

Schmölders, Günter

Article — Digitized Version

Die Umsatzsteuer in den wichtigsten ausländischen Steuersystemen

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Schmölders, Günter (1951) : Die Umsatzsteuer in den wichtigsten ausländischen Steuersystemen, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 31, Iss. 7, pp. 26-31

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/131342>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Die Umsatzsteuer in den wichtigsten ausländischen Steuersystemen

Prof. Dr. Günter Schmölders, Köln

Die Anfänge unserer heutigen Umsatzsteuer in der Form prozentualer Abgaben vom Handelsverkehr sind bis ins Altertum hinein zurückzuverfolgen. Überall, wo eine Volkswirtschaft ein geordnetes Finanzsystem zur Entfaltung bringt, finden wir die Umsatzsteuer als tragendes Element darin enthalten. In Griechenland, im hellenistischen Ägypten und das ganze Mittelalter hindurch fehlt sie in keinem der Hauptstaaten; von Spanien aus wandert die „Alkabila“ über die Pyrenäen nach Frankreich und Italien, wo sie von zahlreichen Landesfürsten und Städten übernommen und auf breiter Grundlage eingeführt wird. In Zeiten besonderer Anspannung der öffentlichen Finanzen tritt die Umsatzsteuer jeweils besonders in den Vordergrund; Kaiser Augustus griff auf sie zur Befriedigung seiner Veteranen zurück, Spanien versuchte mit der Alkabila seine kolonialen Eroberungszüge zu finanzieren, in England erschien sie als Bündel der verschiedensten Akzisen in der Not der Napoleonischen Kriege, Amerika versuchte sich mit ihr aus dem finanziellen Zusammenbruch der Sezessionskriege zu retten. So erscheint die Umsatzsteuer geradezu als Rückgrat der Steuersysteme und demgemäß als Vorgängerin der allgemeinen Einkommensteuer, die dann im 19. Jahrhundert ihren Siegeszug antrat und die Umsatzsteuer als tragendes Element des Steuersystems ablöste; der wachsende Steuerbedarf verlangte eine genauere Anpassung der Steuer an die Leistungsfähigkeit und an die persönlichen Verhältnisse des Steuerträgers.

DIE UMSATZSTEUER IM MODERNEN STEUERSYSTEM

Der finanzielle Druck der beiden Weltkriege zwang jedoch die meisten Staaten, erneut ihre Zuflucht zur Umsatzsteuer zu nehmen. 1916 tauchte der Umsatzsteuergedanke in Deutschland in der Form des Warenumsatzstempels zuerst wieder auf, 1917 faßte er in Frankreich Fuß, 1919 folgten Italien und 1921 Belgien mit der Einführung der Umsatzsteuer; auch die USA. sahen sich 1929 gezwungen, vorübergehend eine Umsatzsteuer zur Abwehr ihrer Wirtschaftskrise einzuführen. Vollends nach dem zweiten Weltkrieg griff die Umsatzsteuer auch in den Ländern um sich, in denen man sich bisher noch erfolgreich gegen sie gewehrt hatte, so 1940 in Großbritannien und 1941 in der Schweiz und in Schweden.

Zu ganz besonderer Bedeutung gelangte die Umsatzsteuer in der UdSSR., wo sie seit 1930 im Rahmen der großen Finanzreform als Mittel der totalen Produktions- und Wirtschaftslenkung der sowjetischen Rüstungs- und Kriegswirtschaft eingeführt wurde. Der Gedanke der rigorosen Umsatzbesteuerung ist der Ausdruck eines Regimes, das jegliche Verbraucher-

interessen mißachtet und die steuerliche Belastung ausschließlich nach staats- und wirtschaftspolitischen Gesichtspunkten verteilt.

Im großen gesehen, stehen sich damit heute 3 Umsatzsteuersysteme gegenüber:

1. Die kontinentalen Umsatzsteuersysteme (Deutschland, Frankreich, Belgien, Schweiz, Italien), wo die Umsatzsteuer sich neben der Einkommensteuer allmählich zum tragenden Element des modernen Steuersystems entwickelt hat oder auf dem Wege dazu ist.

2. Die anglo-skandinavischen Systeme (England, USA., Schweden), wo die allgemeine Umsatzbesteuerung im wesentlichen bisher abgelehnt wird, jedoch neben traditionell hohen besonderen Verbrauchssteuern einzelne Umsatzsteuern auf den gehobenen Bedarf gelegt werden.

3. Die „totalen“ Umsatzsteuersysteme der autoritären Staaten, wie der UdSSR. und in gewisser Hinsicht auch der Satellitenstaaten, wo die Umsatzsteuer als Mittel der totalen Wirtschaftslenkung im Zeichen der Kriegs- und Rüstungswirtschaft angewandt wird.

Die Stellung, die die Umsatzsteuer im Steuersystem einnimmt, kennzeichnet mehr oder weniger den Charakter des ganzen Wirtschafts- und Finanzsystems; in gewisser Weise erlaubt sie darüber hinaus Rückschlüsse auf die Staats- und Besteuerungsmentalität sowie auf die Steuermoral der verschiedenen Völker. Die Verlagerung des Schwergewichts auf die Umsatzsteuer pflegt überall da einzutreten, wo der Fiskus auf eine höhere Gewinnbesteuerung nicht zurückgreifen kann oder will, weil entweder die Grenze erreicht ist oder weil mit einer ausreichenden Mitwirkung der Steuerzahler an der Gewinnermittlung und Steuerveranlagung nicht zu rechnen ist; im extremsten Fall ist das private Einkommen oder der Gewinn bereits zu Gunsten der Staatswirtschaft beseitigt, so daß dem Staat keine andere Wahl bleibt, als zur indirekten Besteuerung des Massenverbrauchs in Form von Umsatz- oder Verbrauchsteuern überzugehen.

Im Rahmen der Wirtschaftspolitik wird die Umsatzsteuer endlich in immer größerem Umfange als Mittel der Produktions- und Konsumlenkung verwendet, wobei sich die einzelnen Staaten nur noch nach dem Grade dieser nichtfiskalischen Ausgestaltung der Steuer unterscheiden. Die Hauptnachteile der Umsatzsteuer — die Erhöhung des gesamten Kosten- und Preisniveaus und die Vorbelastung der Ausfuhr durch die Kumulativwirkung — werden in den Umsatzsteuersystemen in verschiedener Weise berücksichtigt bzw. zum Ausgleich gebracht; ebenso unterschiedlich

ist die Frage der Steuerüberwälzung gelöst, die teilweise durch die von betrieblichen Verhältnissen abhängige Art der Steuerbemessung erschwert oder gar verhindert wird, so daß die Umsatzsteuer insoweit teilweise zu einer Art von „Betriebssteuer“ werden kann.

DAS KONTINENTALE UMSATZSTEUERSYSTEM

An der Spitze der kontinentalen Systeme in bezug auf Bedeutung und technische Ausgestaltung der Umsatzsteuer steht das französische Umsatzsteuersystem (Taxes sur le chiffre d'affaires). Es besteht aus 4 Einzelsteuern, nämlich der Produktionssteuer, der allgemeinen Umsatzsteuer, den Sonderumsatzsteuern und dem Gemeindefzuschlag zur allgemeinen Umsatzsteuer, die den gesamten Waren- und Dienstleistungsumsatz in einer sorgfältig ausgewogenen Belastungskombination treffen. Diese Steuern bestehen nebeneinander und sind grundsätzlich nicht gegeneinander abzugs- oder anrechnungsfähig. Ihre steuertechnische Ausgestaltung ist im einzelnen sehr kompliziert, so daß in diesem Rahmen nur ein kurzer Hinweis auf den Charakter des französischen Umsatzsteuersystems gegeben werden kann¹⁾. Bei der Produktionssteuer handelt es sich um eine vorbildlich aufgebaute Phasenpauschalierte Steuer, die auf jeder Umsatzstufe des steuerpflichtigen Wirtschaftsbereichs (Produktionssphäre) in Form einer indirekten Besteuerung des „Mehrwertes“ erhoben wird. Die Kumulativwirkung wird damit in sehr eleganter Art und Weise ausgeschaltet, da von der errechneten Steuerschuld die auf der Einkaufsfaktura ersichtliche Vorbelastung der Waren, Roh-, Hilfs- oder Betriebsstoffe usw. abgesetzt werden kann. Beim Übergang des Produktes aus der Produktions- in die Konsumsphäre beträgt die Produktionssteuerbelastung 14,5 % (bzw. 5,5 % für steuerbegünstigte Umsätze) vom Verkaufspreis der Großhandelsstufe; sie wirkt wie eine „Einzelhandelsvorumsatzsteuer“ in dieser Höhe. Ihre Überwälzung wird dadurch wesentlich erleichtert, daß sie offen in Rechnung gestellt wird; außerdem sind in die Produktionssteuer gewisse Elemente einer Aufwands- und Luxussteuer mit differenzierten Steuersätzen (Sonderumsatzsteuer) eingearbeitet.

Ergänzt wird die Produktionssteuer durch die (kumulative) allgemeine Umsatzsteuer sowie durch Zuschläge zu dieser allgemeinen Umsatzsteuer zu Gunsten der Gemeinden und durch einzelne Sonderumsatzsteuern. Das Bild, das das französische Umsatzsteuersystem heute bietet, ist auf Grund seiner geschichtlichen Entwicklung, die die Freude der Franzosen am steuerpolitischen Experimentieren und die Unstetigkeit der innerpolitischen Verhältnisse deutlich widerspiegelt, außerordentlich bunt und vielseitig. Seit 1945 ist in der Finanzstatistik ein gewaltiges Ansteigen des Umsatzsteueraufkommens festzustellen, und zwar von 65 Mrd. im Jahr 1945 auf 618 Mrd. frs. im Jahre 1949. Wenn zu diesem nominellen An-

¹⁾ Näheres vgl. Schmolders, G., Das französische Umsatzsteuersystem, Steuer und Wirtschaft 1949, Heft 3.

schwollen des Umsatzsteueraufkommens auch die Verschlechterung der Kaufkraft der Währung nicht wenig beigetragen hat, so ist doch letzten Endes der Ausbau des französischen Umsatzsteuersystems sowie die immer weitere Erhöhung ihrer Steuersätze der eigentliche Grund dafür, daß die Umsatzsteuer 1949 nahezu die Hälfte (46 %) des Gesamtsteueraufkommens (gegen 38 % im Jahre 1945) aufgebracht hat; demgegenüber beträgt das Einkommensteueraufkommen (1949) nur 24 % des Gesamtsteueraufkommens. Vergleicht man diese Zahlen mit dem deutschen Einkommensteuer- (38 %) und Umsatzsteueraufkommen (21 %) des Jahres 1949, so wird um so deutlicher, welche erstrangige Stellung die „Taxes sur le chiffre d'affaires“ im französischen Steuersystem einnehmen; in keinem anderen kontinentalen Land hat die Umsatzsteuer eine derartige Bedeutung erlangt.

Das belgische Umsatzsteuersystem steht dem französischen an Kompliziertheit und Bedeutung nur wenig nach, wenngleich es auch mit den „Taxes sur le chiffre d'affaires“ kaum verwandte Züge hat, sondern sich eher der deutschen kumulativen Umsatzbesteuerung annähert.

Das belgische Umsatzsteuersystem (Taxes assimilées au timbre) besteht im wesentlichen aus einer kumulativen Übertragungssteuer von 4,5 %, einer pauschalieren, einmaligen Übertragungssteuer mit differenzierten Steuersätzen (4,5—9 %), einer erhöhten Übertragungssteuer (Luxussteuer) von 7,5 % und einer ermäßigten Fakturensteuer von 0,45 %.

Der auf den ersten Blick sehr kompliziert erscheinende Aufbau des belgischen Umsatzsteuersystems läßt sich auf zwei einfache Grundprinzipien zurückführen, nämlich auf den Wunsch nach einer differenzierten Belastung der verschiedenen Warengruppen bei gleichzeitiger Vermeidung der Kumulativwirkung der Steuer, soweit die Steuerhäufung aus sozialen oder wirtschaftspolitischen Gründen unerwünscht ist. Diese Phasenpauschalierung erreicht die belgische Umsatzsteuer ohne die umfassenden Registrierungs- und Meldepflichten der französischen Methode einfach dadurch, daß zwar grundsätzlich alle Verkäufe der Übertragungssteuer unterliegen, jedoch so viele Befreiungen hinsichtlich bestimmter Verkäufer- und Käuferkreise eingefügt worden sind, daß praktisch der größte Teil des notwendigen Bedarfs von der Besteuerung überhaupt oder doch von ihrer Kumulativwirkung gewissermaßen nachträglich wieder befreit wird, während der gehobene Bedarf der zusätzlichen Belastung (Luxussteuer) oder mehrfacher Besteuerung unterliegt.

Ogleich das veraltete belgische Steuersystem an Vielfalt der Steuern und Steuersätze nichts zu wünschen übrig läßt, hat sich auch hier die Umsatzsteuer den ersten Platz im Steuersystem erobert. 1950 machte die Umsatzsteuer 35 % des gesamten Steueraufkommens aus; nicht weniger als 84 % des Aufkommens an indirekten Steuern entfielen auf die Umsatzsteuer. Die geplante Steuerreform sieht allerdings keinen wesentlichen Ausbau der Umsatzsteuer vor,

sondern eine Reform und Erweiterung der direkten Besteuerung; ob daraus bereits zu schließen ist, daß die Umsatzsteuer in Belgien in der nächsten Zukunft an Bedeutung zugunsten der direkten Steuern einbüßen wird, steht bei der individualistischen Einstellung des belgischen Volkes durchaus dahin.

Im Großherzogtum L u x e m b u r g ist im Rahmen der Übernahme des deutschen Steuersystems in den Kriegsjahren auch die deutsche Umsatzsteuer in der Fassung vom 16. Oktober 1934 in Kraft getreten. In Anbetracht der beibehaltenen niedrigen Steuersätze und anderer Vergünstigungen wie der Organtheorie ist der prozentuale Anteil der Umsatzsteuer mit nur 16 % am Gesamtsteueraufkommen von 1949 als gering zu bezeichnen; die Einkommensteuer erbringt mit 35 % des Gesamtaufkommens in Luxemburg immerhin mehr als den doppelten Anteil.

Das einzige kontinentale Land, daß der Einführung der Umsatzsteuer bis zum zweiten Weltkrieg erfolgreich Widerstand leistete, war die S c h w e i z. Erst 1941 sah sie sich durch den mit der Kriegsmobilmachung verbundenen steigenden Finanzbedarf gezwungen, die Umsatzsteuer in der Form einer Grossisten-Einphasensteuer einzuführen, die die restlose Befreiung des Exports bei voller Einfuhrbelastung der ausländischen Waren ermöglicht und eine weit geringere Anzahl von Unternehmungen zur Besteuerung heranzieht als die Einzelhandels- oder die Allphasenumsatzsteuer.

Die eidgenössische Warenumsatzsteuer gliedert sich in eine Steuer auf den Warenumsatz im Inland, eine Steuer auf die Wareneinfuhr, eine Luxussteuer und eine Ausgleichsteuer auf den Umsatz von Großunternehmen des Einzelhandels. Umsatzsteuerähnlich sind die Stempelsteuern des Bundes auf Wechsel und Schecks, auf Prämienquittungen für Versicherungsverträge und auf Frachturkunden; da alle Dienstleistungen umsatzsteuerfrei sind, erfüllen diese Stempelabgaben teilweise die Funktion der Umsatzsteuer auf einzelnen Sondergebieten.

Die Ausgestaltung des schweizerischen Umsatzsteuersystems macht eine umfassende Begriffsbestimmung notwendig, um den Kreis der steuerpflichtigen Personen möglichst genau abzugrenzen und den Charakter der Einphasensteuer zu wahren. Als grobe Regel gilt, daß die Steuerpflicht grundsätzlich auf den zweitletzten Veräußerer der Ware fällt, so daß die Steuer sich nach der deutschen Umsatzsteuerterminologie als *Kleinhandelsvorumsatzsteuer* qualifiziert. Im Gesamtsteuersystem der Schweiz verkörpert die Warenumsatzsteuer zusammen mit den Tabakzöllen, der fiskalischen Belastung des Branntweins und der Biersteuer das wichtigste Element der Massenbelastung.

Unter den Steuern der Eidgenossenschaft nimmt die Warenumsatzsteuer nach ihrem Aufkommen neben den Zöllen die erste Stelle ein. Im Jahre 1950 machte die Warenumsatzsteuer 27 % des Bundessteueraufkommens aus; in diese führende Stellung ist sie allerdings erst im Laufe des letzten Jahrzehnts all-

mählich aufgerückt. Die Bedeutung der Warenumsatzsteuer für den Bundeshaushalt liegt in erster Linie darin, daß das Aufkommen aus dieser Steuer restlos der eidgenössischen Finanzverwaltung zufließt, während der Bund alle direkten Steuern mit den Kantonen und Gemeinden teilen muß.

In I t a l i e n wurde ein allgemeines Umsatzsteuersystem im modernen Sinne im Anschluß an den ersten Weltkrieg eingeführt. Bereits während des Krieges zwang der wachsende Kriegsbedarf den Staat dazu, einzelne Warenumsätze mit einer Steuer zu belegen. Die heutige italienische Umsatzsteuer (*imposta sull'entrata*) zeichnet sich durch eine starke Differenzierung der Steuersätze, die Vielzahl der Bemessungsgrundlagen und durch das Vorhandensein einer Reihe besonderer Zusatzsteuern zur Umsatzsteuer aus. Im einzelnen sind die umsatzsteuerlichen Bestimmungen sehr umständlich, da die Umsatzsteuerpflicht an Geldgänge anknüpft, die durch gewisse Wirtschaftsakte ausgelöst sein müssen. Aus sozialen Gründen werden verschiedene Warenumsätze entweder ganz befreit oder mit niedrigeren Steuersätzen getroffen; Erzeugnisse mehrstufiger Betriebe werden mit einem erhöhten einmaligen Steuersatz belegt. Seit der Umsatzsteuerreform im Jahre 1940 ist die Umsatzsteuer regelmäßig mit mindestens 25 % am Gesamtsteueraufkommen beteiligt.

Auch in den übrigen Ländern der westlichen Hemisphäre, wie Holland, Spanien, Portugal usw., steht die Umsatzbesteuerung neben der Einkommensteuer mehr oder weniger im Mittelpunkt des ganzen Steuersystems; mit der weithin verbreiteten Erkenntnis von der Überspannung der Einkommen- und Vermögenssteuern dürfte im Rahmen der Aufrüstung der westlichen Welt mit einem verstärkten Ausbau der Umsatzsteuersysteme in den einzelnen Ländern zu rechnen sein, um auf der einen Seite den erhöhten Finanzbedarf zu decken und auf der anderen Seite ein marktkonformes Mittel für eine gewisse Produktions- und Verbrauchlenkung in die Hand zu bekommen.

DIE ANGLO-SKANDINAVISCHEN SYSTEME

In den anglo-skandinavischen Ländern gilt seit langer Zeit eine kräftige direkte Besteuerung als Ausdruck des demokratischen Volkswillens; jeder soll genau wissen und errechnen können, was er an Steuern zu zahlen hat und wie und wann er sie zu zahlen hat. Die Umsatzbesteuerung wurde aus diesen Gründen zunächst weithin abgelehnt; erst unter dem wachsenden Staatsbedarf des Krieges mußten auch diese Länder auf die Umsatzbesteuerung zurückgreifen.

1940 führte Großbritannien die „Purchase Tax“ als Kriegsteuer ein. Der Zweck der neuen Steuer, die im britischen Steuersystem eine völlige Neuerung darstellte, war es in erster Linie angesichts der kriegsbedingten Warenknappheit neben und teilweise anstelle der Rationierung den Verbrauch der von ihr betroffenen Waren einzuschränken und die Nachfragekraft von ihnen abzulenken. Daneben sollte sie der Kriegsfinanzierung dienen und die beträchtlichen

Ausfälle an Zoll- und Verbrauchssteuereinnahmen ausgleichen, die der Krieg mit sich bringen mußte.

Die „Purchase Tax“ stellt sich als Großhandelssteuer auf den Umsatz solcher Gebrauchs- und Verkehrsgüter dar, die weder lebensnotwendig sind noch als für den täglichen Normalbedarf der britischen durchschnittlichen Lebenshaltung erforderlich angesehen werden. In ihrer steuerlichen Eigenart kennzeichnet sie sich als „Kleinhandelsvorumsatzsteuer“ im Sinne der Umsatzsteuerterminologie.

Auf die umfangreichen Bestimmungen der Purchase Tax, besonders auf das umfassende Eintragungs- und Steueraufsichtswesen, das als solches einen Fremdkörper in der englischen Steuerverwaltung darstellt, kann an dieser Stelle nicht weiter eingegangen werden²⁾. Erwähnenswert bleibt aber, daß die Einhaltung und Befolgung der kasuistischen Formvorschriften seitens der steuerpflichtigen Unternehmungen einen Stand der Steuermoral voraussetzt, wie er heute wohl überhaupt nur in Großbritannien vorhanden ist.

Aufkommensmäßig leidet die Purchase Tax unter ihrem beschränkten Geltungsbereich, bei dem fast alle Massenumsatzartikel außer Betracht bleiben. Das Steueraufkommen aus den Massenverbrauchsgütern Tabak und Alkohol ist neben der Einkommensteuer von jeher das Rückgrat des britischen Staatshaushalts gewesen und blieb dies auch im Kriege; das Aufkommen aus den übrigen Aufwandsteuern und Zöllen sank dagegen im Verlauf des Krieges so stark ab, daß die „Purchase Tax“ in den ersten Jahren nicht einmal ganz ausreichte, diesen Ausfall wieder wettzumachen. Ihre Stellung im Steuersystem hat sich seit dem Ende des Krieges sehr gefestigt; sie erbringt jährlich mit 200—300 Mill. £ ungefähr 7% des Gesamtsteueraufkommens. Von ihrer ursprünglich beabsichtigten Wiederabschaffung nach Kriegsende ist kaum noch die Rede.

In den Kriegsjahren mußte auch Schweden zur Finanzierung seiner umfangreichen Verteidigungsmaßnahmen vorübergehend zur Umsatzsteuer greifen; vom 1. Januar 1941 bis 30. Juni 1948 galt eine „Allgemeine Umsatzsteuer“ von 5% auf der Kleinhandelsstufe, von der gewisse Lebensmittel und Waren des täglichen Bedarfs ausgenommen waren, sowie eine „Erhöhte Umsatzsteuer“ von 20% für eine Anzahl Waren des gehobenen Bedarfs wie Teppiche, Luxusshuhwerk, Gold- und Silbererzeugnisse, Perlen, Plattenspieler, Feldstecher, gewisse Photoartikel, Taschen- und Armbanduhren, Grammophone und Grammophonplatten sowie Ledertaschen und -koffer. Dazu trat 1944 eine besonders gestaffelte „Warensteuer“ für Schokolade, Konfekt, Putzmittel, Zahnpasta und Kosmetik sowie 1943 eine „Steuer auf Pelzwaren“ mit kombiniertem spezifischen und Werttarif. Nach Kriegsende gewannen die sozialpolitischen, volkswirtschaftlichen und steuertechnischen Gesichtspunkte, die von jeher gegen die allgemeine Umsatz-

steuer geltend gemacht worden waren, das Übergewicht über die finanziellen Erwägungen, die bis dahin immer wieder die Abschaffung der Steuer verhindert hatten. Auf Grund eines Staatsratsbeschlusses vom 5. April 1946 wurde die Beseitigung der „Allgemeinen Umsatzsteuer“, soweit sie mit dem Steuersatz von 5% erhoben worden war, unter Beibehaltung der „Erhöhten Umsatzsteuer“ (nunmehr Verkaufssteuer genannt), der „Warensteuer“ und der Pelzwarensteuer beschlossen. Die Abwicklung der Allgemeinen Umsatzsteuer verzögerte sich mehrfach und kam endlich durch die Verordnung Nr. 86 vom 5. März 1948 zum Abschluß. Seitdem besteht in Schweden anstelle einer allgemeinen Umsatzsteuer nur noch die sogenannte Verkaufssteuer, die durch die erwähnte „Warensteuer“, die Pelzwarensteuer sowie eine Anzahl besonderer Verbrauchssteuern (Papiersteuer, Biersteuer, Mineralwassersteuer, Margarinesteuer, Seiden- und Spielkartensteuer usw.) ergänzt wird.

Die „Verkaufssteuer“ für die obengenannten Waren des gehobenen Bedarfs ist eine Kleinhandelsvorumsatzsteuer, d. h. die Steuerpflicht besteht beim Verkäufer, der steuerpflichtige Ware eigener oder fremder Herstellung zum Verkauf bringt. Die „Warensteuer“ für Süßwaren, Kosmetika usw. ist eine Verbrauchssteuer, die auf der Fabrikationsstufe erhoben wird, ebenso die Pelzwarensteuer, die bei der gewerbmäßigen Zubereitung von Pelzwerk erhoben wird. Seitdem die Allgemeine Umsatzsteuer aufgehoben ist, blieb der Geltungsbereich der Umsatzsteuer sehr begrenzt, was auch in dem niedrigen Steueraufkommen zum Ausdruck kommt. Während zur Zeit der Erhebung der Allgemeinen Umsatzsteuer (vor 1946) das Aufkommen aus der Allgemeinen Umsatzsteuer und der Verkaufssteuer 15% des Gesamtsteueraufkommens betrug, machte die Umsatzsteuer 1948/49 kaum 4% des Gesamtsteueraufkommens aus.

In den anderen skandinavischen Ländern liegen die umsatzsteuerlichen Verhältnisse ähnlich; der Gedanke der Allgemeinen Umsatzsteuer hat auch hier noch nicht Fuß gefaßt.

In diesen Ländern werden von jeher verhältnismäßig hohe spezifische Verbrauchssteuern auf Genußmittel, insbesondere auf Branntwein und sonstige geistige Getränke sowie auf Tabak und Tabakwaren erhoben; daneben steht die progressive Einkommensteuer, z. T. auch die Vermögen- und Erbschaftsteuer, angesichts des nach wie vor beachtlich hohen Standes der allgemeinen Steuermoral nach wie vor im Mittelpunkt des Steuersystems.

DIE UMSATZSTEUER IN DER SOWJETUNION

Die enorme Bedeutung, die die Umsatzsteuer im Rahmen der sowjetischen Finanzwirtschaft besitzt — rd. $\frac{2}{3}$ der Gesamteinnahmen des Staatshaushalts stammen aus der Umsatzsteuer — erklärt sich aus der Liquidierung des Privateigentums, die die Einkommen- und Vermögenbesteuerung dezimiert hat, und aus der hervorragenden Eignung der Umsatzsteuer zur Erzielung wirtschaftspolitischer Wirkungen im

²⁾ Näheres vgl. Schmolders, G., Die britische Purchase Tax, Der Wirtschaftsspiegel, 1948, Nr. 17.

Sinne der Produktions- und Verbrauchslenkung, durch die die rüstungs- und kriegswirtschaftliche Orientierung der sowjetrussischen Volkswirtschaft wesentlich unterstützt wird. Die Steuerreform vom 2. Sept. 1930 beseitigte über 50 verschiedene Steuern, in erster Linie Verbrauchssteuern aller Art, und ersetzte sie durch die Allgemeine Umsatzsteuer, die damit zum Rückgrat des sowjetrussischen Steuer- und Finanzsystems wurde; 1935 folgte ein weiterer großer Ausbau der Allgemeinen Umsatzsteuer, dessen Umfang sich allein daraus ablesen läßt, daß nicht weniger als 6880 neue Beamtenstellen für die Erhebung und Kontrolle der Umsatzsteuer geschaffen wurden³⁾. Diente die Steuer mit ihren häufig wechselnden Steuersätzen zunächst noch der Verbrauchslenkung, insbesondere im Zusammenhang mit dem allmählichen Abbau des Rationierungssystems, so prägte sich im weiteren Verlauf ihr Charakter als wirtschaftspolitisches Hilfsmittel der Kriegs- und Rüstungswirtschaft immer deutlicher aus; gleichzeitig überzog ein immer wachsendes Netz von Kontrollorganen der Polizei und Steueraufsicht das gesamte Wirtschaftsleben, um die häufigen Verstöße gegen die bis ins einzelne gehenden Anordnungen einzudämmen und zu ahnden.

Die Umsatzsteuerbelastung der einzelnen Wirtschaftszweige ist dabei ihrer kriegswirtschaftlichen und strategischen Rangordnung genau umgekehrt proportional; die Landwirtschaft, die 1939 mit etwa 16 % am Wert des Sozialprodukts beteiligt war, rangierte mit 37 % der Umsatzsteuereinnahmen an erster Stelle, unmittelbar gefolgt von dem Handel mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen, der bei 2,5 % Anteil am Sozialprodukt nicht weniger als 34,4 % des Umsatzsteueraufkommens aufzubringen hatte. Umgekehrt war die Schwerindustrie, die über 60 % des Sozialprodukts lieferte, am Umsatzsteueraufkommen nur mit 5 % beteiligt, da für sie Steuersätze von 0,5 % bis 1 % gelten; die Textilindustrie (10 % Anteil am Sozialprodukt) ist dagegen am Umsatzsteueraufkommen immerhin mit 13 % beteiligt.

Dieser Einstufung in verschiedene steuerliche „Ausbeutungsklassen“ entsprechen die Steuersätze, die für die einzelnen Wirtschaftsstufen und Warenumsätze gelten. Gänzlich steuerfrei sind alle Rohstoffumsätze sowie die Umsätze an Düngemitteln, landwirtschaftlichen Maschinen, Baumaschinen und Werkzeugen, ferner die Umsätze im Rahmen der Versorgung der Roten Armee, der Kolchose, Energiebetriebe und Apotheken. Die Genossenschaften genießen ein Steuerprivileg in Gestalt einer Ermäßigung aller Steuersätze um 15 %. Im übrigen gilt für jeden Wirtschaftsverband ein besonderer Steuersatz, der für die landwirtschaftlichen Umsätze in 8 verschiedenen geographischen Zonen vom Volkskommissar für Finanzen festgesetzt wird. Für nichtlandwirtschaftliche Erzeugnisse sind die Steuersätze dagegen im allgemeinen in allen Zonen einheitlich festgesetzt.

³⁾ Vgl. Haensel, P., *The Sales Tax in Russia*, Tax Magazine, Chicago, 1936; Schmolders, G., *Steuersystem und Wettbewerbsordnung*, Ordo: Jahrbuch Bd. III, 1950.

Hier kommt die steuerliche Begünstigung der Schwer- und Rüstungsindustrie unverhüllt zum Ausdruck; steuerfrei sind alle Erzeugnisse der Luftfahrtindustrie, Erzeugnisse der Presse, wie Bücher, Zeitschriften und Zeitungen, ebenso Filmvorführgeräte und Kinofilme. Steinkohle und Koks, Gußeisen, Stahl und Walzwerkserzeugnisse sind mit 0,5 %, die Erzeugnisse der chemischen Industrie, des Maschinenbaus, des Brücken- und Stahlhochbaus sowie der Werkzeugmaschinenindustrie mit 1 %, Kugellager und Kraftfahrzeuge mit 2 %, Industriestrom mit 3 % zu versteuern, während die Steuersätze für Verbrauchsgüter, wie Textilien, je nach ihrem „Luxuscharakter“ gestaffelt von 5–50 und 60 % festgesetzt sind; Schuhwaren sind mit 5–65 % Umsatzsteuer belastet, Fahrräder mit 58 %, Haushaltswaren mit 25 % (Schneidwaren) bis 70 % (Rasierklingen), Salz mit 35–80 %, Glühlampen mit 35–50 %, Leuchtöl und Petroleum für Haushaltszwecke mit 88 %.

Die Krönung dieses Systems bilden die Steuersätze für Genußmittel, die sich an den in jahrzehntelanger Erfahrung austarierten Verbrauchssteuersätzen orientieren: Tabak 58,3 % (Machorka) bis 90 % (Zigaretten mit Papiermündstück), Kakao und Schokolade 57 %, Kinoeintrittskarten 15–38 %, Branntwein und Liköre (einschl. Brennspritus!) von 55–84 % usw. Dabei gelten für Lebensmittel des gehobenen Bedarfs durchaus ähnliche Sätze: Frühkartoffeln 15–62 %, Speisefett 20–68 %, Fleisch und Wurstwaren und Fleischkonserven 27–71 %, Geflügel 33–43 %, Speiseeis 17–32 %, Käse 10–69 % usw.

Die Steuersätze werden häufig geändert und neu festgesetzt, für einzelne Gebiete, Unternehmungen und Wirtschaftsverbände ermäßigt oder erhöht. Für die Umsatzbesteuerung der landwirtschaftlichen Erzeugnisse ist das Gebiet der Sowjetunion in 8 Zonen und insgesamt 55 Einzelgebiete und Rayons eingeteilt, um den besonderen Standortverhältnissen und der unterschiedlichen Besiedlungsdichte Rechnung zu tragen. Das Umsatzsteueraufkommen verbleibt den einzelnen Staatshaushalten der Sowjetrepubliken zu ganz verschiedenen Prozentsätzen zwischen 5,3 % (Russische Sozialistische Föderative Sowjetrepublik) und 57,3 % (Tadjikische Sozialistische Sowjet-Republik); auch der Finanzausgleich wird also im wesentlichen durch die Umsatzsteuer geregelt.

Die Umsatzsteuer ist grundsätzlich einstufig; Umsätze innerhalb der sowjetischen Produktions- und Handelsorganisation sind nicht steuerpflichtig, sondern nur der Verkauf „nach außen“. Dadurch wird gleichzeitig erreicht, daß die Steuersätze von dem höchsten Verkaufspreis berechnet werden, den die Waren auf ihrem Wege durch die verschiedenen Produktions- und Handelsstufen erreichen, und daß die Besteuerung der steuerpolitisch ohnehin bevorzugten Schwerindustrie — von den Rüstungswerken ganz abgesehen — zur seltenen Ausnahme wird; denn in der Regel werden Baustoffe oder Walzwerkserzeugnisse nicht „nach außen“, sondern nur an nachgeordnete Wirtschaftsverbände und Staatsbetriebe abgegeben.

Die im Vorstehenden kurz skizzierten Unterschiede in der Umsatzbesteuerung zwischen den einzelnen Ländern beruhen im wesentlichen auf der unterschiedlichen Lösung zweier Probleme, die sich bei jeder Besteuerung von Handelsumsätzen stellen; einmal ist es die Frage der Phasenbesteuerung (Einphasen-, Mehrphasen- oder Allphasenbesteuerung, im letzteren Falle mit oder ohne Kumulativwirkung der Steuer), zum anderen die Aufgabe der Differenzierung der Steuersätze nach Warengruppen und -arten, mit deren Hilfe die sozialpolitischen Bedenken, die gegen die Umsatzsteuer sprechen, weitgehend beseitigt werden können. In beiden Beziehungen ist die Tendenz einer internationalen Angleichung der verschiedenen Umsatzsteuersysteme nicht zu verkennen; die Beschränkung der französischen „Produktionssteuer“ auf den Nettoumsatz (Wertschöpfungsbetrag oder „Mehrwert“) nähert sich bereits der britischen Einphasen = „Purchase Tax“ und der schweizerischen Warenumsatzsteuer an, die beide ihrerseits mit dem zunehmenden Finanzbedarf mehr und mehr auf die Erfassung des Massenverbrauchs zusteuern, die das Rückgrat des französischen

Umsatzsteueraufkommens bildet. Die deutsche Umsatzsteuer, eine kumulative Allphasensteuer mit schwach entwickelter Differenzierung der Steuersätze, verharret trotz ihrer außerordentlichen Belastungshöhe (4% kumulativ = 10—15% des Endpreises) im wesentlichen noch in ihrer Frühform; die Entwicklung dürfte auch hier die in modernen Systemen unentbehrliche Differenzierung nach Warengruppen und -arten und die Abkehr von der unerträglichen Kumulativwirkung erzwingen, wie sie die gegenwärtigen gesetzgeberischen Erörterungen über eine Einphasen-Sonderumsatzsteuer, eine Zusatzsteuer für mehrstufige Betriebe und über die Abstufung der Steuersätze für Lebensmittel einerseits, Luxuswaren und Genußmittel andererseits bereits erkennen lassen. Mit dem Schumanplan sind auch die bisher mehr akademischen Erörterungen über eine grundlegende Systemänderung der Umsatzsteuer in ein akutes Stadium eingetreten; es wäre nicht unmöglich, daß die unmittelbaren Zwangsläufigkeiten der Preis- und Kostenangleichung im Bereich der Montanunion zu einer beschleunigten Durchführung längst fälliger Entwicklungen auf dem Gebiet der Umsatzsteuer führen könnten.

Summary: Turnover Taxes in the Major Foreign Tax Systems. The financial pressure of two world wars has revived the turnover tax which through the introduction of a general income tax had lost of importance in the 19th century. Roughly speaking, 3 systems of turnover tax can be discerned today: the continental system (Germany, France, Belgium, Switzerland, Italy), the Anglo-Scandinavian system (Britain, the USA., Sweden), and finally the system of the authoritarian states. The manifold changes that the turnover tax has experienced in the various continental states, are described in detail. The overstraining of income and property taxes as well as the high financial requirements through increased defence programmes are all likely to lead to a further extension of the turnover tax in the individual countries. Through the aversion that the Anglo-Scandinavian countries have against indirect taxes, the turnover tax was not introduced in these countries before the second world war. The object of the British purchase tax was to curtail consumption in addition to or instead of rationing. It is raised as a pre-retail turnover tax. In Sweden, too, the turnover tax was introduced in the second world war, taking the form of general rates and higher rates as a means of directing consumption for the purpose of financing defence efforts. In the Soviet Union, the turnover tax has become the centre of the whole tax system and it yields two thirds of the total budget revenue. The fundamental differences in the taxation of turnover in the various countries are in the phases of tax collection and in the differentiation of tax rates by commodities.

Résumé: La taxe sur le chiffre d'affaires dans les systèmes fiscaux étrangers. Sous la pression financière des deux guerres mondiales la taxe sur le chiffre d'affaires — ayant perdu d'importance au 19. siècle, après la mise en vigueur de l'impôt sur le revenu — a repris une place importante. Vu dans l'ensemble on peut actuellement discerner trois systèmes d'imposition sur les chiffres d'affaires: le système continental (Allemagne, France, Belgique, Suisse, Italie); le système anglo-scandinave (Angleterre, Etats-Unis, Suède); et le système des états totalitaires. L'auteur décrit en détail les formes multiples du développement de ce système dans les états continentaux. On peut s'y attendre à ce que dans les pays individuels l'imposition fiscale extrême sur les revenus et les fortunes allant de pair avec des dépenses massives pour la défense nationale ne fera suivre l'augmentation de la taxe sur le chiffre d'affaires. L'aversion des pays anglo-scandinaves contre la contribution indirecte les a fait revenir à la taxe sur le chiffre d'affaires seulement au cours de la guerre de 1939. En Angleterre la "purchase tax" devait ou remplacer ou compléter le système soit du rationnement soit de la restriction. Pendant la guerre de 1939 cette taxe fut imposée aussi en Suède, sous forme d'imposition générale et d'imposition spéciale, dans le but de diriger la consommation et d'assurer le financement de la défense nationale. Dans l'Union Soviétique la taxe sur le chiffre d'affaires représente le facteur central du système fiscal. Les différences entre les systèmes des pays individuels se font sentir surtout dans la question des phases de perception et de l'échelonnement des taux d'impôts selon groupes de marchandises.

Resumen: El impuesto sobre las ventas en los sistemas tributarios más importantes en el extranjero. La carga financiera de las dos guerras mundiales ha resucitado el impuesto sobre las ventas, el cual perdió importancia en el siglo XIX, debido a la introducción del impuesto general sobre la renta. En general se destacan hoy tres sistemas de impuestos sobre las ventas: El sistema continental (Alemania, Francia, Bélgica, Suiza, Italia), el sistema anglo-escandinavo (Inglaterra, EE. UU., Suecia) y por fin el sistema de los Estados autoritarios. El autor puntualiza el desarrollo del impuesto sobre las ventas en los diferentes países continentales. La exageración de los impuestos sobre la renta y la fortuna y la alta demanda de fondos debido al rearmamento conducirá probablemente a un desarrollo intenso del impuesto sobre las ventas en los diferentes países. Como los países anglo-escandinavos tienen una aversión hacia los impuestos indirectos, ellos han recurrido al impuesto sobre las ventas solamente en la segunda guerra mundial. En Inglaterra, el „Purchase Tax“ debía reemplazar el racionamiento de ciertas mercancías. En Suecia también fue introducido el impuesto sobre las ventas durante la segunda guerra mundial, en forma general o especial, como medio para dirigir el consumo y para financiar las medidas de la defensa. En la Unión Soviética, el impuesto sobre las ventas ha sido puesto en el centro del sistema tributario y arroja dos tercios del total de los ingresos del fisco. Las diferencias entre las modalidades del impuesto sobre las ventas en los diferentes países basan esencialmente en el problema del gravamen de fases y en la diferenciación de las cuotas según grupos de mercancías.