ECONSTOR
Make Your Publications Visible.

A Service of

ZBW Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft
Leibniz Information Centre for Economics

Stehn, Jürgen

Article — Digitized Version

Alternativen der künftigen Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt

Die Weltwirtschaft

Provided in Cooperation with:
Kiel Institute for the World Economy – Leibniz Center for Research on Global Economic Challenges

Suggested Citation: Stehn, Jürgen (1997) : Alternativen der künftigen Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt, Die Weltwirtschaft, ISSN 0043-2652, Springer, Heidelberg, Iss. 4, pp. 430-444

This Version is available at:
https://hdl.handle.net/10419/1698

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.

WWW.ECONSTOR.EU

Mitglied der Leibniz-Gemeinschaft

Alternativen der künftigen Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt

In: Die Weltwirtschaft, Heft 4, 1996, S. 430-444

Von Jürgen Stehn

In den letzten Monaten ist die Frage der künftigen Ausgestaltung der Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt erneut in den Blickpunkt der wirtschaftspolitischen Diskussion geraten. Das ursprünglich bis zum Ende des Jahres 1996 terminierte Übergangssystem der Umsatzbesteuerung im europäischen Binnenmarkt wurde auf unbestimmte Zeit verlängert, da die EU-Kommission kein konsensfähiges Konzept der zukünftigen Umsatzbesteuerung vorlegen konnte. Ziel dieses Beitrags ist es, ökonomisch sinnvolle Alternativen zum gegenwärtigen Übergangssystem aufzuzeigen. Nach einer Darstellung und kritischen Würdigung des Übergangssystems werden mit dem Gemeinschaftsprinzip, dem Ursprungslandprinzip und einem Verkaufssteuersystem drei alternative Konzepte der künftigen Umsatzbesteuerung in der EU diskutiert.

Bestimmungslandprinzip und Übergangssystem

Bis zur Vollendung des europäischen Binnenmarktes im Jahr 1992 erfolgte die Umsatzbesteuerung im innergemeinschaftlichen, grenzüberschreitenden Güter- und Dienstleistungshandel nach dem sogenannten reinen Bestimmungslandprinzip. Im Zuge eines Grenzausgleichs wurden sämtliche Ausfuhren von der Mehrwertsteuer des exportierenden Landes (Ursprungsland) befreit und mit der des importierenden Landes (Bestimmungslands) belastet.

Sowohl umsatzsteuerpflichtige Unternehmen als auch nicht umsatzsteuerpflichtige Konsumenten erhielten an der Grenze eine Gutschrift für die im Ursprungsland auferlegte Mehrwertsteuer und mußten gleichzeitig die im Bestimmungsland gültige Mehrwertsteuer entrichten. Die Richtung und das Ausmaß des grenzüberschreitenden Handels blieb auf diese Weise von der unterschiedlichen Steuerbelastung in den Mitgliedsländern unberührt. Das gesamte Steueraufkommen im Grenzhandel fiel dem Bestimmungsland zu.

Nach der weitgehenden Öffnung der Schlagbäume an den innergemeinschaftlichen Grenzen zum 1. Januar 1993 war die Besteuerung des grenzüberschreitenden Handels nach dem reinen Bestimmungslandprinzip nicht länger durchführbar. Denn die lückenlose Anwendung dieses Besteuerungsprinzips setzt grundsätzlich eine Kontrolle der Warenströme an den Grenzen der Mitgliedstaaten voraus. Um Steuerhinterziehungen im Rahmen dieses Systems zu vermeiden, muß sichergestellt werden, daß alle grenzüberschreitenden Güter und Dienstleistungen erfaßt und die steuerlich zum Export deklarierten Waren auch tatsächlich ausgeführt werden. Die Existenz von Steuergrenzen zwischen den Mitgliedsländern der EU ist daher eine conditio sine qua non für eine Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip in seiner reinen Form.

Da sich die Mitgliedstaaten – trotz intensiver Verhandlungen – nicht auf ein end-gültiges System der Umsatzbesteuerung einigen konnten, beschloß der Rat der Wirtschafts- und Finanzminister (ECOFIN-Rat), für eine Übergangszeit vom

1. Januar 1993 bis zum 31. Dezember 1996 ein administrativ aufwendiges Besteuerungsverfahren einzuführen, das auch nach dem Wegfall der (steuerlichen) Grenzkontrollen eine weitgehende Besteuerung des innergemeinschaftlichen Handels nach dem Bestimmungslandprinzip sicherstellen sollte. Es war vorgesehen, dieses Übergangssystem am 1. Januar 1997 durch eine endgültige Regelung zu ersetzen, "die von dem Grundsatz ausgeht, daß die gelieferten Gegenstände und erbrachten Dienstleistungen im Ursprungsmitgliedstaat zu besteuern sind" (*Abl.* 1991). Obwohl die EU-Kommission in der zweiten Jahreshälfte 1996 erste Überlegungen zur Ausgestaltung eines dauerhaften Systems der Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt öffentlich vorgestellt hat, kommt diese Initiative zu spät, um eine automatische, zeitlich unbefristete Verlängerung des Übergangssystems über das Jahr 1996 hinaus zu verhindern.

Das gegenwärtige Übergangssystem basiert im Kern auf einem "Grenzausgleich" ohne Steuergrenzen, d.h., die Ausfuhren umsatzsteuerpflichtiger Unternehmen werden weiterhin von der Mehrwertsteuer des Ursprungslands befreit und mit der des Bestimmungslands belastet, während die notwendigen Kontrollen von den nationalen Grenzen in die exportierenden und importierenden Unternehmen bzw. die nationalen Steuerverwaltungen verlagert wurden. Um einen funktionierenden "Grenzausgleich" ohne Steuergrenzen zu gewährleisten, hat die EU-Kommission den Unternehmen umfangreiche, über die früheren Bestimmungen hinausgehende Aufzeichnungs- und Meldepflichten auferlegt.[1] Die von den Unternehmen bereitgestellten Informationen versetzen die Finanzverwaltungen in die Lage, durch

einen Vergleich der Aufzeichnungen der Lieferanten und Erwerber eine lückenlose Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip sicherzustellen. Voraussetzung hierfür ist jedoch eine enge Zusammenarbeit zwischen den nationalen Finanzverwaltungen. Ursprünglich war vorgesehen, daß sich die Steuerbehörden durch detaillierte Export- und Importlisten gegenseitig über die gemeinschaftlichen Umsätze informieren. Aufgrund der kaum zu bewältigenden Datenfülle wurde dieser Gedanke letztendlich fallengelassen. Eine notwendige Bedingung für eine effiziente Kontrolle ist jedoch ein wechselseitiger Datenaustausch der Finanzverwaltungen über die grenzüberschreitenden Lieferungen; anderenfalls wären die Steuerbehörden allein von den Angaben der Erwerber abhängig. Jeder Mitgliedstaat hat daher eine für den Informationsaustausch zuständige Behörde eingerichtet, die die von den Unternehmen einzureichenden Aufstellungen sammelt und für den inner-gemeinschaftlichen Datenaustausch aufbereitet. Da in Einzelfällen diese EDV-mäßig aufbereiteten Sammelinformationen nicht ausreichen, um eine Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip sicherzustellen, werden auch Einzelinformationen über die Rechnungsdaten der grenzüberschreitenden Lieferungen ausgetauscht.

Trotz seines sehr aufwendigen administrativen Kontrollapparats ist das Übergangssystem nicht in der Lage, eine Umsatzbesteuerung nach dem reinen Bestimmungslandprinzip zu gewährleisten, denn für die steuerliche Behandlung der Direktimporte von Konsumenten gilt unter diesem System grundsätzlich das Ursprungslandprinzip. Aufgrund der fehlenden Grenzkontrollen steht es privaten,

nicht umsatzsteuerpflichtigen Konsumenten frei, relativ hohen Steuersätzen im Inland durch einen direkten Kauf in einem steuergünstigen Ursprungsland auszuweichen. Abweichend vom reinen Bestimmungslandprinzip kommt in diesem Fall der Mehrwertsteuersatz des Ursprungslands zum Ansatz und das Steueraufkommen fließt den Finanzbehörden des Ursprungslands zu. Die Steuerinzidenz und die regionale Steuerverteilung weichen also von der des reinen Bestimmungslandprinzips ab.

Um den Direktimport zu begrenzen, gelten im Rahmen des Übergangssystems Ausnahmen für den direkten Kauf neuer Kraftfahrzeuge und für grenzüberschreitende Versandhandelslieferungen. Neue Kraftfahrzeuge unterliegen unabhängig von der Person des Erwerbers und vom Status des Verkäufers der Besteuerung im Bestimmungsland. Besteuert wird der direkte Erwerb neuer Fahrzeuge auch dann, wenn der *Verkäufer* ein privater Endverbraucher ist. Durch diese Regelung soll ausgeschlossen werden, daß das Bestimmungslandprinzip über eine Einschaltung von Endverbrauchern als Zwischenhändler umgangen wird. Private Konsumenten werden im Rahmen dieser Sonderregel fiktiv zu Unternehmern erklärt. Diese Fiktion ist notwendig, da Endverbraucher nicht umsatzsteuerberechtigt sind und die Anwendung des Bestimmungslandprinzips unter diesen Bedingungen zu einer Doppelbelastung neuer Fahrzeuge geführt hätte. Die Kontrolle der ordnungsgemäßen Versteuerung direktimportierter Fahrzeuge übernehmen seit der Einführung des Übergangssystems die nationalen Zulassungsämter.

Auch für grenzüberschreitende "Versendungslieferungen" an private Endverbraucher besteht eine Ausnahme vom Grundsatz der Besteuerung von Direktimporten nach dem Ursprungslandprinzip. Bei diesen Lieferungen wird der Ort der Lieferung fiktiv in das Bestimmungsland verlegt. Dort müssen sogenannte Fiskalvertreter der Versandhandelsunternehmen eine gesetzesmäßige Versteuerung gewährleisten.

Das Übergangssystem verfolgt letztendlich das Ziel, mit Hilfe eines aufwendigen Kontrollapparats die Steuerinzidenz und die regionale Steuerverteilung des reinen Bestimmungslandprinzips auch nach der Aufhebung der Grenzkontrollen weitgehend aufrecht zu erhalten. Allerdings ist eine Besteuerung *aller* grenzüberschreitenden Güter und Dienstleistungen mit dem Steuersatz des Bestimmungslands und ein gleichzeitiger Zufluß des *gesamten* Umsatzsteueraufkommens an das Bestimmungsland auch mit diesem enormen Verwaltungsaufwand nicht zu erreichen. Denn eine Belastung aller Direktimporte nach dem Bestimmungslandprinzip ist ohne Grenzkontrollen selbst im Rahmen eines komplexen Überwachungssystems undurchführbar. Der Versuch, den Status quo der Umsatzbesteuerung auch nach der Vollendung des Binnenmarktes aufrechtzuerhalten, hat den Unternehmen und Steuerbehörden erhebliche Verwaltungskosten aufgebürdet. Die veranschlagten jährlichen Kosteneinsparungen durch den Abbau der Grenzkontrollen in Höhe von 8 bis 9 Mrd. ECU (Cecchini 1988) dürften daher nicht annähernd erreicht worden sein. Es ist vielmehr zu vermuten, daß zusätzliche Kosten entstanden sind, da die zentralen Kontrollen an den Grenzen durch eine Vielzahl dezentraler Prüfschritte in nationalen Verwaltungen und Unternehmen ersetzt wurden.

Darüber hinaus erscheint es absurd, daß einerseits mit dem Beschlüssen von Maastricht in vielen Politikbereichen entgegen ökonomischen Effizienzkriterien eine Zentralisierung der Kompetenzen auf EU-Ebene beschlossen wurde (Klodt, Stehn et al. 1992) und andererseits die Kosten einschlägiger EU-Richtlinien den nationalen Verwaltungen und Unternehmen aufgebürdet werden.

Ursprünglich sollte das Übergangssystem – wie oben erwähnt – zum 31. Dezember 1996 auslaufen und durch ein endgültiges System ersetzt werden. Da die Mitgliedstaaten der EU sich bisher jedoch auf kein konsensfähiges Konzept der Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt einigen konnten, wird das aufwendige Kontrollsystem zunächst auf unbestimmte Zeit verlängert. Die größten Chancen auf eine erfolgreiche Umsetzung dürfte gegenwärtig – nicht zuletzt aufgrund einer neuen Initiative des zuständigen EU-Kommissars, Mario Monti – das sogenannte Gemeinschaftsprinzip haben.

Das Gemeinschaftsprinzip

Im Rahmen des Gemeinschaftsprinzips[2] wird die in allen EU-Mitgliedsländern im innerstaatlichen Handel bevorzugte Vorsteuerabzugsmethode auch auf den grenzüberschreitenden Handel angewendet. Dies hat zur Folge, daß Exporte mit dem Steuersatz des Ursprungslands belastet werden und Importe steuerfrei bleiben. Der Importeur kann die im Wert seiner Bezüge enthaltene ausländische Umsatzsteuer von seiner Steuerschuld abziehen. Verkauft er das importierte Gut mit oder ohne Verarbeitung weiter, so wird es mit dem Mehrwertsteuersatz des Bestimmungslands belastet. Für die Besteuerung des grenzüberschreitenden

Handels zwischen steuerpflichtigen, vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen wird auf diese Weise eine regionale Steuerinzidenz nach dem Bestimmungslandprinzip gewährleistet. Allerdings weicht die resultierende regionale Steuerverteilung von der des Bestimmungslandprinzips ab, denn der Importeur erhält eine Steuergutschrift von den inländischen Finanzbehörden für die vom Exporteur an die Finanzverwaltung des Auslands abgeführte Umsatzsteuer. Eine Einführung des Gemeinschaftsprinzips hat daher zur Folge, daß sowohl Nettoexportländer als auch Hochsteuerländer im Vergleich zum Bestimmungslandprinzip eine Erhöhung ihres Umsatzsteueraufkommens realisieren, während Nettoimportländer und Niedrigsteuerländer einen Verlust zu tragen haben. Darüber hinaus ist der Vorsteuerabzug nur auf den grenzüberschreitenden Handel zwischen steuerpflichtigen, vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen, aber nicht auf die Handelsbeziehungen zwischen nicht vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen und die Direktimporte privater Endverbraucher anwendbar. Für diese Transaktionen gilt dann sowohl im Hinblick auf die regionale Steuerinzidenz als auch hinsichtlich der regionalen Steuerverteilung das Ursprungslandprinzip. Das Gemeinschaftsprinzip ist also letztlich ein Mischsystem aus Bestimmungsland- und Ursprungslandprinzip.

Durch die Einführung eines Clearingsystems auf EU-Ebene kann die dem Gemeinschaftsprinzip zugrundeliegende regionale Steuerverteilung der des Bestimmungslandprinzips angeglichen werden, abgesehen von der Allokation des aus den grenzüberschreitenden Transaktionen nicht vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmen und privater Endverbraucher resultierenden Steueraufkommens.

Bisher konnte jedoch keine Einigung über die Ausgestaltung eines Clearingsystems erzielt werden.

Zunächst wurde vorgeschlagen, daß die Importeure zusätzlich zu ihrer Umsatzsteueranmeldung ein Dokument bei ihrer zuständigen Finanzverwaltung einreichen, das Angaben über den Gesamtwert der von ihnen aus den einzelnen Mitgliedstaaten bezogenen Güter und dem von ihnen bezahlten Vorsteuerbetrag enthält. Durch die Addition der erstatteten Vorsteuerbeträge und deren Zuordnung auf die einzelnen Mitgliedstaaten sollte dann ein Ausgleich zwischen den Forderungen der nationalen Finanzverwaltungen erzielt werden. Um eine Aufrechnung der von den Händlern geleisteten Vorsteuer und der abgeführten Bruttoumsatzsteuer zu ermöglichen, ohne einzelne Rechnungen zu prüfen, sollten die Exporteure und Importeure zusätzlich ihre Ausfuhren und Einfuhren auf gesonderten Listen aufführen, die zwischen den nationalen Steuerverwaltungen für Kontrollzwecke ausgetauscht werden sollten. Dieses System wird von den Mitgliedstaaten – zu Recht – als zu kompliziert angesehen.

Auch ein modifizierter mikroökonomischer Clearingansatz, nach dem die Mitgliedstaaten den Dienststellen der EU-Kommission lediglich eine monatliche Aufstellung über die Gesamtbeträge der Vorumsatzsteuer und der Bruttoumsatzsteuer liefern sollten, und ein letztlich vorgeschlagenes makroökonomisches Clearingsystem auf der Basis von Handelsstatistiken sind bisher umstritten. Beiden Systemen wird entgegengehalten, daß sie keine vollständige regionale Steuerverteilung gemäß dem Bestimmungslandprinzip gewährleisten können.

Unter rein ökonomischen Gesichtspunkten ist das Gemeinschaftssystem zumindest dem bestehenden Übergangssystem eindeutig überlegen, denn ein auf Handelsstatistiken aufbauendes Clearing ist administrativ weit weniger aufwendig als das engmaschige Kontrollnetz, das durch das Übergangssystem geflochten wird. Vorteile weist das Gemeinschaftsprinzip auch deshalb auf, weil es direkt an die technische Ausgestaltung der Mehrwertbesteuerung innerhalb der Mitgliedstaaten (Vorsteuerabzugsmethode) anknüpft. Zwar wird vereinzelt argumentiert, im Rahmen des Gemeinschaftsprinzips hätten die nationalen Finanzverwaltungen kaum einen Anreiz, die Vorsteuerforderungen ihrer inländischen Unternehmen zu überprüfen, da die abgeflossenen Gelder stets von den Finanzbehörden in den anderen Mitgliedstaaten zurückgefordert werden könnten und auf diese Weise der Steuerhinterziehung durch Unternehmen Vorschub geleistet würde (vgl. unter anderem Parsche 1991). Dieses Argument ist jedoch bei einem makroökonomischen Clearingsystem, das auf den tatsächlichen Handelsströmen in der EU basiert, hinfällig.

Dem Gemeinschaftsprinzip ist jedoch entgegengehalten worden, daß es im Gegensatz zum Ursprungslandprinzip zu einem "unfairen" Steuersystemwettbewerb führt (Krause-Junk 1990: 261). Bei einem "Mischsystem" wie dem Gemeinschaftsprinzip bestünde die Möglichkeit, Güter via umsatzsteuerpflichtige Importeure in ein Niedrigsteuerland zu exportieren und anschließend über einen nichtsteuerpflichtigen Direktimport zurückzutransferieren. In der Tat kann auf diese Weise die Steuerbelastung auf die des Niedrigsteuerlands gesenkt werden, wenn nichtsteuerpflichtige

Konsumenten bereit sind, die Güter persönlich jenseits der inländischen Grenzen in Empfang zu nehmen.[3] "Unfair" sei der resultierende Steuersystemwettbewerb, da Unternehmen beim Mischsystem in der Lage wären, in einem Hochsteuerland zu produzieren und die dort angebotenen staatlichen Vorleistungen und Rahmenbedingungen zu nutzen, gleichzeitig aber ihre "(Güter)-Steuern" im Niedrigsteuerland nach den dort geltenden Regeln zu entrichten. Drei Tatbestände werden jedoch bei dieser Argumentation verkannt:

- Erstens dürften angesichts der teilweise erheblichen Transport- und Tansaktionskosten Handelsumlenkungen dieser Art, abgesehen von Grenzregionen, keine große Rolle spielen.[4]

- Zweitens setzt diese Argumentation voraus, daß eine hohe Umsatzsteuerbelastung im Sinne der fiskalischen Äquivalenz die Standortbedingungen in einem Land verbessert. Diese Annahme dürfte jedoch für kaum ein Land zutreffen, denn sie würde unterstellen, daß etwa die Standortbedingungen in Irland (Regelsteuersatz: 21 vH) oder in Finnland (22 vH) besser sind als in Deutschland (15 vH).

- Drittens ist zu erwarten, daß eine Verbrauchsteuer auch bei der Anwendung des Gemeinschaftsprinzips vollständig auf die Konsumenten überwälzt wird. Die Arbitrageure in Krause-Junks Szenario sind also die Konsumenten, nicht die Unternehmer.

Das Ursprungslandprinzip

Eine weitere Option für die Besteuerung des grenzüberschreitenden Handels in der EU nach dem Wegfall der Grenzkontrollen ist die Einführung des Ursprungslandprinzips. Dieses Besteuerungsprinzip basiert auf dem Grundsatz, daß die produzierte Wertschöpfung im Land ihrer Entstehung steuerlich belastet wird. Steuertechnisch kann eine Steuerinzidenz nach dem Ursprungslandprinzip sowohl durch die Einführung des Vorumsatzabzugs an den nationalen Grenzen als auch durch einen sogenannten fiktiven Vorsteuerabzug realisiert werden. Im Rahmen des Vorumsatzabzugs[5] werden die Nettoexporte mit dem Steuersatz des Ursprungslands belastet. Der Exporteur führt die Steuerschuld an die Finanzbehörden im Ursprungsland ab und überwälzt die Steuerbelastung auf den Importeur im Bestimmungsland. Auf diese Weise wird die im Ursprungsland entstandene Wertschöpfung mit dem dort gültigen Mehrwertsteuersatz belastet. Bearbeitet der Importeur das im Ausland erworbene Gut weiter und veräußert es im Inland an ein anderes Unternehmen oder einen Endverbraucher, so wird die Differenz aus Bruttoumsatz (= Verkaufspreis) und Vorumsatz (= ausländische Wertschöpfung), also die inländische Wertschöpfung, mit dem Steuersatz des Bestimmungslands belastet.

Dieses Verfahren fällt allerdings äußerst kompliziert aus, wenn – wie es gegenwärtig der Fall ist – innerhalb der Mitgliedsländer die Vorsteuermethode angewendet wird und die importierten Güter im Bestimmungsland noch mehrere Produktionsstufen durchlaufen, da dann der Anteil der im Ausland bezogenen Vorleistungen von Stufe zu Stufe weitergeführt und von einer Belastung mit inländischer Umsatzsteuer freigestellt werden müßte und daher letztendlich kaum

noch zuverlässig zu ermitteln wäre (Andel 1986). Um diese Probleme zu vermeiden, bietet sich als alternative Methode ein fiktiver Vorsteuerabzug an. In diesem Fall wird an den innergemeinschaftlichen Grenzen faktisch die Vorsteuermethode angewendet; allerdings erhält der Importeur keine Steuergutschrift für die tatsächlich an den Exporteur gezahlte Vorsteuer, sondern erhält eine Entlastung in Höhe des Betrags, der sich bei der Besteuerung nach dem inländischen Steuersatz ergeben hätte.[6] Bei einer Weiterveräußerung im Bestimmungsland kann dann nach der traditionellen Vorsteuermethode verfahren werden.

Im Hinblick auf die regionale Steuerverteilung würden bei einer Einführung des Ursprungslandprinzips, ähnlich wie beim Gemeinschaftsprinzip, Nettoexportländer ein höheres, Nettoimportländer ein geringeres Steueraufkommen realisieren als unter den Bedingungen des gegenwärtigen Bestimmungslandprinzips. Die Mehrheit der EU-Mitgliedsländer besteht daher für den Fall eines Übergangs auf das Ursprungslandprinzip auf der Einführung eines Clearingsystems, das den Status quo der regionalen Steuerverteilung garantiert. Aus ökonomischer Sicht gibt es kaum ein schlagkräftiges Argument für die Beibehaltung der gegenwärtigen Steuerverteilung. Denn es ist nicht einleuchtend, daß eine regionale Steuerverteilung, die sich an der Höhe der in den jeweiligen Ländern entstandenen Wertschöpfung orientiert, unter Steuergerechtigkeitsaspekten einer Steuerverteilung nach dem Verbrauchs-ortprinzip unterlegen ist. In der politischen Diskussion dominieren jedoch fiskal-

politische Argumente, so daß ein Ursprungslandprinzip ohne ein makro- oder mikroökonomisches Clearingsystem politisch kaum mehrheitsfähig sein dürfte.

Anders als beim Gemeinschaftsprinzip würde bei einer Einführung des Ursprungslandprinzips die Steuerneutralität des grenzüberschreitenden Handels zwischen umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen aufgehoben werden. Dies hätte zur Folge, daß Exporteure in Hochsteuerländern aufgrund der höheren Steuerbelastung im Inland eine Verschlechterung ihrer Wettbewerbsposition gegenüber den Exporteuren in Niedrigsteuerländern realisieren würden. Die Veränderung der Wettbewerbsbedingungen dürfte Rückwirkungen auf die Steuerpolitik der EU-Mitgliedsländer auslösen. Denn Länder mit überdurchschnittlich hohen Steuersätzen hätten aufgrund der sinkenden Auslandsumsätze inländischer Unternehmen und der zunehmenden Direktimporte der Konsumenten Einbußen an Steuereinnahmen hinzunehmen. Es ist daher zu erwarten, daß sie aus eigenem Interesse als Gegenreaktion die Steuersätze senken würden. Umgekehrt ergäbe sich in Niedrigsteuerländern ein Spielraum zu einer Anhebung der Umsatzsteuerbelastung, so daß sich die Mehrwertsteuersätze im Standortwettbewerb angleichen würden. Der resultierende internationale Steuerwettbewerb gilt als der Hauptvorteil des Ursprungslandprinzips, da er einen Druck zur Steuersatzsenkung in den Hochsteuerländern auslöst und auf diese Weise zu einem ähnlichen Resultat führt wie eine Ex-ante Harmonisierung der Steuersätze, ohne jedoch eine Anpassung der Umsatzsteuerbelastung an das höchste in der EU existierende Niveau zu implizieren.[7]

Die Diskussionen um die Reform der Umsatzbesteuerung, die in den letzten Jahren geführt wurden, verdeutlichen jedoch, daß die nationalen Regierungen nicht bereit sind, sich einem Steuerwettbewerb zu stellen. Um einen Steuerwettbewerb auszuschließen, wurde daher vorgeschlagen, nach der Einführung des Ursprungslandprinzips eine einmalige Wechselkursanpassung im Europäischen Währungssystem (EWS) zuzulassen.[8] In diesem Fall würden sich die Währungen der Hochsteuerländer bzw. der Niedrigsteuerländer nach Maßgabe der Unterschiede in den gewogenen durchschnittlichen Mehrwertsteuersätzen abwerten bzw. aufwerten. Die bestehenden Wettbewerbsbedingungen blieben erhalten. Allerdings zielt die ausgleichende Wirkung des Wechselkursmechanismus nur auf das Niveau, nicht auf die Struktur der Mehrwertsteuersätze ab. Nun ist jedoch die Zahl der Steuersätze in den einzelnen EG-Ländern ebenso verschieden wie das Verhältnis der Sätze zueinander. Das Ursprungslandprinzip impliziert daher auch nach einer Anpassung der Wechselkurse einen Steuerwettbewerb der nationalen Regierungen, der nur durch eine Ex-ante Harmonisierung der Struktur der Umsatzsteuersätze, die durch das Ursprungslandprinzip gerade verhindert werden soll, ausgeschlossen werden kann.

Ein Ursprungslandprinzip, das mit einer einmaligen Wechselkursanpassung und einer Harmonisierung der Steuersatzstruktur gekoppelt ist, unterscheidet sich in seinen ökonomischen Wirkungen nur noch geringfügig vom Gemeinschaftsprinzip. Aufgrund der gesunkenen Kaufkraft ihrer Währungen in Niedrigsteuerländern haben Konsumenten in Hochsteuerländern – trotz der

Belastung der importierten Güter mit dem niedrigeren Steuersatz des Ursprungslands – den gleichen Bruttopreis für importierte Produkte wie beim Gemeinschaftsprinzip zu entrichten. Darüber hinaus wird ihnen im Vergleich zum Gemeinschaftsprinzip die Möglichkeit genommen, den hohen Steuersätzen im Inland zumindest teilweise durch einen Direktimport aus Niedrigsteuerländern auszuweichen. Ist die Wechselkursanpassung in der Tat einmalig, so bietet das Ursprungslandprinzip jedoch den Vorteil, daß es – nach der erfolgten Anpassung der Wechselkurse – eine Erhöhung der Steuersätze in einzelnen Mitgliedstaaten mit einer sinkenden Wettbewerbsfähigkeit inländischer Unternehmen im Binnenmarkt sanktioniert. Allerdings dürfte in diesem Fall ein politischer Druck zu einer erneuten Wechselkursanpassung entstehen. In diesem Zusammenhang ist jedoch zu beachten, daß es in Anbetracht der gegenwärtigen Terminplanung nicht ausgeschlossen ist, daß ein endgültiges Umsatzsteuersystem erst nach der Vollendung der Europäischen Währungsunion eingeführt wird und dann eine Wechselkursanpassung nicht mehr möglich ist.

Dem Ursprungslandprinzip ist entgegengehalten worden, daß es zu Allokationsverzerrungen zwischen Konsumgüter- und Investititonsgüterindustrien führen würde. In Niedrigsteuerländern wie Deutschland würden nach der Einführung des Ursprungslandprinzips Investitionsgüterindustrien Nachteile gegenüber Konsumgüterindustrien erleiden. Der umgekehrte Fall würde für Hochsteuerländer gelten (Sinn 1990). Diese Allokationsverzerrung sei darauf zurückzuführen, daß die Umsatzsteuer in allen Mitgliedsländern der EU als Mehrwertsteuer vom Konsumtyp erhoben wird, die Investitionsgüter von einer

Besteuerung ausnimmt. Bezeichnen P_K^D und P_K^F bzw. P_I^D und P_I^F die Produzentenpreise für Konsum- bzw. Investitionsgüter in Deutschland und Frankreich sowie t_D und t_F, mit $t_F > t_D$, die Regelmehrwertsteuersätze in den beiden Ländern, so gilt bei einem freien Handel zwischen beiden Ländern unter den Bedingungen des reinen Bestimmungslandprinzips:

[1] $P_I^D = P_I^F$ und

[2] $P_K^D = P_K^F$.

Aufgrund der Nichtbesteuerung von Investitionsgütern und dem vollständigen Grenzausgleich bei Konsumgütern bleiben die Produzentenpreise für beide Güter von den Unterschieden in den nationalen Steuersätzen unberührt. Es gilt:

[3] $P_K^D / P_I^D = P_K^F / P_I^F$.

Bei einem Übergang zum Ursprungslandprinzip – so die Argumentation Sinns – würden aufgrund der Unterschiede in den Steuersätzen die Produzentenpreise der Konsumgüter in den beiden Ländern differieren, während die Produzentenpreise der Investitionsgüter weiterhin von der unterschiedlichen Besteuerung unberührt bleiben würden. Es würde gelten:

[4] $P_I^D = P_I^F$ und

[5] $P_K^D (1+t_D) = P_K^F (1+t_F)$.

Hieraus folgt unter Berücksichtigung von $t_F > t_D$:

[6] $P_K^D / P_I^D > P_K^F / P_I^F$.

Gleichung [6] verdeutlicht, daß unter den gegebenen Annahmen ein freier innergemeinschaftlicher Handel unter den Bedingungen des Ursprungslandprinzips die Konsumgüterproduzenten in Hochsteuerländern dazu zwingt, die Produzentenpreise um die Steuersatzdifferenz zu senken. In dem gewählten Beispiel würde gelten: $P_K^D > P_K^F$. Hochsteuerländer würden sich daher verstärkt auf die Produktion von Investitionsgütern, Niedrigsteuerländer auf die Produktion von Konsumgütern spezialisieren. Insgesamt würden aufgrund der Allokationsverzerrung bei gleichem Faktoreinsatz weniger Investitions- und Konsumgüter als unter dem Bestimmungslandprinzip produziert werden.

Diese Argumentation ist (tendenziell) zutreffend unter der Annahme, daß im grenzüberschreitenden Handel die Vorsteuermethode angewendet wird.[9] In diesem Fall blieben Investitionsgüter in der Tat von der Umsatzbesteuerung unberührt, da ein inländischer Investor die im Ausland gezahlte Vorsteuer von seiner inländischen Steuerschuld abziehen könnte. Auch der grenzüberschreitende Konsumgüterhandel zwischen umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen bliebe von Steuersatzdifferenzen unbeeinträchtigt, da die Vorsteuermethode aufgrund ihrer "Nachholwirkung" hier zu einer Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip führen würde. Allokationsverzerrungen resultieren bei der Vorsteuermethode aus dem Direktimport von Konsumgütern, da hier das Ursprungslandprinzip gilt und

so, im Gegensatz zu Investitionsgütern, Steuersatzdifferenzen zum Tragen kommen. Es ist jedoch zu beachten, daß ein Vorsteuerabzug im grenzüberschreitenden Handel nicht zu einem Ursprungslandprinzip im ökonomischen Sinne führt, sondern, wie oben gezeigt, zum Gemeinschaftsprinzip. Sinn verwechselt bei seiner Argumentation das Gemeinschafts- mit dem Ursprungslandprinzip, das im ökonomischen Sinne erst gilt, wenn die im Ausland entstandene Wertschöpfung mit dem Steuersatz des Ursprungslands und die im Inland entstandene Wertschöpfung mit dem Steuersatz des Bestimmungslands belastet wird. Eine Steuerinzidenz nach dem Ursprungslandprinzip ist nur durch die Anwendung des fiktiven Vorsteuerabzugs oder des administrativ aufwendigeren Vorumsatzabzugs zu erreichen. Diese beiden Methoden führen im Gegensatz zur Vorsteuermethode zu keiner Allokationsverzerrung zwischen Investitions- und Konsumgüterindustrien, da sich hier Steuersatzdifferenzen auch in der Besteuerung von Investitionsgütern niederschlagen. Im Rahmen des fiktiven Vorsteuerabzugs erhält der inländische Investor eine Steuergutschrift in Höhe des Betrags, der sich bei einer Besteuerung nach dem inländischen Steuersatz ergeben hätte. Die Steuergutschrift ist daher konstant, egal ob das Investitionsgut aus einem Hoch- oder einem Niedrigsteuerland importiert wird. Steuersatzdifferenzen haben unter diesen Bedingungen einen Einfluß auf die Kaufentscheidung des inländischen Investors. Im Wettbewerb gleichen sich daher die Produzentenpreise nach Steuern an. Für das obige Beispiel gilt dann:

[7] $P_I^D(1+t_D) = P_I^F(1+t_F)$ und

[8] $P_K^D (1+t_D) = P_K^F (1+t_F)$.

Aus [7] und [8] folgt:

[9] $P_K^D / P_I^D = P_K^F / P_I^F$.

Eine Umsatzbesteuerung nach dem Ursprungslandprinzip ist daher allokationsneutral. Eine Allokationsverzerrung tritt dagegen bei der Einführung des Gemeinschaftsprinzips auf. Allerdings ist zu beachten, daß hier die Allokationsverzerrung allein von den Direktimporten privater Endverbraucher ausgelöst wird. Der weit überwiegende Teil des Handels zwischen den Mitgliedstaaten dürfte jedoch weiterhin zwischen umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen abgewickelt werden. Auch dürften die bei Direktimporten von den Konsumenten zu tragenden Transaktionskosten die Steuersatzdifferenz faktisch mindern. Direktimporte im größeren Umfang sind daher nur bei höherwertigen Konsumgütern wie Automobilen zu erwarten,[10] da hier der prozentuale Anteil der Transaktionskosten am Verkaufspreis im Vergleich zu geringerwertigen Konsumgütern relativ niedrig ausfällt und somit Steuersatzdifferenzen stärker zum Tragen kommen.

Das Verkaufssteuersystem[11]

Das Verkaufssteuersystem basiert auf einem Übergang von der gegenwärtig in allen EU-Mitgliedsländern praktizierten Nettoallphasenumsatzsteuer zu einer Verkaufssteuer (sales tax) nach US-amerikanischem Vorbild, also zu einer Einphasenumsatzsteuer. Bei dieser Alternative wird lediglich der Verkauf von

Gütern und Dienstleistungen an private Endverbraucher besteuert. Alle Lieferungen zwischen Unternehmen sind dagegen steuerfrei, so daß der Kauf von Investitionsgütern wie bisher von der Besteuerung ausgeschlossen ist. Eine Steuererhebung findet nur auf der Stufe des Verkaufs an private Konsumenten statt, also überwiegend im Einzelhandel und in Dienstleistungsunternehmen, da die Käufe privater Endverbraucher fast ausschließlich über diese Unternehmen abgewickelt werden. Aufgrund von Gelegenheitskäufen privater Konsumenten bei Großhändlern und Produzenten wird ein geringer Teil der Steuern jedoch auch in vorgelagerten Unternehmensbereichen erhoben. Wie bei der Mehrwertsteuer wird auch bei der Verkaufssteuer die gesamte Wertschöpfung aller Produktionsstufen von der Urproduktion bis zum Verkauf an die Konsumenten besteuert. Die gesamtwirtschaftliche Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer bleibt daher auch nach der Einführung einer Verkaufssteuer unverändert; eine Erhöhung der bestehenden Steuersätze ist folglich nicht erforderlich, und die bestehende Differenzierung der Steuersätze nach Güterarten kann auch im Rahmen einer Verkaufssteuer aufrechterhalten werden.

Im Hinblick auf die steuerliche Behandlung der grenzüberschreitenden Lieferungen im EU-Binnenmarkt ist die Verkaufssteuer die administrativ kostengünstigste aller bislang diskutierten Alternativen. Sowohl der Export als auch der Import von Gütern ist steuerfrei; die steuerliche Erfassung erfolgt erst auf der Stufe des Verkaufs an private Endverbraucher im Bestimmungsland. Für die resultierende regionale Steuerinzidenz gilt ebenso das Bestimmungslandprinzip wie für die regionale Steuerverteilung. Es ist weder eine Harmonisierung der Steuersätze noch

ein Clearingsystem erforderlich. In bezug auf den grenzüberschreitenden Handel zwischen Unternehmen besteht kein Steuerwettbewerb. Lediglich der Direktimport durch private Endverbraucher bietet Arbitragemöglichkeiten. Hier gilt, wie auch bei allen Modellen der Mehrwertbesteuerung ohne Grenzkontrollen (einschließlich des Übergangssystems), das Ursprungslandprinzip.

Natürlich sind auch bei der Verkaufssteuer Kontrollen *innerhalb* der Mitgliedsländer zur Vermeidung von Steuerhinterziehungen unabdingbar. Sie lassen sich jedoch im Rahmen des für die Erhebung der Mehrwertsteuer errichteten Überwachungssystems durchführen und verursachen daher keine zusätzlichen Verwaltungskosten in Unternehmen und Finanzbehörden. Zwei Stufen der Überwachung sind unvermeidbar: Erstens muß bei einer Verkaufssteuer wie auch bei der Mehrwertsteuer sichergestellt werden, daß Einzelhändler und Dienstleistungsunternehmen ihre Umsätze lückenlos den Finanzverwaltungen melden. Im Einzelhandelsbereich konnten die Angaben bisher unter Zugrundelegung einer branchenüblichen Verkaufsspanne zumindest annäherungsweise durch einen Vergleich der Vorsteueranmeldungen mit der abgeführten Umsatzsteuer überprüft werden. Dieses Verfahren ist nach der Einführung einer Verkaufssteuer nicht mehr anwendbar. Der tatsächliche Einzelhandelsumsatz läßt sich jedoch aus den Aufzeichnungen über den Wareneingang ableiten, zu dem die Einzelhändler, wie auch die anderen steuerpflichtigen Unternehmen, bereits heute im Rahmen der Mehrwertbesteuerung verpflichtet sind. Die Richtigkeit der Wareneingangsbuchungen lassen sich wiederum durch eine, auch für die Erhebung der Mehrwertsteuer notwendige Abgleichung mit den Aufzeichnungen

der Lieferanten überprüfen, die bei einer Verkaufssteuer aufgrund ihrer daran gebundenen Steuerbefreiung ein erhebliches Interesse am korrekten Nachweis ihrer Umsätze an andere Unternehmer haben (Pohmer 1980: 682). Eine effektive Kontrolle der Versteuerung von Umsätzen aus Dienstleistungen ist dagegen weder im Rahmen der Mehrwertbesteuerung noch bei der Verkaufssteuer möglich, da nur in Ausnahmefällen ein direkter Zusammenhang zwischen eingesetzten Vorleistungen und erbrachten Dienstleistungen besteht.

Zweitens muß bei der Einführung einer Verkaufssteuer verhindert werden, daß private Endverbraucher der Besteuerung durch direkte Käufe bei Großhändlern und Produzenten ausweichen. Nach amerikanischem Vorbild kann dies durch die Ausgabe von Wiederverkaufszertifikaten (resale certificates) an Unternehmen bewirkt werden. Steuerfreie Käufe auf den dem Einzelhandel vorgelagerten Stufen sind dann nur unter Vorlage des Zertifikats möglich. Um Steuerhinterziehungen aufgrund von Absprachen zwischen Verkäufern und privaten Konsumenten zu verhindern, ist der Verkäufer grundsätzlich zur Abführung der Verkaufssteuer an die Finanzbehörden verpflichtet. Erst der Besitz einer Kopie des Wiederverkaufszertifikats des Käufers entbindet ihn von dieser Pflicht. Da in allen Mitgliedsländern der EU bei der Gewerbeanmeldung ein Gewerbeschein ausgehändigt wird, der gleichzeitig als Wiederverkaufszertifikat verwendet werden kann, entstehen keine zusätzlichen Verwaltungskosten. Aufgrund der äußerst geringen administrativen Änderungen kann die Verkaufssteuer innerhalb kürzester Frist in allen Mitgliedstaaten der EU eingeführt werden.

Gegenüber dem Gemeinschafts- und dem Ursprungslandprinzip bietet das Verkaufssteuersystem den Vorteil, daß es den von der Mehrzahl der EU-Mitgliedsländer geforderten Erhalt des Status quo bei der regionalen Steuerverteilung automatisch ohne die Einschaltung eines administrativ aufwendigen Clearingsystems garantiert. Auch die steuerliche Erfassung des grenzüberschreitenden Handels erfordert bei diesem System den geringsten administrativen Aufwand. Im Vergleich zum Ursprungslandprinzip hat das Verkaufssteuersystem den Nachteil, daß es eine Erhöhung der nationalen Umsatzsteuersätze nicht mit einer Verringerung der preislichen Wettbewerbsfähigkeit inländischer Unternehmen im Binnenmarkt sanktioniert. Darüber hinaus führt das Verkaufssteuersystem, wie das Gemeinschaftsprinzip, aufgrund der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung von direktimportierten Konsumgütern und Investitionsgütern zumindest tendenziell zu einer Allokationsverzerrung zwischen Konsum- und Investitionsgüterindustrien.

Schlußfolgerungen

Die vorstehende Analyse hat verdeutlicht, daß auch nach dem Auslaufen des administrativ aufwendigen Übergangssystems geeignete Alternativen für die Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt bestehen. Aus rein ökonomischer Sicht ist die Einführung des Ursprungslandprinzips ohne Clearingsystem und Wechselkursanpassung die erstbeste Alternative, da sie über einen Standortwettbewerb einen Druck zur Senkung der Umsatzsteuersätze in den Hochsteuerländern auslösen würde. Der politischen Realisierung des

Ursprungslandprinzips in dieser Form steht jedoch entgegen, daß eine Mehrheit der EU-Mitgliedstaaten eine Veränderung der bestehenden regionalen Steuerverteilung ebenso kategorisch ablehnt wie einen Steuerwettbewerb im Binnenmarkt. Sollte die Einführung eines reinen Ursprungslandprinzips am Widerstand der Hochsteuerländer scheitern, so könnte man diesen Ländern die Möglichkeit eröffnen, zusätzlich zur Mehrwertsteuer eine Verkaufssteuer zu erheben und so die Steuerausfälle zu kompensieren, die durch die im Steuerwettbewerb erzwungene Senkung der Mehrwertsteuersätze ausgelöst werden.[12] Der Status quo der regionalen Steuerverteilung könnte auf diese Weise ohne die Einschaltung eines aufwendigen Clearingsystems weitgehend erhalten werden. Als mehr oder minder gleichwertige zweitbeste Alternativen kommen die Einführung eines Ursprungslandprinzips *mit* Clearingsystem und einmaliger Wechselkursanpassung oder der Übergang zu einem allgemeinen Verkaufssteuersystem in Betracht. Ein modifiziertes Ursprungslandprinzip hätte gegenüber einem Verkaufssteuersystem den Vorteil, daß es nationale Steuersatzerhöhungen mit einer Verringerung der preislichen Wettbewerbsfähigkeit inländischer Unternehmen im Binnenmarkt sanktioniert und unter keinen Bedingungen zu einer Allokationsverzerrung zwischen Konsumgüter- und Investitionsgüterindustrien führt. Ein Verkaufssteuersystem hätte dagegen den Vorteil, daß es den Status quo der gegenwärtigen regionalen Steuerverteilung ohne die Einschaltung eines administrativ aufwendigen Clearingsystems garantiert und eine steuerliche Erfassung des grenzüberschreitenden Handels mit minimalem administrativen Aufwand

gewährleistet. Am Ende dieser Rangskala steht das Gemeinschaftsprinzip, da es die Nachteile der beiden anderen Alternativen auf sich vereinigt.

Literaturverzeichnis

Abl. (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften) (1991). Richtlinie 91/680/EWG zur Ergänzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf die Beseitigung der Steuergrenzen. Nr. L 376. Luxemburg.

Andel, N. (1986). Sollte man in der EG im Rahmen der Mehrwertsteuer zum Ursprungslandprinzip übergehen? *Finanzarchiv* N.F. 44: 484–488.

Berglas, E. (1981). Harmonzation of Commodity Taxes. *Journal of Public Economics*, 16: 377–387.

Biehl, D. (1969). *Ausfuhrland-Prinzip, Einfuhrlandprinzip und Gemeinsamer-Markt-Prinzip*. Köln.

— (1986). Die Beseitigung der Steuergrenzen in der EG: Die neue Strategie der EG-Kommission. *Wirtschaftsdienst* 66 (10): 518–524.

Boss, A. (1989). Steuerharmonisierung und Realisierung des EG-Binnenmarktes. *Wirtschaftsdienst* 69 (5): 249–251.

Cecchini, P. (1988). *Europa '92. Der Vorteil des Binnenmarktes*. Baden-Baden.

Donges, J.B. (1989). Die EG auf dem Weg zum Binnenmarkt? – Erwartungen, Konsequenzen, Probleme. Kieler Arbeitspapiere 360. Institut für Weltwirtschaft, Kiel.

Giersch, H. (1988). Der EG-Binnenmarkt als Chance und Risiko. Kieler Diskussionsbeiträge 147. Institut für Weltwirtschaft, Kiel.

Klodt, H., J. Stehn, C.-F. Laaser, R. Maurer, A.D. Neu und R. Soltwedel (1992). *Die Strukturpolitik der EG*. Kieler Studien 249. Tübingen.

Krause-Junk, G. (1990). Ein Plädoyer für das Ursprungslandprinzip. In: F.X. Bea und W. Kittterer (Hrsg.). *Finanzwissenschaft im Dienste der Wirtschaftspolitik: Dieter Pohmer zum 65. Geburtstag*. Tübingen.

— (1992). Die europäische Mehrwertsteuer und das Ursprungslandprinzip. *Finanzarchiv* N.F. 49 (2): 141–153.

Langer, M. (1992a). Umsatzsteuer im Binnenmarkt – Übergangsregelung ab 1.1.1993 (Teil I). *Der Betrieb* 45: 340–349.

— (1992b). Umsatzsteuer im Binnenmarkt – Übergangsregelung ab 1.1.1993 (Teil II). *Der Betrieb* 45: 395–404.

Parsche, R. (1991). Europäische Umsatzsteuerharmonisierung, Clearing-Verfahren und Steuerhinterziehung. *Ifo-Schnelldienst* 44 (27):7–15.

Pohmer, D. (1980). Allgemeine Umsatzsteuern. In: F. Neumark unter Mitwirkung von N. Andel und H. Haller (Hrsg.), *Handbuch der Finanzwirtschaft*. 3. Aufl., Bd. 2. Tübingen.

Rokos, V. (1992). Die Übergangsregelung bei der Umsatzsteuer für grenzüberschreitende Umsätze im Europäischen Binnenmarkt ab 1993 – Änderung der 6. EG-Richtlinie. *Umsatzsteuer-Rundschau* 41: 89–107.

Siebert, H. (1989a). Perspektiven zur Vollendung des Europäischen Binnenmarktes. *Kyklos* 42: 181–201.

— (1989b). Harmonisierung der Mehrwertsteuer oder Anpassung der Wechselkurse? Kieler Diskussionsbeiträge 156. Institut für Weltwirtschaft, Kiel.

Sinn, H.-W. (1990). Tax Harmonization and Tax Competition in Europe. *European Economic Review* 34 (2/3): 489–505.

Stehn, J. (1992). Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt: Von der Mehrwertsteuer zur Verkaufssteuer? *Die Weltwirtschaft* (3): 167–179.

Tinbergen Committee (1953). Report on Problems Raised by the Different Turnover Tax Systems Applied within the Common Market. Unveröffentlichtes Manuskript.

Whalley, J. (1979). Uniform Domestic Tax Rates, Trade Distortions and Economic Integration. *Journal of Public Economics* 11: 213–221.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft (1986). *Stellungnahme zum Weißbuch der EG-Kommission über den Binnenmarkt*. Studienreihe des Bundesministeriums für Wirtschaft, 51. Bonn.

---

[1] Für eine detaillierte Auflistung der zusätzlichen Aufzeichnungs- und Meldepflichten vgl. Langer (1992a; 1992b) und Rokos (1992).

[2] Vgl. zum Gemeinschaftsprinzip vor allem Biehl (1969; 1986), der als "Entdecker" dieses Besteuerungssystems anzusehen ist und hier vom "Gemeinsamer-Markt-Prinzip" spricht, das an anderer Stelle auch als "Mischsystem" oder wie in dieser Arbeit als "Gemeinschaftsprinzip" bezeichnet wird.

[3] Krause-Junk spricht daher hier von einem "Niedrigsteuerlandprinzip".

[4] Krause-Junk räumt selbst ein, daß Transportkosten hemmend auf die Aktivitäten der Arbitrageure einwirken (Krause-Junk 1992: 258).

[5] Die Einführung des Vorumsatzabzugs im Rahmen des Ursprungslandprinzips wurde unter anderem vom Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft (1986); Siebert (1989a; 1989b) und Boss (1989) vorgeschlagen.

[6] Vgl. zur Einführung eines fiktiven Vorsteuerabzugs auch Krause-Junk (1990).

[7] Vgl. hierzu vor allem Giersch (1988), Siebert (1989a; 1989b), Donges (1989) und Boss (1989).

[8] Das Wechselkursargument geht auf das Tinbergen Comittee (1953) zurück und wurde später im Zusammenhang mit dem EU-Binnenmarkt von zahlreichen Autoren aufgegriffen: Vgl. unter anderem Whalley (1979), Berglas (1981), Giersch (1988), Siebert (1989a) und Boss (1989).

[9] Auf diese Einschränkung weist auch Sinn (1990: 493 ff.) explizit hin.

[10] Auch gegenwärtig ist bei Automobilen eine starke Zunahme sogenannter Euroimporte zu beobachten. Diese Importe sind jedoch nicht direkt auf Steuersatzdifferenzen zwischen den EU-Mitgliedstaaten zurückzuführen, da unter dem gegenwärtigen Übergangssystem beim Kauf von Automobilen das Bestimmungslandprinzip gilt. Die Attraktivität von Euroimporten, insbesondere für deutsche Konsumenten, beruht vielmehr auf der Preis- und Produktpolitik der Kfz-Herstellerfirmen, die in Ländern mit relativ hohen Mehrwertsteuersätzen, wie etwa Dänemark, Abschläge vom Produzentenpreis vornehmen, um höhere Stückzahlen zu erzielen. Häufig geht dieser Preisabschlag jedoch auch mit einer geringeren Ausstattungsqualität einher.

[11] Dieser Abschnitt basiert auf Stehn (1992).

[12] Ich danke *Harmen Lehment*, der diesen Gedanken zur Diskussion gestellt hat.