

Kitterer, Wolfgang

Article — Digitized Version

Die verteilungspolitische Bedeutung von Umsatzsteuerermässigungen und -befreiungen

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Kitterer, Wolfgang (1982) : Die verteilungspolitische Bedeutung von Umsatzsteuerermässigungen und -befreiungen, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 62, Iss. 3, pp. 134-140

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/135660>

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 verteilungspolitische Bedeutung von Umsatzsteuerermäßigungen und -befreiungen

Wolfgang Kitterer, Tübingen

Umsatzsteuerbefreiungen und -ermäßigungen werden vor allem mit sozialpolitischen Zielen begründet. Der Autor weist nach, daß die dadurch erzielte Entlastung der Armen im Vergleich zu den Reichen absolut gering ist, und plädiert für eine Abschaffung der Umsatzsteuereindifferenzierungen. Auch unter Berücksichtigung kompensatorischer Transfers würde dies zu beträchtlichen Steuermehreinnahmen führen.

Die deutsche Umsatzsteuer wird häufig als eine allgemeine Verbrauchsteuer bezeichnet. Sie ist in der Tat eine (indirekte) Verbrauchsteuer, weil letztlich alle Unternehmensumsätze, die nicht den Konsumenten als Endverbraucher erreichen, durch den Vorsteuerabzug entlastet werden. Allgemein ist sie insofern, als grundsätzlich der *gesamte* private Verbrauch zu einem *einheitlichen* Steuersatz erfaßt werden soll. Bei der in der Bundesrepublik praktizierten Netto-Umsatzsteuer ist jedoch die allgemeine indirekte Besteuerung des Verbrauchs durch zahlreiche Steuerbefreiungen, Steuerermäßigungen und Tarifiedifferenzierungen durchbrochen. Zu ihrer Rechtfertigung werden verschiedene Gründe herangezogen, von denen die wichtigsten steuersystematischer, sozialpolitischer und teilweise auch wettbewerbspolitischer Natur sind.

Die Frage, ob Differenzierungen des Steuersatzes bei der Netto-Umsatzsteuer systemkonform sind, kann letztlich nur vor dem Hintergrund allgemeiner Besteuerungsgrundsätze beantwortet werden. Dabei ist in erster Linie an den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu denken, wonach die Steuerpflichtigen, seien es Personen, Familien oder Haushalte, entsprechend ihrer individuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besteuert werden sollen. Zwar können im Grunde genommen nur subjektiv orientierte Steuern wie die Einkommensteuer dem Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und seinen Anforderungen an die Berücksichtigung individueller Verhältnisse in direkter Form,

d. h. durch eine entsprechende Gestaltung der Bemessungsgrundlage, Rechnung tragen. Die Umsatzsteuern sind dagegen Objektsteuern, die sich für eine Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit bzw. bestimmter individueller Verhältnisse, wie z. B. Familienstand, Kinderzahl, Alter, Werbungskosten usw., wenig eignen. Dennoch können mit der Differenzierung der Steuertarife bei der Umsatzsteuer auf indirektem Wege sozial- bzw. verteilungspolitische Zielsetzungen verfolgt werden.

Verschärfung der Progression?

Dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entspricht eine progressive Besteuerung des Einkommens¹. Die Netto-Umsatzsteuer vom Konsumtyp wirkt dagegen, bei einheitlicher proportionaler Besteuerung des Verbrauchs, regressiv, weil in der Regel mit steigendem Einkommen auch die Sparquote deutlich zunimmt. Eine differenzierte Besteuerung schwächt diese Regressionswirkung der Umsatzsteuer ab, wenn z. B. Güter des lebensnotwendigen Bedarfs, die in besonderem Maße von Personen oder Haushalten mit niedrigem Einkommen konsumiert werden, von der Steuer befreit oder mit einem ermäßigten Steuersatz belastet sind. In diesem Fall kann sich nämlich eine mit steigendem Einkommen zunehmende Belastung des Konsums ergeben.

Eine progressive Belastung des privaten Verbrauchs ist zwar mit dem Gedanken des Leistungsfähigkeits-

¹ Diese Behauptung läßt sich nicht wissenschaftlich belegen, sondern muß vielmehr als das Ergebnis eines gesellschaftspolitischen Konsensus verstanden werden. Sein Inhalt, insbesondere aber die Vorstellung über den „richtigen“ Progressionsverlauf, kann sich mit der Zeit durchaus ändern und wird wahrscheinlich immer Gegenstand politischer Auseinandersetzungen bleiben.

Dr. Wolfgang Kitterer, 38, ist Geschäftsführer des Instituts für Angewandte Wirtschaftsforschung Tübingen.

prinzips grundsätzlich vereinbar, andererseits ist dieser indirekte Weg zur flankierenden Unterstützung der Progressionswirkungen der Einkommensteuer aber auch mit Nachteilen verbunden. Der Staat greift in die Bedürfnisse der Steuerpflichtigen in dem Maße ein, in dem er durch eine Differenzierung des Steuertarifs eine Veränderung der relativen Preise zu Lasten der normal besteuerten Waren und Dienstleistungen bewirkt und somit Substitutionsprozesse zugunsten der niedriger besteuerten oder steuerfreien Ausgabearten auslöst. Zwar führt auch eine Einkommensteuer zu Substitutionseffekten zwischen verschiedenen Gütern. Diese ergeben sich aber aus der selbstgewählten Anpassung der Wirtschaftssubjekte an eine vom Staat durch die Besteuerung auferlegte direkte Einkommensreduktion, während bei einer Differenzierung der Verbrauchsbesteuerung der verzerrende Einfluß des Staates auf die relativen Preise unterschiedlicher Produkte oder Dienstleistungen die Richtung der Substitutionseffekte bestimmt.

Der Versuch einer Verschärfung des Progressionsverlaufs bei der Einkommensteuer über die indirekte Besteuerung des privaten Verbrauchs ist ohnehin nur dann sinnvoll, wenn die durch die Einkommensbesteuerung hervorgerufene Progression der Steuerbelastung nicht ausreichend erscheint. Augenblicklich liegen aber die Verhältnisse eher umgekehrt, denn der Gesetzgeber hat in den letzten Jahren den Versuch unternommen, die mit der Veränderung der Steuerstruktur eingetretenen Progressionswirkungen abzuschwächen. Man wird daher davon ausgehen können, daß die Netto-Umsatzsteuer nicht die Progression der Einkommensteuer unterstützen soll, sondern daß ihr vielmehr die Funktion zukommt, „eine Überspannung der Einkommensteuer“ zu verhindern². Unter diesem Aspekt ist ihre progressive Ausgestaltung eher als problematisch zu betrachten. Der finanzwissenschaftliche Beirat interpretiert daher die Forderung nach der Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer „nur im Sinne einer proportionalen Belastung aller Verbrauchsausgaben“, wobei er allerdings steuerliche Entlastungen der Güter des elementaren Lebensbedarfs –

² Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Probleme einer Netto-Umsatzbesteuerung, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 2, Bonn o. J. (vermutlich 1961), S. 10.

³ Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Probleme einer Netto-Umsatzbesteuerung, a. a. O., S. 11.

⁴ Vgl. N. A n d e l : Einkommensteuer, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., hrsg. von F. N e u m a r k unter Mitwirkung von N. A n d e l und H. H a l l e r , Bd. II, Tübingen 1980, S. 331-401, hier S. 379-381. Gegenüber dem 1958 eingeführten Grundfreibetrag von 1680 DM bedeutet der mit dem Steuerentlastungsgesetz 1981 gewährte Grundfreibetrag von 4212 DM eine reale Steigerung von 15 %. In Anbetracht der in diesem Zeitraum entstandenen realen Einkommenszuwächse kann man diesen Anstieg nur als minimal bezeichnen.

„gleichsam im Sinne der Gewährung eines Existenzminimums“ – für zulässig hält³.

Tatsächlich läßt sich mit Hilfe differenzierter Steuersätze im Rahmen einer allgemeinen Besteuerung des privaten Verbrauchs das Ziel verfolgen, durch Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen Ausgabearten zu berücksichtigen, die zur Aufrechterhaltung des (sozialen bzw. kulturellen) Existenzminimums notwendig sind. Eine solche sozialpolitische Zielsetzung ist grundsätzlich zu bejahen, weil sie dem Gedanken des Leistungsfähigkeitsprinzips vollständig Rechnung trägt und weil man außerdem davon ausgehen muß, daß der zu dem gleichen Zweck gewährte Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer dem nur ungenügend Rechnung trägt, zumindest wenn er nicht ständig der Preis- und Einkommensentwicklung angepaßt wird⁴. Dennoch ist der Versuch, im Rahmen einer allgemeinen Verbrauchsbesteuerung das Existenzminimum durch differenzierte Steuersätze zu berücksichtigen, unter mehreren Gesichtspunkten systemfremd:

Internationale Kooperation

Aachener Studien zur internationalen technisch-wirtschaftlichen Zusammenarbeit – Eine Schriftenreihe des Forschungsinstituts für Internationale Technisch-Wirtschaftliche Zusammenarbeit der Rheinisch-Westfälischen Technischen Hochschule Aachen
Hrsg. von Werner Gocht und Hubertus Seifert

Klaus Dieter Wolf

Band 21

Die Dritte Seerechtskonferenz der Vereinten Nationen

Die auf verschiedenen internationalen Verhandlungsformen ausgehende Auseinandersetzung um eine Reform der internationalen Ordnung mit dem Ziel größerer internationaler Verteilungsgerechtigkeit befindet sich auf UNCLOS III in ihrem fortgeschrittensten Stadium. Hier zeigt sich daher besonders deutlich, wie weit sich eine dem Gemeinwohl verpflichtete Rhetorik und tatsächliches Verhalten im Verhandlungsprozeß mit zunehmender Konkretisierung des Verhandlungsgegenstandes bei den Teilnehmerstaaten unterscheiden. Dem Autor, selbst seit mehreren Jahren Teilnehmer dieser Konferenz, geht es in seiner Untersuchung insbesondere darum, einen Einblick in die Veränderungsbedingungen des Verhältnisses zwischen Industrie- und Entwicklungsländern, aber auch zwischen den in der Gruppe der 77 zusammengeschlossenen Staaten der Dritten Welt untereinander zu geben.

Das wichtigste dabei gewonnene Ergebnis ist der Nachweis, daß sich das auf UNCLOS III vollzogene Aufbrechen traditioneller Konfliktstrukturen im internationalen System durch neuartige Bündnis-konstellationen nicht an der Wahrung globaler Gemeinschaftsinteressen orientiert, sondern an der Durchsetzung unterschiedlicher Sonderinteressen.

1981, 410 S., 16 x 24 cm, brosch., 69,- DM
ISBN 3-7890-0733-1

Nomos Verlagsgesellschaft
Postfach 610 · 7570 Baden-Baden



Zunächst ist auch in diesem Zusammenhang zu bedenken, daß die Differenzierung der Steuersätze zu einer Verzerrung der relativen Preise verschiedener Güter des privaten Verbrauchs führt. Eine entsprechende einkommensteuerliche Regelung wäre nicht mit diesem Nachteil verbunden. Außerdem bleiben auch (formal) steuerfreie Waren und Dienstleistungen zumindest teilweise mit Umsatzsteuern belastet, weil Vorsteuern verdeckt im Preis überwälzt werden, wenn den Unternehmen, die den privaten Verbrauch auf der Endstufe beliefern, nicht die in ihren Vorumsätzen enthaltenen Umsatzsteuern auf dem Wege des Vorsteuerabzugs angerechnet bzw. erstattet werden.

Ein weiterer entscheidender Nachteil einer Differenzierung der allgemeinen Verbrauchsbesteuerung besteht darin, daß die steuerbefreiten bzw. steuerermäßigten Waren und Dienstleistungen in mehr oder weniger großem Umfang von fast allen Haushalten konsumiert werden. Infolgedessen stellt die Steuerdifferenzierung für Haushalte mit einem über dem Existenzminimum liegenden Einkommen keine sozialpolitisch notwendige Maßnahme dar, sondern hat vielmehr den Charakter einer echten Steuerbegünstigung, für die es im Grunde genommen keine Rechtfertigung gibt. Damit

sind zugleich auch fiskalische Folgen verbunden, denn das Steueraufkommen ist sehr viel niedriger als bei einer gezielten Berücksichtigung von Haushalten, deren Einkommen unterhalb des Existenzminimums liegt.

Umfang der Steuererleichterungen

Es ist zu vermuten, daß die quantitative Dimension der Steuerbegünstigungen unterschätzt und der Beitrag der Umsatzsteuer zur Sicherung des Existenzminimums überschätzt wird. Zwar liegt in den untersten Einkommensklassen (bis 1000 DM Haushaltsnettoeinkommen je Monat) der Anteil der steuerermäßigten und steuerfreien Ausgaben bei mehr als 50 % des privaten Verbrauchs. Aber selbst in der höchsten Einkommensklasse, d. h. bei einem Haushaltsnettoeinkommen zwischen 10 000 und 15 000 DM je Monat, geben die privaten Haushalte immer noch mehr als ein Drittel für steuerermäßigte und steuerfreie Waren und Dienstleistungen aus (vgl. Tabelle 1). Es ist daher nicht verwunderlich, daß die gesamte durchschnittliche Belastung des privaten Verbrauchs mit 8,7 % fast drei Prozentpunkte unter dem Normalsteuersatz von 11,5 % liegt⁵.

Die Untersuchung der Verbrauchsstrukturen ausgewählter Haushaltstypen an Hand der laufenden Wirtschaftsrechnungen des Statistischen Bundesamtes für die Jahre 1970, 1973, 1974 und 1978 ergab, daß sich daran im Zeitverlauf nicht viel geändert hat. So haben z. B. 1978 die Haushalte mit dem höchsten Einkommen,

⁵ Die Ausgaben der Haushalte für den privaten Verbrauch sind in der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe brutto, d. h. einschließlich Mehrwertsteuer, angegeben. Der Umsatzsteuersatz von 13 % auf den Nettopreis entspricht einem Steuersatz von 11,5 % auf den Bruttopreis.

Tabelle 1
Privater Verbrauch und Umsatzsteuerbelastung
(Haushalte insgesamt)

Einkommensklassen	Privater Verbrauch						Umsatzsteuer	
	insgesamt		davon				insgesamt	Anteil am privaten Verbrauch
	DM/Mon.	% ¹	vollbesteuert	steuerermäßigt	steuerfrei	Sonstige		
Insgesamt	1 636,91	80,2	55,1	20,7	18,6	5,6	142,71	8,7
unter 600	482,50	100,9	43,2	27,7	23,8	5,2	38,56	8,0
600- 800	675,80	96,1	46,3	25,6	22,5	5,7	55,27	8,2
800- 1000	841,76	93,6	48,0	24,1	21,8	6,0	69,66	8,3
1000- 1200	1 001,49	92,4	49,9	23,9	20,1	6,1	84,50	8,4
1200- 1500	1 206,73	90,1	52,2	23,5	18,7	5,6	103,49	8,6
1500- 1800	1 465,15	88,8	54,5	22,1	18,1	5,4	127,55	8,7
1800- 2500	1 799,26	84,6	56,6	20,3	17,9	5,3	158,61	8,8
2500- 5000	2 442,35	75,7	58,1	17,9	18,3	5,7	216,72	8,9
5000-10000	3 442,86	54,3	59,3	14,6	19,8	6,4	305,80	8,9
10000-15000	3 830,04	32,2	62,9	12,9	18,9	5,4	347,29	9,1
5000-15000	3 475,67	51,0	59,6	14,4	19,7	6,3	309,31	8,9

¹ Anteil der Ausgaben für den privaten Verbrauch am Haushaltsnettoeinkommen (Konsumquote).

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1973.

d. h. Vier-Personen-Arbeitnehmerhaushalte von Beamten und Angestellten mit einem Haushaltsnettoeinkommen von 4054 DM je Monat, mehr als 39 % ihrer Ausgaben für den privaten Verbrauch für Ausgabearten verwendet, die entweder steuerfrei oder steuerermäßigt waren⁶.

Würde man eine gleichmäßige proportionale Besteuerung des privaten Verbrauchs einführen, d. h. alle Ausgaben dem vollen Steuersatz von 13 % (11,5 %) unterwerfen, so ergäbe sich ein um rund 11,6 Mrd. DM höheres Steueraufkommen⁷. Entsprechend hoch ist demnach die Steuerentlastung bzw. -begünstigung der privaten Haushalte. Bis zu einem Haushaltsnettoeinkommen von 1000 DM je Monat würden die Steuerentlastungen jedoch nur rund 1,1 Mrd. DM ausmachen. Wenn man daher den Haushalten in den untersten Einkommensklassen diesen Betrag in Form direkter Zahlungen zukommen ließe, verbleiben immer noch Steuermehreinnahmen von über 10 Mrd. DM.

Begünstigung höherer Einkommen

Selbstverständlich sind nicht alle Steuerbefreiungen und -ermäßigungen sozialpolitisch motiviert, d. h. auf die Berücksichtigung des Existenzminimums gerichtet. Die Steuerbefreiungen der Post, der Banken und der Versicherungen, die indirekt progressive Besteuerung der Kleinunternehmen, die Durchschnittsbesteuerung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe sowie die Steuerermäßigungen für die freien Berufe sind teilweise aus wettbewerbs- bzw. aus mittelstandspolitischen Gründen, teilweise aber auch aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung (z. B. für nicht buchführungspflichtige Kleinbetriebe) eingeführt worden.

Aber auch wenn man sich auf die Ausgaben für Nahrungsmittel, für Wohnungsmieten und für Körper- und Gesundheitspflege beschränkt, die zweifellos zu den Gütern des lebensnotwendigen Bedarfs gehören und daher beim steuerfreien Existenzminimum zu berücksichtigen wären, so kann man feststellen, daß sie in der höchsten Einkommensklasse (von 10 000 bis 15 000

DM Haushaltsnettoeinkommen je Monat) zusammen immer noch 38,5 % der Konsumausgaben aller privaten Haushalte ausmachen. Die volle Besteuerung dieser drei Ausgabearten würde mit 9,7 Mrd. DM bereits 84 % der oben für den gesamten privaten Verbrauch errechneten Steuermehreinnahmen erbringen. Gegenüber dieser Steuerbegünstigung beträgt die Steuerentlastung der privaten Haushalte in den untersten Einkommensbereichen, d. h. bis zu einem Haushaltsnettoeinkommen von 1 000 DM je Monat, nur 0,9 Mrd. DM (vgl. Tabelle 2). Würde man den betroffenen Haushalten diese Steuerentlastung in Form direkter Transfers zukommen lassen⁸ und gleichzeitig die genannten Ausgabearten mit dem normalen Steuersatz belasten, so verblieben netto noch rund 8,8 Mrd. Steuermehreinnahmen.

Offensichtlich steht daher die mit der Differenzierung der Steuersätze verbundene Begünstigung mittlerer und höherer Einkommen in keinem angemessenen Verhältnis zu den dadurch erreichten, sozialpolitisch notwendigen Entlastungen für die Sicherung des Existenzminimums bei sehr niedrigen Einkommen. Tabelle

⁶ Eine ausführlichere Analyse der für die Umsatzsteuerbelastung maßgeblichen Verbrauchsstrukturen sowie der Berechnungsmethoden und Ergebnisse enthält W. Kitterer unter Mitarbeit von J. Fronia: Belastungswirkungen der Umsatzsteuer, Forschungsberichte des Instituts für Angewandte Wirtschaftsforschung, Serie A, Bd. 33, Tübingen 1981 (im Druck).

⁷ Diese Zahl soll nur eine Größenordnung vermitteln. Sie ist auf der Grundlage der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1973 abgeleitet und berücksichtigt demnach weder private Haushalte mit einem Einkommen von über 15 000 DM je Monat noch Haushalte in Anstalten sowie den Staatsverbrauch, der ebenfalls mit Umsatzsteuern belastet ist. Außerdem beruht sie auf der Annahme, daß die private Nachfrage nach Konsumgütern mit einer Elastizität von -1 reagiert, d. h. eine Preiserhöhung führt zu einem entsprechenden Mengenrückgang, so daß die Höhe der Ausgaben gleichbleibt. Insgesamt dürften daher die aus einer Steuererhöhung fließenden Mehreinnahmen zu niedrig geschätzt sein. Im einzelnen wurde die Berechnung wie folgt durchgeführt: Die durchschnittliche Belastung eines privaten Haushaltes mit Umsatzsteuern in Höhe von 8,7 % seines monatlichen Nettoeinkommens entspricht einem Umsatzsteuerbetrag von 142,71 DM je Monat (vgl. Tabelle 1). Bei Anwendung des vollen Steuersatzes steigen die Umsatzsteuern um 45,53 DM je Monat. Für die Gesamtheit der 21,2 Mill. Haushalte in der Bundesrepublik würden sich daraus Steuermehreinnahmen von jährlich 11,6 Mrd. DM ergeben.

⁸ Um die Haushalte gleichzustellen, müßten die Transferzahlungen noch um die bei ihrer Verausgabung anfallenden Umsatzsteuern erhöht werden.

KONJUNKTUR VON MORGEN

Der vierzehntäglich erscheinende Kurzbericht des HWWA - Institut für Wirtschaftsforschung - Hamburg über die Binnen- und Weltkonjunktur und die Rohstoffmärkte

ISSN 0023-3439

VERLAG WELTARCHIV GMBH - HAMBURG

2 zeigt, daß die Steuerentlastung selbst bei einem Einkommen von weniger als 600 DM je Monat im Durchschnitt nur 3,1 % des Haushaltsnettoeinkommens ausmacht⁹. Wenn man von der mittleren der drei Einkommensklassen ausgeht und annimmt, daß im Jahre 1973 im Durchschnitt rund 700 DM Haushaltsnettoeinkommen je Monat zur Sicherung des (sozialen bzw. kulturellen) Existenzminimums notwendig waren¹⁰, so kann man nicht behaupten, daß eine Steuerentlastung in Höhe von monatlich 19,39 DM¹¹ einen nennenswerten Beitrag zur Sicherung des lebensnotwendigen Bedarfs geleistet hat¹². In der obersten Einkommensklasse (10 000 - 15 000 DM) ist dagegen die Steuerentlastung mit 76,09 DM je Monat fast viermal so hoch.

Vergleich mit dem Grundfreibetrag

Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Größenordnungen muß die These des finanzwissenschaftlichen Beirates, daß die Wirkung der Freilassung des Existenzminimums durch die Einkommensteuer zu stark beeinträchtigt wird, wenn der Gedanke der steuerlichen Schonung des Existenzminimums nicht auch bei der

⁹ Wir messen die Steuerentlastung am Haushaltsnettoeinkommen, weil bei der Sicherung des Existenzminimums die Verfügbarkeit des Einkommens im Vordergrund steht.

¹⁰ Die Höhe des Regelhilfesatzes der Sozialhilfe betrug 1974 für Haushaltsvorstände und Alleinstehende 235 DM und für Ehepaare 423 DM. Dazu kommen die tatsächlichen Aufwendungen für Unterkunft. Setzt man die Wohnungsmiete mit 130 DM je Monat an, so ergibt sich ein Betrag von 553 DM je Monat für Ehepaare. Unter Berücksichtigung eines zehnzehnten Zuschlags für einmalige Leistungen beläuft sich die monatliche Sozialhilfe auf 608 DM. Vgl. D. S c h e w e u. a.: Übersicht über die soziale Sicherung, 9. Auflage, Bonn 1975, S.303-305.

Ausgestaltung der Netto-Umsatzsteuer beachtet wird¹³, überdacht werden. Da eine Ausdehnung von Steuerermäßigungen und -befreiungen die dargestellte Begünstigung mittlerer und höherer Einkommen nur noch verstärken würde und auch aus den übrigen Gründen, die bereits gegen eine Steuersatzdifferenzierung angeführt wurden, nicht zu empfehlen ist, wäre zu überlegen, ob nicht die Steuerermäßigungen, die sich aus dem Wegfall der Steuerbefreiungen und -ermäßigungen ergeben würden, sinnvoller in einer entsprechenden Erhöhung des Grundfreibetrages bei der Einkommensteuer eingesetzt werden könnten.

Geht man, in einer wiederum sehr groben Überschlagsrechnung, davon aus, daß im Jahre 1973 eine Anhebung des Grundfreibetrages um jeweils 100 DM durchschnittlich 600 Mill. DM Mindereinnahmen für den Fiskus verursacht hätte, so wären die oben berechne-

¹¹ Die Steuerentlastung ist insofern unterschätzt, als die mit einer Steuererhöhung verbundenen Preissteigerungen zu einem geringeren Mengenrückgang als hier angenommen führen würden, weil die kurz- und langfristigen Elastizitäten nach den genannten Gütern sehr gering sind. Vgl. F. Fotiadis, J. W. Hutzel, S. Wied-Nebbeling: Konsum- und Investitionsverhalten in der Bundesrepublik Deutschland seit den fünfziger Jahren, Bd. I: Bestimmungsgründe des Konsumverhaltens. Eine theoretische und empirische Analyse konjunktureller und struktureller Aspekte, mit einer Simulationsanalyse von J. Frönia, Berlin 1980, S. 150 f. und S. 325 f.

¹² Im übrigen zahlten die Haushalte 1973 in dieser Einkommensklasse durchschnittlich fast genausoviel Einkommensteuern (10 DM) und Sozialversicherungsbeiträge (9 DM je Monat), wie ihnen an Steuerentlastung durch die Umsatzsteuer gewährt wurde. Vgl. Statistisches Bundesamt: Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1973, Heft 4: Einnahmen und Ausgaben privater Haushalte, Stuttgart und Mainz 1977, S. 17.

¹³ Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Probleme der Netto-Umsatzbesteuerung, a. a. O., S. 33.

Tabelle 2
Steuerentlastungen bei der Umsatzsteuer zur Sicherung des Existenzminimums
(Haushalte insgesamt)

Einkommensklasse	Anzahl der Haushalte	Haushaltsnettoeinkommen	Steuerentlastungen					
			Nahrungs- u. Genußmittel	Wohnungsmiete	Körper- und Gesundh.pfl.	insgesamt		
						DM/Monat	% ¹	Mill. DM/Jahr
Tsd.	DM/Monat	DM/Monat	DM/Monat					
Insgesamt	21 155	2 040,27	16,58	18,77	2,74	38,09	1,9	9 669,53
unter 600	1 159	478,13	6,66	8,09	0,31	15,06	3,1	209,45
600- 800	1 342	703,48	8,57	10,28	0,54	19,39	2,8	312,26
800- 1000	1 395	898,99	9,87	12,23	0,82	22,90	2,5	383,35
1000- 1200	1 370	1 084,29	11,60	13,35	0,88	25,83	2,4	424,65
1200- 1500	2 314	1 399,42	14,00	14,54	1,30	29,84	2,1	828,60
1500- 1800	2 564	1 649,75	16,10	16,69	1,72	34,51	2,1	1 061,80
1800- 2500	5 276	2 128,34	17,78	19,88	2,52	40,18	1,9	2 543,88
2500- 5000	5 233	3 226,90	20,84	26,32	5,41	52,57	1,6	3 301,19
5000-10000	459	6 339,62	23,12	38,42	11,63	73,17	1,2	403,08
10000-15000	43	11 906,61	23,13	38,87	14,09	76,09	0,6	39,24
5000-15000	502	6 811,32	23,12	38,46	11,93	73,51	1,1	442,82

¹In % des Haushaltsnettoeinkommens.

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1973.

Tabelle 3
Steuerentlastungen bei der Umsatzsteuer zur Sicherung des Existenzminimums
 (Nichterwerbstätige)

Einkommensklasse	Anzahl der Haushalte	Haushaltsnettoeinkommen	Steuerentlastungen					insgesamt
			Nahrungs- u. Genußmittel	Wohnungsmiete	Körper- und Gesundh. pfl.	% ¹	Mill. DM/Jahr	
	Tsd.	DM/Monat		DM/Monat		DM/Monat		
Insgesamt	7 549	1 314,62	12,27	7,07	2,44	21,78	1,7	1 973,01
unter 600	1 120	477,80	6,77	3,85	0,29	10,91	2,3	146,63
600- 800	1 227	701,43	8,25	4,91	0,51	13,67	1,9	201,28
800- 1000	1 084	897,78	10,05	6,02	0,84	16,91	1,9	219,97
1000- 1200	863	1 081,31	11,24	6,72	1,03	19,59	1,8	202,87
1200- 1500	954	1 323,32	12,98	7,39	1,74	22,11	1,7	253,12
1500- 1800	703	1 639,91	14,47	8,42	3,00	25,89	1,6	218,41
1800- 2500	930	2 096,30	16,15	9,76	4,97	30,88	1,5	344,62
2500- 5000	635	3 190,12	20,56	12,54	9,92	43,02	1,3	327,82
5000-15000	33	6 012,56	24,46	17,79	20,96	63,21	1,1	25,03

¹In % des Haushaltsnettoeinkommens.

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe 1973.

ten Mehreinnahmen in Höhe von 9,7 Mrd. DM ausreichend gewesen, um den Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer um rund 1600 DM jährlich anzuheben, was fast einer Verdoppelung des damaligen Grundfreibetrages (1680 DM) entsprochen hätte. Bei dem damals gültigen Steuersatz in der Proportionalzone (19 %) wäre dadurch je Steuerpflichtigen jährlich eine Entlastung von 304/608 DM (Ledige/Verheiratete) entstanden, was einer durchschnittlichen monatlichen Entlastung von etwa 25/50 DM (Ledige/Verheiratete) entspricht.

Zwischen der Wirkung des Grundfreibetrages bei der Einkommensteuer und den steuerlichen Erleichterungen für die Berücksichtigung des Existenzminimums im Rahmen der allgemeinen Verbrauchsbesteuerung besteht allerdings eine gewisse Ähnlichkeit. Auch der Grundfreibetrag läßt nicht nur das Existenzminimum steuerfrei, sondern kommt den Beziehern höherer Einkommen zugute, weil er ohne Rücksicht auf die jeweilige Höhe des Einkommens von der Bemessungsgrundlage abgezogen wird. Dennoch besteht ein wesentlicher Unterschied: Während der Grundfreibetrag konstant bleibt, ergibt sich durch die Steuerermäßigungen und -befreiungen im Rahmen der Umsatzsteuer eine mit steigendem Einkommen (absolut) zunehmende Steuerentlastung. Bei Haushalten mit einem Nettoeinkommen von weniger als 600 DM je Monat beträgt die Steuerentlastung rd. 15 DM je Monat, während Haushalte mit einem Nettoeinkommen zwischen 10 000 und 15 000 DM je Monat in den Genuß einer Steuererleichterung kommen, die mit rund 76 DM fast genau das Fünffache beträgt (vgl. Tabelle 2).

Rentner und Sozialhilfeempfänger

Es ist freilich zu bedenken, daß eine Umschichtung der Steuerentlastungen von der Verbrauchs- zur Einkommensbesteuerung grundsätzlich nur Steuerpflichtigen zugute kommen kann, nicht z. B. Rentnern mit niedrigem Einkommen, die überhaupt keine Einkommensteuer zahlen. Das Problem ist nicht unbedeutend, weil gerade in den untersten Einkommensklassen der Anteil der Nichterwerbstätigen an der Gesamtzahl der Haushalte besonders hoch ist.

Wie Tabelle 3 zeigt, beziehen 3,4 Mill. Haushalte von Nichterwerbstätigen ein Einkommen von unter 1000 DM je Monat. Damit sind zugleich 88 % aller Haushalte in diesem Einkommensbereich erfaßt. Es handelt sich dabei zwar nicht nur um Rentnerhaushalte, sondern auch um Pensionäre, Sozialhilfeempfänger, Studenten usw. Ihre gemeinsame Situation ist jedoch im wesentlichen dadurch gekennzeichnet, daß sie Empfänger von nicht steuerpflichtigen Transfereinkommen sind¹⁴. Die Steuerentlastungen für Haushalte von Nichterwerbstätigen mit einem monatlichen Nettoeinkommen von unter 1000 DM betragen insgesamt 568 Mill. DM. Dies entspricht einem Anteil von rund 6 % der gesamten Steuerentlastungen in Höhe von 9,7 Mrd. DM, die durch die in Tabelle 2 angegebenen sozialpolitisch motivierten Steuerermäßigungen und Steuerbefreiungen entstehen. 94 % der steuerlichen Entlastungen kommen also Einkommensbeziehern zugute, die nicht zu dem Kreis der Bedürftigen zählen.

¹⁴ Der Ertragsanteil der Renten, die Pensionen und andere steuerpflichtige Einkünfte sind in der Regel so gering, daß die betreffenden Haushalte keine Einkommensteuern zahlen.

Demnach zeigt sich auch bei den Haushalten von Nichterwerbstätigen (Rentner, Sozialhilfeempfänger usw.), daß die Zielsetzung, über eine Tariffdifferenzierung bei der Umsatzsteuer der Sicherung des Existenzminimums Rechnung zu tragen, mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand und geringer Wirkung verknüpft wird. Die Einführung der Normalbesteuerung für die Güter des lebensnotwendigen Bedarfs hätte für einen Nichterwerbstätigenhaushalt mit einem Nettoeinkommen zwischen 600 bis 800 DM je Monat im Jahre 1973 eine monatliche Mehrbelastung von 13,67 DM zur Folge gehabt. Es wäre sicherlich möglich gewesen, die damit verbundenen Steuermehreinnahmen von 9,7 Mrd. DM z. B. im Rahmen der Sozialhilfe für eine zielgerichtete Berücksichtigung des lebensnotwendigen Bedarfs zu verwenden. Ein solches Vorgehen hätte den doppelten Vorteil, daß Begünstigungen von Haushalten mit höherem Einkommen ausgeschlossen werden könnten und daß das eigentliche Ziel, die finanzielle Unterstützung von Haushalten mit niedrigem Einkommen, sehr viel wirkungsvoller bzw. mit geringerem finanziellen Aufwand erreicht werden könnte.

Ist eine Reform politisch durchsetzbar?

Obwohl es gewichtige Gründe für die Abschaffung von Steuerermäßigungen und -befreiungen im Rahmen der Umsatzsteuer gibt, muß die Frage, welche Durchsetzungschancen der Einführung eines einheitlichen Umsatzsteuersatzes einzuräumen sind, auch noch unter anderen Aspekten beurteilt werden. Zunächst könnte eine solche Reform auf verwaltungstechnische Hindernisse stoßen. Zwar trägt die Anwendung eines einzigen Steuersatzes zur Vereinfachung der Verwaltung bei. Andererseits ist es nicht auszuschließen, daß neue Probleme entstehen. Dies gilt z. B. für die Besteuerung von Wohnungsmieten, bei der eine große Zahl nicht gewerblicher Vermieter bzw. Wohnungseigentümer zu erfassen wäre. Die damit verbundenen Schwierigkeiten sind jedoch nicht unüberwindbar, weil man die umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen aus Vermietung und die darin enthaltenen Vorumsätze aus den jeweiligen Einkommensteuererklärungen ersehen kann.

Wichtiger als dieses technische Problem erscheint der Vorwurf, die Umsatzsteuer sei ohnehin „unsozial“, weil sie die Bezieher niedriger Einkommen stärker belastet als die besser Verdienenden. Die Abschaffung von Steuerermäßigungen und -befreiungen würde den regressiven Charakter der Umsatzsteuer nur noch verschärfen. Abgesehen davon, daß die quantitative Bedeutung der Steuerentlastungen gerade in den unteren Einkommensbereichen recht gering ist, krankt dieses Argument an der Einseitigkeit, mit der es immer wieder

in die Diskussion eingeführt wird. Die Frage, ob die Steuerlastverteilung gerecht und sozialpolitisch tragbar ist, kann man nicht alleine an der Umsatzsteuer entscheiden. Dazu bedarf es vielmehr einer Betrachtung des Gesamtsteuersystems, insbesondere aber der Einkommensteuer, die sich viel eher für eine sozialpolitische Ausgestaltung eignet als die Mehrwertsteuer. Gerade die letzten Steuerreformen haben gezeigt, an wie vielen Stellen bei der Einkommensteuer Eingriffsmöglichkeiten bestehen (z. B. Grundfreibetrag, Ausbildungsfreibetrag, Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen, Ausdehnung der Proportionalzone, Veränderung des Progressionsverlaufs) und wie sehr sie genutzt werden. Die Reformen haben aber auch deutlich gemacht, daß „unsoziale“ Auswirkungen von Umsatzsteuererhöhungen mehr als kompensiert werden können¹⁵.

Schließlich ist noch zu berücksichtigen, daß die Bundesrepublik auch den Harmonisierungsbestrebungen innerhalb der Europäischen Gemeinschaft Rechnung tragen muß. In den Ländern der Gemeinschaft herrscht eine Vielfalt von normalen, erhöhten und ermäßigten Umsatzsteuersätzen, und auch der Umfang der Steuerbefreiungen (mit und ohne Vorsteuerabzug) ist sehr unterschiedlich geregelt¹⁶. Zwar sind Tendenzen vorhanden, die Anzahl der Steuersätze auf zwei – einen Normalsteuersatz und einen verminderten Steuersatz – zu reduzieren, aber offensichtlich denkt niemand daran, die ermäßigten Steuersätze ganz abzuschaffen. Die Bundesrepublik liegt mit ihrem Normalsatz (13 %) zwar eher über dem europäischen Durchschnitt, ihr ermäßigter Steuersatz ist aber vergleichsweise hoch. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften strebt offensichtlich einen etwas niedrigeren ermäßigten Steuersatz im Bereich von 3 bis 5 % an¹⁷. Andererseits ist es bis zur (auch nur annähernden) Steuerharmonisierung im Bereich der Europäischen Gemeinschaften noch ein weiter Weg, auf dem es auch anderen Ländern möglich sein sollte, den Sinn von Steuerermäßigungen und Steuerbefreiungen zu überdenken¹⁸.

¹⁵ Nach den Berechnungen des Bundesfinanzministeriums war die Nettoentlastung durch das Steueränderungsgesetz 1979, d. h. die Entlastung bei der Lohn- und Einkommensteuer unter Gegenrechnung der zusätzlichen Belastungen durch die Mehrwertsteuererhöhung, für verheiratete Arbeitnehmer ohne Kind bei einem Jahresbruttolohn von 40 000 DM absolut und relativ am niedrigsten. Die Nettoentlastung in den unteren Einkommensbereichen war dagegen wesentlich höher. Vgl. Finanzbericht 1980, hrsg. vom Bundesministerium der Finanzen, Bonn 1979, S. 147.

¹⁶ Vgl. Bericht über die Aussichten für eine Angleichung der Steuersysteme in der Gemeinschaft, Bulletin der Europäischen Gemeinschaft, Beilage 1/80.

¹⁷ Vgl. ebenda, S. 58.

¹⁸ Immerhin ist es bemerkenswert, daß z. B. Dänemark die Steuerermäßigungen für bestimmte Nahrungsmittel durch direkte Beihilfen ersetzt hat. Vgl. ebenda, S. 56.