

Rose, Manfred

Article — Digitized Version

Verfolgung finanzpolitischer Zielsetzungen mit der Mehrwertsteuer

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Rose, Manfred (1983) : Verfolgung finanzpolitischer Zielsetzungen mit der Mehrwertsteuer, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 63, Iss. 4, pp. 185-190

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/135789>

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.

Verfolgung finanzpolitischer Zielsetzungen mit der Mehrwertsteuer

Manfred Rose, Heidelberg*

Mit der geplanten Erhöhung der Mehrwertsteuer Mitte dieses Jahres rückt die allgemeine Umsatzsteuer erneut in den Mittelpunkt des finanzwissenschaftlichen Interesses. Prof. Manfred Rose analysiert die Möglichkeiten und Grenzen der Mehrwertsteuer bei der Erfüllung finanzpolitischer Zielsetzungen vor dem Hintergrund eines rationalen Steuersystems.

In der Bundesrepublik ist die Auffassung weitverbreitet, daß die relativ hohe Belastung durch direkte Steuern eine derart starke Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Dispositionsfreiheit und Leistungsanreize impliziert, daß sie an der gegenwärtigen Beschäftigungs- und Investitionskrise mitschuldig sei. Viele der politischen Parteien befürworten aus diesen und auch anderen Gründen eine Umstrukturierung unseres Steuersystems hin zu einem höheren Anteil der indirekten Steuern und hierbei vor allem der als allgemeine Umsatzsteuer ausgestalteten Mehrwertsteuer.

Allerdings hat man in der heutigen Zeit permanenter Haushaltskrisen den Verdacht, daß Mehrwertsteuererhöhungen eher den Zweck erfüllen sollen, das Ausmaß der fast als verdammungswürdig betrachteten öffentlichen Neuverschuldung zu reduzieren. Daß allgemeine proportionale Umsatzsteuern für solche politischen Absichten zweckdienlicher sind als kompliziert progressiv ausgestaltete Einkommensteuern, ist durchaus verständlich. Zum einen ist eine Tarifänderung gesetzesverfahrensmäßig relativ einfach durchzuführen, und außerdem ist hierbei bekanntlich der Steuerwiderstand im Vergleich zu direkten Steuern geringer. Dies ist deshalb der Fall, weil die Konsumenten zwar Hauptträger der Steuer, nicht jedoch Steuerzahler sind und deshalb ein gewisses Maß einer illusionären Unmerklichkeit existiert.

Aus der Beobachtung des Umgangs der Politiker mit einer Mehrwertsteuer, die als allgemeine Umsatzsteuer ausgestaltet ist, lassen sich also Einsichten gewinnen,

welche Funktion die finanzpolitischen Entscheidungsträger einer derartigen Abgabe beimessen. Ich würde die hier gewonnenen Aussagen einer positiven Theorie der finanzpolitischen Aufgaben einer Mehrwertsteuer zuordnen.

Ausgangspunkt derartiger Analysen könnten einmal Hypothesen über das charakteristische Verhalten und die Zielsetzung der Politiker und der Administration sein. Zum anderen ließen sich auch Erklärungsansätze formulieren, die den finanzpolitischen Einsatz einer allgemeinen Umsatzsteuer auf Zwangsläufigkeiten zurückführen, die einer Staatsführung durch ökonomische oder nichtökonomische Ereignisse erwachsen.

Diese positive Sicht des Problems steht nicht im Mittelpunkt der folgenden Betrachtungen, zumal auf politischer Ebene wohl die Ansicht dominiert, daß die Hauptfunktion der Steuern in der Beschaffung von Einnahmen liegt und somit die politische Funktion der Mehrwertsteuer insbesondere unter Berücksichtigung ihrer großen fiskalischen Ergiebigkeit ganz offenkundig ist.

Im Vordergrund finanzwissenschaftlicher Analysen steht traditionell nicht der aufgezeigte positive, sondern der normative Aspekt von Steuerfunktionen. Angesprochen ist hier der Ökonom als jener Analytiker, der aus dem komplexen Phänomen des gesellschaftlich relevanten Zielbündels und wirtschaftstheoretischen Einsichten abzuleiten hat, ob und – falls zutreffend – welcher Grad an Zielerfüllung, d. h. welche gesamtwirtschaftliche Rationalität sich mit dem Instrument der Mehrwertsteuer erreichen läßt. Eine normative Theorie der finanzpolitischen Aufgaben einer als Mehrwertsteuer

Prof. Dr. Manfred Rose, 44, lehrt Finanzwissenschaft am Alfred Weber-Institut für Sozial- und Staatswissenschaften der Universität Heidelberg.

* Kurzfassung eines am 14. 2. 1983 auf dem XVII. Hochschulkurs aus Finanzwissenschaft in Vill bei Innsbruck, veranstaltet von C. A. Andreae und Ch. Smekal, gehaltenen Vortrags.

er ausgestalteten allgemeinen Umsatzsteuer impliziert dann die Frage nach ihrer Position in einem rationalen, d. h. den gesamtwirtschaftlichen ökonomischen Zielen entsprechenden Steuersystem. Da in den folgenden Betrachtungen dieser Problemaspekt im Vordergrund steht, ist es als erstes notwendig, die wesentlichen Charakteristika eines rationalen Steuersystems kurz zu skizzieren.

Rationales Steuersystem

Ein rationales Steuersystem ist ein essentielles Fundament einer rationalen Finanzpolitik. Rational ist eine Finanzpolitik, wenn die verfügbaren Instrumente unter Berücksichtigung ihrer spezifischen ökonomischen Wirkungen auf die relevanten Ziele hin eingesetzt werden. Aus den besonderen ökonomischen Wirkungen erwachsen den einzelnen Instrumenten ganz charakteristische Funktionen zur finanzpolitischen Zielverwirklichung. Wir haben deshalb zu fragen: Welche Funktionen haben Steuern zu erfüllen? Meine Antwort lautet: Rationale Finanzpolitik erfordert nach den von Lerner¹ aufgestellten Prinzipien der „Functional Finance“ den Einsatz der Steuern primär zur Regulierung privater Kaufkraft. Hierüber läßt sich im Dienste von Allokations-, Verteilungs- und Stabilisierungszielen eine Beeinflussung der privaten Güternachfrage und des privaten Güterangebots erreichen. Etwas schockierend mag dann die hiermit implizierte These wirken, daß Steuern grundsätzlich nicht eingesetzt werden sollten, nur weil die Regierung Zahlungen zu leisten hat. Die in Wissenschaft und Praxis oft als Hauptaufgabe der Besteuerung angesehene Erfüllung des fiskalischen Ziels, nämlich die Erzielung von Einnahmen zur Finanzierung von Ausgaben, hat im Rahmen des Konzepts einer rationalen Finanzpolitik keinen Platz². Ein rationales Steuersystem muß also solche Steuerelemente enthalten, daß sich hiermit eine möglichst zielwirksame Kaufkraftabschöpfung bzw. Kaufkraftherhöhung erreichen läßt. Damit wäre die materielle Rationalität eines Steuersystems gewährleistet.

Neben dem Grundsatz der zielorientierten Kaufkraftregulierung sind noch einige, mehr als nachgeordnet zu klassifizierende Kriterien relevant. Die zur Sicherung der formalen Rationalität einzuhaltenden Grundsätze der Kontrollierbarkeit, Flexibilität und Widerspruchsllosigkeit sind allerdings eng mit den materiellen Rationalitätsaxiomen verbunden.

Kontrollierbarkeit mit dem Steuerinstrumentarium beinhaltet nämlich, daß man bei Variation von Steuersätzen, z. B. unter Zeitaspekten, auch mit der intendier-

¹ Vgl. hierzu A. P. Lerner: *Economics of Employment*, New York, Toronto, London 1951.

ten Wirkung auf die Zielvariablen rechnen kann. Ohne Kontrollierbarkeit wird eine Realisierung materieller Ziele nur zufällig gewährleistet sein.

Unter Berücksichtigung sich wandelnder ökonomischer Bedingungen mit wechselnden Intensitäten der Verletzung finanzpolitischer Ziele ist eine gewisse Flexibilität der Steuersystemstruktur unabdingbar. Zwar ist das Steuersystem ein tendenziell langfristig zu etablierendes wirtschaftspolitisches Ordnungselement; jedoch bedingen kurz- und mittelfristig auftretende Zielfehler Anpassungen der Steuerbemessungsgrundlagen, der Tarife, der Erhebungsverfahren etc. Was hier gefordert wird, ist so etwas wie eine dynamische Instrumentflexibilität.

Ein widersprüchlich konzipiertes Steuersystem kann die Verwirklichung der materiellen Rationalität maßgeblich erschweren, ja unter Umständen sogar unmöglich machen. Nach Haller ist deshalb die Widerspruchsllosigkeit des Steuersystems zu fordern. Hiernach gilt es, „die Besteuerung so zu gestalten, daß die (eventuell) zu wählende Kombination von Steuern ein auf die verschiedenen Zielsetzungen abgestimmtes Ganzes bildet, so daß insbesondere keine ungerechtfertigten Überschneidungen und Lücken in der Besteuerung auftreten“³.

Weiterhin ist der Grundsatz der Nichtdiskriminierung bzw. Gleichmäßigkeit bzw. horizontalen Gerechtigkeit einzuhalten. Hier sind, wie Neumark treffend formuliert hat, „Personen, soweit sie zu irgendeiner Steuer herangezogen werden und sich in gleichen oder gleichartigen steuerlich relevanten Verhältnissen befinden, in bezug auf die betreffende Steuer gleich zu behandeln“⁴.

Als quasi nachgeordnet muß man auch den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit, d. h. der ökonomischen Effizienz, ansehen. Die finanzpolitischen Entscheidungsträger sollten sich hiernach für ein Steuersystem mit möglichst geringen sozialen Kosten entscheiden. Die sozialen Kosten der Besteuerung manifestieren sich letztlich in Nutzeneinbußen der Konsumenten.

Ordnungspolitische Komponenten

Ein weiterer, sich auf die Sicherung einer freiheitlichen Wirtschaftsordnung beziehender Grundsatz betrifft Neumarks Forderung⁵ nach Minimierung der steuerlichen Eingriffe in die wirtschaftliche Dispositionsfrei-

² Vgl. hierzu M. Rose: Das fiskalische Ziel der Besteuerung, in: *Kyklos*, Vol. XXVI, 1973, S. 815 ff.

³ H. Haller: *Finanzpolitik*, Tübingen, Zürich 1961.

⁴ F. Neumark: *Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik*, Tübingen 1970.

⁵ Vgl. F. Neumark, a.a.O., S. 249 ff.

heit der Individuen. Hierzu gehört auch das, was man oft gesondert zum Formalprinzip der Durchsichtigkeit erhebt. Hiernach sollten die für die Steuererhebung geltenden Normen den betroffenen Abgabepflichtigen klar erkennbar sein, damit sie ohne Überraschungseffekte ihre individuellen ökonomischen Entscheidungen treffen können.

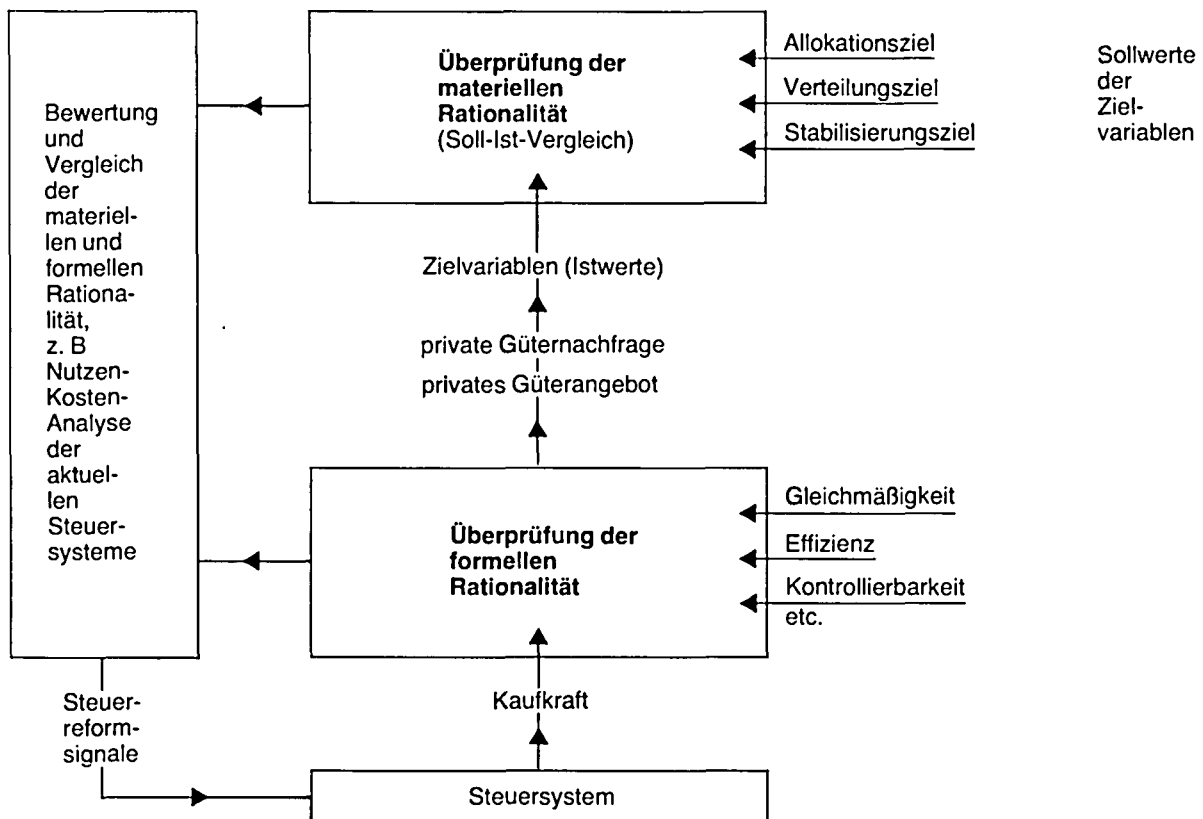
Einer formalen Rationalität mit ordnungspolitischer Komponente entspricht auch die Forderung, daß das Steuersystem den langfristigen politischen und/oder institutionell begründeten Nebenbedingungen Rechnung zu tragen hat. Verlangt wird etwa die Beachtung des Grundgesetzes und der Bundesverfassungsgerichtsentscheidungen. Allerdings mag es diesbezüglich Steuersysteme höherer Rationalität geben, die auf begründeten Änderungen aktueller Restriktionen basieren.

Die Abbildung verdeutlicht noch einmal das zugrunde gelegte Konzept rationaler Besteuerung. Das in der Regel aus mehreren Einzelsteuern zusammengesetzte Steuersystem beeinflusst über Kaufkrafteffekte die pri-

vate Güternachfrage und das private Güterangebot, wodurch sich mittelbar eine Kontrollierbarkeit der aus Allokations-, Verteilungs- und Stabilisierungszielen folgenden Zielvariablen ergeben sollte. Die Überprüfung der materiellen Rationalität besteht dann darin, die tatsächliche – d. h. steuerlich bedingte – Beeinflussung der Zielvariablen (Istwerte) mit ihren zielbedingten Sollwertvorgaben zu vergleichen.

Erweisen sich bestimmte Steuern diesbezüglich als geeignet, so führen die nachgeordneten Grundsätze der Gleichmäßigkeit, Effizienz etc. zu einer Feststellung möglicher Nachteile einzelner Steuertypen. Die politische Bewertung der erreichbaren Grade materieller und formeller Rationalität – z. B. auf der Grundlage einer Wohlfahrtsfunktion oder über eine in dieser Hinsicht weniger anspruchsvolle Nutzen-Kosten-Analyse – kann dann zu der Entscheidung führen, das aktuelle Steuersystem zu reformieren. Die ökonomische Interdependenz macht es auch in diesem Kontext erforderlich, die Überprüfung der materiellen und formellen Rationalität, die Bewertung diesbezüglich feststellbarer Fehler und

Informationsflußdiagramm der Überprüfung der Rationalität von Steuersystemen



die Ableitung von Steuerreformprogrammen als simultanes Entscheidungsproblem zu strukturieren.

Mehrwertsteuer als Kaufkraftregulator

Die Beurteilung der Eignung eines wirtschaftspolitischen Instruments zur Realisierung wirtschaftspolitischer Ziele kann letztlich nur in Verbindung mit der hypothetischen Annahme oder einer de facto vorgenommenen Änderung des Instruments erfolgen. Auf unser Problem bezogen haben wir dann zu fragen: In welcher Weise und in welchem Umfang kann der Staat durch Erhöhung und Senkung von Mehrwertsteuersätzen Kaufkraft regulieren, und zwar insbesondere so, daß dies zur Zielverwirklichung beiträgt?

Eine Antwort auf unsere Frage ergibt sich also aus einer Überprüfung der materiellen Rationalität von Mehrwertsteuersatzänderungen. In umfassendem Sinne hätte man alle relevanten Probleme einer Realisierung von Allokations-, Verteilungs- und Stabilisierungszielen zu berücksichtigen. Gilt, daß die hiermit angesprochenen Zielvariablen (Sozialprodukt, Beschäftigungsgrad, Inflationsrate etc.) von der privaten Konsumnachfrage abhängen, so müßte die Funktion der Mehrwertsteuer als Mittel zur Regulierung jener Kaufkraft überprüft werden, die sich als Bestimmungsfaktor der privaten Konsumnachfrage erwiesen hat.

Wirtschaftstheoretischen Einsichten ist zu entnehmen, daß die Konsumnachfrage der privaten Haushalte u. a. von deren Realvermögen, d. h. Nominalvermögen durch Konsumgüterpreisniveau, und deren Realeinkommen, d. h. Nominaleinkommen durch Konsumgüterpreisniveau, bestimmt wird. Mehrwertsteuersatzänderungen veranlassen den Unternehmer unter Berücksichtigung der Preis-Absatz-Elastizität auf seinem Markt zu einer neuen Preiskalkulation. In bestimmtem Umfang werden also z. B. Mehrwertsteuersatzerhöhungen zu einem erhöhten Konsumgüterpreisniveau führen. Änderungen der gesamtwirtschaftlichen Konsumnachfrage hängen dann erstens davon ab, in welchem Umfang sich Mehrwertsteuersatzänderungen in den Konsumgüterpreisen niederschlagen, wie groß also der Realkaufkrafteffekt in Form einer Veränderung des Realeinkommens und des Realvermögens ist, und hängen zweitens davon ab, wie die einzelnen Haushalte letztlich darauf reagieren.

Zur Abschätzung und Kontrollierbarkeit des ersten Realkaufkrafteffektes von Tarifänderungen ist nun der Allphasencharakter der Mehrwertsteuer zu beachten. Mehrwertsteueränderungen tangieren nämlich auch alle Preise der den Konsumgütern vorgelagerten Produkte und bei unvollständiger Überwälzung auch die auf al-

len Produktionsstufen erwirtschafteten Unternehmensgewinne. Der primäre Kaufkrafteffekt ist also äußerst komplex gestaltet.

Weiterhin sei beachtet, daß die Konsumnachfragewirksamkeit von Mehrwertsteuersatzänderungen entscheidend davon abhängt, ob eine entsprechende Änderung des Reallohns gelingt. Dies kann insbesondere dann in Frage gestellt sein, wenn Gewerkschaften eine stringente Politik der Reallohnsicherung betreiben. Man denke nur an den Fall, daß eine Regierung eine Mehrwertsteuersatzerhöhung plant und als ehrlicher Vertreter von Bürgerinteressen ihre eigentliche Absicht, nämlich die Senkung des Reallohnes, vollständig offenbart.

Zusammengefaßt ist also zu notieren, daß die Mehrwertsteuer zwar ein wirksames Instrument der Realkaufkraftregulierung darstellen kann, jedoch bereits wegen des komplexen Primäreffektes ein nicht unerheblicher finanztheoretischer Informationsbedarf besteht. Schon bei der Abschätzung der unmittelbaren Wirkungen von Mehrwertsteuersatzänderungen sind die Entscheidungen der steuerzahlenden Unternehmen und der tendenziell steuertragenden Haushalte simultan zu erfassen.

Mehrwertsteuer und Gerechtigkeit

Nach dieser generellen Beurteilung der Mehrwertsteuer als Instrument zur Realisierung finanzpolitischer Ziele möchte ich mich im Rahmen der Eignungstestanalyse jetzt einem besonders interessanten speziellen Zielrealisierungsproblem zuwenden, nämlich dem Einsatz der Mehrwertsteuer zur Verwirklichung von Zielvorstellungen über vertikale Gerechtigkeit, die sich ja bekanntlich durch Verteilungsziele operationalisieren lassen. Ist unsere Mehrwertsteuer, so lautet dann die Frage, dazu geeignet, einer verteilungszielorientierten Kaufkraftumschichtung Rechnung zu tragen? Die Analyse dieser Frage bedingt zunächst eine nähere Konkretisierung des Verteilungsobjekts. Traditionell entscheidet man sich hier für das verfügbare Realeinkommen. Unter Berücksichtigung der Tatsache, daß das gesellschaftlich relevante Versorgungsniveau der einzelnen letztlich von deren Güterausstattung geprägt wird, erscheint mir demgegenüber der Realkonsum zumindest ein alternatives – wenn nicht gar ein grundsätzlich vorzuziehendes – Verteilungsobjekt zu sein. Für eine verteilungszieladäquate Besteuerung sei nun der Minimalstandard eines mit den Konsumausgaben steigenden relativen Steueranteils, d. h. zumindest monotone Progression, gefordert.

Aufzugreifen ist jetzt die Tatsache, daß unsere Mehrwertsteuer gespaltene Tarife enthält. Die Umsätze der

Güter des tendenziell lebensnotwendigen Bedarfs unterliegen einem reduzierten Satz. Nun sei angenommen, was allerdings theoretisch nicht gesichert ist, daß Mehrwertsteuersatzänderungen vollständig auf die Preise überwälzt werden. Für jeden Konsumenten gilt ein individuelles Preisniveau. Weiterhin kann man davon ausgehen, daß mit zunehmendem Realkonsum der Anteil der mit dem allgemeinen Satz besteuerten Güter zunimmt. Bei voller Preisüberwälzung der Mehrwertsteuer gilt dann, daß der (formale) Belastungseffekt mit den Konsumausgaben der Haushalte progressiv verläuft⁶.

Verteilungswirkungen

Mit den aufgezeigten Belastungseffekten sind im Falle ihrer Endgültigkeit natürlich auch Verteilungswirkungen verbunden. Die unmittelbar ableitbare Reduzierung der Ungleichheit steht allerdings der traditionellen Vorstellung über die Distributionswirkungen der Mehrwertsteuer völlig entgegen. Hier wird ja in der Regel ein auf das Einkommen bezogener regressiver Belastungsverlauf und somit eine Verstärkung der Ungleichheit postuliert.

Gerechtigkeit hat als Zielvorstellung nicht nur eine vertikale, sondern auch eine horizontale Ausprägung. Nach dem Grundsatz horizontal-gerechter Besteuerung könnte man verlangen, daß Haushalte mit gleichen Konsumausgaben gleiche Steuerlasten tragen. Für die Mehrwertsteuer ließe sich dann eine Verletzung der angesprochenen formellen Rationalität gleichmäßiger Besteuerung feststellen. Zwei Individuen mit gleichen Einkommen und vielleicht gleichen Konsum-/Sparquoten werden bei einer Mehrwertsteueränderung unterschiedlich betroffen, und zwar je nach ihrer Präferenz für unbesteuerte Güter, für Güter mit reduziertem Satz und für Güter, die dem generellen Satz unterliegen. Die Mehrwertsteuer impliziert also – ex post betrachtet – horizontale Ungerechtigkeiten und hinsichtlich der (formalen) Inzidenz keine durchgehende Monotonie des aufgezeigten Progressionsverlaufs.

Man könnte demgegenüber allerdings auch den Standpunkt vertreten, daß die Mehrwertsteuer – ex ante betrachtet – horizontal gerecht sei, weil Mehrbelastungen einzelner bei gleichen Nominalaufkraftausstattungen auf deren freiwilliger Entscheidung bezüglich des Konsumgüterbündels beruhen.

Mehrwertsteuer versus Einkommensteuer

Die von mir kurz skizzierte grundsätzliche Eignung der Mehrwertsteuer als Mittel zur Regulierung der Kaufkraft im Dienste finanzpolitischer Ziele informiert uns noch nicht über das dieser Abgabe in einem rationalen

Steuersystem einzuräumende Gewicht. Ich möchte diese Frage zum Anlaß nehmen, die Position der Mehrwertsteuer in einem rationalen Steuersystem durch eine diesbezügliche Konfrontation mit einer allgemeinen, progressiv ausgestalteten Einkommensteuer zu überdenken.

Bei einem Vergleich der generellen Kaufkrafteffekte beider Steuern ist zunächst festzustellen, daß die Einkommensteuer vornehmlich die im Produktionsprozeß entstandenen Einkommen trifft. Die Mehrwertsteuer bewirkt jedoch über Preisniveauerhöhungen auch eine Reduzierung der konsumnachfragerrelevanten Realvermögen und Realtransfereinkommen, also z. B. der realen Renten. Weiterhin ergeben sich Unterschiede hinsichtlich der Kontrollierbarkeit des Realkaufkrafteffektes. Bei der Mehrwertsteuer resultiert die Komplexität des Primäreffektes vornehmlich aus den unbestimmten Überwälzungseffekten und deren Weitertragung über sämtliche Produktionsstufen. Bei der Einkommensteuer ergeben sich Kontrollierbarkeitsprobleme hauptsächlich aus dem Veranlagungsverfahren, der Steuervermeidung und der Steuerhinterziehung.

In der Literatur findet sich vielfach die Behauptung, daß eine progressiv ausgestaltete Einkommensteuer eine bessere verteilungspolitische Instrumentalalternative darstelle als eine satzgespaltene Mehrwertsteuer. Dieser Auffassung kann man vor allem aus folgenden zwei Gründen zustimmen: Die Einkommensteuer sichert eine mit dem Einkommen oder dem Konsum steigende Steuerquote wesentlich besser als die Mehrwertsteuer. Überhaupt hängt der verteilungspolitische Erfolg der Mehrwertsteuer von zu vielen, durch den Staat nicht kontrollierbaren Erfolgsbedingungen (volle Preisüberwälzung auf allen Produktionsstufen, ausnahmslose Zunahme der Präferenz für höher besteuerte Güter mit zunehmendem Konsumniveau etc.) ab. Im übrigen sollte man nicht nur auf die Verteilungsrelationen, sondern auch auf das Verteilungsniveau schauen. Eine Änderung selbst nur des allgemeinen Mehrwertsteuersatzes tangiert nämlich unmittelbar das Versorgungsniveau auch der unteren Konsumschichten. Eine solcher Effekt läßt sich bei Einkommensteuertarifänderungen durch Festhalten am steuerfreien Existenzminimum und wegen grundsätzlicher Steuerbefreiungen – z. B. von Renten, Arbeitslosengeldern – zumindest teilweise vermeiden. Die Überlegenheit der Einkommensteuer zur Realisierung von Verteilungszielen rechtfertigt dann

⁶ Ein „empirischer Beleg“ für diese These findet sich in der nicht nur unter methodischen Aspekten beeindruckenden empirischen Steuerinzidenzanalyse von R. K.-H. D e n n e r l e i n : Die Belastungs- und Verteilungswirkungen der indirekten Steuern in der Bundesrepublik Deutschland, Schriften des Internationalen Instituts für Empirische Sozialökonomie (INIFES), Band 5, Berlin 1982.

nur noch eine Mehrwertsteuer, um auch diejenigen steuerlich zu belasten, die von der Einkommensteuer nicht oder unzureichend erfaßt werden. Die Mehrwertsteuer erfüllt in diesem Falle ausschließlich eine Ergänzungsfunktion, d. h. die Aufgabe der Kompensation erhebungstechnisch bedingter Ungleichmäßigkeiten bei der Einkommensbesteuerung.

Politische Abwägungen

Die wohlfahrtsökonomisch ausgerichtete Theorie optimaler Besteuerung hat weiterhin zu der Einsicht geführt, daß einem differenzierten Verbrauchsteuersystem ein sinnvoller Platz in einem rationalen Steuersystem zugewiesen werden kann. Die europäische Mehrwertsteuer enthält ja mit ihren gespaltenen Sätzen durchaus Differenzierungselemente. Ausgangspunkt für die Empfehlung, daß eine solche minimal differenzierte Verbrauchsteuer neben der Einkommensteuer eine Existenzberechtigung hat, also dem Kriterium der Widerspruchslosigkeit genügt, sind Abwägungen zwischen mehr vertikaler Gerechtigkeit – also besserer Verteilung – und weniger Effizienz, d. h. oft auch kleinerem Sozialprodukt. Effizienzverluste der Besteuerung entstehen stets aus steuerinduzierten Substitutionseffekten. Der mit der Erzielung eines gegebenen Steueraufkommens verbundene Verlust an Konsumentennutzen steigt mit der Fähigkeit und der Neigung des Konsumenten, die Steuerbemessungsgrundlage durch ökonomische Substitutionsentscheidungen zu reduzieren.

Ein optimales, d. h. rationales Steuersystem enthält dann ein möglichst günstiges Austauschverhältnis zwischen Verlusten an Gerechtigkeit und Effizienz. Unter relativ schwachen Voraussetzungen bezüglich der Nutzenstruktur der Haushalte erweist sich eine tariflich optimal ausgestaltete nichtlineare Einkommensteuer sowohl unter Effizienz- als auch unter Verteilungsaspekten einer Mehrwertsteuer überlegen. Sind dem Gesetzgeber allerdings institutionell Beschränkungen hinsichtlich der Tarifwahl auferlegt, kann er etwa nur grenzsteuersatzbezogene lineare Tarife wie in der Eingangszone des deutschen Einkommensteuertarifs realisieren, so läßt sich der zusätzliche Einsatz der Mehrwertsteuer rational begründen. Interessant ist hierbei, daß die Mehrwertsteuer in erster Linie dazu beitragen soll, dem mit der linearen Einkommensteuer nicht realisierbaren Verteilungsziel näherzukommen. Unter Effizienzaspekten wären ja eher die tendenziell weniger substituierbaren Güter des lebensnotwendigen Bedarfs stärker zu besteuern. Unsere heutige Mehrwertsteuer hat also Effizienzverluste zur Folge, trägt dafür aber zur Verteilungszielverwirklichung bei. Für das Verhältnis von Mehrwertsteuer zu Einkommensteuer ist dann ent-

scheidend, welchen Punkt auf der Austauschkurve zwischen Gerechtigkeit und Effizienz die finanzpolitischen Entscheidungsträger zu realisieren wünschen.

Resümee

Als die Umsatzsteuer nach dem Ersten Weltkrieg in Deutschland wieder eingeführt wurde, sollte sie vor allem drei Aufgaben erfüllen: Sie sollte als Reichssteuer die einzelnen Teile des Deutschen Reichs verwaltungsmäßig/organisatorisch verbinden (als Reichsklammer wirken), einfach zu verwalten sein und ein hohes Aufkommen erbringen, wobei das letzte Ziel wohl im Vordergrund stand. Die ersten beiden Funktionen haben historisch nicht überlebt. Aber die fiskalische Ergiebigkeit und dabei auch die im Vergleich zur Einkommensteuer geringere Konjunktorempfindlichkeit des Steueraufkommens führen seitens der Politik und Administration noch heute zu einer positiven Einschätzung der Mehrwertsteuer. Diese Position läßt sich – wie ich mich zu zeigen bemühte – nicht aus einem Konzept rationaler Finanzpolitik reduzieren.

Grundsätzlich läßt sich jedoch nach den für ein rationales Steuersystem geltenden Kriterien eine Mehrwertsteuer rechtfertigen. Gibt es keine Beschränkungen hinsichtlich der Wahl des Einkommensteuertarifs, so kommt der Mehrwertsteuer lediglich eine gewisse Ergänzungsfunktion zu, um die institutionell bedingten Erfassungslücken bei der Einkommensteuer zu kompensieren.

Gibt es nun Beschränkungen bezüglich der Wahl des Einkommensteuertarifs, so empfiehlt sich die Etablierung eines Mehrwertsteuersystems, um vornehmlich eine aus Vorstellungen über vertikale Gerechtigkeit ableitbare Progressivität des Steuersystems zu garantieren. Sinnvoll wäre dann eine Tarifspaltung derart, daß Güter zur Befriedigung des dringendsten Bedarfs steuerbefreit werden, ein einheitlicher Satz für Güter des allgemeinen Bedarfs gilt und Luxusgüter einem erhöhten Satz unterliegen.

Größte Bedenken sind jedoch bezüglich der Kontrollierbarkeit sowohl des mit der Mehrwertsteuer intendierten Effekts größerer steuerlicher Gleichmäßigkeit als auch des mit der Mehrwertsteuer angestrebten Umverteilungseffektes anzumelden. Und schließlich sehe ich – unter Berücksichtigung des Verhaltens der finanzpolitischen Entscheidungsträger – aus der großen fiskalischen Ergiebigkeit der Mehrwertsteuer die Gefahr eines politischen Mißbrauchs dieses einnahmenpolitischen Instruments erwachsen. Mehrwertsteuererhöhungen werden jedenfalls zunehmend als relativ bequeme Möglichkeit gesehen, finanzielle Lücken in den Budgets des Bundes und der Länder zu decken.