
Die Einkommensentwicklung seit 1973 im Spiegel der Einkommensteuerstatistik Teil II*

Agnes Streissler

1. Fragestellung von Teil II

Der hier vorliegende zweite Teil der Aufarbeitung der Einkommensteuer- und Lohnsteuerstatistik seit 1973 befaßt sich mit der Besteuerung und den Nettoeinkünften. Beide Statistiken wurden auf folgende Fragestellungen hin untersucht:

- Wie haben sich im Untersuchungszeitraum die Nettoeinkommen verändert?
- Wie hoch war die Steuerbelastung (sowohl nach Berufsgruppen wie auch nach Einkommensstufen)?
- Wie wirkte sich die Besteuerung auf die Einkommensverteilung aus – welche Unterschiede gibt es zwischen der Verteilung der Brutto- und jener der Nettoeinkommen?

2. Die Unterschiede zwischen Einkommensteuer- und Lohnsteuerstatistik

Tabelle 1 soll einen Überblick über die unterschiedlichen Begriffe in der Einkommensteuer- und Lohnsteuerstatistik geben.

Abgesehen von diesen Unterschieden, die zu völlig verschiedenen Einkommensdefinitionen führen, muß auch beachtet werden, daß Berechnungen, die auf Einkommensklassen beruhen, nicht zwischen den Statistiken vergleichbar sind, da die Stufenbildung eine andere ist: In den Einkommensteuerstatistiken handelt es sich um Stufen des zu versteuernden Einkommens (das heißt, Gesamtbetrag der Einkünfte minus den Sonderausgaben laut § 18), in der Lohnsteuerstatistik handelt es sich um die Stufung der Bruttobezüge.

Tabelle 1:

**Vergleich der Einkommensbegriffe
in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik**

Lohnsteuer (1987)	Einkommensteuer (1988)	Einkommensteuer (1989)
Summe der Bruttobezüge (= steuerpflichtige, steuerfreie und die mit festen Steuersätzen zu versteuernde Bezüge, ohne Familien- und Wohnbeihilfe) - steuerfreie Bezüge (13./14. und Belohnungen bis Freibetrag von öS 8.500 im Jahr; Zulagen und Zuschläge bis Freibetrag von öS 5.070 im Jahr) - steuerpflichtige sonstige Bezüge (die obigen Freibeträge überschreitende Bezüge; Abfertigungen) - Pflichtbeiträge (Sozialversicherung, Kammerumlage, Wohnbauförderungsbeitrag) - KFZ-Pauschale - Werbungskosten - Freibeträge (erhöhte Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnl. Belastungen) = Bemessungsgrundlage - Besteuerung der laufenden Bezüge (inkl. allgemeine Steuerabsetz- und Jahrespauschbeträge) - Besteuerung der sonstigen Bezüge (13./14., Urlaubsgeld, Belohnungen, ...) nach Jahresausgleich Nettoeinkommen lt. Lohnsteuerstatistik	Einkünfte (nach Ausgleich mit Verlusten) (= exkl. Sozialversicherung, vorzeitiger AfA, Investitionsrücklage, Investitionsfreibetrag, nichtentnommener Gewinn und Vorsorge für Abfertigungen): Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft + Einkünfte aus selbständiger Arbeit + Einkünfte aus Gewerbebetrieb + Einkünfte aus Nichtselbständiger Arbeit + Einkünfte aus Kapitalvermögen + Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung + sonstige Einkünfte - Freibeträge gem. §§ 40, 41, 23b bzw. 27 Abs. 6 (bei bestimmten Kapitalerträgen und Gewinnanteilen) = Gesamtbetrag der Einkünfte (= zu versteuerndes Einkommen + Sonderausgaben und Abzugsbeträge) - festgesetzte Einkommensteuer (nach Tarif, nach ermäßigten Sätzen, mit Progressionsvorbehalt) = Nettoeinkommen laut der Definition in dieser Arbeit (da nicht mehr die in der Statistik vorgenommene Anrechnung von anderen Steuern vorgenommen wurde)	Änderungen durch die Steuerreform: Bei Ermittlung der Einkünfte werden nur mehr Investitionsrücklage, Investitionsfreibetrag und Vorsorge für Abfertigungen vorweg abgezogen. - Veranlagungsfreibetrag - verrechenbare Verluste der Vorjahre + nicht ausgleichsfähige Verluste = Gesamtbetrag der Einkünfte

Schließlich ist bei der gesamten Interpretation der Besteuerung zu beachten, daß die effektive Besteuerung laut Statistik nur wenig mit den Steuertarifen zu tun hat: Gerade in den oberen Einkommensbereichen gibt es steuerbegünstigte Bezüge (wie zum Beispiel Abfertigungen oder Halbsatzbesteuerung), die in diesen Einkommensklassen zu einer sehr niedrigen effektiven Besteuerung führen.

3. Die Einkommensteuerstatistiken 1973–1990

3.1 Steuerfälle, Einkommen und Besteuerung

3.1.1 Die Durchschnittseinkünfte in der Einkommensteuerstatistik

Analog zum ersten Teil der Arbeit wurden zunächst die Nettodurchschnittseinkünfte in absoluten Werten und in ihrer Wachstumsentwicklung berechnet. Da in den in der Einkommensteuerstatistik ausgewiesenen Bruttoeinkünften die Sozialversicherungsbeiträge nicht mehr enthalten sind, erhält man das Nettoeinkommen einfach, indem man die festgesetzte Einkommensteuer von diesen Bruttoeinkünften abzieht. Damit sind im Nettoeinkommen auch alle Sonderausgaben für Wohnraumschaffung, Aktien, Versicherungen, . . . enthalten, die zwar steuerbegünstigt sind, aber dennoch zu den Ausgaben zählen, die vom privaten Einkommen zu zahlen sind.

Tabelle 2a zeigt die Entwicklung dieser Gesamtsummen (1). Betrachtet man das Wachstum dieser Kategorien, so zeigt sich, daß insgesamt die Nettoeinkommen stärker als die Bruttoeinkommen gestiegen sind: Das zu versteuernde Einkommen wuchs bis 1988 langsamer als die Bruttoeinkünfte. 1989 wurden etliche Steuerbegünstigungen (Freibeträge) abgeschafft, damit hat sich die Bemessungsgrundlage bzw. das zu versteuernde Einkommen um 6% (2) verbreitert. Dadurch müßte natürlich diese Kategorie sprunghaft wachsen. 1989 und 1990 überholte ihr Wachstum tatsächlich das der Bruttoeinkünfte. Die Einkommensteuer hingegen nahm einen dem zu versteuernden Einkommen genau entgegengesetzten Verlauf: Bis 1987 wuchs sie stärker als die Bruttoeinkünfte – die Steuerquote wurde also immer höher, ab 1989 blieb sie deutlich hinter dem Wachstum der Bruttoeinkünfte zurück. Aus den geschilderten Entwicklungen ergibt sich zwingend, daß das Nettoeinkommen bis 1988 langsamer wuchs als die Bruttoeinkünfte und das zu versteuernde Einkommen, ab 1989 aber das schnellste Wachstum aufwies.

Tabelle 2a:**Steuerfälle, Einkommen und Besteuerung**

	Veran- lagungsfälle	Einkünfte (brutto)	Einkommen- steuer	Nettoein- kommen
1973/74	302.375	53,525.849	17,568.816	35,957.034
1978/79	343.914	77,803.252	25,672.761	52,130.495
1983/84	358.192	100,917.742	34,236.914	66,680.829
1986	376.443	116,331.684	36,972.104	76,359.578
1987	367.839	121,698.591	40,814.867	80,883.725
1988	382.580	130,155.012	44,417.127	85,737.884
1989	392.872	165,162.205	47,065.301	118,096.903
1990	407.269	174,746.814	50,093.962	124,652.855

**Steuerfälle, Einkommen und Besteuerung
(indexiert: 1973/74 = 100)**

	Veran- lagungsfälle	Einkünfte (brutto)	Einkommen- steuer	Nettoein- kommen
1973/74	100,00	100,00	100,00	100,00
1978/79	113,74	145,36	146,13	144,98
1983/84	118,46	188,54	194,87	185,45
1986	124,50	217,34	227,52	212,36
1987	121,65	227,36	232,31	224,95
1988	126,53	243,16	252,82	238,45
1989	129,93	308,57	267,89	328,44
1990	134,69	326,47	285,13	346,67

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.4 bis 1983; ab 1984 1.5

Tabelle 2b:**Durchschnittseinkommen bzw. -besteuerung**

	Einkünfte (brutto)	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
1973/74	177.018	58.099	118.915
1978/79	226.229	74.672	151.580
1983/84	281.742	95.583	186.159
1986	309.029	106.184	202.845
1987	330.847	110.959	219.889
1988	340.203	116.099	224.104
1989	420.397	119.797	300.597
1990	429.070	123.000	306.070

**Durchschnittseinkommen bzw. -besteuerung
(indexiert: 1973/74 = 100)**

	Einkünfte (brutto)	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
1973/74	100,00	100,00	100,00
1978/79	127,80	128,48	127,47
1983/84	159,16	164,51	156,55
1986	174,57	182,75	170,58
1987	186,90	190,97	184,91
1988	192,19	199,82	188,46
1989	237,49	206,18	252,78
1990	242,39	211,69	257,39

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.4 bis 1983; ab 1984 1.5

In Tabelle 2b sind die sich aus Tabelle 2a ergebenden Durchschnittswerte berechnet (bezogen auf die Zahl der Veranlagungsfälle). Das durchschnittliche Nettoeinkommen betrug 1973/74 ca. öS 119.000, 1990 hatte es sich auf öS 306.000 erhöht. Die Wachstumsverläufe der einzelnen Kategorien sind ähnlich den in Tabelle 2a beschriebenen. Allerdings sind (da auch die Veranlagungsfälle gestiegen sind) die Durchschnittswerte der einzelnen Kategorien nicht so stark gestiegen wie die Gesamtsummen. Im Vergleich mit dem VPI zeigt sich, daß die Nettoeinkommen bis 1988 hinter der Inflation zurückblieben, dann aber stärker als der VPI wuchsen (dies hängt mit der Entwicklung der Bruttoeinkünfte und nicht mit der Besteuerung zusammen – siehe auch den Nachtrag zu dem ersten Teil der Arbeit am Schluß dieses Textes).

3.1.2 Die Nettoeinkommen in den einzelnen Einkunftsarten

Die obigen Berechnungen der Durchschnittswerte der Einkommen wurden auch gesondert für die einzelnen Einkunftsarten durchgeführt. Nach Einkunftsarten aufgeschlüsselte Angaben bezüglich der Besteuerung finden sich in der Einkommensteuerstatistik allerdings nur für schwerpunktmäßige Einkünfte. Da auf die Besteuerung im Abschnitt über Steuerquoten noch einmal genauer eingegangen wird, seien hier nur die Nettoeinkommen dieser schwerpunktmäßigen Einkunftsarten untersucht. Tabellen 3a und 3b zeigen die diesbezüglichen Ergebnisse.

Die Vorbehalte gegenüber dieser Aufteilung in Einkunftsarten und die Schwierigkeiten mit den einzelnen Sparten wurden bereits im ersten Teil der Arbeit ausführlich besprochen. Dieselben Kritikpunkte gelten natürlich auch bei Betrachtung der Nettoeinkommen.

Die Rangordnung ist gleich wie bei den durchschnittlichen Bruttoeinkünften (siehe Tabelle 7 des ersten Teils der Arbeit). Die höchsten Nettoeinkünfte erzielten Selbständige, gefolgt von Gewerbeeinkünften.

Durch die Besteuerung wird lediglich die Höhe dieser Einkünfte reduziert. Somit liegen die höchsten durchschnittlichen Einkünfte bei ca. öS 531.000/Jahr (für Selbständige); Unselbständige, die einkommensteuerepflichtig werden, haben im Durchschnitt Nettoeinkünfte von öS 252.000/Jahr.

Wie zu erwarten, sind die in Tabelle 3b ausgewiesenen Wachstumsraten analog zu den Wachstumsraten der Bruttoeinkünfte. Während zunächst noch die selbständigen Einkünfte überdurchschnittlich wachsen, bleiben sie ab Anfang der achtziger Jahre zurück. Am langsamsten wachsen die Einkünfte aus Gewerbe, am schnellsten nehmen die durchschnittlichen Nettoeinkommen aus Kapital, etc. zu. Bis 1988 sind lediglich die durchschnittlichen Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und die durchschnittlichen Kapitaleinkünfte stärker gewachsen als der VPI, die anderen Einkunftsarten bleiben im Durchschnitt hinter der Inflation zurück. 1989 überholten alle Einkunftsarten, ebenso wie bei den Bruttoeinkünften, den VPI 73.

Tabelle 3c zeigt die Anteile der einzelnen Einkunftsarten an der Summe der Nettoeinkommen. Einkünfte aus selbständiger Arbeit, aus Gewerbe und aus unselbständiger Arbeit haben gemeinsam einen Anteil von über 90% (daher ist auch das durchschnittliche Nettoeinkommen „insgesamt“ annähernd der Durchschnitt dieser drei Kategorien). Wie auch schon bei den Bruttoeinkünften wuchsen von diesen drei Einkunftsarten die Nettodurchschnittseinkünfte aus unselbständiger Arbeit am schnellsten. Auch anteilmäßig haben sie am stärksten zugelegt, gefolgt von den Einkünften aus selbständiger Arbeit, während die Einkünfte aus Gewerbe anteilmäßig stark abgenommen haben.

Tabelle 3a:

Nettoeinkommen – Insgesamt

	Landwirtschaft	selbständig	Gewerbe	unselbständig	Kapital, etc.	Summe
1973/74	876.896	4,304.375	19,290.629	9,208.368	2,276.768	35.957.034
1978/79	1,358.100	6,945.432	22,517.677	17,586.885	3,722.402	52,130.495
1983/84	1,351.070	9,647.948	22,496.228	28,618.130	4,567.454	66,680.829
1986	1,162.408	10,746.470	23,733.987	35,115.582	5,601.131	76,359.578
1987	1,012.153	10,791.026	25,210.277	38,167.717	5,702.552	80,883.725
1988	1,062.837	12,241.063	25,913.893	40,921.334	5,598.757	85,737.884
1989	1,281.884	19,098.889	35,340.165	53,251.935	9,124.030	118,096.903
1990	1,452.871	19,595.873	34,783.038	58,625.594	10,195.479	124,652.855

Nettoeinkommen – Durchschnitt

	Landwirtschaft selbständig		Gewerbe	unselbständig	Kapital, etc.	Summe
1973/74	62.586	211.019	143.482	90.596	71.422	118.915
1978/79	65.355	304.651	173.281	131.475	101.648	151.580
1983/84	88.638	345.137	203.083	166.481	141.313	186.159
1986	107.521	358.766	222.137	178.741	173.019	202.845
1987	126.361	361.145	256.350	188.212	197.902	219.889
1988	127.576	386.153	259.406	191.836	190.836	224.104
1989	179.939	544.159	346.011	243.013	310.500	300.597
1990	215.816	531.341	347.559	252.183	327.755	306.070

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.7 bis 1983; ab 1984 1.4

Tabelle 3b:**Nettoeinkommen – Insgesamt (indexiert)**

	Landwirtschaft selbständig		Gewerbe	unselbständig	Kapital, etc.	Summe
1973/74	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
1978/79	154,88	161,36	116,73	190,99	163,50	144,98
1983/84	154,07	224,14	116,62	310,78	200,61	185,45
1986	132,56	249,66	123,03	381,34	246,01	212,36
1987	115,42	250,70	130,69	414,49	250,47	224,95
1988	121,20	284,39	134,33	444,39	245,91	238,45
1989	146,18	443,71	183,20	578,30	400,74	328,44
1990	165,68	455,25	180,31	636,66	447,80	346,67

Nettoeinkommen – Durchschnitt (indexiert)

	Landwirtschaft selbständig		Gewerbe	unselbständig	Kapital, etc.	Summe
1973/74	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
1978/79	104,42	144,37	120,77	145,12	142,32	127,47
1983/84	141,63	163,56	141,54	183,76	197,86	156,55
1986	171,80	170,02	154,82	197,29	242,25	170,58
1987	201,90	171,14	178,66	207,75	275,85	184,91
1988	203,84	182,99	180,79	211,75	267,19	188,46
1989	287,51	257,87	241,15	268,24	434,74	252,78
1990	344,83	251,80	242,23	278,36	458,90	257,39

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.7 bis 1983; ab 1984 1.4

Tabelle 3c:**Prozentuelle Anteile der Einkunftsarten am gesamten Nettoeinkommen**

	Landwirtschaft	selbständig	Gewerbe	unselbständig	Kapital, etc.
1973/74	2,44%	11,97%	53,65%	25,61%	6,33%
1978/79	2,61%	13,32%	43,19%	33,74%	7,14%
1983/84	2,03%	14,47%	33,74%	42,92%	6,85%
1986	1,52%	14,07%	31,08%	45,99%	7,34%
1987	1,25%	13,34%	31,17%	47,19%	7,05%
1988	1,24%	14,28%	30,22%	47,73%	6,53%
1989	1,09%	16,17%	29,92%	45,09%	7,73%
1990	1,17%	15,72%	27,90%	47,03%	8,18%

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.7 bis 1983; ab 1984 1.4

Soweit brachte die Berechnung der Nettoeinkünfte noch keine neuen Erkenntnisse, da weder neue Erklärungen für die bekannten Probleme sichtbar wurden, noch sich die Nettoeinkommen im Durchschnitt wesentlich anders entwickelten als die Bruttoeinkünfte.

3.2 Steuerquoten

3.2.1 Die Entwicklung der Steuerbelastung im Untersuchungszeitraum

Die Einkommensteuerstatistiken erlauben es, Steuerquoten nach Einkommensklassen auszurechnen. Dafür wurde für jede Einkommensklasse die festgesetzte Einkommensteuer pro Kopf durch die Bruttoeinkünfte pro Kopf dividiert. Diese Berechnungen ermöglichen es, Aussagen über den Progressionsgrad zu machen. Dieser Progressionsgrad betrifft nicht den festgesetzten Tarif (dieser ist natürlich progressiv), sondern die effektive Besteuerung, die sich aufgrund von Begünstigungen, Absetzträgen, etc. ergibt (z. B. sind die Einkommensteile mit Halbsatzbesteuerung, z. B. bei Verkauf von wesentlichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, fast nur in den obersten Einkommensbereichen angesiedelt).

Die Abbildungen 1 und 2 zeigen die Entwicklung im Untersuchungszeitraum. Abbildung 1 zeigt die Steuerprogression für alle Einkommensstufen. Da man aber nur deutlich die Progression der oberen Einkommensklassen erkennt, wurde in Abbildung 2 die Progression bis zu durchschnittlichen Jahresbruttoeinkünften von öS 1,000.000 dargestellt. Man erkennt, daß es im untersten Bereich eine progressive Effektivbesteuerung gibt, dann wird sie weitgehend proportional und im oberen Einkommensbereich ist sie leicht regressiv. Während von 1973 bis 1988 die durchschnittliche Steuerleistung für ein bestimmtes Einkommen annähernd gleich blieb, erkennt man deutlich das Absinken der Steuersätze durch die Steuerreform.

Tabelle 4 stellt dar, in welchen Intervallen sich die Steuertarife in den untersuchten Jahren bewegten und wie hoch der allgemeine Durchschnittssteuersatz jeweils war.

Tabelle 4:
Steuertarifintervalle und durchschnittliche Besteuerung

	Intervallgrenzen des Steuertarifs	Durchschnitts- steuersatz		Intervallgrenzen des Steuertarifs	Durchschnitts- steuersatz
1973/74	[1,82%; 53,43%]	32,82%	1987	[2,92%; 52,72%]	33,54%
1978/79	[3,02%; 52,44%]	33,00%	1988	[3,00%; 52,95%]	34,13%
1983/84	[5,28%; 56,49%]	33,93%	1989	[2,00%; 43,18%]	28,50%
1986	[5,35%; 53,41%]	34,36%	1990	[2,04%; 43,34%]	28,67%

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.4 bis 1983; ab 1984 1.5

Die Durchschnittssteuersätze erreichten mit 34,36% 1986 ihren höchsten Wert und fielen dann deutlich nach der Steuerreform. Auch der maximale Steuersatz ist von knapp 53% (1983/84) auf ca. 43% gefallen. Sowohl die Abbildungen als auch die Tabelle 4 lassen vermuten, daß die Steuerreform höhere Einkommen stärker entlastete als niedrige (3).

Tabelle 5 bestätigt diesen Eindruck. Sie stellt die Steuerleistung nach Einkommensdezilen dar – wie hoch die durchschnittliche Steuerquote in einem bestimmten Einkommensdezil ist. Wiederum ist zu sehen, daß vor allem für die oberen Einkommensgruppen die Steuerbelastung deutlich gesunken ist. 1990 war die Belastung für das unterste Dezil und die untere Hälfte ungefähr gleich wie 1973/74, für das oberste Dezil bzw. das oberste Prozent lag sie um sechs bzw. zehn Prozentpunkte niedriger.

Tabelle 5:
**Steuerleistung (Einkommensteuer/Bruttoeinkünfte)
nach Einkommensdezilen**

	1973/74	1978/79	1983/84	1986
1. Dezil	5,25%	5,99%	6,73%	7,61%
untere Hälfte	11,35%	12,07%	12,39%	13,41%
10. Dezil	45,86%	45,95%	48,41%	47,82%
100 Prozent	50,00%	49,89%	54,65%	51,93%
	1987	1988	1989	1990
1. Dezil	5,10%	5,61%	5,19%	5,34%
untere Hälfte	11,91%	12,27%	10,65%	11,22%
10. Dezil	46,99%	47,74%	39,27%	39,43%
100 Prozent	49,40%	51,14%	40,64%	40,86%

Quelle: Einkommensteuerstatistiken 1.4 bis 1983; ab 1984 1.5

Abbildung 1:

Steuerprogression nach Einkommenstufen

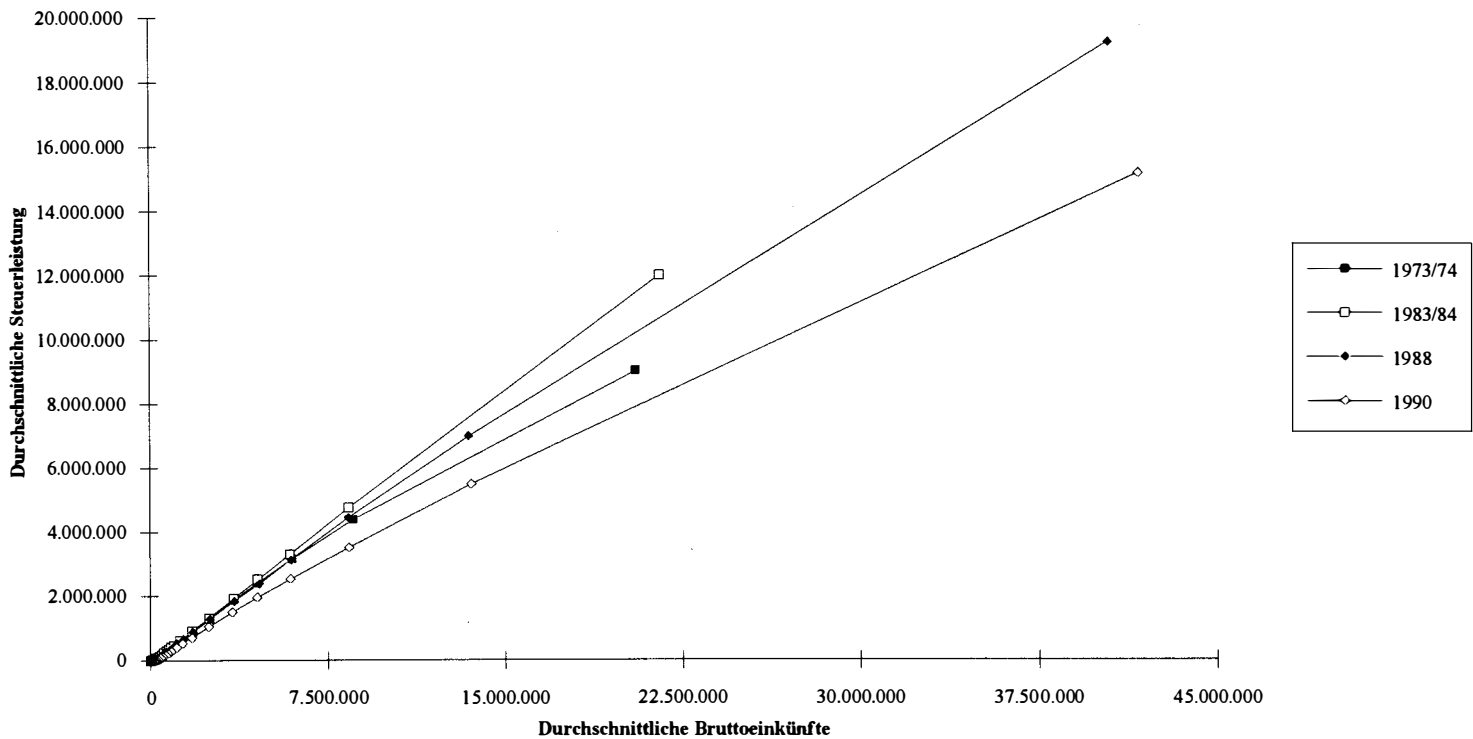
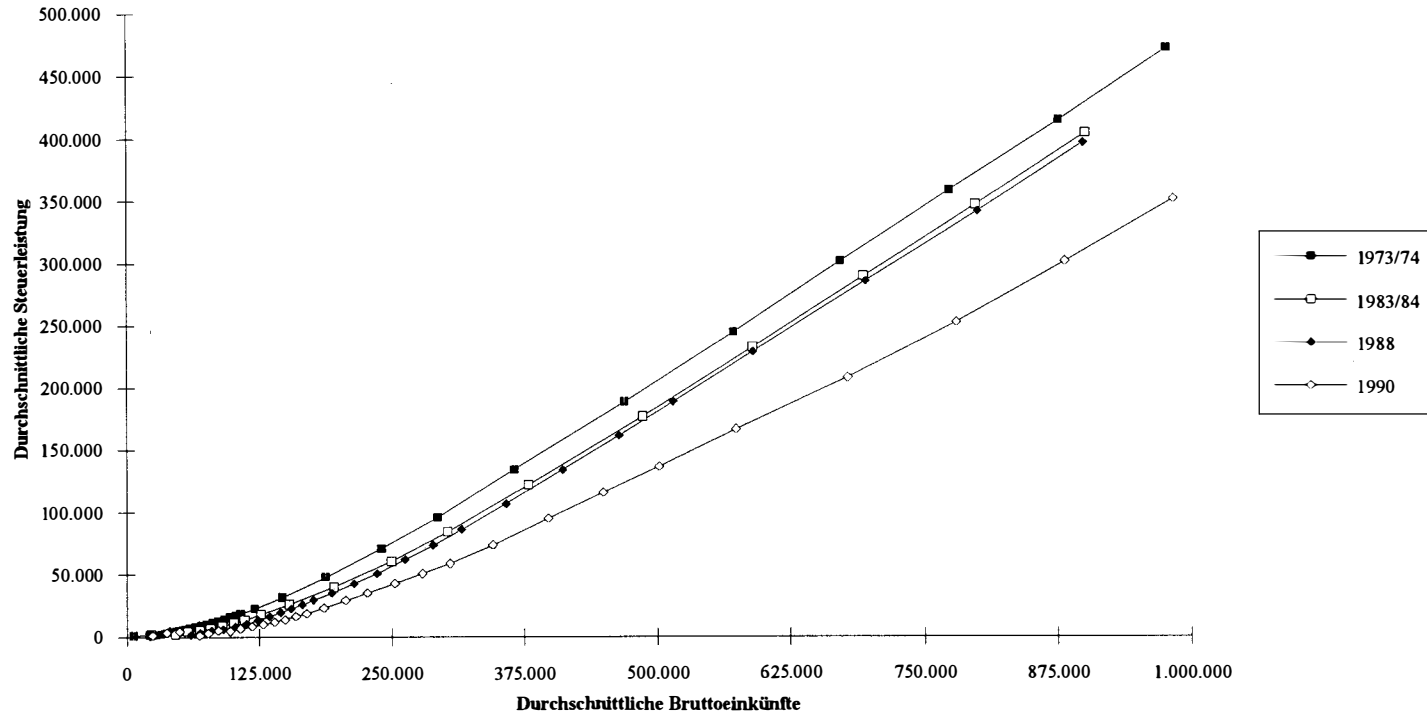


Abbildung 2:

**Steuerprogression nach Einkommenstufen für
Durchschnittseinkommen bis öS 1,000.000/Jahr**



3.2.2 Die Steuerquote nach Einkunftsarten

Die Berechnung der Besteuerung nach Einkommensklassen läßt sich nicht aufgeschlüsselt für die einzelnen (schwerpunktmäßigen) Einkommensarten darstellen. So kann man nur die durchschnittliche Besteuerung berechnen (das heißt, die Summe der festgesetzten Einkommensteuer pro Einkunftsart dividiert durch die Summe der Bruttoeinkünfte). Tabelle 6 zeigt das Ergebnis.

Tabelle 6:

Steuerquote (Einkommensteuer in Prozent der Gesamteinkünfte)

	Landwirtschaft selbständig		Gewerbe	unselbständig	Kapital, etc.	Summe
1973/74	18,13%	39,71%	35,48%	24,59%	28,96%	32,82%
1978/79	18,26%	43,24%	35,37%	26,18%	28,98%	33,00%
1983/84	19,49%	43,93%	38,05%	26,72%	31,43%	33,93%
1986	21,81%	44,26%	38,33%	28,17%	31,61%	34,36%
1987	20,03%	43,53%	37,45%	27,52%	31,78%	33,54%
1988	21,35%	44,30%	38,27%	27,74%	31,85%	34,13%
1989	19,24%	37,34%	31,37%	23,09%	26,20%	28,50%
1990	20,51%	37,43%	31,31%	23,76%	27,49%	28,67%

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.7 bis 1983; ab 1984 1.4

Wie man sieht, sind die Steuerquoten der Einkünfte aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbe überdurchschnittlich hoch. Dies ist nicht überraschend, wenn man bedenkt, daß in diesen beiden Einkunftsarten überdurchschnittlich hohe Bruttoeinkünfte erzielt wurden. Um zu überprüfen, ob irgendeine Einkunftsart durch die Besteuerung begünstigt wird, läßt sich Abbildung 3 heranziehen. Hier wurden die durchschnittlich zu versteuernden Einkommen pro Einkommensart den durchschnittlichen Steuerleistungen gegenübergestellt (jeweils pro Kopf). Es handelt sich also um folgende vier Datenreihen:

Tabelle 7:

Besteuerung pro Kopf nach schwerpunktmäßigen durchschnittlichen Jahreseinkünften

1973/74	1983/84	1988	1990
L: (76.447; 13.861)	L: (110.099; 21.464)	L: (162.213; 34.637)	L: (271.496; 55.680)
K: (100.533; 29.111)	K: (206.082; 64.771)	U: (265.475; 73.639)	U: (330.792; 78.608)
U: (120.140; 29.545)	U: (227.198; 60.718)	K: (280.010; 89.174)	K: (451.985; 124.230)
G: (222.387; 78.905)	G: (327.832; 124.749)	G: (420.258; 160.852)	G: (505.996; 158.437)
S: (350.011; 138.992)	S: (615.574; 270.437)	S: (693.268; 307.115)	S: (049.251; 317.909)

Erklärung: Die Datenpunkte geben für die Abszisse das durchschnittliche Jahreseinkommen der jeweiligen Einkunftsart an und für die Ordinate die dazugehörige Durchschnittsbesteuerung. Die Buchstaben sind die Abkürzungen der Einkunftsarten: L = Landwirtschaft; K = Kapital, etc.; U = unselbständige Arbeit; G = Gewerbe; S = selbständige Arbeit

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.7 bis 1983; ab 1984 1.4

Abbildung 3:

Steuerprogression nach schwerpunktmäßigen Einkünften

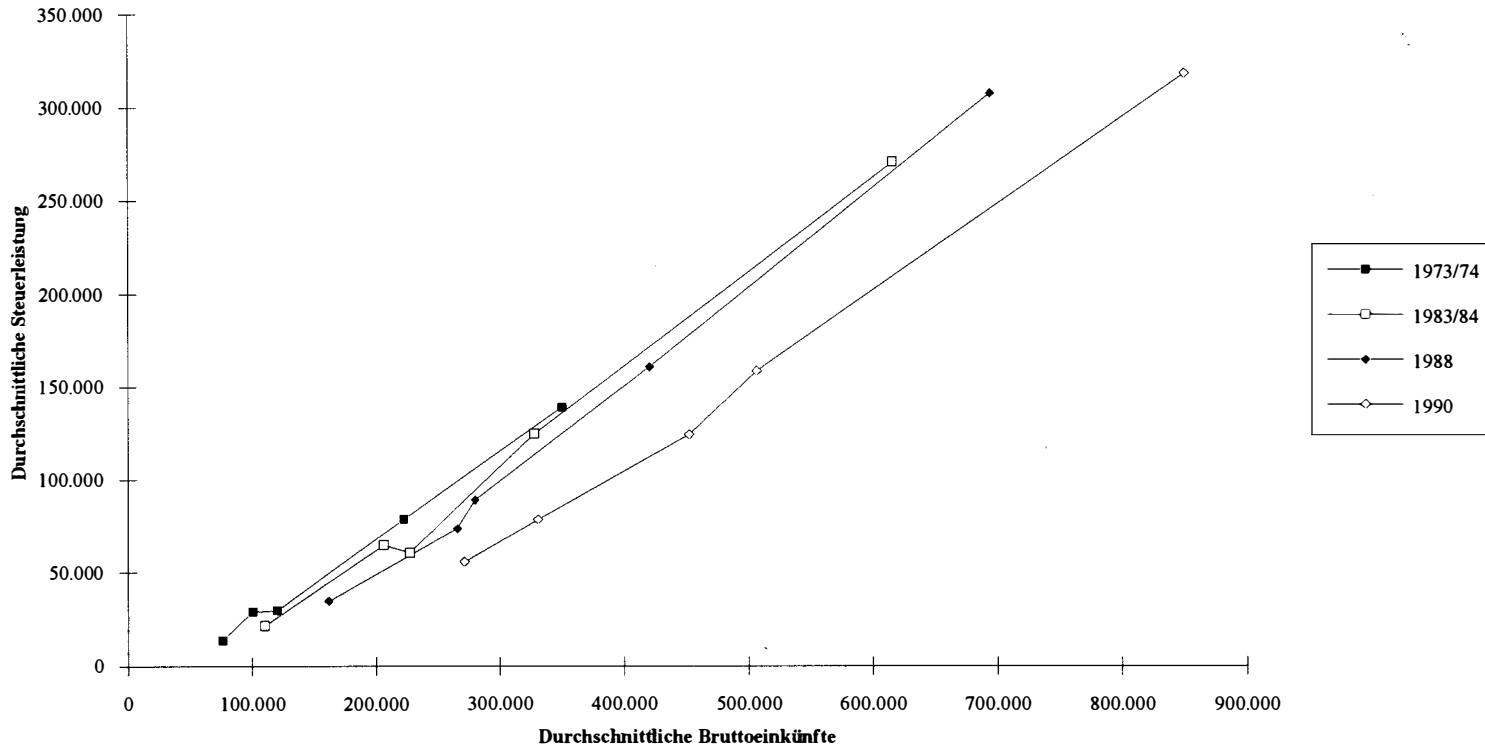
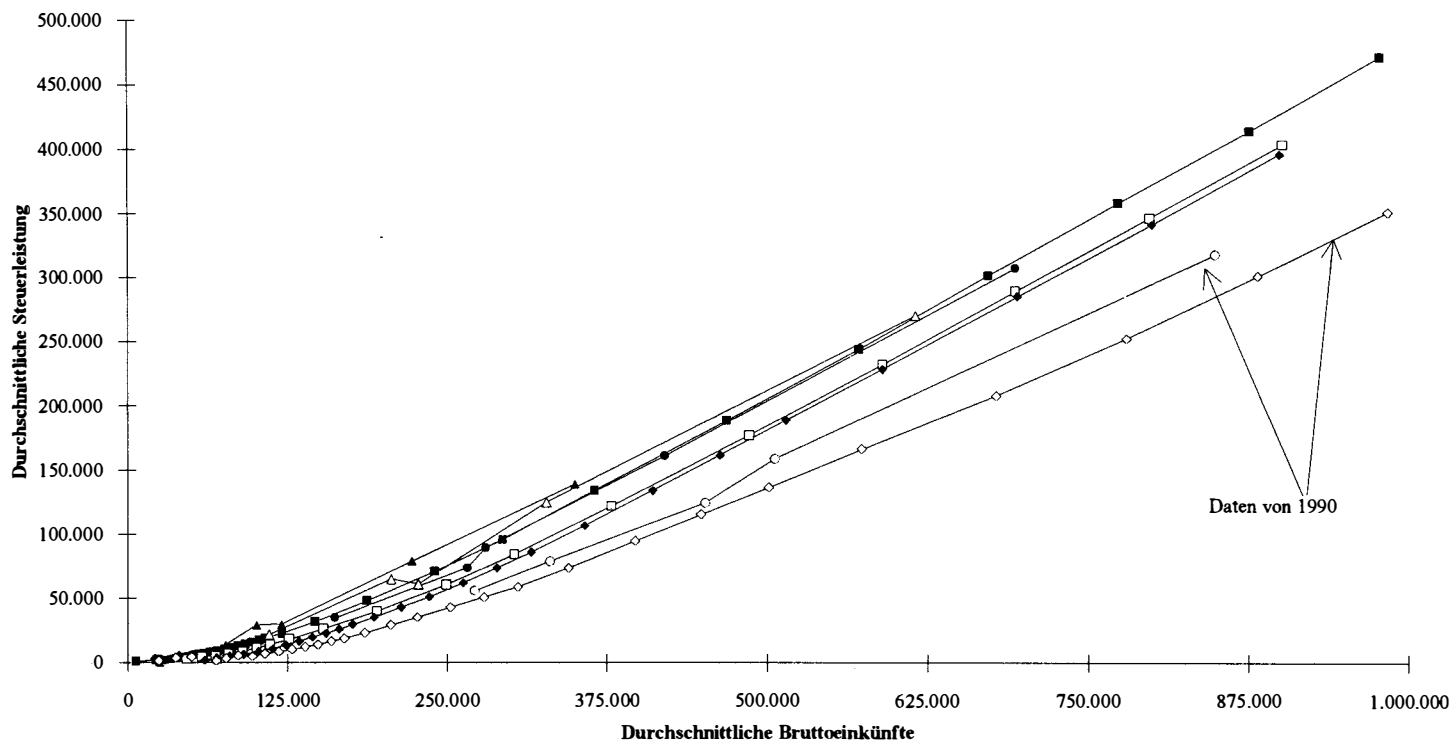


Abbildung 4:

Überlagerung der Abbildungen 2 und 3



In Abbildung 3 sieht man, daß die Berechnung der Besteuerung nach schwerpunktmäßigen Einkünften ein ähnliches Bild ergibt wie die Berechnung nach Einkommenstufen. Es handelt sich um einen weitgehend proportionalen Progressionsgrad und es wird keine Einkunftsart gegenüber den anderen begünstigt (4) – dies ist das Bild, das die Statistik zeigt. Wie realiter die Begünstigungen bereits bei der Ermittlung der Einkünfte aussehen, konnte in diesem Rahmen nicht untersucht werden. Wiederum ist auch zu erkennen, daß die Steuersatzsenkung 1989 eine Verschiebung des Graphen nach rechts sowie eine leichte Verflachung bewirkte. Abbildung 4, die einfach die Abbildungen 2 und 3 überlagert darstellt, veranschaulicht, daß die Besteuerung nach schwerpunktmäßigen Einkünften gleich der Besteuerung nach Einkommenstufen ist. Wie man sieht, gibt es eine weitgehende Übereinstimmung der Steuertarifkurven.

3.3 Einkommensverteilung

3.3.1 Die Verteilung der Nettoeinkommen und der Besteuerung laut Einkommensteuerstatistik

Die dritte Frage, auf die hin hier im zweiten Teil die Einkommensteuerstatistiken untersucht wurden, lautete: Wie wirkt sich die Besteuerung auf die Verteilung der Einkommen aus?

Wie bereits mehrfach erwähnt, findet sich in der Einkommensteuerstatistik keine Aufstellung der Besteuerung der einzelnen Einkunftsarten nach Einkommenstufen. Daher lassen sich auch die Berechnungen zur Verteilung der verschiedenen Größen nur für alle Einkünfte insgesamt durchführen. Tabelle 8 veranschaulicht, wie sich einerseits die Verteilung über die Zeit änderte, und wie andererseits die Besteuerung zu einer gleichmäßigeren Verteilung beiträgt.

Tabelle 8:

Einkommensverteilung der Brutto- und Nettoeinkommen sowie der Besteuerung

	1973/74		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	1,38%	0,22%	1,94%
untere Hälfte	15,09%	5,22%	19,92%
oberstes Dezil	48,63%	67,93%	39,19%
oberstes Prozent	19,67%	29,96%	14,64%
Ginikoeffizient	0,57	0,77	0,48

	1978/79		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	1,42%	0,26%	1,99%
untere Hälfte	15,37%	5,62%	20,17%
oberstes Dezil	47,46%	66,09%	38,28%
oberstes Prozent	17,99%	27,20%	13,46%
Ginikoeffizient	0,57	0,76	0,47

	1983/84		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	1,74%	0,34%	2,45%
untere Hälfte	17,46%	6,38%	23,16%
oberstes Dezil	44,37%	63,32%	34,65%
oberstes Prozent	16,11%	25,95%	11,06%
Ginikoeffizient	0,53	0,74	0,42

	1986		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	1,83%	0,40%	2,57%
untere Hälfte	17,52%	6,84%	23,11%
oberstes Dezil	44,12%	61,39%	35,07%
oberstes Prozent	16,18%	24,46%	11,85%
Ginikoeffizient	0,53	0,72	0,42

	1987		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	2,01%	0,33%	2,85%
untere Hälfte	18,08%	6,42%	23,96%
oberstes Dezil	44,01%	61,66%	35,11%
oberstes Prozent	17,16%	25,27%	13,06%
Ginikoeffizient	0,52	0,73	0,41

	1988		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	1,98%	0,33%	2,83%
untere Hälfte	18,05%	6,49%	24,03%
oberstes Dezil	43,73%	61,18%	34,70%
oberstes Prozent	15,73%	23,58%	11,67%
Ginikoeffizient	0,52	0,73	0,41

	1989		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	2,04%	0,37%	2,71%
untere Hälfte	17,82%	6,66%	22,2%
oberstes Dezil	44,94%	61,93%	38,17%
oberstes Prozent	17,06%	24,33%	14,16%
Ginikoeffizient	0,53	0,73	0,45

	1990		
	Gesamteinkünfte	Einkommensteuer	Nettoeinkommen
unterstes Dezil	2,05%	0,38%	2,71%
untere Hälfte	18,15%	7,11%	22,59%
oberstes Dezil	43,78%	60,22%	37,18%
oberstes Prozent	16,19%	23,07%	13,42%
Ginikoeffizient	0,52	0,71	0,44

Quelle: Einkommensteuerstatistik 1.4 bis 1983; ab 1984 1.5

Wie an den Ginikoeffizienten eindeutig zu sehen ist, ist die Verteilung der Nettoeinkommen wesentlich ausgeglichener als die der Bruttoeinkünfte. Während nämlich die ärmere Hälfte der Einkommensteuerpflichtigen ca. 18% der Bruttoeinkünfte verdient, zahlt sie nur ca. 6 bis 7% der Steuern. Damit kommt es durch die Besteuerung zu einer Umverteilung von oben nach unten.

Gleichzeitig ist aber zu erkennen, daß die Ginikoeffizienten aller Variablen erheblichen Veränderungen über die Zeit unterworfen sind. Zur genaueren Analyse dieser Veränderungen wurden die Dezilberechnungen durchgeführt.

In den siebziger Jahren blieb die Verteilung der Einkommen und die Verteilung der Steuerlast annähernd konstant. Dann kommt es Anfang der achtziger Jahre zu einem großen Sprung (5): Da die Verteilung der Bruttoeinkünfte ausgeglichener geworden ist, kommt es auch zu einer ausge-

glicheneren Verteilung der Nettoeinkünfte. Daß die Besteuerung nicht für diese verstärkte Ausgeglichenheit verantwortlich gemacht werden kann, sieht man daran, daß die Besteuerung in den beiden unteren Klassen gestiegen ist, während sie für das oberste Dezil und das oberste Prozent gefallen ist. Diese Verminderung der Umverteilungswirkung der Einkommensbesteuerung setzt sich bis 1986 fort, so daß trotz leicht ausgeglichenerer Verteilung der Gesamteinkünfte sich die Verteilung der Nettoeinkünfte kaum ändert. Im darauffolgenden Jahr sind sowohl die Bruttoeinkünfte ausgeglichener verteilt, als auch werden die oberen Einkommensklassen etwas stärker besteuert – dadurch wird die Verteilung der Nettoeinkommen ausgeglichener. Dieser Trend setzt sich 1988 fort.

Durch die Steuerreform 1989 kam es zu einem Bruch, so daß die Verteilungen eigentlich nicht mehr vergleichbar sind. Durch die gleichzeitige Erweiterung der Bemessungsgrundlage und die Senkung des Tarifes traten geänderte Bedingungen ein. Da in den Gesamteinkünften bereits eventuelle Freibeträge abgezogen sind, wurden 1989 durch den Wegfall der vorzeitigen Abschreibung und die Rücklage für nicht-entnommenen Gewinn diese Gesamteinkünfte größer (vor allem für die Besserverdiener), obwohl sich realiter an der Einkommenssituation der Betroffenen nichts geändert hat. Speziell die Abschaffung der vorzeitigen Abschreibung kann zu völligen Drehungen vom untersten zum obersten Dezil führen. Welche Änderungen sich zwischen 1988 und 1989 abspielten, sieht man an folgender Tabelle 9.

Tabelle 9:
Vorzeitige AfA und Investitionsfreibetrag 1988 und 1989

	Vorzeitige AfA		Investitionsfreibetrag	
	Fälle	öS (in 1000)	Fälle	öS (in 1000)
1988	13.733	1,575.441	21.709	1,243.375
1989	776	28.505	37.257	2,349.170

Quelle: Einkommensteuerstatistiken 1988 und 1989, 5.1

Da aber der Investitionsfreibetrag nur 20% (bzw. 15%) beträgt, die vorzeitige Abschreibung aber 40% war, folgte eine bedeutsame Umreihung zwischen den Steuerklassen. Die Einreihung in eine höhere Steuerklasse neutralisiert sich in bezug auf das reale Nettoeinkommen durch die gesenkten Tarife. Da diese Umreihungsprozesse aber in der Statistik nicht verfolgt werden können, haben intertemporale Vergleiche des statistischen Einkommens und seiner Verteilung wenig Bezug mehr zu den wirklichen wirtschaftlichen Gegebenheiten.

Statistisch gesehen kommt es 1990 zu einer leichten Nivellierung, die allerdings wiederum nur von den Bruttoeinkünften ausgeht. Das bedeu-

tet, daß die Steuerreform 1989 (zumindest rechnerisch) nichts dazu beigetragen hat, einer Unausgeglichenheit der Verteilung der Einkommen von Einkommensteuerpflichtigen entgegenzuwirken.

4. Die Lohnsteuerstatistiken 1973 und 1987 im Vergleich (6)

4.1 Die Nettoeinkünfte unselbständig Beschäftigter laut Lohnsteuerstatistik

Analog zu den oben durchgeführten Berechnungen wurden zunächst die Nettoeinkünfte der unselbständig Beschäftigten berechnet. Für 1973 und 1987 wurden aus der Lohnsteuerstatistik folgende Daten entnommen: die Bruttoeinkünfte, die Pflichtbeiträge (d. h. Sozialversicherungsbeiträge) und die Lohnsteuer nach Jahresausgleich. Daraus ließen sich dann die Nettoeinkünfte für alle aktiven Arbeitnehmer berechnen, und zwar aufgeschlüsselt nach ihrer „sozialen Stellung“. Bei einem Vergleich von Einkommen laut Einkommensteuerstatistik und Löhnen und Gehältern ist aber, wie eingangs erwähnt, zu beachten, daß die beiden Statistiken von unterschiedlichen Einkommensbegriffen ausgehen: In der Einkommensteuerstatistik sind bei den Bruttoeinkünften die Sozialversicherungsbeiträge nicht inkludiert, in der Lohnsteuerstatistik sind sowohl der 13. und 14. Monatsgehalt wie die Sozialversicherungsbeiträge in den Bruttobezügen enthalten – somit sind die verfügbaren Nettogehälter in Wirklichkeit niedriger als hier ausgewiesen (7).

Tabelle 10a zeigt die Berechnung der Nettogehälter der Lohnsteuerpflichtigen: In den Gesamteinkünften sind die Angestelltengehälter mit plus 237% am stärksten zwischen 1973 und 1987 gewachsen, Arbeiterlöhne am geringsten. Dies hängt aber auch damit zusammen, daß es 1987 nur um acht Prozent mehr Arbeiter gab als 1973, aber um 35% mehr Angestellte. Stark abgenommen hat die Zahl der Lehrlinge. Daher haben sie auch das stärkste Wachstum der durchschnittlichen Nettoeinkünfte erfahren. Auch bei den Pro-Kopf-Einkünften verzeichneten die Arbeiterlöhne das geringste Wachstum, Beamtengehälter wuchsen nur wenig langsamer als die Angestelltengehälter.

Im Gegensatz zu den Einkünften der Einkommensteuerpflichtigen liegen 1987 die Einkünfte der Lohnsteuerpflichtigen alle über dem valorisierten Einkommen von 1973 (Inflation von 1973 bis 1987: + 100%).

Tabelle 10a:

**Durchschnittsnettoeinkünfte
unselbständig Beschäftigter nach sozialer Stellung**

	1973	1987	Unterschied zwischen 1973 und 1987
Lehrling	16.885	58.832 (51.782)	+ 248,43%
Arbeiter	68.927	159.716 (132.217)	+ 131,72%
Angestellter	91.082	227.437 (192.675)	+ 149,71%
Beamter	108.094	262.555 (225.635)	+ 142,90%
insgesamt	79.037	197.150 (166.179)	+ 149,44%

Anzahl der Lohnsteuerkarten (Steuerfälle) nach sozialer Stellung

	1973	1987	Unterschied zwischen 1973 und 1987
Lehrling	114.003	86.554	- 24,08%
Arbeiter	1,003.805	1,088,212	+ 8,41%
Angestellter	751.600	1,015.282	+ 35,08%
Beamter	281.498	335.717	+ 19,26%
insgesamt	2,150.906	2,525.765	+ 17,43%

Gesamtnettoeinkünfte unselbständig Beschäftigter nach sozialer Stellung

	1973	1987	Unterschied zwischen 1973 und 1987
Lehrling	1,924.986	5,092.117 (4,481.957)	+ 164,53%
Arbeiter	69,189.506	173,805.040 (143,879.613)	+ 151,20%
Angestellter	68,457.521	230,912.344 (195,619.195)	+ 237,31%
Beamter	30,428.239	88,144.333 (75,749.122)	+ 189,68%
insgesamt	170,000.252	497,953.829 (419,729.881)	+ 192,91%

Anmerkung: Für 1987 weisen die Zahlen in Klammer die Nettoeinkünfte aus, die durch Subtraktion der Lohnsteuer von den Bruttobezügen minus den Pflichtbeiträgen (d. h. Sozialversicherungsbeiträgen etc.) errechnet wurden. Für einen Vergleich mit der Einkommensteuerstatistik ist diese Zahl die am ehesten geeignete Vergleichsgröße in bezug auf den Einkommensbegriff. Diese Berechnung ist für 1973 nicht möglich; die Nettoeinkünfte für den intertemporalen Vergleich wurden einfach durch Subtraktion der Lohnsteuer von den Bruttoeinkünften berechnet.

Quelle: Lohnsteuerstatistik 1973 (2.1 bis 2.4) und Lohnsteuerstatistik 1987 (2.1.1 bis 2.4.1)

Unter allen unselbständig Beschäftigten zusammen haben Beamte die höchsten durchschnittlichen Gehälter – betrachtet man allerdings nur die männlichen Angestellten und die männlichen Beamten, so zeigt sich,

daß die männlichen Angestellten ein höheres Durchschnittsgehalt haben (siehe Tabelle 10b – eine Aufschlüsselung nach Geschlecht gibt es nur für 1987, daher ist der intertemporale Vergleich nicht möglich). Diese Tatsache weist darauf hin, daß die durchschnittlichen Angestelltegehälter durch die weiblichen Angestellten „gedrückt“ werden – das Lohndifferential zwischen den Geschlechtern ist also in der Privatwirtschaft wesentlich größer als im öffentlichen Dienst. Dies liegt sicherlich auch daran, daß aufgrund attraktiverer Arbeitsbedingungen qualifizierte Frauen eher in den öffentlichen Dienst eintreten. (Der Vollständigkeit halber wurden in Tabelle 10b auch die Einkommen der Arbeiter angeführt. Bei den Frauen sind bei den Durchschnittsnettoeinkommen in Klammer die Höhe dieser Bezüge in Prozent derer der Männer angegeben.)

Tabelle 10b:

**Vergleich der Durchschnittseinkommen 1987
nach dem Geschlecht**

		Bruttobezüge	Nettoeinkommen (exkl. SV-Beiträge)	Fälle (Bruttoeinkommen)	Durchschnitts- nettoeinkommen
Männer	Arbeiter	144,667.906	109,788.768	730.006	150.382
	Angestellte	172,561.017	122,055.684	494.197	246.978
	Beamte	78,477.337	58,148.022	246.941	235.473
Frauen	Arbeiter	43,419.073	34,090.844	358.146	95.187 (63,30%)
	Angestellte	98,519.308	73,563.509	521.085	141.174 (57,16%)
	Beamte	23,903.163	17,601.098	88.776	198.264 (84,20%)

Quelle: Lohnsteuerstatistik 1987 2.2, 2.3 und 2.4

In Tabelle 11 wurde auch der Anteil der einzelnen Beschäftigungsarten an der Zahl der Steuerfälle sowie der Summe der Nettoeinkommen berechnet. Sowohl die Zahl der Lehrlinge als auch das von ihnen erzielte Nettoeinkommen haben über den Untersuchungszeitraum abgenommen. Die Angestellten hatten immer einen sehr hohen Anteil an der Nettoeinkommensumme, dieser hat über die Zeit sogar noch zugenommen. Arbeiter hingegen stellen die größte Gruppe dar – 1973 waren 47% der unselbständig Beschäftigten Arbeiter, sie erzielten aber nur 41% der unselbständigen Nettoeinkünfte. 1987 waren zwar „nur mehr“ 43% der Lohnsteuerpflichtigen Arbeiter, aber auch der von ihnen erzielte Einkommensanteil hat auf 35% abgenommen. Die Kategorie „Beamte“ ist über die Zeit relativ konstant geblieben – sie machen 13% der Beschäftigten aus und erzielen ca. 17–18% der in der Lohnsteuerstatistik ausgewiesenen Nettoeinkommen.

Tabelle 11:**Anteil der einzelnen Beschäftigungsarten an Gesamtsumme**

	1973		1987	
	Steuerfälle	Einkommen	Steuerfälle	Einkommen
Lehrling	5,30%	1,13%	3,43%	1,02%
Arbeiter	46,67%	40,70%	43,08%	34,90%
Angestellter	34,94%	40,27%	40,20%	46,37%
Beamter	13,09%	17,90%	13,29%	17,70%
insgesamt	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Quelle: Lohnsteuerstatistik 1973 (2.1 bis 2.4) und Lohnsteuerstatistik 1987 (2.1.1 bis 2.4.1)

4.2. Die Besteuerung der Lohn- und Gehaltseinkommen

Für 1973 und 1987 wurden aus der Lohnsteuerstatistik die Steuerquoten nach Bruttobezugstufen und aufgeschlüsselt nach „sozialer Stellung“ berechnet. Analog zu dem in Fußnote 7 erklärten Nettoeinkommensbegriff ist die Steuerquote hier das Verhältnis Lohnsteuer nach Jahresausgleich / Bruttobezüge (inkl. Sozialversicherungsbeiträge).

Für 1973 ist die Stufung zu grob, um sinnvolle Aussagen über die Besteuerung zu machen. Die durchschnittliche Steuerquote lag bei ca. 9%, Angestellte und Beamte leicht darüber, Lehrlinge und Arbeiter etwas darunter (siehe Tabelle 12).

Dieses Bild hat sich 1987 nur unwesentlich verändert: Der Bruch zwischen unterdurchschnittlicher und überdurchschnittlicher Besteuerung bei den Lehrlingen erfolgt bei öS 110.000 im Jahr. Arbeiter werden bis zu einem jährlichen Lohneinkommen von öS 150.000 überdurchschnittlich besteuert, dann sind sie eher begünstigt. Angestellte haben nur zwischen öS 70.000 und öS 160.000 eine unterdurchschnittliche Besteuerung und Beamte scheinen zumindest gegenüber Angestellten bevorzugt: Von einer überdurchschnittlichen Besteuerung kann man eigentlich nur bis zu einem Jahresgehalt von öS 100.000 sprechen, dann bewegt sich die Besteuerung der Beamtengehälter annähernd am Durchschnitt und bei Gehältern über öS 600.000 sind sie eher wieder unter dem Durchschnitt besteuert.

Tabelle 12:
Steuerquoten der Lohnsteuerstatistik nach Bruttobezugstufen 1987

Einkunfts-kategorie in öS 1.000	Lehrlinge	Arbeiter	Angestellte	Beamte	insgesamt
0– 20	0,17%	0,27%	0,35%	0,42%	0,29%
20– 50	0,01%	0,32%	0,43%	0,55%	0,26%
50– 60	0,02%	0,39%	0,46%	0,60%	0,31%
60– 70	0,03%	0,48%	0,47%	1,10%	0,34%
70– 80	0,12%	0,71%	0,60%	0,99%	0,61%
80– 90	0,32%	1,07%	0,75%	1,62%	0,89%
90– 100	0,77%	1,61%	1,00%	1,48%	1,35%
100– 110	1,75%	2,46%	1,84%	1,79%	2,22%
110– 120	3,33%	3,49%	2,93%	2,13%	3,27%
120– 130	4,61%	4,35%	3,87%	2,70%	4,15%
130– 140	5,44%	5,05%	4,77%	3,54%	4,93%
140– 150	6,14%	5,66%	5,61%	4,88%	5,63%
150– 160	6,82%	6,13%	6,31%	6,43%	6,21%
160– 170	7,03%	6,53%	6,93%	6,92%	6,70%
170– 180	7,94%	6,92%	7,44%	7,04%	7,12%
180– 190	11,94%	7,31%	7,95%	7,49%	7,55%
190– 200		7,61%	8,43%	7,79%	7,91%
200– 220		7,99%	9,07%	8,26%	8,41%
220– 250		8,59%	9,96%	9,28%	9,23%
250– 300		9,37%	11,37%	10,86%	10,51%
300– 350		10,34%	13,16%	12,76%	12,30%
350– 400		11,59%	14,99%	14,75%	14,35%
400– 450		12,79%	16,75%	16,83%	16,33%
450– 500		13,48%	18,49%	18,31%	18,04%
500– 600		14,16%	20,82%	20,38%	20,35%
600– 700		14,62%	23,47%	22,69%	22,96%
700– 800		16,03%	25,46%	24,88%	25,07%
800– 900		16,84%	26,93%	26,70%	26,69%
900–1000		17,09%	28,03%	28,64%	28,01%
1000–1500		18,41%	30,43%	29,36%	30,14%
über 1500		24,55%	34,47%	31,83%	34,19%
Summe	0,44%	7,59%	14,82%	13,91%	12,13%

Anmerkung: Die kursiv geschriebenen Werte sind Steuerquoten, die über dem Gesamtdurchschnitt liegen.

Quelle: Lohnsteuerstatistik 1987 (2.1.1 bis 2.4.1)

Wie läßt sich die unterschiedliche Besteuerung der verschiedenen Gruppen bei an sich gleichen Tarifen erklären? Bei den Arbeitern handelt es sich höchstwahrscheinlich in den oberen Einkommensklassen um Abfertigungen und Sozialpläne, die begünstigt besteuert werden. In den

unteren Einkommensklassen dürfte für die überdurchschnittliche Besteuerung der Arbeiter zum Tragen kommen, daß viele ihnen zustehende Begünstigungen gar nicht geltend machen bzw. auch keinen Jahresausgleich machen. Für die Gruppe der Beamten muß man sich bei einer Interpretation vor Augen halten, daß Beamte keine Höchstbeitragsgrundlage für die Sozialversicherung haben – damit haben sie im unteren Bereich eher eine überdurchschnittliche Steuerquote (da die Sozialversicherungsbeiträge niedriger sind als bei ASVG-Gehältern) und im oberen Bereich eine überdurchschnittliche Besteuerung.

Die geringeren Steuerquoten der unselbständig Beschäftigten im Vergleich mit den Einkommensteuerpflichtigen hängen damit zusammen, daß alle steuerlichen Begünstigungen (13./14. Monatsbezug, Abfertigungen, etc.) in der Berechnung enthalten sind, während das, wie schon mehrfach darauf hingewiesen, bei den in der Einkommensteuerstatistik ausgewiesenen Einkünften nicht der Fall ist.

4. 3 Die Verteilung von Löhnen und Gehältern

Tabelle 13 stellt Bruttobezüge, Bemessungsgrundlage, Lohnsteuer und resultierende Nettobezüge einander bezüglich ihrer Verteilung gegenüber (8). Wie auch schon im ersten Teil der Arbeit festgestellt wurde, ist die Verteilung bei Löhnen und Gehältern wesentlich ausgeglichener als die in der Einkommensteuerstatistik ausgewiesenen Einkünfte.

Tabelle 13

Verteilung der Bruttobezüge der Lohnsteuerpflichtigen

	1973				
	unterstes Dezil	untere Hälfte	oberstes Dezil	oberstes Prozent	Giniko- effizient
Lehrling	6,75%	33,76%	21,21%	2,85%	0,23
Arbeiter	1,99%	29,99%	19,45%	2,46%	0,28
Angestellter	1,43%	25,99%	26,30%	5,44%	0,36
Beamter	4,55%	34,16%	21,04%	3,52%	0,24
insgesamt	1,35%	26,27%	24,92%	4,94%	0,35

	1987				
	unterstes Dezil	untere Hälfte	oberstes Dezil	oberstes Prozent	Giniko- effizient
Lehrling	5,85%	37,07%	17,41%	2,39%	0,18
Arbeiter	1,71%	29,73%	19,78%	3,06%	0,29
Angestellter	1,60%	25,42%	27,00%	5,43%	0,37
Beamter	4,91%	35,00%	20,88%	3,58%	0,23
insgesamt	1,60%	26,43%	25,79%	5,14%	0,35

Verteilung der Lohnsteuerzahlungen der Lohnsteuerpflichtigen

	1973				
	unterstes Dezil	untere Hälfte	oberstes Dezil	oberstes Prozent	Giniko- effizient
Lehrling	0,97%	4,84%	80,48%	24,77%	0,81
Arbeiter	0,88%	19,40%	28,36%	4,67%	0,43
Angestellter	0,19%	12,01%	46,26%	14,51%	0,60
Beamter	2,19%	18,77%	36,11%	7,18%	0,47
insgesamt	0,22%	11,99%	47,00%	14,59%	0,60

	1987				
	unterstes Dezil	untere Hälfte	oberstes Dezil	oberstes Prozent	Giniko- effizient
Lehrling	0,38%	1,50%	88,92%	31,70%	0,90
Arbeiter	0,08%	16,25%	28,92%	5,71%	0,48
Angestellter	0,05%	10,84%	45,79%	11,75%	0,61
Beamter	2,23%	22,15%	34,41%	7,52%	0,43
insgesamt	0,04%	11,35%	46,30%	12,70%	0,61

Verteilung der Nettobezüge der Lohnsteuerpflichtigen

	1973				
	unterstes Dezil	untere Hälfte	oberstes Dezil	oberstes Prozent	Giniko- effizient
Lehrling	6,78%	33,91%	20,88%	2,73%	0,23
Arbeiter	2,05%	30,59%	18,95%	2,34%	0,27
Angestellter	1,59%	27,80%	23,71%	4,27%	0,33
Beamter	4,82%	35,92%	19,32%	3,10%	0,21
insgesamt	1,45%	27,64%	22,81%	4,02%	0,32

	1987				Giniko- effizient
	unterstes Dezil	untere Hälfte	oberstes Dezil	oberstes Prozent	
Lehrling	5,87%	37,23%	17,09%	2,25%	0,18
Arbeiter	1,85%	30,83%	19,03%	2,84%	0,27
Angestellter	1,87%	27,96%	23,73%	4,33%	0,32
Beamter	5,34%	37,08%	18,69%	2,94%	0,19
insgesamt	1,81%	28,51%	22,96%	4,09%	0,31

Quelle: Lohnsteuerstatistik 1973 (2.1 bis 2.4) und Lohnsteuerstatistik 1987 (2.1.1 bis 2.4.1)

Im allgemeinen ist die Verteilung der Bruttoeinkünfte von 1973 annähernd gleich der Verteilung von 1987. Arbeiter und Angestellte haben eine leichte Zunahme der Unausgeglichenheit, bei Lehrlingen und Beamten wurde die Verteilung gleichmäßiger. Interessant ist, daß die Umverteilungswirkung der Lohnsteuer für Arbeiter und Beamte relativ gering ist, während sie für Angestellte recht hoch ist. Läßt man die Lehrlinge außer acht, da sie eine zu kleine Gruppe mit zu geringen Einkünften darstellen, zeigt sich, daß für alle Gruppen die Besteuerung ausgleichend wirkt und daß die Umverteilungswirkung der Lohnsteuer mit der Höhe der Unausgeglichenheit der Bruttoeinkünfte steigt.

Schließlich sei noch als „Nachgedanke“ mit Tabellen 14a und 14b eine Aufstellung gemacht, welche Steuerbegünstigungen von unselbständig Beschäftigten in Anspruch genommen werden.

Tabelle 14a:**Anteil der Fälle, die . . . geltend machen – 1973**

Bruttobezug- stufen	steuerfrei (§§ 3, 67 & 68)	Pflicht- beiträge	KFZ- Pauschale	Freibeträge (lt. Abschnitt V)
0– 20	82,97%	89,31%	1,40%	0,55%
20– 30	95,17%	95,44%	3,58%	1,42%
30– 40	97,63%	98,41%	4,43%	2,02%
40– 50	98,60%	99,00%	5,19%	3,55%
50– 60	99,13%	99,52%	7,99%	5,89%
60– 70	99,65%	99,63%	14,09%	9,71%
70– 80	99,74%	99,77%	22,87%	14,04%
80– 100	99,87%	99,80%	33,87%	20,41%
100– 120	99,92%	99,82%	43,44%	28,36%
120– 150	99,89%	99,79%	49,59%	37,07%
150– 200	99,86%	99,72%	56,23%	49,71%
200– 250	99,83%	99,51%	59,77%	61,93%
250– 300	99,83%	99,42%	61,22%	68,19%
300– 400	99,75%	98,96%	60,49%	72,59%
400– 500	99,70%	97,60%	55,94%	72,75%
500– 700	99,50%	96,63%	48,43%	72,55%
700–1000	99,35%	94,83%	38,00%	64,26%
1000 und mehr	99,29%	92,89%	30,09%	53,32%

Quelle: Lohnsteuerstatistik 1973 1.2

Die steuerfreien Bezüge laut §§ 3, 67 und 68 (das sind die Freibeträge für die 13. und 14. Monatsgehälter, für Belohnungen und für verschiedene Zulagen und Zuschläge) sowie die Pflichtbeiträge (Sozialversicherungsbeiträge, Kammerumlage, Wohnbauförderungsbeitrag) werden annähernd von allen geltend gemacht. Die KFZ-Pauschale sowie die Freibeträge laut Abschnitt V (Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, etc.) werden eindeutig von den besser verdienenden Gruppen geltend gemacht.

Dieses Bild ändert sich zwischen 1973 und 1987 praktisch nicht. Für 1987 sind außerdem noch die steuerpflichtigen sonstigen Bezüge (Abfertigungen, die die Freibeträge übersteigenden Teile von 13./14., von Belohnungen und Zulagen, etc.), die zu fast 100% geltend gemacht werden, und die Werbungskosten gesondert ausgewiesen, die stärker von den oberen Einkommensgruppen geltend gemacht werden.

Da noch keine Lohnsteuerstatistik für die Jahre nach 1989 existiert, läßt sich nicht sagen, ob diese Begünstigung der Reichen durch die Steuerreform gemildert wurde.

Tabelle 14b

Brutto- bezugstufen	Anteil der Fälle, die ... geltend machen – 1987					
	steuerfrei (§§ 3, 17, 67 & 68)	steuerpflicht. sonst. Bezüge	Pflicht- beiträge	KFZ- Pauschale	Werbungskosten (§§ 16, 17)	Freibeträge (Abschn. V)
0– 20	65,22%	31,03%	78,05%	2,72%	0,65%	8,53%
20– 50	88,31%	27,51%	90,68%	7,27%	1,36%	4,75%
50– 60	94,03%	36,82%	96,91%	9,27%	1,54%	6,84%
60– 70	96,02%	82,13%	98,46%	9,32%	1,28%	7,25%
70– 80	96,71%	87,98%	98,78%	13,20%	1,66%	10,45%
80– 90	97,54%	91,88%	99,24%	16,11%	2,05%	12,03%
90– 100	97,93%	93,94%	99,43%	18,55%	1,88%	15,90%
100– 110	98,51%	96,58%	99,62%	20,95%	1,88%	20,29%
110– 120	98,70%	97,75%	99,70%	23,34%	2,11%	23,77%
120– 130	99,04%	98,55%	99,75%	25,64%	1,78%	26,14%
130– 140	99,30%	99,01%	99,80%	28,07%	1,83%	28,71%
140– 150	99,42%	99,23%	99,81%	31,44%	1,74%	31,08%
150– 160	99,58%	99,50%	99,86%	35,33%	1,77%	33,95%
160– 170	99,72%	99,65%	99,90%	39,13%	1,93%	36,66%
170– 180	99,78%	99,71%	99,92%	43,54%	2,05%	39,65%
180– 190	99,82%	99,75%	99,90%	46,74%	2,18%	42,08%
190– 200	99,84%	99,83%	99,93%	50,44%	2,33%	45,18%
200– 220	99,89%	99,86%	99,93%	54,56%	2,42%	49,24%
220– 250	99,92%	99,91%	99,94%	59,85%	2,61%	53,59%
250– 300	99,92%	99,91%	99,92%	64,76%	2,85%	59,85%
300– 350	99,93%	99,92%	99,91%	69,39%	3,40%	66,83%
350– 400	99,93%	99,89%	99,85%	71,21%	4,47%	71,25%
400– 450	99,95%	99,88%	99,83%	73,26%	5,46%	74,09%
450– 500	99,94%	99,83%	99,79%	74,41%	6,95%	75,84%
500– 600	99,92%	99,79%	99,66%	75,21%	9,18%	77,01%
600– 700	99,91%	99,77%	99,58%	75,23%	11,44%	78,56%
700– 800	99,94%	99,77%	99,50%	74,00%	13,51%	78,88%
800– 900	99,86%	99,81%	99,27%	73,03%	14,75%	79,14%
900– 1000	99,83%	99,82%	99,03%	71,82%	19,56%	77,06%
1000– 1500	99,85%	99,80%	98,58%	66,34%	15,99%	76,33%
1500 und mehr	99,61%	99,70%	97,60%	51,77%	11,03%	71,27%

Quelle: Lohnsteuerstatistik 1987 1.2.1

5. Zusammenfassung

Vielfach wurde in der vorliegenden Arbeit darauf hingewiesen, mit welchen Problemen die Einkommen- und Lohnsteuerstatistiken behaftet sind und aufgrund welcher Tatbestände ein Schluß auf die Realität erschwert bis unmöglich gemacht wird. Dennoch werden sie nach wie

vor als Quelle herangezogen. Die Begründung hierfür hat Bohnet (9) recht prägnant zusammengefaßt: „Die Nützlichkeit der Steuerdaten ist dennoch unbestritten. Sie ist zum einen darin zu sehen, daß Aussagen über die Größenverteilung der Einkommen überhaupt möglich sind. Sodann dürfte die Aussage berechtigt sein, daß Steuerstatistiken die derzeit wohl zuverlässigste Informationsquelle für Verteilungsanalysen darstellen. Dies gilt insbesondere für die Daten der Lohnsteuerstatistik, weil Fehlinformationen hier sehr gering sein dürften. Größeren Manipulationsspielraum bietet allerdings die Erfassung der übrigen Einkunftsarten.“

Eingedenk dieser Anmerkung seien die zusammengefaßten Hauptergebnisse dieses zweiten Teils der Aufarbeitung der Einkommen- und Lohnsteuerstatistik zwar nicht als optimales Abbild der Realität zu sehen, aber dennoch als second-best-Lösung.

- Die Entwicklung der Nettoeinkommen laut Einkommensteuerstatistik verlief ähnlich der der Bruttoeinkommen. Die durchschnittlichen Nettoeinkommen wuchsen von 1973/74 bis 1990 um 157%. Während die Nettoeinkommen bis 1989 etwas hinter den Bruttoeinkommen im Wachstum zurückblieben, wuchsen sie mit der Steuerreform 1989 schneller. Aufgeteilt nach schwerpunktmäßigen Einkunftsarten erzielten 1990 Selbständige mit öS 531.341 im Jahr das höchste durchschnittliche Nettoeinkommen, gefolgt von Gewerbeeinkünften (öS 347.559) und Kapital (öS 327.755) – unselbständig Beschäftigte, die einkommensteuerpflichtig wurden, lagen mit ihren Nettoeinkommen (öS 252.183) unter dem Durchschnitt.
- Die Steuerbelastung der einkommensteuerpflichtigen Einkommen nach Einkommensklassen blieb annähernd konstant; die Besteuerung nach der Steuerreform 1989 läßt sich aufgrund der geänderten Berechnungsweise (verbreiterte Basis, gesenkte Tarife) nicht mit den Vorjahren vergleichen (rein rechnerisch sank die Belastung für obere Einkommensklassen stärker als für niedrigere).
- Bei Betrachtung der durchschnittlichen Steuerbelastung für die einzelnen (schwerpunktmäßigen) Einkunftsarten zeigt sich, daß aus der statistischen Analyse kein Unterschied ablesbar ist (Begünstigungen und Privilegien, die bereits bei der Erfassung der Einkünfte zum Tragen kommen, sind in der Statistik selbst nicht mehr erkennbar) – die effektive Besteuerung ist für alle Einkunftsarten ähnlich: im untersten Einkommensbereich ist sie leicht progressiv, dann weitgehend proportional und schließlich im obersten Einkommensbereich regressiv.
- Betrachtet man einen Vergleich zwischen der Verteilung der Brutto- und der Nettoeinkommen, so zeigt sich, daß die Einkommensbesteuerung zur größeren Ausgeglichenheit der Nettoeinkommen gegenüber den Bruttoeinkommen beiträgt. Wiederum kann die sich rein rechnerisch aus der Steuerreform 1989 ergebende Umverteilung nach oben nicht als Abbild der Realität gesehen werden. Die Vergleichbarkeit der Jahre vor 1989 mit 1989 und 1990 ist einfach nicht gegeben.

- Von der gesamten Population der lohnsteuerpflichtigen Arbeitnehmer erhielten 1987 Beamte mit öS 263.000 im Jahr die höchsten durchschnittlichen Nettogehälter, betrachtet man allerdings nur die Männer, so führten die Angestellten mit öS 289.000 im Jahr. Dies bedeutet, daß das Geschlechterdifferential im öffentlichen Dienst nicht so ausgeprägt ist wie in der Privatwirtschaft – Frauen im öffentlichen Dienst verdienen ca. 85% der Gehälter der Männer, in der Privatwirtschaft ca. 60% (10).
- Obwohl die größte Gruppe unter den unselbständig Beschäftigten die Arbeiter 1987 waren (43%), erhielten sie nur 35% der Nettoeinkommen. Den höchsten Anteil an der Nettoeinkommenssumme hatten 1987 die Angestellten mit 46%.
- Die Lohnsteuer führt ebenso wie die Einkommensteuer zu einem Ausgleich der Einkünfte. Unterschiede in der effektiven Besteuerung zwischen den Gruppen ergeben sich aus der unterschiedlichen Geltendmachung von Begünstigungen, aus der Tatsache, daß Beamte keine Höchstbeitragsgrundlage zahlen und durch die begünstigte Besteuerung von Abfertigungen, die bis zur Hälfte der Einkommen der oberen Bezugsstufen bei Arbeitern ausmachen können. Steuerfreibeträge werden deutlich mehr von den Besserverdienenden in Anspruch genommen.

6. Nachtrag zu Teil I

Zum ersten Teil dieser Arbeit muß folgender Nachtrag bzw. Korrektur gemacht werden:

Bei der Kategorie „insgesamt“ in der Tabelle 3a wurden irrtümlich falsche Fallzahlen verwendet – die Indexzahlen in Tabelle 3b wurden aber mit den richtigen Zahlen berechnet. Die korrigierten Zahlen für das Durchschnittseinkommen und die Fallzahl der Kategorie „insgesamt“ in Tabelle 3a lauten damit:

Durchschnittseinkommen	Einkommensteuerfälle
------------------------	----------------------

110.909,60	512.061,-
141.804,49	605.160,-
167.314,25	659.709,-
186.176,95	702.670,-
209.593,06	843.548,-

Eine weitere Unachtsamkeit geschah bei der Interpretation der Tabelle 7b. Es ist unrichtig, daß die Haupterwerbseinkünfte die Inflation mehr als abgalten. Tatsache ist, daß auch die schwerpunktmäßigen Einkünfte (mit Ausnahme von unselbständigen Einkommen und Einkommen aus Kapital etc.) bis 1988 leicht hinter der Inflation zurückblieben und erst 1989 den VPI überholten.

Schließlich ist der Ginikoeffizient für die Bruttobezüge der Lohnsteuerpflichtigen für 1987 0,35 und nicht 0,34 (wie aufgrund eines Rundungsfehlers behauptet). Damit ist die Verteilung der Bruttobezüge annähernd gleich geblieben wie 1973.

Anmerkungen

* Teil I erschien in WuG 20/2 (1994) 169–194.

- (1) Aufgrund einer verschiedenen Aufbereitung der Tabellen (unterschiedliche Einkommenstufung) ist es nicht möglich, den hier angeführten Bruttoeinkünften die, bereits in Teil I erwähnten, Sondererhebungsmerkmale aus Tabelle 5.1 hinzuzufügen. Dies muß bei den Steuerquoten, die sich auf die Bruttoeinkünfte beziehen, beachtet werden (sie wären bei Heranziehung der „wahren“ Bruttoeinkünfte etwas niedriger).
- (2) Lehner, Gerhard, Die Steuerreform 1988, in: Wifo-Monatsberichte 11 (1988) 612.
- (3) Siehe hierzu auch: Lehner (1988) 614.
- (4) Die unselbständigen Einkünfte bilden eine Ausnahme, die wahrscheinlich damit zusammenhängt, daß die schwerpunktmäßige Einkunftsart ja bereits lohnbesteuert ist.
- (5) Während für die Einkommensgrößen ein niedrigerer Ginikoeffizient eine ausgeglichene Verteilung bedeutet, ist es für die Einkommensteuer genau umgekehrt – ein höherer Ginikoeffizient bedeutet eine stärker umverteilende Wirkung der Besteuerung!
- (6) Bei allen folgenden Berechnungen über die Lohnsteuerstatistik wurden die Pensionisten ausgeklammert. Unselbständig Beschäftigte, Lohnsteuerpflichtige, Arbeitnehmer, . . . werden somit als Synonyme verwendet.
- (7) Für 1987 sind die Pflichtbeiträge auch aufgeschlüsselt nach Einkommenstufen und sozialer Stellung ausgewiesen, damit kann man für dieses Jahr eher noch das real verfügbare Einkommen berechnen. Für 1973 sind nur für alle Arbeitnehmer zusammen die Pflichtbeiträge ausgewiesen. Um zumindest die Lohnsteuerstatistik 1973 und 1987 vergleichen zu können, wurde daher als Nettoeinkommensbegriff „Bruttoeinkünfte minus Lohnsteuer“ verwendet (sofern nicht anders angegeben!). Daher sind die berechneten Größen und Quoten nicht mit denen der Einkommensteuerstatistik vergleichbar.
- (8) Der Vollständigkeit halber sei hier für 1987 auch die Verteilung der Nettoeinkünfte angegeben, die aus der Grundgröße „Bruttobezüge minus Pflichtbeiträge“ berechnet wurden.

	1987				Giniko- effizient
	unterstes Dezil	untere Hälfte	oberstes Dezil	oberstes Prozent	
Lehrling	5,97%	37,79%	16,67%	2,17%	0,17
Arbeiter	1,92%	31,01%	19,26%	3,04%	0,27
Angestellter	1,89%	27,53%	25,06%	4,80%	0,33
Beamter	5,33%	36,97%	18,79%	2,99%	0,20
insgesamt	1,87%	28,24%	23,83%	4,47%	0,32

- (9) Bohnet, Armin, Finanzwissenschaft: Staatliche Verteilungspolitik (München 1989) 21.
- (10) Diese Relationen entsprechen auch in etwa den vergleichbaren Daten des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger (1987 für Arbeiter 64%, für Angestellte 61%, für Beamte keine Angaben). Der Mikrozensus Juni 1989 ergibt folgende Relationen für das standardisierte Netto-Personeneinkommen von Männern und Frauen: 74% bei Arbeitern, 73% bei Angestellten und 93% für den öffentlichen Dienst.