

Herbert Brücker, Yuliya Kosyakova, Enzo Weber

Steuerrabatt für neu Zugewanderte: Was ist zu erwarten, worauf kommt es an?

Die Bundesregierung verfolgt in der Wachstumsinitiative das Ziel, die Einwanderung in den Arbeitsmarkt zu stärken. In den ersten drei Jahren sollen 30 %, 20 % und 10 % des Bruttoeinkommens neu zugezogener Fachkräfte steuerfrei gestellt werden. Der Adressatenkreis ist noch nicht exakt definiert, vermutlich handelt es sich um Arbeitskräfte mit Berufs- und Hochschulabschlüssen, die die Regelungen des Aufenthaltsgesetzes für die Einwanderung von Fachkräften nutzen, einschließlich der Blauen Karte EU und die Regelungen für IT-Fachkräfte. Unter bestimmten Bedingungen können Steuerrabatte zusätzliche Migration auslösen. Es gibt aber auch nachteilige Mitnahme- und Verteilungswirkungen. Einen internationalen Unterbietungswettbewerb gilt es zu vermeiden.

Rund die Hälfte der Mitgliedstaaten der EU¹ sowie einige andere OECD-Länder² als auch viele Schweizer Kantone bieten gezielte Steuererleichterungen an, um hochqualifizierte oder vermögende ausländische Migrant:innen anzuziehen oder im Ausland lebende Staatsangehörige zur Rückkehr zu motivieren (OECD, 2024a). Diese Programme konzentrieren sich meist auf Neuankömmlinge, wobei Länder wie Österreich, Belgien, Frankreich, Israel, Italien, Polen und das Vereinigte Königreich auch Rückkehrer:innen einschließen. Diese Rückkehrer:innen dürfen in der Regel während eines festgelegten Mindestzeitraums – oft zwischen drei und zehn Jahren – steuerlich nicht im Land ansässig gewesen sein, um in den Genuss der Steuererleichterungen zu kommen.

Die Systeme der Steuerrabatte wenden sich häufig nur an Gruppen mit einem sehr hohen Einkommen (z.B. über 100.000 Euro in Dänemark), kleine Gruppen mit besonderen Qualifikationen, wie Wissenschaftler:innen, Spitzenkräfte in Forschung und Entwicklung, Spitzensportler:innen und Kulturschaffende oder an Hochqualifizierte (z.B. Personen, die die Kriterien der

Blauen Karte EU erfüllen). In wieder anderen Fällen werden breitere Gruppen von Fachkräften angesprochen.

Die Systeme der Steuervergünstigungen sind sehr unterschiedlich – sie reichen von reduzierten Steuersätzen über Steuerabzüge für einwanderungsbezogene Ausgaben bis hin zu vollständigen Steuerbefreiungen (siehe für einen Überblick OECD, 2024a). Unter den europäischen

Prof. Dr. Herbert Brücker ist Leiter des Forschungsbereichs Migration, Integration und internationale Arbeitsmarktforschung am Institut für Arbeitsmarkt- und Berufsforschung (IAB) und Professor für Volkswirtschaftslehre an der Humboldt-Universität zu Berlin.

Prof. Dr. Yuliya Kosyakova ist Leiterin des Forschungsbereichs Migration, Integration und internationale Arbeitsmarktforschung am IAB und Professorin für Migrationsforschung an der Otto-Friedrich-Universität Bamberg.

Prof. Dr. Enzo Weber ist Leiter des Forschungsbereichs Prognosen und gesamtwirtschaftliche Analysen am IAB und Inhaber des Lehrstuhls für Empirische Wirtschaftsforschung an der Universität Regensburg.

¹ Darunter Belgien, Dänemark, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, Italien, Luxemburg, Niederlande, Österreich, Polen, Portugal, Schweden und Spanien.

² Darunter Australien, Costa Rica, Island, Israel, Kanada (insbesondere die Provinz Québec), Neuseeland, Norwegen, Südkorea und das Vereinigte Königreich.

© Der/die Autor:in 2024. Open Access: Dieser Artikel wird unter der Creative Commons Namensnennung 4.0 International Lizenz veröffentlicht (creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.de).

Open Access wird durch die ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft gefördert.

Ländern und größeren Mitgliedstaaten der OECD, mit denen Deutschland in einem besonderen Wettbewerb um Fachkräfte steht, fallen die Steuervergünstigungen ebenfalls sehr unterschiedlich aus: So bietet Frankreich beispielsweise eine Steuerbefreiung in Form einer „Expatriat-Prämie“ an, die bis zu 30 % des zu versteuernden Einkommens beträgt.

In Finnland und Dänemark genießen neu zugezogene Ausländer:innen einen reduzierten Steuersatz von etwa 32 % im Vergleich zu den üblichen progressiven Sätzen, die bis zu 54 % erreichen können. In Norwegen und Portugal profitieren qualifizierte Migrant:innen von einem festen Einkommensteuersatz von 20 % bzw. 25 %. In Spanien gilt für entsandte Ausländer:innen ein Steuersatz von 24 % auf Einkommen bis zu 600.000 Euro, wobei dieser Satz ausschließlich auf Arbeitseinkommen anwendbar ist.

In der kanadischen Provinz Québec können befristet beschäftigte ausländische Arbeitskräfte, insbesondere Forscher:innen und Expert:innen, die bestimmte Bedingungen erfüllen, von einem abnehmenden Steuersatz profitieren: 100 % Steuerbefreiung in den ersten beiden Jahren, gefolgt von 75 % im dritten, 50 % im vierten und 25 % im fünften Jahr. In Südkorea können hochqualifizierte ausländische Techniker:innen und Ingenieur:innen einen reduzierten Satz von 19 % und eine 50 %ige Befreiung von der Einkommensteuer erhalten. Demgegenüber beschränken sich die Steuerbefreiungen im Vereinigten Königreich und Irland für nichtansässige Personen auf Einkünfte, die im Ausland erzielt und dort belassen wurden (OECD 2024a).

Die Vergünstigungen sind zumeist zeitlich befristet und enden nach einer festgelegten Anzahl von Jahren (OECD, 2024a). Die Laufzeit variiert stark zwischen den Ländern, sie beträgt im Regelfall fünf bis acht Jahre. Zudem sehen manche Programme eine Mindestaufenthaltsdauer vor. So fordern Italien und Griechenland eine Mindestaufenthaltsdauer von zwei bis vier Jahren, um die Steuervorteile zu nutzen, wobei Italien ab 2024 eine vierjährige Bindung vorsieht. Bei vorzeitigem Verlassen des Landes können Steuervorteile zurückgefordert werden. In Israel ist die Steuervergünstigung für ausländische Expert:innen auf fünf Jahre begrenzt, danach ist keine Verlängerung der Aufenthaltsgenehmigung möglich.

Der geplante Steuerrabatt in Deutschland bewegt sich somit am unteren Ende des Umfangs der Steuererleichterungen wie auch der üblichen Laufzeit derartiger Programme. Allerdings werden voraussichtlich nicht nur Hochqualifizierte und Spitzenverdienende, sondern breitere Gruppen an Fachkräften als in den meisten anderen Ländern angesprochen.

Die Steuervergünstigungen für ausländische Arbeitskräfte sind nicht unumstritten. So haben Steuervergünstigungen gegenüber der einheimischen Bevölkerung in einigen Ländern Unmut wegen der Ungleichbehandlung und Ängsten vor einer Verschärfung des Wohnungsmangels ausgelöst, in Portugal wurde die Regelung deshalb 2023 ausgesetzt (Le Monde, 2023). In anderen Ländern wie Italien wurde der Rabatt reduziert (KPMG, 2024).

Migrationswirkungen

Über die Migrationswirkungen dieser Steuervergünstigungen liegt bisher erst unvollkommenes Wissen vor. Empirische Forschung, wie sie etwa von Muñoz (2020) vorgenommen wurde, zeigt, dass die Standortwahl der obersten 10 % der Einkommensbezieher:innen maßgeblich von den Spitzensteuersätzen abhängt (wobei der Einfluss steuerlicher Anreize auf die Standortwahl nach Berufszweig erheblich variiert). Umgekehrt zeigt die Literaturübersicht von Kleven et al. (2020), dass es keinen systematischen Zusammenhang zwischen der Höhe der Grenzsteuersätze (unter Berücksichtigung von Steuerrabatten) und dem Ausländeranteil unter den Top-5-Prozent der Verdienenden gibt. Allerdings weisen Studien mit einem experimentellen Design darauf hin, dass Steuer Rabatte innerhalb von Ländern auf regionaler Ebene die Ansiedlungsentscheidungen von Spitzenverdienenden beeinflussen können (z.B. zwischen Kantonen in der Schweiz; Liebig et al., 2007; Martinez, 2017).

Für Dänemark zeigt eine Untersuchung mit einem quasi-experimentellen Design, dass die Einführung eines erheblichen Steuerrabatts die Zuzüge von Spitzenverdienenden spürbar beeinflusst hat (Kleven et al., 2014). Eine ähnliche Elastizität zwischen den Zuzügen von Spitzenverdienenden und Steueranreizen findet eine Studie von Timm et al. (2022) für die Niederlande. In absoluten Größen ergab sich hier jedoch nur ein Anstieg um gut 1.000 Personen pro Jahr. Geringere oder keine Wirkungen wurden in Bezug auf Steueranreize für die Rückkehrmigration festgestellt. Eine Ausnahme ist die Studie von Basseto und Ippedico (2023), die statistisch signifikante Wirkungen eines Steueranreizprogramms ermittelt, das auf die Rückkehr von italienischen Arbeitskräften aus dem Ausland zielt. Dieses Programm enthält allerdings sehr hohe Steueranreize.

Insgesamt ist die empirische Evidenz über die Migrationswirkungen derartiger Programme noch recht gering und widersprüchlich, auch im Vergleich zu anderen Faktoren, wie Einkommen, Arbeitsmarktlage und Lebensqualität. Dies ist auch auf die eingeschränkte Verfügbarkeit von international vergleichbaren Daten über den genauen Umfang der Steuererleichterungen und Steuerbelastungen

nach Einkommensgruppen zurückzuführen. Dies ist problematisch, weil für eine Evaluation der fiskalischen und gesamtwirtschaftlichen Wirkungen dieser teilweise schon Jahrzehnte andauernden und finanziell oft kostspieligen Programme eine belastbare Evidenz über die Migrationseffekte unabdingbar ist.

Grundsätzlich ist theoretisch zu erwarten, dass die Elastizität zwischen den Steueranreizen und der Migration (i) desto geringer ausfällt, je größer ein Land ist, und (ii) mit der Höhe des Einkommens der Migrant:innen steigt, also z. B. bei Spitzenverdienenden aus Sport, Kultur und dem Topmanagement sehr viel höher ausfällt als bei anderen Arbeitskräften mit akademischen oder mittleren beruflichen Abschlüssen (Kleven et al., 2020). Diese theoretischen Hypothesen werden durch die vorliegende, wenn auch unvollkommene, empirische Evidenz bestätigt.

Insofern dürfte das geplante deutsche Programm aus mehreren Gründen vergleichsweise begrenzte Migrationseffekte haben: *Erstens* sind aufgrund der Größe Deutschlands geringere Wirkungen im Vergleich zu kleinen Ländern wie Dänemark zu erwarten, selbst wenn die Steuerrabatte hier genauso hoch wären. *Zweitens* sind die monetären Anreize in Bezug auf Umfang und Dauer der Rabatte geringer als bei vergleichbaren Programmen in anderen Ländern. *Drittens* richtet sich das Programm nicht spezifisch an Spitzenverdienende, bei denen größere Wirkungen zu erwarten wären. *Viertens* dürfte die kurze Laufzeit des Programms die Nachhaltigkeit der Migrationsentscheidungen beeinträchtigen, d. h. es besteht das Risiko, dass hochmobile Arbeitskräfte das Land nach dem Auslaufen der Vergünstigungen auch schnell wieder verlassen. So finden Giarola et al. (2023), dass eine Verkürzung steuerlicher Begünstigung für Zugewanderte in den Niederlanden zu einer substantiellen Abwanderung von Personen mit hohem Einkommen und hoher Mobilitätsneigung geführt hat. Je geringer aber Umfang und Dauer der zusätzlichen Migration, die durch das Programm ausgelöst wird, desto höher fallen aufgrund von Mitnahmeeffekten die Kosten des Programms ins Gewicht.

Allokationswirkungen und Steuersenkungswettlauf

Grundsätzlich sollte das Steuer-Transfer-System so ausgestaltet sein, dass Arbeit – wie auch andere Produktionsfaktoren – dorthin wandert, wo sie am produktivsten eingesetzt werden kann. Zwar wirkt das Steuer- und Transfersystem per se verzerrend, aber dies ist zur Finanzierung der Staatstätigkeit in bestimmtem Umfang unvermeidlich. Steuerrabatte wären nur dann effizienzsteigernd, wenn sie bestehende Verzerrungen des Steuer-Transfer-Systems verringern. Deutschland liegt bei der

Einkommensbesteuerung unter den Hocheinkommensländern eher im Mittelfeld (OECD, 2024b; Kleven et al., 2020).³ Durch besondere Rabatte müssten also keine ungewöhnlichen Verzerrungen des Steuer-Transfer-Systems ausgeglichen werden.

Ein internationaler Wettlauf der Senkung der Besteuerung mobiler Faktoren (hochqualifizierte Arbeitskräfte, Kapital) hätte negative Wirkungen. Selbst wenn kurzfristig durch den Zuzug mobiler Faktoren aus nationaler Perspektive ein Vorteil erreicht werden könnte, führt ein Steuersenkungswettlauf langfristig zu einer unterdurchschnittlichen Besteuerung mobiler und folglich zu einer höheren Besteuerung immobilier Faktoren oder einer Senkung der Steuereinnahmen. Gerade als großes Land könnte Deutschland darauf hinwirken, einen solchen Unterbietungswettbewerb bei der Besteuerung mobiler Faktoren zu vermeiden. Sinnvoll wäre ein koordiniertes Vorgehen der EU und anderer OECD-Staaten wie den USA, Kanada und Australien, um einen solchen Steuersenkungswettlauf zu verhindern. Derartige Abkommen und Absprachen gibt es in Teilen bereits bei der Kapitalbesteuerung.

Mitnahmeeffekte

Die Steuervergünstigungen werden nicht nur für Personen gewährt werden müssen, die durch die Anreize zusätzlich ins Land kommen, sondern für alle Personen, die nach den entsprechenden Regelungen des Aufenthaltsgesetzes nach Deutschland einwandern. Auch wenn die fiskalische Bilanz der Personen, die über die Regelungen der Erwerbsmigration aus Drittstaaten nach Deutschland einwandern, mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit positiv ist, geht aufgrund der Mitnahmeeffekte ein Teil der potenziellen Gewinne verloren. Der kurzfristige fiskalische Effekt hängt folglich davon ab, ob die zusätzlich erzielten Nettoeinnahmen durch die zusätzliche Migration höher sind als die Kosten für die Steuerrabatte der insgesamt eingewanderten Personen. Ob dieser Effekt kurzfristig positiv oder negativ ist, ist eine empirisch zu untersuchende Frage. Längerfristig dürften die fiskalischen Effekte für alle negativ ausfallen, wenn die größeren konkurrierenden Zielländer Steuerrabatte einführen. In diesem Falle könnte aber ein einseitiger Verzicht auf derartige Maßnahmen die Position im Wettbewerb um Zuwanderung schwächen.

³ Die Einkommensteuerbelastung liegt in Deutschland mit 14,1 % der Arbeitskosten nur geringfügig über dem OECD-Durchschnitt (13,3 %). Die Gesamtbelastung aus Steuern und Sozialabgaben liegt mit 47,9 % dagegen deutlich über dem OECD-Durchschnitt (34,8 %). Allerdings beziehen sich die Steuerrabatte nicht auf die Abgabenzahlungen und stehen den Abgaben auch Leistungen der Sozialversicherungen gegenüber.

Verteilungs- und Akzeptanzeffekte

Mit den Steuervergünstigungen ist eine – quantitativ vermutlich allerdings recht geringe – Begünstigung von mobilen gegenüber immobilen Produktionsfaktoren bzw. in diesem Fall Arbeitskräften verbunden. Diese Ungleichbehandlung kann über die reinen Verteilungseffekte hinaus zu einem Verlust an Akzeptanz für die Arbeitsmigration und politische Programme führen. Derartige Entwicklungen sind nicht in allen Ländern, die solche Vergünstigungen haben, zu beobachten, aber in einigen, wie z.B. Portugal, wo dieses Thema eine zentrale Rolle bei den zurückliegenden Wahlen gespielt hat. Theoretisch könnten zwar auch die nicht Begünstigten von positiven fiskalischen Nettoeffekten profitieren. Es ist aber offen, ob diese eintreten werden und, falls sie eintreten, sich als nachhaltig erweisen. Auch erweisen sich derartige Effekte in der Kommunikation oft als abstrakt und schwerer greifbar als direkte Ungleichbehandlungen. Verletzt wird jedenfalls das Prinzip der Besteuerung nach wirtschaftlicher Leistungskraft. Dem könnte man entgegenhalten, dass Zuwandernde in der Anfangsphase ungleich höhere Aufwände zu schultern haben.

Schlussfolgerungen

Steuerrabatte können Auswirkungen auf die Migration insbesondere von Hochverdienenden haben, auch wenn die empirische Evidenz zum Umfang dieser Wirkungen nicht ohne Widersprüche und noch nicht umfassend aussagekräftig ist. Im Falle des deutschen Programms dürften die Migrationswirkungen vergleichsweise begrenzt bleiben. Zum einen, weil in Deutschland als großem Zielland der Migration die Anreize geringer als in kleinen Ländern wirken. Zum anderen, weil die Höhe der Anreize und ihre Dauer im internationalen Vergleich gering sind. Auch ist es wahrscheinlich, dass die Anreize wegen der kurzen Dauer wenig nachhaltig auf hochmobile Arbeitskräfte wirken.

Wenn solche Programme eingeführt werden, sollten sie durch Kampagnen international bekannt gemacht werden, um möglichst hohe Verhaltenseffekte im Vergleich zu Mitnahmeeffekten zu erzielen. Auch sollte die Nachhaltigkeit durch eine ausgeprägte Willkommenskultur gestärkt werden – zumal gerade diejenigen, die auf Steueranreize reagieren, eine hohe Mobilität aufweisen. Genauso muss es gelingen, die Rabatte im Hinblick auf die Akzeptanz der Migration unter dem Gerechtigkeitsaspekt gut zu erklären. Dies könnte in Bezug auf die erheblichen Extrabelastungen geschehen, die Migration mit sich bringt.

Aber selbst, wenn die Einwanderung von Fach- und anderen Arbeitskräften durch das geplante Programm nachhaltig steigt, bedeutet das noch nicht, dass die fis-

kalischen Effekte positiv sind. Aufgrund von Mitnahmeeffekten der Personen, die auch sonst nach Deutschland gekommen wären, können sie auch negativ ausfallen. Aus einer globalen Perspektive sind mit Steuerrabatten für mobile Faktoren auch Effizienzverluste verbunden, wenn sie die Anreize der Migration verzerren. Ähnlich wie bei der Besteuerung von Kapital gilt es, einen Unterbietungswettbewerb bei der Besteuerung mobiler Faktoren durch Steuerrabatte und andere Subventionen zu verhindern. Schließlich sprechen auch Gerechtigkeits- und Verteilungsargumente dafür, einen Steuersenkungswettlauf für hochmobile, besserverdienende Gruppen zu vermeiden.

Demgegenüber führt ein Abbau von rechtlichen, institutionellen, administrativen und praktischen Mobilitätsbarrieren zu einem nachhaltigen Anstieg der Migration und zu einem klaren Effizienzgewinn. Zum Abbau dieser Barrieren gehört

- die Vereinfachung des Zuwanderungs- und Aufenthaltsrechts,
- der Verzicht auf oder die Erleichterung der Anerkennung beruflicher Abschlüsse, damit verbunden eine proaktive Qualifizierungspolitik,
- die Erleichterung der Arbeitssuche und gezielte Arbeitsvermittlung,
- Sprachförderung im In- und Ausland,
- die Reduzierung bürokratischer Hürden und Digitalisierung in den Auslandsvertretungen, bei der Visavergabe, den Ausländerbehörden usw.

Zudem kommt es auf Verfügbarkeit etwa beim Wohnraum und der Kinderbetreuung an. Es ist davon auszugehen, dass hier größere und nachhaltigere Effekte erzielt werden können, die keine nachteiligen Allokations- und Verteilungswirkungen nach sich ziehen. Anstrengungen in diese Richtung, etwa aus dem Fachkräfteeinwanderungsgesetz, die auch mit Maßnahmen aus der Wachstumsinitiative verstärkt werden sollen, sind zu begrüßen.

Schließlich wäre es sinnvoll, die Initiative zu ergreifen, um mittelfristig zu einer internationalen Koordinierung in Bezug auf Migrationssubventionen zu kommen. Der Einstieg in eine internationale Koordination wäre auch vor dem Hintergrund anzuraten, dass der demografische Wandel in vielen OECD-Staaten die Bedeutung von Erwerbsmigration noch steigern wird.

In der Wachstumsinitiative ist festgelegt, dass die Steuerrabatte nach fünf Jahren evaluiert werden. Dies sollte

im Hinblick auf die Wirkungen des Programms auf Migration, die öffentlichen Haushalte und die Gesamtwirtschaft erfolgen und ist notwendig, da derartige Maßnahmen für Deutschland noch nicht erforscht sind und auch international, wie oben erläutert, erhebliche Unsicherheiten über die Wirkungen derartiger Rabatte bestehen. Hierbei sollte im Hinblick auf bestehende Forschungslücken vor allem auf die Wirkung über die Einkommensstruktur hinweg geachtet werden. Auch wäre der Zeitraum von fünf Jahren bereits lang genug, um erste Entwicklungen zum mittelfristigen Verbleib in Deutschland zu untersuchen.

Literatur

- Bassetto, J. & Ippedico, G. (2023, 28. November). Easy come, easy go: Return migration increases with tax incentives in the home country. *IAB-Forum*.
- Giarola, J. V. C., Olivier, M., Cörvers, F. & Schmeets, H. (2023). Tax-Induced Emigration: Who Flees High Taxes? Evidence from the Netherlands. *Tinbergen Institute Discussion Paper*, TI 2023-053/V.

- Kleven, H. J., Landais, C., Saez, E. & Schultz, E. (2014). Migration and Wage Effects of Taxing Top Earners: Evidence from the Foreigners' Tax Scheme in Denmark. *Quarterly Journal of Economics*, 129(1), 333–378.
- Kleven, H., Landais, C., Muñoz, M. & Stantcheva, S. (2020). Taxation and Migration: Evidence and Policy Implications. *Journal of Economic Perspectives*, 34(2), 119–142.
- KPMG. (2024, 11. Januar). Italy – Further Update on Changes to the Expatriate Regime. *GMS Flash Alert 2024-008*.
- Le Monde. (2023, 3. Oktober). Portugal to end tax scheme for foreigners from 2024. *Le Monde*.
- Liebig, T., Puhani, P. A. & Sousa-Poza, A. (2007). Taxation and Internal Migration – Evidence from the Swiss Census Using Community-Level Variation in Income Tax Rates. *Journal of Regional Science*, 47(4), 807–836.
- Martinez, I. (2017). Beggar-Thy-Neighbour Tax Cuts: Mobility after a Local Income and Wealth Tax Reform in Switzerland. *LISER Working Paper*, 2017-08.
- Muñoz, M. (2020). Do European Top Earners React to Labour Taxation Through Migration? *PSE Working Paper*, 2021–35.
- OECD. (2024a). Why do OECD countries offer tax relief programmes to attract foreign migrants and returning nationals? *Migration Policy Debates*, (35).
- OECD. (2024b). *Taxing Wages. Tax and Gender Through the Lens of the Second Earner*.
- Timm, L. M., Giuliodori, M. & Muller, P. (2022). Tax Incentives for High Skilled Migrants: Evidence from a Preferential Tax Scheme in the Netherlands. *IZA Discussion Papers*, 15582.

Title: What Is Important When Introducing Tax Rebates for New Immigrants

Abstract: The German Government's growth initiative aims to strengthen immigration into the labour market. In the first three years, 30 %, 20 % and 10 % of the gross income of newly arrived skilled workers will be tax-free. The target group has not yet been precisely defined, but it is likely to be workers with professional and university qualifications under the Residence Act. This Act focuses on the immigration of skilled workers, including the EU Blue Card and the regulations for IT specialists. Under certain conditions, tax rebates can trigger additional migration. However, there are also disadvantageous deadweight and distributional effects. The aim must be to avoid a race to the bottom between international tax rates.