

Thießen, Ulrich

Article — Digitized Version

Zur Reform des Steuersystems, der Sozialabgaben und der Staatsausgaben in Osteuropa: das Beispiel der Ukraine

Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung

Provided in Cooperation with:

German Institute for Economic Research (DIW Berlin)

Suggested Citation: Thießen, Ulrich (1997) : Zur Reform des Steuersystems, der Sozialabgaben und der Staatsausgaben in Osteuropa: das Beispiel der Ukraine, Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung, ISSN 0340-1707, Duncker & Humblot, Berlin, Vol. 66, Iss. 3/4, pp. 395-411

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/141191>

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.

Zur Reform des Steuersystems, der Sozialabgaben und der Staatsausgaben in Osteuropa: Das Beispiel der Ukraine

Von Ulrich Thießen*

Zusammenfassung

Der Beitrag gibt einen Überblick über die Entwicklung der Reformen der Steuersysteme und Sozialversicherungen in GUS-Ländern, insbesondere in der Ukraine, und er erläutert die am dringendsten scheinenden weiteren Reformen. Zwar wurden in den ersten Jahren der Transformation in vielen GUS-Ländern die bestehenden Steuern modernisiert, d.h. den westlichen Standards angenähert. Reformen der Struktur und die erforderliche Verbreiterung der Basis vieler Steuern unterblieben aber meist. In vielen Ländern wurden nach einigen Jahren der Transformation Steuersätze gesenkt, insbesondere die Steuersätze für Unternehmen. Gleichzeitig gab es eine Tendenz zu sinkenden Anteilen der Staatseinnahmen am BIP. Dies und die in einigen GUS-Ländern immer noch anhaltende Rezession sind vermutlich wesentliche Gründe für den seit Mitte der 90er Jahre in der Region zu beobachtenden neuen Steuerreformwillen. Bei diesen geplanten Steuerreformen sollte jedoch auch beachtet werden, daß Reformen des Finanzausgleichs, eine Abstimmung mit den Sozialversicherungsabgaben und weitere Reformen der Staatsausgaben erforderlich sind. Der Reformwille scheint jedoch meist nicht durch diese umfassende Sicht gekennzeichnet zu sein.

1. Einleitung

Hinsichtlich der Entwicklung der konsolidierten Budgetdefizite in den Nachfolgestaaten der ehemaligen Sowjetunion besteht eine überraschend gleichförmige Entwicklung: Nach einem Anstieg in den ersten Jahren der Transformation sind sie seit Mitte der 90er Jahre beträchtlich verringert worden¹. Hierzu kam es, obwohl der Anteil der Staatseinnahmen am BIP rückläufig war, wobei die weniger zügig reformierenden Länder (Tadschikistan, Ukraine, Usbekistan, Weißrußland) sich erst seit 1994/95 an diese Entwicklung ankoppelten. Im Ergebnis sind die Staatsausgaben, insbesondere die Investitionen, sehr stark gekürzt worden. Im Idealfall wären sowohl die Verringerung der Staatseinnahmen und -ausgaben als auch der Budgetdefizite das Ergebnis systematischer Reformen gewesen, und zwar im Steuersystem, in der Sozialversicherung wie auch bei den Staatsausgaben. Tatsächlich war die Entwicklung in den meisten Ländern nur mit einer beschränkten Modernisierung des Steuersystems verbunden², nicht aber mit der notwendigen Umstrukturierung der Staatsausgaben und Reformen der Sozialversicherung.

Die Länder sahen sich gezwungen, ihre Defizite zu verringern, weil sie Schwierigkeiten hatten, höhere Defizite zu finanzieren³: Der Zugang zu den internationalen Finanz-

märkten öffnet sich nur langsam, und auch nur dann, wenn der Reformwille der Länder glaubhaft ist. Heimische Kapitalmärkte können sich erst nach einer gewissen Periode finanzieller Stabilität bilden. Die Privatisierungserlöse waren meist unerwartet gering. Schließlich hätte auch die Schaffung von Einnahmen über Geldvermehrung (seignorage) selbst bei Mißachtung der Notwendigkeit finanzieller Stabilität keine Alternative sein können, weil die reale Geldnachfrage in den ersten Jahren der Transformation mit überwiegend hoher Inflation extrem stark zurückging⁴ und sehr elastisch auf die Inflationsentwicklung reagiert. Hätte es die genannten Reformen gegeben, wären vermutlich zusätzliche Finanzierungsquellen entstanden. Auch hätten höhere Budgetdefizite die Durchführung wichtiger

* Für wertvolle Kritik bedankt sich der Autor bei Stefan Bach, Christian von Hirschhausen, Florian S. Straßberger und Dieter Vesper.

¹ Vgl. Cheasty und Davis (1996), Tabelle 1, S. 7. Für die Nachfolgestaaten der ehemaligen Sowjetunion untersuchen diese Autoren außerdem die bisherige Entwicklung der konsolidierten Staatseinnahmen, Staatsausgaben und die Finanzierung der Budgetdefizite.

² Vgl. den Überblick in EBRD (1996) und EBRD (1997).

³ Vgl. ausführlich: Cheasty und Davis (1996), S. 16 ff.

⁴ Vgl. Anderson et al. (1995), S. 38.

staatlicher Aufgaben in der Transformation, insbesondere die Aufrechterhaltung von Investitionen und die Übernahme von Restrukturierungskosten (beispielsweise in der Industrie und im Bergbau, im Bankensystem, im Gesundheits- und Bildungswesen und in der Sozialversicherung), unterstützen können.

Da die Reformen in den betrachteten Ländern jedoch unzureichend und die Grenzen für die Finanzierung von Defiziten entsprechend eng waren, sind in vielen Ländern unorthodoxe Methoden der Ausgabenreduzierung zu beobachten: So zum Beispiel die tägliche Zuteilung der eingegangenen Einnahmen durch hohe politische Beamte, Sequestration und Zahlungsrückstände und die Unterbudgetierung von Ausgaben, etwa durch Benutzung niedrigerer als erwarteter Inflationsraten. Außerdem werden die Einnahmen häufig zu hoch geschätzt, um in der Planung Ausgabenansprüche zu befriedigen. Zudem ist die Gesetzgebung häufig widersprüchlich, wobei das Gesetz des Zentralhaushalts meist Vorrang hat vor anderen Gesetzen, die Staatsausgaben nach sich ziehen (beispielsweise Sozialgesetze). Gerade diese Praxis ist aber mit hohen Kosten verbunden. Zum einen erleiden die Regierungen einen Vertrauensverlust, zum anderen treten Reaktionen der Betroffenen ein: Beispielsweise halten untere staatliche Ebenen Staatseinnahmen zurück und bauen Depositionen auf, um sich durch Bildung eines Puffers vor dem Zahlungsverzug der Zentralregierung zu schützen, was wiederum die Geldpolitik erschweren kann. Oder sie trennen sich nicht von Unternehmen, weil sie damit Einnahmen erzielen können; dadurch wird jedoch die Privatisierung und die Verbesserung des Wettbewerbs beeinträchtigt. Bei den von Zahlungsrückständen betroffenen Unternehmen und Personen schließlich kann ein Verlust an Arbeitsmoral auftreten. Deshalb und aufgrund der in einigen Ländern weiterhin anhaltenden Rezession (Rußland, Ukraine und Tadschikistan) sowie verbreiteter Schattenwirtschaft sind die genannten Reformen unvermeidbar⁵. Zusammenfassend lauten die größten Herausforderungen an GUS-Länder in der Budgetpolitik immer noch:

- Ausweitung der Steuerreformen auf das gesamte Steuersystem unter Berücksichtigung von Möglichkeiten, den entstehenden privaten Sektor besser zu erfassen, wobei für die Länder, die das Ziel haben, der Europäischen Union (EU) beizutreten (Baltikum und Ukraine), die Anpassung des Steuersystems an Standards der Europäischen Union notwendig ist;
- Reform des Finanzausgleichs;
- Reform der Steueradministration;
- Reform der Budgetplanung, des -vollzugs, und der -kontrolle;
- Reform der Sozialversicherung und ihre Ausgliederung aus dem Budget;
- Reform der Staatsausgaben einschließlich des öffentlichen Dienstes.

Dieser Beitrag erläutert den Reformprozeß am Beispiel der Ukraine. Nach lange verzögerten Reformen wurde dort

Ende 1996 ein Konzept zur gleichzeitigen Reform des Steuer- und Sozialabgabensystems vorgelegt⁶. So wie in den meisten GUS-Ländern wurde jedoch auch hier die außerdem erforderliche Reform der Staatsausgaben vernachlässigt. Nach einer Problematisierung des anhaltenden Rückgangs der Staatseinnahmen werden ausgewählte Aspekte notwendiger weiterer Reformen des Steuersystems, der Sozialabgaben und der Staatsausgaben in der Ukraine erläutert. Der Diskussion ist jeweils ein kurzer Überblick über die jeweiligen Reformen in den anderen GUS-Ländern vorangestellt.

2. Reform des Steuersystems

2.1 Überblick über die Steuerreformen in GUS-Ländern

Bereits zu Beginn der Transformation (im Jahre 1991) nahm die ehemalige Sowjetunion eine bedeutende Maßnahme zur Modernisierung des Steuersystems vor: Die Steuer auf das Einkommen von Unternehmen wurde durch eine Körperschaftsteuer nach westlichem Vorbild ersetzt (der Steuersatz betrug 45 vH). Nach Auflösung der Sowjetunion setzten alle Nachfolgestaaten die Reform des Steuersystems fort. In den baltischen Ländern ist der Steuerreformprozeß am weitesten fortgeschritten, da dort aufgrund der erwarteten Beitrittsverhandlungen zur EU eine Harmonisierung mit entsprechenden EU-Regeln angestrebt wird. In den anderen GUS-Ländern gab es nur schrittweise und beschränkte Steuerreformen: Sie konzentrierten sich auf die Anpassung der Definitionen bestehender Steuern (insbesondere Körperschaftsteuer, persönliche Einkommensteuer, Umsatzsteuer) an westliche Standards und die Verringerung bzw. Abschaffung der obsoleten Exportsteuern. Dagegen unterblieben meist eine Modernisierung der Steuerstruktur, Verbesserungen der Steueradministration und des Finanzausgleichs. Alle Länder verringerten die regulären Steuersätze bei den Einkommensteuern⁷, komplexe Ausnahmekataloge wurden meist beibehalten und sogar erweitert. Die Modernisierung der Steuerstruktur hätte durch Einbeziehung bisher steuerlich meist begünstigter Bereiche (beispielsweise Landwirtschaft und Energieverbrauch) und verbesserter Einbeziehung des entstehenden privaten Sektors (beispielsweise über eine vorübergehende Pauschalsteuer für sehr kleine Unternehmen) das Steuersystem effizienter und gerechter machen kön-

⁵ Insbesondere eine Ausgabenreform fordern Cheasty und Davis (1997), S. 30 f.: „The need to realign government expenditure priorities and establish orderly budgeting procedures is now the most pressing fiscal requirement in the region of the former Soviet Union“.

⁶ Das Konzept wurde bis zur Erstellung des Beitrags Mitte 1997 nur in wenigen Teilen vom Parlament angenommen. Dies berührt jedoch nicht seine Qualität.

⁷ Beispielsweise hat kein GUS-Land einen regulären Körperschaftsteuersatz über 35 vH.

nen, und sie hätte die im folgenden problematisierte Verringerung der Staatseinnahmen relativ zum BIP dämpfen können.

Die Schärfe des Rückgangs der Staatseinnahmen in einigen GUS-Ländern (im Jahr 1995 hatten bereits 8 der 15 GUS-Länder einen Anteil der Staatseinnahmen am BIP von unter 20 vH⁸) haben jedoch vermutlich dazu beigetragen, daß die Notwendigkeit der Anpassung der Steuerstruktur schließlich erkannt wurde und neben weiteren Verbesserungen der Definitionen bestehender Steuern nun auch häufig eine Verbreiterung der Steuerbasis erfolgt, bzw. beabsichtigt ist: Beispielsweise wird in Rußland seit 1996 eine umfassende Steuerreform vorbereitet, die u.a. eine Abschaffung der vielen Ausnahmen enthält; sie soll 1998 wirksam werden⁹. Wie in den meisten GUS-Ländern fehlt jedoch eine Reform des Finanzausgleichs, d.h. eine Reform der Verteilung der Steuereinnahmen auf die Gebietskörperschaften. Diese Vernachlässigung ist als bedeutendes Versäumnis zu bewerten, weil die häufig sehr volatilen Einnahmen der Ebenen unterhalb der Zentralregierung und die zunehmende Belastung dieser Ebenen mit Sozialausgaben ihre Investitionsplanung sehr erschweren und bei ihnen zu Reaktionen führen, die den Transformationsprozeß verlangsamen.

Schließlich hat in den meisten GUS-Ländern in deutlichem Unterschied zu den ostmitteleuropäischen Ländern die Lohnzuwachssteuer nahezu keine Bedeutung gehabt: Ostmitteleuropäische Länder (beispielsweise Polen und die frühere Tschechoslowakei) benutzten diese Steuer in den ersten Jahren der Transformation als vorübergehendes Instrument für eine Begrenzung des gesamtwirtschaftlichen Lohnanstiegs. Für diesen Zweck und nicht als Einnahmeargument erhielt die Steuer in den ostmitteleuropäischen Ländern auch die Zustimmung des Internationalen Währungsfonds (IWF), der aufgrund seiner Kreditvergabe zur Zahlungsbilanzfinanzierung unter Auflagen großen Einfluß auf die Wirtschaftspolitik der Transformationsländer hat. Dagegen erkannte der IWF in den GUS-Ländern dieser Steuer meist keine besondere Bedeutung zu. Dennoch führten Moldawien, Rußland und die Ukraine die Steuer ein. In Moldawien und Rußland bestand sie nur vorübergehend. In Rußland empfahl der IWF die Abschaffung. In der Ukraine besteht diese Steuer formal seit mehreren Jahren; sie wurde jedoch in der Praxis von der Steueradministration nicht erzwungen und war deshalb bedeutungslos.

Die unterschiedliche Bewertung der Bedeutung dieser Steuer durch den IWF in ostmitteleuropäischen und östlichen Transformationsländern wäre überzeugend, wenn gezeigt werden könnte, daß der Zusammenhang zwischen den Lohnstückkosten und der Beschäftigung in den beiden Ländergruppen unterschiedlich ist und/oder daß Unterschiede hinsichtlich der Umgehung der Steuer und administrativer oder institutioneller Bedingungen bestehen. Solche Begründungen wurden jedoch nicht bekannt; dagegen wurde in bezug auf die Ukraine vom IWF argumentiert, daß

das durchschnittliche gesamtwirtschaftliche Lohnniveau mit deutlich unter 100 US-Dollar einen Wettbewerbsvorteil biete und die Währung unterbewertet sei, so daß auch ohne deutliche Produktivitätssteigerungen in den Jahren 1997 bis 1999 bei starker realer Aufwertung keine Beeinträchtigung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit zu erwarten sei¹⁰. Mit anderen Worten hält der IWF im Fall der Ukraine einen anhaltenden Anstieg der Lohnstückkosten in US-Dollar über einen Zeitraum von mehreren Jahren für unbedeutend. Würde diese Überlegung auch für andere GUS-Länder gelten, könnte so die Ablehnung der Lohnzuwachssteuer in diesen Ländern durch den IWF erklärt werden. Allerdings ist die so begründete Ablehnung nicht überzeugend: Sie würde voraussetzen, daß die Währungen der GUS-Länder noch sehr stark unterbewertet sind. Die Entwicklung der Handels- und Leistungsbilanzen und der Arbeitslosigkeit unterstützt diese Annahme jedoch nicht.

2.2 Sinkende Staatseinnahmen in den GUS-Ländern

Alle Nachfolgestaaten der ehemaligen Sowjetunion mußten im Verlauf des Transformationsprozesses früher oder später einen abnehmenden Anteil der konsolidierten Staatseinnahmen aus Steuern, Abgaben und Sozialabgaben am BIP hinnehmen¹¹. Der Rückgang wurde vor allem mit der Konzentration der Steuern und Abgaben auf die Komponenten des BIP erklärt, die relativ zu anderen Komponenten im Zuge der Rezession stärker sanken, nämlich die Industrieproduktion, Gewinne, Löhne und der Einzelhandelsumsatz¹². Andere Gründe, nämlich Steuersatzänderungen, Fehler bei der Einführung der Umsatzsteuer, eine veraltete Steueradministration und die Schwierigkeit, den entstehenden privaten Sektor zu erfassen, wurden als weniger bedeutend eingeschätzt¹³. Da sich alle GUS-Länder spätestens von 1991 an in einer schweren Rezession befanden, die mit den genannten Verschiebungen der Struktur des BIP verbunden war, scheint die Erklärung des Einnahmerückgangs mit obiger Hypothese unzureichend: Sie kann die Verzögerung des Einnahmerückgangs in den langsamer reformierenden Ländern nicht erklären. So wird am Beispiel der Ukraine erkennbar, daß insbesondere Steuersatzänderungen große Bedeutung hatten: In der Ukraine traten die Verschiebungen innerhalb des BIP

⁸ Vgl. Cheasty und Davis (1996), Tabelle 2, S. 9.

⁹ Vgl. Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung et al. (1997), S. 348.

¹⁰ Vgl. Gosh, (1997), S. 17 f.

¹¹ Diese Abnahme betrug im Durchschnitt der 15 Nachfolgestaaten der früheren Sowjetunion im Zeitraum 1991 bis 1995 11 vH des BIP. Vgl. Cheasty und Davis (1996), Tabelle 2, S. 9.

¹² Vgl. Hemming et al. (1996), S. 81 ff.

¹³ Vgl. ebenda.

bereits in den Jahren 1992 und 1993 auf¹⁴. Dennoch stieg der Anteil der Staatseinnahmen am BIP von 38 vH im Jahre 1991 auf 46 vH im Jahre 1994 und nahm erst ab 1995 ab, d.h. nachdem deutliche Steuersatzsenkungen vorgenommen wurden. Ist aber in einem Transformationsland der Rückgang der Staatseinnahmen zum Teil mit Steuersatzsenkungen zu erklären, so folgt, daß die Wirtschaftspolitik den Rückgang zumindest teilweise antizipieren konnte. Somit war auch vorhersehbar, daß im Fall der Verhinderung einer Reform der Staatsausgaben, insbesondere der Verringerung des hohen Niveaus der Subventionen an Unternehmen und private Haushalte, unorthodoxe Methoden der Senkung der Staatsausgaben erforderlich würden.

2.3 Beurteilung des abnehmenden Staatseinnahmenniveaus in der Ukraine

Es ist zu vermuten, daß der in der Ukraine noch relativ hohe Anteil der konsolidierten Staatseinnahmen am BIP

¹⁴ Auf der Verwendungsseite des BIP sank der Anteil der Konsumausgaben privater Haushalte ab 1992 unter 50 vH des BIP und der (nicht besteuerte) Anteil der Lagerhaltung stieg stetig von 4,4 vH des BIP im Jahre 1990 auf 14,2 vH im Jahre 1995. Auf der Entstehungsseite des BIP sank der Anteil der Industrie ab dem Jahr 1993 unter 40 vH des BIP während im gleichen Jahr die Anteile der vermutlich schwieriger zu steuernden Sektoren Handel und Dienstleistungen vorübergehend stark stiegen. Vgl. European Centre for Macroeconomic Analysis of Ukraine.

Tabelle 1

Ukraine: Konsolidierte Staatseinnahmen 1994 bis 1997¹⁾

	1994	1995	1996	1997
BIP (in Mill. Hrivnia) ²⁾	12 038	54 516	80 510	100 400
	in vH des BIP			
Gesamte Einnahmen	44,3	37,4	37,5	36,9
Einnahmen	34,2	27,9	26,7	28,0
darunter: Umsatzsteuer	10,8	8,3	7,8	8,3
Körperschaftsteuer	11,9	8,9	6,8	3,8
Persönliche Einkommensteuer	2,8	2,9	3,2	3,4
Verbrauchsabgaben (Akzisen)	1,4	0,7	0,8	1,1
Einnahmen aus dem Außenhandel	0,7	0,8	0,6	0,6
davon: Abgaben auf Exporte	0,2	0,0	0,0	0,0
Abgaben auf Importe	0,2	0,5	0,4	.
sonstige Abgaben	0,4	.	.	.
Einnahmen des Staatskomitees für Reserven	0,6	0,4	0,3	2,0
Einnahmen des Energieentwicklungsfonds	0,0	0,0	0,1	0,2
Abgaben auf die Erdöl- und Erdgasförderung	0,0	1,4	2,3	1,6
Grundsteuer	0,3	1,2	1,0	0,7
Privatisierungserlöse	0,2	0,1	0,2	0,3
Sonstige Einnahmen	5,3	3,2	3,6	6,0
Gewinnabgabe der Nationalbank	0,3	0,0	0,0	0,2
Sozialversicherung	9,8	9,5	10,8	8,7
darunter: Rentenversicherung	7,8	7,6	8,9	7,2
Tschernobyl Fonds	2,0	1,9	1,9	1,5
Haushaltssaldo der Gebietskörperschaften ³⁾	-8,2	-7,2	-4,2	-5,7
darunter: Finanzierung:	8,2	7,2	4,2	5,7
Auslandsfinanzierung (netto)	1,5	1,5	1,5	2,4
Inlandsfinanzierung (netto)	11,0	5,7	3,6	3,3
darunter: Staatsanleihen	0,0	0,3	2,0	1,6
Änderung der Bankguthaben des Staates	4,3	-0,1	0,9	0,0

¹⁾ Schätzungen. — ²⁾ 1994 bis 1996: Ministerium für Statistik; 1997: Prognose des Ministerkabinetts, die dem Haushaltsplan zugrundegelegt wurde. — ³⁾ Ukrainische Definition; ohne außerbudgetäre Fonds. Diese Definition weicht von westlichem Standard ab. Beispielsweise werden die Tilgung von Auslandskrediten und von Krediten der Zentralbank im Gegensatz zu westlicher Konvention als ordentliche Staatsausgaben klassifiziert und somit nicht als Finanzierungsarten des Defizits. Auf der Einnahmeseite werden Privatisierungserlöse als Staatseinnahmen klassifiziert und daher ebenfalls nicht bei der Finanzierung berücksichtigt.

Quellen: Ukrainisches Finanzministerium: Jahresberichte über den Haushaltsvollzug 1994 bis 1996 und Gesetz über den Haushalt 1997 vom Juni 1997.

auch nach der (unten erläuterten) Verbreiterung der Steuerbasis (Umsatz- und Körperschaftsteuer, Grundsteuer) und nach Verbesserungen der Steuer- und Zolladministration weiter sinken wird. Insbesondere haben die Einnahmen aus der Gewinnbesteuerung der Unternehmen abnehmende Tendenz, und sie sind mit ungefähr 7 vH des BIP (Tabelle 1) noch um mehrere Prozentpunkte höher als in entwickelten Marktwirtschaften und fortgeschrittenen Transformationsländern¹⁵, und der Übergang zu einer Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug wird vermutlich mit einem Einnahmerückgang verbunden sein. Mit Ausnahme der Erhöhung einiger noch relativ niedriger Verbrauchssteuern (insbesondere auf Mineralöl und Tabakprodukte)¹⁶ sollte die Wirtschaftspolitik aber nicht versuchen, diesen Trend durch Steuersatzerhöhungen aufzuhalten, sondern sich nach Verbreiterung der Steuerbasis und Beibehaltung moderater direkter Steuern und Abgaben an ein etwas niedrigeres Niveau als gegenwärtig¹⁷ anpassen. Folgende Gründe sprechen dafür:

- Effiziente Ressourcenallokation fördert wirtschaftliches Wachstum; eine höhere Abgabenbelastung wirkt eher hemmend, weil die Anreize für das Sparen, Investieren und Arbeiten abgeschwächt werden und die Anreize zu inoffizieller wirtschaftlicher Aktivität zunehmen. Diese Erwartung wird verstärkt, wenn Zweifel an der Effizienz der staatlichen Verwaltung bestehen¹⁸. Die acht schnell wachsenden Länder, die reale Pro-Kopf-Wachstumsraten von über 5 Prozent durchschnittlich jährlich im Zeitraum 1985 bis 1993 hatten (Chile, Hongkong, Malaysia, Mauritius, Singapur, Südkorea, Taiwan und Thailand) weisen neben anderen Gemeinsamkeiten eine insgesamt relativ moderate Besteuerung und Abgabenbelastung und damit auch relativ niedrige Anteile der Staatseinnahmen am BIP auf¹⁹. Die Analyse von Sachs und Warner (1996) ist nicht ein Beleg für Kausalität, aber sie unterstützt die Vermutung, daß die Hinnahme einer moderaten Abgabenquote in einem Land mit niedrigem Pro-Kopf-Einkommen und unbefriedigender öffentlicher Verwaltung geringere Risiken für das Wirtschaftswachstum birgt als die Durchsetzung einer hohen Staatsquote.
- In den meisten GUS-Ländern (ohne Baltikum) liegt das Niveau der Staatseinnahmen unter 35 vH des BIP (beispielsweise betrug es im Jahr 1996 in Rußland ungefähr 22 vH, in Kasachstan und Kirgistan unter 18 vH)²⁰, so daß das in der Ukraine bestehende Niveau sogar relativ hoch scheint.
- Bei vermuteter hoher inoffizieller wirtschaftlicher Aktivität scheinen besondere Anreize für die Wirtschaftssubjekte in Form moderater Steuer- und Abgabenbelastung notwendig, um sie in die offizielle Wirtschaft zurückzuholen. So hat sich auch die ukrainische Regierung in ihrer mittelfristigen makroökonomischen Planung das Ziel eines Niveaus der Staatseinnahmen am BIP in Höhe von 35 vH gesetzt, und sie verringerte

bereits im Jahr 1995 die Steuersätze der drei ergiebigsten Steuern (Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Einkommensteuer), was den anschließenden Rückgang des Steueraufkommens zum Teil erklärt.

2.4 Wesentliche Steuer- und Sozialabgabenreformschritte seit Herbst 1994

Das erste ernste wirtschaftspolitische Reformprogramm der Ukraine seit Herbst 1994 führte zu bedeutenden Änderungen im Steuersystem:

- Der Spitzensteuersatz bei der persönlichen Einkommensteuer wurde im Oktober 1994 von 90 auf 50 vH gesenkt und im Oktober 1995 auf 40 vH. Seitdem bestehen sechs Einkommensstufen mit einem von 0 auf 40 vH steigenden Grenzsteuersatz. Grundlage der Berechnung der Stufen ist das vom Ministerkabinett festgelegte Existenzminimum (seit 1996 beträgt es monatlich 17 Grivna d.h. DM 17,— zum Marktwechselkurs Mitte 1997). Bis zum einfachen Existenzminimum gilt ein Steuersatz von 0 vH. Für höhere Einkommen gelten folgende Stufen und Steuersätze: Ein- bis fünf-faches Minimum (>17-85 DM monatlich): 10 vH; fünf bis 10faches Minimum (>85-170 DM): 15 vH; 10 bis 60faches Minimum (>170-1 020 DM): 20 vH; 60 bis 100faches Minimum (>1 020-1 700 DM): 30 vH; über 100faches Minimum (>1 701 DM): 40 vH. Das Einkommen aus Kapitalerträgen ist in der Definition des Einkommens nicht eingeschlossen und wird mit nur 15 vH besteuert²¹;
- Die Steuer auf „Nettoeinkommen“ der Unternehmen wurde im Januar 1995 durch eine Körperschaftsteuer nach westlichem Vorbild ersetzt, wobei jedoch weitgehende Vergünstigungen für die Landwirtschaft, den

¹⁵ Hierfür können folgende Ursachen vermutet werden: Der Anteil der Investitionen am BIP ist stark zurückgegangen und Abschreibungen werden auf veraltete Buchwerte vorgenommen, die nur verzögert an die Inflation angepaßt wurden. Außerdem ist der zwar abnehmende, aber dennoch relativ hohe Monopolisierungsgrad der Volkswirtschaft zu berücksichtigen. Dieser wird regelmäßig durch das Anti-Monopol Komitee geschätzt. Vgl. Anti-Monopol Komitee (1995 und 1996).

¹⁶ Die Einnahmen aus „Verbrauchsabgaben“ (Akzisen) betragen etwas weniger als 1 vH des BIP. In westlichen Industrieländern und fortgeschrittenen Transformationsländern betragen sie dagegen meist zwischen 3 und 5 vH des BIP.

¹⁷ Im Jahr 1996 betrug der Anteil der Staatseinnahmen am BIP geschätzte 37,5 vH einschließlich des überwiegenden Teils der Sozialversicherung (vgl. Tabelle 1).

¹⁸ Eine Analyse der Verwaltung in der Ukraine bietet Sundakov (1997).

¹⁹ Vgl. Sachs und Warner (1996).

²⁰ Vgl. The Government of the Republic of Kazakstan, Centre for Economic Reforms (1997), Bundesministerium für Wirtschaft (1997) und European Bank for Reconstruction and Development (1997).

²¹ Vergünstigungen bestehen für eine Reihe von Personen (beispielsweise alleinerziehende Mütter, Militärangehörige, Tschernobyl-Geschädigte, Studenten usw.).

sogenannten „agrар-industriellen Komplex“ und für die Kohleindustrie erhalten geblieben sind und die Definition des Gewinns noch unklar war. Der bis dahin für Banken bestehende wesentlich höhere Gewinnsteuersatz (60 vH) wurde auf den nun geltenden Normalsatz von 30 vH gesenkt. Für bestimmte Aktivitäten gelten höhere Steuersätze²², d.h. es besteht weiterhin ein gespaltener Steuersatz;

- Der Umsatzsteuersatz wurde von 28 vH auf 20 vH verringert (ebenfalls im Januar 1995)²³;
- Steuern und Abgaben auf Exporte wurden im Jahr 1995 abgeschafft²⁴;
- Die Basis der Grundsteuer wurde verbreitert, und zwar betrifft sie alle Betriebe und privat genutzte Grundstücke mit moderaten Steuersätzen. Die Besteuerung des Bodens in Transformationsländern wirkt insbesondere bei noch nicht erfolgter Privatisierung des Bodens (so wie in der Ukraine) aufgrund der Bewertungsfragen praktische Probleme auf²⁵;
- Im Verlauf der Jahre 1995 und 1996 wurden einige Verbrauchsabgaben, insbesondere auf Alkohol und Tabak, und Abgaben auf die heimische Gas- und Ölförderung eingeführt bzw. erhöht. Ende 1996 führte die Regierung eine 15prozentige Mineralölsteuer ein;
- Im Juli/August 1997 wurde eine Verbreiterung der Steuerbasis bei der Gewinnsteuer und Umsatzsteuer wirksam, und zwar aufgrund der Abschaffung vieler Ausnahmen und Verringerung der Bevorzugung der Landwirtschaft, Kohleindustrie und des „agrар-industriellen Komplexes“; die Umsatzsteuer wurde auf einen größeren Teil des Energieverbrauchs ausgeweitet (eine Ausnahme bleibt jedoch Kohle und der Elektrizitätsverbrauch privater Haushalte), und es wurde ein systematischer Vorsteuerabzug eingeführt.
- Im Juli 1997 wurden die Sozialabgaben auf die Bruttolohnsumme von 52 vH auf 49 vH gesenkt. Der Arbeitnehmerbeitrag davon stieg von 1 vH auf 1,5 vH der BLS.

Rückschritte im Reformprozeß der Abgaben können jedoch in der sukzessiven, uneinheitlichen und zum Teil sehr starken Erhöhung vieler Zölle und sonstiger Importabgaben gesehen werden, ebenso in der Aufhebung einer Begünstigung von Auslandsinvestoren, nämlich der bis April 1997 geltenden Regelung, daß Auslandsinvestoren importierte Ausrüstungsinvestitionen, die eine Kapitaleinlage sind, umsatzsteuerfrei einführen dürfen. Eine steuerliche Begünstigung von Auslandsinvestitionen in GUS-Ländern scheint aufgrund der in diesen Ländern sehr moderaten Körperschaftsteuersätze nicht erforderlich; sie wäre auch problematisch, weil aufgrund der zwischen vielen GUS-Ländern und westlichen Ländern bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen die Kapitaleigner der jeweiligen Auslandsinvestition zu Lasten des Steuerzahlers in dem betreffenden GUS-Land begünstigt würden. Aus dieser Sicht ist die Abschaffung der Vergünstigung nicht problematisch. Allerdings wurde in der Ukraine bei Einführung

der Vergünstigung angekündigt, daß diese Regel für mehrere Jahre gelten wird, so daß die vorzeitige Abschaffung vermutlich die Glaubwürdigkeit der Regierung beeinträchtigt hat.

Ein Ende 1996 vorgelegtes umfassendes Steuer- und Abgabereformkonzept sah neben der durchgeführten Verbreiterung der Basis der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer und Verbesserungen der Definitionen dieser Steuern die folgenden Maßnahmen vor:

- Verringerung der Zahl der Steuerklassen bei der persönlichen Einkommensteuer auf nur noch vier und Senkung des jeweiligen Grenzsteuersatzes auf 10 bis 30 vH²⁶;
- Abschaffung der Vielzahl von zusätzlichen Abgaben auf den Betriebsgewinn und/oder die Bruttolohnsumme (BLS), die meist auf lokaler Ebene erhoben werden, und Einführung einer lokal erhobenen zusätzlichen Umsatzsteuer; Abschaffung noch bestehender sehr kleiner außerbudgetärer Fonds;
- Einführung einer Immobiliensteuer;
- Eine Senkung der Sozialabgaben auf die Bruttolohnsumme auf 32 vH und Verbreiterung der Basis dieser Abgaben. Seit Juli 1997 leistet der Arbeitgeber Sozialabgaben für die Rentenversicherung (32 vH der BLS), für den „Tschernobylfonds“ (10 vH der BLS), für den

²² Für Gewinne aus Kommissionsgeschäften und Auktionen beträgt der Steuersatz 45 vH und für Kasinos und Lotterien 60 vH.

²³ Die Umsatzsteuer war bisher jedoch noch eine Mehrphasenumsatzsteuer, da ein systematischer Vorsteuerabzug erst ab Juli 1997 gilt.

²⁴ Jedoch bestehen immer noch eine Reihe von Beschränkungen bei Exporten, die häufig wenig transparent sind, wie beispielsweise ad-hoc Exportverbote im Jahr 1996 bei landwirtschaftlichen Gütern. Der im Außenwirtschaftsministerium vorgenommene Vergleich der vom ukrainischen Exporteur angegebenen Exportpreise bestimmter Exportwaren mit sogenannten internationalen Preisen hat vermutlich ebenfalls eine abschreckende Wirkung auf Exporte und ist eine implizite Exportsteuer, weil die Prüfungskosten bei Unternehmen verursacht (Wartezeit, Bearbeitung). Die Prüfung hat in der Vergangenheit Anti-Dumping Klagen im Westen nicht verhindern können.

²⁵ Sie können jedoch durch Anwendung einfacher Schätzregeln durch das Finanzamt während einer Übergangsperiode gelöst werden. Eine Grunderwerbssteuer auf den Handel mit Wohnungen und Gebäuden besteht und hier ist keine Reform geplant; der herrschende Steuersatz in Höhe von 5 vH des Kaufpreises ist jedoch hoch und führt zur Umgehung der Steuer durch Falschangaben.

²⁶ Die drei Stufen über dem Existenzminimum und jeweiligen Grenzsteuersätze (in Klammern) lauten: Existenzminimum bis zum 120fachen des Minimums (10 vH); über das 120fache bis zum 600fachen des Minimums (20 vH); über das 600fache des Minimums (30 vH). Einige Vergünstigungen werden beibehalten und die Definition des Einkommens um Kapitaleinkünfte und sonstiges Einkommen (beispielsweise auch Sachleistungen) erweitert. Diese Reform würde zu einer drastischen Senkung der Einkommensteuer führen. Beträgt beispielsweise das Minimum weiterhin Grivna 17 (DM 17 zum Wechselkurs im August 1997), so würde der Durchschnittssteuersatz erst bei Einkommen ab Grivna 2100 10 vH erreichen und ab Grivna 12300 20 vH.

Fonds „Sozialschutz“ (4 vH der BLS) und für den Beschäftigungsfonds (1,5 vH der BLS). Der Arbeitnehmerbeitrag zur Rentenversicherung beläuft sich lediglich auf 1 vH des Bruttolohns und zum Beschäftigungsfonds auf 0,5 vH. Die Reformvorschläge sehen folgende Änderungen vor: Der Beitrag des Arbeitnehmers zur Rentenversicherung soll auf 10 vH erhöht werden. Die Arbeitgeberbeiträge an die Sozialversicherungen sollen gesenkt werden, und zwar bei der Rentenversicherung auf 15 vH der BLS, bezüglich des „Tschernobylfonds“ auf 6 vH, der Fonds für „Sozialschutz“ soll abgeschafft werden und hinsichtlich des Beschäftigungsfonds auf 0,5 vH.

Gemeinsam mit der Verbreiterung der Basis bei der Körperschafts- und Umsatzsteuer hatten diese Vorschläge das Ziel, ein unkompliziertes Steuer- und Abgabensystem mit breiter Basis und moderaten Steuersätzen zu schaffen. Hohe marginale Steuersätze und eine starke Progressivität des Steuer- und Abgabensystems werden mit diesen Vorschlägen bewußt vermieden, um das Wirtschaftswachstum zu fördern und die Schattenwirtschaft einzudämmen. Die Tatsache, daß nur die Körperschafts- und Umsatzsteuer reformiert und die Sozialabgaben nur geringfügig gesenkt wurden, hat zur Konsequenz, daß nun eine hohe Differenz zwischen der Besteuerung von Unternehmensgewinnen einerseits und der Belastung der Lohnsumme mit Sozialabgaben andererseits besteht. Diese Uneinheitlichkeit der Abgabesätze führt vermutlich zu neuen Problemen, wie unten erläutert. Jedoch ist bemerkenswert, daß in der anhaltenden Rezessionsphase gegen den Widerstand der Interessen der Landwirtschaft, des Kohlebergbaus und der Energieverbraucher die Steuerbasis bei der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer (mit Ausnahme der Kohle) ausgeweitet wurde.

2.5 Verbleibende Mängel bei der Unternehmensbesteuerung

Die Unternehmensfinanzierung ist vor allem aufgrund der unterentwickelten Geld- und Kapitalmärkte, des hohen Realzinsniveaus für Kredite und des sehr geringen Kreditvolumens der Banken gravierend behindert²⁷. Unternehmen können meist nur dann Kredit erhalten, wenn sie Gegenstände besitzen, die vom Kreditgeber in Verwahrung genommen werden können, oder Eigentümer privatisierter Immobilien sind. Die Privatisierung des Bodens scheint politisch noch nicht durchsetzbar. Eine Finanzierung über die Beschaffung von Eigenkapital an organisierten Märkten ist kleineren Betrieben nahezu unmöglich und ist auch für größere Betriebe beschränkt. Gründe hierfür sind die unzureichende Rechnungslegung, das sehr geringe Volumen des Aktienmarktes sowie seine geringe Transparenz. Zwar ist eine Liberalisierung der Verschuldung der Betriebe im Ausland beabsichtigt, aber es ist unwahrscheinlich, daß dies die Finanzierung erleichtert, weil die Sicherung von Krediten ausländischer Geber den

gleichen Schwierigkeiten wie im Inland unterliegt. Somit bleiben einbehaltene Gewinne die bedeutendste Finanzierungsquelle. Diese Tatsache wird durch die vorgenommene Steuerreform jedoch nicht ausreichend berücksichtigt: Erstens wird bei der Besteuerung des Gewinns kein Unterschied zwischen einbehaltenen und ausgeschütteten Gewinnen gemacht. Zweitens bestimmt das seit August 1997 gültige Körperschaftsteuergesetz, daß Schuldzinsen und sonstige übliche Betriebskosten vom Ertrag abziehbar sind, nicht jedoch eine Standardverzinsung des Eigenkapitals, so daß — wie in vielen westlichen Ländern auch — das Eigenkapital gegenüber dem Fremdkapital tendenziell steuerlich benachteiligt wird. Dies scheint für Transformationsländer besonders nachteilig zu sein, weil gerade die Kapitalbildung gefördert werden sollte²⁸. Drittens wurde der Gewinnsteuersatz noch nicht vereinheitlicht, was Diskriminierungen zur Folge hat. Auch das Problem der unübersichtlichen zusätzlichen Belastung der Unternehmensgewinne besteht aufgrund der Vielzahl der lokal erhobenen Abgaben weiter²⁹.

Trotz der sehr starken Verringerung der Inflation ist das Problem der Besteuerung von Scheingewinnen als Folge der Inflation noch nicht gelöst, weil das Anlagevermögen der Unternehmen seit Beginn der Transformation nur schrittweise, mit großen Verzögerungen und jeweils unzureichend an die Inflation, indiziert wurde. Damit die Abschreibungen den tatsächlichen Werteverzehr besser widerspiegeln, wären neue Bilanzen der Unternehmen erforderlich, die auf Marktpreisen der Aktiva beruhen; die Abschreibungen müßten auf Wiederbeschaffungswerte vorgenommen werden³⁰. Die Aufstellung auf Marktpreisen beruhender Bilanzen ist ohnehin erforderlich, wenn Unternehmen Kredit erhalten wollen und deshalb ihren Ertrag nachweisen müssen. Die Regierung machte Ende 1996 den Vorschlag, das Anlagevermögen der Unternehmen stark aufzuwerten und so höhere Abschreibungen zu erlauben. Allerdings war gleichzeitig vorgesehen, den damit verbundenen Steuerausfall über die Einführung

²⁷ Ende 1996 betrug das Kreditvolumen in Hrvinnia nur ungefähr 10 vH des BIP und es nimmt real nur sehr geringfügig zu.

²⁸ In Kroatien wurde 1994 ein Steuersystem wirksam, welches nicht nur dem Ziel der rechtsform- und finanzierungsneutralen Gewinnbesteuerung weitgehend gerecht wird, sondern auch dem Leitbild der konsumbasierten Besteuerung folgt. Vgl. Rose (1994) und zum Konzept der konsumbasierten Besteuerung ebenda und Bach (1995).

²⁹ Der Ersatz dieser Abgaben im Rahmen einer Neuregelung des Finanzausgleichs durch eine zusätzliche lokale Umsatzsteuer und/oder Grundsteuer, beispielsweise unter Benutzung des Vorbilds der USA, wäre eine Lösung. Die Einführung einer lokalen Umsatzsteuer würde allerdings eine Unterscheidung der Unternehmen in Einzelhändler und Großhändler erfordern, weil die Steuer nur auf den Endkonsum erhoben werden sollte, d.h. nur von Einzelhändlern.

³⁰ Die Bewertungsprobleme sollten nicht überschätzt werden: Finanzämter könnten „AfA“-Listen erstellen, beispielsweise mit Hilfe ausländischer Prüfungsgesellschaften.

Tabelle 2

Ukraine: Konsolidierte Staatsausgaben 1994 bis 1997¹⁾
in vH des BIP

	1994	1995	1996	1997
Gesamte Ausgaben	52,48	44,58	41,77	42,58
Sozialer Schutz	6,47	6,09	5,05	5,34
darunter: Subventionen für Verbraucher	3,71	4,22	3,19	2,77
darunter: Kommunale Dienstleistungen	1,66	1,75	1,59	2,30
Erdgas	1,02	1,67	1,17	0,31
Transport	0,47	0,30	0,21	0,07
Brennstoffe	0,32	0,47	0,18	0,08
Milch, Fleisch und sonstige Nahrungsmittel	0,13	0,00	.	0,00
Wohnungsinstandhaltung	0,09	0,02	0,01	0,01
Verpflegung in Schulen	0,01	0,01	0,01	0,00
Sonstige	0,00	0,00	.	0,00
Sozialunterstützung	2,76	1,87	1,86	2,57
darunter: Kindergeld	0,22	0,20	0,14	0,44
Unterstützung für alleinerziehende Mütter	.	0,07	0,06	.
Pensionen für das Militär und die Polizei	0,85	0,84	0,91	1,39
Zusätzliche Unterstützung für Kriegsveteranen	.	0,14	0,27	0,19
Unterstützung für Behinderte	0,18	0,11	0,05	0,12
Unterstützung für gemeinnützige Organisationen und Internate	.	0,34	0,21	0,36
Sonstige	.	0,17	0,21	0,07
Soziale und kulturelle Institutionen	11,05	11,30	9,89	8,53
darunter: Ausbildung	5,33	5,38	4,92	4,08
Gesundheit	4,75	4,65	3,88	3,69
Kultur	0,78	0,76	0,64	0,58
Sport	0,15	0,16	0,13	0,13
Bau von sozialen und kulturellen Einrichtungen in Städten und Gemeinden	.	0,26	0,31	.
Sonstige	.	0,09	0,02	.
Wissenschaft	0,50	0,44	0,58	0,61
Ausgaben für die Volkswirtschaft	14,07	4,69	4,45	5,37
darunter: Umstrukturierung der Kohleindustrie	.	0,31	0,16	1,37
Kredite	7,02	.	0,32	.
darunter: zur Unterstützung von Staatsunternehmen	1,02	0,11	0,02	.
zur Aufrechterhaltung von Brennstoffreserven	0,82	.	0,10	.
Käufe landwirtschaftlicher Güter	.	0,63	0,37	0,10
Ausgaben des Staatskomitees für Reserven ²⁾	.	0,66	1,84	1,99
Wohnungen und kommunale Dienstleistungen	1,72	0,81	0,60	0,29
Subventionierung der Erdgaspreise	.	0,10	.	.
Subventionierung der Kohlepreise	.	0,01	.	.
Ausgaben des Energieentwicklungsfonds	.	0,78	1,18	0,24
Investitionen	3,39	2,54	1,33	0,38
darunter: Kredite für Investitionen staatlicher Betriebe	0,47	0,16	0,01	.
Verteidigung	1,95	2,10	1,70	1,31
darunter: Wohnungen für das Militär	0,01	0,20	0,14	0,04
Justiz und Rechtsprechung	1,61	1,69	1,59	1,72
Legislative und oberste Verwaltung	0,86	0,91	1,10	1,06
Förderung der Außenwirtschaft	0,36	0,23	0,22	0,38
Bedienung der Auslandskredite (einschl. Tilgung)	1,09	4,21	2,59	2,50
Bedienung der Inlandsschuld (einschl. Tilgung)	.	0,43	0,55	0,95
Reserven des Ministerkabinetts	.	.	0,22	0,20
Rentenversicherung	7,45	7,56	8,73	8,97
Tschernobyl Fonds	1,88	1,74	1,89	2,14
Begleichung von Lohnrückständen	0,00	0,00	0,00	1,99
Sonstige	.	.	0,70	0,90

¹⁾ Schätzungen; Ukrainische Definition der Ausgaben, siehe Tabelle 1, Fußnote 3. — ²⁾ 1997: Einschließlich des Kaufs von Getreide in Höhe von 500 Mill. Hrivnia.

Quellen: Ukrainisches Finanzministerium: Jahresberichte über den Haushaltsvollzug 1994 bis 1996 und Gesetz über den Haushalt 1997 vom Juni 1997.

einer Vermögenssteuer auf das Anlagevermögen zu kompensieren, so daß eine Entlastung der Unternehmen gar nicht eintritt. Gegen die Einführung einer Vermögenssteuer spricht vor allem ihre Ertragsunabhängigkeit und der Verwaltungsaufwand.

Eine implizite Besteuerung derjenigen Unternehmen, die auf Importe als Vorleistungen angewiesen sind, besteht in dem zunehmenden tarifären und nicht-tarifären Importschutz (Lizenzen, Einhaltung von Normierungsbestimmungen). Die Belastung durch Zölle und nicht-tarifäre Maßnahmen ist je nach Gut sehr unterschiedlich und die entsprechenden Vorschriften werden häufig geändert. Dies führt zu hoher Unsicherheit der betroffenen Unternehmen.

Auch nach der Verbreiterung der Steuerbasis bei der Körperschafts- und Umsatzsteuer (Verringerung von Ausnahmen) werden noch hohe Subventionen an Unternehmen gewährt, und zwar in Höhe von geschätzten über 5 vH des BIP³¹. Sie sind jedoch auf die Landwirtschaft und die Kohleindustrie konzentriert. Die weitreichende Regulierung dieser Bereiche macht die Subventionen erforderlich; sie konnte jedoch den stetigen Rückgang der Produktion beider Sektoren nicht beenden, sondern hat vermutlich insbesondere in der Landwirtschaft zu dem Rückgang beigetragen³². Neben dem vermuteten negativen Einfluß auf das Wirtschaftswachstum ist zu berücksichtigen, daß die Subventionen ein Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung von Wirtschaftssubjekten sind.

Schließlich scheint die notwendige Verbesserung der Einbeziehung des wachsenden privaten Sektors (insbesondere auch sehr kleiner Unternehmen) in das Steuerrecht unzureichend: Die Verschärfung von Strafen für Steuerhinterziehung³³ kann adverse Effekte haben, insbesondere einen negativen Einfluß auf die Risikobereitschaft und das Angebot von Arbeit und Kapital. Deshalb wären verbesserte Anreize für die Wirtschaftssubjekte zur Steuerehrlichkeit erforderlich, wie beispielsweise die Einführung einer Pauschalsteuer für sehr kleine Unternehmen, Maßnahmen zur Verbesserung der Steueradministration³⁴ sowie die Einführung eines Widerspruchrechts des Steuerpflichtigen.

3. Reform der Sozialabgaben und Sozialversicherung

3.1 Überblick über die Sozialabgabereformen in GUS-Ländern

Der Umfang der Armut, eine unzureichende Gesundheitsversorgung, eine steigende Zahl von Pensionsempfängern bei meist abnehmender Zahl der Beitragszahler und stagnierender Bevölkerung, steigende Arbeitslosigkeit, zunehmende Zahlungsrückstände der Beitragszahler und der Sozialversicherungen sowie die verbreitete Schattenwirtschaft erfordern eine grundlegende Reform der Sozialabgaben in den GUS-Ländern. Von einer ungünstigen demographischen Entwicklung sind zwar nahezu alle

GUS-Länder betroffen, die anderen Probleme haben eine unterschiedliche Intensität; beispielsweise sind sie in den baltischen Ländern weniger stark ausgeprägt. Ein weiteres Problem ist in einigen Ländern die Höhe der Sozialabgabesätze³⁵.

Nur in wenigen Fällen wurde ein umfassendes Konzept zur Reform der gesamten Sozialversicherung ausgearbeitet (Aserbaidschan, mit Einschränkungen auch Moldawien und Ukraine)³⁶. In den anderen GUS-Ländern konzentrieren sich die bisher durchgeführten bzw. beabsichtigten Reformen meist auf die Rentenversicherung (Armenien, Georgien, Kasachstan, Lettland, Rußland, Usbekistan). Einige Länder planen bereits die teilweise oder vollständige Umstellung des Pensionssystem von einem Umlagesystem auf ein Kapitaldeckungssystem (Kasachstan, Lettland, Moldawien).

3.2 Die Problematik der Höhe der Sozialabgaben in der Ukraine

Die hohen Sozialabgaben auf die Bruttolohnsumme, die bis auf einen minimalen Beitrag des Arbeitnehmers zur Renten- und Arbeitslosenversicherung vom Arbeitgeber zu leisten sind, werden für die anhaltende Rezession und den geschätzten bedeutenden Umfang inoffizieller wirtschaftlicher Aktivität mitverantwortlich gemacht. Gemeinsam mit der Umsatzsteuer und der Einkommensteuer führt die Belastung zu einem im internationalen Vergleich hohen „Steuerkeil“ bei der Entlohnung des Faktors Arbeit, d.h. zwischen den Kosten der Arbeit aus Sicht des Arbeitgebers

³¹ Subventionen für Unternehmen sind auf der Ausgabenseite des Budgets vor allem in den Positionen „Ausgaben für die Volkswirtschaft“ und „Ausgaben des Energieentwicklungsfonds“ enthalten (vgl. Tabelle 2). Letztere wurden im Jahr 1996 nahezu vollständig für Lohnzahlungen der Kohleindustrie verwendet. Die Subventionen konzentrieren sich auf die Landwirtschaft und Kohleindustrie. Einen geringen und abnehmenden Anteil an den Subventionen haben die kommunalen Dienstleistungen. Einen geringen und stabilen Anteil hat die Exploration von Erdgas- und Erdölvorkommen.

³² Vgl. beispielsweise von Cramon-Taubadel (1997), S. 134 ff. und Lundell (1996), S. 186.

³³ Anfang 1997 wurde das Strafrecht in bezug auf Steuerhinterziehung verschärft. Für diesen Tatbestand sind nun bis zu 10 Jahren Freiheitsentzug vorgesehen.

³⁴ Bestimmte Charakteristika der Steuerverwaltung in der Ukraine treffen auf die meisten GUS-Länder zu: Die Steuerverwaltungen sind personell meist unterbesetzt und ihre Organisation und technische Ausstattung sind meist noch veraltet. Vgl. beispielsweise Hemming et al. (1995), S. 89 und Orsmond (1997), S. 29 ff.

³⁵ Die Abgabesätze betragen in den meisten Ländern über 30 vH der BLS; in der Ukraine und Weißrußland sind sie aufgrund der 1986 eingeführten Tschernobyl-Abgabe (10 bzw. 12 vH der Bruttolohnsumme) mit jeweils 49 und 47 vH am höchsten.

³⁶ Eine grobe Übersicht über die Reformen bietet beispielsweise EBRD (1996) und (1997).

und dem Arbeitseinkommen nach Steuern und Abgaben aus Sicht des Arbeitnehmers³⁷. Der Steuerkeil schwächt die Anreize für offizielle Arbeit. Gleichzeitig herrscht ein verbreitetes Mißtrauen in die Leistungsfähigkeit der Sozialversicherung. Beides führt in Verbindung mit dem seit 1992 stark gesunkenen Reallohniveau (im Zeitraum 1992 bis 1996 sank der durchschnittliche gesamtwirtschaftliche Reallohn um nahezu zwei Drittel³⁸) dazu, daß Arbeitnehmer unbezahlten Urlaub nehmen, um an anderer Stelle inoffiziell zu arbeiten³⁹. Hinzu kommt, daß der Steuerkeil hinsichtlich des Faktors Kapital deutlich niedriger ist als bei Arbeit, wenn der Körperschaftsteuersatz benutzt wird. Arbeit wird damit relativ zu Kapital steuerlich benachteiligt. Da die offizielle Arbeitslosigkeit zunimmt (die Arbeitslosenquote stieg von 0,6 vH Ende 1995 auf 2,1 vH Ende des ersten Quartals 1997) und die beabsichtigten strukturellen Reformen (zunehmende Privatisierung, Deregulierungen im Energiesektor, in der Kohleindustrie und Landwirtschaft) einen weiteren Anstieg erwarten lassen, könnte eine Verringerung des Preises von Arbeit relativ zu Kapital mit Hilfe einer Senkung der Sozialabgaben die Anreize für offizielle Arbeit erhöhen⁴⁰. Dabei ist die Zielmarke für die Höhe der Sozialabgaben 30 vH der Bruttolohnsumme, weil der Gewinnsteuersatz 30 vH beträgt: Solange der Sozialabgabensatz die Höhe des Gewinnsteuersatzes übersteigt, gibt es einen Anreiz, Sozialabgaben zu umgehen, indem ein Teil des Lohns in Form von Gewinnbeteiligungen aus versteuertem Gewinn gezahlt wird. Dies ist offenbar eine Belastung der Sozialversicherung.

Jedoch ist der Lebensstandard in der Ukraine niedrig (beispielsweise befanden sich 30 vH der privaten Haushalte Mitte 1995 unter der von der Weltbank für diesen Zeitpunkt geschätzten Armutsgrenze von 25 US-Dollar pro Person und Monat⁴¹) und seit Beginn der Transformation verschlechterten sich verschiedene Gesundheitsindikatoren (durchschnittliche Lebenserwartung, Säuglingssterblichkeit, Verbreitung von Krankheiten). Daher ist zu klären, wie Ressourcen mobilisiert werden können, damit trotz

Verringerung der Sozialabgaben keine Leistungsverflechterungen auftreten, die die Armut erhöhen bzw. die Gesundheitsversorgung und den Ausbildungsgrad ver-

³⁷ Dieser Steuerkeil kann definiert werden als: $1 - \frac{((1 - t_{Est}) / (1 + t_{Ust})) / (1 + t_{Soz})}{t_{Est}}$, mit: t_{Est} = Einkommensteuersatz, t_{Ust} = Umsatzsteuersatz, und t_{Soz} = Summe der Beitragssätze des Arbeitgebers und Arbeitnehmers für die Sozialversicherung. Werden Näherungswerte für die betreffenden Steuer- und Abgabensätze in der Ukraine benutzt, nämlich $t_{Est} = 0,3$, $t_{Ust} = 0,2$ und $t_{Soz} = 0,52$, so ergibt sich ein Wert von 0,62, d.h. der Steuerkeil (die gesamte steuerliche Belastung des Bruttolohns) beträgt 62 vH. Die beabsichtigte Steuer- und Abgabenreform würde zu niedrigeren Steuersätzen führen, beispielsweise für $t_{Est} = 0,2$, und $t_{Soz} = 0,32$, so daß der Steuerkeil auf 49 vH des Bruttolohns sinken würde. Dieser Wert ist zwar immer noch viel höher als in den genannten 8 Ländern mit hohem Pro-Kopf Wachstum, aber deutlich niedriger als in den ostmitteleuropäischen Ländern wie beispielsweise Polen, Tschechien und Ungarn. Vgl. zu der gewählten Definition und für einen internationalen Überblick über die Höhe dieses Steuerkeils: Sachs und Warner (1996), S. 9 und S. 34.

³⁸ Vgl. European Centre for Macroeconomic Analysis of Ukraine (1997), S. 14.

³⁹ Diese Aussage wird durch Befragungen belegt. Vgl. beispielsweise Kaufmann und Kaliberda (1996), S. 9 f. Auch die Beschäftigungsstatistik kann als Beleg herangezogen werden: Die Beschäftigung sank im Zeitraum Ende 1996 gegenüber Ende 1991 um ungefähr 3,1 Millionen Personen. Der Zuwachs an Rentnern (einschließlich Frührentner) und Arbeitslosen betrug dagegen nur jeweils 1,5 und 0,34 Millionen Personen, d.h. insgesamt 1,84 Millionen. Somit ergibt sich eine Lücke von 1,3 Millionen Personen.

⁴⁰ Vgl. auch Newbery (1997), der für Ungarn findet, daß zwar die Struktur der Steuern mit den Forderungen der Theorie der optimalen Besteuerung vereinbar ist, daß aber die marginalen Steuersätze und die Sozialabgaben zu hoch sind. Seine Schlußfolgerung für Ungarn und Polen ist: "...the redistributive share of the state is too large in these economies, and should, in the medium-term, be reduced, even at the expense of greater inequality, to provide greater incentives for productive growth", vgl. ebenda, S. 436.

⁴¹ Dieser Umfang ist etwas geringer als in Rußland, wo eine fast gleichhohe Armutsgrenze gewählt wurde, aber fast doppelt so hoch wie beispielsweise in Polen, wo eine höhere Armutsgrenze gilt. Vgl. Braithwaite und Hoopengardner (1997), S. 65.

Tabelle 3

Ukraine: Schätzung einer Untergrenze der Sozialausgaben 1993-1996¹⁾
in vH des BIP

	1993	1994	1995	1996
Ausgaben der Sozialversicherungen ²⁾	11,0	10,5	10,5	11,8
Sozialausgaben des Staates ³⁾	9,7	6,5	6,1	5,1
Sozialausgaben der Betriebe ⁴⁾	6,5	5,9	6,0	.
Summe	27,2	22,9	22,6	.

¹⁾ Ohne solche Sozialausgaben, die in den Staatsausgaben für Soziale und kulturelle Institutionen (Ausbildung, Gesundheit, Kultur etc.) enthalten sind. — ²⁾ Rentenversicherung, Tschernobyl Fonds, Beschäftigungsfonds, Fonds für Sozialschutz. — ³⁾ Ausgaben für den Sozialen Schutz (Subventionen für Verbraucher und Sozialunterstützung) ohne Ausgaben für Soziale und kulturelle Institutionen. — ⁴⁾ Ausgaben für die sogenannte soziale Sphäre der Betriebe (Wohnungen, Kindergärten, Schulen, Krankenhäuser, Erholungs- und Sporteinrichtungen etc.).

Quellen: Ukrainisches Finanzministerium: Jahresberichte über den Haushaltsvollzug 1993 bis 1996; Ministerium für Statistik: Statistische Jahrbücher 1993 bis 1995.

schlechtern. In der Ukraine wie in Weißrußland unterscheidet sich die Situation der Sozialversicherung von anderen GUS-Ländern vor allem deshalb, weil nach dem Unglück in Tschernobyl im Jahr 1986 eine bedeutende zusätzliche Sozialabgabe und Versicherung geschaffen wurde, die umfangreiche Leistungen zur Linderung der Folgen zu finanzieren hat. Dies macht es erforderlich, das gesamte Sozialsystem (Sozialversicherung, staatliche Sozialausgaben und „betriebliche Sozialsphäre“) auf Überschneidungen von Leistungen und auf Sparpotentiale zu überprüfen. Da bei einer Senkung der Sozialabgaben nicht mit staatlichen Zuschüssen zur Sozialversicherung gerechnet werden kann (eine Ausnahme bildet die Arbeitslosenversicherung), müssen alle Reformanstrengungen auf Effizienzsteigerungen im Sinne einer besser auf Bedürftige konzentrierten Unterstützung zielen.

3.3 Reformbedarf im System der sozialen Sicherung und bei den sonstigen Staatsausgaben

3.3.1 Sozialleistungen

Eine geschätzte Untergrenze der Summe der Ausgaben der Sozialversicherung, der staatlichen Sozialausgaben und der Ausgaben für die sogenannte „soziale Sphäre der Unternehmen“ betrug in den Jahren 1993 bis 1995 deutlich über 20 vH des BIP bei leicht abnehmender Tendenz (Tabelle 3). Dieser Anteil ist deshalb eine Untergrenze, weil in den staatlichen Ausgaben für „soziale und kulturelle Institutionen“ (Ausbildung, Gesundheit, Kultur usw.) Sozialausgaben enthalten sind, die in Tabelle 3 nicht berücksichtigt werden konnten, weil ihre Schätzung auf Schwierigkeiten stößt. Lediglich bei den Ausgaben für Bildung kann der Anteil der Sozialausgaben identifiziert werden (Ausgaben für Verpflegung an Bildungseinrichtungen, für Kindergärten und für Unterstützungen an Studenten): Dieser Anteil stieg von 11 vH im Jahr 1991 auf 29 vH im Jahr 1995, d.h. er betrug 1995 1,6 vH des BIP. Nur ein geringer Teil davon ist von der Bedürftigkeit abhängig (Verpflegung in Kindergärten). Gleichzeitig nahm auch der Anteil der Gehälter an den Bildungsausgaben stark zu, während der Anteil der Ausgaben für Instandhaltung und Ausstattung der Bildungseinrichtungen von 9 vH im Jahr 1991 auf 1 vH im Jahr 1995 sank. Offenbar wurden die Sozialausgaben und Gehälter zu Lasten anderer Ausgaben, vor allem der Investitionen, geschont. Bei den übrigen Ausgaben für „soziale und kulturelle Institutionen“ (Gesundheit, Kultur etc.) ist der Anteil der Sozialausgaben nicht bekannt.

Ein erster Ansatz für die Ermittlung des Reformbedarfs und Sparpotentials bei den staatlichen Sozialausgaben besteht darin, Überschneidungen von Leistungen und Subventionen aufzuzeigen.

Überschneidungen zwischen den staatlichen Sozialleistungen und der Sozialversicherung sind aufgrund der 1995 vorgenommenen Änderung der Subventionen für

kommunale Dienstleistungen in ein Programm zur Subventionierung von Wohnungen nur bedürftiger privater Haushalte⁴² unbedeutend geworden. Überschneidungen treten dagegen zwischen den Leistungen der Sozialversicherungen und des Staates einerseits und den betrieblichen Sozialleistungen andererseits auf. Hier besteht ein besonderes Problem, weil die Aufrechterhaltung der sogenannten „sozialen Sphäre der Betriebe“ den Transformationsprozeß verlangsamt, indem sie die Mobilität von Arbeit und Kapital behindert und die Kontrolle der Leistung des Unternehmensmanagements erschwert. Staatliche und bereits privatisierte Betriebe sind durch Vorschriften und/oder eine „moral suasion“-Politik lokaler Verwaltungen daran gehindert, Einrichtungen der früheren betrieblichen „sozialen Sphäre“ (Wohnungen, Kindergärten, Erholungsheime, Sportanlagen, Schulen, Krankenhäuser etc.) zu verkaufen oder einem anderen Zweck zuzuführen. Zwar sind auch in westlichen Industrieländern zusätzliche Sozialleistungen üblich und bedeutend, jedoch sind sie freiwillig und erfolgen überwiegend in Form von Zahlungen an Dritte, die dann die Leistungen erbringen⁴³. Eine Lösung scheint nur im Rahmen einer Neuordnung des Finanzausgleichs und der Sozialversicherung möglich, indem Einrichtungen wie Schulen und Krankenhäuser von Kommunen und/oder der Sozialversicherung übernommen werden und ihre Finanzierung sichergestellt wird. Würde beispielsweise ein Drittel der Ausgaben für die betriebliche Sozialsphäre von Kommunen und der Sozialversicherung übernommen, müßten Einnahmen in Höhe von 2 vH des BIP von der Zentralregierung an die Kommunen und die Sozialversicherung abgetreten werden. Diese Maßnahme würde vermutlich die Privatisierung erleichtern und letztlich auch zu höheren Privatisierungserlösen der Zentralregierung führen. Außerdem könnte die Übernahme Einsparungen bei der Sozialversicherung durch eine Konsolidierung von Leistungen möglich machen.

Staatliche Sozialleistungen, die ohne Prüfung der Bedürftigkeit gewährt werden, sind die bereits schrittweise verringerten Subventionen für den Erdgasverbrauch privater Haushalte und für den öffentlichen Verkehr⁴⁴ — diese Subventionen betragen 1996 jeweils noch 1,2 bzw. 0,2 vH des BIP — sowie ein nur schwer zu schätzender Teil der Ausgaben für „soziale und kulturelle Institutionen“ (mindestens 1,5 vH des BIP im Jahre 1996). Wird von der Summe dieser Ausgaben (2,9 vH des BIP) der zur Unterstützung bedürftiger Haushalte erforderliche Teil abgezogen (geschätzte 0,9 vH des BIP)⁴⁵, so erhält man eine grobe

⁴² Die Realisierung von Sparpotentialen bei diesen Ausgaben würde daher eine Änderung der Einkommensgrenze, die zum Empfang der Subvention berechtigt, erfordern.

⁴³ Vgl. beispielsweise Schaffer (1995), S. 249 ff.

⁴⁴ Hier besteht ein besonderes Problem darin, daß eine Vielzahl von Berufsgruppen und Rentnern freie Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel genießt.

⁴⁵ Diesen Betrag erhält man, wenn die Schätzung der Weltbank des Anteils der privaten Haushalte, der unter eine definierte Armutsgrenze fällt (30 vH), mit 2,9 multipliziert wird.

Schätzung der für das Jahr 1996 bei Anwendung einer Bedürftigkeitsprüfung maximal möglichen Einsparung bei den staatlichen Sozialausgaben (2 vH des BIP). Sie entspricht den ebenfalls grob geschätzten Kosten der Übernahme der sozialen Sphäre der Betriebe. Allerdings bezieht sich diese Schätzung nur auf die staatlichen Sozialausgaben, nicht jedoch auf sonstige Subventionen an private Haushalte und Unternehmen.

3.3.2 Ausgaben für Bildung und Gesundheit

Im Bildungsbereich scheint die Beschäftigung überhöht zu sein. Die durchschnittliche Relation Lernender pro Lehrer beträgt an den Schulen ungefähr 13,5. Im Durchschnitt der OECD-Länder beträgt sie dagegen 17. Das Verhältnis der nicht-lehrenden Angestellten im Bildungssystem zu den Lehrenden beträgt ungefähr 2. Diese Relation ist wesentlich höher als im Durchschnitt der OECD-Länder. Wie erwähnt, nahm der Anteil der Ausgaben, der als Sozialunterstützung zu bewerten ist, ebenso zu wie der Anteil der Löhne und Gehälter. Zudem sind die Ausgaben auf das Angebot relativ teurer Leistungen konzentriert: Im Jahr 1994 wurden ungefähr 40 vH der Bildungsausgaben für Vorschulen, Berufsschulen und höhere Bildung verwendet und 60 vH für die „normale“ Schulausbildung. Die Kosten pro Schüler in der normalen Schulausbildung sind jedoch wesentlich niedriger als in den anderen Ausbildungsbereichen. Trifft die Vermutung zu, daß die „normale“ Schulausbildung eine höhere gesamtwirtschaftliche Verzinsung hat als die anderen Formen der Ausbildung⁴⁶, dann müßten die Mittel umstrukturiert werden. Außerdem führt höhere Bildung in der Regel zu überdurchschnittlich hohem privaten Einkommen, so daß sich der Empfänger der Bildung an den Kosten beteiligen kann, beispielsweise über Kreditaufnahme, staatlich garantierte Kredite und/oder Rückzahlung eines Teils der Ausbildungskosten an den Staat zu einem späteren Zeitpunkt.

Im Gesundheitsbereich werden sich ergänzende Leistungen aus dem Zentralbudget und der Sozialversicherung geleistet. Eine Krankenversicherung, für die Beiträge zu entrichten sind, besteht nicht. Die medizinische Versorgung ist auf Spezialisten in Krankenhäusern konzentriert: Die Zahl der Ärzte und Krankenhausbetten pro Einwohner ist im internationalen Vergleich hoch (sie beträgt jeweils ungefähr das fünffache und dreifache des Durchschnitts in den OECD-Ländern). Der durchschnittliche Aufenthalt im Krankenhaus ist sehr lang (er beträgt ungefähr 16 Tage). Dagegen ist die medizinische Vorsorge, beispielsweise durch Allgemeinmediziner, eine Ausnahme. Daher könnte die Konsolidierung der Gesundheitsleistungen in einer modernen Krankenversicherung nach westlichem Muster zu Effizienzgewinnen führen. Zu berücksichtigen ist jedoch, daß die Anteile der Ausgaben für Bildung und Gesundheit am BIP seit 1995 abnehmen und ihre geplante Höhe von 1997 an nicht mehr die Durchschnittswerte für fortgeschrittene Transformationsländer und westliche Industrieländer überschreiten.

Insgesamt scheinen deshalb die Sparpotentiale bei den staatlichen Sozialausgaben und den Ausgaben für Bildung und Gesundheit ähnlich hoch zu sein wie die Kosten für die Übernahme der „betrieblichen Sozialsphäre“.

3.3.3 Subventionen an Unternehmen und die Kosten von Umstrukturierungen

Die Subventionen an Unternehmen („Ausgaben für die Volkswirtschaft“ und „Ausgaben für den Energieentwicklungsfonds“) betragen im Jahr 1996 5,4 vH des BIP (ohne Steuervergünstigungen). Sie konzentrierten sich auf die Landwirtschaft und Kohleindustrie. Ihrem Abbau stehen jedoch Umstrukturierungskosten gegenüber⁴⁷. Für den Energiesektor können diese Kosten auf 1,5 vH des BIP für die ersten drei Jahre der Umstrukturierung geschätzt werden⁴⁸. Für die Übernahme heute notleidender Kredite in den Bilanzen solcher Banken, die in den vergangenen Jahren zur Kreditvergabe durch den Staat angewiesen wurden, bzw. von großen Staatsunternehmen hierzu gezwungen wurden, sind einmalig anfallende Ausgaben zu planen⁴⁹. Dies ist erforderlich, um die Stabilität des Bankensystems zu sichern und Wettbewerbsgleichheit herzustellen⁵⁰. Die steigende Arbeitslosigkeit erfordert einen vorübergehenden Zuschuß an die Arbeitslosenversicherung

⁴⁶ Vgl. Psacharopoulos (1988).

⁴⁷ Vgl. Orsmond (1997), S. 28 f. Die dort geschätzten Umstrukturierungskosten sind niedriger als im folgenden angenommen.

⁴⁸ Umstrukturierungshilfen müssen vor allem für die Kohleindustrie aufgrund erforderlicher schrittweiser Schließungen von bis zu 100 der insgesamt 263 Minen gewährt werden. Die Schätzung dieser Kosten durch die Weltbank beträgt 1 vH des BIP jährlich für einen Zeitraum von mindestens drei Jahren. Jedoch gab es auf Basis dieser Kostenschätzung bereits kreditfinanzierte Versuche von Schließungen, die nicht zu Schließungen, sondern zu Lohnzahlungen führten. Diese Erfahrung zeigt, daß nur bei ausreichend großzügiger sozialer Abfederung der Umstrukturierungsprozeß von keiner der vielen betroffenen Parteien unterlaufen wird. Deshalb ist eine Schätzung der Kosten auf 1,5 vH des BIP für drei Jahre realistischer. Vgl. zu der Weltbankschätzung Lovei und Skorik (1997), S. 199 ff.

⁴⁹ Eine Schätzung dieser Kosten durch die Bankenaufsicht liegt noch nicht vor. Eine Obergrenze dieser Kosten kann aber grob geschätzt werden: Das gesamte Kreditvolumen (in Hrvnina und US-Dollar) betrug Ende 1996 7,5 vH des BIP. (Dieser relativ niedrige Umfang ist das Resultat der stark verringerten Geldhaltung und anhaltend sehr hohen Umlaufgeschwindigkeit des Geldes als Folge der Inflation). Nimmt man an, daß bis zu 30 vH dieses Volumens notleidend ist, so ergibt sich ein Betrag in Höhe von 2,25 vH des BIP. Hier wird angenommen, daß die Bereinigung der Bankbilanzen in Form der Ausgabe von langfristigen Staatsanleihen erfolgt (beispielsweise mit einem Zinssatz in Höhe von 15 vH), die dann aus dem Budget bedient werden. Die Belastung wird so in die Zukunft verschoben.

⁵⁰ Die Vermeidung der Gefahr eines mit der Bereinigung der Bilanzen entstehenden „moral-hazard“-Problems und damit entstehender zukünftiger Belastungen des Budgets ist Aufgabe der Bankenaufsicht.

(Beschäftigungsfonds)⁵¹. Schließlich sind steigende Zinsausgaben zu berücksichtigen: Die seit vier Jahren anhaltende starke reale Aufwertung führte zwar trotz steigender Auslandsschuld zu einem leichten Rückgang der Relation der Auslandsschuld zum BIP⁵², jedoch wurde das Budgetdefizit so wie in den meisten GUS-Ländern weit überwiegend durch Inlandsverschuldung mit teilweise sehr hohen Zinssätzen finanziert (Tabelle 1), so daß ein Anstieg der Zinszahlungen auf die inländische Schuld erfolgt⁵³. Der Aufbau des Kapitalstocks erfordert erhöhte staatliche Investitionen. Sie waren im Jahr 1996 extrem niedrig (1,3 vH des BIP). Würde als Zielmarke das Niveau des konsolidierten Budgetdefizits benutzt, so würde dies 2,7 vH des BIP erfordern⁵⁴.

Die Addition dieser groben Schätzungen für zusätzliche Staatsausgaben aufgrund von Umstrukturierungen, Zinszahlungen und staatlichen Investitionen ergibt für die Jahre 1998 bis 2000 zusätzliche Ausgaben in Höhe von jeweils 5 bis 6 vH des BIP. Von 2001 an würde eine Entlastung des Budgets in Höhe von bis zu 4 vH des BIP eintreten (aufgrund der wegfallenden Ausgaben sowohl für die Umstrukturierung der Kohleindustrie als auch für die Zuschüsse an die Arbeitslosenversicherung). Die grobe Schätzung der zusätzlichen Ausgaben — unter eher konservativen Annahmen — übersteigt leicht die Summe der im Budget ausgewiesenen Subventionen an Unternehmen. Dies unterstreicht, daß die angestrebte Verringerung der Sozialabgaben nicht durch eine Unterstützung der Sozialversicherung aus dem Haushalt ermöglicht werden kann, sondern allein durch Reformen der Sozialversicherung.

3.4 Reform der Sozialversicherung

Am Beispiel von drei Sozialversicherungen, nämlich der Rentenversicherung, des Tschernobylfonds und des Sozialschutzfonds sollen mögliche Effizienzverbesserungen erläutert werden. So wie in vielen GUS-Ländern ist die Rechnungslegung der Sozialversicherung in der Ukraine noch teilweise Bestandteil des staatlichen Budgets. Eine laufende Kontrolle durch eine unabhängige Institution ist noch nicht gewährleistet⁵⁵. Der Sozialschutzfonds und der Beschäftigungsfonds werden nicht in dem konsolidierten Haushalt ausgewiesen; ihre Ausgaben waren jedoch relativ gering (im Jahr 1996 betragen sie jeweils nur 1,1 und 0,4 vH des BIP). Der Tschernobylfonds und der Sozialschutzfonds haben seit Beginn der Transformation nahezu ausgeglichene Haushalte, d.h. die Einnahmen aus Sozialabgaben decken ungefähr die Ausgaben; bei der Rentenversicherung besteht ein steigendes Defizit.

3.4.1 Rentenversicherung

Trotz verzögert vorgenommener Anpassungen der Renten an die Inflation und deshalb tendenziell sinkender Relation der durchschnittlichen Rente zum durchschnittlichen Arbeitslohn steigt das bereits hohe Niveau der Ausgaben

für die Rentenversicherung relativ zum BIP stetig an (Tabelle 2). Diese auf den ersten Blick widersprüchlich scheinende Entwicklung hat im wesentlichen drei Ursachen: Die Zahl der Lohnempfänger (Beitragszahler) nahm stärker ab als die Zahl der Renteneempfänger; der Anteil solcher Ausgaben der Rentenversicherung, die keine Rentenzahlung sind, stieg, und schließlich nahm der Anteil der Transfers an die Rentenversicherung aus dem Budget zu.

Das Pensionierungsalter ist im Vergleich mit westlichen Industrieländern niedrig (60 Jahre für Männer und 55 Jahre für Frauen). Eine Reihe von Berufsgruppen wird zum Teil wesentlich eher pensioniert. Allerdings relativiert sich diese frühe Pensionierung, wenn die im Vergleich zu westlichen Ländern niedrige und noch leicht abnehmende durchschnittliche Lebenserwartung berücksichtigt wird. Die Berufstätigkeit von Rentnern (dies betrifft ungefähr 12 vH von ihnen) führt nicht zu einer Kürzung der Rente und/oder betrieblicher Sozialleistungen, sondern die

⁵¹ Bei realistischen Annahmen, nämlich anhaltend geringer realer Aufwertung (beispielsweise jährlich 5 vH), langsam abnehmendem US-Dollar Wert des Leistungsbilanzdefizits, einem jährlichen Budgetdefizit (definiert unter Ausschluß von Schuldtilgungen und Privatisierungserlösen) in Höhe von 4 vH des BIP, das je zur Hälfte durch Auslands- und Inlandskredite finanziert wird sowie der genannten Wachstumsprognose des BIP, ist zu erwarten, daß die Relation der Auslandsschuld zum BIP (einschließlich der kapitalisierten Zinsausgaben) stetig und geringfügig sinkt.

⁵² Auch bei Annahme sinkender Zinssätze auf die Schuld in heimischer Währung (von 30 vH Anfang 1997 auf 15 vH im Jahr 1999) und Unterstellung der oben gemachten Annahmen bezüglich des Budgetdefizits, seiner Finanzierung und des Wachstums des BIP würden die Zinsausgaben auf die Inlandsschuld von geschätzten unter 1 vH des BIP im Jahr 1997 auf 1,4 vH des BIP im Jahr 1999 steigen. Dieser Anstieg ist um ungefähr 0,5 vH des BIP zu erhöhen, weil die Schuld der Regierung gegenüber der Zentralbank bisher nicht verzinst wurde (es wird ein Zinssatz von 10 vH angenommen). Außerdem sind die in Folge der angenommenen Bereinigung der Bankbilanzen entstehenden Zinsausgaben zu addieren (0,33 vH des BIP im Jahr 1999, 0,32 im Jahr 2000).

⁵³ Auch bei Annahme sinkender Zinssätze auf die Schuld in heimischer Währung (von 30 vH Anfang 1997 auf 15 vH im Jahr 1999) und Unterstellung der oben gemachten Annahmen bezüglich des Budgetdefizits, seiner Finanzierung und des Wachstums des BIP würden die Zinsausgaben auf die Inlandsschuld von geschätzten unter 1 vH des BIP im Jahr 1997 auf 1,4 vH des BIP im Jahr 1999 steigen. Dieser Anstieg ist um ungefähr 0,5 vH des BIP zu erhöhen, weil die Schuld der Regierung gegenüber der Zentralbank bisher nicht verzinst wurde (es wird ein Zinssatz von 10 vH angenommen). Außerdem sind die in Folge der angenommenen Bereinigung der Bankbilanzen entstehenden Zinsausgaben zu addieren (0,33 vH des BIP im Jahr 1999, 0,32 im Jahr 2000).

⁵⁴ Das Budgetdefizit ist nach ukrainischer Definition wesentlich höher als nach westlicher Definition. Vgl. Tabelle 1, Fußnote 3. Nach westlicher Definition, d.h. bereinigt um Zinsausgaben und Privatisierungserlöse, betrug das Defizit im Jahr 1996 3 vH des BIP.

⁵⁵ Die jährlich von den Versicherungen erstellten Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen enthalten Positionen, die nur unzureichend erläutert werden; sie werden zudem teilweise mit großer Zeitverzögerung veröffentlicht. Einen detaillierten Überblick über die wichtigsten Sozialversicherungen und Sozialprogramme bieten Gupta, Harris und Mourmouras (1997).

Rente wird im Abstand von zwei Jahren auf Basis des zuletzt empfangenen Lohns neu berechnet. Bei Extrapolation des abnehmenden Trends der Beitragszahler pro Rentner — notwendige Umstrukturierungen auf Unternehmensebene führen vermutlich zu einer steigenden Zahl der Rentner aufgrund von Frühpensionierungen — würde selbst unter optimistischen Annahmen der Einkommensentwicklung das Defizit der Versicherung von 1998 an auf über 1 vH des BIP steigen. Damit jedoch eine Senkung anstatt weiterer Erhöhung der Beiträge möglich wird, scheinen Verringerungen der Ausgaben durch Heraufsetzung des Rentenalters und die Verringerung der vielen Vergünstigungen nur dann vermeidbar, wenn aufgrund von weiteren Reformen die Beitragszahlungen gesteigert werden könnten. Dies wäre möglich, wenn eine schrittweise Einführung des Kapitaldeckungsverfahrens mit Zuweisung individueller Sparkonten an die Beitragszahler für letztere glaubwürdig wäre. Die Kosten des Übergangs können flexibel gesteuert und zunächst sehr niedrig gehalten werden, wenn die Einführung schrittweise erfolgt. Ebenso können die Risiken für alle Beteiligten über Vorschriften begrenzt werden, wenn private Pensionsfonds zugelassen werden. Beispielsweise könnten langfristige Staatsanleihen an die bisherigen Beitragszahler ausgegeben werden, die diese in Pensionsfonds einlegen. Den Pensionsfonds könnte zur Auflage gemacht werden, die Anleihen innerhalb einer bestimmten Frist nicht zu veräußern. Aufgrund der noch niedrigen Relation der öffentlichen Schuld zum BIP (Ende 1996 betrug die interne öffentliche Schuld ungefähr 10 vH des BIP und die externe Schuld ungefähr 20 vH des BIP) scheint die Erhöhung der Schuld nicht besonders problematisch, sondern nur der damit verbundene Anstieg der Zinsausgaben. Wenn jedoch die Einführung individueller Sparkonten bei der Rentenversicherung zur Verringerung der Schattenwirtschaft beitragen und so das offizielle Wachstum verbessern würde, könnte dieser Anstieg finanzierbar sein. Weitere Vorteile eines Übergangs zum Kapitaldeckungssystem können darin liegen, daß das Rentensystem aus dem politischen Raum herausgenommen und daß die Entwicklung des Kapitalmarkts stark gefördert wird. Analysen des in Chile Anfang der 80er Jahre vollzogenen Übergangs bestätigen diese Erwartung, sie weisen jedoch auch auf Probleme des Übergangs hin, insbesondere die vorübergehend auftretenden Kosten für den Staat und relativ hohe Verwaltungskosten des Kapitaldeckungssystems⁵⁶.

3.4.2 Tschernobylfonds

Der Tschernobylfonds verwaltet viele Unterstützungsprogramme (Pensionen, Unterstützungen an Kinder und Familien, Arbeitsbeschaffung, Wohnungen und Investitionen in die Gesundheitsversorgung, Schulen und andere Infrastrukturverbesserungen im gesamten Land), die nicht systematisch mit den jeweiligen Politikbereichen koordiniert werden. Die Beitragssätze haben eine hohe Spreizung: Der normale Beitragssatz zur Finanzierung des

Fonds ist relativ hoch (er wurde im Juli 1997 von 12 auf 10 vH der Bruttolohnsumme gesenkt), jedoch ist ein Teil der Wirtschaft von dieser Abgabe befreit (Landwirtschaft, Kohleindustrie) bzw. genießt einen ermäßigten Beitragssatz. Seit 1993 steigt die Zahl der Leistungsempfänger. Als Ursache hierfür wird auch Mißbrauch vermutet. So scheint die gleichmäßige Anwendung der Kriterien, die zum Empfang von Leistungen berechtigen, nicht gesichert. Bei einigen Programmen des Fonds erhält nur ein geringer Teil der Berechtigten tatsächlich Leistungen (bspw. im Wohnungsbau). Bezweifelt wird auch, ob die Aktivitäten des Fonds insbesondere in Gebieten, die nur indirekt von dem Unfall im Jahr 1986 betroffen sind, vorteilhafter sind als in dem Fall, daß andere staatliche oder private Institutionen die Mittel verwalten würden. Der Grund hierfür liegt darin, daß der Fonds selbständig gemäß seiner Statuten handelt und somit nicht den Prioritäten der sonstigen staatlichen Budget- und Sozialpolitik untergeordnet ist. Die Integration des Fonds in die sonstigen Sozialprogramme könnte diese Unterordnung ermöglichen und zu geringerem Verwaltungsaufwand führen.

3.4.3 Sozialschutzfonds

Der Sozialschutzfonds leistet Unterstützung bei Geburten, vorübergehender Arbeitsunfähigkeit, Pflege kranker Kinder, für Begräbnisse, für Kuren mit spezialisierter medizinischer Betreuung und für Erholungs- und Freizeiteinrichtungen. Im Jahr 1996 wurden ungefähr 50 vH der Ausgaben des Fonds für vorübergehende Arbeitsunfähigkeit und 38 vH der Ausgaben für medizinische Versorgung und Erholungs- und Freizeiteinrichtungen verwendet. Die Gewerkschaften bestimmen die Verwaltung des Fonds wesentlich mit. Daher sind die Leistungen des Fonds fast ausschließlich auf Beschäftigte in staatlichen Betrieben und solchen privatisierten Betrieben beschränkt, in denen die Gewerkschaften vertreten sind. Beschäftigte in neugegründeten privaten Betrieben erhalten meist keine Leistungen aus dem Fonds, obwohl auch diese Betriebe die Sozialabgabe für den Fonds entrichten müssen. Die Lohnfortzahlung im Krankheitsfall durch den Fonds (60 bis 100 vH des Nettolohns) fördert den Mißbrauch, weil der Arbeitnehmer, der Arbeitgeber und der behandelnde Arzt nur Vorteile und keine Nachteile von der Nutzung haben: Bei Mißbrauch hat der Arbeitnehmer den Vorteil bezahlter Freizeit, die er zu anderweitiger Erwerbstätigkeit nutzen kann, der Arbeitgeber vermeidet die Last überflüssiger Arbeitnehmer und der Arzt erhält eine Zahlung. An den Kosten für Kuren mit meist hochspezialisierter medizinischer Betreuung ist das Gesundheitsministerium, das die Gesundheitsversorgung der Bevölkerung sichern soll, nicht beteiligt, und diese

⁵⁶ Vgl. beispielsweise Diamond und Valdés-Prieto (1994). Sowohl den Übergang zum Kapitaldeckungssystem als auch die Anhebung des Rentenalters halten Riboud und Chu (1997) für unvermeidbar, um die ukrainische Rentenversicherung zu stabilisieren.

Kosten sind auch den verschreibenden Ärzten und den Leistungsempfängern ebensowenig bekannt wie die Kosten der Urlaubs- und Freizeiteinrichtungen. Die Neuorganisation aller medizinischen Leistungen in einer zu errichtenden modernen Krankenversicherung und die Beteiligung des Arbeitgebers und Arbeitnehmers an den Kosten der Krankheit in den ersten Wochen könnten Einsparungen möglich machen.

3.4.4 Umschichtung der Sozialversicherungsbeiträge

Von dem Gesamtbeitrag zu den Sozialversicherungen zahlt der Arbeitgeber im Normalfall 47,5 vH der Bruttolohnsumme und der Arbeitnehmer 1,5 vH. Unabhängig von dieser gewählten Aufteilung trägt die Last des Gesamtbeitrags im Regelfall aber der Arbeitnehmer, weil er unter Wettbewerbsbedingungen nur dann eine Beschäftigung findet, wenn der Bruttolohn (einschließlich der Sozialabgaben und sonstiger Arbeitgeberleistungen) seinem Wertgrenzprodukt entspricht. Daher würde eine Änderung der Aufteilung der Beitragszahlung sowohl aus Sicht des Arbeitgebers als auch aus Sicht des Arbeitnehmers die Last nicht verändern. Wenn der Arbeitnehmer nicht mehr nur 1,5 vH, sondern den gesamten Beitrag zur Sozialversicherung abführt, so würde der Arbeitgeber den Bruttolohn um 47,5 vH erhöhen. Diese Umschichtung hätte vermutlich zur Folge, daß dem Arbeitnehmer sein Beitrag zur Sozialversicherung deutlicher als bisher wird. In diesem Fall wäre die Transparenz der tatsächlichen Kosten verbessert und es scheint möglich, daß der Beitragszahler größere Anforderungen an die Sozialversicherung stellt, die gewährten Leistungen zu erläutern und zu begründen. Die Sozialversicherung würde so zu verbesserter Transparenz und Kostenkontrolle angehalten und würde ihrerseits vom Gesetzgeber verlangen, daß er die Pflichten, die er der Sozialversicherung auferlegt, laufend begründet und überprüft. Eine Umschichtung der Versicherungsbeiträge vom Arbeitgeber auf den Arbeitnehmer könnte ohne zusätzliche Belastung des Arbeitnehmers letztlich zu verbesserter Effizienz und verringertem Mißbrauch der Sozialversicherung beitragen.

4. Schlußfolgerungen

Die Steuerreformen in den GUS-Ländern wurden mit Ausnahme der baltischen Länder lange verzögert. Zwar wurden Modernisierungen der Einkommen- und Umsatzsteuern vorgenommen, aber die Verbreiterung der Basis der einzelnen Steuern und Verbesserungen der Steuerstruktur, insbesondere durch Einführung und Erhöhung indirekter Steuern, wurden erst seit Mitte der 90er Jahre begonnen, d.h. nach Beginn des Trends abnehmender Anteile der Staatseinnahmen am BIP. Vermutlich haben auch die anhaltenden Schwierigkeiten, Budgetdefizite über Auslandskredite zu finanzieren, dazu beigetragen, schließlich den Versuch einer Verbreiterung der Steuerbasis zu beginnen. In der Ukraine wurde die Basis der

wichtigsten Steuern deutlich verbreitert, in Rußland ist sie für das Jahr 1998 geplant. Bedauerlicherweise wurde hierbei aber nicht das beispielsweise in Kroatien mit Erfolg eingeführte Konzept der zinsbereinigten Einkommensteuer berücksichtigt: Gerade für Transformationsländer könnte dieses System einen wichtigen Beitrag zur Förderung des Wirtschaftswachstums leisten, weil es die Kapitalbildung besonders fördert, und zwar in einer Weise, die neutral ist hinsichtlich der unterschiedlichen Formen von Kapital.

Sozialabgabereformen werden in allen GUS-Ländern, vor allem hinsichtlich der Pensionsversicherungen, diskutiert, jedoch haben erst wenige Länder Reformen eingeleitet. Eine Steuerreform sollte koordiniert mit Reformen der Sozialversicherung und der Staatsausgaben durchgeführt werden, und diese Koordination gab es in keinem Fall. In allen GUS-Ländern wurden systematische Reformen der Staatsausgaben, die über die Verringerung der Subventionen hinausgehen, bis in die Gegenwart verzögert.

Die Entwicklung des konsolidierten Budgets der Ukraine zeigt, daß die bei einem Übergang von der Plan- zur Marktwirtschaft automatisch eintretenden Änderungen auf der Einnahmen- und Ausgabenseite erst seit 1995 deutlich wurden und bei weitem noch nicht abgeschlossen sind. Aufgrund verzögerter struktureller Reformen zur Anpassung des institutionellen Rahmens an die Erfordernisse einer Marktwirtschaft in nahezu allen ordnungspolitisch definierbaren Bereichen liegt die Vermutung nahe, daß ein Zusammenhang dieser Verzögerung und des bereits sechsjährigen Rückgangs des realen BIP besteht. Dringend erforderlich ist deshalb die Durchsetzung der Ende 1996 geplanten Reform des Steuersystems und der Sozialversicherung. Das vorgeschlagene Konzept war in der GUS-Region das einzige bekannt gewordene Konzept zur gleichzeitigen Reform des Steuersystems und der Sozialversicherung. Vermutlich hat hierzu neben der langen Verzögerung von Reformen und der anhaltenden Rezession auch die aufgrund der Tschernobyl-Abgabe besonders hohe Belastung der Einkommen mit Sozialabgaben beigetragen. Die Reform würde bei vollständiger Umsetzung zu einer breiteren Basis der Besteuerung und zu moderaten und einheitlichen marginalen Steuer- und Abgabesätzen führen. Die ab Juli 1997 geltende Verbreiterung der Steuerbasis bei der Körperschaftsteuer (insbesondere die Einbeziehung der Landwirtschaft und der Kohleindustrie) und bei der Umsatzsteuer (Einbeziehung von Energie mit Ausnahme von Kohle und des Elektrizitätsverbrauchs privater Haushalte) sind bedeutende Erfolge, wenn bedacht wird, daß die Durchsetzung dieser Maßnahmen in einigen Entwicklungsländern Jahrzehnte benötigte (beispielsweise in Pakistan) und beispielsweise in Rußland bislang nicht durchsetzbar war. Allerdings bedeutet die Ablehnung der Reform der Sozialversicherung, daß ein entscheidender Teil der Reform zur Verbesserung von Anreizen fehlt: Der Steuerkeil zwischen dem Netto-Arbeitseinkommen und den Arbeitskosten des Arbeitgebers bleibt sehr hoch und es entsteht ein neues Problem aufgrund der hohen Differenz zwischen Sozialabgabesätzen und dem Körper-

schaftsteuersatz. Eine Reform der Sozialversicherung und Sozialleistungen ist außerdem notwendig, um die Parallelität verschiedener Träger mit ähnlichen Leistungen abzubauen und die abnehmenden Sozialbeiträge auf Bedürftige zu konzentrieren. Die vorgeschlagene Steuer- und Sozialabgabereform geht zwar unter Berücksichtigung relativ hoher und weiter zunehmender indirekter Konsumsteuern zu Lasten der Progressivität der Besteuerung, was jedoch gerechtfertigt werden kann, wenn das Wirtschaftswachstum hierdurch positiv beeinflusst wird.

Neben der Reform der Sozialleistungen sind weitere Reformen der Staatsausgaben notwendig, um Wachstumsimpulse zu geben. Zwar sind bereits wesentliche Verbesserungen erzielt worden, wenn berücksichtigt wird, daß zu Beginn der Transformation der Anteil der Subventionen und Transfers an Unternehmen und private Haushalte ungefähr 30 vH des BIP betrug und die Militärausgaben in der früheren Sowjetunion ungefähr 12 vH des BIP. Jedoch

greift der Staat weiterhin mit nicht marktkonformen Mitteln in viele Bereiche ein, insbesondere in der Landwirtschaft und Energieversorgung. Die Abschaffung dieser Eingriffe verursacht jedoch Umstrukturierungskosten, die kurzfristig die Höhe der mit diesen Eingriffen verbundenen Ausgaben sogar überschreiten können. Nur hierin kann die Begründung von vorübergehenden Budgetdefiziten bestehen, in einem Land, in dem aufgrund extremer Kapitalknappheit und hohen Realzinsen die gesamtwirtschaftliche Ersparnis steigen sollte. Schließlich ist auch eine Reform des Finanzausgleichs erforderlich, die, so wie die Reform der Staatsausgaben, in den meisten GUS-Ländern noch nicht begonnen wurde. Andernfalls ist zu erwarten, daß sich die Übergabe der „sozialen Sphäre“ der Betriebe weiter verzögert, der Transformationsprozeß damit verlangsamt wird und die staatlichen Ebenen unterhalb der Zentralregierung weiterhin weder eine ausreichende Kontrolle über ihre Ausgaben noch über ihre Einnahmen haben.

Literaturverzeichnis

- Anderson, Jonathan, Daniel A. Citrin und Ashok Lahiri* (1995): The Decline in Output. In: Daniel Citrin und Ashok Lahiri (Hrsg.), Policy Experiences and Issues in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union, International Monetary Fund, Occasional Paper No. 133, Washington, D.C.
- Anti-Monopol Komitee* (1995, 1996): Jahresberichte, in russischer Sprache, Kiew.
- Bach, Stefan* (1995): Was soll besteuert werden — Einkommen oder Konsum? In: Wirtschaftsdienst, Nr. 7, S. 391-400.
- Braithwaite, Jeanine und Tom Hoopengardner* (1997): Who Are Ukraine's Poor? In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., S. 61-80.
- Cheasty, Adrienne und Jeffrey M. Davis* (1996): Fiscal Transition in Countries of the Former Soviet Union: An interim Assessment. In: MOCT-MOST, No. 6, S. 7-34.
- von Cramon-Taubadel, Stephan und Ulrich Koester* (1997): Die Wettbewerbsfähigkeit der Landwirtschaft in der Ukraine. In: Lutz Hoffmann und Axel Siedenberg (Hrsg.), Aufbruch in die Marktwirtschaft. Reformen in der Ukraine von innen betrachtet. S. 127-143.
- Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Institut für Weltwirtschaft an der Universität Kiel, Institut für Wirtschaftsforschung Halle, Ifo-Institut und Osteuropa-Institut München* (1997): Wirtschaftslage und Reformprozesse in Mittel- und Osteuropa. Sammelband 1997, Berlin.
- Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Institut für Weltwirtschaft an der Universität Kiel, Institut für Wirtschaftsforschung Halle* (1997): Die wirtschaftliche Lage Rußlands. Fortgesetzter Rückgang der Investitionen verhindert Erholung. In: Wochenbericht des DIW, Nr. 19, S. 341-355.
- Diamond, Peter und Salvador Valdés-Prieto* (1994): Social Security Reforms. In: Barry P. Bosworth, Rüdiger Dornbusch und Raul Labán (Hrsg.), The Chilean Economy. Policy Lessons and Challenges, The Brookings Institution, Washington D.C., S. 257-328.
- European Bank for Reconstruction and Development* (1996): Transition report 1996. Infrastructure and savings, London.
- European Bank for Reconstruction and Development* (1997): Transition report update April 1997, London.
- European Centre for Macroeconomic Analysis of Ukraine* (1996): Ukrainian Economic Trends, January.
- European Centre for Macroeconomic Analysis of Ukraine* (1997): Ukrainian Economic Trends, March.
- Gosh, Atish R.* (1977): A Macroeconomic Framework for Sustained Economic Growth. In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., S. 11-21.
- Government of the Republic of Kazakstan, Centre for Economic Reforms* (1997), Kazakstan Economic Trends, Second Quarter.
- Gupta, Sajeev, Elliott Harris und Alexandros Mourmouras* (1997): Reforming Ukraine's Social Safety Net: Short-Term and Medium-Term Options. In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., S. 97-131.
- Hemming, Richard, Adrienne Cheasty und Ashok K. Lahiri* (1995): The Revenue Decline. In: Daniel A. Citrin und Ashok K. Lahiri (Hrsg.), Policy Experiences and Issues in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union, Occasional Paper No. 133, International Monetary Fund, Washington D.C., December 1995, S. 76 — 92.
- Kaufmann, Daniel und Aleksander Kaliberda* (1997): Integrating the Unofficial Economy into the Dynamics of Post-Socialist Economies: A Framework of Analysis and Evidence, Policy Research Working Paper No. 1691, World Bank, Washington D.C., December.
- Lovei, Laszlo und Konstantin Skorik* (1997): Commercializing Ukraine's Energy Sector. In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., S. 198-208.
- Lundell, Mark R.* (1996): Realizing Ukraine's Agricultural Potential. In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., S. 185-197.
- Ministerium der Finanzen der Ukraine* (1994, 1995, 1996): Jahresbericht über den Haushaltsverzug (in ukrainischer Sprache), Kiew.
- Ministerium für Statistik der Ukraine* (1993, 1994, 1995): Statistisches Jahrbuch, (in ukrainischer Sprache), Kiew.

- Newbery, David M. (1997): Reforming tax and benefit systems in Central Europe: lessons from Hungary. In: Salvatore Zecchini (Hrsg.), Lessons from the Economic Transition. Central and Eastern Europe in the 1990s, London, S. 413-443.*
- Psacharopoulos, George (1988): Education and Development: A Review. In: World Bank Research Observer, Vol. 3, No. 1, S. 99-116.*
- Orsmond, David W. H. (1997): Agenda for Fiscal Reform over the Medium Term. In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., S. 22-39.*
- Riboud, Michelle und Hoaquan Chu (1997): Pension Reform, Growth, and the Labour Market in Ukraine, Policy Research Working Paper Nr. 1731, World Bank. Washington D.C., February.*
- Rose, Manfred (1994): Ein einfaches Steuersystem für Deutschland. In: Wirtschaftsdienst, Nr. 8, S. 423-432.*
- Sachs, Jeffrey D. und Andrew M. Warner (1996): Achieving Rapid Growth in the Transition Economies of Central Europe, CASE, Working Paper, Warschau, April.*
- Schaffer, Mark E. (1995): Should we be concerned about the provision of social benefits by firms in transition economies? In: Economics of Transition, Vol. 3, No. 2, S. 247-250.*
- Sundakov, Alex (1997): The Machinery of Government and Economic Policy in Ukraine. In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., S. 275-287.*

Summary

A Note on the Reforms of the Tax System, Social Insurance System, and Government Expenditures in CIS Countries: The example of Ukraine

The paper provides an overview over the evolution of tax systems and social insurances in CIS countries, in particular regarding Ukraine, and elaborates on the reforms most urgently needed. Although many countries in the region have, even during the early years of transition, modernized the existing taxes, i.e. adapted them to some extent to western standards, reforms of the tax structures and the necessary broadening of tax bases were mostly neglected. In many countries tax rates were lowered, especially the statutory tax rates on enterprises. At the same time there has been a tendency for the shares of government revenue in GDP to fall. This and the still continuing recession in some CIS-countries are presumably major reasons for the new wave of planned tax reforms that set in since the mid-1990s. When pursuing these tax reforms it should be considered, among other things, that reforms regarding fiscal federalism, the social insurance system and further reforms of government expenditures are required. However, in most cases, the will to pursue reforms does not appear to be characterized by such a broad view.