
| 3.1.2 Sekundärer und tertiärer Finanzausgleich .....                                    | 27 |
| 3.2 Status Quo der Steuerautonomie der Länder in Österreich .....                       | 28 |
| 3.3 Möglichkeiten für mehr Abgabenaunomie in Österreich .....                           | 31 |
| 3.3.1 Rechtliche Einschränkungen der Steuerautonomie der Bundesländer .....             | 31 |
| 3.3.2 Ökonomische Überlegungen zur Steuerautonomie der Bundesländer.....                | 35 |
| 4 Statische Auswirkungen von vermehrter Steuerautonomie.....                            | 40 |
| 4.1 Steuerautonomie für die Lohn- und Einkommensteuer .....                             | 40 |
| 4.1.1 Derzeitige Verteilung der Ertragsanteile .....                                    | 40 |
| 4.1.2 Zwei Optionen für Länderautonomie und die Wirkung der Steuerreform.....           | 41 |
| 4.1.3 Versteckte Umverteilung im primären Finanzausgleich .....                         | 46 |
| 4.2 Steuerautonomie für die Körperschaftsteuer.....                                     | 49 |
| 4.2.1 Aktuelle Verteilung der Ertragsanteile und regionales Aufkommen .....             | 50 |
| 4.2.2 Umverteilung durch Ertragsanteile.....  | 51 |
| 5 Steuerwettbewerb, solidarischer Finanzausgleich und längerfristige Auswirkungen ..... | 55 |
| 5.1 Umwandlung des primären und sekundären Finanzausgleichs.....                        | 55 |
| 5.2 Ein Simulationsmodell mit fiskalischem Wettbewerb .....                             | 58 |
| 5.3 Folgen des Steuerwettbewerbs zwischen den Bundesländern.....                        | 60 |
| 5.4 Begleitende Reformen für mehr Steuerautonomie .....                                 | 67 |
| 6 Schlussfolgerungen.....   | 69 |
| Referenzen.....   | 71 |

## Tabellenverzeichnis

|  |    |
|--|----|
| Tabelle 1: Transferbeziehungen zwischen den österreichischen Gebietskörperschaften, 2008 .....   | 27 |
| Tabelle 2: Übersicht über die verschiedenen Abgaben gemäß FAG in Österreich, 2013 .....  | 28 |
| Tabelle 3: Ertragsanteile der Länder an Lohn- und Einkommensteuer, in 1000 Euro, 2014.   | 41 |
| Tabelle 4: Grenzsteuersätze der verschiedenen Optionen vor und nach der Steuerreform ..  | 45 |
| Tabelle 5: Hauptergebnisse Umverteilung durch Steuerautonomie, in 1000 Euro, 2014 .....  | 46 |
| Tabelle 6: Überblick über Steuersätze um Ertragsanteile zu erzielen, 2014 .....  | 49 |
| Tabelle 7: Regionale Verteilung Körperschaften, Körperschaftsteuer und Ertragsanteile, 2010 .....  | 51 |
| Tabelle 8: Gesamtsteuersätze für regionale Aufkommensneutralität der Körperschaftsteuer; Implizite Umverteilung durch Ertragsanteile, verschiedene Ansätze ..... | 52 |
| Tabelle 9: Ergebnisse nach Umwandlung in den expliziten Finanzausgleich.....   | 56 |

## Abbildungsverzeichnis

|   |    |
|---|----|
| Abbildung 1: Steuerausschöpfung, Einkommen und Sozialhilfe pro Empfänger nach Kantonen.....         | 15 |
| Abbildung 2: Finanzausgleich in der Schweiz.....  | 18 |
| Abbildung 3: Vergleich der Kosten der Steuerverwaltung .....  | 23 |
| Abbildung 4: Einnahmen der Länder nach Kategorien, 2013.....  | 29 |
| Abbildung 5: Alternative Betrachtung der Steuerautonomie der Länder, Eco Austria (2015)<br>.....    | 31 |
| Abbildung 6: Zwei Optionen für Steuerautonomie der Bundesländer .....                               | 42 |
| Abbildung 7: Zuschlagssätze, um Ertragsanteile der Lohn- und Einkommensteuer zu erzielen, 2014..... | 48 |
| Abbildung 8: Auswirkung von Steuerwettbewerb auf die lokalen BIPs .....                             | 62 |
| Abbildung 9: Auswirkungen des Steuerwettbewerbs auf die lokalen Steuersätze .....                   | 63 |
| Abbildung 10: Auswirkungen des Steuerwettbewerbs auf die lokalen Ausgaben .....                     | 64 |
| Abbildung 11: Steuerwettbewerb: Auswirkungen auf Belastung und lokale Ausgaben.....                 | 65 |
| Abbildung 12: Vergleich der Ströme im Finanzausgleich .....   | 66 |

# 1 Einleitung

Wettbewerb fördert die Innovation in der Wirtschaft und zwingt die Unternehmen, die Kunden zufriedenzustellen. Wettbewerb fördert Spitzenleistungen in Sport, Wissenschaft und Kultur. Fiskalischer Wettbewerb und mehr lokale Autonomie könnten auch in der Politik ein Entdeckungsverfahren für neue innovative Lösungen sein und dazu beitragen, die Politik stärker und besser auf die Interessen der Bürger und Unternehmen auszurichten.

Die Bedürfnisse in städtischen und ländlichen Gebieten, in Berg- und Flachlandregionen oder in touristischen und industriellen Gebieten sind verschieden. Die Bevölkerung in den Regionen unterscheidet sich nach dominanten Berufstätigkeiten, Familiensituation und Alter, genauso wie Einkommen, Vermögen und die Häufigkeit von Armut und Arbeitslosigkeit regional unterschiedlich verteilt sind. Um die Politik besser auf die lokalen Bedürfnisse zuzuschneiden, braucht es unterschiedliche Lösungen näher am Bürger und daher mehr lokale Autonomie.

Zur lokalen Autonomie gehört eine Kompetenzflechtung, eine Trennung und klare Zuweisung von Aufgaben und Ausgaben an eine zuständige und verantwortliche Ebene. Unabhängig davon fehlt im österreichischen Föderalismus den Ländern und Gemeinden eines der wichtigsten Instrumente für mehr lokale Autonomie und fiskalischen Wettbewerb, nämlich die Steuerautonomie. Die Regionen positionieren sich im Wettbewerb über die Qualität und Höhe der Ausgaben und damit über die Höhe der Steuerbelastung. Die Steuereinnahmen sind jedoch über den Verteilschlüssel der gemeinschaftlichen Bundesabgaben zum größten Teil fix zugewiesen und nicht veränderbar. Steuern sind der Preis für die Leistungen des Staates, den die Länder und Gemeinden kaum beeinflussen können. Die fixe Zuteilung von Steuereinnahmen behindert den fiskalischen Wettbewerb in ähnlicher Weise wie Preisabsprachen bei Unternehmen. Während innovative Unternehmen mit höherer Qualität höhere Preise durchsetzen können und dennoch Erfolg haben, bleiben Preissenkungen eine wesentliche Strategie vieler Anbieter im Wettbewerb um die Konsumenten, und niedrige Preise stärken die Kaufkraft und Wohlfahrt der Konsumenten.

Schon heute stehen die Länder und Gemeinden mit der Qualität ihrer Leistungen im fiskalischen Wettbewerb, aber sie können weder mit einer Senkung der Steuerbelastung ihre Standortattraktivität fördern, noch können sie ihre Steuern erhöhen, wenn sie zusätzliche dringliche Ausgaben im Interesse der Familien und Unternehmen in ihrer Region tätigen wollen. Wenn die Steuerlast in standorttechnisch unattraktiven Gebieten gleich hoch ist wie in Ballungsräumen, so kann die Ausschaltung des Steuerwettbewerbs zur Landflucht beitragen. Erst die Möglichkeit ländlicher Randgebiete, mittels spürbaren Steuersenkungen (oder auch durch höhere Steuerbelastung für besonders attraktive öffentliche Leistungen im Interesse des Standorts) der mangelnden Attraktivität entgegenzuwirken, gibt den Entscheidungsträgern die notwendigen Werkzeuge in die Hand, um im fiskalischen Wettbewerb zum Nutzen der Einwohner erfolgreich zu sein.

Die mangelnde Steuerautonomie dürfte auch dazu führen, dass viele Regionen über umfangreiche Förderungen und Subventionen die hohe Steuerbelastung kompensieren wollen und auf diese Weise einen „Preisnachlass“ gewähren, um ihre Standortattraktivität zu steigern. Ein Wachstum der öffentlichen Ausgaben und der Steuerbelastung ist vorprogrammiert. Die fixe Zuteilung der Steuereinnahmen verhindert Sparanreize im öffentlichen Sektor. Der fixe Verteilschlüssel im Steuerverbund führt dazu, dass die Landes- und Gemeindepolitik die Vorteile einer sparsamen Haushaltspolitik nicht an die eigenen Bürger weitergeben kann, weil sie die Steuern nicht separat nur in ihrer Region absenken kann. Daher müssen im Interesse der Region alle zugewiesenen Steuereinnahmen vollständig ausgegeben werden. Weil die Länder und Gemeinden die Steuern nicht selber verantworten müssen und auch nicht mit geringeren Steuern bei den Bürgern punkten können, ist ihr strategisches Interesse im Gegenteil darauf ausgerichtet, mehr für eine umfangreichere Versorgung auszugeben und um höhere Ertragsanteile bei den Finanzausgleichsverhandlungen zu kämpfen.

Wie könnte eine Finanzautonomie der österreichischen Bundesländer aussehen, damit der fiskalische Wettbewerb seine positiven Wirkungen entfalten kann? Aufbauend auf den Erfahrungen aus anderen föderalen Ländern und den Erkenntnissen der wissenschaftlichen Literatur wird die aktuelle Lage in Österreich zunächst dahingehend untersucht, welche Schritte für eine Stärkung der Autonomie der Bundesländer geeignet sind. Mit einem Überblick über den derzeitigen Finanzausgleich in Österreich verdeutlicht die vorliegende Studie noch einmal die Asymmetrie zwischen der Einnahmen- und Ausgabenverantwortung, die damit verbundene Intransparenz und die folgenden Fehlanreize für die Politik. Diese Intransparenz führt im aktuellen System zu einer signifikanten, versteckten Umverteilung zwischen den Ländern, wie wir anhand der regionalen Verteilung der Lohn- und Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer zeigen.

Die untersuchten Modelle eines Zuschlags-Systems halten im ersten Schritt die Aufteilung des Steueraufkommens auf den Bund und die Gesamtheit der Länder konstant. Damit ergibt sich zunächst keine Veränderung der Gesamtsteuerbelastung der Bürgerinnen und Bürger, und die Bundesländer erhalten in Summe die gleichen Steuereinnahmen, wie sie sich nach der derzeitigen Verteilung der gemeinschaftlichen Abgaben ergeben würden. Die auf einer Simulation der gesamten Einkommensverteilung gestützten Berechnungen zeigen, dass im Vergleich zur derzeitigen Verteilung des gemeinsamen Steueraufkommens nach einem fixen Verteilschlüssel ein einheitlicher Zuschlag bei den einzelnen Ländern zu Mehr- oder Mindereinnahmen führen würde, weil die Steuerbemessungsgrundlage bei manchen Ländern stärker und bei anderen relativ weniger stark konzentriert ist. Diese ungleiche regionale Verteilung zeigt sich bereits bei den Einkommen der natürlichen Personen und umso stärker bei den Gewinnen der mobileren Unternehmen. Im derzeitigen Verteilschlüssel ist also eine versteckte Umverteilung von den reichen Bundesländern wie Wien, Vorarlberg oder Salzburg hin zu den strukturschwächeren Regionen wie das

Burgenland und die Steiermark angelegt. Damit die Länder gleich hohe Einnahmen wie bisher erhalten, müssen ihnen also die Mehr- und Mindereinnahmen durch explizite Zahlungen aus dem Finanzausgleich ersetzt werden. Eine Umverteilung zwischen starken und schwächeren Regionen sollte nicht versteckt, sondern offen und sichtbar erfolgen, um zu informierten Entscheidungen zu kommen. Sollte die versteckte regionale Umverteilung nicht den Vorstellungen über einen solidarischen Finanzausgleich nach transparenten und nachvollziehbaren Kriterien entsprechen, dann ist Reformbedarf gegeben.

Die gegenwärtigen Transferbeziehungen zwischen den Gebietskörperschaften laufen horizontal und vertikal und sind äußerst komplex und unübersichtlich. Es ist eine dringliche und prioritäre Herausforderung, die Aufgaben weitgehend zu entflechten, die dazugehörige Verantwortung für Ausgaben und Einnahmen in eine Hand zu geben und jeweils einer verantwortlichen Gebietskörperschaft zuzuweisen. Im Jahr 2008 wurden insgesamt etwa 216.000 Transferbeziehungen in alle möglichen Richtungen gezählt. Diese im Einzelfall zu überprüfen und dann den geeigneten Gebietskörperschaften zuzuordnen, ist im Rahmen dieser Studie völlig unrealistisch. Wir ordnen daher die Aufgaben, für welche die Länder Transfers erhalten, ihrer alleinigen Ausgaben- und Einnahmenverantwortung zu. Die Länder müssen dann die Einnahmen aus den empfangenen Transfers mit eigenen Steuern ersetzen. Im selben Ausmaß fallen bei den zahlenden Gebietskörperschaften die Steuern weg.<sup>1</sup> Der Grundgedanke ist, dass ein fiskalischer Wettbewerb wenig Sinn macht und nicht viel bewirken kann, wenn die Länder nicht ein entsprechend großes Ausgaben- und Steuervolumen selbst verantworten. Insofern mag mit diesem Szenario auch eine gewisse Dezentralisierung von öffentlichen Aufgaben an die Länder mit enthalten sein.

Welche weiteren möglichen Auswirkungen die Einführung der Finanzautonomie und die Entfaltung des fiskalischen Wettbewerbs auf die Bundesländer haben, ist zwar grundsätzlich vorhersehbar, aber schwierig zu quantifizieren. In einfachen Simulationsszenarien zeigen wir verschiedene Möglichkeiten auf. Dabei handelt es sich nicht um Prognosen, sondern um illustrative Szenarien, die einige Möglichkeiten ausloten, denn die strategischen Entscheidungen der Landespolitik sind in der Realität wesentlich komplexer als wir es in einem Simulationsmodell denkmöglich erfassen können. Die Möglichkeiten der Bürger und der Unternehmen, auf Steuersätze zu reagieren und zu wandern, und der entstehende fiskalische Wettbewerb zwischen den Bundesländern werden ebenso berücksichtigt wie die gesamtwirtschaftliche Verbesserung der Standortattraktivität für ausländische Personen und Betriebe. Eine begleitende Reform des Finanzausgleichs hin zu einem transparenten, aber solidarischen horizontalen Ausgleich kann den Steuerwettbewerb in kontrollierte Bahnen lenken und Leitplanken setzen. Ein solcher Finanzausgleich ermöglicht, dass jene Bundesländer, welche derzeit versteckt über den Finanzausgleich subventioniert werden, mit Autonomie ausgestattet werden und selber in die Lage kommen, ihre ökonomische Situation zu kontrollieren und zu verbessern.

---

<sup>1</sup> Kostenersätze für grenzüberschreitende Leistungen sind weiterhin sinnvoll und angebracht.

In der Folge gehen wir wie folgt vor. Abschnitt 2 schildert den Stand der wissenschaftlichen Forschung und die praktischen Erfahrungen in anderen föderalen Staaten. Abschnitt 3 gibt eine Übersicht über den primären und sekundären Finanzausgleich in Österreich und erörtert anschließend rechtliche und ökonomische Überlegungen zur Finanzautonomie der Bundesländer. Abschnitt 4 zeigt, wie durch ein Zuschlagssystem für die Einkommens-, Lohn- und Körperschaftssteuer Steuerautonomie vom Bund an die Länder übertragen werden kann, so dass die gesamte Steuerbelastung gleich bleibt und sowohl Bund als auch Länder die von ihnen verantworteten Ausgaben ohne weitere Anpassungen finanzieren können. Dabei wird eine versteckte Umverteilung zwischen den Ländern im Status Quo sichtbar gemacht und in einen expliziten, transparenten Finanzausgleich umgewandelt. In einem nächsten Schritt werden auch die mit den vertikalen Transfers verbundenen Aufgaben an die Länder übertragen und müssen dort mit eigenen Steuern finanziert werden, mit ebenso hohen Entlastungen beim Bund.

Abschnitt 5 quantifiziert schließlich anhand eines einfachen Simulationsmodells die Auswirkungen, wenn die Länder in den fiskalischen Wettbewerb treten. Als Ergebnisse halten wir fest: (i) die Steuersätze sinken eher moderat zwischen 1 bis 1.5 Prozentpunkten; (ii) die geringeren Steuersätze führen zu einem Einkommengewinn von durchschnittlich 1.7%, vor allem weil sich auch die Standortattraktivität ganz Österreichs gegenüber dem Ausland verbessert; (iii) der fiskalische Wettbewerb begünstigt stärker die kleineren und ärmeren Länder und fördert eher regionale Konvergenz, als dass er zu einer Auseinanderentwicklung führen würde; und (iv) ein solidarischer Finanzausgleich setzt dem Steuerwettbewerb günstige Leitplanken für die Förderung der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse. Die einkommensschwachen Länder teilen die erhaltenen Mittel auf höhere Ausgaben und gleichzeitig geringere Steuern auf und kommen besser in die Lage, zum Durchschnitt aufzuholen. Beides fördert den regionalen Ausgleich. Abschnitt 6 zieht grundsätzliche Schlussfolgerungen.



## 2 Theoretische Überlegungen und Erfahrungen aus anderen Ländern

Bevor die Situation Österreich genauer betrachtet wird, ist es lohnenswert, die Erkenntnisse aus der wissenschaftlichen Literatur zusammenzufassen. Die theoretische und empirische finanzwissenschaftliche Forschung beschäftigt sich schon seit langem mit Vor- und Nachteilen von fiskalischer Dezentralisierung und bietet wichtige Erkenntnisse für mögliche Reformen des österreichischen Föderalismus. Zusätzlich werden die Erfahrungen einzelner Länder mit weitergehender fiskalischer Dezentralisierung beleuchtet, um die Möglichkeiten und Grenzen eines verstärkten Föderalismus in Österreich abzuschätzen.

### 2.1 Warum Föderalismus: Theoretische Überlegungen

In seinem einflussreichen Beitrag hat Tiebout (1956) festgestellt, dass Bürger mit unterschiedlichen Präferenzen hinsichtlich der Höhe von Steuern und öffentlichen Leistungen durch ihre Mobilität („*voting by their feet*“) zu einer effizienten Bereitstellung von lokalen öffentlichen Gütern und Leistungen beitragen können. Während nach Tiebout (1956) der Wettbewerb zwischen den lokalen Gebietskörperschaften jedenfalls positive Auswirkungen hat, so kann lokale fiskalische Autonomie unter realistischen Annahmen und Verhältnissen auch nachteilige Auswirkungen haben. Dennoch bleibt die Grundaussage, dass lokale Entscheidungsträger besser auf unterschiedliche Präferenzen eingehen können, unbestritten. Oates (1972) greift den unterschiedlichen Bedarf an öffentlichen Gütern, sei es aufgrund von unterschiedlichen Präferenzen der Bürger, aufgrund von geographischen, ökonomischen, demographischen oder anderen Begebenheiten, wieder auf und entwickelt daraus das klassische Argument für fiskalische Dezentralisierung.

Im Gegensatz zu Tiebout (1956) sieht Oates (1972) bereits auch mögliche Schwachstellen in föderalen Systemen, die eine spezielle Aufmerksamkeit der Wirtschaftspolitik verdienen. Ausgehend von mobilen Steuerzahlern, welche auf Steuerunterschiede reagieren, äußert Oates (1972) die oft zitierte Befürchtung, dass Steuerwettbewerb zu einer *Unterversorgung an lokalen öffentlichen Gütern* führen könnte.<sup>2</sup> Im Gegensatz dazu gehen Brennan und Buchanan (1980) aufgrund des politischen Prozesses von einem zu stark wachsenden öffentlichen Sektor aus, so dass die einschränkende und disziplinierende Wirkung des Steuerwettbewerbs die Wohlfahrt steigert. Dieser theoretische Ansatz ist unter dem Begriff „*tame the leviathan*“ bekannt geworden, soll einer Überversorgung und übermäßigen Ausdehnung des Staates entgegenwirken, und wird von wirtschaftsnahen und staatskritischen Kreisen gerne als Argument für mehr Steuerwettbewerb verwendet. Die empirische Vorhersage ist - ähnlich der Befürchtung von Oates (1972) - ein Rückgang der Besteuerung und der öffentlichen Leistungen.

---

<sup>2</sup> Basierend auf einer Diskussion der Reform des Finanzausgleichs in den USA verwenden bereits Bradford und Oates (1971) zum ersten Mal den Begriff „*tax competition*“.

Die frühen theoretischen Ansätze von Zodrow und Mieszkowski (1986) und Wilson (1986) finden ebenfalls einen Steuerwettbewerb nach unten („*race to the bottom*“), was zu einer breiten akademischen Diskussion über Steuerwettbewerb geführt hat. Die folgenden Beiträge verfeinern die simplen Modelle und entwickeln verschiedene Erweiterungen. Exemplarisch sind hier zu nennen Bucovetsky (1991), der die Hypothese entwickelt, dass kleine Gebietskörperschaften mit einem niedrigeren Steuersatz den Steuerwettbewerb „gewinnen“. Bucovetsky und Wilson (1991) zeigen zudem, dass die Steuerbelastung auf die weniger mobilen Steuerquellen verlagert wird, wenn die lokalen Gebietskörperschaften mehrere Steuerinstrumente zur Verfügung haben. Eine weitere empirisch relevante Erweiterung der Steuerwettbewerbsmodelle entwickeln Baldwin und Krugman (2004). Sie zeigen, dass Agglomerationen zu regional spezifischen Renten führen, welche die Mobilität der Steuerbemessungsgrundlage und damit den Steuerwettbewerb reduzieren.<sup>3</sup> Agglomerationsgebiete können daher leichter höhere Steuersätze durchsetzen, ohne dass sie eine Aushöhlung ihrer Steuerbasis durch Abwanderung befürchten müssten.

Die akademische und öffentliche Debatte hat zunehmend auch den Wettbewerb zwischen Nationalstaaten in den Mittelpunkt gerückt, wo der Wettbewerb nach unten tendenziell als noch schädlicher betrachtet wird. Die akademische Literatur zum Wettbewerb zwischen Nationalstaaten konzentriert sich vermehrt auf Steuern mit mobiler Bemessungsgrundlage, allen voran die Körperschaftsteuer.<sup>4</sup> In einem rezenten Überblicksartikel untersuchen Keuschnigg et al. (2014), inwieweit Steuerwettbewerb zwischen Nationalstaaten in der Europäischen Union präsent ist, und ob er ruinöse Züge annimmt. Entgegen der Befürchtungen auf der Basis von simplen Ansätzen liegt bislang wenig Evidenz für ein Wettrennen nach unten vor. Es gibt jedoch einige empirische Belege für eine Veränderung der Steuerstruktur weg von direkten Steuern auf Kapital hin zu indirekten Steuern, allen voran zur Mehrwertsteuer.

Zusätzlich wird in der theoretischen Steuerwettbewerbsliteratur die strategische Interaktion zwischen den Regierungen als zentrale empirisch überprüfbare Hypothese entwickelt. Damit wird die Entscheidung über die Höhe der Steuersätze in einer Jurisdiktion unter anderem auch abhängig von den in anderen Regionen gewählten Steuersätzen, und es können Reaktionsfunktionen abgeleitet werden. In den frühen Ansätzen reagieren die eigenen Steuersätze positiv auf die Steuersätze der Wettbewerber, d. h. sie sind strategische Komplemente. Allerdings gibt es auch Modelle, in denen der Wettbewerb über die Ausgaben geführt wird, und die Steuersätze zu strategischen Substituten werden. Eine Region senkt dann die eigenen Steuersätze, wenn die Wettbewerber ihre Steuersätze erhöhen (siehe z. B.

---

<sup>3</sup> Es gibt noch eine Vielzahl an weiteren theoretischen Erweiterungen der Steuerwettbewerbsmodelle, welche hier nicht explizit erwähnt werden. Der Grund für die Auswahl der genannten liegt weniger in der Vollständigkeit, sondern mehr in der empirischen Relevanz.

<sup>4</sup> Siehe Devereux und Loretz (2013) für einen Überblick über die empirische Literatur zum Körperschaftsteuerwettbewerb.

Wildasin, 1988). Die simplen Vorhersagen für das Ergebnis des Steuerwettbewerb sind ein Wettbewerb nach unten, wenn die Steuersätze strategische Komplemente sind, und eine Ausdifferenzierung in Hoch- und Niedrigsteuerländer, wenn die Steuersätze strategische Substitute sind. Wie die Steuerreaktionsfunktionen in Wirklichkeit aussehen, ist empirisch noch nicht eindeutig belegt, obwohl einige Papiere – speziell für die Körperschaftsteuern – eine positive Steigung der Reaktionsfunktion finden, was auf strategische Komplementarität und einen Wettbewerb nach unten hinweist.<sup>5</sup>

Die wesentlichen ökonomischen Zusammenhänge, welche die Steuerreaktionsfunktionen ausdrücken, sind die *horizontalen Externalitäten* in der Steuersetzung. Zum einen gibt es positive Externalitäten, welche durch die Mobilität der Steuerbasis entstehen. Die Steuersetzung in einem Land berücksichtigt nur den negativen Effekt von der Abwanderung der Steuerbasis, jedoch nicht den positiven externen Effekt, der durch die Zuwanderung beim Wettbewerber dessen Steuerbasis wachsen lässt. Damit ergibt sich eine tendenziell zu niedrige Steuerbelastung.<sup>6</sup> Eine ähnliche Wirkung kann entstehen, wenn der politische Prozess der Steuersetzung durch Wettbewerb um Wählerstimmen zu einem Benchmarking über die Grenzen führt. Dieser Fall wird durch Besley und Case (1985) in der Literatur als „*yardstick competition*“ eingeführt und führt auch ohne Mobilität der Steuerbasis zu einer horizontalen Externalität aufgrund von Informationsflüssen, und damit zu einem Wettbewerbsdruck nach unten.<sup>7</sup> Diesem entgegengesetzt ist die negative horizontale Externalität, wenn Länder auch Steuerbasis aus dem Ausland wie z.B. Gewinne aus zufließenden Direktinvestitionen oder Vermögenserträge ausländischer Investoren besteuern („*tax exporting*“). Die Belastung der ausländischen im Unterschied zu den inländischen Steuerzahlern wird nicht in der Steuerpolitik berücksichtigt, was zu einer tendenziell zu hohen Steuerbelastung führt.

Im Gegensatz zum Wettbewerb zwischen Nationalstaaten gibt es im Wettbewerb zwischen lokalen Gebietskörperschaften auch den Einfluss des Zentralstaats. Damit entstehen weitere Einflüsse auf den fiskalischen Wettbewerb, nämlich die *vertikalen Externalitäten*, welche im Wesentlichen über zwei Kanäle wirken.<sup>8</sup> Zum einen entstehen vertikale Externalitäten, wenn lokale und übergeordnete Gebietskörperschaften die gleiche Steuerbasis besteuern.

---

<sup>5</sup> Devereux et al. (2008) finden positive Reaktionsfunktionen bezüglich Körperschaftsteuersätzen in 18 OECD Ländern.

<sup>6</sup> Die klassische Literatur geht davon aus, dass die Bereitstellung von öffentlichen Gütern und Leistungen bis zu dem Ausmaß erfolgen soll, bei dem die Grenzkosten („*marginal costs of public funds, MCPF*“) den Grenznutzen der öffentlichen Güter entsprechen. Browning (1976) berücksichtigt Kosten der Steuervermeidung in den MCPF und Dahlby (1996) die Externalitäten durch Steuerwettbewerb.

<sup>7</sup> Eine weitere Ursache für die gegenseitige Beeinflussung der Steuersetzung unterschiedlicher Gebietskörperschaften durch Informationsflüsse kann das sogenannte „*tax mimicking*“ sein, siehe z.B. Ladd (1992). In diesem Fall informieren sich die Entscheidungsträger bei den jeweiligen Nachbarn und kopieren die erfolgreichen Steuerstrategien.

<sup>8</sup> Siehe Keen und Kotsogannis (2002) für eine theoretische Fundierung.

Die Besteuerung führt unter normalen Umständen zu Vermeidungshandlungen, welche die Steuerbasis reduzieren. Wenn also eine Region die Steuern erhöht, schrumpft die gemeinsame Steuerbasis, was nicht nur die eigenen Einnahmen, sondern auch jene des Zentralstaats beeinträchtigt. Damit ergibt sich eine ungünstige Nebenwirkung auf den Zentralstaat. Wenn eine Region nur auf seine eigenen Interessen schaut und diese negativen Auswirkungen in ihrer strategischen Entscheidung nicht berücksichtigt, dann kommt es zu Überbesteuerung. Eine solche negative Externalität kann durch die Steuergesetzgebung noch verstärkt wirken, wenn z. B. die lokale Steuer von der Bemessungsgrundlage der übergeordneten Steuer abgezogen werden kann.

Eine weitere Ursache für eine vertikale Externalität liegt im Finanzausgleich. Der Eingriff des Zentralstaats zur Gewährleistung möglichst gleicher Lebensbedingungen kann dazu führen, dass die lokalen Gebietskörperschaften nur einen geringen Teil der zusätzlichen lokalen Steuereinnahmen behalten dürfen bzw. Mittel aus dem Finanzausgleich verlieren, wenn sie die Steuern erhöhen. Damit ergeben sich positive Auswirkungen für den Zentralstaat und die anderen Regionen. Da eine Region von diesen Erträgen nichts hat, führt diese positive Externalität tendenziell zu einer Unterbesteuerung, was den Anreiz zur Überbesteuerung nach dem ersten Kanal gerade wieder kompensieren kann. Ganz allgemein kann ein richtig gewählter Finanzausgleich die Externalitäten im horizontalen und vertikalen Steuerwettbewerb kompensieren und Auswüchse vermeiden.

In Summe gibt es eine Vielzahl an theoretischen und empirischen Beiträgen, welche die unterschiedlichsten Auswirkungen eines Steuerföderalismus vorhersagen. In einem neuen Überblicksartikel von Martinez-Vazquez et al. (2015) werden unter anderem folgende wichtige Bereiche genannt, welche durch Föderalismus beeinflusst werden. Die makroökonomische und fiskalische Stabilität, Höhe und Qualität der öffentlichen Güter und Dienstleistungen, regionale Unterschiede, Governance und Verantwortlichkeit der Regierungen und Steuermoral. Auch wenn Martinez-Vazquez et al. (2015) Probleme bei der Quantifizierung des richtigen Grads an Föderalismus orten und in den empirischen Untersuchungen Endogenitätsprobleme thematisieren, so zeichnen sie dennoch im Großen und Ganzen ein positives Bild über die Auswirkungen des Föderalismus.

Einige detailliertere Überblicksartikel untersuchen einzelne Aspekte des Föderalismus ausführlicher. Zum Beispiel geht Golem (2010) der Frage nach, inwieweit mehr Föderalismus die Höhe der öffentlichen Ausgaben reduziert. Direkt abgeleitet aus den Befürchtungen von Oates (1972) oder der Leviathan-Hypothese von Brennan und Buchanan (1980) wäre eine Reduktion der Steuerbelastung und damit verbunden der öffentlichen Ausgaben zu erwarten. Umgekehrt kann durch einen höheren Föderalismusgrad die gesamte Steuerbelastung für die Besteuerten nicht mehr so gut einschätzbar sein, und es zu einer sogenannten *fiskalischen Illusion* kommen. Dieser Begriff geht zurück auf Puviani (1903), der beschreibt, dass die Steuerzahler mehr öffentliche Güter und Leistungen und

einen ausgedehnteren Staatshaushalt wünschen, wenn sie sich der tatsächlichen Steuerlast, z. B. durch komplizierte und viele kleinere Steuerzahlungen, nicht bewusst sind.

Golem (2010) findet keinen deutlichen Zusammenhang zwischen der Höhe der Staatsausgaben und der fiskalischen Dezentralisierung, führt dies aber weniger auf die fiskalische Illusion zurück, sondern viel mehr auf die Art der fiskalischen Dezentralisierung. Aufbauend auf ein Argument von Rodden (2003) unterscheidet er zwischen fiskalischer Dezentralisierung auf der Einnahmen- und der Ausgabenseite. Während die klassische Literatur überwiegend von einer Dezentralisierung sowohl von Ausgaben als auch Einnahmen ausgeht, so zeigt sich in der Realität eine deutliche Diskrepanz. Dieses vertikale fiskalische Ungleichgewicht (*“vertical fiscal imbalance”*) kann die Anreizstruktur durch mehr Dezentralisierung deutlich verändern. So zeigt Fiva (2006), dass lokale Entscheidungsträger, wenn sie nur mit Ausgabenhoheit ausgestattet sind, dazu neigen, die zentralen Entscheidungsträger zu höheren Steuern zu drängen. Ähnlich findet auch Rodden (2003), dass mehr lokale Ausgabenhoheit ohne lokale Steuerhoheit, also ein größeres vertikales Ungleichgewicht, tendenziell ein Wachstum des öffentlichen Sektors begünstigt. Gemell et al. (2013) untersuchen konkret die unterschiedliche Wirkung von mehr Dezentralisierung in Ausgaben und Einnahmen und finden, dass in den untersuchten 23 OECD Ländern, *ceteris paribus*, eine weitere Dezentralisierung der Ausgaben Wachstum reduziert, während eine Dezentralisierung von Steuerhoheit Wachstum fördert.

Boadway (2001) untersucht die Tatsache, dass in so gut wie allen Ländern der Welt eindeutige vertikale Ungleichgewichte fiskalischer Art vorliegen, und erörtert mögliche Folgen für die Gestaltung des Finanzausgleichs. Zusätzlich zur Diskrepanz zwischen lokaler Ausgaben- und Steuerhoheit sieht er die Gemeinsamkeit, dass in vielen Ländern die Transfers vom Zentralstaat an die lokalen Gebietskörperschaften zweckgebunden sind und dass sie deutlich umverteilende Wirkungen haben. Aufbauend auf diesen drei Beobachtungen untersucht Boadway (2001), wie ein gut ausgestalteter Finanzausgleich die Schwächen von mehr fiskalischer Dezentralisierung ausmerzen kann, ohne die Vorteile gleichzeitig zunichte zu machen.

Im Wesentlichen liegen die Vorteile der Zentralisierung in der Bewahrung des gemeinsamen internen Marktes; in der Möglichkeit, Größenvorteile in der Bereitstellung von öffentlichen Gütern zu realisieren; in der Möglichkeit, makroökonomische Schocks abzufedern; und in der horizontalen Gleichbehandlung aller Bürger. Dem stehen die Vorteile der Dezentralisierung gegenüber. Der Wettbewerb führt zu mehr Innovation im öffentlichen Sektor. Mehr Föderalismus erzeugt durch die Nähe am Bürger Informationsvorteile und erlaubt es der Politik, besser auf lokal unterschiedliche Präferenzen und Bedürfnisse hinsichtlich der Höhe und Qualität der öffentlichen Leistungen einzugehen.

Durch Dezentralisierung entstehen unterschiedliche fiskalische Nettobelastungen (*„net fiscal balance“*), definiert als die Differenz zwischen Steuerbelastung und Nutzen aus den

öffentlichen Leistungen für Bürger in unterschiedlichen Regionen. Diese haben verschiedene Ursachen sowohl auf der Einnahmen- als auch Ausgabenseite. Einerseits können Unterschiede in der ökonomischen Stärke zu unterschiedlichen Niveaus an fiskalischer Kapazität in den Regionen führen. Andererseits können soziodemographische und geographische Besonderheiten und simple Präferenzunterschiede unterschiedlichen Bedarf an öffentlichen Leistungen in den Regionen schaffen.<sup>9</sup> Bestehende Unterschiede in den fiskalischen Nettobelastungen können zu Ineffizienzen führen, wenn sie Migration auslösen. Sie können auch eine Ungleichbehandlung zwischen Bürgern verschiedener Regionen zur Folge haben und Probleme mit der horizontalen Gleichheit und Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse („*fiscal equity*“) verursachen. Der Finanzausgleich soll diese zum Teil wiederherstellen, kann aber nicht die vollständige Gleichbehandlung aller Bürger herbeiführen, ohne die fiskalische Dezentralisierung wieder ad absurdum zu führen.

Hinsichtlich der Auswirkungen von Föderalismus auf regionale Ungleichheit findet sich in der jüngeren Literatur vermehrt Evidenz für einen Beitrag zur regionalen Konvergenz aufgrund von mehr fiskalischer Dezentralisierung. So findet Lessmann (2012), dass speziell in höher entwickelten Staaten mehr Dezentralisierung zu regionaler Konvergenz führt. Kyriacou et al. (2015) zeigen, dass mehr Föderalismus zu einem Aufholprozess von ärmeren Regionen führt, wenn die Regelungen in der Finanzverfassung hinreichend gut sind.

Zusammenfassend betrachtet liefert die theoretische wissenschaftliche Literatur einige wesentliche Kernbotschaften, welche in einer Vielzahl von empirischen Untersuchungen je nach Gestaltung der fiskalischen Dezentralisierung mehr oder weniger empirische Bestätigung erfahren. Um noch konkretere Handlungsempfehlungen für Österreich ableiten zu können, ist – wie im nächsten Abschnitt – ein genauerer Blick in Länder mit einem ausgeprägten Föderalismus hilfreich und nützlich.

## 2.2 Erfahrungen aus anderen Ländern

### 2.2.1 Schweiz

Das Paradebeispiel für Föderalismus mit fiskalischer Autonomie ist die **Schweiz**. Der Vergleich zur Schweiz bietet sich für Österreich nicht nur aufgrund des Erfolgs des Schweizer Föderalismus an, sondern auch wegen der Ähnlichkeit hinsichtlich der geographischen und ökonomischen Gegebenheiten (Lage, Bevölkerung, ökonomische Stärke, etc.).<sup>10</sup> Deswegen nehmen wir zunächst die Schweiz unter die Lupe und beantworten einige häufig gestellte Fragen zum Wesen des Föderalismus und seinen Auswirkungen.

---

<sup>9</sup> Während Unterschiede in den Nettobelastungen aufgrund variierender fiskalischer Kapazität teilweise der Dezentralisierung zugeschrieben werden können, sind die anderen Unterschiede auch ohne Föderalismus vorhanden. Es ist durchaus realistisch, dass mehr Dezentralisierung die Unterschiede in den fiskalischen Nettobelastungen sogar reduziert.

<sup>10</sup> Dieser Unterabschnitt orientiert sich in weiten Teilen an Keuschnigg und Loretz (2015).

Die erste und zentrale Frage ist: inwieweit führt der Steuerwettbewerb in der Schweiz zu einem Wettrennen nach unten und damit zu einer Unterversorgung mit lokalen öffentlichen Gütern und Leistungen? Dazu zeigt der obere Teil von Abbildung 1 die Steuerausschöpfung der Schweizer Kantone im Jahr 2013.

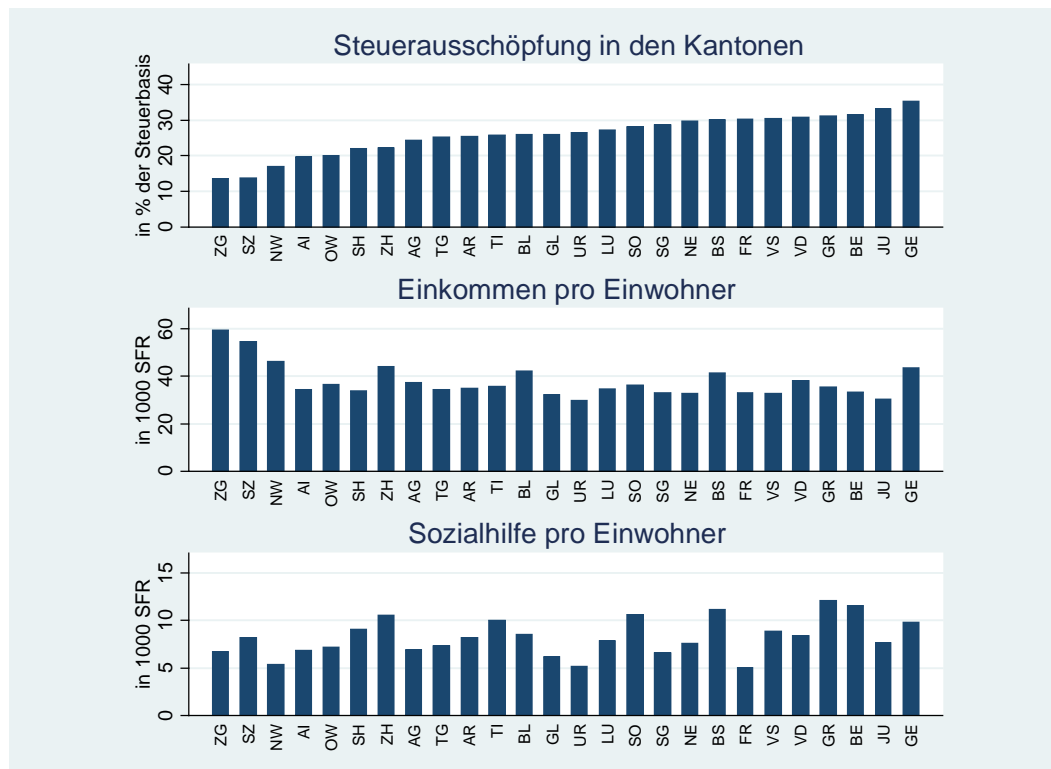


Abbildung 1: Steuerausschöpfung, Einkommen und Sozialhilfe pro Empfänger nach Kantonen

Quelle: Eigene Darstellung auf Basis der Daten der Eidgenössischen Steuerverwaltung. (Werte für das Jahr 2013)

Die Steuerausschöpfung misst die Steuerbelastung des Einkommens sowohl der natürlichen wie auch der juristischen Personen sowie die Steuerbelastung des Vermögens und wird als Anteil an der Steuerbemessungsgrundlage ausgedrückt. Damit ist die Steuerausschöpfung analog zu interpretieren wie die Abgabenquote auf gesamtstaatlicher Ebene. Es zeigt sich, dass in der Schweiz erhebliche Unterschiede in der Steuerbelastung bestehen, variierend von 13.6 % im Kanton Zug bis zu 35.4 % in Genf. Die zentralen und kleinen Kantone mit geringer Bevölkerung haben deutlich geringere Steuerlasten wie die städtischen Kantone. Diese Unterschiede schaffen Anreize für mobile Wähler und Steuerzahler, ihren Wohnsitz bzw. den betrieblichen Standort zu verlagern, wenn das Gesamtpaket aus Steuern und öffentlichen Leistungen nicht mehr attraktiv genug ist. Die empirische Evidenz zeigt, dass



Unternehmen und speziell wohlhabende Individuen auf Steuerunterschiede reagieren.<sup>11</sup> Brühlhart et al. (2012) zeigen allerdings auch, dass Kantone mit hoher Standortattraktivität für Unternehmen auch höhere Steuersätze einheben können, ohne dass sie Gefahr laufen, die wirtschaftliche Aktivität durch Abwanderung zu verlieren.

Neuere Studien zeigen, dass es oft schon ausreichend ist, wenn das Abwanderungspotential besteht, und dass die tatsächliche steuerinduzierte Migration innerhalb der Schweiz moderate Ausmaße annimmt. Der Blick über die Grenzen ermöglicht es den Steuerzahlern, die Qualität der eigenen Fiskalpolitik einzuschätzen und Druck auf die Politik auszuüben. Brühlhart und Parchet (2014) zeigen anhand der Erbschaftssteuer in der Schweiz, dass der politische Druck ausreichend für die Senkung war. Die tatsächlich beobachtete Mobilität der betroffenen Steuerzahler ist hingegen überraschend gering, ein Resultat, welches schon in Liebig et al. (2007) gezeigt wird.

Der mittlere Teil von Abbildung 1 stellt die durchschnittliche Höhe der Einkommen in den jeweiligen Kantonen dar. Es zeigt sich, dass es durchaus beträchtliche Einkommensunterschiede in der Schweiz gibt, und dass tendenziell die Kantone mit niedrigerer Steuerbelastung auch die einkommensstärksten Kantone sind. Diese negative Korrelation zwischen Steuerausschöpfung und durchschnittlichem Einkommen entspricht den Erwartungen, da Kantone mit höheren Einkommen das benötigte Steueraufkommen bereits mit einer geringeren Steuerbelastung erreichen können. Selektion und Wanderung von reichen Haushalten und Betrieben verstärken diesen Zusammenhang noch weiter.

Diese Ausdifferenzierung in einkommensstarke und ärmere Kantone könnte die Befürchtung erwecken, dass dadurch das Sozialsystem und die notwendige Umverteilung ausgehebelt werden. Um dieses Argument zu überprüfen, bildet der untere Teil von Abbildung 1 die durchschnittliche Höhe der Sozialhilfe in den jeweiligen Kantonen ab. Auch hier stellt man eine deutliche Variation zwischen den Kantonen fest, die aber eher wenig mit der Steuerbelastung oder dem durchschnittlichen Einkommen der Kantone korreliert ist. Die niedrigste Sozialhilfe pro Empfänger gewährt der Kanton Freiburg mit durchschnittlich 5025 Schweizer Franken. Graubünden hingegen hat die höchste durchschnittliche Sozialhilfe pro Empfänger mit 12096 Franken. Diese Betrachtung legt nahe, dass in der Schweiz keine systematische Aushöhlung der Sozialleistungen stattgefunden hat.<sup>12</sup>

Mit verantwortlich für das Funktionieren des Schweizer Modells ist die breite Unterstützung des föderalen Konzeptes und vor allem die konkrete Umsetzung in Kombination mit dem

---

<sup>11</sup> Siehe die empirischen Arbeiten von Feld und Kirchgässner (2001a, 2003) zu den Anpassungsentscheidungen von wohlhabende Individuen und Unternehmen und wie diese durch den Steuerwettbewerb beeinflusst werden.

<sup>12</sup> Die simple Korrelation zwischen der Steuerausschöpfung und der Sozialhilfe pro Empfänger ist bei 0.27. Die Sozialhilfequote ist mit 0.61 stärker positiv korreliert. Eine Studie von BASS (2011) zeigt jedoch, dass ein sehr großer Teil der kantonalen Variation der Sozialhilfeausgaben mit demographischen Merkmalen und Verstärterungsgrad erklärt werden kann.



solidarischen Finanzausgleich.<sup>13</sup> Nach langen Verhandlungen wurde der Schweizer Finanzausgleich im Jahr 2008 grundlegend reformiert und stellt seither sicher, dass die Vorteile des Föderalismus genutzt werden können, ohne dass die ökonomische Leistungsfähigkeit der Kantone zu unterschiedlich wird.<sup>14</sup> Die drei wesentlichen Bestandteile der Neugestaltung des Finanzausgleichs waren die Entflechtung der Aufgaben und der Finanzierung zwischen Bund und Kantonen, ein Ressourcenausgleich und ein Lastenausgleich. Die explizite Trennung der horizontalen Verteilungswirkungen bringt eine sehr starke Verbesserung der Transparenz mit sich. Der Ressourcenausgleich bestimmt, wie die Zahlungen in den oder aus dem Finanzausgleich von einer besseren oder schlechteren wirtschaftlichen Situation des Kantons abhängen. Zum anderen werden mit dem Lastenausgleich spezielle Kostenfaktoren wie z. B. Hochgebirgslage, urbane Zentren mit einer größeren Anzahl an Sozialhilfeempfänger etc. berücksichtigt.

Abbildung 2 zeigt die Positionen des Finanzausgleichs in der Schweiz für das Jahr 2013. Im oberen Bereich der Graphik wird wiederum die Steuerausschöpfung der einzelnen Kantone gezeigt, um den Bezug zur Steuerlast zu zeigen. Die Darstellung ist so gewählt, dass positive Werte eine Nettozahler-Position des Kantons anzeigt, während negative Werte zu den Nettoempfängern gehören. Die Umverteilung in der Schweiz erfolgt von den Kantonen mit der niedrigsten Steuerbelastung (Zug und Schwyz) und von den städtischen Kanton (Basel, Genf und Zürich) in die ländlichen (Jura, Freiburg) und bergigen (Wallis, Glarus und Uri) Kantone. Mit ca. 2500 Schweizer Franken pro Einwohner, welche implizit von Zug nach Uri fließen, ist die Umverteilung zwischen den Kantonen beträchtlich.

Die Auswirkungen des Zusammenspiels von Steuerwettbewerb und Finanzausgleich wurden von Brühlhart und Schmidheiny (2013) untersucht. Sie zeigen unter anderem, dass unter dem neugestalteten Finanzausgleich bis zu 80 Prozent der zusätzlichen Steuereinnahmen in ressourcenstarken Kantonen umverteilt werden. Damit hat die Neuregelung des Finanzausgleichs die Anreize für aggressiven Steuerwettbewerb deutlich reduziert. Dennoch zeigt sich eine leichte Abwärtstendenz in den Steuersätzen, und zwar besonders für Unternehmen (2.6 Prozentpunkte von 2008 bis 2011) und in den höchsten Progressionsstufen für natürliche Personen (0.6 Prozentpunkte von 2008 bis 2011). Damit konsistent stellen die Autoren auch eine leichte Verstärkung des interkantonalen Steuerwettbewerbs seit 2008 fest.

---

<sup>13</sup> Ein Beispiel hierfür ist die vor kurzem abgelehnte Initiative „Schluss mit den Steuerprivilegien für Millionäre (Abschaffung der Pauschalbesteuerung)“. Als einer der Hauptgründe für die starke Ablehnung wird die befürchtete Einschränkung der kantonalen Selbstbestimmung genannt. <http://www.efd.admin.ch/dokumentation/gesetzgebung/00573/02772/index.html?lang=de>.

<sup>14</sup> Siehe [http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/finanzpolitik\\_grundlagen/finanzausgleich](http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/finanzpolitik_grundlagen/finanzausgleich) für weiter gehende Informationen.

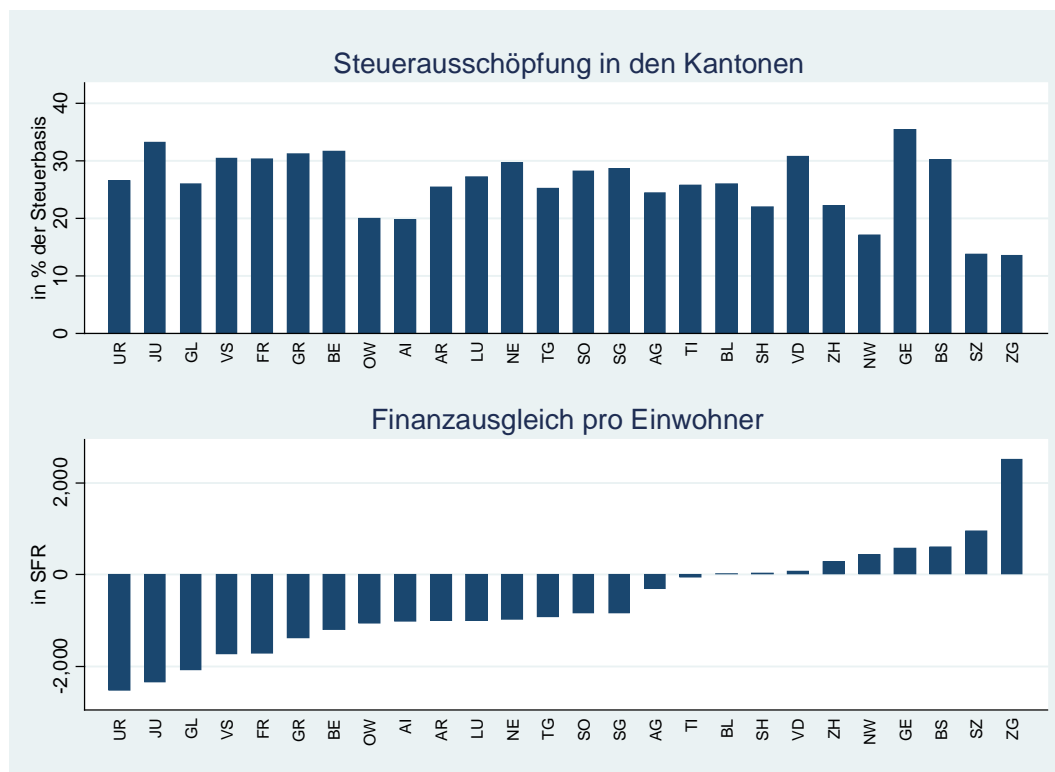


Abbildung 2: Finanzausgleich in der Schweiz

Quelle: Eigene Darstellung auf Basis der Daten der Eidgenössischen Steuerverwaltung. (Werte für das Jahr 2013)

Die langfristige Steuerelastizität auf kantonaler Ebene, die angibt, wie stark die aggregierte Steuerbasis auf eine Steueränderung reagiert, wird von Brühlhart und Schmidheiny (2013) auf -0.1 im Durchschnitt und auf bis zu -0.5 für die Spitzenverdiener geschätzt. Dieser Wert ist im Vergleich zu anderen Schätzungen sehr hoch, was nach den Autoren zum Teil auf interkantonale Wanderung zurückzuführen sein könnte. Bei der direkten Analyse von interkantonalem Wanderungsverhalten finden sie jedoch keinen signifikanten Effekt der Steuerbelastung, obwohl insgesamt eine zunehmende Mobilität festgestellt werden kann.

Die akademische Literatur hat ebenfalls den Steuerwettbewerb in der Schweiz analysiert und kommt zu ähnlichen Ergebnissen. Zum Beispiel finden Liebig et al. (2007) im Gegensatz zu den Studien von Feld und Kirchgässner (2001a und 2003) ebenfalls nur geringe Auswirkungen von Steuerunterschieden auf die innerschweizerische Wanderung. Die Studie von Feld und Reulier (2008) untersucht die Wirkungen des Steuerwettbewerbs auf die Steuersätze und ermittelt positive Reaktionsfunktionen im Bereich von 0.6. Für die Erbschaftsteuer in der Schweiz finden Brühlhart und Parchet (2014), dass trotz beschränkter Wanderung und damit geringer Mobilität der Steuerbasis ein Steuerwettbewerb stattfindet,

der zu einem Wettbewerb nach unten, d. h. zu einer weitest gehenden Abschaffung von Erbschaftssteuern, geführt hat.

### 2.2.2 Deutschland

Die wichtigste dezentrale Steuerquelle in Deutschland ist die Gewerbesteuer, welche auf die Gewinne von Personengesellschaften und Körperschaften eingehoben wird. Seit 2008 ist die bundesweit einheitliche Gewerbesteuermesszahl bei 3,5 Prozent. Den Gemeinden steht es frei, einen Hebesatz (Multiplikator) auf diese Messzahl anzuwenden. Erwähnenswert ist jedoch, dass seit 2004 eine Mindesthöhe des Hebesatzes von 200 (Prozent) gilt. 2013 wurde dieser Mindestsatz jedoch nur in 21 der insgesamt 10734 deutschen Gemeinden eingehoben. Das andere Extrem ist die Gemeinde Dierfeld, welche einen Hebesatz von 900 anwendet. Im Gegensatz dazu liegt der deutschlandweite Durchschnitt bei 395, was zu einer durchschnittlichen Gewerbesteuerbelastung von 13.825 Prozent führt. Der durchschnittliche Hebesatz von 363 im Jahr 1991 ist im Zeitablauf moderat angestiegen.<sup>15</sup> Aus dieser Sicht gibt es wenig Evidenz für Steuerwettbewerb im Bereich der Gewerbesteuer.

Die akademische Literatur, welche sich mit Deutschland befasst, ist wegen der deutlich spärlicheren Datenlage weniger umfangreich. Für die aktuelle Studie relevante Beiträge sind Büttner (2001), der eine moderat positive Steuerreaktionsfunktion schätzt, Egger et al. (2007), welche eine reduzierende Wirkung des Finanzausgleichs auf den Steuerwettbewerb finden, und Janeba und Osterloh (2013), welche über eine Befragung der Entscheidungsträger interessante Einblicke in den Steuerwettbewerb gewinnen. Konkret finden Janeba und Osterloh (2013), dass Städte hauptsächlich mit anderen Städten sowie mit den direkten Nachbargemeinden im Wettbewerb stehen. Kleinere Gemeinden wiederum stehen nur mit den unmittelbar benachbarten Gemeinden und der nächst gelegenen Stadt im Wettbewerb.

### 2.2.3 USA und Kanada

Sowohl Kanada als auch die USA zeichnen sich durch eine weitgehende Steuerautonomie der Bundesstaaten aus. Diese ist sowohl durch die historische Entwicklung wie auch durch die geographische Größe der beiden Länder zumindest zum Teil erklärbar. Während beide Länder beträchtliche Freiheiten bezüglich der Bemessungsgrundlage für Einkommens- und Körperschaftsteuer zulassen, so zeigt sich, dass die Bundesstaaten in den USA viel stärker davon Gebrauch machen. In Kanada hingegen zeigt sich eine Tendenz, zumindest die Bemessungsgrundlage einheitlich zu gestalten.

Durch die lokalen Unterschiede in den Steuersätzen – speziell bei der Körperschaftsteuer – ergibt sich ein potentielles Problem der Doppelbesteuerung bzw. der Nichtbesteuerung, wenn Unternehmen oder Personen die Steuerbemessungsgrundlage entsprechend

---

<sup>15</sup> Der langfristige Vergleich ist etwas mit Vorsicht zu genießen, da die Gewerbesteuermesszahl und die Berechnung in diesem Zeitraum ebenfalls verändert wurden.

verlagern. Während Kanada vermehrt an den Wohnsitz anknüpft und für Körperschaften eine einheitliche Formel für die regionale Zuteilung der Steuerbemessungsgrundlage von Konzernen (regionale Aufteilungsfaktoren) verwendet, so erlauben die USA auch Wettbewerb in diesem Bereich. Dieser zusätzliche Wettbewerb führt zu einer tendenziell geringeren Steuerbelastung für multiregionale Unternehmen.<sup>16</sup>

In den föderalen Staaten USA und Kanada gibt es für die verschiedensten Steuerarten akademische Studien zum Steuerwettbewerb. Case (1993) schätzt zum ersten Mal Steuerreaktionsfunktionen für die Einkommensteuer nach der großen Steuerreform 1986 in den USA. Die Steigung der Reaktionsfunktion ist mit 0.6 deutlich positiv. Für höhere Einkommen wird sogar ein Koeffizient nahe 1 gefunden. Entsprechend dem Argument über yardstick competition stellt Case (1993) kaum eine Reaktion auf die Steuern der Nachbarn fest, wenn die Entscheidungsträger nicht mehr zur Wiederwahl anstehen. Esteller-Moré und Solé-Ollé (2001) untersuchen sowohl den Wettbewerb zwischen den Bundesstaaten als auch den vertikalen Wettbewerb. Während für den horizontalen Wettbewerb eine Steigung der Reaktionsfunktion von 0.2 für die Einkommensteuer gefunden wird, ist keine strategische Interaktion in der gesamten Steuerbelastung sichtbar. Die vertikale Externalität zwischen den Bundesstaaten und der Bundessteuer bezüglich der gemeinsam besteuerten Bemessungsgrundlage ist jedoch deutlich stärker und empirisch robust. Es zeigt sich, dass die Abzugsfähigkeit der Steuern von der jeweiligen anderen Steuerbemessungsgrundlage die vertikale Interaktion deutlich beeinflusst.

Für Kanada liegen ähnliche Ergebnisse vor. Brett und Pinsky (2000) untersuchen horizontalen und vertikalen Wettbewerb in den lokalen Grundsteuern und finden zunächst signifikant positive Koeffizienten für die Reaktionsfunktion. Eine genauere Betrachtung deutet auf den politischen Prozess als primäre Ursache und weniger auf die Mobilität der Unternehmen hin. Zusätzlich zeigt sich eine deutliche vertikale Externalität mit den übergeordneten Gebietskörperschaften. Hayashi und Boadway (2001) untersuchen ebenfalls vertikalen und horizontalen Wettbewerb in der Steuersetzung der Körperschaftsteuer in Kanada. Aufgrund von Datenbeschränkungen werden nur Ontario, Quebec und die restlichen Provinzen unterschieden. Sie finden nur teilweise Evidenz für horizontalen Wettbewerb. Die vertikale Interdependenz mit dem zentralen Steuersatz wird jedoch ebenfalls bestätigt. Esteller-Moré und Solé-Ollé (2002) schätzen hingegen einen Koeffizienten von 0.3 für die Steuerreaktionsfunktion der Einkommensteuer in den kanadischen Provinzen. Durch den Finanzausgleich wird diese Reaktionsfunktion jedoch auf 0.15 Prozentpunkten reduziert. Demnach würde der Finanzausgleich den Steuerwettbewerb entschärfen. Auch Karkalakos und Kotsogiannis (2007) stellen sowohl Evidenz für eine positive Steuerreaktionsfunktion zwischen den Provinzen und einer negativen Interaktion zwischen den Körperschaftssteuersätzen der Provinzen und dem

---

<sup>16</sup> Siehe Klausing (2014) für eine detaillierte Diskussion.

kanadischen Bundesstaat fest. Rizzo (2010) zeigt, dass übergeordnete Steuern den horizontalen Steuerwettbewerb zwischen den kanadischen Provinzen reduzieren.

#### 2.2.4 Skandinavische Länder

Die Situation in Dänemark ist insofern von besonderer Relevanz, als im Jahr 2007 eine umfassende Verwaltungsreform stattgefunden hat. Konkret wurde die Zahl der Gemeinden von 270 auf 98 reduziert. Damit ergibt sich für die lokale Einkommensteuer ein relevanter Strukturbruch, welcher als Neustart eines möglichen Steuerwettbewerbs interpretiert werden kann. Konkret finanzieren sich die Gemeinden in Dänemark zu einem großen Teil aus einer proportionalen Einkommensteuer auf das Einkommen natürlicher Personen. Zum Zeitpunkt der Verwaltungsreform im Jahr 2007 variierte die Einkommensteuer auf Gemeindeebene von 20.14 Prozent (Holmsland) bis 26.71 Prozent (Lolland), mit einem durchschnittlichen Satz von 24.7 Prozent. Im Jahr 2014 hingegen lag der durchschnittliche Einkommensteuersatz bei 25.42 Prozent mit dem niedrigsten Wert in Ruderstal (22.5 Prozent) und dem höchsten Wert in Langeland (27.8 Prozent).

Es zeigt sich hier also keine Tendenz zu einem ruinösen Wettbewerb nach unten, sondern vielmehr eine leichter Anstieg und eine Annäherung der Steuersätze. Als ein möglicher Grund für das Ausbleiben des Steuerwettbewerbs wird die politische Struktur in Dänemark genannt. Die Vereinigung der dänischen Gemeinden (Kommunernes Landsforening) einigt sich jedes Jahr auf ein gemeinsames Ausgaben- und Einnahmenniveau. Damit ergibt sich eine kollektive Begrenzung des Steuerwettbewerbes. Wenn eine Gemeinde den Steuersatz senken will, so müssen sich andere Gemeinden gleichzeitig bereit erklären, ihren Steuersatz zu erhöhen. Damit wird ein intensiver Wettbewerb stark eingeschränkt. In Summe ergibt sich daher ein nur schwacher Nachbarschaftseffekt in den Steuersätzen von 0.28.<sup>17</sup> Dieser Wert kann so interpretiert werden, dass die umliegenden Gemeinden ihren Satz um 0.28 Prozentpunkte erhöhen, wenn eine Gemeinde den Steuersatz um 1 Prozentpunkt erhöht.

Ein weiterer Grund, warum Dänemark ein interessanter Fall für die Beschreibung internationaler Erfahrungen ist, liegt in der Verfügbarkeit von sehr detaillierten Steuerdaten, die eine Vielzahl von wissenschaftlichen Studien ermöglicht hat. So zeigt sich zum Beispiel, dass Einkommensteuerpflichtige auf progressive Steuern reagieren, dass die Anpassung jedoch oft in einem Einkommensausgleich über die Zeit erfolgt.<sup>18</sup> Selbständige reagieren stärker auf die Einkommensteuer wie unselbständig Beschäftigte.<sup>19</sup> Die Überlegungen zu den längerfristigen Wirkungen von Steuerautonomie sollten daher die unterschiedliche Steuersensibilität von verschiedenen Personengruppen berücksichtigen.

Für Schweden ermittelt ein früheres Papier von Edmark und Agren (2006) eine sehr starke Steigung von 0.79 für die Steuerreaktionsfunktion von lokalen Einkommensteuersätzen. Im

---

<sup>17</sup> Für eine ausführlichere Beschreibung siehe Christofferson et al. (2014).

<sup>18</sup> Siehe zum Beispiel Kreiner et al. (2014) und Le Maire und Schjerning (2013).

<sup>19</sup> Siehe Kleven und Schultz (2014).

Gegensatz dazu finden Ida und Wilhemsson (2014), dass in Schweden die vertikalen Externalitäten zwischen den lokalen Gebietskörperschaften und der schwedischen Zentralregierung dazu führen, dass das Steuerniveau im Vergleich zu einem optimalen Niveau zu hoch ist. Der horizontale Wettbewerb zwischen den Gebietskörperschaften ist nach dieser Studie hingegen zu schwach, um das Steuerniveau zu senken. Für lokale Grundsteuern in Finnland findet Lyytikäinen (2012) ebenfalls keine Evidenz für horizontalen Steuerwettbewerb.<sup>20</sup>

### 2.2.5 Zusätzliche internationale Vergleiche

Eine häufige Befürchtung ist, dass vermehrter Föderalismus die administrativen Kosten der Steuerverwaltung erhöht. Nach unserem Wissenstand gibt es derzeit keine Studien, welche diesen Zusammenhang explizit untersuchen, weshalb wir hier nicht auf bestehende Studien verweisen können.<sup>21</sup> Um dennoch ein Gefühl dafür zu bekommen, ob die Befürchtung hoher administrativer Kosten berechtigt ist, verwendet Abbildung 3 die Daten von OECD (2013) für einen internationalen Vergleich der Kosten der Steuerverwaltung. Die Balken stellen auf der linken Achse die Kosten der Steuerverwaltung in % des Bruttoinlandsproduktes dar. Die roten Punkte geben zusätzlich die Kosten in Relation zu der eingehobenen Steuer an, abgetragen auf der rechten Achse.

Zusätzlich zur überraschend großen Streuung zeigen sich vor allem zwei Dinge. Erstens gibt es - wenn überhaupt - eher Evidenz für eine effizientere Steuerverwaltung in föderalen Staaten im Vergleich zu Einheitsstaaten. Zweitens nimmt die Schweiz wiederum eine Sonderstellung ein. Mit Kosten der Steuerverwaltung von nur 0.023 % des BIPs bzw. 0.38 % der Steuereinnahmen ist die Schweiz deutlich effizienter wie alle anderen untersuchten OECD Länder.<sup>22</sup> Im Vergleich dazu liegt Österreich mit 0.15 % des BIPs bzw. 0.66 % der Steuereinnahmen im internationalen Mittelfeld.

In der Schweiz ist die Steuerverwaltung Aufgabe der Kantone. Sie heben für den Bund und die Gemeinden die Steuern ein und überweisen das Aufkommen. Der Steuerwettbewerb könnte auch an dieser Stelle die Anreize zu Einsparungen und effizienter Verwaltung stärken. Die lokalen Finanzämter verstehen sich durchaus als Servicestellen, welche die Bürger bereitwillig unterstützen und beraten. Die Schweiz ist bekannt für ein starkes Vertrauensverhältnis zwischen Staat und Steuerzahler, was möglicherweise ebenfalls eine schlanke Steuerverwaltung begünstigt. Die Behörden gehen grundsätzlich von

---

<sup>20</sup> Ein Argument für das Ausbleiben von stärkerem Steuerwettbewerb in lokalen Grundsteuern kann die Kapitalisierung von Steuern in Grundstückspreisen sein. Für eine empirische Untersuchung der Kapitalisierung von Steuern siehe zum Beispiel Palmon und Smith (1998).

<sup>21</sup> Ein indirekt damit zusammenhängender und sehr interessanter Ansatz findet sich in Alm und Duncan (2014), welche die Effizienz der Steuerverwaltung zu schätzen versuchen.

<sup>22</sup> Ein Wort der Warnung bezüglich der Vergleichbarkeit ist jedoch angebracht. Die OECD (2013) versucht dies speziell in der Skalierung durch die Steuereinnahmen zu berücksichtigen, aber dennoch können direkte Vergleiche zum Teil missverständlich sein.

Steuerehrlichkeit aus. Dieses Vertrauensverhältnis wird auch durch die direkte Demokratie genährt, denn die Bürger beschließen selber in vielen Abstimmungen wichtige Ausgaben und Steueränderungen. Das mag ebenfalls ein Grund sein, dass die Steuerhinterziehung verpönt ist und die Schattenwirtschaft nur ein geringes Ausmaß annimmt.

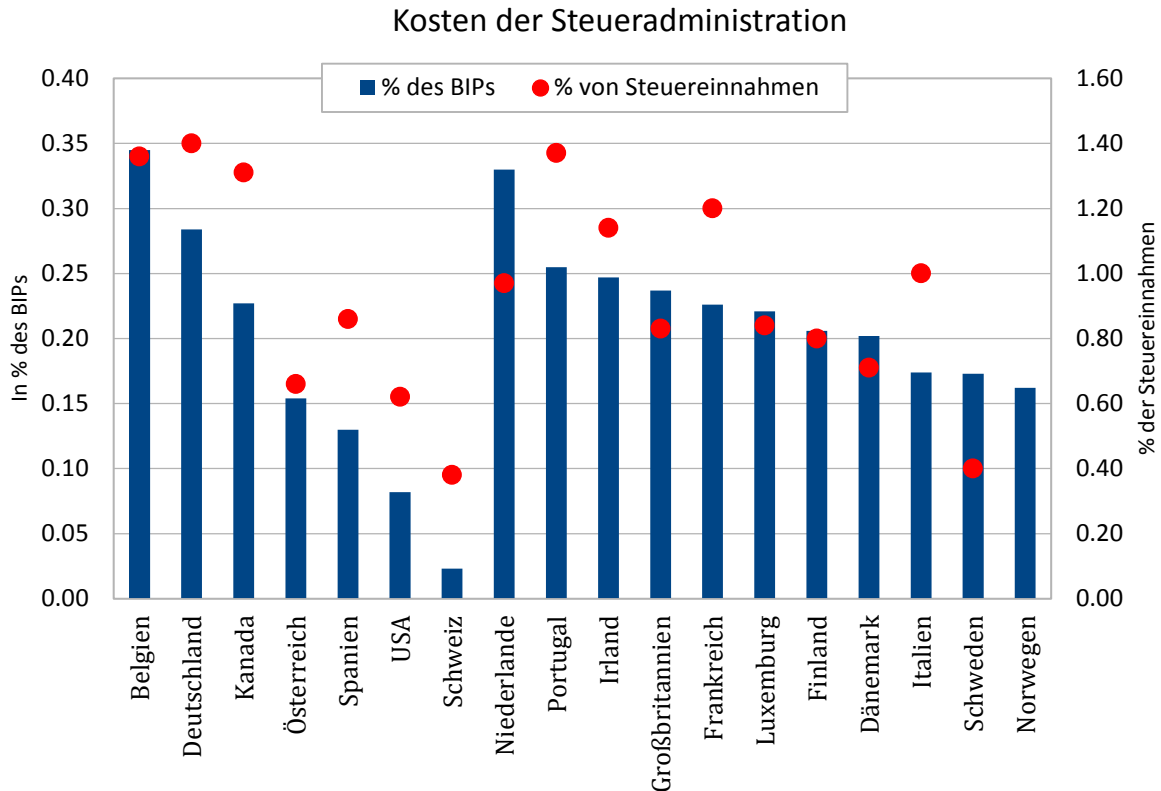


Abbildung 3: Vergleich der Kosten der Steuerverwaltung

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf Tabellen 5.3 und 5.4 aus OECD(2015)

### 2.3 Zusammenfassende Betrachtung

Bevor wir uns der Situation in Österreich zuwenden, fassen wir die wesentlichen Erkenntnisse der wissenschaftlichen Literatur zusammen. Dabei stützen wir uns auch auf den Überblicksartikel von Blöchliger und Pinero-Campos (2011). Die Hauptergebnisse lassen sich wie folgt zusammenfassen.

- *Steuerwettbewerb zwischen lokalen Gebietskörperschaften ist weitverbreitet.* Die horizontale Beeinflussung in der Steuersetzung beschränkt sich nicht nur auf einzelne Steuern oder bestimmte lokale Ebenen, sondern findet in der Mehrheit der untersuchten Regionen statt. Weniger klar ist, wie weit die Steuerbasis tatsächlich mobil ist, oder ob es sich mehrheitlich um politischen Wettbewerb handelt.



- *Steuerwettbewerb in verschiedenen Steuern ist unterschiedlich intensiv.* Horizontaler Wettbewerb in Kapitalsteuern und Körperschaftsteuern ist am stärksten, während der Wettbewerb in Grund- und bodenbezogenen Steuern – auch aufgrund von Kapitalisierung in Immobilienpreisen - am wenigstens stark ausgeprägt ist. Die Intensität des Wettbewerbs in persönlichen Einkommensteuern liegt dazwischen.
- *Die Intensität des Steuerwettbewerbes wird durch lokale Faktoren beeinflusst.* Große Gebietskörperschaften oder Regionen mit ökonomischen Agglomerationen sind in der Lage höhere Steuern einzuheben, ohne Gefahr zu laufen, Steuerbasis zu verlieren. Ebenso gibt es Evidenz für eine Reduktion der Intensität des Steuerwettbewerbes durch den Finanzausgleich.
- *Lokale Steuern konvergieren eher, als ein Rennen nach unten zu beobachten ist.* Mit Ausnahme der Körperschaftsteuern und den Einkommensteuersätzen für Topverdiener ist kein Trend nach unten beobachtbar. Zudem findet eine allgemeine Konvergenz der Steuersätze statt.
- *Wirtschaftliche starke Gebietskörperschaften setzen niedrigere Steuern.* Reiche Regionen können mit geringerer Steuerbelastung die notwendigen öffentlichen Ausgaben tätigen.
- *Länder mit mehr fiskalischer Autonomie haben geringere regionale Unterschiede.* Mehr fiskalische Autonomie erlaubt strukturschwachen Regionen, durch niedrigere Steuerbelastung und gezielte Standortpolitik aufzuholen.
- *Länder haben Werkzeuge zur Verfügung, um Steuerwettbewerb nützlich zu gestalten.* Für Länder, in welchen der subnationale Steuerwettbewerb schädliche Züge annimmt, gibt es mehrere Stellschrauben und Leitplanken, um die Intensität des Wettbewerbes zu steuern. Durch Autonomie in hauptsächlich grund- und bodenbezogenen Steuern kann der Steuerwettbewerb generell reduziert werden. Eine Harmonisierung der Bemessungsgrundlage auf Bundesebene kann den Steuerwettbewerb ebenso entschärfen wie ein entsprechender Finanzausgleich dazu beiträgt, dass zu schädlicher regionaler Wettbewerb stattfindet.



## 3 Derzeitige fiskalische Autonomie der österreichischen Bundesländer

Dieser Abschnitt untersucht zunächst die Ausgangslage in Österreich und unterstreicht dabei noch einmal den Bedarf einer grundlegenden Reform der Finanzbeziehungen zwischen den österreichischen Gebietskörperschaften. Nach der Bestandsaufnahme der rechtlichen Situation und dem daraus entstehenden Status Quo der Steuerautonomie der Bundesländer wird aus rechtlichen, ökonomischen und praktischen Gründen untersucht, welche Steuern am besten für eine verstärkte Steuerautonomie auf Bundesländerebene geeignet sind.

### 3.1 Finanzausgleich in Österreich

Die Finanzbeziehungen im österreichischen Finanzausgleich sind äußerst komplex und fundieren auf einem historisch gewachsenen Zusammenspiel zwischen Bund, Ländern und Gemeinden.<sup>23</sup> Unter den Finanzausgleich fallen sowohl die Regelung der Zuständigkeiten für die Ausgaben als auch die Hoheit über Abgaben und deren Erträge. Die Regelungen bezüglich der Verteilung der Besteuerungsrechte und die Verteilung der Steuereinnahmen wird gemeinhin auch als Finanzausgleich im engeren Sinne bezeichnet.

Bezüglich der Aufgabenverteilung sieht § 15 des Bundesverfassungsgesetz (B-VG) vor, dass sämtliche Aufgaben, welche nicht explizit einer Gebietskörperschaft zugeordnet werden, im selbständigen Wirkungsbereich der Länder verbleiben. Während diese Regelung für einen stark ausgeprägten Föderalismus in Österreich sprechen würde, sind realpolitisch sehr viele Aufgaben dem Bund zugeordnet, während die Länder oft nur beschränkte Kompetenzen haben. Bevor wir uns dem Finanzausgleich im engeren Sinn widmen, sind noch zwei Paragraphen des Finanzverfassungsgesetzes (F-VG) für die vorliegende Studie relevant. In § 2 wird geregelt, dass der Bund und die übrigen Gebietskörperschaften, sofern nichts anderes bestimmt ist, den Aufwand zur Besorgung der Aufgaben selber tragen sollen (*Kostentragungsprinzip*). Zusätzlich sind nach § 4 F-VG die Bestimmungen so auszulegen, dass die Grenzen der Leistungsfähigkeit der beteiligten Gebietskörperschaften nicht überschritten werden (*Lastenausgleichsprinzip*). Im Folgenden wird nur beleuchtet, wie diese Regelungen sich im Finanzausgleich im engeren Sinne niederschlagen.

Entsprechend der deutschen Konvention wird der Finanzausgleich in mehrere Teilbereiche unterteilt. Für Österreich hat sich die Untergliederung in primären, sekundären und tertiären Finanzausgleich eingebürgert.<sup>24</sup> Während der primäre Finanzausgleich die Abgaben- und Ertragshoheit regelt, beinhaltet der sekundäre Finanzausgleich andere im

---

<sup>23</sup> Schneider und Bröthaler (2012, S. 10f) sehen die Ursachen der Komplexität in „über Jahrzehnte hin marginalen Anpassungen der Abgabenteilung“ und „komplexen Transferverflechtungen zwischen den Gebietskörperschaften und zu weiteren öffentlichen Rechtsträgern“.

<sup>24</sup> Siehe z.B. Bauer et al. (2008).

Finanzausgleichsgesetz (FAG) geregelte Mittelverteilungen, Kostentragungen und sonstige Transferzahlungen. Der tertiäre Finanzausgleich beschreibt weitere, außerhalb des FAG geregelte Finanzbeziehungen zwischen den Gebietskörperschaften. Im Hinblick auf die Fragestellung der Studie liegt der Fokus ganz deutlich auf dem primären Finanzausgleich, weshalb dieser in weiterer Folge auch am detailliertesten diskutiert wird. Der sekundäre und tertiäre Finanzausgleich werden insofern miteinbezogen, als dass sie durch eine Neugestaltung des primären Finanzausgleichs deutlich vereinfacht werden könnten.

### 3.1.1 Primärer Finanzausgleich

Der primäre Finanzausgleich umfasst zum einen die Verteilung der Abgabenrechte (Abgabehoheit) und zum anderen die Verteilung der Abgabenerträge (Ertragshoheit) auf die Gebietskörperschaften. Die *Verteilung der Abgabehoheit* unterteilt die Steuern in eigene Steuern (§ 7 FAG für ausschließliche Bundesabgaben und § 14 für ausschließliche Landes- bzw. Gemeindeabgaben) und in Abgaben, welche unter den Steuerverbund (Gemeinschaftliche Bundesabgaben gemäß § 8 FAG) fallen. Wie im nächsten Abschnitt gezeigt wird, nehmen die gemeinschaftlichen Bundesabgaben in Österreich die ganz überwiegende Hauptrolle ein.

Dementsprechend wichtig ist der zweite Aspekt des primären Finanzausgleichs, die Aufteilung der Abgabenerträge (Ertragshoheit). Im § 9 FAG wird zunächst der *vertikale Finanzausgleich* geregelt, d. h. die Aufteilung der Abgabenerträge auf Bund, Länder und Gemeinden. Nach geltendem Recht werden die meisten der Steuereinnahmen – nach Abzug der Vorwegabzüge - nach dem Verteilungsschlüssel 67.417 % Bund, 20.7 % Länder und 11.833 % Gemeinden aufgeteilt.<sup>25</sup> Die Vorwegabzüge finanzieren Aufgaben, welche auf gemeinsame Interessen von Bund, Ländern und Gemeinden abzielen. Dazu zählen neben dem Familienlastenausgleichsfonds und der Siedlungswasserwirtschaft vor allem auch die Länderbeiträge für die EU.

Der *horizontale Finanzausgleich*, ebenfalls im § 9 FAG geregelt, verteilt die vertikal zugeteilten Abgabenerträge auf die subnationalen Gebietskörperschaften. Bei der horizontalen Verteilung auf die Länder wird für die überwiegende Mehrheit der Steuern zu 77.017 % aufgrund der Volkszahl (d. h. Einwohner) und zu 22.983 % aufgrund von historisch bedingten Fixschlüsseln verteilt. Bei der zweistufigen horizontalen Verteilung der Gemeindeertragsanteile wird neben 17.325 % Volkszahl, 24.250 % Fixschlüssel auch zu 58.515 % nach dem abgestuften Bevölkerungsschlüssel zugeteilt.<sup>26</sup> Dieser gewichtet

---

<sup>25</sup> Einzelne Steuern werden nach anderen Schlüsseln verteilt, z. B. Werbeabgabe, Grunderwerbsteuer, Bodenwertabgabe, Wohnbauförderungsbeitrag und Spielbankenabgabe.

<sup>26</sup> Es gibt auch hier einige Ausnahmen von der einheitlichen Regelung. Z. B. wird noch immer für den Wegfall der Getränkesteuer kompensiert. Als exemplarisches Beispiel für die unnötige Komplexität des FAG ist die vorgesehene Umverteilung für den Ausbau der Umfahrung Feldkirch-Süd zu nennen.

größere Gemeinden stärker, um einem erhöhten Bedarf aufgrund von zentralörtlichen Aufgaben besser gerecht zu werden.

In Summe machen die im primären Finanzausgleich zugewiesenen Ertragsanteile einen beträchtlichen Teil der Einnahmen der Länder und Gemeinden aus.

### 3.1.2 Sekundärer und tertiärer Finanzausgleich

Unter dem Begriff des sekundären Finanzausgleichs fassen wir die Gesamtheit der im FAG geregelten ergänzenden Mittelverteilung über Kostentragungen und sonstigen Transferbeziehungen zwischen den Gebietskörperschaften (Umlagen, Bedarfs- und Finanzausweisungen und Zweckzuschüsse) zusammen. Im Gegensatz dazu zählen wir die weiteren, bundes- oder landesgesetzlich geregelten Finanzbeziehungen zwischen den verschiedenen Gebietskörperschaften zum tertiären Finanzausgleich.<sup>27</sup>

*Tabelle 1: Transferbeziehungen zwischen den österreichischen Gebietskörperschaften, 2008*

| Einnahmen<br>Ausgaben                  | Bundes-<br>ebene | Landes-<br>ebene | Gem.-<br>ebene | SV-<br>träger | Trf.-Ausg<br>gesamt | %-Anteil<br>Ges. ausg. |
|--|------------------|------------------|----------------|---------------|---------------------|------------------------|
| Bundesebene                            | 6246             | 7052             | 1890           | 11962         | 27149               | <b>34.2</b>            |
| Landesebene                            | 160              | 2061             | 1601           | 16            | 3838                | <b>14.0</b>            |
| Gemeindeebene                          | 54               | 1966             | 1066           | 37            | 3124                | <b>13.8</b>            |
| Sozialversicherungsträger              | 309              | 3019             | 1046           | 2263          | 6638                | <b>13.4</b>            |
| Transfereinnahmen<br>gesamt            | 6769             | 14099            | 5603           | 14279         | 40749               | <b>22.8</b>            |
| <b>%-Anteil an<br/>Gesamteinnahmen</b> | <b>8.7</b>       | <b>51.0</b>      | <b>24.6</b>    | <b>28.8</b>   | <b>23.0</b>         |                        |

In Mio. Euro, gemäß den Sektorkonten ESVG 95

Quelle: Reproduziert von Tabelle 4, Biwald et al. (2010, S. 35).

Der sekundäre Finanzausgleich in Österreich ist von einer Vielzahl an Transferbeziehungen zwischen den Gebietskörperschaften geprägt, welche trotz einer beginnenden Umwandlung von Transfers in Ertragsanteile im Finanzausgleichsgesetz 2008 weiterhin bestehen. Biwald et al. (2010) finden 216.000 Transferbeziehungen im Jahr 2008 und gehen auch nach der Umwandlung von vielen Transfers im Finanzausgleichsgesetz 2008 von weiterhin bestehenden komplexen Transferbeziehungen aus. Konkret hat die Umwandlung der zehn bundesweit einheitlich geregelten Transfers mit den neun Bundesländern ungefähr 90 Transferbeziehungen in Ertragsanteile umgewandelt, was aufgrund der betragsmäßigen Relevanz eine deutliche Stärkung der fiskalischen Autonomie der Länder mit sich bringt.

<sup>27</sup> Wir folgen Biwald et al. (2010) in dieser Untergliederung und teilen auch die Einschränkung, dass eine scharfe Trennung zwischen sekundärem und tertiärem Finanzausgleich aufgrund der bestehenden Komplexität nur schwer möglich ist.

Hinsichtlich der bestehenden Komplexität ist dies jedoch nur ein kleiner Schritt, weil weiterhin ca. 50000 Transferbeziehungen bestehen bleiben.<sup>28</sup>

Aufgrund der Vielzahl an wechselseitigen Transferströmen ist es unrealistisch, auf alle im Detail einzugehen. Basierend auf der Studie von Biwald et al. (2010) können jedoch die betragsmäßig wichtigsten Ströme ausgemacht werden. Tabelle 1 fasst diese zusammen. Der absolut größte Teil der Transfers zwischen Bund und Landesebene ist die Kostentragung der Landeslehrer. Weitere wichtige Ströme beinhalten Zweckzuschüsse zur Krankenanstaltenfinanzierung, zur Kinderbetreuung und zur Sprachförderung. Hinsichtlich der Transferströme zwischen Gemeinde- und Landesebene sind die Landesumlage gemäß § 5 FAG, die Gemeindebedarfszuweisungen gemäß § 11 (1) FAG im sekundären Finanzausgleich sowie Transfers zur Mitfinanzierung der Sozialhilfe und der Krankenanstalten im tertiären Finanzausgleich zu nennen. Speziell letztere werden von Biwald et al. (2010) als problematisch eingeschätzt, da sie einerseits die horizontale Verteilungswirkung des abgestuften Bevölkerungsschlüssels rückgängig machen und andererseits die Finanzautonomie der Gemeinden beträchtlich einschränken.

In Summe ergeben primärer und sekundärer Finanzausgleich in Österreich ein komplexes Bild mit einer Vielzahl an Finanzbeziehungen. Das wirft Fragen nach der tatsächlichen fiskalischen Autonomie der Länder auf. Der nächste Abschnitt untersucht daher den resultierenden Satus Quo der Steuerautonomie der österreichischen Bundesländer.

### 3.2 Status Quo der Steuerautonomie der Länder in Österreich

Die derzeitige Regelung des österreichischen Finanzausgleichs führt zu einer intransparenten Situation hinsichtlich der tatsächlichen Steuerautonomie der österreichischen Bundesländer. Um etwas mehr Licht in die derzeitige Situation zu bringen, fasst Tabelle 2 die Hauptkategorien der Abgaben gemäß dem FAG zusammen.

*Tabelle 2: Übersicht über die verschiedenen Abgaben gemäß FAG in Österreich, 2013*

|                                 | Länder       |                       |              |             |                     | <b>Gesamt</b> |
|---------------------------------|--------------|-----------------------|--------------|-------------|---------------------|---------------|
|                                 | Bund         | andere Körperschaften | ohne Wien    | Wien        | Gemeinden ohne Wien |               |
| Ausschließliche Bundesabgaben   | 7461         |                       |              |             |                     | <b>7461</b>   |
| Vorweganteile                   |              | 5045                  |              |             |                     | <b>5045</b>   |
| Gemeinschaftliche Bundesabgaben | 46716        |                       | 11449        | 5338        | 6543                | <b>70047</b>  |
| Landes(Gemeindeabgaben)         |              |                       | 350          | 1746        | 4929                | <b>7025</b>   |
| <b>Summe</b>                    | <b>54178</b> | <b>5045</b>           | <b>11799</b> | <b>7085</b> | <b>11472</b>        | <b>89578</b>  |

In Mio. Euro

Quelle: Gebarungsübersichten der Statistik Austria, Tabellen 6.1, 6.2, 6.5 und 6.7.

<sup>28</sup> Siehe Biwald et al. (2010) S. 50.

Im Jahr 2013 wurden insgesamt 89.6 Mrd. Euro an Abgaben eingenommen. Davon fällt der bei weitem überwiegende Anteil unter die gemeinschaftlichen Bundesabgaben gemäß § 8 FAG, welche nach Abzug der Vorweganteile an die verschiedenen Gebietskörperschaften verteilt werden. Im Vergleich dazu fallen die ausschließlichen Landes- und Gemeindeabgaben mit einer Gesamtsumme von ca. 7 Mrd. Euro sehr gering aus. Dazu kommt noch, dass die eigenen Steuern hauptsächlich auf Gemeindeebene sind.

Abbildung 4 illustriert zusätzlich noch die Wirkung des sekundären und tertiären Finanzausgleichs, indem sie anhand der Gebarungsübersichten von Statistik Austria die vielfältigen Finanzbeziehungen zwischen den Gebietskörperschaften in drei Hauptkategorien zusammenfasst. Es zeigt sich, dass die tatsächlichen eigenen Landesabgaben nur zwischen ca. einem halben Prozent in Oberösterreich bis zu knapp vier Prozent in Tirol ausmachen. Den Hauptanteil an den Ländereinnahmen stellen die über Ertragsanteile zugewiesenen gemeinschaftlichen Bundesabgaben dar, die zwischen 55 Prozent in Kärnten und mehr als 64 Prozent in Vorarlberg ausmachen. Die verbleibenden Einkünfte setzen sich aus Zweckzuweisungen, Zuschüssen und Umlagen zusammen.

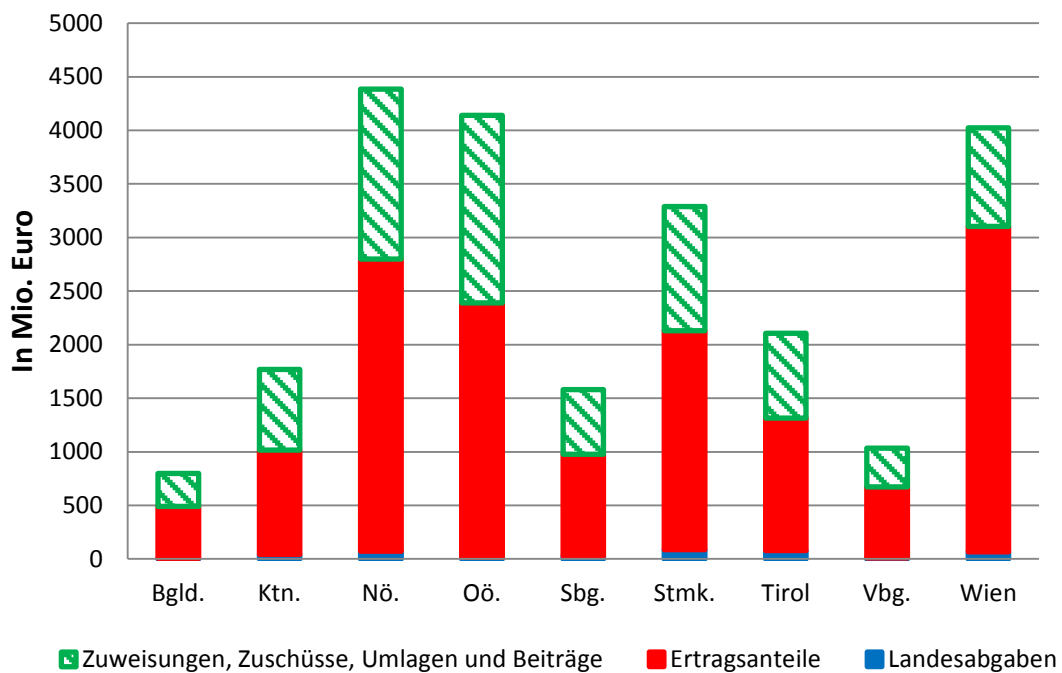


Abbildung 4: Einnahmen der Länder nach Kategorien, 2013

Quelle: Tabellen 6.6.4.1.5.1 und 4.16.1 der Gebarungsübersichten 2013, Statistik Austria

Damit gibt es in Österreich eine deutliche Diskrepanz der Einnahmen- und der Ausgabenautonomie sowie eine dominierende Bedeutung der Ertragsanteile für die

Länderfinanzen. Während diese Diskrepanz grundsätzlich außer Frage steht, gibt es dennoch hinsichtlich der tatsächlichen Höhe einigen Interpretationsspielraum. Dies wird auch deutlich, wenn man z. B. die alternative Betrachtung von Eco Austria (2015) betrachtet.

In Abbildung 5 wird der internationale Vergleich der Steuerautonomie der Länder nach dem Ansatz von Eco Austria (2015) dargestellt. Um eine internationale Vergleichbarkeit zu ermöglichen, greifen Eco Austria auf zwei OECD Datenquellen zurück. Der obere Teil der Abbildung 5 bezieht sich auf die regionale Zuordnung der Revenue Statistics der OECD (2013b) und würde den österreichischen Bundesländern eine Steuerautonomie in der Region von 7.2 % der Abgabenerträge zuschreiben.

Der untere Anteil der Abbildung 5 bezieht zusätzlich noch die Information des Indikators der Steuerautonomie (Tax Autonomy Indicator) der OECD mit ein. Dieser Indikator unterscheidet genauer bezüglich der tatsächlichen Autonomie der regionalen Gebietskörperschaften. Dabei wird unterschieden, ob die Länder die Steuersätze und oder die Bemessungsgrundlage selber festsetzen können. Schränkt man die Steuereinnahmen der Länder auf nur solche Steuern ein, in denen die regionalen Entscheidungsträger zumindest die Höhe der Steuersätze mitentscheiden können (nur Oberkategorie 1 und 2 nach der Notation von Eco Austria), so reduziert sich die Steuerautonomie der österreichischen Bundesländer noch deutlicher. Im internationalen Vergleich der föderalen Staaten liegt Österreich damit an letzter Stelle hinsichtlich der tatsächlichen Steuerautonomie der Bundesländer.

Eco Austria (2015) untersucht im Weiteren auch noch die tatsächliche Steuerautonomie der österreichischen Gemeinden im internationalen Vergleich, wobei Österreich wiederum durch relativ geringe Autonomie auffällt. Im Zusammenhang mit den oben besprochenen Transferbeziehungen zwischen Gemeinde- und Landesebene ist die tatsächliche Autonomie der Gemeinden wahrscheinlich noch geringer. Da der Schwerpunkt dieser Studie jedoch auf einer Stärkung der fiskalischen Autonomie der österreichischen Bundesländer liegt, wird im Weiteren nicht speziell auf die Gemeinden eingegangen.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> Für mehr Informationen über die Situation der österreichischen Gemeinden im Finanzausgleich, siehe Bauer et al. (2010) bezüglich verstärkter Aufgabenorientierung, Pitlik et al. (2010) über Gemeindekooperationen, Biwald et al. (2010) über die Transferverflechtungen und Eco Austria (2014) über die Förderung strukturschwacher Gemeinden.

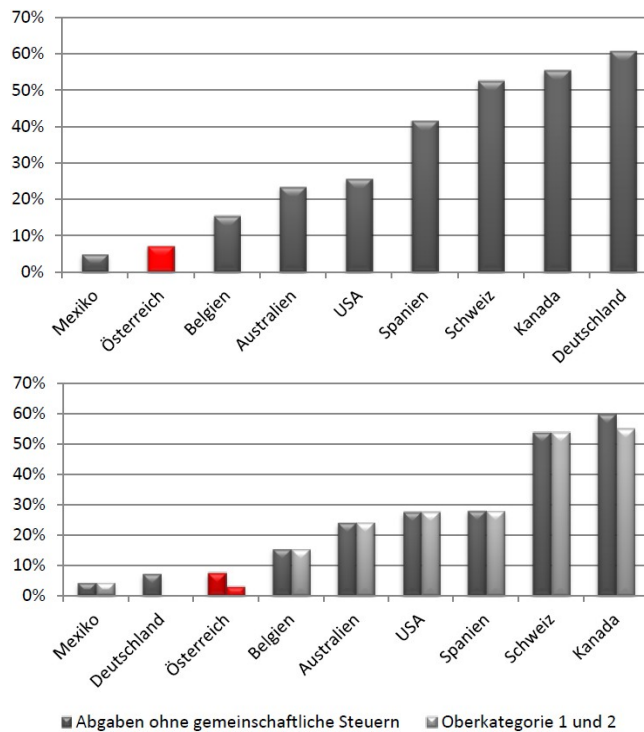


Abbildung 5: Alternative Betrachtung der Steuerautonomie der Länder, Eco Austria (2015)

Quelle: Eco Austria (2015, S. 23f), Abbildung 1 und Abbildung 2

### 3.3 Möglichkeiten für mehr Abgabenautonomie in Österreich

Nachdem die Relevanz der Diskussion über mehr Abgabenautonomie für die österreichischen Bundesländer sich so eindrücklich präsentiert, untersucht dieser Abschnitt die Möglichkeiten für die praktische Umsetzung. Dabei wird vor allem auf Achatz (2012) zurückgegriffen, um die rechtlichen Möglichkeiten und die Operationalität zu untersuchen. Zusätzlich wird die Studie von Eco Austria (2015) hinsichtlich der ökonomischen Argumente durchleuchtet, um konkrete Empfehlungen hinsichtlich der Steuern und der Operationalisierung der verstärkten Steuerautonomie der Bundesländer ableiten zu können.

#### 3.3.1 Rechtliche Einschränkungen der Steuerautonomie der Bundesländer

Basierend auf Achatz (2012) werden nun die rechtlichen Grundlagen für mehr Steuerautonomie der Bundesländer untersucht. Ausgangspunkt sind die Überlegungen aus verfassungsrechtlicher Sicht, welche voraussetzen, dass in einem föderalen Bundesstaat sowohl *Parität der Finanzausgleichspartner* und auch grundsätzliche *Unabhängigkeit der Haushaltsführung* herrschen sollen. Um dieser grundsätzlichen Autonomie Rechnung zu



tragen, sind sowohl Abgaben- wie auch Ertragshoheit für subnationale Gebietskörperschaften notwendig. Gleichzeitig weist Achatz (2012, Seite 8) darauf hin, dass Einschränkungen der Autonomie gerechtfertigt sein können, "wenn Aufgaben nur im Zusammenwirkungen mehrerer Entscheidungsträgern gelöst werden können".

Eine weitere grundsätzliche Einschränkung, welche von Achatz (2012) andiskutiert wird, ist der Grundsatz der *Kontinuität*, was in Achatz zu einer Prämisse der evolutionären Weiterentwicklung führt. Während die Kontinuität durchaus eine gewichtige Rolle spielt und es bei starken Veränderungen sicherlich auch Übergangslösungen geben muss, so besteht bei einer zu starken Verankerung des Status Quo jedoch die reale Gefahr, dass jedwede größere Reform per Definition ausgeschlossen wird. Um dieser Gefahr vorzubeugen, sehen wir daher den Grundsatz der Kontinuität als durchaus wichtig an, jedoch nicht als hinreichenden Grund gegen fundamentale Reformen.<sup>30</sup>

Die Stärkung der Abgabenautonomie der Bundesländer kann über unterschiedliche Wege erfolgen. Die derzeitige Situation in Österreich kann, wie im vorherigen Abschnitt deutlich wurde, im Großen und Ganzen als *Steuerverbund* beschrieben werden. Der überwiegende Teil der Abgaben wird auf Bundesebene verwaltet und eingehoben und die Erträge werden über den Finanzausgleich den Ländern und Gemeinden zugeteilt. Das gegenteilige Modell wäre ein *ungebundenes Trenn- oder Konkurrenzsystem*. Hier werden die Steuern völlig autonom von den einzelnen subnationalen Gebietskörperschaften eingehoben und verwaltet. Hinsichtlich des Autonomiegrades dazwischen liegt das *gebundene Trennsystem*, bei dem nur die Besteuerungsrechte an einzelnen Steuerobjekten auf die subnationalen Gebietskörperschaften übertragen werden. Beide Trennsysteme sind als unrealistisch einzustufen, da sie sowohl dem bundesstaatlichen Grundprinzip der gegenseitigen Rücksichtnahme widersprechen, koordinierte Steuerpolitik auf Bundesebene ausschließen und auch die Kosten der Steuerverwaltung deutlich erhöht.<sup>31</sup>

Die aus unserer Sicht realistischste Form von vermehrter Steuerautonomie für subnationale Gebietskörperschaften, insbesondere der Länder, ist die einer *Zuschlagsabgabe*. Bei einer Zuschlagsabgabe bleibt die Steuerverwaltung zentral geregelt und die Bemessungsgrundlage wird zentral und einheitlich für die Stammabgabe festgesetzt. Die subnationalen Gebietskörperschaften können dann in weiterer Folge die Höhe eines Zuschlages bestimmen. Diese Form der Steuerautonomie folgt dem Postulat der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse (sofern die Stammabgabe nicht eine zu stark untergeordnete Rolle spielt) und erlaubt gleichzeitig mehr Steuerautonomie für die

---

<sup>30</sup> Gegebenenfalls sind notwendige Übergangsregelungen zu treffen, die explizite Analyse dieser Maßnahmen würde jedoch den Rahmen dieser Studie sprengen.

<sup>31</sup> Durch die Höhe der subnationalen Ausgaben in Österreich ist auch das gebundene Trennsystem als unzulänglich zu betrachten. Durch die Autonomie in kleineren Steuern kann jedoch der Autonomiegrad von Ländern oder Gemeinden gestärkt werden.



subnationalen Gebietskörperschaften, ohne die Steuerverwaltung erheblich zu verkomplizieren.

**Einschränkungen durch das Sachlichkeitsgebot:** Aus der geltenden Finanzverfassung folgen einige relevante Einschränkungen für eine mögliche Steuerhoheit der subnationalen Gebietskörperschaften. Speziell ergibt sich aus § 8 Abs. 4 F-VG die Einschränkung, dass Abgaben nicht erhoben werden dürfen, wenn sie die Einheit des Währungs-, Wirtschafts- und Zollgebiets verletzen oder wie Zölle oder Verkehrsbeschränkungen zwischen den einzelnen Gebietskörperschaften wirken. Die Einhebung von Abgaben, welche den Verbrauch außerhalb des Geltungsgebiets oder nicht grundsätzlich den gesamten Verbrauch im Geltungsgebiet betreffen, ist demnach ebenfalls unzulässig.<sup>32</sup> Doppelbesteuerungen hingegen sind per se nicht durch das Sachlichkeitsgebot ausgeschlossen.

**Einschränkungen durch unionsrechtliche Bestimmungen:** Durch die Mitgliedschaft Österreichs in der Europäischen Union ergeben sich einige unionsrechtliche Einschränkungen hinsichtlich der Möglichkeiten von Steuerautonomie auf subnationaler Ebene. Allen voran ist die Umsatzsteuer durch die Richtlinie 2006/112/EG insofern geregelt, dass ein einheitlicher Normalsteuersatz für das gesamte Bundesgebiet vorgesehen ist. Damit ist die Möglichkeit einer echten Steuerautonomie für die Länder oder Gemeinden bereits ausgeschlossen. Die Richtlinie sieht des Weiteren vor, es keine anderen Steuern geben darf, welche den Charakter einer Umsatzsteuer haben. Gleichzeitig verhindert die Mehrwertsteuerrichtlinie jedoch nicht, dass die Mitgliedstaaten Abgaben auf Versicherungsverträge, Spiele und Wetten, Verbrauchsteuern und Grunderwerbssteuern einheben, solange diese nicht die Grundfreiheiten der Europäischen Union einschränken. Dies bedeutet, dass Abgaben, welche mit Formalitäten beim Grenzübertritt verbunden sind, oder Abgaben, welche die Freizügigkeiten einschränken, unionsrechtlich ausgeschlossen sind.<sup>33</sup>

**Operationalität und Praxisrelevanz:** Zwei Kernaspekte sind für die Umsetzbarkeit von stärkerer Steuerautonomie ausschlaggebend. Einerseits muss es möglich sein, den *Steuertatbestand territorial zuordnen* zu können, und andererseits sollte *Doppelbesteuerung weitestgehend vermieden* werden. In weiterer Folge werden die Ausführungen von Achatz (2012) hinsichtlich der Operationalität und Praxisrelevanz der wichtigsten Steuern aufgearbeitet.

---

<sup>32</sup> Weiter können aus § 7 Abs. 4 F-VG Einschränkungen entstehen. Dieser Paragraph räumt dem Bundesgesetzgeber Kompetenzen ein, um übermäßige Belastungen (durch Doppelbesteuerung), die Erschwerung des Verkehrs oder der wirtschaftlichen Beziehungen, und Schädigungen der Bundesfinanzen zu vermeiden.

<sup>33</sup> Weitere unionsrechtliche Einschränkungen betreffen die Kapitalverkehrssteuern (Richtlinie 69/335/EWG bezüglich indirekter Steuern auf die Ansammlung von Kapital) und die speziellen Abgaben auf Alkohol, Tabak und Mineralöl (Systemrichtlinie 2008/118/EG im Allgemeinen, wie durch die speziellen Richtlinien 92/84/EWG und 92/83/EWG (Alkohol), 2011/64/EG (Tabak) und Richtlinie 2003/96/EG (Mineralöl)).

Bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer ergibt sich zunächst die Frage, ob die territoriale Anknüpfung an die Einkommensquelle oder an die Ansässigkeit der Steuerpflichtigen erfolgen sollte. Bei der territorialen Zuordnung nach der Einkommensquelle ergeben sich neue administrative Kosten und die Notwendigkeit, ausländisches Einkommen auszusondern. Bei einem Mischsystem zwischen Quellen- und Ansässigkeitsprinzip entstehen zusätzliche Doppelbesteuerungsprobleme, was Achatz (2012, Seite 31f) zum Schluss kommen lässt, „dass eine Stärkung der Abgabenautonomie der Länder durch Zuschlagsrechte zu einer Bundesstammabgabe Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer nur dann operational erscheint, wenn das Recht zur Erhebung der Zuschlagsabgabe ausschließlich an der Ansässigkeit des Steuerpflichtigen festgemacht wird.“

Während es unbestritten ist, dass eine Zuschlagsabgabe auf die Einkommensteuer zu zusätzlichen Verwaltungsaufwand durch Abgrenzungen führt, so sind jedoch viele der Abgrenzungspraktiken des internationalen Steuerrechts auch auf Länderebene anwendbar. Es bietet sich auch im Hinblick auf die *Rechtsformneutralität* an, die Einkommen- und die Körperschaftsteuer gemeinsam zu betrachten. Hier zeigt sich, dass es aufgrund von Steuerunterschieden durchaus auch zu steuerlich motivierten Wohnsitzwechseln bzw. Geschäftssitzverlagerungen kommen kann, was die Praxistauglichkeit von Steuerautonomie im Bereich der Einkommen- und Körperschaftssteuer dann beeinträchtigt, wenn die Mobilität der Steuerbasis allzu groß wird. Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass bei einer Zuschlagsabgabe auf Einkommen von natürlichen und juristischen Personen auch die Abgrenzung zu ausländischem Einkommen und die Vermeidung von internationaler Doppelbesteuerung berücksichtigt werden müsste.

Die Umsatzsteuer unterliegt starken unionsrechtlichen Einschränkungen. Somit würde subnationale Autonomie komplexe Abgrenzungen zu den unionsrechtlichen Bestimmungen erfordern, welche schwer operationalisierbar und sicherlich nicht praxisrelevant wären. Gleiches gilt für die Kapitalverkehrs-, Tabak-, Alkohol-, Bier-, Wein- und Mineralölsteuer. Die mittlerweile abgeschaffte Getränkesteuer auf Gemeindeebene zeigt exemplarisch die entstehenden Schwierigkeiten, wenn versucht wird, für lokale Steuerautonomie die unionsrechtlichen Einschränkungen zu umgehen.

Bezüglich der Steuern, welche sich eindeutig an einem Grundstück anknüpfen lassen, ergeben sich die geringsten Schwierigkeiten hinsichtlich der Operationalität und Praxisrelevanz. Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Bodenwertabgabe und die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben machen alle die Steuerpflicht an Realitäten fest, welche von ihrer Natur her unbeweglich sind. Damit ergeben sich eine eindeutige territoriale Anknüpfung und keine Doppelbesteuerung durch mehrere

Gebietskörperschaften. Da diese Steuern aber wenig aufkommensrelevant sind, wird in weiterer Folge nicht vertiefend auf sie eingegangen.<sup>34</sup>

Achatz (2012) untersucht noch eine Reihe weiterer Abgaben in Österreich, die hier nicht vertiefend betrachtet werden, da die Höhe der einzelnen Abgabenerträge nicht hinreichend groß ist, um die Steuerautonomie der Bundesländer ausreichend zu stärken.<sup>35</sup>

### 3.3.2 Ökonomische Überlegungen zur Steuerautonomie der Bundesländer

Bei den ökonomischen Überlegungen hinsichtlich der Abgabenaufgaben offenbaren sich einige Zielkonflikte. Es wird daher nicht möglich sein, alle ökonomisch sinnvollen Ziele gleichzeitig zu erreichen, und eine Kompromisslösung wird notwendig sein. Dennoch wird in diesem Abschnitt zunächst grundsätzlich diskutiert, welche Steuern nach welchen ökonomischen Zielen am besten für Autonomie auf dezentraler Ebene geeignet sind.<sup>36</sup>

**Zusammenhang Einnahmen- und Ausgabenverantwortung:** Eine der wichtigsten Überlegungen ist die Verknüpfung zwischen Einnahmen- und Ausgabenverantwortung (*Konnexitätsprinzip*). Bei einer Situation wie derzeit in Österreich steht der Ausgabenverantwortung deutlich zu wenig Verantwortung für die Einnahmen gegenüber. Dies hat einerseits zur Folge, dass die Länder in einem Abhängigkeitsverhältnis zum Bund stehen, um die aufgetragenen Aufgaben übernehmen zu können. Gleichzeitig gibt dies geringe Anreize, die Aufgaben möglichst kosteneffizient zu erledigen, da die Kosten nicht selber durch eigene Steuererträge finanziert werden müssen. Unter ökonomischen Gesichtspunkten soll die Entscheidung über Ausgaben untrennbar mit deren Finanzierung verbunden sein.<sup>37</sup> In Österreich müsste daher eine deutliche Verlagerung der Steuerhoheit auf die Ebene der Bundesländer erfolgen. Um eine annähernde Parität der Einnahmen- und Ausgabenverantwortung zu erreichen, bieten sich hinsichtlich der *Aufkommenshöhe* nur die Lohn- und Einkommensteuer bzw. die Umsatzsteuer an. Gleichzeitig allerdings kann auch mit einer erhöhten Steuerautonomie in mehreren kleineren Steuern die Distanz zwischen Einnahmen- und Ausgabenverantwortung reduziert werden.

**Willkürverbot bzw. Gleichbehandlung:** Einer der wesentlichsten Steuergrundsätze lässt sich aus dem allgemeinen Gleichheitsgebot ableiten. Zwei vergleichbare Steuertatbestände

---

<sup>34</sup> Es sei an dieser Stelle jedoch noch erwähnt, dass die Steuern auf unbewegliche Güter, welche bereits den Gemeinden zukommen, auch hinsichtlich der Kontinuität geeignet sind, die Steuerautonomie der Gemeinden weiter zu stärken.

<sup>35</sup> Darunter sind besser für lokale Autonomie geeignete Steuern wie die Motorbezogene Versicherungssteuer und die KfZ-Steuer oder der Wohnbauförderungsbeitrag und ungeeignete Steuern wie die Werbeabgabe oder die Normverbrauchsabgabe, deren territorialer Anknüpfungspunkt steuerlich leicht planbar ist.

<sup>36</sup> Es gibt mehrere andere Möglichkeiten, Steuern hinsichtlich ihrer Nützlichkeit für eine Dezentralisierung zu klassifizieren. Siehe auch Boadway und Shah (2009), Fedelino und Ter-Minassian (2010) und Eco Austria (2015) für ähnliche Diskussionen.

<sup>37</sup> Um die Verantwortlichkeit der Länder zu stärken, muss zumindest die marginale Entscheidung der Steuerehebung und der damit finanzierten Leistung in der Autonomie der Länder liegen.

sollen die gleiche steuerliche Behandlung erfahren. Während dies oberflächlich betrachtet gegen Steuerautonomie und damit verbundener steuerlicher Ungleichbehandlung in verschiedenen Gebietskörperschaften spricht, muss dies keinesfalls zwingend sein. Unterschiedliche ökonomische Umstände in den verschiedenen Regionen können jedoch durchaus Differenzen in fiskalischen Leistungen und Belastungen erforderlich machen. Nach Boadway (2001) ist unter diesem Gesichtspunkt - wie im vorherigen Abschnitt dargestellt - eine Ausdifferenzierung durch regionale Steuerautonomie auch mit dem Grundsatz der Gleichbehandlung vereinbar.

Gleichzeitig ist das Postulat der *horizontalen* (Steuerzahler mit gleicher Leistungsfähigkeit sollen eine gleiche Steuerlast tragen) und *vertikalen Steuergerechtigkeit* (Steuerzahler mit höherer Leistungsfähigkeit sollen höhere Steuerlasten tragen) zu berücksichtigen. Während moderate Unterschiede in der lokalen Besteuerung durch unterschiedliche lokale Gegebenheiten gerechtfertigt werden können, so sollten allzu deutliche Unterschiede in den Steuern (bzw. Zuschlagssätzen) im Hinblick auf Steuergerechtigkeit vermieden werden.

Ein weiterer Grund, der gegen zu starke Ausdifferenzierung der lokalen Steuersätze spricht, ist der Grundsatz der Einheitlichkeit der Lebensbedingungen bzw. das Solidaritätsprinzip in einem föderalen Bundesstaat. Damit ergeben sich Einschränkungen hinsichtlich der möglichen Autonomie von den aufkommensstärksten Abgaben, will man nicht in Kauf nehmen, dass die Bundesländer sich materiell weiter auseinander entwickeln. Dieser Aspekt schließt allerdings keine Steuern per se aus, sondern verlangt vielmehr nach einem adäquat gestalteten Finanzausgleich.

**Rechtsformneutralität:** Eine Anforderung an ein faires und effizientes Steuersystem ist, dass die gesamte Steuerbelastung nicht von der Rechtsform abhängen sollte. Die Steuerbelastung auf das Einkommen eines selbständigen Unternehmers sollte nicht davon abhängen, ob er die Rechtsform der Personenunternehmung oder Kapitalgesellschaft wählt. Fallen die beiden Steuerbelastungen zu weit auseinander, entstehen Anreize, die Rechtsform zu wechseln und Einkommen zwischen den Einkunftsarten zu verschieben. Für eine verstärkte Steuerautonomie von Einkommensteuern ist daher zu beachten, dass die lokalen Unterschiede, welche sich zum Beispiel in der Lohn- und Einkommensteuer ergeben, auch in entsprechenden Unterschieden bei der Körperschaftsteuer reflektiert sind. Wenn also in einem relevanten Ausmaß Steuerautonomie für die Lohn- und Einkommensteuer gewährt wird, dann sollte sie auch für die Körperschaftsteuer gelten (und umgekehrt).

**Lenkungssteuern:** Manche Abgaben sind nicht nur zur Erzielung von Steuereinnahmen vorgesehen, sondern sollen vielmehr auch das Verhalten beeinflussen. Sogenannte Lenkungssteuern zielen darauf ab, Verhalten zu reduzieren, welches entweder das Steuersubjekt oder die übrige Gesellschaft negativ beeinflussen kann und Kosten bei anderen verursacht, die nach dem Verursacherprinzip mit der Steuer angelastet werden sollen. Ein Beispiel für Lenkungssteuern sind die Steuern auf Alkohol oder Tabak, welche den gesundheitsschädlichen Konsum von diesen Produkten reduzieren sollen. Eine

alternative Betrachtung von Lenkungssteuern ist, dass die sozialen Kosten, die durch den Konsum solcher Produkte entstehen (z.B. die Kosten im Gesundheitssektor), durch die Steuereinnahmen finanziert werden sollen. Bei einer allfälligen Steuerautonomie von Lenkungssteuern ist zu überlegen, ob die sozialen Kosten nur lokal auftreten und ob die Aktivitäten sehr leicht verlegbar sind. Sind die Kosten nicht nur regional, sondern überregional (wie zum Beispiel die Umweltverschmutzung und der Ausstoß von CO<sub>2</sub>, welcher durch Mineralölsteuern reduziert werden soll), dann kann eine dezentrale Regelung der Steuern das Lenkungsziel beeinträchtigen. Ähnliches gilt, wenn die Konsumenten leicht ausweichen können. In diesem Fall kann es zu regionaler Ausdifferenzierung der Steuerlast kommen, welche sowohl die überregionale Steuervermeidung ermöglicht und die Lenkungsziele verfehlt.<sup>38</sup>

**Horizontale und vertikale Externalitäten und Steuerwettbewerb:** Steuerautonomie ist in der Regel untrennbar mit Steuerwettbewerb verbunden. Anknüpfend an die Diskussion im vorhergehenden Kapitel gibt es eine Reihe von Aspekten, welche berücksichtigt werden können, um den Steuerwettbewerb nicht überschießen zu lassen. Ein zentraler Punkt, welcher die Intensität des Steuerwettbewerbs bestimmt, ist die *Elastizität der Steuerbemessungsgrundlage*. Je elastischer die Bemessungsgrundlage ist, desto schwieriger ist es, diese zu besteuern. Mit der Elastizität der Bemessungsgrundlage erhöhen sich die steuervermeidenden Aktivitäten der Steuerpflichtigen und damit auch die Wohlfahrtskosten der Besteuerung. Im Steuerwettbewerb steigert die Mobilität zusätzlich die Elastizität der Steuerbasis.<sup>39</sup> Eine höhere Mobilität der Steuerbasis verschärft jedoch auch gleichzeitig den Steuerwettbewerb, so dass stärkerer Druck auf die Steuersätze entsteht. Während dies häufig als eine negative Konsequenz des Steuerwettbewerbs dargestellt wird, kann es durchaus auch ein wünschenswertes Ergebnis sein, da damit die Wohlfahrtsverluste durch zu hohe Besteuerung reduziert werden. Aber die tatsächliche Wohlfahrtswirkung des Steuerwettbewerbs hängt davon ab, wie die Elastizität der Steuerbasis und die zusätzliche Verschärfung der Elastizität wegen höherer Mobilität zusammenwirken, und ist nicht immer eindeutig.

Wird nun die Mobilität separat betrachtet, zeigt sich, dass höhere Mobilität den Steuerwettbewerb intensiviert und dadurch den Steuersatz stärker senkt. Gleichzeitig ist zu erwarten, dass der intensivere Wettbewerb eine zu starke Ausdifferenzierung der Steuersätze und damit ein zu viel an steuerverursachter Verlagerung der Steuerbasis verhindern wird. Im Vergleich dazu bedeutet das Fehlen von regionalem Steuerwettbewerb, dass die regionalen Steuersätze ausgeglichen und höher sind und es zu keiner Abwanderung der Steuerbasis kommt. Dies ist jedoch nur möglich, wenn die Steuerbasis

---

<sup>38</sup> Siehe auch Kletzan und Schratzenstaller (2007) für eine Diskussion zu Föderalismus und Umweltsteuern.

<sup>39</sup> Eco Austria (2015) bezieht sich auf Boadway und Shah (2009) und unterscheidet Mobilität und Elastizität als separate Faktoren.

zwar mobil innerhalb des Landes, aber immobil über die Landesgrenzen ist, da sonst die Steuerbasis in andere Länder mit niedrigeren Steuersätzen abwandert. Unter diesen nicht wirklich realistischen Annahmen muss zwischen Elastizität und Mobilität unterschieden werden. In diesem Fall würde gelten, dass Steuern auf elastische Bemessungsgrundlagen geeignet sind für Steuerautonomie und Steuerwettbewerb (vertikaler Steuerwettbewerb sollte jedoch vermieden werden), während Steuern auf nur intern mobile Steuerbasis nicht für regionalen Wettbewerb geeignet sind. In Summe ist jedoch darauf hinzuweisen, dass sowohl Mobilität als auch Elastizität der Steuerbemessungsgrundlage – wenn sie nicht außerordentlich hoch ausfallen – regionale Steuerhoheit nicht ausschließen.

Weitere Aspekte sind die *räumliche Verteilung der Steuerbemessungsgrundlage* innerhalb des Landes. Eine sehr ungleichmäßige Verteilung der Steuerbasis führt aller Wahrscheinlichkeit nach zu einer stärkeren Ausdifferenzierung in Hoch- und Niedrigsteuerländer und ist schwerer mit der Forderung nach einheitlichen Lebensbedingungen vereinbar. Das weist aber mehr auf die Notwendigkeit eines adäquaten Finanzausgleichs hin, anstatt Steuern von der Möglichkeit der regionalen Autonomie auszuschließen.

Weitere von Eco Austria (2015) angeführte Punkte enthalten die *Breite der Bemessungsgrundlage*, die *Kosten der Steueradministration* und die *Umverteilungswirkungen der Steuer* und den *Zusammenhang mit Leistungen*. Während alle diese Punkte eine gewisse Relevanz für die operationale Umsetzung der Steuerautonomie haben, sind sie weniger bedeutend für die grundlegende Entscheidung, ob vermehrte Steuerautonomie für die Bundesländer ökonomisch sinnvoll ist. Die Breite der Bemessungsgrundlage ist eine eindeutige Umsetzungsfrage und kann durch eine bundesweit einheitlich geregelte Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden. Die Kosten der Steueradministration spielen durchaus eine wesentliche Rolle, aber durch eine einheitliche Bemessungsgrundlage mit einem Zuschlag auf die Stammabgabe und Steuerverwaltung beim Bund können die zusätzlichen Verwaltungskosten begrenzt werden.<sup>40</sup> Umverteilungswirkungen der Steuern können durch entsprechende Vorkehrungen im Finanzausgleich reduziert werden. Die Aushöhlung der Umverteilung durch Migration hingegen ist wiederum ein Problem der Mobilität, und wurde an dieser Stelle schon diskutiert. Zu guter Letzt, der Zusammenhang mit Leistungen ist jedenfalls relevant für die Dezentralisierungsentscheidung. Hier ist jedoch anzumerken, dass es sich bei Abgaben, welche eine direkte Leistung mit sich bringen, nicht um Steuern im eigentlichen Sinne handelt, sondern vielmehr um Gebühren. Diese wiederum sollten entsprechend der ökonomischen Theorie von der entsprechenden Behörde bzw. Gebietskörperschaft eingehoben werden. In diesem Sinne sollte sich hier keine Frage der Steuerautonomie stellen, sondern eine Frage der korrekten Zuordnung.

---

<sup>40</sup> Die Probleme der räumlichen Anknüpfung und der Abgrenzung hingegen sind durchaus relevant und wurden bereits im Zusammenhang mit den rechtlichen Einschränkungen diskutiert.

In Summe lässt die Betrachtung in diesem Abschnitt folgende Zwischenergebnisse zu:

- Einige Abgaben – allen voran die Umsatzsteuer – sind aufgrund unionsrechtlicher Vorgaben nicht für Dezentralisierung und Steuerautonomie geeignet.
- Ein *Zuschlagssystem* ist der vollständigen Überführung von Abgaben in die Kompetenz der Länder (und der Gemeinden) wegen des geringeren Verwaltungsaufwands vorzuziehen.
- *Lohn- und Einkommenssteuer* kommt aufgrund der Allgemeinheit und Aufkommensrelevanz für die Steuerhoheit auf Länderebene in Betracht. Die territoriale Anknüpfung sollte an den Wohnsitz erfolgen, was sowohl den zusätzlichen administrativen Mehraufwand eindämmen und die Verknüpfung zwischen Ausgaben- und Einnahmenverantwortung stärken sollte.
- Die Kompetenzen für die *Körperschaftsteuer* sollten in einem vergleichbaren Ausmaß an die Bundesländer übertragen werden, um die Rechtsformneutralität zumindest ansatzweise zu gewährleisten.
- Abgaben, welche auf unbewegliche Gegenstände abzielen, wie zum Beispiel *Grundsteuer, Grunderwerbsteuer* und die *Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben* sind durchaus für Steuerhoheit auf subnationaler Ebene geeignet. Im Hinblick auf die Kontinuität der Finanzierung sollte jedoch die Autonomie in diesen Steuern auf Gemeindeebene verstärkt werden.



## 4 Statische Auswirkungen von vermehrter Steuerautonomie

Im Anschluss an die bisherigen Überlegungen untersucht dieser Abschnitt zunächst die statischen Auswirkungen einer Überführung der Ertragsanteile der Lohn- und Einkommensteuer und der Körperschaftssteuer in die Steuerautonomie der Bundesländer. Nach einem Vergleich mehrerer Möglichkeiten zur Umsetzung dieser Steuerautonomie wird auch auf die Auswirkungen der beschlossenen Steuerreform eingegangen. Die Ergebnisse werden verwendet, um die Gewinner und Verlierer zu ermitteln, wenn die Einnahmen aus den bisher zugewiesenen Ertragsanteilen mit eigenen Steuersätzen bzw. Zuschlägen erzielt werden müssen. Damit kann abgeschätzt werden, wie die Bundesländer aus dem Finanzausgleich kompensiert werden müssten, damit sie mit gleichen Steuersätzen und Ausgangsbedingungen starten können, bevor sie im fiskalischen Wettbewerb die neue Autonomie zur Verbesserung ihrer eigenen Lage nutzen.

### 4.1 Steuerautonomie für die Lohn- und Einkommensteuer

Dieser Abschnitt untersucht zunächst in einer statischen Betrachtung, wie die Ertragsanteile der Lohn- und Einkommensteuer in die Steuerhoheit der österreichischen Bundesländer übertragen werden können. Dieser erste Schritt abstrahiert absichtlich von Verhaltensanpassungen sowohl der Bundesländer als auch der Steuerpflichtigen und zielt nur darauf ab, die implizite Umverteilung des primären Finanzausgleichs sichtbar zu machen und in einen expliziten, horizontalen Finanzausgleich umzuwandeln, damit alle Länder die gleichen Ausgangsbedingungen vorfinden. Zu diesem Zweck wird konkret eine im vorhergehenden Abschnitt identifizierte, betragsmäßig relevante und für Steuerautonomie geeignete Steuer betrachtet: Die Lohn- und Einkommensteuer. Dabei wird entsprechend der obigen Überlegungen kein vollständiges Wettbewerbssystem, sondern ein gebundenes Trennsystem mit einer gemeinsamen, vom Bund geregelten Steuerbemessungsgrundlage betrachtet.

#### 4.1.1 Derzeitige Verteilung der Ertragsanteile

Ausgangspunkt ist die aktuelle Situation der Lohn- und Einkommensteuer und der entsprechenden Regelungen im derzeit gültigen Finanzausgleich. Um die Simulationen nachvollziehbar zu halten, lassen wir im ersten Schritt die weiteren Finanzbeziehungen zwischen den unterschiedlichen (Gebiets-)Körperschaften außen vor und konzentrieren uns auf die Wirkung des primären Finanzausgleichs durch die Verteilung der Einnahmen über die zugeteilten Ertragsanteile.

Im Jahr 2014 wurden in Österreich insgesamt 29.3 Mrd. Euro an Lohn- und Einkommensteuer eingenommen. Davon entfielen 25.9 Mrd. Euro an Lohnsteuer und 3.4 Mrd. Euro an Einkommensteuer.<sup>41</sup> Nach Abzügen für Vorweganteile (z. B. 690 Mio. Euro

---

<sup>41</sup> Diese Zahlen beziehen sich auf die Werte des Bundesministeriums für Finanzen in den Unterlagen zum Finanzausgleich. Da die Einkommensteuererklärungen zum Teil noch nachgereicht werden,



für den Familienlastenausgleichsfonds) werden die Verteilschlüssel des primären Finanzausgleichs angewandt. Es ergibt sich eine Verteilung der Ertragsanteile auf die österreichischen Bundesländer wie in Tabelle 3. Im Vergleich zu dem im § 9 FAG vorgesehenen Anteil der Länder von 20.7 % ist der tatsächliche Anteil, welcher den Ländern an Ertragsanteilen zukommt, durch die Vorwegabzüge etwas geringer. So sind es für die Einkommensteuer 18.67 % und für die Lohnsteuer 19.41 %, in Summe 19.32 %. In den statischen Betrachtungen wird jeweils der absolute Betrag der Summe der Ertragsanteile herangezogen, um das Ausmaß der zu erzielenden Steuerhoheit zu bestimmen. Damit ist

*Tabelle 3: Ertragsanteile der Länder an Lohn- und Einkommensteuer, in 1000 Euro, 2014*

|  | <b>Einkommensteuer</b> | <b>Lohnsteuer</b> | <b>Summe</b> |
|--|------------------------|-------------------|--------------|
| <b>Burgenland</b>                              | 21218                  | 169117            | 190335       |
| <b>Kärnten</b>                                 | 41987                  | 334660            | 376647       |
| <b>Niederösterreich</b>                        | 119196                 | 950057            | 1069253      |
| <b>Oberösterreich</b>                          | 104641                 | 834 049           | 938690       |
| <b>Salzburg</b>                                | 40761                  | 324891            | 365653       |
| <b>Steiermark</b>                              | 89692                  | 714892            | 804584       |
| <b>Tirol</b>                                   | 53948                  | 429994            | 483942       |
| <b>Vorarlberg</b>                              | 28587                  | 227853            | 256440       |
| <b>Wien</b>                                    | 131613                 | 1049028           | 1180641      |
| <b>Summe Ertragsanteile</b>                    | 631642                 | 5034542           | 5666184      |
| <b>Steuereinnahmen gesamt</b>                  | 3383927                | 25942262          | 29326189     |
| <b>Ertragsanteile in % der Gesamteinnahmen</b> | 18.67%                 | 19.41%            | 19.32%       |

Quelle: Bundesministerium für Finanzen, Unterlagen zum Finanzausgleich, Eigene Darstellung

gewährleistet, dass die allgemeine Mittelausstattung der Länder und der entsprechenden Körperschaften, welche die Vorweganteile bekommen, unverändert bleibt.

#### 4.1.2 Zwei Optionen für Länderautonomie und die Wirkung der Steuerreform

Nachdem mit 5.67 Mrd. Euro (19.32 % der Steuereinnahmen) die gesamte Höhe der Ertragsanteile festgelegt ist, welche in die Steuerautonomie der Bundesländer überführt werden soll, stellt sich die Frage nach der Umsetzung. Basierend auf den Erfahrungen aus der Literatur, den rechtlichen Überlegungen und aus Gründen der Operationalität gehen wir in dieser Simulation von einer bundesweit einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage und einem Zuschlagssatz der Bundesländer aus. Um die Umverteilung des derzeitigen primären Finanzausgleichs deutlich zeigen zu können, wird gleichzeitig von einer unveränderten Steuerbemessungsgrundlage ausgegangen.<sup>42</sup>

---

können sich sowohl die Aufteilung zwischen Lohn- und Einkommensteuer als auch die Gesamtbeträge noch ändern.

<sup>42</sup> Es wäre im Zuge einer derart umfangreichen Steuerstrukturreform natürlich auch angebracht, eine Vielzahl an Ausnahmen in der Bemessungsgrundlage (z.B. Besteuerung des 13. und 14.

Bezüglich der Umsetzung der Besteuerungsrechte der Bundesländer werden zwei Optionen simuliert, die in Abbildung 6 veranschaulicht werden. Die Option „Multiplikator“ sieht einen prozentuellen Zuschlag der Länder auf die Bundessteuer („*tax on tax*“) vor, während die Option „Sockel“ einen fixen Steuersatz der Länder auf das gesamte steuerpflichtige Einkommen vorsieht („*tax on income*“). In beiden Fälle hat der Bund durch die Setzung der Steuerbemessungsgrundlage einen Einfluss auf die Steuerbasis der Bundesländer. Im Fall eines „Multiplikator“-Ansatzes hat die Steuersetzung des Bundes auch eine direkte Wirkung auf die Steuerbasis der Bundesländer. In jedem Fall kann der Bund durch die Wahl seines Steuertarifs den Progressionsgrad der Einkommensteuer im Wesentlichen definieren. Beim „Multiplikator“-Ansatz teilen die Länder die Progression, während beim „Sockel“-Ansatz die Länder eine flat tax einheben. Durch die Tatsache, dass wir davon ausgehen, dass auch in der „Sockel“-Variante die regionale Einkommensteuer erst mit 11000 Euro zu versteuerndem Einkommen beginnt, wirkt jedoch auch die „Sockel“-Variante progressiv. In Summe ergeben sich nicht lineare Effekte der regionalen Steuerzuschläge auf den gesamten Progressionsgrad. Soll das gleiche regionale Steueraufkommen generiert werden, so verstärkt die „Sockel“-Variante den Progressionsgrad für geringere Einkommen, während die „Multiplikator“-Variante den Progressionsgrad für höhere Einkommen erhöht.

Konkret soll die Summe der Ertragsanteile der Länder so in ihre Steuerautonomie

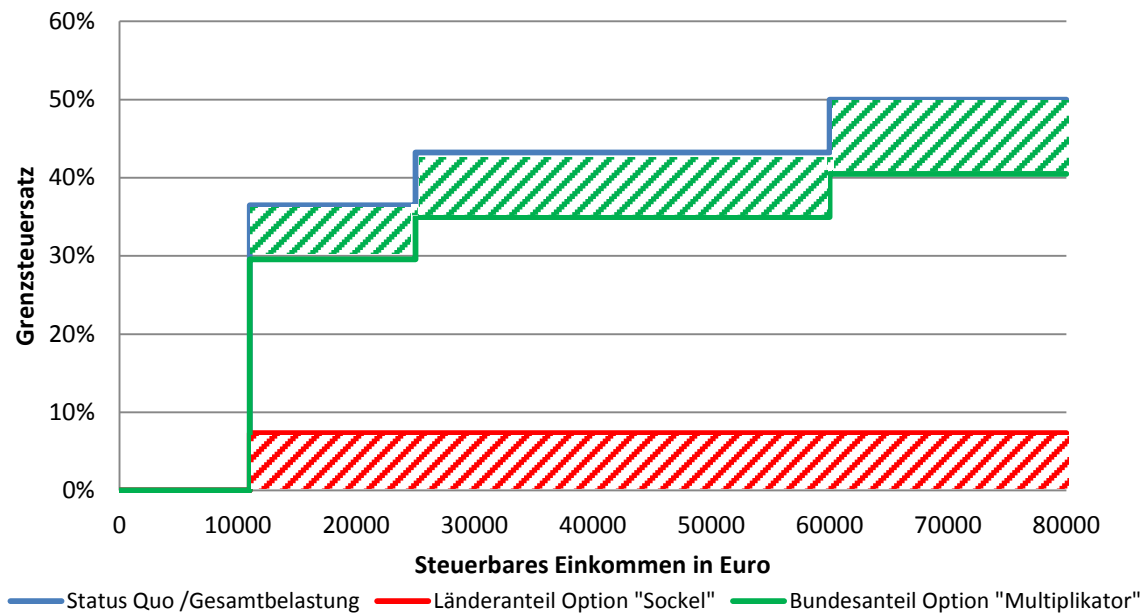


Abbildung 6: Zwei Optionen für Steuerautonomie der Bundesländer

Quelle: Eigene Darstellung

Gehalts) zu überdenken. Da dies aber nicht Inhalt dieser Studie ist, wird die Steuerbemessungsgrundlage unverändert gelassen.

übergehen, dass die Gesamtbelastung der Bevölkerung im ersten Schritt unverändert bleibt. Das bedeutet, dass der verbleibende Bundesanteil an der Lohn- und Einkommensteuer entsprechend reduziert wird.

Der Steuersatz bzw. der Multiplikator der Länder ist so zu wählen, dass das Steueraufkommen wie bisher auf Bund und die Gesamtheit der Länder aufgeteilt wird. Ausgehend von den Werten in Tabelle 3 entspricht dies 19.3 % der gesamten Steuereinnahmen, welche in die Länderhoheit übergeben werden sollen. Dieser Wert kann für die „Multiplikator“-Option direkt übernommen werden, indem alle Steuersätze des Bundes um diesen Prozentsatz gekürzt werden, und die entsprechende Reduktion den Ländern zugeordnet wird.<sup>43</sup> Für die „Sockel“-Option ist der Wert, welcher in die Länderhoheit übergehen soll, aufgrund des Freibetrages von 11000 Euro und der separaten Besteuerung des 13. und 14. Gehaltes (Jahressechstel) etwas weniger einfach. Um den Sockelbetrag bestimmen zu können, ist es daher notwendig, die gesamte Einkommensverteilung in Österreich zu simulieren.<sup>44</sup>

Die simulierte Einkommensverteilung unterscheidet nicht nur den Wohnsitz der Steuerpflichtigen, sondern auch, ob diese ausschließlich Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, ausschließlich Pensionseinkünfte oder (auch) Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit, haben. Basierend auf dieser Information wird für jene Personen, die ausschließlich Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit oder Pensionseinkünfte haben, die simulierte Steuerbemessungsgrundlage in 12 laufende Bezüge und 2 Sonderzahlungen unterteilt. Dann werden die jeweiligen Steuersätze angewandt. Für jene Personen, die entweder ausschließlich selbständige Einkommen oder Einkommen aus mehreren Quellen haben, wird die Regelbesteuerung auf die gesamte Bemessungsgrundlage angewandt, da davon auszugehen ist, dass diese Personen steuerlich veranlagt wurden. Daher wird angenommen, dass die berichtete Steuerbemessungsgrundlage bereits um den Gewinnfreibetrag verkürzt und somit die gesonderte Besteuerung des Jahressechstels berücksichtigt wurde. Von der ermittelten Steuerschuld werden noch der Verkehrsabsetzbetrag und der Arbeitnehmerabsetzbetrag bzw. der Pensionistenabsetzbetrag abgezogen. Für die Steuerautonomie in der „Sockel“-Option wird davon ausgegangen, dass sowohl die Besteuerung des Jahressechstels wie auch die Absetzbeträge beim Bund verbleiben. Somit ergibt sich eine flat tax der Länder auf die laufenden Einkommen über dem Freibetrag von 11000 Euro, wie es in Abbildung 6 dargestellt ist.

---

<sup>43</sup> Konkret werden auch der Verkehrsabsetzbetrag, der Arbeitnehmerabsetzbetrag und der Pensionistenabsetzbetrag aufgeteilt, damit die Simulation genau einem direkten Zuschlag auf die betragsmäßige Bundessteuer entspricht.

<sup>44</sup> Die Herangehensweise der Simulation der Einkommensverteilung basiert auf Loretz (2015) und ist genauer in einem Appendix beschrieben, welcher auf Anfrage erhältlich ist. Die Datenbasis ist die integrierte Lohn- und Einkommensteuerstatistik der Statistik Austria. Da diese jedoch nur bis 2012 vorliegt, schreiben wir die Einkommensverteilung in Einkunftsarten und Einkommenshöhe bis 2014 fort. Für die genauere Herangehensweise verweisen wir ebenfalls auf den Appendix.

Noch deutlicher lassen sich die Unterschiede zwischen der Zuweisung von Ertragsanteilen und den beiden Szenarien im Zusammenhang mit der beschlossenen *Steuerreform* darstellen. Die Steuertarifreform sieht eine Änderung der Tarifstruktur mit einer gleichzeitigen Senkung der Steuerbelastung vor. Durch die Senkung des Eingangsteuersatzes und der Einführung zusätzlicher Progressionsstufen reduziert sich das Steueraufkommen der Lohn- und Einkommensteuer laut unserer Simulation um 4.27 Mrd. Euro auf 25.54 Mrd. Euro.<sup>45</sup> Dies entspricht nicht exakt den in den Medien berichteten Zahlen bezüglich des Entlastungsniveaus, was unter anderem auf die Nichtberücksichtigung der Rückerstattung von Sozialversicherungsbeiträgen für Geringverdiener zurückzuführen ist. Dennoch zeigt sich anhand des beträchtlichen Rückgangs der Steuereinnahmen ein wichtiger Mechanismus des Finanzausgleichs. Die Mindereinnahmen schlagen sich in den Budgets der Bundesländer nieder, welche mit einem Rückgang der Ertragsanteile aus Lohn- und Einkommensteuer von ca. 13.5 % rechnen müssen. Während im jetzigen System die Länder diesen Rückgang an Budgetausstattung höchstens durch Neuverhandlungen im Finanzausgleich kompensieren können, so hätten die mit Steuerautonomie ausgestatteten Länder die Möglichkeit, selber zu entscheiden, ob sie die Steuersenkung mitfinanzieren können und wollen. Tabelle 4 verdeutlicht die Unterschiede der beiden Optionen durch die Darstellung der entstehenden Grenzsteuersätze.

Der oberste Teil veranschaulicht die beiden Optionen mit dem bestehenden Steuertarif. Um dieselbe Aufteilung des Steueraufkommens auf die Gesamtheit der Länder (19 %) und den Bund (81 %) zu erhalten, müssen bei der „Multiplikator“-Option die Tarifsätze um 19 % reduziert werden, so dass dem Bund 81 % der heutigen Sätze bleiben. Die Länder erheben dann einen Zuschlag von  $19\% / (1 - 19\%) = 23.45\%$ , um den Anteil von 19 % des Steueraufkommens zu erhalten. Beim derzeitigen Spitzensteuersatz von 50 % reduziert also der Bund seinen Steuersatz auf 40.5 % (ein Anteil von 81 % von 50 %). Darauf schlagen die Länder 23.45 % auf, das entspricht einem Satz von 9.5 % ( $= 40.5\% * 0.2345$ ). Beides zusammen ergibt wieder den derzeitigen Tarifsatz. Dasselbe Vorgehen wird bei allen anderen Tarifstufen gewählt, wie Abbildung 6 veranschaulicht. Bei der „Sockel“-Option müssten die Länder einheitlich über alle Einkommensklassen 7.33 % einheben, so dass der Bund in allen Tarifstufen einen um 7.33 Prozentpunkte reduzierten Steuersatz einheben kann, um die derzeitige Belastung beizubehalten.

---

<sup>45</sup> Unsere Simulation überschätzt das Gesamtaufkommen unter dem geltenden Einkommensteuerrecht geringfügig mit 29.81 Mrd. Euro, statt den in Tabelle 3 berichteten 29.33 Mrd. Euro. Damit reduziert sich der Anteil der Ertragsanteile auf 19 % der Steuereinnahmen.

Tabelle 4: Grenzsteuersätze der verschiedenen Optionen vor und nach der Steuerreform

| <b>Aktueller Steuertarif</b>   |                      |                      |               |               |                 |
|--|----------------------|----------------------|---------------|---------------|-----------------|
| Zu versteuerndes Einkommen in Euro                                   | Bund „Multiplikator“ | Land „Multiplikator“ | Bund „Sockel“ | Land „Sockel“ | Gesamtbelastung |
| 0 – 11000  | 0.00%                | 0.00%                | 0.00%         | 0.00%         | 0.00%           |
| 11001 – 25000  | 29.57%               | 6.94%                | 29.17%        | 7.33%         | 36.50%          |
| 25001 – 60000  | 34.99%               | 8.21%                | 35.87%        | 7.33%         | 43.20%          |
| 60001 und mehr   | 40.50%               | 9.50%                | 42.67%        | 7.33%         | 50.00%          |
| <b>Steuertarif nach Steuerreform (Länder teilen Mindereinnahmen)</b> |                      |                      |               |               |                 |
| Zu versteuerndes Einkommen in Euro                                   | Bund „Multiplikator“ | Land „Multiplikator“ | Bund „Sockel“ | Land „Sockel“ | Gesamtbelastung |
| 0 – 11000  | 0.00%                | 0.00%                | 0.00%         | 0.00%         | 0.00%           |
| 11001 – 18000  | 20.25%               | 4.75%                | 18.71%        | 6.29%         | 25.00%          |
| 18001 – 31000  | 28.35%               | 6.65%                | 28.71%        | 6.29%         | 35.00%          |
| 31001 – 60000  | 34.02%               | 7.98%                | 35.71%        | 6.29%         | 42.00%          |
| 60001 – 90000  | 38.88%               | 9.12%                | 41.71%        | 6.29%         | 48.00%          |
| 90001 – 1000000  | 40.50%               | 9.50%                | 43.71%        | 6.29%         | 50.00%          |
| 1000001 und mehr   | 44.55%               | 10.45%               | 48.71%        | 6.29%         | 55.00%          |
| <b>Steuertarif nach Steuerreform (Ländereinnahmen konstant)</b>      |                      |                      |               |               |                 |
| Zu versteuerndes Einkommen in Euro                                   | Bund „Multiplikator“ | Land „Multiplikator“ | Bund „Sockel“ | Land „Sockel“ | Gesamtbelastung |
| 0 – 11000  | 0.00%                | 0.00%                | 0.00%         | 0.00%         | 0.00%           |
| 11001 – 18000  | 20.18%               | 4.83%                | 17.67%        | 7.33%         | 25.00%          |
| 18001 – 31000  | 28.25%               | 6.76%                | 27.67%        | 7.33%         | 35.00%          |
| 31001 – 60000  | 33.89%               | 8.11%                | 34.67%        | 7.33%         | 42.00%          |
| 60001 – 90000  | 38.74%               | 9.26%                | 40.67%        | 7.33%         | 48.00%          |
| 90001 – 1000000  | 40.35%               | 9.65%                | 42.67%        | 7.33%         | 50.00%          |
| 1000001 und mehr   | 44.39%               | 10.62%               | 47.67%        | 7.33%         | 55.00%          |

Quelle: Eigene Berechnungen

Die unteren beiden Blöcke in Tabelle 4 zeigen die Auswirkungen der Steuerreform für beide Optionen. Der mittlere Block geht davon aus, dass die Länder den Rückgang der Steuereinnahmen entsprechend dem aktuellen Finanzausgleich teilen. Im Gegensatz nimmt der untere Block an, dass die Länder das Einnahmenniveau konstant halten wollen und die Steuersätze so angepasst werden, dass ihnen die gleichen Summen an Ertragsanteilen wie vor der Steuerreform zukommen. Die Annahmen sind weiterhin so gesetzt, dass sich die Gesamtsteuerbelastung durch die Länderautonomie nicht ändert. Wenn die Länder die Ertragsanteile konstant halten wollen, dann reduziert der Bund seine Steuerbelastung entsprechend, damit die Entlastungswirkung der Steuerreform bewahrt wird.

Es zeigt sich, dass die Länder in der „Sockel“-Option sich aktiv für eine Beteiligung an der Steuerentlastung entscheiden müssen, während sie sich bei der „Multiplikator“-Option aktiv gegen eine Beteiligung an der Steuerentlastung entscheiden müssen. Dies liegt systemimmanent daran, dass die Steuereinnahmen in der „Multiplikator“-Option durch den

Steuertarif des Bundes beeinflusst werden, während für die „Sockel“-Option nur die bundesweit einheitlich geregelte Steuerbemessungsgrundlage relevant ist.

#### 4.1.3 Versteckte Umverteilung im primären Finanzausgleich

Weil die Bemessungsgrundlage regional sehr unterschiedlich verteilt und in manchen Regionen stärker als in anderen konzentriert ist, kann ein einheitlicher Zuschlagssatz bzw. Steuersatz nicht in allen Ländern die Einnahmen aus den Ertragsanteilen exakt ersetzen. Während die Reduktion des Bundesanteils und die Umwandlung in einen einheitlichen Länderzuschlag so gewählt sind, dass die Gesamtsteuerbelastung gleichbleibt, so führt dies dennoch in den einzelnen Ländern zu höheren oder niedrigeren Steuereinnahmen. Diese Mehreinnahmen oder Steuerausfälle sind über alle Länder zusammen gleich Null und decken somit die versteckten Umverteilungswirkungen des primären Finanzausgleiches auf.

*Tabelle 5: Hauptergebnisse Umverteilung durch Steuerautonomie, in 1000 Euro, 2014*

|                         | <b>Bevölkerung</b> | <b>"Multiplikator"</b> | <b>"Sockel"</b> | <b>Ertragsanteile</b> |
|-------------------------|--------------------|------------------------|-----------------|-----------------------|
| <b>Burgenland</b>       | 286983             | 165379                 | 170067          | 190335                |
| <b>Kärnten</b>          | 555589             | 318038                 | 323039          | 376647                |
| <b>Niederösterreich</b> | 1621469            | 1140568                | 1142041         | 1069253               |
| <b>Oberösterreich</b>   | 1421939            | 913686                 | 920889          | 938690                |
| <b>Salzburg</b>         | 532902             | 357592                 | 357132          | 365653                |
| <b>Steiermark</b>       | 1212502            | 707010                 | 717448          | 804584                |
| <b>Tirol</b>            | 718379             | 452709                 | 452905          | 483942                |
| <b>Vorarlberg</b>       | 373870             | 279623                 | 276479          | 256440                |
| <b>Wien</b>             | 1753597            | 1286094                | 1259447         | 1180641               |
| <b>Ausland</b>          |                    | 44283                  | 45431           |                       |
| <b>Unbekannt</b>        |                    | 1203                   | 1307            |                       |
| <b>Summe</b>            | 8477230            | 5666184                | 5666184         | 5666184               |

Quelle: Eigene Berechnungen, basierend auf Daten der Statistik Austria und des BMF

Tabelle 5 zeigt zunächst die Bevölkerung und die Ertragsanteile aus Lohn- und Einkommensteuer nach dem bestehenden primären Finanzausgleich. Die derzeitige Verteilung führt zu einem annähernden Ausgleich der Ertragsanteile pro Kopf. Salzburg und Vorarlberg liegen mit 686 Euro pro Einwohner am deutlichsten über dem österreichischen Durchschnitt von 668 Euro, während Niederösterreich (659) und Oberösterreich leicht darunter liegen.<sup>46</sup>

Die Überführung dieser Ertragsanteile in die Steuerautonomie der Länder führt, wie oben ausgeführt, beim „Multiplikator“ zu einem Zuschlagssatz von  $19\% / (1 - 19\%) = 23.45\%$  und beim „Sockel“ zu einem einheitlichen Ländersteuersatz von 7.33 %. Die dazugehörigen Spalten von Tabelle 5 zeigen die resultierenden Steuereinnahmen. Diese Ergebnisse der

<sup>46</sup> Die Unterschiede sind auf die Verwendung der – in ihrer aktueller Form und Ausgestaltung nicht mehr nachvollziehbaren – Fixschlüssel zur Berechnung der Ertragsanteile zurückzuführen.

statischen Berechnung, die zunächst von einem Anpassungsverhalten der Steuerpflichtigen abstrahiert, zeigen, dass der bestehende primäre Finanzausgleich eine beträchtliche Umverteilung mit sich bringt.

Das Burgenland (ca. -20 bis -25 Mio.), Kärnten (ca. -53 bis -58 Mio.), Salzburg (ca. -8 Mio.), Steiermark (ca. -87 bis -97 Mio.), Oberösterreich (ca. -18 bis -25 Mio.) und Tirol (ca. -31 Mio.) würden bei einer proportionalen Beteiligung an den Steuerbasis Einnahmen verlieren, während Wien (ca. +79 bis 108 Mio.), Vorarlberg (ca. +20 bis 23 Mio.) und Niederösterreich (ca. +71 bis 73 Mio.) mehr an Lohn- und Einkommenssteuer einnehmen würden.<sup>47</sup> Ein Vergleich zwischen den Optionen mit einem Zuschlagssatz oder einem fixen Ländersteuersatz zeigt überraschend geringe Unterschiede. Nur Wien und Vorarlberg würden mit der Zuschlagsoption mehr Steuereinnahmen als mit dem fixen Steuersatz erzielen. Dies deutet darauf hin, dass in diesen beiden Bundesländern eine überdurchschnittliche Häufung von sehr hohen steuerbaren Einkommen vorkommt.<sup>48</sup>

Abbildung 5 zeigt die Ergebnisse der Option „Multiplikator“ in alternativer Darstellung. Die Karte zeigt die notwendigen Zuschlagssätze, damit die Länder das gleiche Steueraufkommen wie heute aus den Ertragsanteilen der Lohn- und Einkommensteuersätze erzielen. Die Zuschlagssätze variieren von 21.52 % in Vorarlberg bis zu 27.79 % in Kärnten, wobei, wie aus der Beschreibung der Tabelle 5 hervorgeht, alle Zuschlagssätze unter 23.45 % eine Steuersenkung bedeuten, und alle darüber eine Zunahme der Gesamtsteuerbelastung. Nachdem die Bundessteuer um 19 % reduziert werden muss, ergeben diese Zuschlagssätze in Vorarlberg den niedrigsten Spitzensteuersatz, nämlich  $50 \cdot (1 - 0.19) \cdot (1 + 0.2152) = 49.22 \%$ . Am anderen Ende des Spektrums liegt Kärnten mit  $50 \cdot (1 - 0.19) \cdot (1 + 0.2779) = 51.75 \%$ . Angesichts der beobachteten Differenzierung in der Schweiz sind diese Unterschiede zwar merklich, aber moderat. Sie dürften sich aber im Laufe der Zeit verstärken, wenn der Steuerwettbewerb einsetzt und die Länder ihre Steuerpolitik überdenken.

---

<sup>47</sup> In der integrierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik sind auch ausländische Einkünfte enthalten, welche hier nicht einem Bundesland zugeordnet werden können, und damit implizit dem Bund zugerechnet werden. Somit sollte es tendenziell mehr Verlierer als Gewinner geben.

<sup>48</sup> Diese Mehr- und Mindereinnahmen addieren sich zu Null auf. Sie müssten den Ländern im Rahmen eines expliziten horizontalen Finanzausgleichs gegeben bzw. genommen werden, damit alle Bundesländer mit einem gleichen Steuersatz bzw. Zuschlagssatz in den Steuerwettbewerb starten können. Vgl. dazu Abschnitt 5.1.



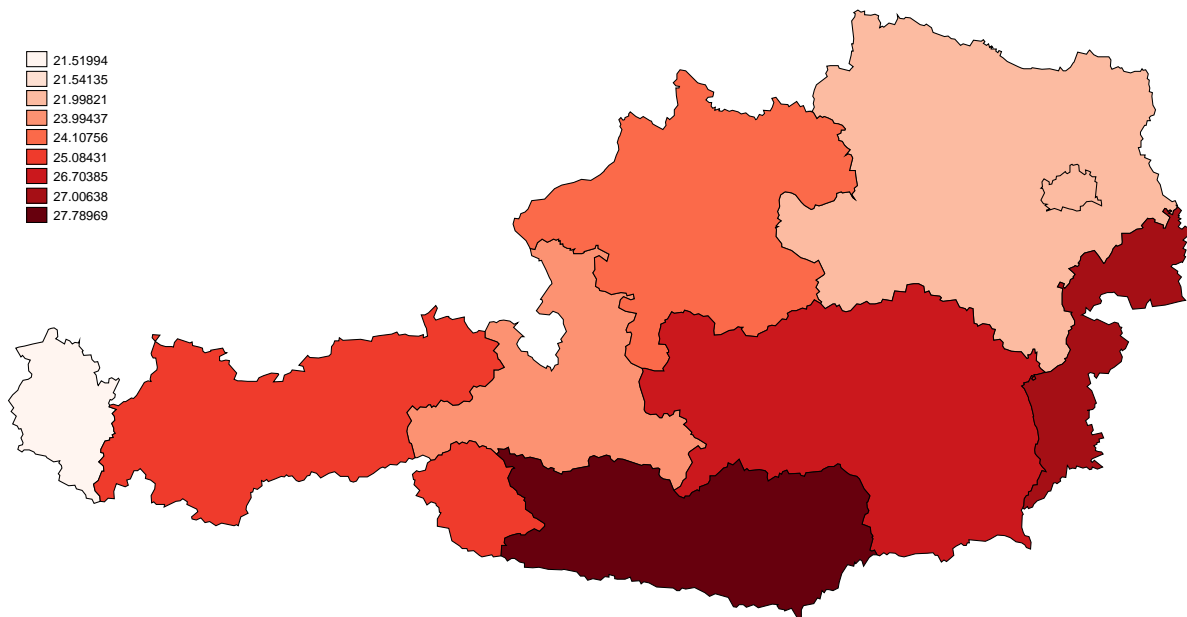


Abbildung 7: Zuschlagssätze, um Ertragsanteile der Lohn- und Einkommensteuer zu erzielen, 2014

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten von Statistik Austria und des BMF.

Die Graphik ist wie folgt zu lesen: In Vorarlberg würden 21,52 Prozent auf den Basissteuersatz des Bundes zugeschlagen, in Wien und Niederösterreich 21,54 Prozent, in Kärnten 27,79 Prozent. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es sich hier um Prozent, nicht um Prozentpunkte handelt. Für Einkommen zwischen 11000 und 25000 Euro beträgt der Steuersatz aktuell 36,5 Prozent. Künftig würde der Bund einen reduzierten Basissteuersatz von 29,57 Prozent ( $=36,5 \cdot (1 - 0,19)$ ) erheben. Darauf würde Vorarlberg 21,52 Prozent dazuschlagen, das ergibt zusammen  $29,57 \cdot (1 + 0,2152) = 35,92$  Prozent. Ein Vorarlberger würde in dieser Steuerklasse statt 36,50 Prozent nur mehr 35,92 Prozent Einkommensteuer zahlen. Die Kärntner müssten in dieser Steuerklasse 37,78 Prozent Einkommensteuer abführen, die Burgenländer 37,54 Prozent und die Wiener 35,93 Prozent. Tabelle 6 gibt die komplette Übersicht für die resultierenden Steuersätze unter beiden Optionen.

Tabelle 6: Überblick über Steuersätze um Ertragsanteile zu erzielen, 2014

|                             | <b>Stufe 1:<br/>von 11000 bis<br/>25000 Euro</b> |        | <b>Stufe 2:<br/>von 25000 bis<br/>60000 Euro</b> |        | <b>Stufe 3:<br/>Über 60000 Euro</b> |        |
|-----------------------------|--|--------|--|--------|-------------------------------------|--------|
| <b>Aktuelle Steuersätze</b> | 36.50%   |        | 43.21%   |        | 50.00%                              |        |
| <b>Bund „Multiplikator“</b> | 29.57%   |        | 35.00%   |        | 40.50%                              |        |
| <b>Bund „Sockel“</b>        | 29.16%   |        | 35.87%   |        | 42.66%                              |        |
|                             | Multiplikator                                    | Sockel | Multiplikator                                    | Sockel | Multiplikator                       | Sockel |
| <b>Burgenland</b>           | 37.55%   | 37.37% | 44.45%   | 44.08% | 51.44%                              | 50.87% |
| <b>Kärnten</b>              | 37.78%   | 37.72% | 44.73%   | 44.43% | 51.75%                              | 51.22% |
| <b>Niederösterreich</b>     | 36.07%   | 36.03% | 42.70%   | 42.74% | 49.41%                              | 49.53% |
| <b>Oberösterreich</b>       | 36.69%   | 36.64% | 43.44%   | 43.35% | 50.26%                              | 50.14% |
| <b>Salzburg</b>             | 36.66%   | 36.68% | 43.40%   | 43.39% | 50.22%                              | 50.18% |
| <b>Steiermark</b>           | 37.46%   | 37.39% | 44.35%   | 44.10% | 51.32%                              | 50.89% |
| <b>Tirol</b>                | 36.98%   | 37.00% | 43.78%   | 43.71% | 50.66%                              | 50.50% |
| <b>Vorarlberg</b>           | 35.93%   | 35.97% | 42.53%   | 42.68% | 49.22%                              | 49.47% |
| <b>Wien</b>                 | 35.93%   | 36.04% | 42.54%   | 42.75% | 49.22%                              | 49.54% |

Quelle: Eigene Berechnungen basierend auf Daten von Statistik Austria und BMF.

## 4.2 Steuerautonomie für die Körperschaftsteuer

Wird die Lohn- und Einkommensteuer zumindest zum Teil in die Länderhoheit überführt, dann wäre es empfehlenswert, auch die Körperschaftsteuer auch in die Länderhoheit zu überführen, um den Ländern zumindest die Möglichkeit zu geben, die Rechtsformneutralität zu bewahren. Auf jeden Fall sollte, allein schon im Hinblick auf die Größe Österreichs und damit auch der einzelnen Bundesländer, die Bemessungsgrundlage bundesweit einheitlich geregelt werden. Entsprechend den Überlegungen für die Lohn- und Einkommensteuer ziehen wir für diese Studie wiederum einen Zuschlag auf eine Bundesabgabe in Betracht.

Im Vergleich zur Lohn- und Einkommensteuer ist die Steuerbasis bei der Körperschaftsteuer jedenfalls als mobiler zu betrachten. Zusätzlich gibt es die Schwierigkeit, dass die territoriale Anknüpfung an den Firmensitz nicht mehr ausreichend sein wird, da der Firmensitz deutlich leichter verlegt werden kann. Bei großen überregionalen Betrieben (Betriebe mit Zweigstellen in mehreren Bundesländern) und insbesondere bei miteinander verbundenen Unternehmensgruppen (Konzerne mit rechtlich unabhängigen Tochterbetrieben in unterschiedlichen Bundesländern) entspricht daher eine einfache Zuordnung der Steuerschuld an den Hauptsitz des Unternehmens bzw. des Konzerns nicht der tatsächlichen Verteilung der ökonomischen Aktivität und des Gewinns. Dementsprechend muss bei einem regionalen Zuschlag auf die Körperschaftsteuer der steuerbare Gewinn von überregionalen Körperschaften den jeweiligen Bundesländern zugeteilt werden. Entsprechende steuerrechtliche Regelungen sollten sich an den Lösungen in Deutschland oder Kanada orientieren. Die Aufteilungsformel wie in den USA den

Bundesländern zu überlassen ist für Österreich wohl nicht praktikabel. Dennoch ist bei der nachfolgenden statischen Analyse der Umverteilungswirkungen der Körperschaftsteuer zu beachten, dass es stets kontrovers bleiben wird, wie die steuerbaren Gewinne von überregionalen Körperschaften den einzelnen Bundesländer zugeteilt werden. Um der tatsächlich stattfindenden Umverteilung durch den aktuellen primären Finanzausgleich einen Schritt näher zu kommen, untersuchen wir - entsprechend der offiziellen Statistik - zunächst die simple Zuordnung an den Firmensitz. Danach werden wir weitere Hilfsgrößen heranziehen, um eine Bandbreite der Verteilungswirkungen abschätzen zu können.

#### 4.2.1 Aktuelle Verteilung der Ertragsanteile und regionales Aufkommen

Wie bereits aus der kurzen Diskussion im letzten Absatz hervorgeht, ist die zu erwartende versteckte Umverteilung bei den Ertragsanteilen der Körperschaftsteuer um ein Vielfaches ausgeprägter als bei der Lohn- und Einkommensteuer. Weil die Steuererträge sehr stark bei den großen Unternehmen konzentriert sind und diese gleichzeitig überregional aktiv sind, hat die geographische Zuordnung der steuerbaren Gewinne erhebliche Auswirkungen auf die Berechnung der versteckten Umverteilung. In der Körperschaftsteuerstatistik werden überregionale Unternehmen dem Firmensitz zugeordnet, was die regionale Konzentration in Ballungsräumen und Industrieclustern zusätzlich erhöht. Dies wird in Tabelle 7 sehr deutlich. Sie zeigt, dass im Jahr 2010 nur 1.7 % der Gruppenträger (die Konzernmutter einer Gruppe von Körperschaften, welche steuerlich gemeinsam veranlagt werden) dem Burgenland zugeordnet wurden, während Wien mit 31.8 % den größten Anteil hatte. Dies schlägt sich in einer noch stärkeren regionalen Konzentration der Einnahmen aus der Körperschaftssteuer nieder. Im Burgenland fallen nur 63.3 Mio. Euro (ca. 1 % der Gesamteinnahmen) an Körperschaftssteuer an, während in Wien 2.6 Mrd. Euro (ca. 41.5 % der Gesamteinnahmen) anfallen.

Die letzte Spalte in Tabelle 7 stellt dem regionalen Aufkommen der Körperschaftsteuer die zugeteilten Ertragsanteile gegenüber. Dabei ist zu beachten, dass diese auf den Unterlagen zum Finanzausgleich des Finanzministeriums beruhen und daher die Summe der zu verteilenden Einnahmen aus der Körperschaftsteuer nicht mit den Werten der Statistik Austria (2014a) übereinstimmen.<sup>49</sup> Dennoch zeigt sich, dass die regionale Verteilung der Ertragsanteile wesentlich von der regionalen Aufkommensverteilung abweicht. Die Ursache liegt zum Teil darin, dass Statistik Austria (2014a) die Körperschaftssteuereinnahmen dem Firmensitz zuordnet, was die implizite Umverteilung deutlich überzeichnen dürfte. Um dieser Verzerrung zumindest ansatzweise gerecht zu werden, verwendet die statische Analyse im nächsten Abschnitt zusätzlich mehrere Hilfsgrößen, um die tatsächliche Verteilung der Steuerbasis der Körperschaftsteuer besser eingrenzen zu können.

---

<sup>49</sup> Die Körperschaftsteuereinnahmen werden über mehrere Jahre hinweg revidiert, da die Unternehmen die Steuererklärungen zum Teil mit erheblicher Verzögerung einreichen. Daher ist davon auszugehen, dass die Werte des Bundesministeriums für Finanzen vorläufige Werte sind.

Tabelle 7: Regionale Verteilung Körperschaften, Körperschaftsteuer und Ertragsanteile, 2010

|                         | Gruppen-träger |      | Gruppen-mitglieder |      | Einzel-veranlagungen |      | Körperschaft-steuer |                |
|-------------------------|----------------|------|--------------------|------|----------------------|------|---------------------|----------------|
|                         | Anzahl         | in % | Anzahl             | in % | Anzahl               | in % | Mio. Euro           | Ertragsanteile |
| <b>Burgenland</b>       | 51             | 1.7  | 167                | 2.0  | 3017                 | 2.5  | 63.3                | 30.5           |
| <b>Kärnten</b>          | 183            | 6.1  | 452                | 5.4  | 7188                 | 6.0  | 234.4               | 61.4           |
| <b>Niederösterreich</b> | 406            | 13.4 | 928                | 11.0 | 17754                | 14.8 | 632.2               | 171.9          |
| <b>Oberösterreich</b>   | 541            | 17.9 | 1355               | 16.1 | 16342                | 13.6 | 1174.2              | 151.3          |
| <b>Salzburg</b>         | 200            | 6.6  | 545                | 6.5  | 9840                 | 8.2  | 534.1               | 58.9           |
| <b>Steiermark</b>       | 314            | 10.4 | 748                | 8.9  | 13428                | 11.2 | 358.6               | 129.9          |
| <b>Tirol</b>            | 224            | 7.4  | 536                | 6.4  | 9738                 | 8.1  | 340.8               | 77.3           |
| <b>Vorarlberg</b>       | 140            | 4.6  | 325                | 3.9  | 5393                 | 4.5  | 332.9               | 41.0           |
| <b>Wien</b>             | 962            | 31.8 | 3378               | 40.1 | 37185                | 31.0 | 2601.6              | 186.3          |
| <b>Summe</b>            | 3021           | 100  | 8434               | 100  | 119885               | 100  | 6272.1              | 908.5          |

Quelle: Körperschaftsteuerstatistik der Statistik Austria, Tabellen 12 und 17, BMF.

#### 4.2.2 Umverteilung durch Ertragsanteile

Um die implizite Umverteilung durch die Ertragsanteile an den Einnahmen aus der Körperschaftsteuer explizit zu machen, betrachten wir zuerst wieder die aktuelle Situation im primären Finanzausgleich. Die Körperschaftsteuer wird mit einem proportionalen Satz von 25 % eingehoben, was nach den Daten des Bundesministeriums für Finanzen im Jahr 2014 zu Einnahmen in Höhe von 5.9 Mrd. Euro geführt hat. Davon fließen 1.17 Milliarden den Ländern in Form von Ertragsanteilen zu, was annähernd 20 % der Gesamteinnahmen entspricht.<sup>50</sup> Daher kann eine Überführung der Ertragsanteile in die Länderautonomie mit einer Reduktion des Steuersatzes des Bundes und der Einführung eines Multiplikators für die Länder simuliert werden. Aufgrund der proportionalen Steuer entspricht dies auch der Einführung eines fixen Ländersteuersatzes, so dass die Unterscheidung in „Multiplikator“ oder „Sockel“ Szenario überflüssig wird.<sup>51</sup>

<sup>50</sup> Die Differenz zu den 20.7 % gemäß dem Verteilschlüssel in § 9 FAG ist auf Vorwegabzüge zurückzuführen. Betragsmäßig am wichtigsten sind die Länderbeiträge für die EU. Für Gründe der Übersichtlichkeit runden wir den Länderanteil auf exakt 20 %.

<sup>51</sup> Dieser Zugang ist natürlich etwas vereinfacht und abstrahiert unter anderem von der Mindestkörperschaftsteuer.

Die Überführung von 20 %, also genau einem Fünftel des Körperschaftsteuersatzes, bedingt zunächst eine ebenso große Absenkung des Bundesanteiles der Körperschaftsteuer auf 20 %, wenn die Gesamtbelastung gleichbleiben soll. Der Länderanteil beträgt also 5 Prozentpunkte, was einem Zuschlag von 25 % auf den reduzierten Steuersatz des Bundes (jetzt 20 %) entspricht. Würden alle Bundesländer diesen Satz anwenden, so würde das regionale Steueraufkommen jedoch deutlich von der Verteilung der Ertragsanteile abweichen. Entsprechend dem Ansatz bei der Lohn- und Einkommensteuer berechnen wir daher die notwendigen Steuersätze der einzelnen Bundesländer, um ebenso hohe Einnahmen wie aus den Ertragsanteilen selbst zu erzielen. Die resultierenden Gesamtsteuerbelastungen sind in Tabelle 8 zusammengefasst.

*Tabelle 8: Gesamtsteuersätze für regionale Aufkommensneutralität der Körperschaftsteuer, Implizite Umverteilung durch Ertragsanteile, verschiedene Ansätze*

|                         | KÖSt      |      | Anzahl   |                |
|-------------------------|-----------|------|----------|----------------|
|                         | Statistik | BIP  | Betriebe | Betriebserlöse |
| <b>Burgenland</b>       | 36.8      | 27.2 | 25.7     | 31.3           |
| <b>Kärnten</b>          | 29.0      | 26.1 | 25.2     | 28.0           |
| <b>Niederösterreich</b> | 29.3      | 26.0 | 25.7     | 26.1           |
| <b>Oberösterreich</b>   | 24.4      | 24.9 | 25.8     | 25.1           |
| <b>Salzburg</b>         | 23.8      | 24.3 | 24.0     | 24.4           |
| <b>Steiermark</b>       | 32.5      | 25.5 | 25.5     | 27.3           |
| <b>Tirol</b>            | 27.9      | 24.8 | 24.1     | 26.9           |
| <b>Vorarlberg</b>       | 24.3      | 24.9 | 25.0     | 26.1           |
| <b>Wien</b>             | 22.5      | 24.1 | 24.4     | 22.9           |

*Quelle: Eigene Berechnung, basierend auf Körperschaftsteuerstatistik 2010, Statistik Austria, Tabellen 12, Unterlagen zum Finanzausgleich, BMF (2014), und Branchenstatistik der Statistik Austria (2012).*

Die jeweiligen Spalten in Tabelle 8 verwenden unterschiedliche Informationen bezüglich der tatsächlichen Verteilung der Steuerbemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer. In der ersten Spalte wird die regionale Zuteilung nach dem Firmensitz entsprechend Statistik Austria (2014a) verwendet. Aufgrund der Wichtigkeit der größten Körperschaften für die Gesamteinnahmen und die Konzentration von Firmensitzen in Ballungsräumen und Industrieclustern dürfte diese Verteilung jedoch die Umverteilung überzeichnen. Um zusätzliche Informationen über die tatsächliche Verteilung der wirtschaftlichen Aktivitäten der Körperschaften zu erlangen, betrachten wir daher noch weitere Hilfsgrößen, nämlich das regionale Bruttoinlandsprodukt und die Anzahl der Betriebe bzw. die Summe der Betriebserlöse der Branchendaten der Statistik Austria.

Geht man zunächst von der simplen Zuordnung des regionalen Steueraufkommens nach dem Firmensitz (d.h. von einer regionale Zuordnung wie in der Körperschaftsteuerstatistik) aus, so müsste zum Beispiel das Burgenland einen regionalen Steuersatz von 16.8 % bzw. einen Zuschlagssatz 83.9 % einheben, um die erhaltenen Ertragsanteile durch eigene

Einnahmen aus der Körperschaftsteuer zu ersetzen. Dies würde zu einer Gesamtbelastung von  $20 \cdot (1 + 0.839) = 36.8 \%$  führen.<sup>52</sup> Wien im Gegensatz müsste nur einen Zuschlagssatz von 12.55 % einheben, was einer Gesamtbelastung von  $20 \cdot (1 + 0.1253) = 22.5 \%$  entspricht. Diese extreme Streuung entsteht, weil die Verteilung des Steueraufkommens nach Gruppenträgern sehr viel konzentrierter sein dürfte als die tatsächliche Verteilung nach Betriebsstätten und Wertschöpfung.

Es wäre daher notwendig, die Körperschaftsteuer nach der wirtschaftlichen Aktivität von Unternehmensgruppen auf die jeweiligen Bundesländer zuzuteilen. Wegen der fehlenden, nicht erhobenen Daten zur regionalen Verteilung der Bemessungsgrundlage innerhalb der Körperschaften kann man sich nur auf die oben erwähnten Hilfsgrößen beziehen, wie in den letzten drei Spalten von Tabelle 8. Verteilt sich der steuerbare Gewinn nicht wie in der Körperschaftsteuerstatistik, die sich am Firmensitz orientiert, sondern proportional zum regionalen Bruttoinlandsprodukt, dann reduziert sich nach dieser breitesten Hilfsgröße das Ausmaß der impliziten Umverteilung ganz erheblich. Die Steuersätze (einschließlich der 20 % Bundessteuer) variieren nur noch zwischen 24.1 % in Wien und 27.2 % im Burgenland. Die wahrscheinlich realistischste Hilfsgröße, die Summe der Betriebserlöse nach der Branchenstatistik der Statistik Austria, ergibt im Vergleich dazu eine stärkere Umverteilung durch die Ertragsanteile. Mit einer möglichen Reduktion der Steuerbelastung auf 22.9 % in Wien und einer notwendigen Erhöhung auf 31.3 % im Burgenland deuten auch diese Zahlen darauf hin, dass der jetzige primäre Finanzausgleich eine erhebliche Umverteilung des Steueraufkommens im Vergleich zu einer proportionalen Beteiligung der Länder am regionalen Steueraufkommen bewirkt.

Die Mehr- und Mindereinnahmen der Länder bei einem einheitlichen Zuschlagssatz addieren sich zu Null auf. Diese versteckte Umverteilung soll aber nicht einfach abgeschafft, sondern in eine explizite Umverteilung umgewandelt werden, wie der nachfolgende Abschnitt 5.1 näher ausführt.<sup>53</sup> Damit erhalten die Bundesländer gleiche Ausgangsbedingungen und können mit einem zunächst einheitlichen Zuschlagssatz in den Steuerwettbewerb eintreten. Eine Steuerautonomie würde jedoch den wirtschaftlich schwächeren Bundesländern wie Burgenland, Kärnten oder Steiermark ein neues

---

<sup>52</sup> Ein 25 % Zuschlag zum Basissteuersatz des Bundes von 20%, das entspricht 5 Prozentpunkten, ist notwendig, um den jetzigen Steuerertrag für die Gesamtheit der Bundesländer zu erzielen. Nach Tabelle 7 werden aber im Burgenland nur 1.009% (=63.3/6272.1) des KÖST-Aufkommens erzielt, das Land erhält aber 3.375% (=30.5/908.5) der Ertragsanteile. Um die Ertragsanteile durch eigene KÖST-Einnahmen zu ersetzen, müsste das Land den durchschnittlichen Zuschlagssatz von 25% auf  $0.25 \cdot 3.375 / 1.009$  bzw. 83.9% erhöhen. In Wien erhält nach Tabelle 7 20.506% der Ertragsanteile, es entstehen dort aber 41.479% des gesamten KÖST-Aufkommens. In Wien reicht daher schon ein geringerer Zuschlagssatz. Der gemeinsame Zuschlagssatz von 25% muss also wieder im Verhältnis der Ertragsanteile zum Anteil am tatsächlichen Steuerertrag skaliert werden, das ergibt dann einen Zuschlagssatz von nur 12.55% (=25\*20.506/41.479).

<sup>53</sup> Wenn dieser sich so ergebende horizontale Finanzausgleich von historischen Zufälligkeiten geprägt ist und nicht klar nachvollziehbaren ökonomischen Kriterien folgt, wäre ein weiterer Reformbedarf gegeben.

steuerliches Werkzeug in die Hand geben, um die Standortnachteile wenigstens teilweise kompensieren zu können. Inwieweit die Bundesländer längerfristig auf die Steuerautonomie reagieren könnten, ist Inhalt des nächsten Abschnittes.



## 5 Steuerwettbewerb, solidarischer Finanzausgleich und längerfristige Auswirkungen

Im Zuge des Übergangs zu einer Finanzautonomie der Bundesländer muss eine Strategie entwickelt werden, wie mit der versteckten Umverteilung im derzeitigen Finanzausgleich umgegangen wird. Damit ergeben sich in einer statischen Betrachtung, die von jeglichen Verhaltensänderungen abstrahiert, zwangsläufig Gewinner und Verlierer unter den Bundesländern. Die Länder sollten also kompensiert werden, damit sie mit gleichen Ausgangsbedingungen in den Steuerwettbewerb eintreten können. In einem ersten Schritt wird daher die implizite Umverteilung in den Ertragsanteilen in einen expliziten horizontalen Finanzausgleich umgewandelt. Erst diese Umwandlung schafft die nötige Transparenz, damit die Politik bewusst und anhand nachvollziehbarer ökonomischer Kriterien die regionale Umverteilung im Sinne eines solidarischen Ausgleichs überprüfen und eventuell reformieren kann. Ähnlich wird mit den horizontalen und vertikalen Transfers und Zuweisungen verfahren. Die damit finanzierten Aufgaben gehen in die Finanzautonomie der Bundesländer über und müssen dort mit eigenen Steuern selbst finanziert werden. Mit diesen Umstellungsschritten, die im folgenden Unterabschnitt dargestellt werden, bleiben sowohl die Belastung aller Steuerpflichtigen als auch die Steuereinnahmen beim Bund und in allen Ländern exakt unverändert. Danach werden anhand eines Simulationsmodells die wirtschaftlichen Auswirkungen berechnet, wenn der fiskalische Wettbewerb einsetzt. Zuletzt untersuchen wir eine stilisierte Reform des horizontalen Finanzausgleichs im Hinblick auf mehr regionale Konvergenz.

### 5.1 Umwandlung des primären und sekundären Finanzausgleichs

Das Simulationsmodell bildet die Budgets der neuen Länder und des Zentralstaats und die ökonomisch relevanten fiskalischen Beziehungen untereinander ab. Um die Komplexität zu reduzieren, und da die Studie sich auf die Finanzautonomie der Bundesländer beschränkt, werden die Gemeinden mit dem Bund und den Sozialversicherungen zum Zentralstaat zusammengefasst. Der Gesamtstaat hebt in Summe 45 Prozent des BIPs in Steuern und Abgaben ein, mit denen zentralstaatliche und lokale öffentliche Ausgaben finanziert werden. In der Ausgangssituation ist der Anteil der eigenen Steuern der Bundesländer verschwindend gering (Statistik Austria 2014b). Wie in Abbildung 4 in Abschnitt 3.1.1 dargestellt, finanzieren sich die Länder in der Ausgangssituation eben ganz überwiegend mit Ertragsanteilen und Zuweisungen. Nun werden zunächst die Ertragsanteile an Lohn- und Einkommensteuer und Körperschaftsteuer in eigene Steuern umgewandelt, und dann auch die empfangenen Zuweisungen und Transfers. Die Länder erhalten weiterhin die Ertragsanteile an den übrigen Steuern wie z.B. die MWST. Die Gesamtsteuerquote bleibt dabei unverändert bei 45 % des BIPs. Genau in dem Ausmaß, wie die Länder die Steuern selber erheben, werden sie beim Bund abgesenkt. Um weiterhin nicht nur die Gesamtheit der Länder, sondern jedes Land einzeln, mit unveränderten Einnahmen auszustatten,

werden die resultierenden Mehr- und Mindereinnahmen, die bei Anwendung eines einheitlichen Ländersteuersatzes entstehen, mit Zahlungen eines expliziten Finanzausgleiches kompensiert. Mit dieser Umwandlung des impliziten in einen expliziten Finanzausgleich erhalten alle Länder gleiche Ausgangsbedingungen für den fiskalischen Wettbewerb und können mit dem gleichen Steuersatz starten.

Tabelle 9 fasst diese ersten Resultate zusammen. Die im oberen Teil aufgelisteten Steuersätze sind aber nicht direkt mit den in Abschnitt 4 genannten Tarifsätzen

*Tabelle 9: Ergebnisse nach Umwandlung in den expliziten Finanzausgleich*

|                                | Ertragsanteile<br>LSt, Est und KöSt | Ertragsanteile und<br>Transfers |                          |                                 |                      |
|--------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------|--------------------------|---------------------------------|----------------------|
| Steuersatz der<br>Länder       | 3.2%                                | 7.3%                            |                          |                                 |                      |
| Resultierender Finanzausgleich |                                     |                                 |                          |                                 |                      |
|                                | in Euro pro<br>Einwohner            | in % der<br>lokalen<br>Ausgaben | in Euro pro<br>Einwohner | in % der<br>lokalen<br>Ausgaben | BIP pro<br>Einwohner |
| Burgenland                     | 246                                 | 8.91                            | 565                      | 20.43                           | 25951                |
| Kärnten                        | 143                                 | 4.52                            | 585                      | 18.44                           | 31678                |
| Niederösterreich               | 134                                 | 5.01                            | 220                      | 8.21                            | 30853                |
| Oberösterreich                 | -20                                 | -0.71                           | 106                      | 3.69                            | 38133                |
| Salzburg                       | -124                                | -4.22                           | -277                     | -9.43                           | 44491                |
| Steiermark                     | 73                                  | 2.70                            | 47                       | 1.76                            | 34060                |
| Tirol                          | -35                                 | -1.23                           | -81                      | -2.79                           | 39462                |
| Vorarlberg                     | -16                                 | -0.60                           | -189                     | -6.92                           | 39327                |
| Wien                           | -184                                | -6.60                           | -434                     | -15.53                          | 46087                |

Quelle: Eigene Berechnungen

vergleichbar, sondern sind als effektive, durchschnittliche Steuersätze über alle Einkommensgruppen und Unternehmen zu verstehen. Der notwendige, einheitliche Steuersatz der Länder erhöht sich auf 3.2 % des Einkommens, wenn die Ertragsanteile der Einkommens-, Lohn- und Körperschaftssteuern in lokale Steuern umgewandelt werden. Die Mehr- und Mindereinnahmen werden durch Zahlungen des horizontalen Finanzausgleichs kompensiert, wie es im unteren Teil von Tabelle 9 dargestellt ist. Die Finanzausgleichsströme zeigen, dass von den reichsten Ländern 184 Euro pro Einwohner aus Wien, 124 aus Salzburg, 35 aus Tirol, 20 aus Oberösterreich und 16 pro Einwohner aus Vorarlberg abfließen müssten, um die Unterschiede in den Steuereinnahmen zu kompensieren. Die größten Empfänger wären die Bundesländer mit dem geringsten Pro-Kopf-Einkommen und der geringsten Steuerkraft. Das Burgenland würde aus dem Finanzausgleich pro Kopf Einnahmen in Höhe von 246 Euro erhalten, Kärnten 143 Euro und

Niederösterreich 134 Euro.<sup>54</sup> Im Verhältnis zur Höhe der lokalen Ausgaben machen die Zuflüsse im Burgenland 8.91 Prozent der Ausgaben aus. Dies bedeutet, dass durch die versteckte Umverteilung im primären Finanzausgleich das Burgenland 8.91 Prozent mehr an lokalen Ausgaben tätigen kann, als es mit gleich hohen Steuersätzen selbst finanzieren könnte. Das andere Ende des Spektrums ist Wien mit dem höchsten Pro-Kopf-Einkommen, wo unter dem aktuellen Finanzausgleich 6.60 Prozent der möglichen Ausgaben implizit umverteilt werden.

Die Transferbeziehungen zwischen den Gebietskörperschaften sind äußerst komplex und unübersichtlich. Sie laufen horizontal und vertikal, wie es in Tabelle 1 im Aggregat dargestellt ist. Es ist eine dringliche und prioritäre Herausforderung, die Aufgaben weitgehend zu entflechten, die dazugehörige Ausgaben- und Einnahmenverantwortung in eine Hand zu geben und jeweils einer verantwortlichen Gebietskörperschaft zuzuweisen. Dabei muss es weiterhin Kostenersätze und Zuschüsse für Leistungen geben, die für andere Gebietskörperschaften erbracht werden. Wie Abschnitt 3.1.2 darstellt, gab es 2008 insgesamt etwa 216.000 Transferbeziehungen in alle möglichen Richtungen. Diese im Einzelfall zu überprüfen und dann den geeigneten Gebietskörperschaften zuzuordnen, ist im Rahmen dieser Studie völlig unrealistisch und nicht möglich. Wir wählen daher eine sehr schematische Vorgehensweise. Wir ordnen die mit den empfangenen Transfers verbundenen Aufgaben der Ausgaben- und Einnahmenverantwortung der Länder zu. Diese müssen dann die Einnahmen aus den empfangenen Transfers, wie sie in Abbildung 4 grünschraffiert dargestellt sind, mit eigenen Steuern finanzieren. Im selben Ausmaß fallen bei den zahlenden Gebietskörperschaften die Steuern. Dieses Szenario ist sicherlich sehr schematisch und in vielen Fällen nicht sachgerecht. Der Grundgedanke ist, abgesehen von den nicht verfügbaren Informationen für eine zutreffendere Vorgehensweise, dass ein fiskalischer Wettbewerb wenig Sinn macht und nicht viel bewirken kann, wenn die Länder nicht ein entsprechend großes Ausgaben- und Steuervolumen verantworten. Insofern mag mit diesem Szenario auch eine gewisse (moderate und überschaubare) Dezentralisierung von öffentlichen Aufgaben an die Länder mit enthalten sein.

Die konkrete Vorgehensweise ist wie folgt. In Summe müssen die Länder alle empfangenen vertikalen Transfers und Zuweisungen mit eigenen Steuern finanzieren. Dazu muss der einheitliche Steuersatz der Länder von 3.2 Prozent auf 7.3 Prozent ansteigen. Dementsprechend kann der Bund seine Steuern im gleichen Ausmaß senken, so dass die Gesamtsteuerbelastung gleich bleibt. Wie Abbildung 4 zeigt, machen die empfangenen Transfers in manchen Ländern wie z.B. Kärnten einen sehr viel größeren Anteil an den gesamten Einnahmen aus wie z.B. in Wien oder Salzburg. Dahinter mögen sich horizontale

---

<sup>54</sup> Diese Werte sind angesichts der Verhältnisse in der Schweiz eher moderat. Dort werden vom reichsten Kanton Zug etwa 2500 Franken pro Kopf eingezahlt und vom ärmsten Kanton Jura ein gleich hoher Betrag pro Kopf empfangen, vgl. Abschnitt 2.2.1. Die Aufgabe des solidarischen Finanzausgleichs ist es ja, auf die Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse hinzuwirken.

Ausgleichszahlungen welcher Art auch immer verbergen. Auch die vertikal empfangenen Transfers können sich auf einzelne Länder mehr als auf andere konzentrieren. Die Abweichungen vom Durchschnitt stellen daher einen impliziten Finanzausgleich dar, der nun in einen expliziten horizontalen Ausgleich umgewandelt wird. Zusammen mit diesen Ausgleichszahlungen können alle Länder ihre Budgets mit einem einheitlichen Steuersatz finanzieren.

Werden also die empfangenen Transfers und Zuweisungen in lokale Steuern umgewandelt, so erhöhen sich damit die Finanzausgleichsströme noch mehr. Dies bedeutet, dass der sekundäre Finanzausgleich in Österreich die impliziten Finanzflüsse im primären Finanzausgleich weiter verstärkt. Wien müsste wesentlich mehr, nämlich 434 Euro pro Einwohner oder 15.5 % der lokalen Ausgaben, in den Finanzausgleich einzahlen. Kärnten wäre jetzt der größte Nettoempfänger mit 585 Euro pro Einwohner, was 18.4 % der lokalen Ausgaben ausmacht. Burgenland ist anteilmäßig mit 20.4 % der lokalen Ausgaben immer noch der größte Empfänger der impliziten Umverteilung. Oberösterreich hingegen wechselt seine Position vom Nettozahler zum Nettoempfänger. In Summe zeigen sich dieselben Muster der versteckten Umverteilung wie oben. Wien, Vorarlberg und Salzburg sind deutlich wirtschaftskräftiger, wie die letzte Spalte von Tabelle 9 mit dem regionalen BIP pro Einwohner zeigt. Diese reichen Bundesländer sind Nettozahler, weil sie mit einem einheitlichen lokalen Steuersatz mehr Steuereinnahmen erzielen können wie die weniger reichen Regionen wie z. B. das Burgenland oder Kärnten.

## 5.2 Ein Simulationsmodell mit fiskalischem Wettbewerb

Ausgestattet mit Finanzautonomie und neuen Steuerinstrumenten werden die Länder ihre Finanzpolitik strategisch überprüfen. Sie können nun das Niveau und die Struktur der Ausgaben und Einnahmen flexibler auf die lokalen Interessen und Bedürfnisse zuschneiden und besser in die regionale Standortattraktivität investieren. Die besteuerten Personen und Unternehmen werden mit Verhaltensanpassungen auf die Steuer- und Ausgabenänderungen reagieren, was auf die regionale Wirtschaftsentwicklung zurückwirkt. Um solche Anpassungseffekte und mögliche längerfristige Auswirkungen des fiskalischen Wettbewerbs einzufangen, wird ein einfaches Simulationsmodell entwickelt. Dieses wird so kalibriert, dass es in der Ausgangssituation die regionalen Bruttoinlandsprodukte der österreichischen Bundesländer reproduziert.<sup>55</sup> Alle Bundesländer sind sowohl mit einem mobilen als auch einem immobilien Produktionsfaktor ausgestattet. Der immobile Faktor ist proportional zur

---

<sup>55</sup> An dieser Stelle wird das Modell nur nicht-technisch beschrieben. Für die technisch kundigen Leser gibt es einen separaten Anhang, der auf Anfrage von den Autoren erhältlich ist. Das Modell orientiert sich am Stand der wissenschaftlichen Literatur, wie er sich nach Keen und Konrad (2013) seit den klassischen Arbeiten von Zodrow und Mieszkowski (1986), Wilson (1986) und Wildasin (1991) präsentiert. Darüber hinaus wurden verschiedene Erweiterungen entwickelt, wie z.B. die Berücksichtigung der Standortattraktivität in einer offenen Volkswirtschaft und die Lösung für nicht-lineare Reaktionsfunktionen, um die Auswirkungen von Finanzausgleichszahlungen auf die lokale Finanzpolitik einzufangen.

Bevölkerung zwischen den Bundesländern verteilt. Die Verteilung des mobilen Faktors passt sich so an, dass die Erträge und Einkommen nach Steuern ausgeglichen werden. Damit wird abgebildet, dass in der Realität Beschäftigung und Investition und damit die wirtschaftliche Aktivität in jenen Regionen stärker zunehmen, wo die steuerliche Standortattraktivität und die Qualität der öffentlichen Leistungen besser sind.

Um den fiskalischen Wettbewerb abzubilden, unterstellt das Modell, dass die lokale Finanzpolitik sich in ihren strategischen Entscheidungen über Struktur und Niveau der Ausgaben und Steuern an der lokalen Wohlfahrt orientiert, die mit dem verfügbaren Einkommen und dem Nutzen aus den öffentlichen Leistungen zunimmt. Ausgestattet mit Finanzautonomie muss die Landespolitik eben entscheiden, ob sie den Bürgern und der Wirtschaft mehr entgegenkommt, indem sie auf öffentliche Ausgaben verzichtet, die Steuern senkt und damit die privaten verfügbaren Einkommen in der Region stärkt. Oder ob sie umgekehrt die regionale Wohlfahrt mehr fördert, indem sie die Steuern anhebt, um besonders nützliche Mehrausgaben zu tätigen. Wir gehen davon aus, dass in der Ausgangssituation in jeder Region, bevor der Steuerwettbewerb einsetzt, gerade die richtige Balance gefunden ist.

Fiskalischer Wettbewerb bedeutet, dass eine Region wirtschaftliche Aktivität an andere Regionen verliert, wenn das Paket von Steuerbelastung und lokalen Ausgaben weniger attraktiv wird. Umgekehrt zieht sie wirtschaftliche Aktivität an und gewinnt an Steuerkraft dazu, wenn das „Preis-Leistungs-Verhältnis“ steigt. Wenn in der Privatwirtschaft sich der Wettbewerb um Marktanteile verschärft, müssen die Unternehmen entweder den Preis mit höherer Qualität ihrer Produkte rechtfertigen oder die Preise senken. Das Modell bildet analoge Reaktionen ab, wenn der fiskalische Wettbewerb einsetzt. Entweder die Länder finden eine Ausgabenpolitik, die bei den Bürgern und der Wirtschaft besser ankommt (Qualitätssteigerung) oder sie senken die Steuern (Preissenkung). Diese Steuersenkungen können nun auf die eigene Bevölkerung begrenzt werden, anstatt sie wie im derzeitigen Steuerverbund mit allen anderen neun Ländern und dem Bund teilen zu müssen. Die Wirtschaftstheorie sagt voraus und das Modell bildet es so ab, dass die verbesserten Anreize für die dezentrale Finanzpolitik im Steuerwettbewerb für eine begrenzte Absenkung der Steuerbelastung genutzt wird, besonders wenn damit auch das gesamtwirtschaftliche Wachstum und die Standortattraktivität gegenüber dem Ausland angeregt wird. Zusätzlich kommt es zu einer Ausdifferenzierung der regionalen Politik, indem manche Regionen die Steuern mehr und andere weniger absenken oder sogar erhöhen, wenn Bedarf und Bewertung der öffentlichen Ausgaben genügend hoch sind.<sup>56</sup>

---

<sup>56</sup> Wenn ein Land seine Steuern erhöht, wandert der mobile Faktor und damit ein Teil der Steuerbasis in andere Regionen ab, was diese begünstigt. Umgekehrt profitiert ein Land, wenn andere Wettbewerber ihre Steuern erhöhen, weil dann mehr wirtschaftliche Aktivität in die eigene Region fließt. Im Steuerwettbewerb muss daher jedes Land strategisch auf die Finanzpolitik in den anderen Ländern reagieren. Die Intensität des Steuerwettbewerbs wird mit

Es ist wichtig darauf hinzuweisen, dass die folgenden Berechnungen nicht als Prognosen zu verstehen sind, sondern nur einige wenige illustrative Szenarien unter einer Vielzahl von möglichen Alternativen einfangen können. Auch die möglichen Anpassungen der Länderpolitik und der Besteueren ist in der Realität wesentlich komplexer, als es mit einem stilisierten Simulationsmodell je abgebildet werden könnte. Es wäre aber wenig hilfreich, über die Einführung einer Finanzautonomie der Bundesländer zu diskutieren, ohne wenigstens eine grobe Vorstellung über mögliche quantitative Auswirkungen zu haben. Die Ergebnisse können im Lichte der Erfahrungen anderer Länder eingeschätzt werden.

### 5.3 Folgen des Steuerwettbewerbs zwischen den Bundesländern

Konkret werden drei Szenarien simuliert, um einige der wichtigsten Anpassungen als Folge eines Steuerwettbewerbs in Österreich darzustellen: (i) fiskalischer Wettbewerb in einer geschlossenen Volkswirtschaft, so dass wirtschaftliche Aktivität weder an das Ausland abwandert noch von dort zufließt; (ii) fiskalischer Wettbewerb in einer offenen Volkswirtschaft, wo die heimische Finanzpolitik die Standortattraktivität gegenüber dem Ausland beeinflusst; und (iii) fiskalischer Wettbewerb, bei dem zu große Unterschiede in der wirtschaftlichen Situation durch einen solidarischen Finanzausgleich reduziert werden.

Im Modell wie in der Realität beeinflusst der Finanzausgleich den finanzpolitischen Spielraum einer Region. Wenn eine arme Region Mittel aus dem Finanzausgleich erhält, kann sie diese teilweise in höhere Ausgaben und gleichzeitig in Steuersenkungen fließen lassen. Das beschleunigt die lokale Entwicklung, indem die verbesserte Standortattraktivität zusätzliche wirtschaftliche Aktivität aus den anderen Regionen und dem Ausland anzieht, und begünstigt das Aufholen zum landesweiten Durchschnitt. Umgekehrt muss eine Geberregion Nettozahlungen durch Steuererhöhungen und Ausgabeneinsparungen finanzieren. Das bremst die Entwicklung der reichen Regionen und bindet sie stärker an den nationalen Durchschnitt. Der Finanzausgleich ist also ein zentrales Instrument, um den regionalen Ausgleich und die Konvergenz der Regionen zu befördern. Konkret sieht dieses dritte Szenario vor, dass zusätzlich zu den in Tabelle 9 dargestellten Finanzausgleichsströmen Transfers in Höhe von 10 % der Lücke des regionalen BIPs pro Kopf zum landesweiten Durchschnitt fließen sollen. Da Burgenland über das geringste BIP pro Kopf verfügt, erhält es die meisten zusätzlichen Mittel aus dem Finanzausgleich, während Wien als reichstes Bundesland am meisten zusätzlich einzahlen muss. Dieses stilisierte Szenario soll grundsätzlich illustrieren, wie ein solidarischer Finanzausgleich wirken kann. Die tatsächliche Umsetzung ist naturgemäß komplexer, weil der horizontale

---

sogenannten „Reaktionsfunktionen“ abgebildet. Ein Land reagiert mit höheren Steuersätzen, wenn andere Regionen ihre Steuersätze anheben, und umgekehrt. Je höher die Steigung der Steuerreaktionsfunktion ist, desto intensiver ist der Steuerwettbewerb.



Finanzausgleich sowohl die Ressourcenstärke wie auch die objektive Lastenverteilung berücksichtigen sollte.<sup>57</sup>

Abbildung 8 fasst nun die ersten Ergebnisse für die Auswirkungen des Steuerwettbewerbs zwischen den Bundesländern auf die entsprechenden lokalen Bruttoinlandsprodukte zusammen. Zusätzlich zu den Auswirkungen auf die einzelnen Bundesländer stellt die letzte Gruppe von Balken das gewichtete Mittel der Bundesländer dar. Wie erwähnt ist der Steuerwettbewerb in einer geschlossenen Volkswirtschaft im Wesentlichen ein Nullsummenspiel, weil die Gesamtmenge an Ressourcen nicht durch Zu- und Abfluss mit dem Ausland veränderbar ist und es nur zu einer Verlagerung wirtschaftlicher Aktivität von einer zur anderen Region im Inland kommen kann. Die blauen Balken in Abbildung 8 zeigen, dass Steuerwettbewerb in Österreich die regionale Konvergenz begünstigt. Das Burgenland gewinnt ca. 2 Prozent an zusätzlicher ökonomischer Aktivität. Kärnten, Niederösterreich und die Steiermark gewinnen ebenfalls, vor allem auf Kosten von Wien, aber auch Salzburg, Oberösterreich und Vorarlberg stellen geringfügige Einbußen fest. Aufgrund der Größe von Wien fällt der Rückgang der ökonomischen Aktivität mit 0.74 Prozent deutlich geringer aus als das zusätzliche Wachstum in den anderen Bundesländern. Dies spiegelt teilweise die Ergebnisse der Literatur wieder, dass kleine Regionen tendenziell im Steuerwettbewerb gewinnen.

Das Bild ändert sich deutlich, wenn die Volkswirtschaft offen ist, im internationalen Wettbewerb steht, und wirtschaftliche Aktivität aus dem Ausland zufließen oder auch dorthin abfließen kann. Dieses zweite Szenario wird durch die roten Balken dargestellt. Der Steuerwettbewerb veranlasst die Länder zu Einsparungen und Absenkungen ihrer Steuersätze, wie Abbildung 9 zeigt. Damit gewinnen die einzelnen Länder und ganz Österreich an steuerlicher Standortattraktivität dazu. Der ausgelöste Zufluss an wirtschaftlicher Aktivität aus dem Ausland stärkt das heimische Wachstum. Der Steuerwettbewerb führt daher in Summe zu einem Zuwachs an ökonomischer Aktivität von 1.7 Prozent im gewichteten Mittel. Die Hauptgewinner sind wieder kleinere und ärmere Länder, die in Ermangelung anderer Möglichkeiten ihre Steuern tendenziell stärker absenken und damit ihre Standortattraktivität überdurchschnittlich steigern können. Hauptgewinner bleiben also das Burgenland mit 4.25 Prozent Zuwachs und Kärnten mit 3.04 Prozent. Wegen der verbesserten Wettbewerbsfähigkeit gegenüber dem Ausland können auch die ursprünglichen Verlierer wie z. B. Wien mit einem Zuwachs von 0.75 Prozent zu Gewinnern werden.

---

<sup>57</sup> In der Schweiz dominieren einige der reichsten Kantone mit sehr niedrigen Steuersätzen den Steuerwettbewerb (vgl. Brühlhart und Schmidheiny, 2015). Der solidarische Finanzausgleich wirkt daher als Bremse für den Steuerwettbewerb, d. h. er macht weitere Steuersenkungen weniger attraktiv. Dagegen ermöglicht der Finanzausgleich in Österreich den ärmeren Regionen wie Burgenland oder Kärnten, erfolgreich am Steuerwettbewerb teilzunehmen, und verstärkt die Anreize, den lokalen Steuersatz zumindest temporär zu senken. Wien als reichstes Bundesland hat dagegen ein hohes Ausgabenniveau, ist Nettozahler und braucht damit hohe Steuersätze.



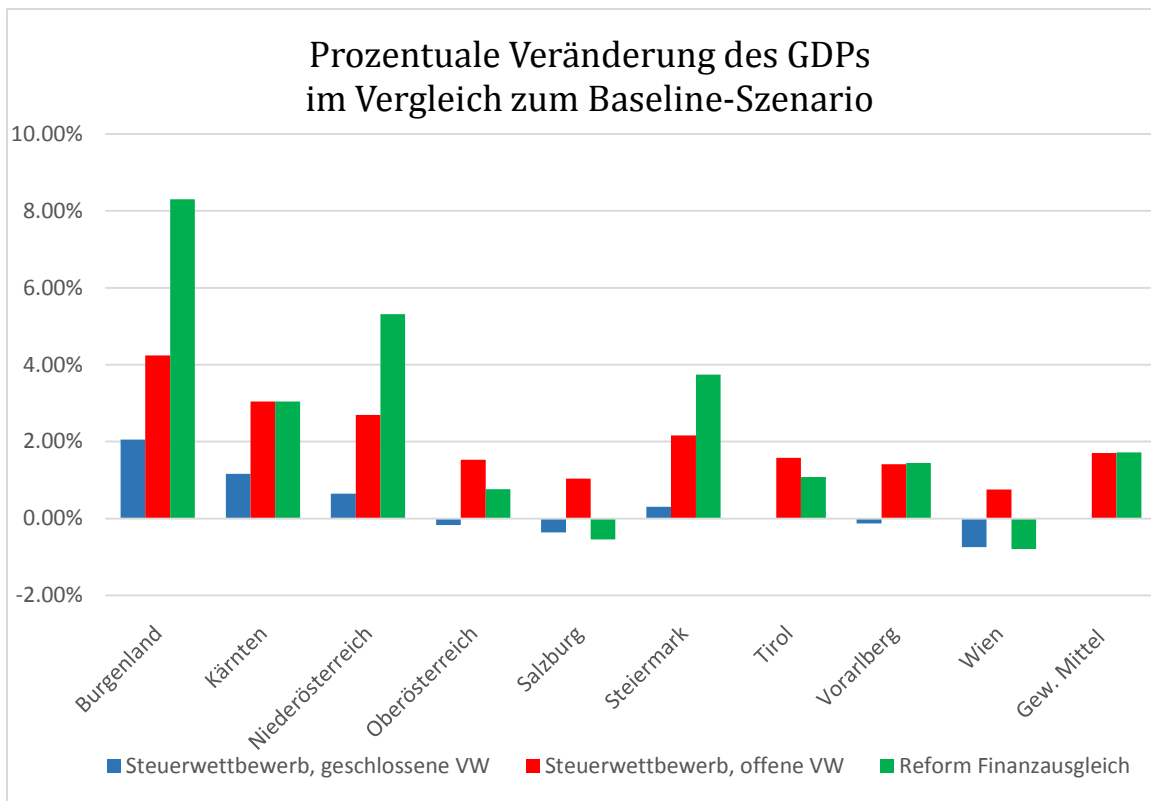


Abbildung 8: Auswirkung von Steuerwettbewerb auf die lokalen BIPs

Quelle: Eigene Berechnungen

Eine zusätzliche Reform des Finanzausgleichs, um Unterschiede im Pro-Kopf Einkommen im Hinblick auf mehr regionale Konvergenz etwas abzubauen, löst weitere Anpassungen aus, dargestellt durch die grünen Balken in Abbildung 8. Die Hauptaussage ist sehr eindeutig, und zwar, dass dieser Ansatz zu einer stärkeren Konvergenz der regionalen Bruttoinlandsprodukte führen würde. Die Länder mit unterdurchschnittlichem BIP pro Kopf wie Burgenland (+8.31 Prozent), Kärnten (+3.04 Prozent), und Niederösterreich (+5.32 Prozent) würden stark aufholen, während Salzburg (-0.55 Prozent) und Wien (-0.79 Prozent) durch den Finanzausgleich zumindest kurzfristig in einen Bereich geraten, in dem sie etwas an ökonomischer Aktivität zugunsten der weniger reichen Bundesländer verlieren würden. Im gewichteten Mittel steigt die ökonomische Aktivität um 1.72 Prozent, was den Anstieg im Szenario der offenen Volkswirtschaft ohne reformierten Finanzausgleich ganz leicht übertrifft. Damit zeigt sich, dass ein solidarischer Finanzausgleich zur regionalen Konvergenz beitragen kann, ohne die Wachstumsvorteile von fiskalischer Dezentralisierung aufzuheben.

Die Wirkung des Steuerwettbewerbs auf die öffentlichen Finanzen der Bundesländer wird in Abbildung 9 für die lokalen Steuersätze und Abbildung 10 für die lokalen öffentlichen

Ausgaben dargestellt. Wie aus den theoretischen Vorüberlegungen zu erwarten ist, sinkt das Steuerniveau in den Bundesländern, wenn Steuerwettbewerb einsetzt.

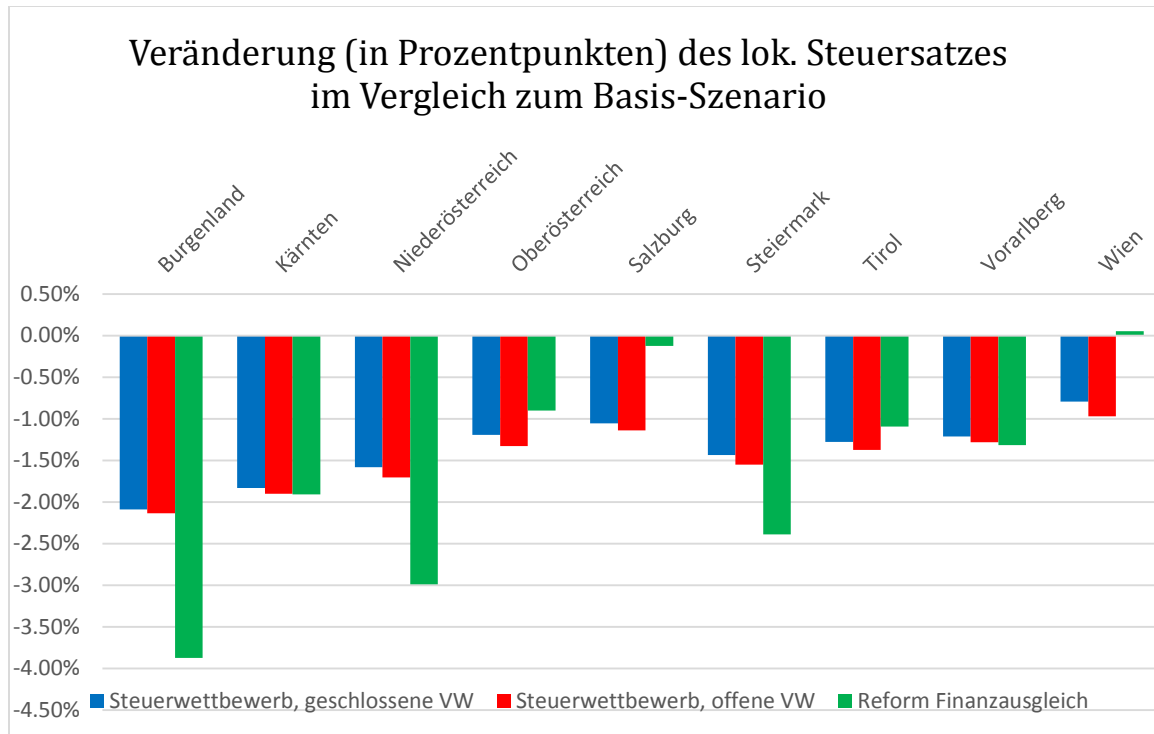
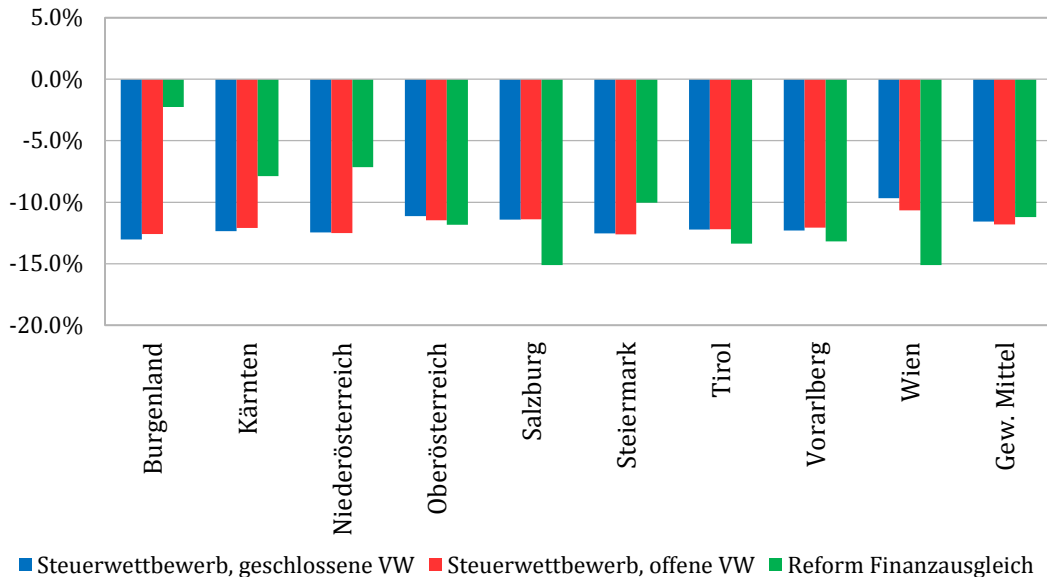


Abbildung 9: Auswirkungen des Steuerwettbewerbs auf die lokalen Steuersätze

Quelle: Eigene Berechnungen

Die Darstellung in Abbildung 9 zeigt die Änderung der lokalen Steuersätze in Prozentpunkten im Vergleich mit dem Basisszenario ohne Steuerwettbewerb, nachdem die Zuweisungen und Ertragsanteile in lokale Steuern umgewandelt wurden. Das bedeutet, dass der Ausgangspunkt für den Steuerwettbewerb ein einheitlicher lokaler Steuersatz von 7.3 % auf das Einkommen ist. Steuerwettbewerb in der geschlossenen Volkswirtschaft führt zu einem deutlichen Rückgang dieses Steuerniveaus. Die Reduktion variiert von -2,09 Prozentpunkten im Burgenland bis zu -0,79 Prozentpunkten in Wien. Die Tatsache, dass Wien als größtes Bundesland den Steuersatz am wenigsten senkt, ist ebenfalls im Einklang mit den theoretischen Erwartungen. Einerseits kann Wien durch die Agglomeration und die zentralörtlichen Funktionen trotz höherer Steuersätze seine Standortattraktivität bewahren und mobile Produktionsfaktoren und wirtschaftliche Aktivität anziehen. Andererseits ist durch die Größe von Wien der mobile Faktor weniger elastisch, so dass Wien mehr Kontrolle über das eigene Steuerniveau hat, ohne einen größeren Abfluss befürchten zu müssen. Das zweite Szenario mit der offenen Volkswirtschaft führt zu einer etwas stärkeren Absenkung des Steuersatzes, im Bereich von -2,31 Prozentpunkten im Burgenland und -0,97 Prozentpunkten in Wien.

## Veränderung (in Prozentpunkten) der lokalen Ausgaben im Vergleich zum Baseline-Szenario



*Abbildung 10: Auswirkungen des Steuerwettbewerbs auf die lokalen Ausgaben*

Quelle: Eigene Berechnungen

Die etwas stärkere Steuerreduktion ist darauf zurückzuführen, dass mit niedrigeren Steuersätzen zusätzlich wirtschaftliche Aktivität und mobile Steuerbasis aus dem Ausland angezogen werden. Damit lohnt sich eine Absenkung der Steuersätze noch mehr. Ein Blick auf Abbildung 10 zeigt, dass die leicht stärkere Steuersatzsenkung in den Bundesländern mit den niedrigsten resultierenden Steuersätzen, Burgenland und Kärnten, sich nicht in einer stärkeren Reduktion des lokalen Ausgabenniveaus niederschlägt. Generell kann die Absenkung der Steuersätze im Steuerwettbewerb nur mit einer deutlichen Reduktion der lokalen öffentlichen Ausgaben erkaufte werden. Es ist jedoch anzumerken, dass der Rückgang zwischen -9,68 % (Wien) und -13,03 % (Burgenland) nicht ausschließlich eine nunmehrige Unterversorgung an lokalen öffentlichen Leistungen darstellt. Aufgrund der ursprünglichen Situation mit fix zugewiesenen Steuereinnahmen durch den primären und sekundären Finanzausgleich gab es für die Bundesländer keine Autonomie, sich an der tatsächlich bevorzugten Ausgabenhöhe der jeweiligen Bürger zu orientieren. Es gab auch kaum einen Anreiz zu Einsparungen, weil die dadurch ermöglichte Verringerung der Steuerbelastung im Wesentlichen zum Vorteil des Bundes und aller anderen Regionen gewesen wäre, und nur zum geringsten Teil der eigenen Region genützt hätte. Damit ist davon auszugehen, dass ein beträchtlicher Teil des Rückgangs der öffentlichen Ausgaben auch eine Korrektur eines potentiell zu hohen Ausgabenniveaus ist und eben nicht automatisch als Wohlfahrtseinbuße betrachtet werden kann. Den geringeren öffentlichen Ausgaben stehen eben höhere private Ausgaben gegenüber, weil die Bürger weniger Steuern zahlen müssen und somit ihr

verfügbares Einkommen steigt. Der obere Teil von Abbildung 10 zeigt die ermöglichte Steuerentlastung, die von 384 Euro in Kärnten bis 298 Euro in Wien reicht.

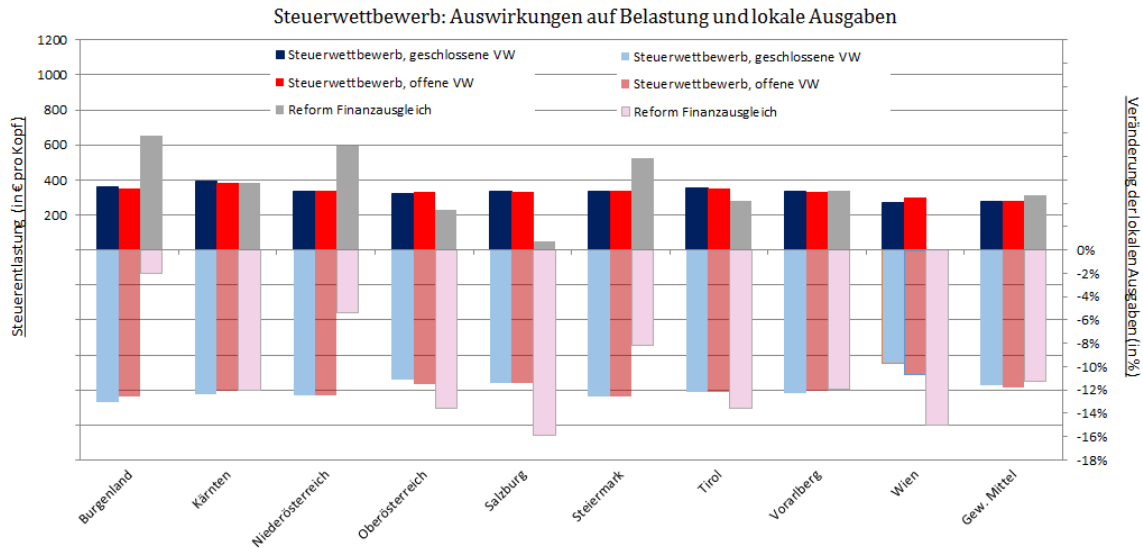


Abbildung 11: Steuerwettbewerb: Auswirkungen auf Belastung und lokale Ausgaben

Das dritte Szenario zur Reform des Finanzausgleichs im Hinblick auf mehr regionale Konvergenz und zur Förderung der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse verteilt von reichen zu ärmeren Bundesländern um und führt daher zu deutlich stärkeren Steuersenkungen bei den Empfängern Burgenland, Kärnten, Niederösterreich und der Steiermark. Der Gegenpol dazu ist die deutlich geringere Steuerreduktion in Salzburg und in Wien, wo der Steuersatz beinahe unverändert auf dem Niveau von 7,3 % verbleibt und kaum abgesenkt werden kann, weil die höheren Einzahlungen in den solidarischen Finanzausgleich zu finanzieren sind. Gemeinsam mit den Auswirkungen auf das Ausgabenniveau in 11 zeigt dies noch einmal deutlich die Wirkungsweise des Finanzausgleichs. Wien und Salzburg müssen die Ausgaben stärker kürzen und gleichzeitig die Steuersätze deutlich anheben (bzw. können sie weniger absenken), um die Finanzausgleichsströme zu finanzieren. Damit ergibt sich trotz dem höheren Steuersatz eine sehr starke Reduktion der lokalen Ausgaben von ca. 15 %. Das bedeutet schlussendlich, dass die Landespolitik die zusätzlichen Lasten sowohl auf die privat verfügbaren Einkommen (über höhere Steuersätze) als auch auf geringere öffentliche Ausgaben verteilt. Mit den empfangenen Mitteln aus dem Finanzausgleich kann dagegen das Burgenland nicht nur die Steuersätze weiter absenken, sondern auch gleichzeitig mehr Ausgaben (im Vergleich zum Steuerwettbewerb ohne Reform des Finanzausgleichs, rote Balken) tätigen. Das begünstigt eindeutig die lokale Entwicklung und das Aufholen zum landesweiten Einkommensdurchschnitt.

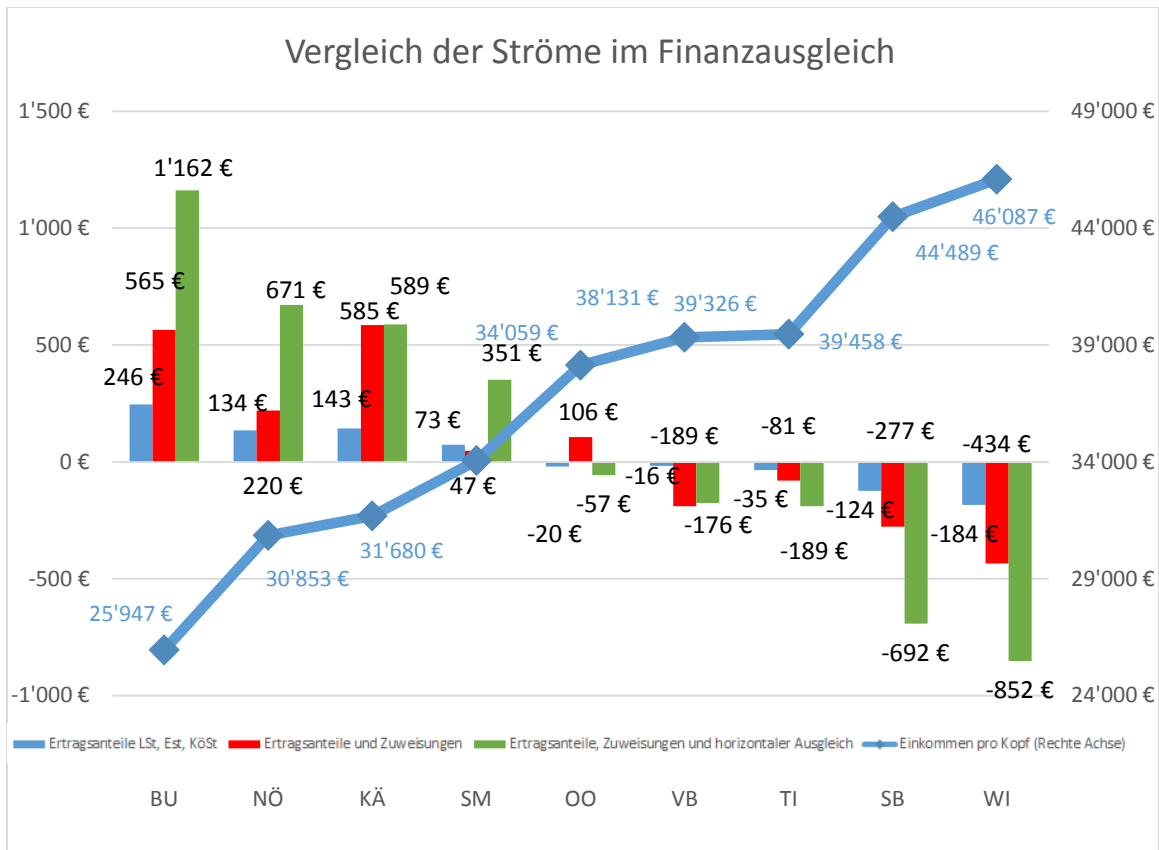


Abbildung 12: Vergleich der Ströme im Finanzausgleich

Die Verteilungswirkungen des horizontalen Finanzausgleiches sind in Abbildung 12 noch einmal graphisch dargestellt. Um die bestehende Unterschiedlichkeit hervorzuheben, sind die Bundesländer nun ansteigend nach dem BIP pro Einwohner gereiht. Die Umwandlung der Ertragsanteile von Lohn- und Einkommensteuer und Körperschaftsteuer führen zu horizontalen Finanzausgleichszahlungen, welche im Großen und Ganzen die Unterschiedlichkeit im BIP pro Kopf widerspiegeln. In diesem ersten Schritt sind die Summen im Finanzausgleich noch moderat. Die Umwandlung der Transfers und Zuweisungen in einen expliziten Finanzausgleich erhöht zum einen die Umverteilung und zum andern wird die Struktur der Umverteilung deutlich verändert. Kärnten und Burgenland erhalten im derzeitigen sekundären Finanzausgleich überdurchschnittlich viel Zuweisungen und Transfers, was sich im starken Anstieg der Zahlungen im Finanzausgleich im zweiten Szenario zeigt. Wird in einem dritten Schritt noch ein solidarischer horizontaler Finanzausgleich eingeführt, der sich ausschließlich an den Unterschieden im Pro-Kopf-Einkommen orientiert, so steigt das Umverteilungsniveau noch weiter an. Die reicheren Bundesländer Wien und Salzburg müssen nun deutlich mehr in den Finanzausgleich einzahlen, während das Burgenland, Niederösterreich und Steiermark mehr herausbekommen, während Kärnten in diesem Szenario kaum besser dasteht, weil es schon

jetzt relativ hohe Zahlungen erhält.<sup>58</sup> Allerdings ist zu vermerken, dass die Zahlungen pro Kopf beispielsweise im Vergleich zur Schweiz nicht außergewöhnlich hoch, sondern durchaus eher moderat sind.

## 5.4 Begleitende Reformen für mehr Steuerautonomie

Der Übergang von der derzeitigen Finanzverfassung zu einem System mit fiskalischem Wettbewerb zwischen den österreichischen Bundesländern sollte mit weiteren Reformen begleitet werden. Exemplarisch sind hier zwei wichtige Bereiche genannt, welche sich aus den Erfahrungen anderer Länder mit einem ausgeprägten Föderalismus ergeben. Zum einen muss bei einem echten fiskalischen Wettbewerb die Möglichkeit der Bürger, sich an den öffentlichen Entscheidungsprozessen zu beteiligen, gestärkt werden. Es benötigt eine *Stärkung der direktdemokratischen Elemente*. Zum anderen muss es hinreichend Transparenz und Kontrolle in den Haushalten der Bundesländer geben. Es wird eine *effektive Schuldenbremse* auf dezentraler Ebene notwendig.

Die idealen Modellwelten von Tiebout (1956) und Oates (1972) gehen von perfekter Mobilität ohne Verdrängungseffekte und von einem „wohlwollenden Diktator“ aus, der in der nicht nur die wahren Präferenzen der Bürger genau ermitteln kann, sondern auch die Politik nur zum Wohl der Bürger und niemals im Eigeninteresse gestaltet.<sup>59</sup> Sobald man von diesen eher unrealistischen Vorstellungen abgeht, gibt es einen Einfluss des politischen Systems auf die fiskalischen Entscheidungen. Es ist daher davon auszugehen, dass direkte Demokratie eine disziplinierende Wirkung auf die allzu ausgabenintensiven Versprechungen der Politik hat, und dass durch mehr basisdemokratische Beteiligung die tatsächlichen Präferenzen der Bürger besser bedient werden.<sup>60</sup> Eine frühe empirische Untersuchung von Pommerehne (1978) zeigt für die Schweiz bereits einen negativen Zusammenhang zwischen der Ausgabenhöhe und der Stärke der demokratischen Elemente. Die Auswirkung, dass mehr direkte Demokratie, speziell verpflichtende Referenda vor großen Ausgabenentscheidungen, dämpfend auf die Höhe der Besteuerung, die Höhe der Ausgaben und das Schuldenniveau wirken, wird in unter anderem auch in Feld und Kirchgässner (2001b, 2001c) bestätigt. Im Gegensatz dazu finden Asatryan et al. (2013) eine Steigerung der Ausgaben auf lokaler Ebene als Folge der Stärkung der

---

<sup>58</sup> Die Verwendung des BIP pro Einwohner als Umverteilungskriterium greift für einen tatsächlichen solidarischen Finanzausgleich natürlich zu kurz, und dient hier hauptsächlich zu Illustrationszwecken. In der tatsächlichen Ausgestaltung müsste ein Finanzausgleich sich an einer hypothetischen Finanzkraft der Bundesländer sowie an objektiven, nicht manipulierbaren Bedarfsgrößen orientieren.

<sup>59</sup> Der Begriff „wohlwollender Diktator“ steht in der Finanzwissenschaft für eine vereinfachende Modellannahme, wonach die Entscheidungsträger vollständige Entscheidungsbefugnis haben und diese ausschließlich zum Wohl der Gemeinschaft einsetzen.

<sup>60</sup> Siehe zum Beispiel Matsusaka (1992) für eine frühe theoretische Fundierung, wie direkte Demokratie die Präferenzen besser ermitteln kann. In Jametti (2014) findet sich zusätzlich ein hilfreicher Überblick über den Zusammenhang zwischen direkter Demokratie, Steuerwettbewerb und dem Funktionieren des Föderalismus in der Schweiz.

direktdemokratischen Elemente in Deutschland. Offensichtlich stimmen die Bürger eben manchmal für und manchmal gegen weitere öffentliche Ausgabe. Die Möglichkeit der Bevölkerung, sich am politischen Prozess zu beteiligen, kann den fiskalischen Wettbewerb in wichtiger Weise ergänzen, um die lokale Politik stärker auf die Interessen der Bürger zuzuschneiden. Liegen, so wie in Deutschland und in noch stärkerem Ausmaß in Österreich, die Einnahmen und Ausgabenverantwortung auseinander, so kann es zu erheblichen Fehlanreizen kommen. Eine Zusammenführung der Einnahmen- und Ausgabenverantwortung und ein fiskalischer Wettbewerb sowohl auf der Einnahmen- wie auch auf der Ausgabenseite in Kombination mit einer Stärkung der direktdemokratischen Beteiligung kann mithelfen, die lokale Politik stärker auf die Bedürfnisse der Wähler und Unternehmen auszurichten, die mit ihren Steuerzahlungen den Staat finanzieren.

Um einer unverantwortlichen Haushaltspolitik von vornherein vorzubeugen, braucht es zudem eine effektive Schuldenbremse auf dezentraler Ebene. Die Verschuldung sollte nicht über eine gewisse Schwankungsreserve hinausgehen, die die Steuereinnahmen über die Konjunktur glätten hilft und damit einen stetigen Strom von Ausgaben und Leistungen sichert. Eine zusätzliche Verschuldung sollte nur für die Finanzierung großer Investitionen möglich sein, die über lange Zeit Nutzen stiften, und an einen klaren Rückzahlungsplan gekoppelt werden. Sollte eine Region darüber hinaus Defizite zulassen, dann sollten diese mit automatischen Steuererhöhungen durch Anhebung der Zuschlagssätze beseitigt werden, wenn die Region es versäumt, rechtzeitig andere Maßnahmen zu beschließen. Sollten alle Sicherungen versagen, dann sollte auch eine Insolvenz möglich sein. Dazu braucht es ein Insolvenzrecht für Bundesländer und Gemeinden. Eine insolvente Region müsste unter zentrale Aufsicht gestellt werden und würde vorübergehend seine Autonomie verlieren. Sie müsste dabei lokale Steuererhöhungen und Ausgabeneinsparungen akzeptieren, um seine Verpflichtungen so weit wie möglich zu erfüllen, anstatt andere Regionen oder den Zentralstaat zahlen zu lassen.<sup>61</sup>

---

<sup>61</sup> Auf europäischer Ebene sind mit dem Fiskalpakt (Schuldenbremse) und der Errichtung des Rettungsschirms ESM (Insolvenzrecht mit zentraler Aufsicht), der Überbrückungskredite nur unter strengen Reformauflagen vergibt, ähnliche Einrichtungen geschaffen worden.



## 6 Schlussfolgerungen

In einem Vorbericht haben wir argumentiert, wie lokale Finanzautonomie und fiskalischer Wettbewerb dazu beitragen könnten, die Politik besser auf lokale Bedürfnisse zuzuschneiden.<sup>62</sup> In der vorliegenden größeren Studie haben wir nun gezeigt, wie eine Steuerautonomie der Länder mit einem Zuschlagssystem konkret funktionieren könnte. Eine weiterhin einheitliche Ermittlung der Bemessungsgrundlagen verhindert eine Verkomplizierung der Steuerverwaltung. Im ersten Schritt senkt der Bund seine Steuersätze auf ein Niveau, das gerade ausreicht, um seinen Teil des Steueraufkommens zu erzielen. Dann erheben die Länder einen einheitlichen Zuschlag, um ihren Teil des Steueraufkommens zu erzielen, anstatt dass ihnen wie bisher die Steuereinnahmen über den Verteilschlüssel zugewiesen werden. Beides zusammen addiert sich exakt zu den bisherigen Steuersätzen auf. Der Bund und die Gesamtheit der Länder erhalten gleich hohe Steuereinnahmen und die Steuerpflichtigen zahlen gleich viel Steuern wie jetzt auch. Es zeigt sich aber, dass zwar alle Länder gemeinsam mit einem einheitlichen Zuschlag ein gleich hohes Steueraufkommen erzielen, aber nicht jedes Land für sich genommen. Wirtschaftlich starke Länder, bei denen sich die Steuerbasis überdurchschnittlich stark konzentriert, würden gewinnen und mit einem einheitlichen Zuschlag mehr Aufkommen erzielen, als sie jetzt mit dem Verteilschlüssel an gemeinsamen Bundesabgaben erhalten. Wirtschaftliche schwache Länder würden verlieren. Das zeigt, dass der Verteilschlüssel eine versteckte Umverteilung zwischen den Ländern enthält, die jedoch schwer nachvollziehbar ist. Wenn man die Gewinne und Verluste als explizite Nettozahlungen eines Finanzausgleichs abbildet, dann könnten die Gewinner die Verlierer exakt kompensieren und die heutige Situation wäre vollständig wieder hergestellt. Der Vorteil wäre jedoch, dass die Umverteilung zwischen den Regionen Österreichs nicht versteckt und unbedacht, sondern offen und transparent erfolgt und somit die Politik anhand nachvollziehbarer Kriterien einen bewussten Entschluss für einen solidarischen Ausgleich fassen kann.

Die Steuerautonomie der Länder kann also mit einem einfachen Zuschlagssystem leicht eingeführt werden. Nun kann der fiskalische Wettbewerb einsetzen, denn jedes Land kann jetzt unabhängig von den anderen einen höheren oder kleineren Zuschlag wählen. Die Auswirkungen des Steuerwettbewerbs sind wie erwartet eine Steuersenkung, welche stärker für kleine Bundesländer ausfällt. Berücksichtigt man die Interaktionen mit dem Ausland, so können die resultierenden Steuersenkungen Einkommen und Wachstum fördern und zu einer Verbesserung für alle Bundesländer führen, da der Standort Österreich als gesamtes attraktiver wird. Auf diesem Weg könnten Finanzautonomie und fiskalischer Wettbewerb die Einkommen in Österreich auf ein dauerhaft um 1.7% höheres Niveau

---

<sup>62</sup> Vgl. Keuschnigg und Loretz (2015).

heben, in manchen Bundesländern mehr und in anderen weniger.<sup>63</sup> Ebenfalls haben wir gezeigt, dass ein solidarischer Finanzausgleich möglich ist, ohne die entstehenden Vorteile der fiskalischen Autonomie zu konterkarieren. In Summe deuten unsere Simulationen auf eine stärkere regionale Konvergenz durch mehr fiskalische Autonomie und resultierendem Wettbewerb hin.

Auch der fiskalische Wettbewerb mit lokaler Finanzautonomie wird nicht alle Probleme in Österreich lösen. Auch in der Schweiz, die seit vielen Jahren lokale Autonomie und Steuerwettbewerb erfolgreich praktiziert, sind die Folgen des Steuerwettbewerbs und des Finanzausgleichs nicht über jeder Kritik erhaben. Angesichts der bestehenden Fehlanreize im österreichischen Föderalismus könnte jedoch eine grundlegende Reform große Wohlfahrtsgewinne ermöglichen. Es ist höchste Zeit, in verschiedenen Szenarien die möglichen Folgen der lokalen Finanzautonomie und des Steuerwettbewerbs konkret auszuloten und die Vor- und Nachteile breit zu diskutieren.

---

<sup>63</sup> Es sei betont, dass die quantitativen Ergebnisse auf vielen Annahmen beruhen und mit Vorsicht zu interpretieren sind. Die Reaktionen der Länderpolitik und die Anpassungen der Besteuernten sind komplexer, als sie mit einem Modell je erfasst werden könnten. Zwar bildet das Modell mit seinen Parametern die Stärke der wirtschaftlichen Anpassungsvorgänge so ab, dass sie den Ergebnissen der empirischen Forschung entsprechen. Diese liefert aber auch nur eine Bandbreite von Schätzungen und keine eindeutigen Ergebnisse. Daher ist es immer möglich, mit anderer Parametrisierung grössere oder kleinere Auswirkungen zu ermitteln. Es wäre aber wenig hilfreich, über die Einführung einer Finanzautonomie zu diskutieren, ohne wenigstens eine grobe Vorstellung über mögliche quantitative Auswirkungen zu haben. Die Ergebnisse können auch im Lichte der Erfahrungen anderer Länder eingeschätzt werden.

## Referenzen

- Achatz, M.** (2012), *Zur Stärkung der Abgabenautonomie subnationaler Gebietskörperschaften (der Länder) Rechtswissenschaftliche Analyse unter Berücksichtigung von Praxisrelevanz und Operationalität*, Studie im Auftrag des BMF.
- Alm, J. und D. Duncan** (2014), Estimating Tax Agency Efficiency, *Public Budgeting & Finance*, 92-110.
- Asatryan, Z., T. Baskaran, T. Grigoriadis und F. Heinemann** (2013), *Direct Democracy and Local Public Finances under Cooperative Federalism*, ZEW Discussion Paper 13-038.
- Bauer, H., Biwald, P., Bröthaler, J., Getzner, M., Hochholdinger, N., Reis, S., Schuh, U. und L. Strohner** (2010), *Grundsätzliche Reform des Finanzausgleichs: Verstärkte Aufgabenorientierung*, Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen, Wien, Dezember 2010.
- Baldwin, R. E. und P. Krugman** (2004), Agglomeration, Integration and Tax Harmonization, *European Economic Review*, Vol. 48, 1-23.
- Besley, T. und A. Case** (1995), Incumbent Behavior: Vote-Seeking, Tax-Setting, and Yardstick Competition, *American Economic Review*, Vol. 85, 25-45.
- Biwald, P., Bauer H., Bröthaler, J., Getzner, M., Mitterer, K. und M. Schratzenstaller** (2010), *Grundlegende Reform des Finanzausgleichs: Projekt Transfers und Kostentragung*, Studie im Auftrag des BMF, KDZ in Kooperation mit der TU Wien und dem WIFO.
- Blöchliger, H. und J. Pinero-Campos** (2011), *Tax Competition Between Sub-Central Governments*, OECD Network on Fiscal Relations across Levels of Government, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2011)13.
- Boadway, R.** (2001), Inter-Governmental Fiscal Relations: The Facilitator of Fiscal Decentralization, *Constitutional Political Economy*, Vol. 12, 93-121.
- Boadway, R. und A. Shah** (2009), *Fiscal Federalism – Principles and Practice of Multiorder Governance*, New York.
- Bradford, D. F. und W. E. Oates** (1971), The Analysis of Revenue Sharing in a New Approach to Collective Fiscal Decisions, *Quarterly Journal of Economics*, Vol. 85, 416-439.
- Brennan, G., und J. M. Buchanan** (1980), *The Power to Tax, Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*, New York: Cambridge University Press.
- Brett, C. und J. Pinkse** (2000), The Determinants of Municipal Tax Rates in British Columbia, *Canadian Journal of Economics*, Vol. 33, 695-714.

**Bröthaler, J., Bauer, H. und W. Schönböck** (2006), *Österreichs Gemeinden im Netz der finanziellen Transfers: Steuerung, Förderung, Belastung*, Wien – New York.

**Browning, E. K.** (1976), The Marginal Cost of Public Funds, *Journal of Political Economy*, Vol. 84, 283–298.

**Brühlhart, M. und M. Jametti** (2006), Vertical versus Horizontal Tax Externalities: An Empirical Test, *Journal of Public Economics*, Vol. 90, 2027-2062.

**Brühlhart, M., Jametti, M. und K. Schmidheiny** (2012), Do Agglomeration Economies Reduce the Sensitivity of Firm Location to Tax Differentials?, *Economic Journal*, Vol. 122, 1069-1093.

**Brühlhart, M. und R. Parchet** (2014), Alleged Tax Competition: The Mysterious Death of Bequest Taxes in Switzerland, *Journal of Public Economics*, Vol. 111, 63-78.

**Brühlhart, M. und K. Schmidheiny** (2013), *NFA, Steuerwettbewerb und Mobilität der Steuerzahler: Studie zum Zweiten Wirksamkeitsbericht NFA*, erhältlich unter: [http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/finanzpolitik\\_grundlagen/finanzausgleich](http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/finanzpolitik_grundlagen/finanzausgleich).

**Brühlhart, M. und K. Schmidheiny** (2015), Steuerföderalismus in der Schweiz: Erfolgsmodell dank Leitplanken, *WPZ Politikanalyse* No. 6, Wirtschaftspolitisches Zentrum (WPZ), Wien - St. Gallen.

**Bucovetsky, S.** (1991), Asymmetric Tax Competition, *Journal of Urban Economics*, Vol. 30, 167-181.

**Bucovetsky, S. und J. D. Wilson** (1991), Tax Competition with Two Tax Instruments, *Regional Science and Urban Economics*, Vol. 21, 333-350.

**Büro für Arbeits- und Sozialpolitische Studien (BASS)** (2011), *Ursachen der kantonalen Ausgabenunterschiede in der Sozialhilfe*, Schlussbericht im Auftrag der Sektion Sozialanalysen des Bundesamtes für Statistik, Bern.

**Büttner, T.** (2003), Tax Base Effects and Fiscal Externalities of Local Capital Taxation: Evidence from a Panel of German Jurisdictions, *Journal of Urban Economics*, Vol. 54, 110-128.

**Case, A.** (1993), Interstate Tax Competition after TRA86, *Journal of Policy Analysis and Management*, Vol. 12, 136-148.

**Christoffersen, H., Beyeler, M., Eichenberger, R., Nannestad, P. und P. Paldam** (2014), *The Good Society: A Comparative Study of Denmark and Switzerland*, Springer Verlag, Heidelberg.

**Clausing, K. A.** (2014), *Lessons for International Tax Reform from the U.S. State Experience under Formulary Apportionment*, Mimeo.

- Dahlby, B.** (1996), Fiscal Externalities and the Design of Intergovernmental Grants, *International Tax and Public Finance*, Vol. 3, 397-411.
- Devereux, M. P., B. Lockwood und M. Redoano** (2008), Do Countries Compete over Corporate Tax Rates? *Journal of Public Economics*, Vol. 92, 1210-1235.
- Devereux, M. P. und S. Loretz** (2013), What Do We Know about Corporate Tax Competition?, *National Tax Journal*, Vol. 66, 745-774.
- Eco Austria** (2014), *Förderung strukturschwacher Gemeinden im Rahmen des Finanzausgleichs*, Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen, Wien, Dezember 2014.
- Eco Austria** (2015), *Abgabehoheit auf Länder- und Gemeindeebene*, Bericht für das Bundesministerium für Finanzen, Wien, März 2015.
- Edmark, K. und H. Agren** (2006), *Identifying Strategic Interactions in Swedish Local Income Tax Policies*, Universitet Uppsala Department of Economics Working Paper 2006: 22.
- Egger, P., M. Köthenbürger und M. Smart** (2010), Do Fiscal Transfers Alleviate Business Tax Competition? Evidence from Germany, *Journal of Public Economics*, Vol. 94, 235-246.
- Esteller-Moré, Á. und A. Solé-Ollé** (2001), Vertical Income Tax Externalities and Fiscal Interdependence: Evidence from the US, *Regional Science and Urban Economics*, Vol. 31, 247-272.
- Esteller-Moré, Á. und A. Solé-Ollé** (2002), Tax Setting in a Federal System: The Case of Personal Income Taxation in Canada, *International Tax and Public Finance*, Vol. 9, 235-257.
- Fedelino, A. und T. Ter-Minassian** (2010), *Making Fiscal Decentralization Work: Cross-Country Experiences*, IMF Occasional Paper 271.
- Feld, L. P. und G. Kirchgässner** (2001a), Income Tax Competition at the State and Local Level in Switzerland, *Regional Science and Urban Economics*, Vol. 31, 181-213.
- Feld, L.P. und G. Kirchgässner** (2001b), Does Direct Democracy Reduce Public Debt? Evidence from Swiss Municipalities, *Public Choice*, Vol. 109, 347-370.
- Feld, L.P. und G. Kirchgässner** (2001c), The Political Economy of Direct Legislation: Direct Democracy and Local Decision making, *Economic Policy*, Vol. 16, 329-367.
- Feld, L. P. und G. Kirchgässner** (2003), The Impact of Corporate and Personal Income Taxes on the Location of Firms and on Employment: Some Panel Evidence for the Swiss Cantons, *Journal of Public Economics*, Vol. 87, 129-155.

**Feld, L. P. und E. Reulier** (2008), Strategic Tax Competition in Switzerland: Evidence from a Panel of the Swiss Cantons, *German Economic Review*, Vol. 10, 91-114.

**Fiva, J.** (2006), New Evidence on the Effects of Fiscal Decentralization on the Size and Composition of Government Spending, *FinanzArchiv/Public Finance Analysis*, Vol. 62, 250-280.

**Gemmell, N., Kneller R. und I. Sanz** (2013), Fiscal decentralization and economic growth: Spending versus revenue decentralization, *Economic Inquiry*, Vol. 51, 1915-1931.

**Golem, S.** (2010), Fiscal Decentralisation and the Size of Government: A Review of the Empirical Literature, *Financial Theory and Practice*, Vol. 34, 53-69.

**Hayashi, M. und R. Boadway** (2001), An Empirical Analysis of Intergovernmental Tax Interaction: The Case of Business Income Taxes in Canada, *Canadian Journal of Economics*, Vol. 34, 481-503.

**Ida, T. und M. Wilhelmsson** (2014), *An Empirical Test of the Dominant Tax Externality in Sweden*, Royal Institute of Technology Working Paper Series 14/5.

**Jametti, M.** (2014) Tax Competition and Direct Democracy in Local Public Finance – Empirical Work on Switzerland, *CESifo DICE Report* 1/2014.

**Janeba, E. und S. Osterloh** (2013), Tax and the City - A Theory of Local Tax Competition, *Journal of Public Economics*, Vol. 106, 89–100.

**Karkalakos, S. und C. Kotsogiannis** (2007), A Spatial Analysis of Provincial Corporate Income Tax Responses: Evidence from Canada, *Canadian Journal of Economics*, Vol. 40, 782-811.

**Keen, M. und K. A. Konrad** (2013), The Theory of International Tax Competition and Coordination, *Handbook of Public Economics*, Vol. 5, 257- 328.

**Keen, M. und C. Kotsogannis** (2002), Does Federalism Lead to Excessively High Taxes? *American Economic Review*, Vol. 92, 363- 370.

**Keuschnigg, C. und S. Loretz** (2015), *Steuerföderalismus. Eine fachliche Auseinandersetzung mit einem komplexen Thema*, Institut für Föderalismus, Innsbruck.

**Keuschnigg, C., S. Loretz und H. Winner** (2014), *Tax Competition and Tax Coordination in the European Union: A Survey*, University of Salzburg Working Papers in Economics and Finance No. 2014-4.

**Kletzan, D. und M. Schratzenstaller** (2007), Umweltsteuern in Österreich: Theorie des Föderalismus und empirische Ergebnisse, *WIFO Monatsberichte* 2/2007.

- Kleven, H. J. und E. A. Schultz** (2014), Estimating Taxable Income Responses Using Danish Tax Reforms, *American Economic Journal: Economic Policy*, Vol. 6, 271-301.
- Kreiner, C. T. Leth-Petersen, S. und P. E. Skov** (2014), *Tax Reforms and Intertemporal Shifting of Wage Income: Evidence from Danish Monthly Payroll Records*, Mimeo.
- Kyriacou, A.P., Muinelo-Gallo, L. und O. Roca-Sagalés** (2015), Fiscal Decentralization and Regional Disparities: The Importance of Good Governance. *Papers in Regional Science*, Vol. 94, 89-107.
- Ladd, H.F.** (1992), Mimicking of Local Tax Burdens among Neighboring Counties. *Public Finance Review*, Vol. 20, 450-467.
- Le Maire, D. und B. Schjerning** (2013), Tax Bunching, Income Shifting and Self-employment, *Journal of Public Economics*, Vol. 107, 1-18.
- Lessman, C. (2012)**, Regional Inequality and Decentralization: An Empirical Analysis. *Environment and Planning A*, Vol. 44, 1363-1388.
- Liebig, T., Puhani, P. A. und A. Sousa-Poza** (2007), Taxation and Internal Migration - Evidence from the Swiss Census using Community-level Variation in Income Tax Rates, *Journal of Regional Science*, Vol. 47, 807-836.
- Loretz, S.** (2015), Anteil der kalten Progression an der gesamten Lohnsteuerprogression in Österreich, *Wifo Monatsberichte*, Vol. 88, No. 5. 431-437.
- Lyytikäinen, T.** (2012), Tax Competition among Local Governments: Evidence from a Property Tax Reform in Finland, *Journal of Public Economics*, Vol. 96, 584-595.
- Martinez-Vazquez, J. Lago-Peñas, S. und A. Sacchi** (2015), *The Impact of Fiscal Decentralization: A Survey*, International Center for Public Policy Working Paper 15-02.
- Matsusaka, J.G.** (1992), Economics of Direct Legislation, *Quarterly Journal of Economics*, Vol. 107, 541-71.
- Oates, W. E.** (1972), *Fiscal Federalism*, New York: Harcourt Brace Jovanovich.
- OECD** (2013), *Tax Administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris.
- OECD** (2013b), *Revenue Statistics 2013*, OECD Publishing, Paris
- Palmon, O. und B. A. Smith** (1998), New Evidence on Property Tax Capitalization, *Journal of Political Economy*, Vol. 106, pp. 1099-1111.
- Pitlik, H., Wirth, K. und B. Lehner** (2010), *Gemeindestruktur und Gemeindekooperation*, Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen, Wien, November 2010.



- Pommerehne, W.W.** (1978), Institutional Approaches to Public Expenditure: Empirical Evidence from Swiss Municipalities, *Journal of Public Economics*, Vol. 9, 255-80.
- Puviani, A.** (1903), *Teoria della illusione Finanziaria*, Palermo (Deutsche Übersetzung: *Die Illusionen in der öffentlichen Finanzwirtschaft*).
- Rizzo, L.** (2010), Interaction Between Federal Taxation and Horizontal Tax Competition: Theory and Evidence from Canada, *Public Choice*, Vol. 144, 369-387.
- Rodden, J.** (2003), Reviving Leviathan: Fiscal Federalism and the Growth of Government, *International Organization*, Vol. 57, 695-729.
- Schneider, F. und J. Bröthaler** (2012), *Zur Reform der vertikalen Verteilung im österreichischen Finanzausgleich*, Mimeo.
- Statistik Austria** (2015), *Integrierte Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2012*, Wien, 2015.
- Statistik Austria** (2014a), *Statistik der Körperschaftsteuer 2010*, Wien 2014.
- Statistik Austria** (2014b), *Gebärungen der öffentlichen Rechtsträger, Gebärungsübersichten 2013*, Wien 2014.
- Tiebout, C. M.** (1956), A Pure Theory of Local Expenditure, *Journal of Political Economy*, Vol. 64, 416-424.
- Wildasin, D. E.** (1988), Nash Equilibria in Models of Fiscal Competition, *Journal of Public Economics*, Vol. 35, 229-240.
- Wildasin, D. E.** (1991), Income Redistribution in a Common Labor Market, *American Economic Review*, Vol. 81, 757-774.
- Wilson, J. D.** (1986), A Theory of Interregional Tax Competition, *Journal of Urban Economics*, Vol. 19, 296-315.
- Zodrow, G., R. und P. Mieszkowski** (1986) Pigou, Tiebout, Property Taxation and the Underprovision of Local Public Goods, *Journal of Urban Economics*, Vol. 19, 356-370.