

Albers, Willi

Article — Digitized Version

Die Harmonisierung der Steuern im Gemeinsamen Markt

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Albers, Willi (1968) : Die Harmonisierung der Steuern im Gemeinsamen Markt, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 48, Iss. 3, pp. 141-148

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/133822>

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 Harmonisierung der Steuern im Gemeinsamen Markt

Prof. Dr. W. Albers, Heidelberg

Die Einführung der Mehrwertsteuer zum 1. Januar 1968, die eine der größten steuerlichen Systemänderungen seit langer Zeit bedeutet, und ihre für die Zukunft zu erwartende Erhöhung um 40—50 %, die eine erhebliche Umverteilung der Steuerlast zur Folge haben wird, hat das Interesse an den Fragen der Steuerharmonisierung in der EWG erneut geweckt, da die Änderungen zum großen Teil durch Brüsseler Beschlüsse bedingt sind. Das gilt weniger für den Übergang zum Mehrwertsteuersystem selbst. Denn die bisherige deutsche kumulative Allphasenumsatzsteuer weist so erhebliche wirtschaftliche Nachteile auf, daß ihre Abschaffung in jedem Fall wünschenswert gewesen wäre. Die EWG-Beschlüsse haben nur den letzten Anstoß zu dieser längst überfälligen Maßnahme gegeben.

BEEINFLUSSUNG DES INTERNATIONALEN WETTBEWERBS

Die wegen des größeren Gewichts der indirekten Steuern in Frankreich und Italien auf uns zukommende Erhöhung der Mehrwertsteuer ist dagegen ausschließlich eine Folge der Integration, die um so unangenehmer ist, als sie mit einem sozialen Rückschritt verbunden ist. Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen hat dagegen in seinem Gutachten zur Reform der direkten Steuern eine Vergrößerung des Gewichts dieser Steuern für wünschenswert gehalten. Es stellt sich deshalb die Frage, ob solche nachteiligen sozialen Wirkungen als notwendig hingenommen werden müssen.

Eine wirtschaftliche Integration setzt voraus, daß „binnenmarktähnliche“ Verhältnisse, d. h. gleiche Wettbewerbsverhältnisse und Startchancen zwischen den integrierten Volkswirtschaften hergestellt werden. Unterschiedliche Steuern und Staatsausgaben können Kosten und Preise der von den Unternehmungen hergestellten Güter, aber auch die an Nichtunternehmer gezahlten Löhne beeinflussen.

Der Einfluß derartiger Unterschiede auf die internationale Wettbewerbslage ist verschieden, je nachdem, ob das Verhältnis zwischen den Unternehmerngewinnen oder den Nichtunternehmereinkommen bzw. zwischen den Güter- oder Faktorpreisen verändert wird. Ein als Folge der staatlichen Tätigkeit niedrigerer Gewinn wird im allgemeinen den Wettbewerb stärker beeinträchtigen als entsprechend niedrigere Nettolöhne. Preisunterschiede, die lediglich auf der Endverbraucherstufe bestehen, werden den internationalen Handel weniger verschieben als entsprechende Preisunterschiede auf der Produktions- und/oder Großhandelsstufe, weil der Einzelhandel nur in geringem Umfang am grenzüberschreitenden Verkehr von Gütern und Dienstleistungen beteiligt ist. Das gleiche gilt für Unterschiede in der Entlohnung der Produktionsfaktoren Boden, Kapital und Arbeit. Je geringer die Mobilität dieser Faktoren ist, um so weniger werden Störungen in der internationalen Arbeitsteilung auftreten. Unter diesem Gesichtspunkt können Lohnunterschiede und vor allen Dingen unterschiedliche Bodenrenten eher als unterschiedliche Kapitalerträge hingenommen werden.

UNTERSCHIEDLICHE WIRKUNG DER STEUERN

Es muß also untersucht werden, zwischen welchen ökonomischen Faktoren Verschiebungen eintreten, wenn man entscheiden will, inwieweit eine Harmonisierung der staatlichen Tätigkeit notwendig ist. Dabei stößt man sofort auf das dornenvolle Inzidenzproblem. Außerdem steht man vor dem Dilemma, daß angesichts der Unterschiede in der Wirtschaftsstruktur und in den Verhaltensweisen der Staatsbürger auch eine vollständige Angleichung der Steuern zu keinem befriedigenden Ergebnis führen würde.

Wird eine Einkommensteuer mit dem gleichen progressiven Tarif in einem reichen und einem armen Land erhoben, ergeben sich ceteris paribus automa-

tisch in dem reichen Land nicht nur absolut, sondern auch relativ — bezogen auf das Sozialprodukt — höhere Staatseinnahmen. Sie befähigen das reichere Land zu besseren öffentlichen Leistungen. Die Verschiebung des Wettbewerbs hat sich dadurch lediglich von der Einnahme- auf die Ausgabeseite der staatlichen Tätigkeit verlagert. Aber auch, wenn in zwei gleich wohlhabenden Ländern mit unterschiedlicher Steuermentalität die gleiche Steuer erhoben wird, ergeben sich Wettbewerbsverschiebungen, wenn in dem einen Land auf Grund einer guten staatsbürgerlichen Gesinnung nur 5% der Steuern, in dem anderen Land dagegen ein Drittel hinterzogen wird, weil die Freude am Aushandeln der Preise auch auf das Verhältnis zwischen dem Steuerzahler und dem Fiskus übertragen wird.

DAS NIVEAU DER STAATLICHEN TÄTIGKEIT

Zwei Volkswirtschaften mit gleichem Wohlstand und gleicher Wirtschaftsstruktur können sich für einen verschieden hohen staatlichen Anteil am Sozialprodukt entscheiden. Denn die eine Volkswirtschaft kann die Vorteile einer Energieversorgung durch öffentliche Unternehmen höher einschätzen, oder sie kann in kollektiven Maßnahmen zur sozialen Sicherheit die bessere Garantie dafür sehen, daß das soziale Risiko ausreichend abgedeckt wird. In diesem Fall werden lediglich die gleichen Bedürfnisse in unterschiedlichem Umfang durch kollektive und individuelle Maßnahmen befriedigt. Das verbliebene persönlich verfügbare Einkommen ist dann zwar verschieden hoch. Da aber die gleiche Bedürfnisbefriedigung ermöglicht wird, tritt keine Wettbewerbsverschiebung und/oder keine Verschiebung zwischen den Lebensbedingungen ein. Zwar wird es dann in jedem Land einige Staatsbürger geben, die es vorziehen, unter den Bedingungen des anderen Landes zu leben, die es gestatten, einen größeren Teil der Bedürfnisse individuell bzw. kollektiv zu befriedigen.

Darüber hinaus wird die mit dem höheren Niveau der Staatsausgaben verbundene höhere Steuerbelastung nur im Grenzfall ökonomisch und sozial „neutral“ sein. Geht man in Übereinstimmung mit der Wirklichkeit von einer progressiven Verteilung der Gesamtsteuerlast aus, führt ein höheres Niveau der Steuerbelastung automatisch zu einer gleichmäßigeren Verteilung der persönlich verfügbaren Einkommen. Mit anderen Worten, es wird Gruppen von Einkommensbezieherern geben, die sich als Folge der erhöhten Staatstätigkeit besser- und solche, die sich schlechterstellen. Doch ist dies eine Erscheinung, die auch innerhalb jedes Landes eintritt. Sie ist außerdem nicht unmittelbar durch das erhöhte Niveau der Staatsausgaben, sondern durch die Art der Finanzierung der Staatsausgaben bedingt — bei einer proportionalen Steuerlastverteilung tritt sie nicht ein. Man wird deshalb die Entscheidung über das Niveau der staatlichen Tätigkeit in nationaler Zuständigkeit belassen können, ohne daß man erhebliche

Beeinträchtigungen der Wettbewerbsbedingungen und Startchancen zu befürchten braucht. Das gilt um so mehr, wenn — wie innerhalb der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft — der Anteil des Staates am Sozialprodukt in den Mitgliedsländern nur um wenige Punkte von etwa 29% bis 35% schwankt.

ZUSAMMENSETZUNG DER ÖFFENTLICHEN AUSGABEN UND EINNAHMEN

Diese Feststellung gilt allerdings nicht, wenn der höhere (niedrigere) Anteil der staatlichen Tätigkeit auf die Ausdehnung (Einschränkung) einzelner bzw. einiger Staatsausgaben zurückzuführen ist. In diesem Fall können bestimmte Gruppen von Staatsbürgern bevorzugt (benachteiligt) werden, wenn sie mehr (weniger) als der Durchschnitt der Bevölkerung Nutznießer der erhöhten (verringerten) öffentlichen Leistung sind. Die Besserstellung (Schlechterstellung) ergibt sich in solchen Fällen aber nicht aus dem Unterschied im Niveau der staatlichen Tätigkeit, sondern aus der unterschiedlichen Zusammensetzung der öffentlichen Leistungen, und würde auch bei gleichem Niveau eintreten. Entsprechendes gilt für eine unterschiedliche Struktur der Steuersysteme.

Unterschiede in der Zusammensetzung des Steueraufkommens stehen, wenn auch zu Unrecht, im Vordergrund des Interesses. Denn abgesehen von Subventionen, deren Harmonisierung bzw. Abschaffung im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik eine Rolle spielt, ist von einer Harmonisierung der Staatsausgaben so gut wie keine Rede, obwohl sich Vorleistungen der öffentlichen Hand zugunsten von Unternehmen und Steuervergünstigungen in ihren ökonomischen Wirkungen kaum unterscheiden.

Die finanzwissenschaftliche Forschung hat bis in die jüngste Zeit die ökonomischen Wirkungen der Staatsausgaben stark vernachlässigt. So hat sich auch das politische Interesse weitgehend auf die Einnahmenseite der öffentlichen Haushalte konzentriert. Zwischen den weitgehenden Harmonisierungsvorschlägen für die Steuern, wie sie in den beiden Richtlinien des Rates vom 11. April 1967¹⁾ und den Mitteilungen der Kommission an den Rat vom 8. Februar und 26. Juni 1967²⁾ enthalten sind, und den kaum in Angriff genommenen Harmonisierungsproblemen bei den öffentlichen Ausgaben z. B. bei den Maßnahmen zur sozialen Sicherheit besteht deshalb ein Mißverhältnis.

Eine unterschiedliche Struktur des Steuersystems würde für eine Integration dann unproblematisch sein, wenn von allen Steuern gleiche ökonomische Wirkungen ausgingen. Zwar findet die These der Klassiker heute kaum noch Anhänger, daß Steuern auf die Einkommensverwendung preiserhöhend wirken, während

¹⁾ Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften vom 14. 4. 1967, S. 1301 ff.

²⁾ Sonderbeilage zum Bulletin der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, 1967, Nr. 8.

Steuern auf die Einkommensentstehung die Preise unberührt lassen. Sieht man von Grenzfällen ab, gehen von allen Steuern preisliche Wirkungen aus. Trotzdem bestehen graduelle Unterschiede, und die Reaktion der Steuerpflichtigen ist ebenfalls unterschiedlich. Es bedarf also einer Untersuchung der Steuerwirkungen, damit überprüft werden kann, bei welchen Steuern Unterschiede wettbewerbsstörend wirken.

ANGLEICHUNG DER UMSATZSTEUER

Es ist unstrittig, daß unterschiedlich hohe Steuern auf Konsumgüter zu unterschiedlich hohen Preisen und damit zu Wettbewerbsverschiebungen führen. Sowohl in den römischen Verträgen als auch in den Empfehlungen des Finanz- und Steuerausschusses ist deshalb eine weitgehende Angleichung dieser Steuern vorgesehen. Ihnen entsprechen auch die Harmonisierungsvorschläge der Kommission und die Beschlüsse des Rats. Zwischen der Dringlichkeit der Harmonisierung einer allgemeinen Verbrauchsteuer (Umsatzsteuer) und der von Spezialakzisen werden allerdings Unterschiede gemacht.

Die Harmonisierung der allgemeinen Umsatzsteuer steht an erster Stelle. Alle Mitgliedsländer der EWG sind verpflichtet, bis zum 1. Januar 1970 ihre Umsatzsteuer in der Form einer Mehrwertsteuer zu erheben. Dieser Beschluß kam gegen harten holländischen und belgischen Widerstand zustande und stellt den bisher weitestgehenden Eingriff in die nationale Steuerhoheit dar. In einer zweiten Phase, die zeitlich noch nicht festgelegt ist, sollen dann auch die Steuersätze und Befreiungen vereinheitlicht und die Möglichkeit aufgehoben werden, Einzelhandelsumsätze gesondert zu besteuern.

Die Umsatzsteuer fällt damit als wirtschaftspolitisches Instrument der Einzelstaaten aus. Belastungsdifferenzierungen und Steuervergünstigungen für bestimmte Unternehmen sind nur noch auf supranationaler Ebene möglich. Besonders gravierend ist jedoch, daß die Anwendung eines einheitlichen Steuersatzes infolge des unterschiedlichen Gewichts der Umsatzsteuer am gesamten Steueraufkommen in den Mitgliedsländern zu erheblichen Verschiebungen in der Steuerlastverteilung führen wird.

Frankreich senkt ab 1. 1. 1968 seinen Mehrwertsteuersatz als Folge der Einbeziehung der Einzelhandelsstufe und einer Erhöhung der bisher relativ niedrigen Steuer auf Dienstleistungen von 20 % auf 16,67 %. Die Bundesrepublik erhöht ab 1. 7. 1968 zum Ausgleich des sich bis 1971 sonst in der mittelfristigen Finanzplanung ergebenden Fehlbetrags den Mehrwertsteuersatz von 10 % auf 11 %. Die Differenz beträgt aber auch dann noch 5,67 Punkte, und die Variation des Steuersatzes um nur einen Punkt bedeutet für die Bundesrepublik, wenn sich ab 1970 die Notwendigkeit zur Angleichung des Steuersatzes ergibt, eine Veränderung des Auf-

kommens um etwa 3 Mrd. DM. Dabei sind diese beiden Länder innerhalb der EWG keineswegs diejenigen, deren Steuerstruktur die größten Unterschiede aufweist. Selbst wenn nach den Spielregeln der Demokratie der einheitliche Steuersatz zwischen dem französischen und deutschen liegen wird — man spricht zur Zeit von 14 bis 15 % —, würde eine Kompensation der Mehrwertsteuererhöhung durch Senkung der Steuern auf die Einkommensentstehung wegen der damit verbundenen unsozialen Steuerlastverteilung einen sozialen Rückschritt bedeuten.

ZU WEITGEHENDE VEREINHEITLICHUNG DER UMSATZSTEUER

Es fragt sich deshalb erstens, ob eine fast vollständige Vereinheitlichung der Umsatzsteuer notwendig ist, und zweitens, durch welche geeigneten Maßnahmen die unerwünschte Umverteilung der Steuerlast verringert werden kann.

Auch innerhalb einer Volkswirtschaft bestehen gewisse Unterschiede in der Höhe von Verbrauchsteuern. Die von den Gemeinden in Frankreich innerhalb bestimmter Grenzen autonom festzusetzenden Sätze der Einzelhandelsumsatzsteuer sowie die in die Zuständigkeit der Staaten bzw. der Gemeinden in den Vereinigten Staaten und in Kanada fallenden Umsatzsteuern und Spezialakzisen waren bzw. sind Beispiele dafür. Es ist nicht einzusehen, warum die Steuern in einer Wirtschaftsgemeinschaft stärker als in einem Bundesstaat vereinheitlicht werden müssen.

Als Freiheitsgrad, der benutzt werden kann, um einerseits das Steueraufkommen dem Finanzbedarf anzupassen und um andererseits eine unerwünschte Verschiebung der gesamten Steuerlast zu vermeiden, bietet sich die Regelung der Besteuerung der Endverbraucherstufe (Güter und Dienstleistungen) auf nationaler Ebene an. Der grenzüberschreitende Warenverkehr vollzieht sich ganz überwiegend auf der Produktions- oder Großhandelsstufe, so daß der zwischenstaatliche Wettbewerb von steuerlichen Unterschieden auf der Endverbraucherstufe nur wenig berührt wird. Anreize, in anderen Ländern einzukaufen, werden angesichts der relativ geringen steuerlich bedingten Preisunterschiede durch die Transportkosten überkompensiert werden. Soweit im Reise- und kleinen Grenzverkehr trotzdem in anderen Ländern eingekauft wird, hält sich die daraus entstehende Umlenkung von Warenströmen in engen Grenzen. Schwierigkeiten, die aus einer unterschiedlichen steuerlichen Behandlung bei einzelnen Dienstleistungen oder von Versandhandelsgeschäften resultieren, falls sich der Bezug bei fortschreitender Integration über die Landesgrenzen hinweg ausdehnen sollte, können durch Herausnahme dieser Umsätze aus der nationalen Zuständigkeit leicht behoben werden. Die große Breitenwirkung einer Besteuerung der letzten Stufe verschafft andererseits schon bei relativ kleinen Bela-

stungsunterschieden den Regierungen einen relativ großen finanziellen Spielraum.

Im übrigen ist es ein Irrglaube anzunehmen, daß ein Dekret, auch auf der Einzelhandelsstufe eine einheitliche Mehrwertsteuer anzuwenden, schon ihr Funktionieren garantiere. Bei dem teilweise archaisch strukturierten Handel in Frankreich und noch mehr in Italien und der gerade in diesen Ländern mangelhaft ausgebildeten Bereitschaft zur Steuerehrlichkeit ist das Gegenteil der Fall. Dann aber wird man zu Pauschalierungen Zuflucht nehmen müssen, die erfahrungsgemäß mit Steuervergünstigungen gleichzusetzen sind.

Es wäre deshalb besser gewesen, man hätte in Übereinstimmung mit dem Bericht des Finanz- und Steuerausschusses den nationalen Regierungen die Freiheit gelassen — u. U. in einem vorgegebenen Rahmen —, die Steuer auf der Endverbraucherstufe in eigener Verantwortlichkeit festzulegen. Man ist in dieser Hinsicht in der Harmonisierung weiter gegangen, als es von den wirtschaftlichen Gegebenheiten her notwendig gewesen wäre. Auch im Verhältnis zu der Zurückhaltung bei der Harmonisierung anderer Steuern ist ein Mißverhältnis entstanden.

Sollte der Ministerrat in der Richtlinie für die zweite Phase der Harmonisierung der Umsatzsteuer auf der Einbeziehung der letzten Stufe bestehen, müßte überlegt werden, durch welche Umschichtungen innerhalb der bestehenden deutschen Steuern die unsoziale Umverteilung der Lasten verhindert oder zum mindesten abgeschwächt werden könnte.

ABBAU DER GEWERBESTEUER

Der Abbau anderer Verbrauchsteuern neben der Mehrwertsteuer könnte ins Auge gefaßt werden. Er wäre um so mehr zu begrüßen, als es sich bei den Spezialakzisen zum Teil um die am stärksten veralteten und unsozialen Steuern (Salz, Zucker, Leuchtmittel, Spielkarten) unseres deutschen Steuersystems handelt. Da die Belastung durch diese Steuern in der Bundesrepublik aber auch eher unter als über dem Durchschnitt der anderen EWG-Länder liegt, dürfte dieser Weg nicht gangbar sein, wenn auch die Harmonisierung zu einer gewissen „Entrümpelung“ führen kann.

An erster Stelle wäre deshalb ein Abbau der Gewerbesteuer zu nennen, deren Belastungswirkung, soweit es die Gewerbekapital- und Lohnsummensteuer betrifft, weitgehend mit derjenigen einer allgemeinen Verbrauchsteuer übereinstimmt und, soweit sie die Gewerbeertragsteuer betrifft, auf Grund ihres „Kostencharakters“ mindestens zwischen einer Gewinn- und Verbrauchsteuer steht. Die Abschaffung der Gewerbesteuer ist sowieso aus steuersystematischen Gründen, aber auch aus Gründen der Steuerharmonisierung erforderlich, da sie außer in Luxemburg in keinem anderen Mitgliedsland der EWG erhoben wird.

Da die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer, die Wertschöpfung, die gleichen Elemente wie die Gewerbesteuer enthält (Gewinn und Lohnsumme; an die Stelle des Kapitals tritt lediglich die Verzinsung des Kapitals), ist auch der Übergang von der einen zur anderen Steuer mit den geringsten Übergangsschwierigkeiten verbunden. Das Aufkommen der Gewerbesteuer entspricht etwa einer vierprozentigen Mehrwertsteuer, so daß ihre Abschaffung auch quantitativ ein Äquivalent für eine Erhöhung der Umsatzsteuer wäre. Allerdings müßten die Gemeinden für den Ausfall an Gewerbesteuer entschädigt werden. Die Mehrwertsteuer auf der letzten Stufe würde sich als Gemeindesteuer gut eignen, da sie die Hauptschwäche der Gewerbesteuer, die große und willkürliche Streuung der Steuerkraft, nicht aufweist und auch eine Anpassung der Hebesätze an den örtlichen Finanzbedarf ohne nachteilige wirtschaftliche Wirkungen gestattet, falls man sich entschließt, die Mehrwertsteuer auf der letzten Stufe von der Harmonisierung auszunehmen.

ABSCHAFFUNG DER VERMÖGENSTEUER

Sollte man sich nicht zu einem der Erhöhung der Mehrwertsteuer entsprechenden Abbau der Gewerbesteuer entschließen können, wäre innerhalb der Steuern auf die Einkommensentstehung in erster Linie an die Abschaffung der Vermögensteuer zu denken. Sie ist zwar vornehmlich als Zusatzbelastung „fundierter“ Einkommen gedacht, und gegen sie wäre nichts einzuwenden, wenn sie sich auf diese Wirkung beschränken würde bzw. diese erreichen könnte. Sie hat sich in der Praxis aber in erster Linie als eine Vorbelastung des Produktionsfaktors Kapital erwiesen, da der ganz überwiegende Teil ihres Aufkommens aus Kapital stammt, das im Produktionsprozeß eingesetzt wird. Sie diskriminiert dadurch kapitalintensive Produktionsverfahren und behindert den technischen Fortschritt. Da sie außerdem in der EWG neben der Bundesrepublik nur noch in Luxemburg und den Niederlanden erhoben wird, sind Unternehmungen in diesen Ländern wettbewerbsmäßig benachteiligt.

Das trifft besonders Unternehmen und Branchen mit niedrigen Gewinnen, da die Vermögensteuer gewinnunabhängig ist. Für die deutsche Textilindustrie haben sich deshalb ihre Nachteile im internationalen Wettbewerb besonders deutlich bemerkbar gemacht.

HARMONISIERUNG ANDERER VERBRAUCHSTEUERN

Es ist erfreulich, daß die EWG-Kommission die nachteiligen ökonomischen Wirkungen der Steuer auf Unternehmervermögen in dem Programm der Steuerharmonisierung genügend beachtet hat, so daß sie ihr keine Existenzberechtigung mehr zuerkennt.

Eine Harmonisierung von Spezialakzisen ist zwar ebenfalls bereits für die erste Phase bis 1970 vorge-

sehen; jedoch sind die Vorarbeiten nicht so weit vorgeschritten wie bei der allgemeinen Umsatzsteuer. Vorgesehen ist bis zum 1. Juli 1968 eine Vorlage der Kommission an den Rat über die Harmonisierung der Steuern auf Tabakwaren, Alkohol, Wein, Bier, Zucker und Mineralöl, die wie bei der Umsatzsteuer in zwei Stufen verwirklicht werden soll. In der ersten Phase geht es nur um die Struktur der Steuer, wobei das Nebeneinander von Staatsmonopolen und Verbrauchsteuern in den Mitgliedsländern einige schwierige rechtliche Probleme mit sich bringen wird. In der zweiten Phase sind dann Steuersätze und Befreiungen zu harmonisieren.

Für einige weitere, meist kleinere Verbrauchsteuern auf Kaffee, Tee, Mineralwasser, Salz, Garne, Zündwaren usw. ist noch offen, was mit ihnen geschehen soll.

Diese Harmonisierung bringt insbesondere für Italien fiskalische Probleme mit sich, da der Anteil dieser Steuern am Steueraufkommen etwa doppelt so groß ist wie im Durchschnitt der übrigen Mitgliedsländer und eine Erhöhung der allgemeinen Umsatzsteuer bei weitem kein Äquivalent für den aus einer Harmonisierung der Spezialakzisen resultierenden Steuerausfall wäre. Da es in Italien auch schwierig sein dürfte, die Ergiebigkeit der Steuern auf die Einkommensentstehung auf ein den übrigen Ländern entsprechendes Niveau zu steigern, zeichnet sich die Notwendigkeit einer Sonderregelung ab, wenn man an dem jetzigen geringen Spielraum für eine autonome nationale Steuergesetzgebung festhält und keinen supranationalen Finanzausgleich zugunsten Italiens ins Auge faßt.

STEUERN AUF GEWINNEINKOMMEN

Sowohl zeitlich als auch dem Umfang nach ist die Harmonisierung der „direkten“ Steuern nicht so weit fortgeschritten wie bei den „indirekten“ Steuern. Offenbar wird sie nicht für so dringlich gehalten, weil man glaubt, Unterschiede hätten nicht die gleichen wettbewerbsstörenden Wirkungen. Immerhin ist in dem Steuerharmonisierungsprogramm der Brüsseler Kommission eine Harmonisierung der Besteuerung der Kapitalerträge, der bei Zusammenschlüssen von Unternehmungen offengelegten Gewinne und der Gewinnermittlungsmethoden (Abschreibungen) vorgesehen. Auf längere Sicht ist auch eine Harmonisierung der Struktur der Einkommensteuer (Beseitigung der objektsteuerartigen Relikte in der französischen und italienischen Einkommensteuer in Form einer selbständigen Besteuerung der verschiedenen Einkaufsarten) und Angleichung der Körperschaftsteuersätze vorgesehen.

Zwei verschiedene Auffassungen über die wirtschaftlichen Wirkungen einer Gewinnsteuer sind möglich. Die erste Auffassung geht davon aus, daß die Bruttogewinne sich um den Steuerbetrag erhöhen. Das ist

nur möglich, wenn die Preise entsprechend steigen, so daß in diesem Fall zwischen den preislichen Wirkungen einer Umsatz- und Gewinnsteuer kein Unterschied besteht. Es müßten dann auch die gleichen Anforderungen an eine Harmonisierung der Gewinnsteuer gestellt werden.

Die zweite Auffassung spricht der Gewinnbesteuerung preisliche Wirkungen ab, so daß aus Gründen des Preiswettbewerbs eine Harmonisierung nicht notwendig wäre. In diesem Fall würde der Nettogewinn um den vollen Steuerbetrag kleiner sein als der Bruttogewinn. Die Entwicklungsmöglichkeiten einer Unternehmung wären also in einem Lande mit einer höheren Gewinnsteuer ungünstiger. Dies mag kurzfristig nicht in dem gleichen Maße als wettbewerbsstörend in Erscheinung treten wie ein Preis- oder Kostenunterschied zwischen den von den Unternehmungen hergestellten Gütern. Langfristig ist die Wettbewerbswirkung jedoch nicht weniger gravierend, denn von den Nettogewinnen hängt sowohl die Finanzierungsmöglichkeit der Investitionen als auch die Investitionsneigung in entscheidendem Maße ab. Der Streit um die preislichen Wirkungen einer Gewinnsteuer braucht also nicht weiter verfolgt zu werden. Sie beeinflußt den Wettbewerb auf jeden Fall und muß deshalb harmonisiert werden.

Das Ansetzen bei der Körperschaft ist insofern konsequent, als der internationale Wettbewerb zwischen den Großunternehmen, die in der Regel in die Rechtsform der Kapitalgesellschaft gekleidet sind, am stärksten ist. Es darf sich aber durch die Harmonisierung der Körperschaftsteuersätze im nationalen Rahmen keine Wettbewerbsverschiebung zwischen Personenunternehmen und juristischen Personen ergeben, d. h. es muß dann auch der obere Teil des Einkommensteuertarifs harmonisiert werden, so daß nur noch das steuerfreie Existenzminimum und der untere Teil des Progressionstarifs der Einkommensteuer autonom festgesetzt werden können.

STEUERN AUF LOHNEINKOMMEN

Unterschiede in der Höhe der Arbeitseinkommen müssen relativ groß sein, bevor ein Lohnempfänger seinen Wohn- und Arbeitsort wechselt. Das zeigen die zum Teil erheblichen Lohnunterschiede, die im gleichen Beruf innerhalb eines Landes bestehen. Gegen die Verlegung des Wohn- und Arbeitsortes in ein anderes Land sind die Widerstände noch größer, weil die fremde Sprache, die verschiedenartigen Lebensgewohnheiten und zum Teil auch das andere Klima abschreckend wirken.

Im Verhältnis zu den Gewinnsteuern juristischer Personen, bei denen eine Sitzverlegung genügt, die, wie das Beispiel der Steueroasen zeigt, nur in formalrechtlicher Hinsicht verwirklicht zu sein braucht, um der Steuer des „billigen“ Landes unterworfen zu werden,

können deshalb größere Unterschiede bei den Steuern auf Arbeitseinkommen hingenommen werden, ohne daß die Wettbewerbsverhältnisse und Startchancen ernsthaft beeinträchtigt werden. Es heißt deshalb im Rahmenprogramm der EWG-Kommission für die Harmonisierung der „direkten“ Steuern ausdrücklich, daß die Einkommensteuer auf natürliche Personen „noch längere Zeit von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedlich sein könne“.

KAPITALSTEUERN

Im Gegensatz zu dem Produktionsfaktor Arbeit ist der Faktor Kapital sehr beweglich. Sowohl die Auslandsinvestitionen von Unternehmungen in anderen Ländern als auch insbesondere die Anlage von Geldkapital durch die Banken im Ausland beweisen dies. So war es im Jahre 1967 für die öffentliche Hand trotz der liquiditätsfördernden Maßnahmen der Zentralbank in der Bundesrepublik schwierig, die zur Finanzierung der Konjunkturprogramme erforderlichen Kredite aufzunehmen, weil die Banken die ihnen zugeflossenen liquiden Mittel lieber im Ausland anlegten. Es muß deshalb verhindert werden, daß unterschiedliche steuerliche Belastungen zu Kapitalfehlleitungen führen. Das setzt eine weitgehende Anpassung der Steuern auf ausgeschüttete Gewinne von Körperschaften und auf Zinsen auf festverzinsliche Wertpapiere — hierbei spielt wegen der leichten Hinterziehungsmöglichkeit ein einheitlicher Quellenabzug eine große Rolle —, aber auch der Kapitalverkehrssteuern voraus.

Eine derartige Harmonisierung ist von der EWG-Kommission in den vordringlich zu lösenden Fragenkreis aufgenommen worden.

STEUERLICHE PROBLEME DES AUSSENHANDELS

Beim Bestimmungslandprinzip spielt bei exportierten Gütern und Dienstleistungen die Höhe der Steuern im Herstellerland keine Rolle, da sie erstattet werden. Dafür werden diese Güter bei der Einfuhr in das Bestimmungsland mit den dort geltenden Steuern belastet. Es stellt sich deshalb die Frage, warum man die doch offenbar schwierige Steuerharmonisierung auf sich nimmt, wenn durch dieses Verfahren erreicht werden kann, daß inländische und importierte Güter im Inland gleich hoch besteuert werden.

Bei näherer Betrachtung ergeben sich aber einige Nachteile, die gegen die Anwendung des Bestimmungslandprinzips sprechen:

Eine Unternehmung, die Güter exportiert, ist Nutznießer der öffentlichen Leistungen des Produktionslandes; die exportierten Güter werden aber mit den Steuern des Bestimmungslandes belastet. Während für den Fall, daß Produktions- und Verwendungsland identisch sind, Niveauunterschiede der staatlichen Tätigkeit keine ernsthaften Wettbewerbsverschiebungen mit sich bringen, weil gesamtwirtschaftlich eine

Äquivalenz zwischen Höhe der Abgaben und der öffentlichen Leistungen besteht, wird bei exportierten Gütern diese Äquivalenz gestört. Daraus ergibt sich, daß exportierende Unternehmen in einem Land mit einer höheren Steuerbelastung und deshalb besseren öffentlichen Leistungen Wettbewerbsvorteile besitzen. Die exportierten Güter werden von den höheren Steuern entlastet, während die Unternehmen Nutznießer der besseren öffentlichen Leistungen bleiben. Sie sind steuerlich im Bestimmungsland zwar wettbewerbsfähig; jedoch müssen die Unternehmungen dort wegen der schlechteren öffentlichen Leistungen unter ungünstigeren Bedingungen produzieren, so daß sie diskriminiert sind.

Es ist merkwürdig, wie wenig dieser an sich einfache Zusammenhang bei der Harmonisierung beachtet worden ist. Darin bestätigt sich die Unterschätzung von Unterschieden auf der Ausgabenseite der öffentlichen Haushalte.

ERMITTLUNG DER STEUERLICHEN BELASTUNG

Es ist technisch kaum möglich, das Bestimmungslandprinzip auf alle Steuern anzuwenden, weil die in einem exportierten Gut enthaltenen Steuern auf die Einkommensentstehung (Gewinn- und Vermögenssteuern) nicht exakt zu ermitteln sind. Es läßt sich deshalb in der Praxis nur ein dualistisches Prinzip anwenden, bei dem das Bestimmungslandprinzip sich auf die Steuern auf die Einkommensverwendung (Umsatz- und Verbrauchsteuern) beschränkt. Daraus ergibt sich, daß exportierende Unternehmungen in einem Land mit einem höheren Anteil von Steuern auf die Einkommensentstehung, die beim Export nicht erstattet werden, wettbewerbsmäßig benachteiligt sind. Beträgt in zwei Ländern mit gleicher Gesamtsteuerbelastung im exportierenden Land der Anteil der Steuern auf die Einkommensverwendung ein Drittel, im importierenden Land dagegen zwei Drittel, liegt die Gesamtsteuerbelastung des importierten Gutes im Bestimmungsland um ein Drittel über derjenigen eines inländischen Gutes, wenn man das gleiche Preisniveau in beiden Ländern unterstellt. Liegt allerdings das Preisniveau in dem Land mit dem höheren Anteil an Steuern auf die Einkommensverwendung höher, wird die unterschiedliche Steuerbelastung durch den Unterschied im Preisniveau teilweise oder im Grenzfall ganz ausgeglichen.

Diese Frage konnte bei dem Steuerstreit in der Montanunion nicht befriedigend gelöst werden, weil für den Teilmarkt von Eisen, Stahl und Kohle ein Übergang zum Ursprungslandprinzip nicht praktikabel schien.

BEIBEHALTUNG DER STEUERGRENZEN

Das Bestimmungslandprinzip impliziert die Beibehaltung von Steuergrenzen. Es erscheint wenig sinnvoll, wenn nach der für alle Mitgliedsländer mit Opfern

verbundenen Abschaffung der Binnenzölle zum 1. 7. 1968 alle Grenzformalitäten bestehenbleiben, mit dem einzigen Unterschied, daß sich die Zollbeamten nunmehr auf die Erhebung von Einfuhrsteuern beschränken. Der nicht nur aus ökonomischen, sondern auch aus politischen Gründen angestrebte freie grenzüberschreitende Warenverkehr läßt sich auf diese Weise nicht verwirklichen.

Nur für Italien hat dieses Problem keine große Bedeutung, da die gemeinsame Landesgrenze mit den Mitgliedsländern — zudem noch weitgehend durch die Alpen blockiert — nur kurz ist und an der Seegrenze wegen der gleichzeitigen Einfuhr aus Drittländern die Kontrollen sowieso aufrechterhalten werden müssen. Durch die Beibehaltung des Bestimmungslandprinzips für die Spezialakzisen während einer längeren Übergangszeit würde sich deshalb die erwähnte Sonderregelung verwirklichen lassen, die eine Übereinkunft erheblich erleichtert, weil sie es den Beneluxländern und der Bundesrepublik erspart, in noch stärkerem Maße, als es schon gegenüber Frankreich notwendig ist, eine unsozialere Verteilung der Steuerlast als Folge der Harmonisierung in Kauf zu nehmen.

Die EWG-Kommission strebt besonders aus dem letzten Grund die Anwendung des Ursprungslandprinzips an. Zeitlich möchte sie den Übergang zum Ursprungslandprinzip allerdings auf die zweite Phase der Harmonisierung nach 1970 verschieben, weil es bei den Steuern auf die Einkommensverwendung eine weitgehende Angleichung erfordert, die bis 1970 noch nicht abgeschlossen ist.

Dieser Mangel ist darauf zurückzuführen, daß die Steuerharmonisierung zeitlich hinter dem Zollabbau hinterherhinkt. Da in dem Maße, wie die Zölle abgebaut werden, steuerlich bedingte Wettbewerbsvorteile im grenzüberschreitenden Verkehr nicht mehr neutralisiert werden, wäre es aber wichtig gewesen, beide Maßnahmen zu synchronisieren.

STEUERHARMONISIERUNG UND ZOLLABBAU

Die Hoffnung, mit der Beibehaltung des dualistischen Prinzips im grenzüberschreitenden Verkehr bis zur erreichten Harmonisierung steuerlich bedingte Wettbewerbsverschiebungen zu neutralisieren, ist, wie gezeigt wurde, illusorisch. Es gibt Anpassungsvorgänge, die unter Umständen gerade in die entgegengesetzte Richtung gehen, wie diejenigen, die später nach Übergang zum Ursprungslandprinzip notwendig werden. So hat Metzke³⁾ zum Beispiel gezeigt, daß sich beim Bestimmungslandprinzip eine Tendenz zur Angleichung der Bruttolöhne ergibt, während beim Ursprungslandprinzip die Nettolöhne dahin tendieren, sich anzu-

³⁾ I. Metzke, Das Problem der Harmonisierung der Steuersysteme in den Partnerländern einer Wirtschaftsgemeinschaft. Noch nicht veröffentlichte Arbeit.

passen. Man sollte die Wirtschaft aber nicht unnötig zweimal durch Anpassungsprobleme beunruhigen. Es ist deshalb besser, in einem Schritt bei gleichzeitigem Übergang zum Ursprungslandprinzip die Steuern auf die Einkommensverwendung zu harmonisieren. Wenn sich zeitliche Schwierigkeiten in der Vorbereitung der rechtlichen Grundlagen ergeben, wäre es besser, einzelne Steuern, z. B. Spezialakzisen, zurückzustellen, als bei allen Steuern Stückwerk zu leisten.

Zusammenfassend ist hinsichtlich des Harmonisierungsprogramms in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft festzustellen:

Die wünschenswerte zeitliche Koordinierung zwischen dem Abbau der Binnenzölle und der Harmonisierung der Steuern ist nicht mehr herzustellen. Zwischenzeitlich ist mit verstärkten Wettbewerbsstörungen zu rechnen.

Die Untersuchungen sind darauf konzentriert worden, wie die von einzelnen Steuern ausgehenden Wettbewerbsstörungen beseitigt oder auf ein erträgliches Maß vermindert werden können. Dabei ist nicht genügend untersucht worden, auf welche Weise eine hinreichende Steuerautonomie der Mitgliedsländer erhalten bleiben kann. Sie muß angesichts der großen Unterschiede im Wohlstand und in der Wirtschaftsstruktur zwischen den Ländern relativ groß sein, da ein rationales Steuersystem von diesen Faktoren entscheidend mitbestimmt wird. Es sollten deshalb alle Länder sowohl über eine große Steuer auf die Einkommensentstehung als auch auf die Einkommensverwendung weitgehend frei bestimmen können. Als Steuer auf die Einkommensverwendung bietet sich dafür die letzte Stufe der Mehrwertsteuer an. Nur dadurch wird es möglich sein, für einzelne Länder unerwünschte Umverteilungen der Steuerlast zu vermeiden.

Als weitere größere Steuern, bei denen nationale Unterschiede keine erheblichen nachteiligen wirtschaftlichen Wirkungen auslösen, wäre die Grund- und Kraftfahrzeugsteuer zu nennen.

Jede Verwaltung neigt zu perfektionistischen Regelungen, wie das Beispiel des gemeinsamen Agrarmarktes mit erschreckender Deutlichkeit zeigt. Dieser Gefahr scheint auch die Kommission bei einzelnen Harmonisierungsvorschlägen erlegen zu sein. In einzelnen Punkten sollte man weniger ehrgeizig sein.

Der punktuelle Ansatz der Harmonisierung bei einzelnen Steuern verkennt, daß in erster Linie von der Relation zwischen den verschiedenen Steuern und weniger von ihrer absoluten Höhe Wirkungen auf die Wettbewerbslage ausgehen. Das Verhältnis zwischen dem Körperschaftsteuertarif und der Spitzenprogression der Einkommensteuer ist nur ein Beispiel für diesen allgemeinen Tatbestand. Metzke⁴⁾ hat diesen

⁴⁾ I. Metzke, a.a.O.

Zusammenhang ebenfalls deutlich herausgearbeitet, der im übrigen nur dem auf nationaler Ebene bekannten Tatbestand entspricht, daß für die wirtschaftlichen Wirkungen einzelner oder mehrerer Steuern weniger ihre absolute Höhe als ihre Differenzierung maßgeblich ist, weil diese durch Anpassungsvorgänge viel

weniger ausgeglichen werden können. Das gleichen Wettbewerbsbedingungen entsprechende Maß der Differenzierung und die noch hinzunehmenden Abweichungen erfordern allerdings schwierige — vor allem auch wirtschaftstheoretisch fundierte — Untersuchungen.

Die Neuordnung des italienischen Steuersystems

Dr. Gioachino Fraenkel-Haeberle, Rom

Nicht nur die Bundesrepublik Deutschland muß sich mit einer Steuerreform auseinandersetzen, auch Italien bereitet sich auf eine ähnliche Umstellung vor. Dabei geht es allerdings nicht nur um die Einführung der Mehrwertsteuer im Zuge der Steuerharmonisierung der EWG, sondern zugleich um eine völlige Umstrukturierung des gesamten Steuersystems. Schon seit Jahren ist man sich darüber einig, daß das geltende komplizierte Steuersystem hoffnungslos veraltet ist. Es entspricht nicht mehr den Erfordernissen der Wirtschafts- und Sozialentwicklung. Eine Expertenkommission hat daher einen Gesetzentwurf zur Steuerreform ausgearbeitet. Mitte des vergangenen Jahres wurde er vom Ministerrat verabschiedet und an das Parlament weitergeleitet. Mit den Zielen und den wichtigsten Neuerungen dieses Entwurfs beschäftigt sich der folgende Beitrag.

Die ersten Schritte auf dem Weg zur Steuerreform wurden 1962 gemacht, als eine Experten-Kommission mit der Ausarbeitung eines Reformentwurfs beauftragt wurde. Inzwischen hat die Regierung den Entwurf den zuständigen parlamentarischen Gremien sowie dem Beirat für Wirtschaft und Arbeit (Consiglio Nazionale per l'Economia e il Lavoro — CNEL) zur Prüfung vorgelegt. Ob das Gesetz noch während dieser Legislaturperiode — die nächsten Parlamentswahlen finden im Laufe dieses Jahres statt — von Abgeordneten-kammer und Senat angenommen wird, bleibt abzuwarten. Bedeutet doch eine Änderung des Besteuerungssystems einen schwerwiegenden, komplizierten und folgenreichen Eingriff in die Wirtschaft. Aufgrund internationaler Verpflichtungen muß die Steuerreform — zumindest teilweise — bis 1970 in Kraft treten.

DER GESETZENTWURF

Der Entwurf, der heute zur Diskussion steht, betrifft nicht das ganze Besteuerungssystem, sondern nur Teilbereiche: die direkten Steuern, einen großen Teil der indirekten Steuern, die wichtigsten „tributi locali“, d. h. die von den Gemeinden und anderen öffentlichen Körperschaften mit territorialer Kompetenz erhobenen Steuern oder Abgaben, die Erbschaftsteuer und einzelne kleine Steuern.

Vorgesehen ist nicht nur eine Verbesserung des derzeitigen Systems, sondern die völlige Umstrukturierung nach den Richtlinien einer neuen Globalkonzeption, und zwar im Hinblick auf Modernisierung, Anpassung an eine konkurrenzfähige Wirtschaft und Verwirklichung der gegenüber der EWG eingegangenen Verpflichtungen.

Hierbei ist zu betonen, daß der Gesetzgeber keine Ausweitung der Steuereinnahmen anstrebt; sein Ziel ist vor allem eine angemessenere Lastenverteilung, eine Kosteneinsparung in der Steuerverwaltung und damit eine Steigerung ihrer Leistungsfähigkeit.

Im einzelnen hält sich der Entwurf an folgende Leitlinien: Eine gründliche Durchforstung des derzeitigen Gestrüpps von Verordnungen und Sonderregelungen — u. a. ist auch eine weitgehende Abschaffung der bestehenden Privilegien vorgesehen — soll Ordnung in die Steuerbestimmungen bringen und eine elastischere Handhabung des Steuerinstrumentariums ermöglichen. Vor allem sollen die neuen steuerlichen Tatbestände eine Anpassung an die jeweiligen wirtschaftspolitischen Ziele sowohl im Rahmen der kurzfristigen Konjunkturlenkung als auch im Hinblick auf die Erreichung längerfristiger Zielprojektionen erleichtern. So wird das neue Steuersystem derart aufgebaut, daß sich das Parlament bei Bedarf jeweils