
Vermögen und Vermögensbesteuerung in Österreich – Bestandsaufnahme und Reform der Bewertung von Grundvermögen

Bruno Rossmann¹

Die Besteuerung von Vermögen hat heute in Österreich einerseits nur eine sehr geringe Bedeutung, andererseits führten verschiedene Maßnahmen in den vergangenen Jahrzehnten, darunter die Einführung der Endbesteuerung, die Abschaffung der Vermögensteuer und das Aussetzen der Hauptfeststellung zur Festlegung der Einheitswerte seit Anfang der 1970er Jahre, zu einer erheblichen Erosion des Vermögensteueraufkommens. Damit weicht die Entwicklung in Österreich deutlich vom europäischen Trend ab. Der vorliegende Aufsatz greift das in Österreich stark vernachlässigte Thema der Besteuerung von Vermögen auf, wobei der Fokus auf die Besteuerung des Grundvermögens gelegt wird. Zunächst wird in Abschnitt 1 die Entwicklung der vermögensbezogenen Steuern in Österreich dargestellt und mit den EU-15 verglichen. Dargestellt werden dabei auch die Steuersätze wichtiger vermögensbezogener Steuern und die Bemessungsgrundlagen für die Besteuerung von Grundvermögen. Abschnitt 2 gibt einen Überblick über die Schätzungen der Vermögensbestände in Österreich. Der dritte Teil befasst sich mit der Reform der Bewertung von Grundvermögen in Österreich. Im Abschnitt 4 wird der Frage nachgegangen, wie groß die Aufkommenspotenziale für die Grund- sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer durch eine an Verkehrswerten orientierte Besteuerung von Grund- und Immobilienvermögen wären. Abschnitt 5 schließlich gibt einen kurzen Ausblick.

1. Entwicklung der vermögensbezogenen Steuern in Österreich

Tabelle 1 enthält das Aufkommen an vermögensbezogenen Steuern² für den Zeitraum 1980³ bis 2004 absolut und als prozentualen Anteil am gesamten Steueraufkommen (Bundes-, Länder- und Gemeindeabgaben; ohne Sozialversicherungsbeiträge).

Zwischen 1980 und 1990 ist ein Anstieg des absoluten Aufkommens der vermögensbezogenen Steuern sowie ihres prozentualen Anteils am

Tabelle 1: Aufkommen der vermögensbezogenen Steuern in Österreich, 1980¹⁾ bis 2004

	1980	1990	1995	2000	2004
In Mio. Euro²⁾					
Vermögensteuer ³⁾	248	511	45	1	0
Erbschaftssteueräquivalent	53	131	14	0	
Erbschafts- und Schenkungssteuer	50	77	82	111	154
Abgabe v. land- u. forstwirtschaftlichen Betrieben	15	20	20	20	20
Bodenwertabgabe	4	5	5	5	5
Sonderabgabe von Banken	0	123	7	-3	
Kapitalverkehrsteuern	27	148	89	115	53
Grunderwerbsteuer	150	251	393	452	513
Steuern Bund vom Vermögen	547	1.266	656	702	745
Gemeinden (Grundsteuer)	183	292	393	463	523
Vermögensbezogene Steuern Gesamtstaat	730	1.558	1.049	1.164	1.268
Gesamtabgaben Staat	18.958	33.557	41.203	53.840	59.684
In % der Steuereinnahmen des Gesamtstaats					
Vermögensteuer ³⁾	1,3	1,5	0,1	0,0	0,0
Erbschaftssteueräquivalent	0,3	0,4	0,0	0,0	0,0
Erbschafts- und Schenkungssteuer	0,3	0,2	0,2	0,2	0,3
Abgabe v. land- u. forstwirtschaftlichen Betrieben	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0
Bodenwertabgabe	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Sonderabgabe von Banken	0,0	0,4	0,0	0,0	0,0
Kapitalverkehrsteuern	0,1	0,4	0,2	0,2	0,1
Grunderwerbsteuer	0,8	0,7	1,0	0,8	0,9
Steuern Bund vom Vermögen	2,9	3,8	1,6	1,3	1,2
Gemeinden (Grundsteuer)	1,0	0,9	1,0	0,9	0,9
Vermögensbezogene Steuern Gesamtstaat	3,8	4,6	2,5	2,2	2,1

¹⁾ Ohne Gewerbesteuer (abgeschafft 1985). ²⁾ Nominelle Werte. ³⁾ Einschließlich Sonderabgabe vom Vermögen (ab 1969) und Zuschlag für den Katastrophenfonds.
Quelle: Statistik Austria (2005).

Gesamtabgabenaufkommen festzustellen, anschließend ging ihr Gewicht kontinuierlich zurück. 2004 beliefen sich die Gesamteinnahmen des Bundes aus vermögensbezogenen Steuern auf 745 Mio. € (1,2% des gesamten Abgabenaufkommens), jene der Gemeinden (aus der Grundsteuer) auf 523 Mio. € (0,9% des gesamten Abgabenaufkommens). Das Gesamtvolumen der vermögensbezogenen Steuern erreichte somit 1.268 Mio. € bzw. 2,1% des gesamten Abgabenaufkommens – gegenüber 1.558 Mio. € bzw. 4,6% im Jahr 1990. Das absolut höchste Aufkommen erbrachten 2004 mit jeweils gut 500 Mio. € Grund- und Grunderwerbsteuer; die Einnahmen aus der Erbschafts- und Schenkungssteuer betrugen ca. 150 Mio. €.

Der Anteil der vermögensbezogenen Steuern am gesamten Abgabenaufkommen (Steuern inkl. Sozialversicherungsbeiträge) liegt in Österreich deutlich unter dem Durchschnitt der EU-15 (vgl. Tabelle 2). Gegen den EU-Trend verläuft auch der zu beobachtende Bedeutungsverlust der vermögensbezogenen Steuern innerhalb des gesamten Abgabenaufkommens.⁴

Tabelle 3 gibt die vermögensbezogenen Steuern sowie die wichtigsten übrigen Abgabekategorien in % des BIP für Österreich sowie die EU-15 im Vergleich der Jahre 1980 und 2004 an. Trotz einer insgesamt in beiden Vergleichsjahren höheren Abgabenquote ist der Anteil der vermögensbezogenen Steuern am BIP in Österreich geringer als in der EU-15; der Abstand zwischen der EU-15 und Österreich hat deutlich zugenommen. Hätte der Anteil der vermögensbezogenen Steuern am BIP in Österreich 2004 jenem im Durchschnitt der EU-15 entsprochen (2,2% des BIP), so hätte ihr Aufkommen statt 1,3 Mrd. € insgesamt 5,1 Mrd. € betragen, mithin beinahe das Vierfache.

Tabelle 2: Unterschiedliche Abgabekategorien in % des gesamten Abgabenaufkommens im europäischen Vergleich, 1980 und 2004

	1980		2004	
	Österreich	EU-15	Österreich	EU-15
Verbrauchssteuern	31,5	31,1	28,3	30,6
Sozialversicherungsbeiträge	30,9	29,2	34,0	28,8
Unternehmenssteuern	3,5	5,8	5,4	8,2
Sonstige Einkommensteuern	23,2	27,8	23,9	24,9
Sonstige	8,0	1,9	7,1	2,2
Vermögensbezogene Steuern	2,9	4,2	1,3	5,3

Quelle: OECD (2005).

Tabelle 3: Unterschiedliche Abgabekategorien in % des BIP im europäischen Vergleich, 1980 und 2004

	1980		2004	
	Österreich	EU-15	Österreich	EU-15
Verbrauchssteuern	12,5	10,9	12,1	12,3
Sozialversicherungsbeiträge	12,2	10,1	14,6	11,5
Unternehmenssteuern	1,4	2,1	2,3	3,3
Sonstige Einkommensteuern	9,2	10,5	10,3	10,4
Sonstige	3,1	0,7	3,0	0,9
Vermögensbezogene Steuern	1,1	1,5	0,6	2,2
Summe	39,5	35,8	42,9	40,5

Quelle: OECD (2005).

Tabelle 4: Implizite Steuersätze¹⁾ auf Verbrauch, Arbeit und Kapital im europäischen Vergleich in %, 1995 und 2003/2004

	Verbrauch		Arbeit		Kapital	
	1995	2004	1995	2004	1995	2003
EU-25²⁾	21,1	21,9	35,7	35,9	23,1	25,8
EU-15	21,5	22,6	36,1	36,5	24,4	29,9
Österreich	20,3	21,6	38,7	40,7	25,6	25,3

¹⁾ Impliziter Steuersatz auf Verbrauch: Verbrauchssteuern in Relation zu den privaten Konsumausgaben; impliziter Steuersatz auf Arbeit: Einkommensteuern, Lohnsteuern, Sozialbeiträge in Relation zu den Arbeitnehmerentgelten; impliziter Steuersatz auf Kapital: Steuern für private Haushalte und Unternehmen auf Bestand, Erträge und Transaktionen von Vermögen und Unternehmensgewinne in Relation zum weltweiten Gewinn- und Vermögenseinkommen privater Haushalte und Unternehmen. – ²⁾ Ohne Slowakei.

Quelle: European Commission (2006).

In Tabelle 4 werden die impliziten Steuersätze auf Verbrauch, Arbeit und Kapital für Österreich sowie die EU-25 gesamt und die EU-15 angegeben. Dass der implizite Steuersatz auf Kapital (der sowohl Kapitalertrag- als auch vermögensbezogene Steuern berücksichtigt) in Österreich gegen den europäischen Trend zwischen 1995 und 2003 leicht abgenommen hat, dürfte unter anderem auf einer abnehmenden Bedeutung vermögensbezogener Steuern beruhen.

Tabelle 5 informiert über die tariflichen Höchstsätze der wichtigsten vermögensbezogenen Steuern (Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Vermögensteuer und Börsenumsatzsteuer) in den Ländern der EU-15 sowie über die im Rahmen von Vermögen- und Erbschaftssteuer sowie Grunderwerbsteuer gewährten persönlichen Freibeträge. Eine eigenständige Vermögensteuer gibt es noch in fünf EU-

Ländern; wobei diese mit Ausnahme von Luxemburg nur für natürliche Personen erhoben wird.

Die tariflichen Steuersätze geben dabei die effektive steuerliche Belastung nur unzureichend wieder. Die effektive Steuerbelastung wird auch durch die Regelungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage (z. B. Freibeträge bei Vermögensteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuer sowie Grundsteuer) bzw. die angewendeten Bewertungsverfahren (dies ist insbesondere relevant für die Besteuerung von Grund- und Immobilienvermögen im Rahmen von Grundsteuer sowie Erbschafts- und Schenkungssteuer) beeinflusst. Zudem werden in allen Ländern gestaffelte Steuersätze und damit progressive Steuertarife bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer (mit Ausnahme von Irland und des Vereinigten Königreichs) sowie bei der Vermögensteuer (mit Ausnahme von Finnland und Schweden) angewendet; in einigen Ländern (z. B. Griechenland, Irland und im Vereinigten Königreich) auch bei der Grunderwerbsteuer sowie bei der Grundsteuer (z. B. Österreich).

Tabelle 6 führt im Überblick die Bemessungsgrundlagen bei der Besteuerung von Grund- und Immobilienvermögen im Rahmen von Grundsteuer, Grunderwerbsteuer und Erbschaftssteuer in der EU-15 auf. Einheitswerte als Grundlage für die Grundbesteuerung spielen nicht nur für Österreich, sondern auch für eine Reihe weiterer EU-Länder eine Rolle. Die Ermittlung von Einheitswerten kann auf der Basis unterschiedlicher Bewertungsverfahren erfolgen. Häufig findet das Ertragswertverfahren Anwendung, wobei die zukünftig zu erwartenden Erträge auf den Gegenwartswert abdiskontiert werden. Inwieweit die so ermittelte Bemessungsgrundlage den aktuellen Marktwert (Verkehrswert) bzw. den Gegenwartswert der Zukunftserträge angemessen widerspiegelt, hängt unter anderem davon ab, ob die Einheitswerte regelmäßig aktualisiert werden.

Die Bewertung von Grundvermögen im Rahmen der Erbschaftssteuer orientiert sich in vielen Ländern am Verkehrswert. Allerdings führen in einigen Ländern (Deutschland, Spanien, Frankreich, Irland, Österreich und Dänemark) Steuerbefreiungen oder besondere Bewertungsregeln dazu, dass das Grundvermögen (deutlich) unter seinem Verkehrswert in die Bemessungsgrundlage einbezogen wird.

Eine Einschätzung, inwieweit die zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen den Verkehrswert widerspiegeln, ist auf der Grundlage der verfügbaren Informationen nur sehr eingeschränkt möglich.

Tabelle 5: Maximale tarifliche Steuersätze wichtiger vermögensbezogener Steuern in der EU-15 in %

	Vermögens- steuer ^{5/6)}	Erbschafts- und Schenkungssteuer (Allg. Höchst- satz/Höchst- satz Kinder ⁴⁾)	Grundsteuer	Grunder- werbsteuer ⁵⁾	Börsenum- satzsteuer
Belgien	-	90/30 (12.500 €)	- ¹⁾	12,5 (-)	-
Dänemark	-	36,25/15 (31.060 €)	2,4	-	-
Deutschland	-	50/30 (205.000 €)	1,75	3,5 (-)	-
Finnland	0,9 (185.000 €)	48/16 (3.400 €)	1	4 (-)	1,6
Frankreich	1,8 (720.000 €)	60/40 (50.000 €)	x ³⁾	5,09 (-)	0,3
Griechenland	-	40/20 (20.000 €)	0,035	9 (-)	0,15
Irland	-	20/20 (446.725 €)	1,2	9 (127.000 €)	1
Italien	-	- ²⁾	0,7	8 (-)	0,14
Luxemburg	0,5 (2.500 € allgemein; 2.500 € Ehegatte; 2.500 € je Kind)	48/0 (-)	0,8	6 (20.000 €)	-
Niederlande	-	68/27 (8.483 € bei Erwerb bis 25.448 €)	x ³⁾	6 (-)	-
Österreich	-	60/15 (2.200 €)	1	3,5 (1.100 €)	-
Portugal	-	- ⁷⁾	1	6 (80.000 €)	x ³⁾
Schweden	1,5 (163.111 € allgemein; 217.481 € Ehegatte)	-	1	1,5 (-)	-
Spanien	2,5 (108.182 €; 216.364 € Ehegatte)	61,6/40,8 (15.567 €)	1,3	8 (-)	-
Vereinigtes Königreich	-	40/40 (380.000 €)	x ³⁾	4 (66.620 €)	0,5
Ungewichteter Durchschnitt	1,4	53,5/24,5	1,1	6	0,6

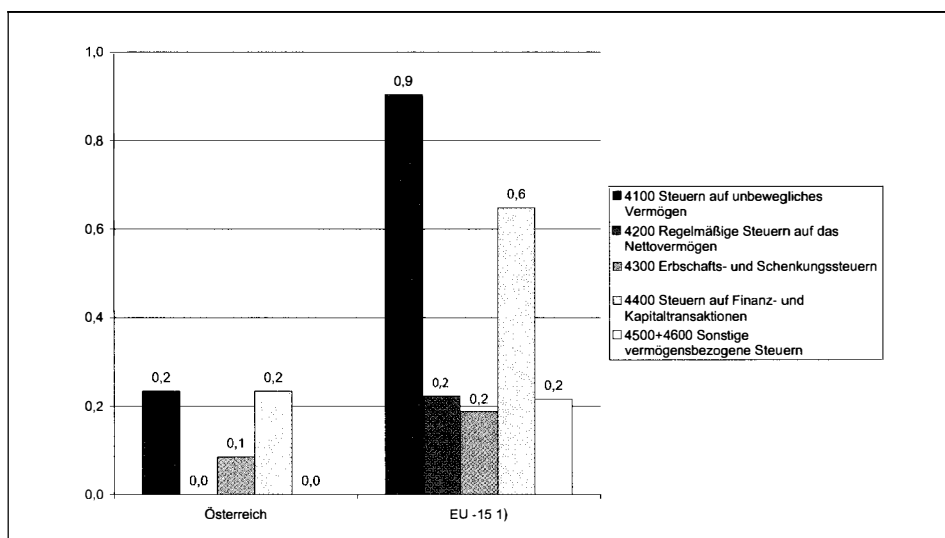
¹⁾ Keine Grundsteuer, aber Vorauszahlung auf Einkünfte aus Grundvermögen und die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen im Rahmen der Einkommensteuer haben grundsteuerähnlichen Charakter. ²⁾ Abschaffung der Erbschaftssteuer 2001; Wiedereinführung geplant. ³⁾ Unterschiedliche Steuersätze. ⁴⁾ Für Erbschaftssteuer; in Klammern persönliche Freibeträge für Kinder (spezielle Freibeträge für minderjährige Kinder werden nicht berücksichtigt). ⁵⁾ In Klammern persönliche Freibeträge. ⁶⁾ Für natürliche Personen. ⁷⁾ 10% Pauschalsteuersatz auf Erwerb bestimmter Vermögensgegenstände.

Quelle: Schratzenstaller (2006).

Für jene Länder, für die Informationen verfügbar sind, wird für Grundsteuer sowie Erbschaftssteuer angegeben, ob die Bemessungsgrundlagen dem Verkehrswert entsprechen oder darunter liegen, wenn auch keine Einschätzung darüber möglich ist, in welchem Ausmaß die zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen von den Marktwerten abweichen. Die Grunderwerbsteuer wird in der Regel vom Kaufpreis erhoben, die Bemessungsgrundlage entspricht damit im Prinzip dem Verkehrswert.⁵

Abbildung 1 stellt die Anteile der einzelnen vermögensbezogenen Steuern am BIP in Österreich dem Durchschnitt der „alten“ EU gegenüber.

Abbildung 1: Vermögensbezogene Steuern¹⁾ in % des BIP in Österreich und der EU²⁾, 2004



¹⁾ 4100 Steuern auf unbewegliches Vermögen: Vor allem Grundsteuer; in Österreich außerdem land- und forstwirtschaftliche Abgabe, Bodenwertabgabe, Beiträge der Landwirtschaft zum FLAF, Kammerbeiträge. 4200 Regelmäßige Steuern auf das Nettovermögen (vor allem Vermögensteuer). 4400 Steuern auf Finanz- und Kapitaltransaktionen: in Österreich Grunderwerbsteuer, Kapitalverkehrsteuer (in anderen EU-Ländern ggf. auch Börsenumsatzsteuer).

²⁾ „Alte“ EU-Länder ohne Griechenland und Portugal.

Quelle: OECD (2005).

Insgesamt belaufen sich im Jahr 2004 die vermögensbezogenen Steuern in Österreich auf 0,55% des BIP, im Durchschnitt der EU auf 2,18% des BIP. Die im Vergleich zu Österreich quantitativ wesentlich höhere Bedeutung vermögensbezogener Steuern im europäischen Durchschnitt beruht wesentlich auf den höheren Steuern auf unbewegliches Vermögen (vor allem Grundsteuern) sowie Steuern auf Finanz- und Kapitaltransaktionen (einschließlich des Grunderwerbs). Läge der Anteil der Steuern auf das unbewegliche Vermögen am BIP in Österreich im EU-Durchschnitt

Tabelle 6: Bemessungsgrundlagen für die Besteuerung von Grundvermögen in der EU-15

	Grundsteuer³⁾⁴⁾	Grunderwerbsteuer	Erbschaftssteuer⁴⁾⁵⁾
Belgien	Einkünfte aus Grundvermögen anhand Katastereinkommens (geschätztes Jahreseinkommen der Immobilie) bzw. tatsächliche Mieteinkünfte (bei betrieblicher Nutzung) - ¹⁾	Kaufpreis	Verkaufswert Verkehrswert
Dänemark	Bodenwert (jährlich aktualisiert) Verkehrswert	-	Marktwert geringer als Verkehrswert ⁶⁾
Deutschland	Einheitswert geringer als Verkehrswert	Kaufpreis/12,5-faches der im Durchschnitt der letzten 3 Jahre erzielten Jahresmiete abzüglich Wertminderung wegen Alters bei bebauten Grundstücken ²⁾	(Ertragswertbezogenes) Schätzverfahren: 12,5-faches der im Durchschnitt der letzten 3 Jahre erzielten Jahresmiete abzüglich Wertminderung wegen Alters bei bebauten Grundstücken geringer als Verkehrswert
Finnland	Immobilienwert ?	Kaufpreis	?
Frankreich	Katastermäßiger Reinertrag (Katastermietwert abzüglich pauschaler Abzüge bei bebauten und unbebauten Grundstücken)/Katastermietwert bei möblierten Räumen/Verkehrswert bei betrieblichen Immobilien ?	Kaufpreis	Vergleichswert- oder Ertragswertmethode/Vergleichswert- oder Wertangleichungsmethode geringer als Verkehrswert ⁶⁾
Griechenland	Objektiver Wert des Grundvermögens (alle 2–3 Jahre neu ermittelt) Verkehrswert	Objektiver Wert des Grundvermögens/ Verkehrswert	Objektiver Wert des Grundvermögens Verkehrswert
Irland	Vermögenswert ?	Kaufpreis	Verkehrswert geringer als Verkehrswert ⁶⁾

Italien	Katastererträge (regelmäßig aufgewertete durchschnittliche Schätzwerte der Gebäudeerträge) bei Gebäuden/Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei katastermäßig nicht erfassten Industriegebäuden/Verkehrswert bei Bauland ?	Kaufpreis/Verkehrswert	-
Luxemburg	Einheitswert <i>geringer als Verkehrswert</i>	Kaufpreis	Verkaufswert <i>Verkehrswert</i>
Niederlande	Einheitswert (Bewertungsmaßstab gemeiner Wert) <i>Verkehrswert</i>	Kaufpreis	Kapitalisierung der jährlichen Nettomiet- oder Nettopachterträge/Verkaufswert <i>Verkehrswert</i>
Österreich	Einheitswert <i>geringer als Verkehrswert</i>	Kaufpreis/3facher Einheitswert ²⁾	3facher Einheitswert <i>geringer als Verkehrswert</i>
Portugal	Einheitswert <i>geringer als Verkehrswert</i>	Kaufpreis	?
Schweden	Einheitswert (regelmäßig angepasst) ?	Kaufpreis	-
Spanien	Katasterwert (Einheitswert), zusammengesetzt aus Wert von Grund und Boden sowie Gebäude (regelmäßig festgelegt) <i>geringer als Verkehrswert</i>	Verkehrswert	Katasterwert/Kaufpreis, Gegenleistung, Anschaffungswert <i>geringer als Verkehrswert⁶⁾</i>
Vereinigtes Königreich	Jahresmietwert bzw. Grundstückswert ?	Kaufpreis	Nettomieteinnahmen oder Veräußerungserlös/Verkehrswert oder Veräußerungserlös <i>Verkehrswert</i>

¹⁾ Keine Grundsteuer im eigentlichen Sinne; vgl. Übersicht 5. ²⁾ Wenn keine Gegenleistung vorhanden oder ermittelbar. ³⁾ In den meisten Ländern wird in die Grundsteuer der gesamte Wert des Grundstücks (einschließlich Aufbauten) einbezogen (verbundene Grundsteuer). ⁴⁾ ? : nicht bekannt, inwieweit Bemessungsgrundlage dem Verkehrswert entspricht. ⁵⁾ Grundvermögen im Privatbesitz; für die Besteuerung von vererbtem land- und forstwirtschaftlichem Vermögen sowie Unternehmensvermögen werden vielfach andere Bewertungsgrundsätze angewendet. ⁶⁾ Aufgrund von Steuerbefreiungen oder speziellen Bewertungsregeln liegt die tatsächliche Bemessungsgrundlage unter dem Verkehrswert. Quellen: Scheffler/Spengel (2004); Deutsches Bundesministerium der Finanzen (2003); European Commission (o.J.); Menzel/Förster (o.J.).

(0,9% des BIP), hätte das Aufkommen statt etwa 600 Mio. € etwa 2,2 Mrd. € betragen. Aber auch Erbschafts- und Schenkungssteuern sowie regelmäßige Steuern auf das Nettovermögen (vor allem Vermögenssteuern) spielen im Durchschnitt der EU-15-Länder eine größere Rolle. Entspräche der Anteil der Erbschafts- und Schenkungssteuern in Österreich dem EU-Durchschnitt (0,19% des BIP), wäre statt eines Aufkommens von etwa 150 Mio. € ein Aufkommen von etwa 450 Mio. € erzielt worden.

Die gezeigten Entwicklungen in Österreich, die deutlich vom europäischen Trend abweichen, sind auf unterschiedliche Ursachen zurückzuführen, die eine zunehmende Erosion der vermögensbezogenen Steuern bewirken. So wurden in Österreich in den letzten zwei Jahrzehnten schrittweise vermögensbezogene Steuern abgeschafft.⁶ Die Gewerbesteuer wurde Mitte der 1980er Jahre beseitigt. Eine eigenständige Vermögensteuer gibt es seit 1994 nicht mehr. Von den Kapitalverkehrsteuern existiert nur mehr die Gesellschaftssteuer, die Wertpapiersteuer wurde 1995, die Börsenumsatzsteuer 2000 abgeschafft. Die Kapitalertragsteuer auf Zinsen und Dividenden hat vielfach abgeltende Wirkung bezüglich der Erbschaftssteuer; d. h., dass die endbesteuerten Kapitalanlagen nicht erbschaftssteuerpflichtig sind.⁷ Grund- und Immobilienvermögen wird im Rahmen der Grundsteuer, der Erbschafts- und Schenkungssteuer sowie teilweise der Grunderwerbsteuer auf der Basis von Einheitswerten besteuert, die von den tatsächlichen Verkehrswerten zunehmend nach unten abweichen. Zudem können die Länder im Rahmen einer bundesgesetzlichen Ermächtigung die Gemeinden ermächtigen, neu erstelltes Wohneigentum von der Grundsteuer zu befreien (in der Regel umfassen die zeitlich befristeten Befreiungen maximal 20 Jahre⁸). Bei Betriebsübergaben wird im Rahmen der Erbschafts- und Schenkungssteuer ein Freibetrag von gut 360.000 €, im Rahmen der Grunderwerbsteuer von 75.000 € gewährt. Auch kann die Erbschafts- bzw. Schenkungssteuerschuld durch bestimmte Gestaltungsmöglichkeiten verringert werden: etwa im Rahmen von so genannten gemischten Schenkungen (steuersparende Kombination von Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer) oder durch die Belastung vererbter Grundstücke mit Hypothekarkrediten bei gleichzeitiger Veranlagung und steuerfreier Übertragung des als Kredit aufgenommenen Betrages im Rahmen der Erbschaftssteuer. Zu der unvollständigen steuerlichen Erfassung von Vermögenswerten trägt auch bei, dass realisierte Wertsteigerungen bei der Veräußerung von Finanz- bzw. Immobilienvermögen im Rahmen der Einkommensteuer außerhalb von gewissen Spekulationsfristen (ein Jahr für Finanzvermögen, zehn Jahre für Immobilienvermögen) steuerfrei bleiben. Schließlich sind Aufwertungsgewinne aus der Umwidmung von land- und forstwirtschaftlichen Flächen in Bauland vollkommen steuerfrei, sowohl zum Zeitpunkt der Umwidmung selbst als auch beim späteren Verkauf der Grundstücke.

2. Schätzungen der Vermögensbestände in Österreich

Die Informationsgrundlagen zur Erfassung der Vermögen in Österreich haben sich seit der ersten Hälfte der 1990er Jahre, insbesondere aber mit der Abschaffung der Vermögensteuer im Jahr 1994 stark verschlechtert.⁹ Die letzte Vermögensteuerstatistik stammt aus dem Jahr 1994. Die Einheitswertstatistik (land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grund- und Betriebsvermögen) enthält zwar viele Informationen, sie ist aber zeitlich erheblich im Rückstand und wird nicht publiziert. Im Rahmen der Erbschafts- und Schenkungssteuer wird im Bundesministerium für Finanzen eine Statistik über die Bemessungsgrundlagen geführt, die jedoch ebenfalls nicht publiziert wird. Eine automationsgestützte Erfassung und Führung von Kaufpreissammlungen (zur Ermittlung des Bodenwertes) ist bisher nicht vorgesehen. Somit verbleiben lediglich als ergänzende Informationsquellen die Häuser- und Wohnungszählung, die Betriebsstättenzählung, die Grunderwerbsstatistik und die jährliche Statistik der Aktiengesellschaften (zuletzt 2003). Diese werden nur in zeitlich größeren Abständen und mit erheblicher Zeitverzögerung erstellt. Eine Ausnahme stellt die Geldvermögensrechnung dar.¹⁰

Dennoch wurden in Österreich in den letzten Jahren verschiedene Berechnungen bzw. Schätzungen zum gesamten Vermögensbestand durchgeführt. Übersicht 7 fasst die wichtigsten Ergebnisse zusammen. Farny et al. (1997) ermittelten in ihren Berechnungen für das Jahr 1993 ein Gesamtvermögen (netto, d. h. abzüglich Verpflichtungen) von rund 406 Mrd. €. Damit war das Vermögen zum damaligen Zeitpunkt etwa zweieinhalb Mal so groß wie das BIP. Im Bericht des Bundesministeriums für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz über die soziale Lage 2003–2004 schätzten Eizinger et al. (2004) das gesamte Nettovermögen für das Jahr 2002 auf 944 Mrd. €, das ist etwa das Vierfache des BIP. Schließlich versuchten Hahn und Magerl (2006) auf sektoraler Ebene (private Haushalte und Organisationen, öffentliche Haushalte, finanzielle und nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften) die Vermögensbestände im Konzept der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung erstmals für Österreich zu erfassen. Nach ihren Berechnungen beläuft sich das Nettovermögen für das Jahr 2000 auf rund 994 Mrd. €, ¹¹ das ist mehr als das Viereinhalbfache des BIP.

Allen Schätzungen ist gemeinsam, dass sie aufgrund der lückenhaften Datenlage nur einen sehr groben Charakter aufweisen. Vergleiche zwischen diesen Schätzungen sind schwierig, weil sich die verschiedenen, in Tabelle 7 angeführten Vermögensarten nicht aus allen Studien ableiten lassen. So etwa werden bei Eizinger et al. (2004) keine Werte für sonstiges Vermögen bzw. land- und forstwirtschaftliches Vermögen ausgewiesen. Es ist jedoch davon auszugehen, dass das land- und forstwirt-

Tabelle 7: Schätzungen des gesamten Reinvermögens (Gesamtvermögen minus Gesamtverpflichtungen)

Schätzjahr	Eizinger et al. 2002	Hahn/Magerl 2000	Farny et al. 1994
		in Mio. Euro	
Grundvermögen	428.000	334.626	186.536
Betriebsvermögen	247.000	232.132	48.662
Geldvermögen	269.000	263.064	125.709
land- und forstwirtsch. Vermögen	64.795	32.441	
sonstiges Vermögen	98.990	12.165	
Gesamtes Vermögen (Reinvermögen)	944.000	993.607	405.514
		Anteile in %	
Grundvermögen	45,3	33,7	46,0
Betriebsvermögen	26,2	23,4	12,0
Geldvermögen	28,5	26,5	31,0
land- und forstwirtsch. Vermögen	6,5	8,0	
sonstiges Vermögen	10,0	3,0	
Gesamtes Vermögen (Reinvermögen)	100,0	100,0	100,0

Quellen: Eizinger et al. (2004); Farny et al. (1997); Hahn/Magerl (2006); eigene Zusammenstellung.

schaftliche Vermögen im Grundvermögen enthalten ist. Um auf Basis von Hahn und Magerl (2006) das Grundvermögen, das sonstige Vermögen und das Geldvermögen der privaten Haushalte bzw. das Nettovermögen der Land- und Forstwirtschaft schätzen zu können, mussten Annahmen über die Verteilung der Verbindlichkeiten auf die einzelnen Vermögensarten getroffen werden.¹²

Die Schätzergebnisse von Eizinger et al. (2004) sowie Hahn und Magerl (2006) zeigen von den Größenordnungen her eine gute Übereinstimmung. Bei Aussagen zur Struktur der Vermögen sowie Vergleichen zwischen den drei Studien ist allerdings Vorsicht geboten: wegen methodischer Probleme, die jeder dieser drei Studien anhaften, ebenso wie aufgrund von methodischen Unterschieden zwischen den Studien. Vergleicht man Hahn und Magerl (2006) mit Farny et al. (1997), dann zeigt sich ein deutlicher Rückgang des Anteils des Grundvermögens am Gesamtvermögen, aber auch das Geldvermögen und das land- und forstwirtschaftliche Vermögen verlieren relativ an Gewicht. Demgegenüber hat sich der Anteil des Betriebsvermögens nahezu verdoppelt, jener des sonstigen Vermögens verdreifacht. Bessere Übereinstimmung in struktureller Hinsicht zeigt ein Vergleich der Schätzungen von Hahn und Magerl (2006) mit Eizinger et al. (2004). Das gilt insbesondere für das Betriebs- und das Geldvermögen. Unsicherheiten bleiben beim Anteil des Grundvermögens, auch

wenn bei Hahn und Magerl (2006) das land- und forstwirtschaftliche Vermögen zum Grundvermögen hinzugerechnet wird.

3. Zur Reform der Bewertung der Grundvermögen

Grund- und Immobilienvermögen wird in Österreich im Rahmen der Grundsteuer und der Erbschafts- und Schenkungssteuer, teilweise auch zum Zweck der Grunderwerbsbesteuerung, auf der Basis von Einheitswerten besteuert. Diese wurden 1973 zum letzten Mal in einer Hauptfeststellung erhoben und 1983 linear um 35% erhöht. Damit wurde der Vorschrift des Bewertungsgesetzes, in Zeitabständen von neun Jahren die Einheitswerte im Rahmen von Hauptfeststellungen festzulegen, nicht nachgekommen. Bemessungsgrundlage von durch die Erbschafts- und Schenkungssteuer besteuerten Übertragungen von Grund- und Immobilienvermögen ist seit 2001 das Dreifache des Einheitswertes.

Laut älteren Schätzungen¹³ betragen die Einheitswerte von nicht land- und forstwirtschaftlich genutztem Grundvermögen nur etwa 10% bis 20% der Verkehrswerte. Bei land- und forstwirtschaftlichem Vermögen fallen Verkehrswerte und steuerliche Bemessungsgrundlage noch deutlicher auseinander: Die Relation zwischen Einheitswert und Verkehrswert wird von Heidinger (1992) auf 1% bis 2% geschätzt. Nowotny et al. (1990) kommen beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu einem Verhältnis von 1:30.¹⁴ Beim sonstigen Grundvermögen zeigen ihre Schätzungen mit einer Relation von 1:4 eine wesentlich geringere Diskrepanz. Lehner/Mooslechner (1991) ermitteln für Wohnungen eine Relation von 1:10 zwischen Einheitswert und Verkehrswert. Die Divergenz zwischen Einheitswert und tatsächlichem Wert von Grundvermögen, die Anfang 1970 zum Zeitpunkt der letzten Hauptfeststellung 1:2,3 betrug,¹⁵ dürfte seither insgesamt weiter zugenommen haben. Somit erfassen sowohl Grundsteuer als auch Erbschafts- und Schenkungssteuer nur einen Bruchteil des tatsächlichen Verkehrswertes von Grund- und Immobilienvermögen; aufgrund der regional unterschiedlichen Entwicklung von Boden- und Baupreisen kommt es darüber hinaus zu zunehmenden regionalen Differenzen. Dieses Problem, das durch die progressive Ausgestaltung der Erbschafts- und Schenkungssteuer verschärft wird, hat jüngst wieder Aktualität erlangt, da der Verfassungsgerichtshof im Rahmen eines Gesetzesprüfungsverfahrens derzeit prüft, ob die bestehende Untererfassung des Wertes von Liegenschaften im Vergleich zur Besteuerung der Übertragung von sonstigen steuerpflichtigen Vermögenswerten im Rahmen der Erbschafts- und Schenkungsbesteuerung mit dem Gleichheitsgrundsatz vereinbar ist.¹⁶ Es erscheint wahrscheinlich, dass das Höchstgericht zu einer negativen Bewertung gelangt und sich damit in naher Zukunft gesetzgeberischer Handlungsbedarf in Bezug auf die Bewertung

von Grund- und Immobilienvermögen ergibt.

In einem beim deutschen Bundesfinanzhof anhängigen Verfahren werden die Fragen geprüft, ob die derzeit unterschiedlichen Bewertungsmaßstäbe zwischen inländischem und ausländischem Grundbesitz und die Beschränkung von Begünstigungen im Rahmen der Erbschaftssteuer auf den Erwerb des inländischen Vermögens gemeinschaftsrechtswidrig sind. Beide Fragen wurden dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt. Da die Sach- und Rechtslage in Österreich mit der in Deutschland durchaus vergleichbar ist, werden die Entscheidungen der Gerichtshöfe auch Auswirkungen auf die in Österreich gegebene Diskussion um die Beibehaltung der Erbschafts- und Schenkungssteuer haben.¹⁷

Für die Zwecke der Erfassung von Grund- und Immobilienvermögen im Rahmen der Grundsteuer sowie der Erbschafts- und Schenkungssteuer wäre demgemäß auf der Grundlage eines geeigneten Bewertungsverfahrens darauf abzielen, die steuerliche Bemessungsgrundlage an den Verkehrswert heranzuführen: zum einen, um die steuerliche Leistungsfähigkeit angemessen zu erfassen, zum anderen, um die bestehenden regionalen Differenzen bezüglich des Grund- und Immobilienvermögens sowie die steuerliche Ungleichbehandlung unterschiedlicher Vermögensgegenstände weitgehend abzubauen. Die Unterbewertung von Liegenschaften ist im Rahmen der Erbschaftsbesteuerung darüber hinaus insofern problematisch, als auf ihnen lastende Verbindlichkeiten mit dem tatsächlichen Nennwert abgezogen werden dürfen.¹⁸

Gegenüber einer flächenbezogenen Bewertung von Grund- und Immobilienvermögen, die auch in Österreich gelegentlich propagiert wird,¹⁹ weist eine marktbasierte Bewertung eine Reihe von Vorteilen auf:²⁰ Erstens spiegeln sich öffentliche Leistungen besser in den Marktwerten als in der reinen Fläche wider. Zweitens erfassen Marktwerte die Vorzüge, die ein bestimmter Standort bietet und die durch öffentliche Leistungen mit begründet werden. Auch berücksichtigt eine flächenbezogene Bewertung nicht mögliche Wertveränderungen von Grund- und Immobilienvermögen über die Zeit. Im Folgenden werden Vorschläge für eine Reform der Bewertung des Grundvermögens dargestellt.²¹

3.1 Vorschläge für eine Reform der Bewertung des Grundvermögens unter Beibehaltung des Systems der Einheitswertermittlung

3.1.1 Bodenwert (Wert unbebauter Grundstücke)

Die Ermittlung des Bodenwertes ist in den Bodenwert-Richtlinien geregelt. In diesem Erlass ist zwar die Führung der Kaufpreissammlung (Evidenzhaltung der Kaufpreise) angeordnet, bisher ist jedoch eine au-

tomationsunterstützte Erfassung und Führung der Kaufpreissammlung nicht umgesetzt worden. Inhaltlich wäre nach den Bodenwert-Richtlinien auf die Frage des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs, auf das Vorliegen ungewöhnlicher oder persönlicher Verhältnisse, auf Lage und Form des Grundstücks, die Bodenbeschaffenheit, den Erschließungszustand, die Verbauungsmöglichkeit und die Frage von Baubeschränkungen etc. Bedacht zu nehmen. Nach Ansicht von Steuerrechtsexperten stellen diese Richtlinien sehr schematische Bewertungsregeln dar, die im Ergebnis zu einer sehr vorsichtigen Bewertung führen.²²

Konkret schlägt Fellner (2006) vor, die Bodenwert-Richtlinien mit dem Ziel zu überarbeiten, für bestimmte Gemeindegebiete (z. B. Katastralgemeinden, geschlossenes Siedlungsgebiet, Straßenzug) auf Basis automationsunterstützter Erfassung dem Verkehrswert nahe kommende Einheitswerte zu erhalten.

3.1.2 Gebäudewert

Da die in der Anlage zum Bewertungsgesetz angeführten Durchschnittspreise unrealistisch niedrig sind, bedarf diese Anlage einer Überarbeitung mit dem Ziel der Festsetzung realistischer Preise zum Zeitpunkt der neuen Hauptfeststellung. Die Überarbeitung muss auch in technischer Hinsicht unter Bedachtnahme auf die heutigen Standards der Bauführung erfolgen. Die Kategorien der Ausführung in der Anlage sollten (von derzeit meist fünf auf drei)²³ reduziert werden.

§ 53 Abs 5 BeWG sollte aufgehoben werden. Das hätte zur Folge, dass der Sachwert ausschließlich nach der Kubatur zu bemessen ist. Damit würde die nicht unbedenkliche Unterscheidung zwischen den einzelnen Grundstückshauptgruppen wegfallen. Es ist sachlich nicht zu rechtfertigen, warum ein Gebäude mit einer Wohnung völlig anders bewertet wird als ein Gebäude mit zwei oder mehr Wohnungen. Die Kubatur des Gebäudes dürfte sich im Regelfall auch ohne Zuhilfenahme eines Parteivertreters oder technischen Sachverständigen aus dem vorliegenden Bauplan ermitteln lassen.

Weiters ist bei der Bestimmung des Sachwertes nach der Kubatur eine Harmonisierung mit dem landesgesetzlichen Beitragssystem vorstellbar. Wenn die Gemeinden als Nutznießer einer Bewertungsreform bei der Ermittlung der Einheitswerte zur Hilfestellung herangezogen werden können, können die bei den Gemeindeämtern allenfalls automationsunterstützt gespeicherten Daten aus den Bauverfahren, insbesondere aber aus den Verfahren zur Festsetzung von Kanalanschlussgebühren etc., herangezogen werden.

Auf eine allgemeine Berücksichtigung des Ertragswerts sollte weiterhin verzichtet werden, da eine solche Ermittlung von den Abgabenbehörden

kaum bewältigt werden könnte. Auf Antrag wäre nach geltender Rechtslage der nachweislich geringere gemeine Wert zugrunde zu legen.

3.1.3 Land- und forstwirtschaftliches Vermögen

Das land- und forstwirtschaftliche Vermögen wird nach geltender Rechtslage nach dem Ertragswertverfahren bewertet. Die Wertverhältnisse richten sich derzeit nach dem 1. 1. 1988. Bei der Ermittlung des Ertragswerts landwirtschaftlicher Betriebe wird nicht von tatsächlich erzielten Erträgen ausgegangen, sondern es wird ein objektiv, d. h. losgelöst von den jeweiligen subjektiven Umständen, erzielbarer Ertrag ermittelt. Demnach wird bei der Bewertung unterstellt, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, ordnungsmäßig, gemeinüblich und mit entlohnten fremden Arbeitskräften und ausschließlich mit Eigenkapital bewirtschaftet wird. Die Studie von Nowotny et al. (1990) zeigte sehr deutlich, dass das Ertragswertkonzept zu eklatanten Unterschätzungen des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens führt. Sie führen das vor allem auf die Anrechnung der Kosten der fiktiven Fremdarbeitskräfte zurück. Zur Anhebung der Wertverhältnisse wird daher eine Neufeststellung der Einheitswerte unter Wegfall der Anrechnung der Kosten fiktiver Fremdarbeitskräfte vorgeschlagen. Wenn einem Landwirt tatsächlich Lohnkosten erwachsen, kann er sie bei der Einkommensermittlung ohnehin einkommensmindernd geltend machen. Zusätzlich wären im Zuge der Neufeststellung die Ertragsmesszahlen anhand der tatsächlichen Hektarerträge nach den Daten von Statistik Austria zu überprüfen.

3.2 Alternative Vorschläge für eine Reform der Bewertung des Grundvermögens

3.2.1 Grundsteuer

Alternativ zur Ermittlung der Einheitswerte kommen etwa in Deutschland alternative Modelle zur Bewertung des Grundvermögens zur Anwendung, bei denen es nicht zur Feststellung eines tatsächlichen Grundstückswertes kommt.

Bei einem der vorgeschlagenen Modelle richtet sich der Steuermessbetrag sowohl für bebaute als auch für unbebaute Grundstücke nach einem bestimmten Betrag je Quadratmeter Grundstücksfläche.²⁴ Für Gebäude wird zusätzlich ein Betrag pro Quadratmeter Wohnnutzfläche erhoben. Es handelt sich dabei um ein Grundflächen-Nutzflächen-Modell, das geeignet erscheint, die Marktverhältnisse besser abzubilden als bei der Steuerbemessung auf Basis von Einheitswerten.

Nach einem anderen Modell wird der Ersatz der Grundsteuer durch

eine Flächennutzungssteuer vorgeschlagen.²⁵ Mit einer solchen Steuer wird das umweltpolitische Ziel einer differenzierten Lenkung von Flächennutzungen verfolgt. Kernstück der Flächennutzungssteuer sind sieben Steuerklassen, in denen die ökologische Qualität der steuerbelasteten Grundstücksflächen klassifiziert wird:

- Steuerklasse I (naturbelassene Flächen, Steuermesszahl 0)²⁶ Zu den naturbelassenen Flächen zählen vollständig ungenutzte Flächen in den Kernbereichen von Naturschutzgebieten.
- Steuerklasse II (naturschonend genutzte Flächen, Steuermesszahl 0,3). Zu den naturschonend genutzten Flächen zählen anerkannt ökologisch bewirtschaftete Flächen.
- Steuerklasse III (forstwirtschaftlich genutzte Flächen, Steuermesszahl 3).
- Steuerklasse IV (sonstige Freiflächen, Steuermesszahl 30). Dazu zählen konventionell bewirtschaftete Landwirtschaftsflächen.
- Steuerklasse V (versiegelte Flächen im Außenbereich, Steuermesszahl 300). Als versiegelt gelten insbesondere Flächen, deren Oberflächen besonders befestigt sind.
- Steuerklasse VI (versiegelte Flächen im Innenbereich, Steuermesszahl 8.600).
- Steuerklasse VII (besonders naturschädlich genutzte Flächen, Steuermesszahl 17.200). Dazu zählen Verkehrsflächen und Hochhäuser von mehr als fünf Stockwerken. In diese Steuerklasse könnten auch die Flächen des so genannten Speckgürtels eingereiht werden, da die Sozialschädlichkeit der Flächennutzung im Umland der Ballungszentren erst in jüngerer Zeit releviert wurde.

Eine Kombination der Modelle von Zeitler (2002) für die Gebäude und Bizer und Lang (2000) für Grund und Boden erscheint sinnvoll, da mit einer Kombination von Grundflächen- und Nutzflächenbesteuerung sowohl die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen berücksichtigt als auch ökologische Ziele verfolgt werden können. Allerdings ist anzumerken, dass die Möglichkeiten der Besteuerung der Flächennutzung als ökologische Maßnahme eher beschränkt sind.²⁷ Es wäre auch zu erwägen, auf die Einhebung der Steuer in den Steuerklassen II und III zu verzichten, weil die administrativen Kosten die Einnahmen übersteigen dürften.

3.2.2 Erbschafts- und Schenkungssteuer

Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer könnte zum Teil die Übernahme des deutschen Modells in Erwägung gezogen werden. Dort wurde im Gefolge eines Urteils des Bundesverfassungsgerichtshofs die Bindung an den Einheitswert aufgegeben und auf den Grundbesitzwert übergegangen. Dabei handelt es sich um eine Bedarfsbewertung, die bei erb-

schaftssteuerpflichtigen Vorgängen vorzunehmen ist.

Bei der Bewertung von unbebauten Grundstücken werden die Sachwerte der unbebauten Grundstücke von Gutachterausschüssen der Kommunen (Bodenrichtwerte) festgestellt und für die Ermittlung des Grundbesitzwertes um 20% gekürzt. Nach einer Untersuchung der deutschen Finanzverwaltung beträgt das durchschnittliche Wertniveau rund drei Viertel des Verkehrswertes. Bei Nachweis durch den Steuerpflichtigen wäre der geringere gemeine Wert zugrunde zu legen.

Bebauter Grundbesitz wird unabhängig von der Grundstücksart nach dem Ertragswertverfahren bewertet. Der Wert von bebauten Grundstücken ist das 12,5-fache der im Durchschnitt der letzten drei Jahre erzielten Jahresmiete, vermindert um einen Altersabschlag. Dabei richtet sich das Entgelt nach der Nutzung des bebauten Grundstücks, das sind neben Grund und Boden und Gebäude auch die sonstigen Bestandteile und das Zubehör. Nicht einzubeziehen ist das Entgelt für die Nutzung von Maschinen und Betriebsvorrichtungen sowie für Einrichtungsgegenstände. Als Mindestwert ist jedenfalls der Wert anzunehmen, zu dem der Grund und Boden als unbebautes Grundstück zu bewerten wäre. Wenn der Eigentümer oder nahe Familienangehörige das Grundstück nutzen, ist die ortsübliche Miete anzusetzen. Als Mindestwert ist jedenfalls der Wert anzunehmen, zu dem der Grund und Boden als unbebautes Grundstück zu bewerten wäre.

Eine Kaufpreisuntersuchung aus dem Jahr 1998 zeigt, dass das 1996 eingeführte Ertragswertverfahren für bebaute Grundstücke lediglich zu einem durchschnittlichen Wertniveau von 50% des Verkehrswerts führt. Es dürfte daher verfassungswidrig sein und wurde bereits 2002 vom Bundesfinanzhof als solches angeprangert. Da auch für bebaute Grundstücke im Durchschnitt ein Verkehrswertniveau von rund 80% erreicht werden soll, scheidet das deutsche Ertragswertverfahren als Alternativmodell aus. Der Bewertung nach der Kubatur, d. h. eines fixen Betrags pro Kubikmeter, wäre daher der Vorzug einzuräumen (siehe Abschnitt 3.1.2).

4. Potenzielles Aufkommen einer reformierten Besteuerung von Grund- und Immobilienvermögen

Dieser Abschnitt stellt die Aufkommenspotenziale für die Grundsteuer sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer dar, die sich aus einer an Verkehrswerten orientierten Besteuerung von Grund- und Immobilienvermögen ergeben.

4.1 Grundsteuer

Die Grundsteuer ist eine Objektsteuer, die persönlichen Verhältnisse des/r Grundstückseigentümers/in sind daher ohne Bedeutung. Sie ist eine

ausschließliche Gemeindesteuer, die Gesetzgebung liegt jedoch grundsätzlich beim Bund. Die Länder können landesgesetzlich Grundsteuerbefreiungen vorsehen.²⁵ Die Einhebung erfolgt durch die Gemeinden. Die Bemessungsgrundlage ist der Einheitswert, auf den die Steuermesszahl

Tabelle 8: Ermäßigte Eingangsstufen für verschiedene Arten des Grundbesitzes

Kategorie des Grundbesitzes	Steuermesszahl in ‰
bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben für die ersten 3.650 € des Einheitswertes	1,6
bei Einfamilienhäusern für die ersten 3.650 € des Einheitswertes für die folgenden 7.300 €	0,5 1,0
bei Mietwohngrundstücken und gemischt genutzten Grundstücken für die ersten 3.650 € des Einheitswertes für die folgenden 3.650 €	1,0 1,5
bei den übrigen Grundstücken für die ersten 3.650 € des Einheitswertes	1,0

angewendet wird. Daraus errechnet sich der Steuermessbetrag. Die Steuermesszahl liegt bundeseinheitlich grundsätzlich bei 2‰. Für verschiedene Kategorien des Grundbesitzes bzw. Grundstückshauptgruppen gelten folgende ermäßigte Eingangsstufen:

Auf den Steuermessbetrag wird der – von den Gemeindevertretungen beschlossene – Hebesatz von höchstens 500% angewendet. Daraus ergibt sich ein Grundsteuersatz von maximal 1% des Einheitswertes.

Der Grundsteuer unterliegt der inländische Grundbesitz. Dazu gehören land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grundvermögen und die Betriebsgrundstücke. Die Marktwerte des Grund- und Immobilienvermögens der privaten Haushalte, der Unternehmen und der Land- und Forstwirtschaft betragen in Österreich nach den Berechnungen von Hahn und Magerl (2006) rund 692 Mrd. € (brutto). Davon entfallen 387 Mrd. € auf private Haushalte (133 Mrd. € Grund und Boden, 254 Mrd. € Wohngebäude), 231 Mrd. € auf Unternehmen (33 Mrd. € Grund und Boden, 198 Mrd. € Betriebsgebäude) und rund 74 Mrd. € auf land- und forstwirtschaftliche Vermögen (34 Mrd. € auf Grund und Boden und 40 Mrd. € auf Gebäude).

Legt man die derzeitige Grundsteuer von 1% des Einheitswertes auf den

Verkehrswert des gesamten Grund- und Immobilienvermögens (692 Mrd. €) um, dann ergibt sich ohne Berücksichtigung von Freibeträgen und sonstigen Ausnahmeregelungen ein potenzielles (maximales) Grundsteueraufkommen von 6,9 Mrd. €, damit also ein zusätzliches Steueraufkommen von 6,4 Mrd.€.

Soll der Anteil der Steuern auf unbewegliches Vermögen am BIP in Österreich von gut 0,2% des BIP auf 0,9% des BIP (EU-15-Durchschnitt für das Jahr 2004) angehoben werden, so entspräche dies einem Steueraufkommen von 2,2 Mrd. €. Geht man von der oben ermittelten potenziellen steuerlichen Bemessungsgrundlage von 692 Mrd. € sowie weiters davon aus, dass etwa die Hälfte dieser Grundvermögensbestände unter Berücksichtigung von Steuerbefreiungen und -freibeträgen sowie einer vorsichtigen Bewertung steuerlich fassbar ist, dann reicht im Rahmen der Grundsteuer ein Steuersatz von gut 0,6% auf das (auf der Basis von Verkehrswerten besteuerte) Grundvermögen aus, um zum Durchschnitt der EU-15 aufzuschließen.

Bei der Besteuerung des Grundvermögens ist darauf Bedacht zu nehmen, dass die Belastung nicht unverhältnismäßig wird, weil dies als Eingriff in das Eigentum gesehen werden könnte. Eingriffe in die Vermögenssubstanz sollten daher verhindert werden. Das persönliche Gebrauchsvermögen, das der eigenverantwortlichen Gestaltung des persönlichen Lebensbereichs dient, genießt besonderen Schutz und ist daher von der Sollertragssteuer freizustellen. Geht man daher weiters davon aus, dass nur die Hälfte der ermittelten Grundvermögensbestände steuerlich erfasst wird – wobei Freibeträge und sonstige Ausnahmeregelungen Berücksichtigung finden – dann wäre der oben ermittelte Steuersatz in der Höhe von 0,6% (der die steuerliche Belastung von Grund- und Immobilienvermögen auf EU-Niveau anheben würde) als Sollertragssteuer aufzufassen. Eine Grundsteuer in diesem Ausmaß käme keinesfalls einer Substanzsteuer gleich. Zusätzlich sollte bei der Reform der Grundsteuer auch die Möglichkeit der Einführung ökologischer Elemente (im Sinne einer Flächennutzungssteuer; vgl. Abschnitt 3.2.1) geprüft werden.

4.2 Erbschafts- und Schenkungssteuer

Mit der Einführung der Endbesteuerung und der damit verbundenen Erbschaftssteuerbefreiung insbesondere von inländischen Bankguthaben und Forderungswertpapieren sowie einem großen Teil des Aktienbesitzes im Privatvermögen im Jahr 1993 hat die Erbschaftssteuer stark an Bedeutung verloren. Anders als die Grundsteuer knüpft die Erbschafts- und Schenkungssteuer am Reinvermögen (= Aktiva minus Passiva) an. Die Wertermittlung richtet sich grundsätzlich nach dem Bewertungsgesetz. Das sind:

- * allgemein der gemeine Wert;
- * der dreifache Einheitswert für land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grundvermögen und Betriebsgrundstücke;
- * der Teilwert für das sonstige Betriebsvermögen;
- * der Kurswert für börsennotierte Wertpapiere;
- * eine Kombination aus Ertrags- und Substanzwert für nicht-börsenorientierte Wertpapiere (so genanntes Wiener Verfahren).

Der Tarif der Erbschafts- und Schenkungssteuer ist progressiv ausgestaltet und unterscheidet je nach Verwandtschaftsgrad fünf Steuerklassen: Je entfernter die Verwandtschaft bzw. das Verhältnis zwischen ErblasserInnen und ErbInnen allgemein, desto mehr greift die Steuer in die Vermögenssubstanz ein. Im engen Verwandtschaftsbereich soll das Familienvermögen erhalten bleiben. Der österreichische Erbschaftssteuertarif umfasst die folgenden Steuerklassen:

- Steuerklasse I: Kinder, Ehegatten;
- Steuerklasse II: Enkelkinder, Urenkel;
- Steuerklasse III: Geschwister und Eltern, Großeltern;
- Steuerklasse IV: Neffen, Nichten, Schwiegerkinder, Schwiegereltern;
- Steuerklasse V: alle übrigen Erwerber und Zweckzuwendungen.

Der Tarif ist zudem innerhalb der Steuerklassen nach der Höhe der übertragenen Erbschaften gestaffelt und bewegt sich zwischen 2% (niedrigster Satz in der Steuerklasse I) und 60% (höchste Stufe in Steuerklasse V) (Tab. 9) und ist ein progressiver Einheitstarif: Der jeweilige stufenweise angehobene Steuersatz ist auf den gesamten Erwerb einheitlich anzuwenden (Durchrechnungstarif). Im Gegensatz dazu ist bei der Einkommensteuer der von Einkommenstufe zu Einkommenstufe steigende Steuersatz jeweils nur auf den die vorhergehende Stufe übersteigenden Mehrbetrag anzuwenden (Stufentarif).²⁹ Der der Erbschaftssteuer zugrunde gelegte Durchrechnungstarif kann dazu führen, dass der/die Erwerber/in eines größeren Anfalls nach Abzug der Steuer weniger erhält als der/die Erwerber/in eines geringeren Anfalls. Im § 8 Abs. 2 ErbStG. ist daher ein Stufenausgleich vorgesehen, der festlegt, dass der Wert des Erwerbs nach Abzug der Steuer nicht geringer sein darf als vom höchsten Betrag der nächstniedrigeren Stufe des Tarifs nach Abzug der nach dieser entfallenden Steuer. Es muss also stets eine Vergleichsrechnung durchgeführt werden.

Da der unentgeltliche Erwerb von Grundstücken von der Grunderwerbsteuer ausgenommen ist, wird zum Ausgleich dafür ein Grunderwerbsteueräquivalent erhoben. Gemäß § 8 Abs. 4 und 5 ErbStG erhöht sich bei Zuwendungen von Liegenschaften die Steuer in Abhängigkeit des Verwandtschaftsgrades um 2 bzw. 3,5% vom dreifachen Einheitswert des Grundstückes. Zuwendungen an Privatstiftungen durch den Stifter unter-

liegen in der Regel einer Steuer von 5%. Es gibt zahlreiche Steuerbefreiungen. So betragen etwa die persönlichen Freibeträge in der Steuerklasse I und II 2.200 €, bei der unentgeltlichen Übertragung von Betrieben liegt der Freibetrag bei 365.000 €.

Tabelle 9: Steuertarif in % des Erwerbs und Steuerklassen

Erwerb bis einschließlich (in Euro)	in der Steuerklasse				
	I	II	III	IV	V
7.300	2	4	6	8	14
14.600	2,5	5	7,5	10	16
29.200	3	6	9	12	18
43.800	3,5	7	10,5	14	20
58.400	4	8	12	16	22
73.000	5	10	15	20	26
109.500	6	12	18	24	30
146.000	7	14	21	28	34
219.000	8	16	24	32	38
365.000	9	18	27	36	42
730.000	10	20	30	40	46
1.095.000	11	21	32	42	48
1.460.000	12	22	34	44	51
2.920.000	13	23	36	46	54
4.380.000	14	24	38	48	57
und darüber	15	25	40	50	60

Das von Hahn und Magerl (2006) geschätzte Reinvermögen betrug im Jahr 2000 insgesamt etwa 994 Mrd. €. Der Wert der jährlichen Vermögensübertragungen durch Schenkung und Vererbung kann nicht exakt ermittelt werden, da genaue Kenntnisse über die Verteilung des Vermögens und seiner Komponenten fehlen bzw. Kenntnisse über die durchschnittliche Höhe und Struktur nach verschiedenen sozioökonomischen Merkmalen (Lebensalter, soziale Stellung des Haushaltsvorstands, Haushaltstyp usw.) erforderlich wären. Der tatsächliche Vermögensbestand der einzelnen Haushalte bzw. der Vermögensbestand der einzelnen Haushalte zum Todeszeitpunkt des/r Erblassers/in ist das Resultat verschiedener Einflussfaktoren wie Ersparnis bzw. Sparfähigkeit, Lebensalter, Schenkungen, Erbschaften, Wertänderungen von Vermögensbestandteilen sowie Änderungen der Haushaltsstruktur.

Anhaltspunkte für das Ausmaß der jährlichen Vermögensübertragungen können nur auf Basis von Durchschnittsbetrachtungen sowie unter einer Reihe von Annahmen gemacht werden.³⁰ Farny et al. (1997) kamen in ihrer Arbeit zu dem Ergebnis, dass jährlich Vermögensübertragungen von rund 7 Mrd. € stattfinden. Daraus ergab sich eine durchschnittliche effektive Belastung mit Erbschafts- und Schenkungssteuer von knapp über 1%. Bedenkt man, dass der niedrigste Steuersatz in der Steuerklasse

I von 2% höher ist und dass in der Steuerklasse V die Steuersätze von 14% bis 60% ansteigen, dann wird deutlich, dass sich die Erbschafts- und Schenkungssteuer von der Rechtswirklichkeit weit entfernt hat. Die Erklärung für dieses niedrige Steueraufkommen dürfte darin liegen, dass

- Geldvermögen durch die Endbesteuerung de jure erbschaftssteuerfrei gestellt wurde und nicht endbesteuertes Geldvermögen (wie z. B. Bargeld, Spareinlagen im Ausland) der Besteuerung de facto entzogen wird;
- Einheitswerte und Verkehrswerte bei Grund- und Immobilienvermögen weit auseinanderklaffen;
- die Passiva im Gegensatz zu den Aktiva mit dem tatsächlichen wirtschaftlichen Wert bewertet werden;
- durch die Einführung der Privatstiftungen bei Zuwendungen an diese nur ein einmaliger geringer Steuersatz angewendet wird (bei Einführung 2,5%, heute 5%) und auf die regelmäßige Erhebung eines Erbschaftssteueräquivalents verzichtet wird;
- sich das Betriebsvermögen für den Todesfall so optimieren lässt, dass den Aktiva ausreichend Passiva gegenüberstehen, so dass im Normalfall auch das Betriebsvermögen keine ergiebige Steuerquelle darstellt. Zudem wurden seit Abschluss der Studie die Freibeträge für die Übertragung von Betriebsvermögen kräftig angehoben.

Die Annahmen von Farny et al. (1997) führen auf der Basis der Reinvermögensschätzung von Hahn und Magerl (2006) zu dem Ergebnis, dass bezogen auf das Jahr 2000 Vermögensübertragungen von über 15 Mrd. € erfolgten. Diesen geschätzten tatsächlichen Vermögensübertragungen steht gemäß der Statistik über die Bemessungsgrundlagen zur Erbschafts- und Schenkungssteuer im Jahr 2005 eine steuerlich erfasste Bemessungsgrundlage von lediglich 3,3 Mrd. € brutto (Aktiva von 2,2 Mrd. € bei der Erbschaftssteuer und von 1,2 Mrd. € bei der Schenkungssteuer) bzw. von 2,6 Mrd. € netto (unter Berücksichtigung der Passiva bei der Erbschaftssteuer) gegenüber. Bei einem Steueraufkommen an Erbschafts- und Schenkungssteuer von 111 Mio. € (2000) errechnet sich so eine durchschnittliche effektive Erbschafts- und Schenkungssteuerbelastung von 0,7%. Die Steuerbelastung ist somit gegenüber den Berechnungen von Farny et al. (1997) deutlich gesunken.

Bei diesen Schätzungen wird nicht berücksichtigt, dass die Vermögensverteilung sehr schief ist. Hinweise auf eine starke Konzentration des Vermögens ergeben sich aus der Verteilung der Erbschafts- und Schenkungssteuerleistung. Farny et al. (1997) weisen in ihrer Arbeit auf eine Stichprobenuntersuchung des Finanzministeriums aus dem Jahr 1993 hin. Demnach betrug die durchschnittliche Steuerbelastung 908 € pro Fall. Für nahezu 80% der Fälle betrug die Steuerleistung nur rund 94 €, und für fast 14% der Fälle lag die Steuervorschreibung bei rund 1.450 €.

Das bedeutet, dass die restlichen 6% der Fälle 80% des Steueraufkommens trugen. Geht man daher davon aus, dass sich die Vermögen auf die oberen zehn Prozent konzentrieren, dann reduziert sich die Zahl der Erbfälle extrem stark. Umgekehrt steigt das pro Erbfall übertragene Vermögen extrem stark an.

Im Bundesministerium für Finanzen liegt eine Statistik über die Bemessungsgrundlagen der Erbschafts- und der Schenkungssteuer vor, die verschiedene Vermögenskategorien (Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens sowie der übrigen Grundstücke, Guthaben bei Banken, Wertpapieren, Betriebsvermögen, Hausrat etc.) getrennt für die Erbschafts- und Schenkungssteuer sowie die Zahl der Fälle ausweist. Aus den Bemessungsgrundlagen lassen sich jedoch keine Rückschlüsse auf das Steueraufkommen (pro Fall) ziehen.

Von der gesamten Bemessungsgrundlage der Erbschaftssteuer in Höhe von ca. 2,2 Mrd. € (Aktiva; d. h. ohne Berücksichtigung der Passiva, die bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage abzuziehen sind) entfallen im Jahr 2005 etwas mehr als 1% auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen, rund 36% auf die übrigen Grundstücke und gut 3% auf Betriebsvermögen. Ins Gewicht fallen weiters die Guthaben bei Banken (27%) und mit 12% erbschaftssteuerfreie Wertpapiere. Von der gesamten Bemessungsgrundlage bei der Schenkungssteuer von etwa 1,2 Mrd. € entfallen im Jahr 2005 etwa 1,5 % auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen, 18% auf die übrigen Grundstücke und ca. 52% auf Betriebsvermögen, wovon 94% auf Anteile an Kapitalgesellschaften entfallen. Gut 14% der Bemessungsgrundlage entfallen auf die Schenkung von Bargeld. Damit zeigt sich, dass im Rahmen der Erbschaftssteuer die Grundstücke der privaten Haushalte eine dominante Rolle haben. Die Schenkungssteuer hingegen wird durch die Übertragung von Betriebsvermögen sowie durch Schenkungen von Bargeld dominiert.³¹ Die überragende Bedeutung des Betriebsvermögens bei Schenkungen ist wohl mit den Privatstiftungen in Zusammenhang zu bringen.

Würde der Anteil der Erbschafts- und Schenkungssteuer in Österreich von gut 0,09% des BIP auf 0,19% des BIP (EU-15-Durchschnitt für das Jahr 2004) angehoben, dann ließe sich ein Aufkommen von insgesamt gut 450 Mio. € erzielen. Geht man von den oben ermittelten Vermögensübertragungen in der Höhe von 15 Mrd. € (2000) aus, dann bedarf es eines durchschnittlichen Steuersatzes von 3%, um zum Durchschnitt der EU-15 aufzuschließen. Es ist allerdings zu berücksichtigen, dass in den 15 Mrd. € nicht nur Grundvermögen (private Haushalte, land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Betriebsvermögen), sondern auch erbschaftssteuerbefreite inländische Bankguthaben und Forderungswertpapiere enthalten sind. Bleiben diese weiterhin erbschaftssteuerfrei, dann ist ein höherer Steuersatz notwendig, um ein Aufkommen von 450 Mio. € zu erreichen

und damit zum europäischen Durchschnitt aufzuschließen.

Angesichts des dargestellten Aufkommenspotenzials stellt sich nicht die Frage nach der Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer, so wie dies gelegentlich angesichts des zunehmenden Bagatelcharakters der Steuer gefordert wird, sondern die nach ihrer Reform. Gegen die Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer sprechen nicht nur Gerechtigkeitsvorstellungen und die Leistungsfeindlichkeit der steuerlichen Freistellung von Schenkungen und Erbschaften, sondern auch umverteilungspolitische Motive. Farny et al. (1997) argumentieren weiters mit einer damit verbundenen Systemwidrigkeit, weil ein gerechtes Steuersystem dem Prinzip der sachlichen Universalität genügen muss. Das verlangt, dass gemäß der Reinvermögenszugangstheorie das gesamte Einkommen eines Steuerpflichtigen in das System einbezogen wird und nicht einzelne zugeflossene Einkommensbestandteile ausgeklammert bleiben. Ein umfassender Einkommensbegriff vermeidet die Ungleichbehandlung, die aus der Außerachtlassung bestimmter zufließender Mittel resultieren würde.

Die Frage ist daher, in welche Richtung künftige Reformen gehen sollten. Einerseits bedarf es einer Reform der Bewertung des Grundvermögens, die die derzeit niedrigen Einheitswerte an die Verkehrswerte heranhöhrt;³² andererseits ist die Frage zu stellen, ob die Endbesteuerung bei Finanzvermögen und die damit verbundene Abgeltung der Erbschaftsteuer aufrechterhalten werden soll. Diese Steuerbefreiung stellt eine gravierende Systemwidrigkeit dar, weil sie das Leistungsfähigkeitsprinzip sowie die Gleichmäßigkeit der Besteuerung entscheidend durchbricht. Es sollten daher auch bisher steuerfreie Finanzvermögen der Erbschaftsteuer unterworfen werden. Die unterschiedlichen Steuerklassen und die progressive Gestaltung des Steuertarifs sollten beibehalten werden. Es wird jedoch vorgeschlagen, die Zahl der Steuerklassen zu verringern und den Steuertarif zu vereinfachen. Auch die Zahl der Stufen innerhalb der Steuerklassen sollte komprimiert werden. Es könnte mit drei Steuerklassen das Auslangen gefunden werden. Denkbar wäre eine Integration der Steuerklasse II in I und der Steuerklasse IV in III. Zur Vermeidung der Problematik des Stufenausgleichs könnte der Tarif als Anstoßtarif (genauer: Stufengrenzsatztarif) analog der Einkommensbesteuerung ausgestaltet werden, wobei zwei bis maximal drei Steuersätze ausreichend wären.

In Bezug auf das Grundvermögen der privaten Haushalte müssten die Freibeträge insbesondere für Vermögensübertragungen im engeren Familienverband und im Fall der Auflassung der Endbesteuerung erhöht werden, um einen (verfassungswidrigen) „Erdrosselungseffekt“ zu vermeiden. Dabei ist eine angemessene Relation zum Freibetrag von Betriebsvermögen herzustellen. Bei den sich in den Privatstiftungen befindlichen Vermögen ist die regelmäßige Erhebung eines Erbschaftssteueräquiva-

lents – wie in Deutschland in Zeitabständen von jeweils dreißig Jahren – dringend angezeigt.

5. Ausblick

Die Besteuerung des Bestandes und des Überganges von Vermögen ist in Österreich im internationalen Vergleich sehr gering. Der vorliegende Aufsatz fokussiert auf einen speziellen Aspekt der vermögensbezogenen Besteuerung: auf die bessere Erfassung von Grund- und Immobilienvermögen innerhalb der Grund- sowie der Erbschafts- und Schenkungssteuer. Auf weitere Optionen, auch andere Vermögensarten gegebenenfalls auch im Rahmen weiterer (wieder eingeführter) vermögensbezogener Steuern stärker zur Besteuerung heranzuziehen, kann an dieser Stelle nicht eingegangen werden. Es soll lediglich darauf hingewiesen werden, dass eine Reihe von Gründen sowohl für die Wiedereinführung einer eigenständigen Vermögensteuer als auch für eine (stärkere) Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen sprechen.³³ Der Verzicht auf eine (ergiebigere) Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen impliziert den Verzicht auf die Möglichkeit, über die Steuerpolitik wenn nicht für eine Umverteilung, so doch wenigstens für eine gleichmäßigere Verteilung von Vermögen und Startchancen zu sorgen, indem die sich durch Erbschaften und Schenkungen verstärkende Vermögenskonzentration abgemildert wird. Zudem sind Erbschafts- und Schenkungssteuern, die unentgeltlich erworbene Vermögenszugänge erfassen, eine notwendige Ergänzung zu den Steuern auf Markteinkommen. Nicht zuletzt haben sie auch insofern eine Ergänzungsfunktion zur Besteuerung von Einkommen, als sie steuerliche Vorteile aus deren Nicht- oder Untererfassung (z. B. aufgrund der Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen oder von Steuerhinterziehung) nachträglich korrigieren. Die „Besteuerungswillkür“,³⁴ die die derzeitige Erbschafts- und Schenkungssteuer in Österreich kennzeichnet und die nicht nur durch die oben ausgeführte Einheitswertproblematik verursacht ist, erfordert eine über die Lösung des bestehenden Bewertungsproblems bei Grund- und Immobilienvermögen hinausgehende, grundlegende Reform der österreichischen Erbschafts- und Schenkungssteuer.

Anmerkungen

- ¹ Der Autor dankt Franz Gall, Anton Rainer und Margit Schratzenstaller für wertvolle Anregungen und Hinweise.
- ² Zu den vermögensbezogenen Steuern werden Steuern auf den Bestand sowie Übertragungen (nicht aber auf die Erträge) von Vermögen gezählt.
- ³ Das Aufkommen aus der Gewerbekapitalsteuer, die 1985 abgeschafft wurde, ist nicht enthalten, da in den Aufkommensstatistiken Gewerbekapital- und -ertragsteuer nicht

getrennt ausgewiesen werden.

- ⁴ Die Anteile der vermögensbezogenen Steuern am Gesamtabgabenaufkommen sind gemäß Tabelle 2 geringer als gemäß Tabelle 1, da letztere bezogen werden auf Steuern inkl. Sozialversicherungsbeiträge, erstere nur auf Steuern. Der Rückgang der vermögensbezogenen Steuern seit 1980 ist also tatsächlich noch deutlicher, als Tabelle 1 zu entnehmen ist.
- ⁵ Manipulationen der „offiziellen“ Kaufpreise für steuerliche Zwecke sind freilich nicht auszuschließen und in der Praxis sicherlich relevant; in Österreich wird dies erleichtert durch die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer.
- ⁶ In den Regierungsverhandlungen zwischen SPÖ und ÖVP nach den Nationalratswahlen im Spätherbst 1999 war die Abschaffung der Börsenumsatzsteuer ebenfalls Verhandlungsgegenstand, allerdings sollte im Gegenzug die Spekulationsfrist für Wertpapiere und Beteiligungen von einem auf zwei Jahre ausgeweitet werden, was letztlich jedoch nicht umgesetzt wurde.
- ⁷ Endbesteuerzte zinstragende Finanzanlagen sind vollkommen erbschaftssteuerbefreit, Aktien dann, wenn die Beteiligung unter 1% liegt.
- ⁸ Vgl. zu Einzelheiten Arpa, Bauer (2005).
- ⁹ Vgl. zu den Problemen der Erfassung der Vermögenswerte auch die Machbarkeitsstudie von Lehner, Mooslechner (1991).
- ¹⁰ Beer et al. (2005).
- ¹¹ Außer Betracht bleiben hier die Vermögensbestände der öffentlichen Haushalte, die auf rund 77 Mrd. € geschätzt wurden.
- ¹² Beim Grundvermögen der privaten Haushalte wurden die Wohnbaukredite (2000: 52.133 Mio. €, Quelle: OeNB) in Abzug gebracht. Die restlichen Verpflichtungen wurden im Verhältnis 50:30:20 auf die sonstigen Vermögen, die Geldvermögen und die Land- und Forstwirtschaft aufgeteilt.
- ¹³ Heidinger (1992).
- ¹⁴ Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen ist allerdings anzumerken, dass die Schätzungen vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union durchgeführt wurden. Der EU-Beitritt dürfte aufgrund des Verfalls der Produktpreise zu einer Entwertung der landwirtschaftlich genutzten Flächen geführt haben, sodass zumindest im Durchschnitt das Missverhältnis zwischen Einheitswert und Verkehrswert nicht mehr ganz so krass sein dürfte.
- ¹⁵ Fraberger (2006).
- ¹⁶ Siehe dazu Fraberger (2006), Puchinger (2006).
- ¹⁷ Fellner (2006).
- ¹⁸ Fraberger (2006).
- ¹⁹ Z. B. Lehner (1999).
- ²⁰ Bird, Slack (2005).
- ²¹ Die folgenden Ausführungen basieren zu einem wesentlichen Teil auf Vorschlägen von Fellner (2006).
- ²² Doralt, Ruppe (2001).
- ²³ Es sollte nach den Ausstattungskategorien einfach, mittel und gehoben differenziert werden.
- ²⁴ Zeitler (2002).
- ²⁵ Bizer, Lang (2000).
- ²⁶ Die Steuermesszahl ist einer der drei Faktoren zur Ermittlung der Grundsteuerschuld (siehe dazu auch Abschnitt 4.1). Die Multiplikation der Steuerbemessungsgrundlage (d.i. der Einheitswert) mit der Steuermesszahl ergibt den Steuermessbetrag, auf den

ein Hebesatz angewendet wird, um die Steuerschuld zu ermitteln.

- ²⁷ Vgl. dazu etwa Ewringmann (1995) und die Rezension von Rainer (1996).
- ²⁸ Gegenstand der Befreiungen sind in den Bundesländern alle Neu-, Um-, Zu- und Aufbauten, falls dadurch neuer Wohnraum geschaffen wird (Arpa, Bauer [2005]). Die Bedingungen für die Inanspruchnahme der Grundsteuerbefreiung unterscheiden sich jedoch teilweise voneinander. Als die wichtigste Voraussetzung für die Inanspruchnahme ist der Bezug von Wohnbauförderung für den beantragten Wohnraum zu nennen, wobei eine solche Bestimmung nicht in jedem Bundesland existiert (Salzburg, Steiermark). Der Steuerausfall für die Gemeinden aus diesen angesichts der heutigen Situation am Wohnungsmarkt nur mehr schwer begründbaren Befreiungen kann grob auf 70 Mio. € geschätzt werden (KDZ [2002]).
- ²⁹ Bei einem Stufentarif (Anstoßtarif) wird ein bestimmter Steuersatz jeweils nur für eine bestimmte Stufe und nur auf die Steuerbemessungsgrundlage dieser Stufe angewendet. Die Steuerschuld ergibt sich aus der Summe der Steuerbeträge in den einzelnen Stufen. Im Gegensatz dazu gilt beim Durchrechnungstarif der Steuersatz des letzten Teils der Bemessungsgrundlage für die Gesamtbemessungsgrundlage.
- ³⁰ Im Detail siehe dazu Farny et al. (1997) 38ff.
- ³¹ Bargeld ist im Gegensatz zu einem endbesteuerten Sparbuch erbschaftssteuerpflichtig.
- ³² Zur Reform der Bewertung des Grundvermögens siehe Abschnitt 3.
- ³³ Vgl. zur Begründung der Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen z. B. Nowotny (1999).
- ³⁴ Beiser (2006) 379.

Literatur

- Arpa, C.; Bauer, H., Die Grundsteuerbefreiung im Bereich der Wohnraumschaffung, in: KDZ-Zentrum für Verwaltungsforschung (Hrsg.), Finanzausgleich – Ein Handbuch (Wien-Graz 2005) 298-303.
- Beer, C.; Mooslechner, P.; Schürz, M.; Wagner, K., Die Bedeutung von Mikrodaten zum Geldvermögen für die Geld- und Wirtschaftspolitik: Eine Illustration anhand einer OeNB-Erhebung zum Geldvermögen privater Haushalte in Wien, in: Chaloupek, G.; Zotter, T. (Hrsg.), Steigende wirtschaftliche Ungleichheit bei steigendem Reichtum? Reihe Wirtschaftswissenschaftliche Tagungen der Arbeiterkammer Wien, Bd. 10, (Wien 2006) 121-150.
- Beiser, R., Die Erbschafts- und Schenkungssteuer – eine verfassungsrechtliche Analyse, in: Recht der Wirtschaft 6a (2006) 378-383.
- Bird, R.M.; Slack, E., Land and Property Taxation in 25 Countries: A Comparative Review, in: CESifo DICE Report 3 (2005) 34-42.
- Bizer, K.; Lang, J., Ansätze für ökonomische Anreize zum sparsamen und schonenden Umgang mit Bodenflächen, hrsg. vom Umweltbundesamt Berlin (Berlin 2000).
- Deutsches Bundesministerium der Finanzen, Bericht der Arbeitsgruppe Kommunalsteuern (Berlin 2003).
- Deutsches Bundesministerium der Finanzen, Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich, in: Monatsbericht des BMF 1 (2005) 37-53.
- Die Presse, Grundbesitz erben droht viel teurer zu werden (26. Mai 2006).
- Doralt, W.; Ruppe, H. G., Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Bd. II (4. Aufl., Wien 2001).
- Eizinger, C.; Kalmár, M.; Kernbeiß, G.; Prammer-Waldhör, M.; Wagner-Pinter, M., Vermö-

- gensbildung und Reichtum in Österreich, in: Bericht über die soziale Lage 2003-2004, hrsg. vom Bundesministerium für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz (Wien 2004) 233-251.
- European Commission, Inventory of Taxes in the EU (Brüssel, o.J).
- European Commission, Structures of the Taxation Systems in the EU 1995-2004 (Luxemburg 2006).
- Ewringmann, D. (Hrsg.), Ökologische Steuerreform: Steuern in der Flächennutzung. Von der klassischen Flächennutzung zur Steuer mit umweltpolitischer Lenkungsabsicht (=Finanzwissenschaftliche Forschungsarbeiten, Neue Folge, Band 63, Berlin 1995).
- Farny, O.; Gall, F.; Predl, M., Vermögen, Erben und Erbschaftssteuer in Österreich (= Materialien zu Wirtschaft und Gesellschaft 63, Wien 1997).
- Fellner, K. W., unveröffentlichtes Arbeitspapier zur Reform des Bewertungsrechts (Wien 2006).
- Fellner, K. W., Bewertung von Grundbesitz gemeinschaftswidrig?, in: Steuer- und Wirtschaftskartei 19 (2006) 775-778.
- Frabberger, F., Einheitswerte ade?! ErbStG – quo vadis?, in: Steuer- und Wirtschaftskartei 18 (2006) 746-754.
- Hahn, F. R.; Magerl, C., Vermögen in Österreich, in: Monatsberichte des Österreichischen Instituts für Wirtschaftsforschung 1 (2006) 53-67.
- Heidinger, G., Ist die Vermögensteuer noch zeitgemäß?, in: Österreichische Steuer-Zeitung 21 (1992) 296-301.
- IBFD, The Taxation of Companies in Europe (Amsterdam 2005).
- KDZ-Zentrum für Verwaltungsforschung, Ausgabeneinsparungen im föderalen Staat (= Studie im Auftrag der Industriellenvereinigung, Wien 2002).
- Lehner, G., Der Bericht der Steuerreformkommission aus ökonomischer Sicht, in: Zeitschrift für Steuerrecht/Sozialrecht/Wirtschaftsrecht (Steuer- und Wirtschaftskartei) 2 (1999) 49-53.
- Lehner, G.; Mooslechner, P., Vermögen in Österreich (= Machbarkeitsstudie des Österreichischen Instituts für Wirtschaftsforschung im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen, Wien 1991).
- Mennel, Annemarie; Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien – Loseblattsammlung (Berlin, o.J).
- Nowotny, E., Der öffentliche Sektor (4. Aufl., Berlin et al. 1999).
- Nowotny, E.; Marterbauer, M.; Auer, E.; Korber, W.; Rainer, A., Öffentliche Wirtschaft und Bodenordnung (= Institut für Kommunalwissenschaften und Umweltschutz, IKW kommunale Forschung in Österreich 87, Linz 1990).
- OECD, Revenue Statistics (Paris 2005).
- Puchinger, M., Erbschafts- und Schenkungssteuer vom dreifachen Einheitswert bei Grundstücken ade?, in: Finanz-Journal 6 (2006) 205-206.
- Rainer, A., Rezension zu: Ewringmann, D., Ökologische Steuerreform: Steuern in der Flächennutzung, in: Zeitschrift für Rechtspolitik 4/4 (1996) 276-278.
- Scheffler, W.; Spengel, Ch., Erbschaftssteuerbelastung im internationalen Vergleich (Baden-Baden 2004).
- Schatzenstaller, M., Unternehmensbesteuerung in der EU zwischen Harmonisierung und Wettbewerb, in: Hödl, E. (Hrsg.), Bausteine zu einer europäischen Wirtschaftsordnung (Marburg 2006), im Erscheinen.
- Statistik Austria, Geburten und Sektor Staat 2004, Teil II (Wien 2005).
- Zeitler, F.-Ch., Eine einfache Grundsteuer – die vergessene Reform, in: Deutsche Steuerzeitung 90 (2002) 131-135.

Zusammenfassung

Die Besteuerung des Bestands und des Übergangs von Vermögen ist in Österreich im internationalen Vergleich sehr gering und hat im Zeitablauf an Bedeutung verloren. Damit weicht die Entwicklung in Österreich deutlich vom europäischen Trend ab. Die geringe Bedeutung der Vermögensbesteuerung spiegelt sich in den mangelhaften Informationsgrundlagen zur Erfassung der Vermögen in Österreich wider. Nach den aktuellsten Schätzungen des Vermögensbestands beträgt das Nettovermögen in Österreich mehr als das Viereinhalbfache des BIP. Durch das Aussetzen der Hauptfeststellung zur Festlegung der Einheitswerte seit Anfang der 1970er Jahre weichen die Verkehrswerte und die steuerlichen Bemessungsgrundlagen zunehmend voneinander ab. Der vorliegende Aufsatz legt den Fokus auf einen speziellen Aspekt der vermögensbezogenen Besteuerung: auf die bessere Erfassung von Grund- und Immobilienvermögen. Es werden einige Vorschläge zur Reform der Bewertung von Grundvermögen sowie darüber hinausgehend für eine Reform der Erbschafts- und Schenkungssteuer gemacht. Weiters werden die Aufkommenspotenziale für die Grundsteuer sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer dargestellt, die sich aus einer an Verkehrswerten orientierten Besteuerung von Grund- und Immobilienvermögen ergeben. Die Aktualität des Aufsatzes ergibt sich daraus, dass der Verfassungsgerichtshof aktuell die Bewertung inländischer Liegenschaften für erbschafts- und schenkungssteuerliche Zwecke prüft. Die zu erwartende negative Bewertung löst daher in naher Zukunft gesetzgeberischen Handlungsbedarf in Bezug auf die Bewertung von Grund- und Immobilienvermögen aus.