ECONSTOR
Make Your Publications Visible.

A Service of
ZBW
Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft
Leibniz Information Centre for Economics

Hahn, Walter

Book — Digitized Version

Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft: Das Beispiel der Umsatzsteuer-Harmonisierung

Finanzwissenschaftliche Schriften, No. 37

Provided in Cooperation with:
Peter Lang International Academic Publishers

Suggested Citation: Hahn, Walter (1988) : Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft: Das Beispiel der Umsatzsteuer-Harmonisierung, Finanzwissenschaftliche Schriften, No. 37, ISBN 978-3-631-75235-7, Peter Lang International Academic Publishers, Berlin,
https://doi.org/10.3726/b13794

This Version is available at:
https://hdl.handle.net/10419/182749

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.

https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/

WWW.ECONSTOR.EU

Mitglied der Leibniz-Gemeinschaft

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Walter Hahn

Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft

Das Beispiel der Umsatzsteuer-Harmonisierung

PETER LANG

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Walter Hahn

Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft

Eine über das bereits erreichte Maß hinausgehende Harmonisierung der europäischen Umsatzsteuersysteme ist Voraussetzung für die Abschaffung der Grenzkontrollen innerhalb der Europäischen Gemeinschaft; sie bildet damit ein Kernstück der für 1992 anvisierten Vollendung des europäischen Binnenmarktes.

Die Darstellung des mit Gründung der EG im Jahre 1958 begonnenen Prozesses der Umsatzsteuerharmonisierung macht u.a. deutlich, daß Stuerharmonisierung keinesfalls einseitig als Opfer nationaler Steuerpolitik an das übergeordnete Ziel der europäischen Integration interpretiert werden darf. Steuerharmonisierung kann im Gegenteil mit dazu beitragen, in jedem einzelnen Mitgliedsstaat der EG rationale Steuerpolitik gegen festgefahrene innenpolitische Strukturen durchzusetzen.

Walter Hahn wurde 1959 in Lollar geboren. 1979-1983 Studium der Volkswirtschaftslehre an der Justus-Liebig-Universität Gießen, 1983 Dipl.-Volksw.. 1983/84 Postgraduiertenstudium an der London School of Economics and Political Science. 1984-1986 Promotionsstipendium der Studienstiftung des Deutschen Volkes, 1987 Promotion an der Universität des Saarlandes. Der Autor ist z. Zt. als Unternehmensberater bei der Firma McKinsey & Company, Inc. tätig.

Retrodigitization in 2018

Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Herausgegeben von den Professoren
Albers, Krause-Junk, Littmann, Oberhauser, Pohmer, Schmidt

Band 37

Verlag Peter Lang
Frankfurt am Main · Bern · New York · Paris

Walter Hahn

Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft

Das Beispiel der Umsatzsteuer-Harmonisierung

Verlag Peter Lang
Frankfurt am Main · Bern · New York · Paris

CIP-Titelaufnahme der Deutschen Bibliothek

Hahn, Walter:

Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft : d. Beispiel d. Umsatzsteuer-Harmonisierung / Walter Hahn. - Frankfurt am Main ; Bern ; New York ; Paris : Lang, 1988
(Finanzwissenschaftliche Schriften ; Bd. 37)
Zugl.: Saarbrücken, Univ., Diss., 1988
ISBN 3-631-40446-8

NE: GT

Open Access: The online version of this publication is published on www.peterlang.com and www.econstor.eu under the international Creative Commons License CC-BY 4.0. Learn more on how you can use and share this work: http://creativecommons.org/licenses/by/4.0.

This book is available Open Access thanks to the kind support of ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft.

D 291
ISSN 0170-8252
ISBN 3-631-40446-8
ISBN 978-3-631-75235-7 (eBook)

© Verlag Peter Lang GmbH, Frankfurt am Main 1988

Printed in Germany

Gewidmet

in Dankbarkeit und Freundschaft

meinen Eltern

Inhaltsverzeichnis

		Seite
O.	Vorwort	1
A.	Einleitung	4
B.	Hintergrundinformationen	7
1.	Ökonomische Grundlagen	7
1.1.	Alternative Formen der indirekten Besteuerung	7
1.2.	Beurteilung der indirekten Besteuerung aus der Sicht eines souveränen Staates	12
1.2.1.	Das fiskalische Ziel	12
1.2.2.	Das Allokations-, Verteilungs- und Stabilitätsziel	16
1.3.	Beurteilung der indirekten Besteuerung aus der Sicht einer Zollunion	18
1.3.1.	Das Ziel der Wettbewerbsneutralität	18
1.3.2.	Anforderungen an die Steuersysteme	21
1.3.3.	Anforderungen an die Steuersätze	25
2.	Historische Entwicklung	30
2.1.	Enttäuschung der Benelux-Union	30
2.2.	Streit in der Montan-Union	34
2.3.	Verhandlungen zum EWG-Vertrag	41
3.	Rechtliche Regelungen	48
3.1.	Der Inhalt der Art.95-99 EWG-Vertrag	48
3.2.	Die Unzulänglichkeiten des Diskriminierungsverbotes nach Art.95-97 EWG-Vertrag	53
3.3.	Die Auswirkungen auf das Harmonierungsgebot nach Art.99 EWG-Vertrag	57
C.	Die Einführung der MWSt in der EG: der große Erfolg der 60er Jahre	59

1.	Die Ziele und Strategien der wichtigsten Akteure	60
1.1.	Die Gemeinschaftsperspektive: die Harmonisierungsziele der Kommission	60
1.1.1.	Kurzfristiges Ziel: Wettbewerbsneutralität	60
1.1.2.	Langfristiges Ziel: Abschaffung der Steuergrenzen	64
1.1.3.	Strategie: Entwicklung eines Stufenprogrammes	69
1.2.	Die nationale Perspektive: die steuerpolitischen Ziele der Mitgliedstaaten	72
1.2.1.	Binnenpolitische Ziele: Dominanz des fiskalischen Ziels	72
1.2.2.	Außenpolitische Ziele: Beurteilung der Ziele der Kommission	79
1.2.3.	Strategien: Jeder will etwas anderes	81
2.	Der Willensbildungsprozeß	84
2.1.	Die Gemeinschaftsperspektive: die Einführung der MWSt in der EG	84
2.1.1.	Erste Überlegungen und Vorentscheidungen: 1958-1960	84
2.1.2.	Die erfolgreiche Erarbeitung eines Harmonisierungsprogrammes auf der technischen Ebene: 1960-1962	90
	2.1.2.1. Der Steuer- und Finanzausschuß	90
	2.1.2.2. Die Arbeitsgruppe I	93
2.1.3.	Die vergeblichen Bemühungen um eine Übergangslösung auf der politischen Ebene: 1960-1963, eine Parallelentwicklung	96
	2.1.3.1. Das Scheitern einer Stillhaltevereinbarung	96
	2.1.3.2. Das Scheitern einer gemeinsamen Berechnungsmethode	102
2.1.4.	Die Harmonisierung der USt als einziger Ausweg: 1962-1967	105
	2.1.4.1. Der erste Harmonisierungsvorschlag der Kommission	105
	2.1.4.2. Die Diskussion der 1. USt-Richtlinie	108
	2.1.4.3. Die Diskussion der 2. USt-Richtlinie	114
	2.1.4.4. Von der Krise bis zur Annahme der beiden Richtlinien	118
2.1.5.	Die schleppende Implementierung der USt-Richtlinien: 1967-1973	122
2.2.	Die nationale Perspektive: die USt-Reformdebatte in den Mitgliedstaaten	126
2.2.1.	Frankreich: der Erfindert der MWSt	127
2.2.2.	Deutschland: die treibende Kraft	135
2.2.3.	Belgien: ein Mitläufer	150
2.2.4.	Niederlande: der Bremser	160
2.2.5.	Großbritannien: die Insel bereitet sich auf Europa vor	172

D. Die Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage: der ungeplante Zwischenschritt der 70er Jahre 184

1. Die Ziele der wichtigsten Akteure 185

1.1. Das alte Ziel: Wettbewerbsneutralität 185

1.2. Das Endziel: Abschaffung der Steuergrenzen 188

1.3. Das neue Ziel: Schaffung von MWSt-Eigenmitteln 191

2. Der Willensbildungsprozeß 195

2.1. Die hart erkämpfte 6.USt-Richtlinie: 1970-1977 195

2.1.1. Ausarbeitung des Kommissionsvorschlages 195

2.1.2. Toter Punkt in den Verhandlungen 199

2.1.3. Verabschiedung durch den Rat 209

2.1.4. Implementierung in den Mitgliedstaaten 215

2.2. Zahlreiche Aktivitäten ohne greifbare Erfolge: 1977-1985 220

2.2.1. Verwaltung der 6.USt-Richtlinie 220

2.2.2. Vervollständigung der gemeinsamen Bemessungsgrundlage 222

2.2.3. Vereinfachung der Grenzformalitäten 227

2.2.4. Gesamtschau der Entwicklung 230

2.3. Das perfektionistische Binnenmarktprogramm: der aktuelle Stand der Dinge 235

E. Die Harmonisierung der MWSt-Sätze und der MWSt-Verwaltung: noch vor der Jahrhundertwende? 241

1. Das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen 242

2. Der Willensbildungsprozeß 254

2.1. Zur Abschaffung der Steuergrenzen für nicht-steuerpflichtige Letztverbraucher 254

2.1.1. Rückblick auf eine erfolgreiche Zwischenlösung: die Reiseverkehrsrichtlinien 254

2.1.2. Ausblick auf das Endziel: die Angleichung der nationalen Steuersätze 257

2.2. Zur Abschaffung der Steuergrenzen für steuerpflichtige Unternehmer 271

2.2.1. Rückblick auf eine gescheiterte Zwischenlösung: der Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie 272

2.2.2. Ausblick auf das Endziel:
die Vernetzung der nationalen Finanzverwaltungen 285

2.3. Zukunftsperspektiven: ein Europa der vier Geschwindigkeiten? 287

F. Abschließende Bemerkungen 291

Anlage I: Verzeichnis der wichtigsten Abkürzungen 294

Anlage II: Verzeichnis der vom Verfasser geführten Interviews 296

Anlage III: Verzeichnis der USt-Richtlinien der EG 302

Anlage IV: Literaturverzeichnis 307

0. Vorwort

Die Untersuchung über den umsatzsteuerpolitischen Willensbildungsprozeß in der Europäischen Gemeinschaft geht auf eine Anregung meines Lehrers, Herrn Prof. Dr. Norbert Andel, zurück. Für seine Unterstützung und das mir entgegengebrachte Vertrauen möchte ich ihm herzlichen Dank sagen. Ein Wort des Dankes gebührt ebenfalls dem inzwischen verstorbenen Prof. Alan R. Prest, der mich während meines einjährigen Forschungsaufenthaltes an der London School of Economics and Political Science betreute. Er wird mir fachlich wie auch menschlich immer ein Vorbild bleiben. Und bedanken möchte ich mich schließlich bei der Studienstiftung des Deutschen Volkes für die mir zwischen 1978 und 1986 in großzügiger und unbürokratischer Weise gewährte finanzielle Unterstützung.

Das zentrale Problem der Arbeit lag, wie von Anfang an klar war, in der unsicheren Quellenlage begründet. Die wissenschaftlichen Veröffentlichungen, die sich mit der Steuerharmonisierung in der EG beschäftigen, berühren, von ganz wenigen Ausnahmefällen abgesehen, Fragen der politischen Willensbildung nur ganz am Rande. Die ökonomische und juristische Literatur, zusammen mit den amtlichen Veröffentlichungen der EG, konnten daher lediglich als ein Ausgangspunkt für die vorliegende Untersuchung dienen. Sie wurden in einem ersten Schritt ergänzt durch die Berichterstattung der Tagespresse. Bedauerlicherweise verfügen nur eine kleine Minderheit von Zeitungen und Zeitschriten (z.B. die Londoner Times) über detaillierte Indices. Unschätzbare Dienste erweisen dem Forscher daher die umfangreichen Presseauswertungen, wie sie seit Jahrzehnten beispielsweise von der Bibliothek des Deutschen Bundestages (Bonn), vom Royal Institute of International Affairs (London) und von der Fondation Nationale des Sciences Politiques (Paris) erstellt werden.[1]

---

[1] Am Rande sei vermerkt, daß die genannten Presseauswertungen bei den von ihnen archivierten Artikeln zwar jeweils den Namen der Zeitung sowie deren Erscheinungstag vermerken, auf eine Angabe der entsprechenden Seitenzahlen jedoch verzichten. Soweit die vorliegende Arbeit auf Zeitungsartikel Bezug nimmt, wird dieser zugegebenermaßen ungewöhnlichen Zitierweise gefolgt.

Auf der Basis der genannten Quellen war es dem Verfasser möglich, sich einen ersten Eindruck von dem Hergang der Umsatzsteuer-Harmonisierung zu verschaffen. Das Bild hätte jedoch unvollständig bleiben müssen, wenn es nicht gelungen wäre, auch Informationen *aus erster Hand* zu erhalten. Unverzichtbar für die erfolgreiche Durchführung des Forschungsvorhabens war daher der Kontakt zu Personen, die an den Brüsseler Harmonisierungs-Verhandlungen unmittelbar beteiligt waren oder die den Fortgang der Meinungsbildung in der einen oder anderen Weise mittelbar zu beeinflussen vermochten.

Als ich die Arbeit an der Dissertation aufnahm, war keinesfalls klar, ob ein solcher Kontakt hergestellt werden könnte. Unsicher war auch, inwieweit die jeweils interviewten Personen bereit sein würden, Auskunft über vertrauliches Material zu geben. Alle anfänglichen Befürchtungen erwiesen sich jedoch, dank der großzügigen Hilfsbereitschaft von insgesamt über 60 Gesprächspartnern, als völlig unbegründet. Es würde den Rahmen eines Vorwortes sprengen, jedem einzeln meinen Dank auszusprechen, und ich möchte daher um Verständnis bitten, daß ich die Namen nur in einem Anhang aufführen konnte. An dieser Stelle erwähnen möchte ich lediglich zwei Personen, ohne deren Unterstützung die Arbeit in der vorliegenden Form niemals hätte zustandekommen können. Zu nennen ist zum einen Herr Dr. h.c. Hans von der Groeben, über viele Jahre hinweg Kommissar bei der EG und damals unter anderem für die Steuerharmonisierung verantwortlich. In mehreren Gesprächen, die Herr Dr. h.c. von der Groeben nicht zuletzt auf der Grundlage eines umfangreichen Archivs führen konnte, gab er dem Verfasser einen tiefen Einblick in die steuerpolitischen Diskussionen, die während der 50er und 60er Jahre auf europäischer Ebene stattfanden. Zu nennen ist zum zweiten Herr Ministerialrat Richard Kohler, Leiter des Grundsatzreferates Umsatzsteuer im Bundesministerium der Finanzen und in dieser Position für alle Fragen der USt-Harmonisierung, soweit die deutsche Seite betroffen ist, verantwortlich. Herr Ministerialrat Kohler stand mir nicht nur, wann immer ich ihn darum bat, mit wertvollen Hinweisen zur Seite, sondern knüpfte für mich auch Kontakte zu seinen Kollegen in den anderen Hauptstädten der EG.

Allen meinen Gesprächspartnern darf ich vielmals für ihre Hilfe danken. Jeder beschrieb den Prozeß der Umsatzsteuer-Harmonisierung aus einer anderen Perspektive, und es war nicht immer einfach, die sehr unterschiedlichen und zum Teil sich auch gegenseitig widersprechenden Informationen zu einem Gesamtbild zusammenzufügen. Die auf den folgenden Seiten versuchte Darstellung der europäischen Umsatzsteuer-Harmonisierung bleibt damit notwendigerweise die rein subjektive Sichtweise des Verfassers. Sie ist, wie wahrscheinlich kaum zu vermeiden war, unvollständig und in einigen Punkten wohl auch falsch. Alle diejenigen Leser, die über ein besseres Wissen verfügen, möchte ich auffordern und darum bitten, sich an

mich zu wenden. Eine permanente Postadresse findet sich am Ende des Vorwortes.

Die dem Verfasser in persönlichen Gesprächen oder Briefen gegebenen Informationen waren fast durchweg vertraulicher Natur. Es ist daher unmöglich, die entsprechenden Angaben, sofern sie in die vorliegende Arbeit Eingang fanden, in der üblichen Weise zu zitieren. Für wörtliche Zitate des einen oder anderen Interviewpartners kann daher in der entsprechenden Fußnote nur *Persönliches Interview* als Quelle genannt werden. Der Rückschluß von einem Zitat auf den vermeintlichen Informanten ist auch für Insider unmöglich, da die in Anlage I zu findende Liste der interviewten Personen unvollständig ist: Eine nicht genannte Zahl von Gesprächspartnern hat ausdrücklich darum gebeten, in einer Veröffentlichung nicht namentlich erwähnt zu werden. Von besonders sensiblen Informationen, die dem Verfasser hin und wieder zu Ohr kamen, wurde in der vorliegenden Untersuchung an keiner Stelle Gebrauch gemacht.

Düsseldorf, im Oktober 1986

Walter Hahn
Am Faltergarten 16
6304 Lollar
B.R. Deutschland

A. Einleitung

> "Harmonizing La Bohème with Götterdämmerung would be easier than harmonizing EEC taxes"[1]

Die in der Europäischen Gemeinschaft aus integrationspolitischen Gründen unbedingt notwendige Harmonisierung der nationalen Steuersysteme ist, da kann man der Auffassung des Economist nur beipflichten, kein leichtes Unterfangen. Mehr noch als in der Musik spiegeln sich in den unterschiedlichen Steuersystemen die nationalen Besonderheiten der einzelnen EG-Staaten wider. Denn während Opern schon immer für ein internationales Publikum komponiert wurden, orientierte sich die Ausgestaltung von Steuern, da ihre Erhebung an der jeweiligen Staatsgrenze haltmacht, von alters her an den Bedürfnissen eines einzelnen Landes.

Die Steuersysteme, die in den Mitgliedstaaten der EG heute verwandt werden, sind das Ergebnis langer Entwicklungsprozesse, die sich über Jahrzehnte und teils sogar über Jahrhunderte hinweg in den verschiedenen Ländern weitgehend unabhängig voneinander vollzogen. Sie sind Ausdruck eines politischen Gleichgewichts, das sich im Widerstreit der jeweiligen wirtschaftlichen Interessen nach und nach herausgebildet hat. Der Versuch, innerhalb der EG die unterschiedlichen Abgabensysteme einander anzugleichen bzw., wie man auch sagt, sie zu harmonisieren, muß zwangsläufig auf zahllose Widerstände treffen, greift er doch in das Verhältnis zwischen den Mitgliedstaaten und deren Bürgern unmittelbar ein. Die europäische Steuerharmonisierung kam denn bislang auch nur im Schneckentempo voran. Spektakuläre Erfolge in Sachen Steuerharmonisierung konnte die EG, obwohl ihre Gründung nun schon fast 30 Jahre zurückliegt, nur bei der Umsatzsteuer erzielen. Zu keinen nennenswerten Fortschritten kam es demgegenüber bei den speziellen Verbrauchsteuern und bei den direkten Abgaben. Und auch bei der Umsatzsteuer nahm in letzter Zeit die Zahl der von der Kommission der EG ausgearbeiteten Richtlinienentwürfe zu, die nun schon seit Jahren vergeblich auf eine Verabschiedung durch den Ministerrat warten.

---

1 Economist 23.8.75.

Weder fehlt es an gutgemeinten Harmonisierungsinitiativen der Kommission noch besteht ein Mangel an wissenschaftlicher Literatur über die Steuerharmonisierung. Allen voran beschäftigen sich die Juristen mit der Steuerpolitik der EG. Sie kommentierten in einer unüberblickbaren Zahl von Arbeiten die steuerlich relevanten Vertragsartikel, die vom Rat bereits in Kraft gesetzten Richtlinien sowie die darauf basierenden Urteile des Europäischen Gerichtshofes. Die Ökonomen gingen über den deskriptiv ausgerichteten Ansatz der Rechtswissenschaftler hinaus. Sie stellten die Frage, bis zu welchem Grade die Steuern in der Gemeinschaft angeglichen werden müssen, damit die Ziele der europäischen Integration (insbesondere die Errichtung eines Gemeinsamen Marktes) erreicht werden können.

Zwischen dem von den Juristen beschriebenen Ist-Zustand auf der einen und dem von einer Mehrheit der Ökonomen abgeleiteten Soll-Zustand auf der anderen Seite klafft eine weite Lücke in Form eines ganz erheblichen Harmonisierungsdefizits. Es wäre zu einfach, dieses Defizit alleine mit dem Hinweis darauf erklären zu wollen, daß es den Mitgliedstaaten an dem für eine Steuerharmonisierung notwendigen *politischen Willen* mangele. Zugegebenermaßen sind es die nationalen Regierungen, an deren Nein die von der Kommission ausgehenden Harmonisierungsinitiativen so oft scheitern. Der Begriff *politischer Wille* jedoch ist eine Leerformel, solange nicht en détail herausgearbeitet wird, welche Motive und Überlegungen sich dahinter konkret verbergen.

Die Antwort auf die Frage, wie Steuerpolitik gemacht werden sollte, wird bereits in der *Theorie rationaler Wirtschaftspolitk* behandelt und ist daher allseits bekannt. Noch weitgehend im Dunkeln liegt demgegenüber das Problem, wie finanzpolitische Willensbildungsprozesse in der Praxis tatsächlich ablaufen. Das gilt für den Bereich nationaler Steuerpolitik, und es gilt, in noch weit größerem Maße, für das überaus komplexe Zusammenspiel unterschiedlicher Steuerpolitiken auf europäischer Ebene.

Ziel der vorliegenden Arbeit ist es, steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der EG anhand eines Beispiels zu analysieren und damit einen Beitrag zur Entwicklung einer *Theorie konkreter Wirtschaftspolitik* zu leisten. Für die Entscheidung, die Umsatzsteuer - kurz USt genannt - zum Gegenstand der Untersuchung zu machen, waren zwei Gründe ausschlaggebend. Zum einen ist die USt die bislang einzige Abgabe, bei der die Gemeinschaft neben zahlreichen fehlgeschlagenen Harmonisierungsversuchen auch durchaus beachtliche Erfolge vorzuweisen hat. Insbesondere aus der Gegenüberstellung von verabschiedeten mit bis dato blockierten Richtlinienentwürfen lassen sich interessante Schlußfolgerungen ziehen. Zum anderen ist die USt-Harmonisierung, als eine zentraler Bestandteil des Gemeinschaftsprogrammes zur Vollendung des Binnenmarktes[2], in den letzten Jahren in den Mittelpunkt des Ringens um die Zukunft der EG gerückt. Die bisherige

---

[2] Vgl. Kommission (1985).

Entwicklung der USt-Harmonisierung erlaubt Aussagen darüber, inwieweit weitergehenden Harmonisierungsmaßnahmen sinnvoll wären und inwieweit sie in nächster Zeit möglich erscheinen.

Besonderer Wert soll darauf gelegt werden, die wechselseite Beeinflussung zwischen nationaler Steuerpolitik auf der einen und europäischer Steuerharmonisierung auf der anderen Seite herauszuarbeiten. Zurückhaltung wird gewahrt bei der Frage, inwieweit die mit der USt-Harmonisierung gemachten Erfahrungen auf andere Bereiche europäischer und/oder nationaler Wirtschaftspolitik übertragen werden können. Zu glauben, aus der Analyse eines einzigen Fallbeispiels Aussagen allgemeiner Art ableiten zu können, wäre vermessen und zugleich wissenschaftlich unseriös. Bevor der Schritt der Verallgemeinerung getan werden kann, müssen noch eine größere Anzahl vergleichbarer Fallstudien vorgelegt werden. Ergänzt sei, daß die Harmonisierung der USt und die der speziellen Verbrauchsteuern zum Teil ähnlich gelagerte Probleme aufwerfen. Hierauf soll an den entsprechenden Stellen der Arbeit jeweils gesondert hingewiesen werden.

Die Struktur der vorliegenden Arbeit stellt sich wie folgt dar. Ein erstes Kapitel gibt dem Leser einen Kurzüberblick über die wichtigsten Hintergrundinformationen ökonomischer, historischer und juristischer Art, deren Kenntnis für das Verständnis des USt-politischen Harmonisierungsprozesses in der EG unabdingbar sind. Drei weitere Kapitel beschäftigen sich nacheinander (a) mit der Einführung der Mehrwertsteuer - kurz MWSt genannt - in der EG, (b) mit der Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage und (c) mit der Harmonisierung der MWSt-Sätze und der MWSt-Verwaltung.

Die an sachlichen Erwägungen ausgerichtete Untergliederung deckt sich weitgehend mit der zeitlichen Abfolge der einzelnen Harmonisierungsschritte. Während in den 60er Jahren die Einführung der MWSt im Vordergrund der europäischen USt-Harmonisierung stand, nahm die Angleichung der MWSt-Bemessungsgrundlage die gesamten 70er Jahre in Anspruch und ist bis heute noch nicht ganz abgeschlossen. Die Harmonisierung der MWSt-Sätze und der MWSt-Verwaltung rückte, obwohl sich erste Gespräche darüber bis in die Aufbaujahre der EG zurückverfolgen lassen, erst in den Jahren 1985/86 in den Mittelpunkt der Brüsseler Harmonisierungsverhandlungen.

Jedes der drei Hauptkapitel ist in zwei Abschnitte unterteilt. Der jeweils erste Abschnitt analysiert die wichtigsten Ziele, die für den entsprechenden Harmonisierungsschritt von Bedeutung waren bzw. sind. Der jeweils zweite Abschnitt ist chronologisch angelegt. Er zeichnet den Verlauf des bisherigen Willensbildungsprozesses nach und gibt, sofern der entsprechende Harmonisierungsschritt noch nicht abgeschlossen ist, einen Ausblick auf das in den kommenden Jahren Notwendige und Mögliche.

B. Hintergrundinformationen

Das erste Kapitel verfolgt den Zweck, den Leser mit einem Paket von Hintergrundinformationen zu versehen, die zum Verständnis und zur Beurteilung des umsatzsteuerpolitischen Willensbildungsprozesses in der EG unabdingbar sind. Der erste Abschnitt gibt einen Überblick über die wirtschaftstheoretischen Grundlagen der USt-Politik in einem Gemeinsamen Markt. Der zweite Abschnitt ist den historischen Entwicklungen gewidmet, die zur Aufnahme steuerlicher Vorschriften in den 1957 unterzeichneten EWG-Vertrag geführt haben. Die für uns relevanten Artikel 95-99 EWGV werden schließlich in einem dritten und letzten Abschnitt im einzelnen erläutert. Dabei wird insbesondere versucht herauszuarbeiten, daß es letztendlich die Unzulänglichkeiten der Art. 95-97 waren, die eine Harmonisierung der indirekten Steuern nach Art. 99 notwendig gemacht und vorangetrieben haben.

1. Ökonomische Grundlagen

1.1. Alternative Formen der indirekten Besteuerung

Die Unterscheidung zwischen direkten Steuern auf der einen und indirekten Steuern auf der anderen Seite beruht nicht auf der Anwendung eines ökonomisch exakt definierbaren Kriteriums. Trotzdem hat die angesprochene Klassifikation im Rahmen steuerpolitischer Diskussionen im allgemeinen und bei der EG-Steuerharmonisierung im besonderen eine zentrale Bedeutung erlangt.[1]

Die einzelnen Autoren ziehen die Trennungslinie zwischen *direkt* und *indirekt* an ganz unterschiedlichen Stellen. Ohne auf die zahlreichen Definitionsmöglichkeiten und deren jeweilige Problematik näher eingehen zu wollen, wird der vorliegenden Arbeit die folgende Begriffsfassung zugrundege-

---

[1] Vgl. hierzu z.B. Kap.B.2.3.

legt: Während direkte Steuern das Einkommen des Steuerzahlers unmittelbar belasten sollen, verbindet der Gesetzgeber mit indirekten Steuern die Absicht, daß der Steuerzahler die Abgabe über erhöhte Produktpreise an den Konsumenten überwälzt und damit dessen Verbrauch bzw. Einkommensverwendung belastet. Es ist offensichtlich, daß die vorgestellte Definition keineswegs in der Lage ist, alle denkbaren Steuerarten in die eine oder die andere Schublade einzuordnen. Als Problemfall seien nur die Kapitalverkehrsteuern genannnt, die von der EG als *indirekte Steuern auf Kapital* bezeichnet werden. Solche Grenzfälle sollen uns aber nicht weiter beschäftigen: Unter dem Begriff *indirekte Steuern* werden im folgenden vereinfachend die auf Güter und Dienstleistungen erhoben Abgaben verstanden.

Im Bereich der Verbrauchsbesteuerung gibt es als grundlegende Alternativen zunächst die auf einzelne oder wenige Produkte erhobenen speziellen Verbrauchsteuern - auch Akzisen genannt - sowie die eine breite Produktpalette umfassenden allgemeinen Verbrauchsteuern. Die aufkommensstarken Akzisen - Mineralöl-, Tabak- und Alkoholsteuern - werden typischerweise als spezifische Steuern auf einer frühen Stufe des Produktionsprozesses von einer relativ kleinen Anzahl Steuerpflichtiger - Raffinerien, Zigarettenhersteller, Brennereien, etc. - erhoben. Allgemeine Verbrauchsteuern sind demgegenüber als ad valorem Abgaben ausgestaltet und werden daher oft als UStn bezeichnet. Bei ihnen lassen sich, je nachdem, wieviel Stufen besteuert werden und wie die Bemessungsgrundlage definiert ist, eine Vielzahl unterschiedlicher Varianten beobachten.[2]

Alternative Formen einer einphasigen USt

Nach dem Kriterium, wieviele Stufen des Produktions- und Verteilungsprozesses der Steuerpflicht unterliegen, kann man zwischen Ein-, Mehr- und Allphasensteuern unterscheiden. Bei den einphasigen Abgaben ist es grundsätzlich denkbar, zwischen der Urproduktion auf der einen und der Einzelhandelsstufe auf der anderen Seite ein beliebiges Glied der Produktionskette herauszugreifen und der Besteuerung zu unterwerfen. Trotzdem konnten sich in der Praxis die auf frühe Stufen des Produktionsprozesses erhobenen allgemeinen Verbrauchsteuern nicht durchsetzen, da unterschiedliche Güter sehr verschiedenartige Produktionswege durchlaufen, was wiederum die eindeutige Abgrenzung einer für die Besteuerung aller Produkte maßgeblichen Stufe de facto unmöglich macht. Daher haben in der Besteuerungspraxis lediglich solche Abgaben eine Bedeutung erlangt, die sich auf eine relativ späte Stufe des Herstellungszyklusses stützen: auf die letzte Produktions-, die Großhandels- oder die Einzelhandelsstufe.

---

2 Eine ausführliche Darstellung alternativer USt-Systeme findet sich bei Pohmer (1980), S.650ff., ein Kurzüberblick z.B. bei Cnossen (1977), S.15ff.

Alternative Formen einer allphasigen USt

Das andere Extrem allgemeiner Verbrauchsteuern bilden die Allphasensteuern, die sämtliche Produktions- und Handelsstufen der Steuerpflicht unterwerfen. Während bei einer einphasigen Abgabe grundsätzlich immer der Bruttoumsatz als steuerliche Bemessungsgrundlage herangezogen wird, lassen sich Allphasensteuern nach dem Kriterium unterscheiden, ob der Brutto- oder aber der Nettoumsatz belastet wird. Bemessungsgrundlage einer BruttoUSt ist die Summe der Verkaufserlöse. Demgegenüber gibt es bei der Ausgestaltung einer NettoUSt mehrere technische Varianten, die sich in ihren steuerlichen Auswirkungen zum Teil voneinander unterscheiden.

Die erste und einfachste Variante ist der *Vorumsatzabzug*, kurz VUA genannt. Zur Ermittlung des steuerpflichtigen Nettoumsatzes werden von dem Bruttoumsatz die Ausgaben der Unternehmung für Vorprodukte subtrahiert. Eine zweite Variante ist die additive Ermittlung und Besteuerung des in einer Unternehmung erwirtschafteten Mehrwertes, der sich als Summe aus Lohnkosten, Zinskosten und Bruttogewinn ergibt. Der additiv ermittelte Mehrwert unterscheidet sich von dem subtraktiv errechneten Nettoumsatz lediglich in der Höhe der in einer Periode getätigten Nettoinvestitionen.[3] Während also eine Mehrwertbesteuerung, aus der volkswirtschaftlichen Perspektive betrachtet und ein wenig idealisiert, das gesamte Volkseinkommen der Besteuerung unterwirft - sie wird daher auch als NettoUSt vom *Einkommenstyp* bezeichnet -, läßt eine auf dem VUA-Prinzip beruhende USt die Nettoinvestitionen steuerfrei bzw. besteuert lediglich den gesamtwirtschaftlichen Konsum - man spricht daher auch von einer NettoUSt vom *Konsumtyp*. Es bleibt zu ergänzen, daß es durchaus möglich ist, durch kleinere Korrekturen an den jeweiligen Berechnungsmodi den Steuertypus zu verändern:

- Zieht man vom additiv ermittelten Mehrwert die Nettoinvestition nachträglich ab, so erhält man eine NettoUSt vom Konsumtyp.
- Läßt man beim VUA-Verfahren die für Investitionsgüter getätigten Ausgaben nicht sofort, sondern nur entsprechend der jährlichen Abschreibungsbeträge - *pro-rata-temporis* - zum Abzug zu, dann erhält man umgekehrt eine NettoUSt vom Einkommenstyp.

Als Ergebnis bleibt festzuhalten, daß die Entscheidung zwischen VUA- und Mehrwert-Methode weniger von steuerpolitischen Überlegungen grundsätzlicher Art denn von technischen Erwägungen dominiert wird. Dabei wird der VUA i.d.R. als das einfachere Verfahren betrachtet.

Der *Vorsteuerabzug* - kurz VSA genannt - stellt eine dritte Variante der NettoUSt dar. Dabei wird zunächst auf der Basis des Bruttoumsatzes die zu zahlende Steuer ermittelt, von der, in einem zweiten Schritt, die auf den Vorumsätzen lastende *Vorsteuer* abgezogen wird. Wie der VUA, so ist auch

---

[3] Anm.: Nettoumsatz + Nettoinvestitionen = Mehrwert.

der VSA der Grundidee nach eine NettoUSt vom Konsumtyp. Er unterscheidet sich aber vom VUA durch den sogenannten *Nachholeffekt*, der wegen seiner grundlegenden Bedeutung für die späteren Erörterungen kurz an einem Beispiel verdeutlicht werden soll. Betrachtet wird die Produktion und der Vertrieb eines Gutes über insgesamt 3 Stufen:

Schaubild B-1: VUA und VSA

	Bruttoumsatz	Nettoumsatz =Mehrwert	Steuerzahlung bei einem Satz von 20% auf alle Stufen		Steuerzahlung bei einem Satz von 20% auf 1. u. 3.Stufe, 10% auf 2.Stufe	
			VUA	VSA	VUA	VSA
1.Stufe (z.B. Produktion)	50	50	10	10	10	10
2.Stufe (z.B. Großhandel)	80	30	6	6	3	-2
3.Stufe (z.B. Einzelhandel)	100	20	4	4	4	12
Steuer total			20	20	17	20

Aus dem Beispiel wird klar ersichtlich, daß VSA und VUA genau dann zu identischen Ergebnissen führen, wenn auf allen Stufen ein einheitlicher Steuersatz angewandt wird. Kommt jedoch eine einzelne Stufe in den Genuß eines reduzierten Satzes, dann unterscheiden sich die Resultate. Während die Steuerreduktion beim VUA - für die additive Mehrwert-Methode gilt dasselbe - zu einer endgültigen Entlastung des Endproduktes führt, wird die Belastung beim VSA *nachgeholt*, da die geringere Steuerzahlung auf der 2.Stufe automatisch den auf der 3.Stufe zulässigen VSA um den gleichen Betrag kürzt.

Als vierte und letzte Variante bleibt noch das *Suspensionsverfahren* zu erwähnen, bei dem zunächst alle von Unternehmern getätigten Umsätze der Steuerpflicht unterliegen. In einem zweiten Schritt werden jedoch solche Lieferungen von der Pflicht zur Steuerzahlung befreit - die Zahlung wird *suspendiert* -, die ein (steuerpflichtiger) Betrieb an einen anderen (steuerpflichtigen) Betrieb leistet. Das Suspensionsverfahren unterscheidet sich vom VSA nur insofern, als in allen Fällen, in denen der Steuerpflicht des Lieferanten ein VSA-Recht des Belieferten gegenübersteht, von den entsprechenden Zahlungsvorgängen abgesehen wird. Das Suspensionsverfahren rückt die NettoUSt in eine auffällige Nähe zur einphasigen Einzelhandels-USt. Hier wie dort lösen nur solche Lieferungen eine Steuerzahlung aus, die ein (steuerpflichtiger) Betrieb an einen (nicht-steuerpflichtigen) Konsumen-

ten leistet. Im Gegensatz zu der hier gewählten Einordnung beschreibt daher Pohmer vollkommen zu Recht das Suspensionsverfahren als eine Methode zur Implementierung einer einphasigen USt.[4]

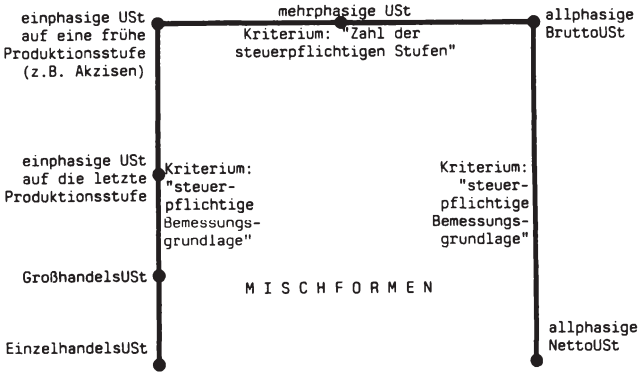
Zusammenfassung

Festzuhalten bleibt, daß durch die Verwendung zweier Kriterien die unterschiedlichen Typen einer allgemeinen Verbrauchsteuer klassifiziert und beschrieben werden können:

- Nach dem Kriterium der Zahl der steuerpflichtigen Stufen wird zwischen ein-, mehr- und allphasigen Abgaben unterschieden.
- Nach dem Kriterium der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage konnten bei den allphasigen Abgaben die beiden Extremtypen Brutto- und NettoUSt herausgearbeitet werden, während sich die einphasigen UStn in EinzelhandelsUSt, GroßhandelsUSt etc. unterteilen ließen.

Die beiden genannten Kriterien sollen nun dazu dienen, eine Fläche aufzuspannen, auf der neben den bereits erwähnten Grundtypen alle möglichen Mischformen, die ebenfalls als Alternativen für die Ausgestaltung einer allgemeinen Verbrauchsteuer in Frage kommen, lokalisiert werden können.

Schaubild B-2: Alternative Formen indirekter Besteuerung



[4] Vgl. Pohmer (1980), S.674ff.

1.2. Beurteilung der indirekten Besteuerung aus der Sicht eines souveränen Staates

1.2.1. Das fiskalische Ziel

Aus der Sicht einer einzelnen Volkswirtschaft heraus wird in der überwiegenden Zahl der Fälle die Erhebung indirekter Steuern vom fiskalischen Ziel dominiert: Indirekte Steuern sollen in erster Linie dazu dienen, den Finanzbedarf der öffentlichen Hand zu decken. Die relative Unmerklichkeit, mit der die Verbrauchsteuern den letztendlich belasteten Konsumenten zur Kasse bitten, läßt sie, zumindest in den Augen der entscheidungsbefugten Politiker, für die Erledigung dieser Aufgabe als besonders geeignet erscheinen.

Die Fähigkeit einer konkreten USt, ein hohes Aufkommen beizutreiben, hängt davon ab, in welchem Maße ihre jeweilige Ausgestaltung eine politische Opposition gegen weitere Steuersatzerhöhungen provoziert. In der reinen Wirtschaftstheorie kann es keine Rechtfertigung geben für die Vermutung, daß die verschiedenen, oben vorgestellten USt-Typen ein unterschiedlich hohes Aufkommenspotential haben könnten. Ein Theoretiker würde im Gegenteil bei allen USt-Typen ein ungefähr gleich hohes Aufkommenspotential unterstellen und dabei etwa wie folgt argumentieren: Der Grad der politischen Opposition gegen eine USt ist eine Funktion der effektiven Steuerlastverteilung; jeder der bisher diskutierten Steuertypen ist bei entsprechenden Modifikationen gleichermaßen in der Lage, ein politisch jeweils gewünschstes - bzw. mehrheitsfähiges - Belastungsprofil zu erzeugen. Gegen diese, zugegebenermaßen extrem formulierte Sichtweise lassen sich zwei Einwände ins Feld führen:

1. Die Bedeutung des Konzeptes der effektiven Steuerlastverteilung ist in der Wirtschaftstheorie unbestritten. Wenn es aber darum geht, die Inzidenz einer konkreten USt in der Praxis zu ermitteln, so müssen sich die Theoretiker oft genug mit Tendenzaussagen begnügen. Hinzu kommt, daß die meisten Politiker und Wähler sich schon unter dem Inzidenz-Begriff nichts Sinnvolles mehr vorstellen können. Es braucht daher nicht zu verwundern, daß in steuerpolitischen Diskussionen die effektive Lastverteilung einer USt eine weit geringere Rolle spielt als etwa die Verteilung der Steuerzahllast und die Höhe des Steuersatzes. Beide zuletzt genannten Größen variieren sehr stark in Abhängigkeit von der jeweils gewählten USt und beeinflussen damit deren Aufkommenspotential.

2. Es ist eine Sache, auf dem Papier ein gewünschtes Belastungsprofil für eine gegebene USt zu entwerfen. Es ist aber eine ganz andere Sache, das theoretische Konzept in ein System allgemein anwendbarer und verbindlicher Rechtsregeln zu gießen. Um übersichtlich und handhabbar zu bleiben,

läßt die jeweilige USt nur eine sehr begrenzte Anzahl von Modifikationen bzw. Ausnahmeregelungen zu. Es kann daher in der Praxis nicht vermieden werden, daß die verschiedenen Steuertypen spezifische Allokationsverzerrungen nach sich ziehen, deren Bedeutung mit steigendem Steuersatz zunimmt. Da solche Verzerrungen weder wirtschaftspolitisch erwünscht sind noch von den jeweils Belasteten ohne Widerstand hingenommen werden, vermindern sie das Aufkommenspotential der betreffenden USt.

Das Aufkommenspotential einphasiger Verbrauchsteuern

Wir müssen folglich in der Realität davon ausgehen, daß verschiedene Verbrauchsteuer-Typen in ganz unterschiedlichem Maße in der Lage sind, zur Erreichung des fiskalischen Zieles beizutragen.[5] Was ein System von Akzisen angeht, so muß ihnen ein vergleichsweise geringes Aufkommenspotential zugeschrieben werden: Da die Bemessungsgrundlage sehr schmal ist, müssen die Steuersätze entsprechend hoch sein; weitere Satzanhebungen bergen die Gefahr in sich, daß die Nachfrage nach den belasteten Gütern absolut zurückgeht; dies wiederum bedroht nicht nur das Steueraufkommen, sondern provoziert darüberhinaus auch den Protest der betroffenen Produzenten und Konsumenten.

Demgegenüber ist das Aufkommenspotential einphasiger, allgemeiner Verbrauchsteuern wesentlich höher, was zum einen darauf zurückzuführen ist, daß Verzerrungen zwischen besteuerten und nicht-besteuerten Gütern von vornherein ausgeschlossen sind. Die verbreiterte Bemessungsgrundlage gestattet darüberhinaus für alle Güter niedrigere Steuersätze. Dabei ist die Bemessungsgrundlage umso größer, je mehr der Steuerzugriff von der Produktionssphäre zum Einzelhandel hin verschoben wird. Aber auch bei einer breit angelegten, einphasigen USt können Verzerrungen meist nicht ganz verhindert werden.[6]

Zum einen stellt sich das Problem der exakten Abgrenzung der Stufe, auf der im Laufe des Wirtschaftszyklusses der Steuerzugriff erfolgen soll. Im Idealfall müßte die steuerpflichtige Stufe so definiert werden, daß das Verhältnis der Wertschöpfung, die bis zum Zeitpunkt des Steuerzugriffs erreicht ist, zum späteren Einzelhandelspreis bei allen Gütern identisch ist.[7] Da dieses Ideal jedoch in der Besteuerungspraxis nicht realisierbar ist, sind Diskriminierungen zwischen verschiedenen Produktions- und Absatzkanälen die unausweichliche Folge. Die Verzerrungseffekte werden umso kleiner, je

---

5 Zu den folgenden Ausführungen vgl. insbes. die umfassende Arbeit von Pohmer (1980). Vgl. a. Due (1957), S.353ff.

6 Vgl. z.B. Bohley (1970), S.420ff.

7 Nur wenn das Verhältnis zwischen der (besteuerten) Wertschöpfung und dem späteren Einzelhandelspreis bei allen Gütern identisch ist, kann gewährleistet werden, daß gleiche nominale Steuersätze eine gleiche effektive Belastung der an die Endverbraucher ausgelieferten Endprodukte nach sich ziehen.

näher die steuerpflichtige Stufe an den Letztverbraucher heranrückt. Lediglich in dem Grenzfall, daß der Einzelhandel selbst der Besteuerung unterworfen wird, verschwinden sie gänzlich. Solange dies nicht der Fall ist, verbleibt als einzige Möglichkeit der Versuch, die mangelhafte Abgrenzung der steuerpflichtigen Stufe durch eine nachträgliche Korrektur des steuerpflichtigen Umsatzes - Verfahren der britischen *Purchase Tax* - oder des darauf erhobenen Satzes - Verfahren der schweizerischen *WarenUSt* - notdürftig zu kompensieren.

Das zweite zentrale Problem einer einphasigen USt ist die Abgrenzung zwischen (steuerpflichtigen) Konsum- und (steuerbefreiten) Investitionsgüter. Oft ist die Abgrenzung nicht exakt möglich, da ein- und dasselbe Gut (z.B. ein PKW) sowohl Konsum- als auch Investitionszwecken zugeführt werden kann. Abhilfe ist, wie im ersten Fall auch, nur von einer Verschiebung des Steuerzugriffs hin zum Einzelhandel zu erwarten, da mit zunehmender Verbrauchernähe der Anteil der Investitionsgüter am Gesamtumsatz einer Stufe abnehmen dürfte: Während Konsumgüter in aller Regel über den Einzelhandel vertrieben werden, beziehen Unternehmen die von ihnen nachgefragten Investitionsgüter vom Großhandel oder gar direkt vom Produzenten.

Das Aufkommenspotential allphasiger Verbrauchsteuern

Im Vergleich zu einem System von Akzisen kommt auch einer allphasig erhobenen USt ein weitaus höheres Aufkommenspotential zu. So kann beispielsweise die BruttoUSt schon bei einem sehr niedrigen Steuersatz ein beachtliches Aufkommen erzielen. Aber auch die BruttoUSt geht mit Verzerrungen einher: Da ein Gut beim Durchlaufen des Produktions- und Verteilungsprozesses anläßlich jeder Lieferung erneut besteuert wird - man spricht daher von einer *Steuerkumulation* -, werden vertikal integrierte Unternehmen niedriger belastet als nicht-integrierte. Auch hier nimmt der Grad der Diskriminierung mit wachsendem Steuersatz zu.

Es gibt zahlreiche Möglichkeiten, die mit einer BruttoUSt verbundene Kumulationswirkung abzuschwächen und damit ihr Aufkommenspotential weiter zu erhöhen. Die wichtigsten Varianten seien in einem kurzen Überblick dargestellt:[8]

- Integrierte Unternehmen werden den nicht-integrierten steuerlich gleichgestellt: Dies kann beispielsweise durch die Erhebung von Zusatzsteuern erreicht werden, die von vertikal integrierten Betrieben für bestimmte *interne Umsätze* zu zahlen sind.
- Nicht-integrierte Unternehmen werden den integrierten steuerlich gleichgestellt: Die umsatzsteuerliche Organschaft wirkt in eine solche Richtung, da sie beim Vorliegen einer engen wirtschaftlichen Verflechtung die zwischen zwei rechtlich selbständigen Unternehmen getätigten Umsätze von der Steuerpflicht freistellt.

---

8 Vgl. z.B. Pohmer (1980), S.671ff. Vgl. a. Due (1957), S.357.

- Entwicklung hin zu einer Mehrphasensteuer: Einzelne Produktions- und/ oder Verteilerstufen kommen in den Genuß eines reduzierten Steuersatzes oder werden ganz steuerbefreit.
- Entwicklung hin zu einer Einphasensteuer: Bei einzelnen Produkten wird von der Allphasenbesteuerung abgesehen; sie werden stattdessen an einer im Einzelfall festzulegenden Stelle des Wirtschaftszyklusses einer einmaligen Steuerzahlung unterworfen - Prinzip der *Phasenpauschalierung.*

Keine der genannten Varianten ist auch nur annähernd in der Lage, Verzerrungseffekte gänzlich zu vermeiden. Man muß vielmehr im Regelfall davon ausgehen, daß mit der Lösung eines Poblemes an anderer Stelle zwei neue aufgeworfen werden. Mit jeder Modifikation handelt man sich darüberhinaus eine zunehmende Komplizierung des Systems ein. Soll das Prinzip der Allphasenbesteuerung beibehalten werden, so gibt es nur eine Möglichkeit, der Diskriminierungen Herr zu werden: der vollständige Übergang von einer Brutto- zu einer NettoUSt. Obwohl man auch von der NettoUSt keine vollständige Beseitigung aller Verzerrungen erwarten darf,[9] ist der Fortschritt gegenüber einer BruttoUSt doch unverkennbar. Das Belastungsprofil der auf sämtlichen Stufen erhobenen NettoUSt - System der *fraktionierten Zahlungen* - entspricht genau dem einer einphasigen EinzelhandelsUSt.

Gegenüberstellung von NettoUSt und EinzelhandelsUSt

Es drängt sich damit die Frage auf, ob die beiden genannten Steuern, vom Blickwinkel ihres Aufkommenspotentiales her gesehen, als gleichwertig einzustufen sind. Die Frage wird gewöhnlich mit der folgenden Argumentation verneint: Der Steuerpflicht einer EinzelhandelsUSt unterliegen ein große Zahl kleiner und nur schwer kontrollierbarer Einzelhändler, Handwerker, Freiberufler, etc.; sie werden bei steigenden Sätzen zunehmend der Versuchung erliegen, die Steuer zu hinterziehen;[10] eine NettoUSt schränkt das Ausmaß möglicher Steuerhinterziehungen insofern ein, als zumindest die auf den Vorumsätzen der Einzelhandelsstufe ruhende Belastung nicht mehr oder nur noch sehr schwer hinterzogen werden kann; das Aufkommenspotential einer NettoUSt, so lautet die Schlußfolgerung, ist daher größer als das einer EinzelhandelsUSt. Die vorgetragene Argumentation hat durchaus ihre

---

9 Einen umfassenden Überblick über die von einer NettoUSt verursachten Verzerrungen gibt Forte (1966). Krautwald spricht insbesondere die diskriminierende Belastung langlebiger Konsumgüter an, die einen zumindest partiellen Übergang zu sogenannten "user taxes" nahelegt; vgl. Krautwald (1982), S.184ff.

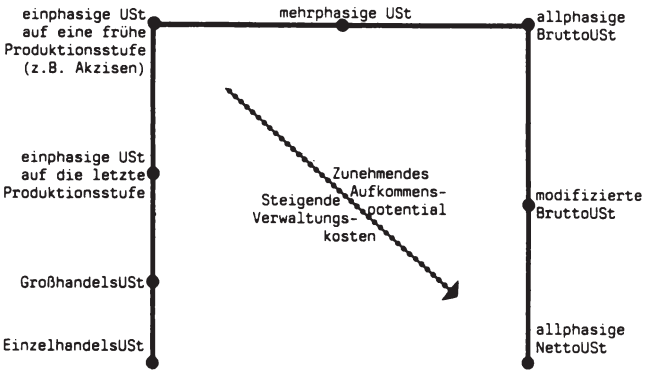
10 Ab welchem Satz das Hinterziehungsproblem so gravierend wird, daß es ein Abgehen von der EinzelhandelsUSt nahelegt, dürfte, in Abhängigkeit von der Handelsstrukter, der Steuermoral und der Effizienz der Finanzverwaltung von Land zu Land sehr unterschiedlich sein. In bezug auf Kanada hält die Royal Commission on Taxation beispielsweise einen Satz von 14% für die Obergrenze; vgl. Schiff (1973), S.46.

Berechtigung. Es sei jedoch im Vorgriff auf spätere Erörterungen schon jetzt darauf hingewiesen, daß bei einer konkreten Entscheidung zwischen den beiden Steuertypen oft andere Erwägungen eine ausschlaggebende Rolle spielen, die der Ökonom eher als *irrational* bezeichnen würde.[11]

Zusammenfassung

Aus dem bisher Gesagten läßt sich schlußfolgern, daß bei einer Bewegung von einem System spezieller Verbrauchsteuern auf der einen hin zu einer NettoUSt auf der anderen Seite das Aufkommenspotential der betreffenden Abgabe tendenziell zunimmt. Aber gleichzeitig steigen auch die für die Steuererhebung anfallenden Verwaltungskosten, da immer mehr Unternehmer zu einer immer komplizierteren Buchhaltung gezwungen werden. Eine Erhöhung des Aufkommenspotentiales der indirekten Steuern hat damit einen Preis, der zu zahlen sich nur lohnt, wenn ein erhöhter staatlicher Finanzbedarf dies zu rechtfertigen vermag.

Schaubild B-3: Aufkommenspotential unterschiedlicher UStn



1.2.2. Das Allokations-, Verteilungs- und Stabilitätsziel

Bisher haben wir lediglich geprüft, inwieweit unterschiedliche Formen der indirekten Besteuerung in der Lage sind, zur Erreichung des fiskalischen Zieles beizutragen. Da der Besteuerung neben der reinen Aufkommenserzielung aber auch allokations-, verteilungs- und stabilitätspolitische Auf-

---

11 Vgl. ausführlicher Kap.C.2.2.2.

gaben zufallen können, soll auf die drei letztgenannten Ziele kurz eingegangen werden.

Was die allokative Zielsetzung anbelangt, so sind zwei grundsätzlich voneinander verschiedene Politikansätze denkbar. Zuerst ist der Ansatz zu nennen, der auf die Fähigkeit der Marktkräfte vertraut, eine optimale Allokation sicherzustellen. Für die Besteuerung wird folgerichtig die Forderung der *Neutralität* - man spricht auch von *Wettbewerbsneutralität* - erhoben: Die Steuern sollen die Unternehmer bei der Suche nach der optimalen Allokation nicht behindern. Nehmen wir an, *Neutralität* könne mit *paretianischer Allokationseffizienz* gleichgesetzt werden, so dürfte nach der ausführlichen Erörterung der verschiedensten Verzerrungen klar geworden sein, daß eine mit einem einheitlichen Satz erhobene NettoUSt diesem Ideal am Nächsten kommt.

Von dem marktwirtschaftlichen ist der interventionistische Ansatz zu unterscheiden, der die Fähigkeiten staatlicher Planung höher einschätzt als die marktlicher Spontaneität. Für die Steuerpolitik folgt daraus, daß sie durch gezielte Eingriffe in den Wirtschaftsablauf sogenanntes Marktversagen zu kompensieren versucht. Natürlich muß auch einer interventionistischen Politik daran gelegen sein, unbeabsichtigte Diskriminierungen zu vermeiden. Von daher spricht einiges für die NettoUSt. Auf der anderen Seite gilt es jedoch zu bedenken, daß keine USt schlechter für eine Differenzierung des Steuersatzes geeignet ist als gerade die NettoUSt: Bei einer allphasigen NettoUSt ist die Differenzierung des Satzes zwischen verschiedenen Produkten mit wesentlich mehr Schwierigkeiten verbunden als bei einer einphasigen USt, da der durch die Satzdifferenzierung bedingte höhere Verwaltungsaufwand eine erheblich größere Zahl von Steuerpflichtigen trifft.

Mit Blick auf das Verteilungsziel wird oft darauf hingewiesen, daß indirekte Steuern grundsätzlich *regressiv* wirken, da die relative Bedeutung des (besteuerten) Konsums bei steigendem Einkommen i.d.R. zurückgeht. Diesem Regressionseffekt kann entgegengewirkt werden, indem man den auf Güter des Grundbedarfs erhobenen Steuersatz senkt und/oder den Luxuskonsum höher belastet. Nach den vorhergehenden Erörterungen ist bereits deutlich geworden, daß eine solche Satzdifferenzierung bei einer einphasigen USt wesentlich einfacher zu implementieren ist als bei einer Allphasensteuer.

Es bleibt das stabilitätspolitische Ziel. Zum einen muß, wenn man auf den automatischen Stabilisierungseffekt abstellt, eine ad valorem Steuer einer spezifischen Abgabe als eindeutig überlegen angesehen werden. Zum anderen ist, und das gilt sowohl für den automatischen Aspekt als auch für diskretionäre Eingriffe, die Eignung einer indirekten Steuer für stabilisierende Aufgaben umso größer, je höher ihr Aufkommenspotential ist. Jedoch werden in der Praxis selbst aufkommensstarke Verbrauchsteuern nur ungern stabilitätspolitisch eingesetzt, da z.B. eine im Boom vorgenommene

Steuererhöhung nicht nur überschüssige Kaufkraft abschöpft, sondern gleichzeitig, wie man allgemein befürchtet, den Inflationsprozeß weiter anheizt.[12] Festzuhalten bleibt daher, daß, sehen wir von den aufkommensschwachen und in aller Regel als spezifische Abgaben ausgestalteten Akzisen einmal ab, stabilitätspolitische Erwägungen für die Beurteilung unterschiedlicher USt-Systeme eine nur untergeordnete Rolle spielen.

Bisher haben wir die unterschiedlichen Formen der USt aus der Perspektive eines einzelnen Staates betrachtet. Dabei haben wir davon abgesehen zu untersuchen, inwieweit die Erhebung indirekter Steuern einen Einfluß auf die Außenhandelsströme der betreffenden Volkswirtschaft hat. Diese Vorgehensweise ist solange plausibel, als der jeweilige Staat in souveräner Weise durch Einsatz von Zöllen, quantitativen Importrestriktionen, Exportsubventionen, etc. seine grenzüberschreitenden Handelsströme zu kontrollieren vermag. Von der Besteuerung auf den internationalen Handel ausgehende Wirkungen lassen sich damit, zumindest annäherungsweise, jederzeit neutralisieren. Die genannte Annahme kann entsprechend dann nicht mehr aufrechterhalten werden, wenn einzelne Länder durch einen Beitritt in eine Zollunion auf eine national eigenständige, protektionistische Außenhandelspolitik verzichten. In dem nun folgenden Kapitel gilt es daher, die bisherige Untersuchung auszuweiten und die Wirkung der Verbrauchsbesteuerung auf die internationalen Warenströme zu analysieren. Darauf aufbauend soll gefragt werden, welche Anforderungen aus der Sicht einer Zollunion an die indirekten Steuern gestellt werden müssen.

1.3. Beurteilung der indirekten Besteuerung aus der Sicht einer Zollunion

1.3.1. Das Ziel der Wettbewerbsneutralität

Das Ziel einer Zollunion ist es zunächst, durch den Abbau von Handelsschranken den Warenaustausch zwischen den Mitgliedstaaten zum gegenseitigen Nutzen auszuweiten. Die von der Unions-Gründung erhoffte Effizienzsteigerung der Wirtschaft kann jedoch nur dann in vollem Ausmaß realisiert werden, wenn nach Öffnung der Grenzen die internationalen Handelsströme nicht durch private und/oder staatliche Eingriffe künstlich verzerrt werden. Da insbesondere steuerliche Regelungen die Wettbewerbsfähigkeit einzelner Branchen nachhaltig zu beeinflussen vermögen, müssen auch die nationalen Steuerpolitiken unter das Primat der *Wettbewerbsneutralität* gestellt werden: Es gilt zu verhindern, daß von den nationalen Steuersystemen wettbe-

---

12 Vgl. ausführlicher die Darstellung in Kap.E.2.1.2.

werbsverzerrende oder -hemmende Wirkungen auf den grenzüberschreitenden Handel ausgehen.

Was hat man sich aber unter dem schillernden Begriff der Wettbewerbsneutralität konkret vorzustellen? Bereits hier gehen, wie kaum anders zu erwarten, die Meinungen auseinander. Die einen behaupten, Wettbewerbsneutralität sei dann gegeben, wenn die internationalen Handelsströme durch die indirekte Besteuerung, im Vergleich zu einer Situation ohne Steuern, nicht verändert würden.[13] Dieser Ansatz korrespondiert mit einem zweiten Konzept, das Wettbewerbsneutralität für den Fall einer geschlossenen Volkswirtschaft definiert als: unveränderte Produktions- und Konsumstrukturen relativ zu einer Situation ohne Besteuerung. Die beiden Konzepte sind ebenso populär wie unzweckmäßig:

- Wettbewerbsneutrale Verbrauchsteuern in dem hier definierten Sinne sind zwar theoretisch vorstellbar, praktisch aber niemals zu verwirklichen, da die auf einzelne Güter zu legenden Steuersätze entsprechend den jeweiligen Angebots- und Nachfrageelastizitäten differenziert werden müßten, der hierfür nötige Infomationsbedarf aber nicht gedeckt werden kann.
- Es ist äußerst zweifelhaft, warum die *Situation ohne Besteuerung* wirtschaftspolitisch überhaupt erstrebenswert sein sollte. Die Wirtschaftssubjekte reagieren auf den durch die Besteuerung bewirkten Einkommensentzug mit einer Anpassung ihres Nachfrage- und Angebotsverhaltens. Es ist nun schwierig einzusehen, was daran *neutral* sein soll, wenn man durch eine Differenzierung der Steuersätze diese Anpassung zu verhindern versucht.

Gerade der letzte Aspekt dient als Ausgangspunkt für eine zweite Definition, die man heute mit Recht als *herrschende Lehrmeinung* ansehen kann: Eine Steuer wird als neutral bezeichnet, sofern sie mit dem Konzept der allokativen Effizienz vereinbar ist.[14] Eine in diesem Sinne neutrale Steuer liegt z.B. vor, wenn alle Konsumgüter mit einem einheitlichen Steuersatz belastet werden.[15] Die Steuer ist effizient, da sie zwar Einkommens-, aber

---

13 Zu diesem Konzept u. seiner Kritik vgl. z.B. Peffekoven (1983), S.225ff.

14 Vgl. z.B. Sievert (1964), S.10f. Sievert zerlegt das Konzept der allokativen Effizienz darüberhinaus in die beiden Aspekte Handels- und Produktionsoptimum; vgl. Sievert (1964), S.18ff. Da der theoretische Vorspann dieser Arbeit auf das für das Verständnis der nachfolgenden Kapitel unbedingt Notwendige beschränkt bleiben soll, wird die genannte Differenzierung hier nicht weiter diskutiert. Vermerkt sei lediglich, daß die von Sievert abgeleiteten Ergebnisse mit den am Ende dieses Kapitels gezogenen Schlußfolgerungen übereinstimmen. Auch sei ausdrücklich darauf hingewiesen, daß der im folgenden verwendete Begriff der Effizienz bzw. der Neutralität sowohl den Aspekt des Handels- als auch den des Produktionsoptimums umfaßt.

15 In diesem Zusammenhang wird von Verzerrungen abgesehen, die bei der Wahl zwischen Arbeitszeit und Freizeit auftreten können. Es sei da-

keine Substitutionseffekte auslöst. Soweit zur Neutralität in einer geschlossenen Volkswirtschaft. Welche Steuerformen können aber nun als neutral im Hinblick auf den grenzüberschreitenden Handel angesehen werden?

Die Besteuerung des internationalen Handels hängt zunächst davon ab, ob das Exportland - das Ursprungsland - oder aber das Importland - das Bestimmungsland - ein die Grenze überschreitendes Gut belastet. Je nachdem, welche Konstellation vorliegt, lassen sich insgesamt vier mögliche Fälle voneinander unterscheiden:[16]

Schaubild B-4: Besteuerung grenzüberschreitender Warenströme

Bestimmungsland.. / Ursprungsland..	..besteuert Importe	..besteuert Importe nicht
..besteuert Exporte	Doppelbesteuerung	Ursprungslandprinzip - ULP -
..besteuert Exporte nicht	Bestimmungslandprinzip - BLP -	Steuerfreiheit

Es ist offensichtlich, daß es sich weder bei der Doppelbesteuerung noch bei der Steuerfreiheit um eine effiziente Situation handelt. Im ersten Fall werden die Importe gegenüber einheimischen Waren benachteiligt, im zweiten Fall bevorteilt. Als neutral in Bezug auf den grenzüberschreitenden Handel können also lediglich das BLP und das ULP eingestuft werden. Und auch diese Aussage gilt nur unter ganz bestimmten Bedingungen.

Soweit ein Kurzüberblick. Die Frage, welche Voraussetzungen im einzelnen erfüllt sein müssen, damit eine Verbrauchsbesteuerung die internationalen Warenströme nicht verzerrt, soll im nun folgenden Kapitel en détail analysiert werden.[17] Dabei ist in einem ersten Schritt zunächst zu zeigen, daß

---

rüberhinaus vermerkt, daß zwischen den beiden hier erwähnten Definitionsweisen auch durchaus Mischformen denkbar sind. So legt z.B. Whalley seiner Analyse ein Modell zugrunde, daß bestimmte Einkommenseffekte als "verzerrend" definiert, während andere als "neutral" hingenommen werden; vgl. Whalley (1979).

16 Die folgende Darstellung ist übernommen von Peffekoven (1983), S.221.

17 Wir betrachten hier die Frage der Neutralität lediglich in bezug auf die Handelsströme. Es ist durchaus möglich, daß die Erhebung indirekter Steuern neben den Güter- auch die internationalen Faktorbewegungen beeinflußt. Da jedoch der letztere Aspekt bei der Diskussion der USt-Harmonisierung in der EG keine erwähnenswerte Rolle gespielt hat, soll im Rahmen der vorliegenden Arbeit darauf nicht eingegangen

die eindeutig ineffizienten Situationen der Doppelbesteuerung und der Steuerfreiheit immer dann nicht auftreten können, wenn die Steuer*systeme* der miteinander Handel treibenden Länder bestimmten Anforderungen genügen. In diesem Fall haben wir es also alleine mit dem BLP und/oder mit dem ULP zu tun. Anschließend bleibt in einem zweiten Schritt nachzuweisen, daß die Anwendung des BLP bzw. des ULP genau dann zu neutralen Ergebnissen führt, wenn die in den verschiedenen Ländern erhobenen Steuer*sätze* bestimmte Voraussetzungen erfüllen.

1.3.2. Anforderungen an die Steuersysteme[18]

Modelle mit steuerlichem Grenzausgleich

Die Verwendung des BLP und/oder des ULP eröffnet, wie gerade festgestellt wurde, die Möglichkeit, den zwischenstaatlichen Handel in neutraler Weise zu besteuern. Widmen wir uns zunächst dem erstgenannten Besteuerungsprinzip und fragen uns, wie das BLP rein steuertechnisch implementiert werden kann. Die Antwort lautet: "Es kommt darauf an". Genauer gesagt hängt es davon ab, welche Formen der Verbrauchsbesteuerung in den beiden miteinander Handel treibenden Ländern angewandt werden. Am einfachsten ist es bei einer EinzelhandelsUSt. Da der weitaus größte Teil des internationalen Handels auf einer dem Einzelhandel vorgelagerten Stufe abgewickelt wird, gelangen die meisten Exportprodukte unversteuert an die Grenze. Im Importland wiederum durchlaufen sie auf ihrem Weg zum Konsumenten irgendwann einmal die Einzelhandelsstufe, wo sie automatisch der gleichen Besteuerung unterworfen werden wie im Inland erstellte Güter.

Problematisch wird diese Regelung aber bereits dann, wenn private Reisende im Ausland gekaufte Waren ins Heimatland importieren. Die Schwierigkeiten nehmen weiter zu, sobald dem Einzelhandel vorgelagerte Stufen besteuert werden: Je weiter der Steuerzugriff vom Einzelhandel entfernt liegt, desto größer wird die Wahrscheinlichkeit, daß ein Gut zum Zeitpunkt seines Exportes bereits ein- oder mehrmals im Inland besteuert worden ist. Es ergibt sich daher die Notwendigkeit, Exportgüter beim Grenzübertritt durch eine Steuerrückerstattung von der inländischen Steuerlast wieder zu befreien. Genau umgekehrt liegt der Fall im Importland, wo, nun auf der anderen Seite der Grenze, Importgüter mit der Steuer nachbelastet werden müssen, die gleichartige, im Inland produzierte Waren bereits tragen. Das hier beschriebene Verfahren - es wird gemeinhin als *steuerlicher Grenz-*

---

werden. Der interessierte Leser sei z.B. verwiesen auf Dosser (1967), S.121ff. Vgl. a. Sievert (1964), S.75ff. sowie S.89ff.

18 Zu den folgenden Ausführung vgl. die ausführlichen Analysen in Dosser (1967), Musgrave (1969), S.270ff., Peffekoven (1983), Sullivan (1967a). Ein Kurzüberblick findet sich z.B. bei Andel/Grasmann/Rehm/Schneider (1976), S.85ff.

ausgleich bezeichnet – stellt sicher, daß *alle* die Grenze passierenden Waren entsprechend dem BLP besteuert werden. Die korrekte Anwendung des Grenzausgleiches setzt voraus, daß

- im Exportland die steuerliche Belastung der Exportwaren exakt ermittelt werden kann und daß
- im Importland die steuerliche Belastung gleichartiger, im Inland hergestellter Güter einheitlich und der Höhe nach bekannt ist.

Nicht jedes Steuersystem läßt die Ermittlung der beiden genannten Informationen zu. Bei einphasigen Verbrauchsteuern gestalten sich die Berechnungen umso schwieriger, je früher der Steuerzugriff in der Produktions- und Verteilungskette erfolgt. Die in der Praxis vorherrschende GroßhandelsUSt sowie die auf der letzten Produktionsstufe erhobene USt dürften jedoch im Regelfall eine korrekte Durchführung des Grenzausgleiches zulassen. Demgegenüber sind die bei einer allphasigen BruttoUSt auftretenden Probleme unüberwindlich: Die Kosten für die Berechnung der auf einem einzelnen Gut lastenden inländischen Steuer sind prohibitiv hoch. Ein steuerlicher Grenzausgleich kann daher nur über mehr oder weniger ungenaue *Pauschalsätze* erfolgen. Bei der allphasigen NettoUSt ergibt sich ein differenziertes Bild. Keinerlei Probleme bereitet die NettoUSt mit VSA: Die Steuerlast ist bei jedem Gut und jederzeit bekannt, da sie wegen des *Nachholeffektes* der auf der jeweils letzten Stufe gezahlten Steuer genau entspricht. Für eine auf dem VUA- oder dem Mehrwertverfahren beruhende NettoUSt gilt nur dann dasselbe, wenn für alle Umsätze ein einheitlicher Steuersatz angewandt wird. Andernfalls kann auch hier nur mit Pauschalsätzen gearbeitet werden.

Abschließend läßt sich sagen, daß immer dann, wenn der steuerliche Grenzausgleich exakt durchgeführt wird, es vollkommen gleichgültig ist, ob die am internationalen Handel teilnehmenden Länder gleiche oder ganz unterschiedliche Formen der Verbrauchsbesteuerung verwenden. Der Grenzausgleich macht sämtliche Unterschiede bei den verwendeten Steuersystemen unschädlich und verhindert das Auftreten von Fällen der Doppelbesteuerung und der Steuerfreiheit.

Modelle ohne steuerlichen Grenzausgleich

Entsprechend gilt aber auch umgekehrt, daß sich beim Fehlen eines steuerlichen Grenzausgleiches die Unterschiede in den nationalen Steuersystemen automatisch verzerrend auf den Handel auswirken müssen. Will man also im Handel zwischen zwei Ländern auf den Grenzausgleich verzichten – die Kommission der EG spricht hier auch von *Abschaffung der Steuergrenzen* –, so ist es zur Vermeidung steuerbedingter Verzerrungen unbedingt erforderlich, die Steuersysteme einander anzugleichen. Daß dies notwendig ist, zeigt uns das im folgenden Schaubild dargestellte Beispiel:

Schaubild B-5: Besteuerung grenzüberschreitender Warenströme

Land A: einphasige USt auf die letzte Produktionsstufe
Land B: einphasige USt auf die Großhandelsstufe

Art der Lieferung \ Richtung der Lieferung	Lieferung von A nach B	Lieferung von B nach A
Unternehmen auf früher Produktionsstufe liefert an Unternehmen auf letzter Produktionsstufe	BLP	BLP
Unternehmen auf letzter Produktionsstufe liefert an Großhandel	Doppelbesteuerung	Steuerfreiheit
Großhandel liefert an Einzelhandel	ULP	ULP
Einzelhandel liefert an Letztverbraucher	ULP	ULP

Der steuerliche Grenzausgleich stellt sicher, daß grundsätzlich immer das BLP zur Anwendung kommt. Fehlt der Grenzausgleich, so ergibt sich in Abhängigkeit davon, auf welcher Stufe und in welcher Richtung der Handel stattfindet, ein kunterbuntes Durcheinander von verschiedenen Besteuerungsprinzipien. Die eindeutig verzerrend wirkenden Fälle der Doppelbesteuerung und der Steuerfreiheit sind nur dann zu vermeiden, wenn, wie im folgenden Beispiel unterstellt, beide Länder zu einem einheitlichen USt-System übergehen.

Schaubild B-6: Besteuerung grenzüberschreitender Warenströme

Land A und Land B: einphasige USt auf die Großhandelsstufe

Art der Lieferung \ Richtung der Lieferung	Lieferung von A nach B	Lieferung von B nach A
Unternehmen auf früher Produktionsstufe liefert an Unternehmen auf letzter Produktionsstufe	BLP	BLP
Unternehmen auf letzter Produktionsstufe liefert an Großhandel	BLP	BLP
Großhandel liefert an Einzelhandel	ULP	ULP
Einzelhandel liefert an Letztverbraucher	ULP	ULP

Für mehr- und allphasige UStn lassen sich ähnliche Situationen konstruieren. Auch hier gilt grundsätzlich, daß, sofern ein steuerlicher Grenzausgleich nicht durchgeführt wird, die Identität der Steuersysteme eine notwendige Bedingung für die verzerrungsfreie Besteuerung des grenzüberschreitenden Handels darstellt. Denn nur bei der Verwendung identischer USt-Typen kann gewährleistet werden, daß die zwei unerwünschten Fälle der Doppelbesteuerung und der Steuerfreiheit nicht auftreten. Dise Aussage soll am Beispiel einer bis auf die Einzelhandlesstufe einschließlich erhobenen NettoUSt mit VUA noch einmal kurz verdeutlicht werden:

Der Verzicht auf den Grenzausgleich impliziert, daß die auf Exportprodukten lastende NettoUSt des Ursprungslandes beim Grenzübertritt nicht zurückerstattet wird. Trotzdem kommt es zu keiner Doppelbesteuerung. Denn im Bestimmungsland entsteht (wegen des VUA) nur dann und nur insoweit eine Steuerpflicht, als der Wert des Importproduktes im Rahmen eines weiteren Produktions- und/oder Distributionsprozesses erhöht wird. Das an den Konsumenten letztendlich ausgelieferte Fertigprodukt wird also in Abhängigkeit davon, welcher Teil der gesamten Wertschöpfung im Ursprungsland und welcher im Bestimmungsland erbracht worden ist, teils nach dem BLP und teils nach dem ULP besteuert. Nur in dem Extremfall, daß der Export/Import-Vorgang erst bei der Lieferung des Einzelhandels an den Letztverbraucher stattfindet, kommt es zur alleinigen Anwendung des ULP.

Schaubild B-7: Besteuerung grenzüberschreitender Warenströme

Land A und Land B: NettoUSt mit VUA

Art der Lieferung \ Richtung der Lieferung	Lieferung von A nach B / Lieferung von B nach A
Unternehmen auf früher Produktionsstufe liefert an Unternehmen auf letzter Produktionsstufe	teils BLP, teils ULP (BLP überwiegt)
Unternehmen auf letzter Produktionsstufe liefert an Großhandel	teils BLP, teils ULP
Großhandel liefert an Einzelhandel	teils BLP, teils ULP (ULP überwiegt)
Einzelhandel liefert an Letztverbraucher	ULP

Festzuhalten bleibt, daß nur dann, wenn die USt-*Systeme* der einzelnen Länder gewisse Voraussetzungen erfüllen, wir sicherstellen können, daß weder der Fall der Doppelbesteuerung noch der der Steuerfreiheit auftritt. Nur dann haben wir es alleine mit dem BLP und/oder dem ULP zu tun. Das ist eine notwendige, aber noch keine hinreichende Bedingung für die neu-

trale Besteuerung des internationalen Handels. Denn die Beantwortung der Frage, ob die Anwendung des BLP bzw. des ULP letzten Endes zu einer neutralen Besteuerung des grenzüberschreitenden Handels führt, hängt ganz entscheidend von der Höhe und der Struktur der in den einzelnen Ländern erhobenen USt-*Sätze* ab.

1.3.3. Anforderungen an die Steuersätze

Nach den Steuersystemen wollen wir nun die Relevanz der Steuersätze für den internationalen Handel untersuchen. In einem ersten Schritt soll gefragt werden, inwieweit sich ein unterschiedliches Niveau der indirekten Besteuerung auf die grenzüberschreitenden Güterströme auswirkt. Aus Gründen der Vereinfachung unterstellen wir dabei zunächst, daß in jedem Land sämtliche Güter mit einem einheitlichen Satz belastet werden. In einem zweiten Schritt soll die genannte Annahme aufgehoben und gefragt werden, ob auch eine zwischen verschiedenen Gütern vorgenommene Satzdifferenzierung den internationalen Handel beeinträchtigen kann.

Das Niveau der Steuerbelastung

Wird ein steuerlicher Grenzausgleich durchgeführt – und damit alleine das BLP angewandt –, so spielt ein unterschiedliches steuerliches Belastungsniveau keine Rolle für den zwischenstaatlichen Handel: Innerhalb eines Landes tragen sämtliche Produkte, wo auch immer sie hergestellt worden sind, eine identische Steuerlast. Wird auf den Grenzausgleich jedoch verzichtet, so werden, wie schon oben betont, zumindest einige Güter nach dem ULP besteuert. Das ULP gewährleistet jedoch nur dann einen verzerrungsfreien Handel, wenn die Steuersätze in allen Länder übereinstimmen. Die Begründung lautet dabei wie folgt: Die Kaufentscheidung eines Nachfragers ist dann frei von Verzerrungen, wenn er von einer Anzahl gleicher Produkte das zu den niedrigsten Produktionskosten erstellte erwirbt; werden die Produkte, je nachdem, in welchem Ursprungs-Land sie hergestellt bzw. vertrieben wurden, mit unterschiedlichen Steuersätzen belastet, so reflektieren die für den Nachfrager relevanten Bruttopreise der Produkte nicht mehr die Höhe der Produktionskosten; der Nachfrager wird folglich zu einer den grenzüberschreitenden Handel verzerrenden Kaufentscheidung veranlaßt.[19]

Bislang sind wir implizit davon ausgegangen, daß, welche Steuersysteme und -sätze auch immer verwandt werden, die Wechselkurse konstant bleiben. Die gemachte Annahme ist durchaus plausibel, solange ein steuerlicher Grenzausgleich durchgeführt wird. Unterstellen wir, daß indirekte Steuern vollständig überwälzt werden, so kann sich der durch die Erhebung einer USt ausgelöste Preisniveauanstieg nicht auf die Wechselkurse auswirken, da

---

[19] Ein formaler Beweis dieser Argumentationskette findet sich z.B. bei Berglas (1981), S.377ff.

er im grenzüberschreitenden Handel durch den ebenfalls erhöhten Grenzausgleich neutralisiert wird. Bei einem Verzicht auf den Grenzausgleich ändert sich jedoch die Lage. Gesetzt die Annahme, daß die Leistungsbilanz eines Landes zum Ausgleich tendiert, kann die USt entweder nicht überwälzt werden - Konstanz von Preisniveau und Wechselkurs - oder aber die Überwälzung muß zwangsläufig von einer Abwertung der nationalen Währung begleitet werden - steigendes Preisniveau und sinkender Wechselkurs -. Ausgehend von dem grundlegenden Zusammenhang zwischen Preisniveau und Wechselkurs macht das sogenannte *Wechselkursargument* geltend, daß selbst bei Fortfall des steuerlichen Grenzausgleichs eine Identität der Steuersätze nicht erforderlich ist, da steuersatzbedingte Preisniveauunterschiede zwischen den miteinander konkurrierenden Ländern durch Wechselkursanpassungen kompensiert werden. Die Wechselkursanpassung ersetze also, soweit es um den Ausgleich verschiedener Belastungsniveaus geht, den steuerlichen Grenzausgleich.

So überzeugend das Wechselkursargument klingt, so restriktiv sind die implizit unterstellten Annahmen:

1. Die Annahme, daß die Leistungsbilanz über den Preisniveau- und/oder den Wechselkursmechanismus ausgeglichen wird, dürfte zumindest in der langfristigen Perspektive gerechtfertigt sein. Problematischer ist bereits die Nichtberücksichtigung der zwischen Leistungs- und Kapitalbilanz bestehenden Wechselwirkungen. Aber in Übereinstimmung mit dem überwiegenden Teil der Außenwirtschaftsliteratur kann auch diese Voraussetzung noch als akzeptabel erscheinen.

2. Das Wechselkursargument gilt weiterhin nur, wenn sämtliche End- und Vorprodukte mit einem einheitlichen Steuersatz belastet werden. Die genannte Einschränkung dürfte unmittelbar einleuchten: Der Wechselkurs kann lediglich zwischen zwei Ländern bestehende globale Steuerlastunterschiede - in der EG-Terminologie auch *als generelle Wettbewerbsverzerrungen* bezeichnet -, nicht aber bei einzelnen Produkten ganz unterschiedliche Satzdifferenzen - *spezielle Wettbewerbsverzerrungen* - ausgleichen.[20] Einphasige Verbrauchsteuern erfüllen die Bedingung eines einheitlichen Steuersatzes nie, da lediglich Produkte der Stufe, auf der der Steuerzugriff erfolgt, mit dem vollen (nominalen) Steuersatz belastet sind. Demgegenüber tragen Produkte nachgelagerter Stufen einen geringeren (effektiven) Steuersatz - die zusätzliche Wertschöpfung bleibt steuerfrei -, während Güter vorgelagerter Stufen überhaupt nicht der Besteuerung unterliegen. Das Wechselkurargument ist daher auf einphasige Abgaben nicht anwendbar. Diese

---

20 Vgl. z.B. Sievert (1964), S.79ff. Am Rande sei vermerkt, daß auch durchaus einzelne Steuersatzdifferenzierungen denkbar sind, die die Gültigkeit des Wechselkursargumentes nicht in Frage stellen; hierzu müssen die verwandten Sätze jedoch in einem ganz bestimmten Verhältnis zueinander stehen; vgl. z.B. Metze (1969), S.145ff.; vgl. a. Fratianni/Christi (1981).

Tatsache wird in der einschlägigen Literatur[21] meist übersehen, da i.d.R. mit Modellen gearbeitet wird, in denen es zwar Endprodukte, aber keine Vorprodukte gibt. Lediglich bei allphasigen Nettoumsatzsteuern führt ein einheitlich erhobener Steuersatz zu einer identischen Belastung von Vor- und Endprodukten.

3. Das Wechselkursargument erfordert drittens, daß ein Land gegenüber *allen* Handelspartnern gleichzeitig auf die Anwendung des steuerlichen Grenzausgleichs verzichtet. Soll der Grenzausgleich demgegenüber nur im Handel zwischen einer begrenzten Anzahl von Ländern abgeschafft werden, während er im Warenaustausch mit Drittländern beibehalten wird, so wird die Änderung des Wechselkurses nicht ausreichen, um die steuersatzbedingten Verzerrungen vollständig zu kompensieren. Darüberhinaus führt eine Änderung des ursprünglichen Wechselkurses in jedem Fall zu Verzerrungen im Handel mit der Außenwelt. Der Kommission der EG schwebt eine nur partielle Beseitigung des derzeit noch üblichen Grenzausgleiches vor: Abschaffung im intra-Gemeinschaftshandel, Aufrechterhaltung im Drittlandsverkehr.[22] Das Wechselkursargument kann daher bei der Harmonisierung der indirekten Steuern in der EG nicht zum Zuge kommen.

Die Differenzierung der Steuersätze

Bisher haben wir lediglich diskutiert, inwieweit sich Unterschiede beim globalen Belastungsniveau der indirekten Steuern verzerrend auf den internationalen Handel auswirken können. Jetzt soll noch zusätzlich untersucht werden, ob auch von einer Differenzierung der Steuersätze innerhalb der einzelnen Länder der grenzüberschreitende Warenverkehr in Mitleidenschaft gezogen werden kann. Betrachten wir zunächst ein Modell mit steuerlichem Grenzausgleich, d.h. mit lückenloser Anwendung des BLP. Gewöhnlich wird hier davon ausgegangen, daß von Land zu Land unterschiedliche Steuersätze über den Grenzausgleich neutralisiert werden und damit unschädlich sind. Das ist, wie wir oben gesehen haben, richtig, sofern es um globale Belastungsunterschiede geht. Es ist aber, wie an dem folgenden Beispiel deutlich werden soll, falsch, wenn einzelne Länder die Steuersätze je nach Gütergruppe differenzieren:

Nehmen wir an, ein Land belaste ein im Inland nicht hergestelltes bzw. zu 100% importiertes Produkt wesentlich höher als ein anderes, demselben Verwendungszweck dienendes Substitutionsgut, das aber überwiegend oder nur im Inland produziert wird. Das BLP schreibt lediglich die steuerliche Gleichbehandlung solcher Güter vor, die *gleich* oder zumindest *gleichartig* sind. Handelt es sich bei dem Importgut um rote und bei der inländischen

---

21 Vgl. z.B. Peffekoven (1983).

22 Shibata hat hierfür den Begriff "restricted origin principle" geprägt; vgl. Shibata (1967), S.193.

Ware um blaue Autos, so ist die Sachlage einfach. Da eine gewisse Gleichartigkeit zweifelsohne gegeben ist, bedeutet die Höherbesteuerung der Importware eine Verletzung des BLP. Was ist aber, wenn beispielsweise ein nordeuropäisches Land Wein importiert, den es aus klimatischen Gründen im Inland gar nicht herstellen kann? Mangels eines gleichartigen Inlandsproduktes engt das BLP alleine die Wahl des auf (importierten) Wein zu erhebenden Steuersatzes noch nicht ein. Wird nun der Wein wesentlich höher belastet als die nächsten Substitutionsprodukte wie Bier und Spirituosen, so ist zu erwarten, daß die inländischen Brauereien und Brennereien davon entsprechend profitieren. Die Satzdifferenz zwischen dem höher besteuerten Importgut und den niedriger belasteten, inländisch erstellten Gütern wirkt also letztendlich wie ein Importzoll gleicher Höhe.

Welchen Lösungsvorschlag kann nun ein Ökonom anbieten? Will er den Begriff der Wettbewerbsneutralität sauber und streng auslegen, so muß er konsequenterweise das Verbot jeglicher Steuersatzdifferenzierung fordern. Die Begründung lautet dabei: Alle Güter konkurrieren letztendlich um die gleiche Kaufkraft; Satzdifferenzierungen führen folglich zu Verzerrungen bei Produktion und Konsum, die sich unweigerlich auch auf den zwischenstaatlichen Handel auswirken; differenzierte Sätze können daher protektionistische Wirkungen entfalten oder gar, was für eine Zollunion politisch noch schwerwiegender wäre, protektionistisch motiviert sein.

Die für ein Modell mit steuerlichem Grenzausgleich für eine Zollunion abgeleiteten Aussagen gelten in ähnlicher Form auch für eine Situation ohne Grenzausgleich. Dies dürfte unmittelbar klar werden, wenn man bedenkt, daß auch bei Abwesenheit eines Grenzausgleiches ein beträchtlicher Teil des zwischenstaatlichen Handels nach dem BLP besteuert wird. Während die von einer Politik der Satzdifferenzierung ausgehenden ökonomischen Effekte einander vergleichbar sind, dürften die politischen Gefahren bei einem Modell ohne Grenzausgleich geringer einzuschätzen sein: Wird auf einen Grenzausgleich verzichtet, so müssen die Steuersätze, ob sie einheitlich oder differenziert sind, in allen Länder miteinander übereinstimmen oder zumindest sehr nahe beieinanderliegen; die in den einzelnen Ländern erhobenen Sätze sind damit Ergebnisse eines gemeinsamen, politischen Verhandlungsprozesses, der es unwahrscheinlich machen dürfte, daß eine Politik der Satzdifferenzierung die Produkte des einen oder des anderen Landes über Gebühr benachteiligt.

Zusammenfassung

Bevor wir das Kapitel über die theoretischen Grundlagen der USt-Harmonisierung abschließen, soll im folgenden Tableau nochmals ein Überblick über die Eignung unterschiedlicher Formen der Verbrauchsbesteuerung für eine Zollunion gegeben werden.

Schaubild B-8: Besteuerung grenzüberschreitender Warenströme - ein Überblick

	Modelle mit steuerlichem Grenzausgleich	Modelle ohne steuerlichen Grenzausgliech
zur Anwendung kommendes Besteuerungsprinzip	BLP	teils BLP, teils ULP sofern die Steuersysteme unterschiedlich sind, auch Steuerfreiheit u. Doppelbesteuerng möglich
Ziel: Wettbewerbsneutralität		
a. Anforderungen an das Steuersystem	Steuersystem können unterschiedlich sein, müssen aber die exakte Ermittlung des Grenzausgleichs zulassen.	Steuersysteme müssen identisch sein, Art des verwendeten Steuersystems ist jedoch gleichgültig
b. Anforderungen an die Steuersätze		
- Höhe der Sätze	Höhe der Steuersätze ist gleichgültig	Höhe der Steuersätze muß in allen Ländern identisch sein, Ausn.: bei EinzelhandelsUSt u. NettoUSt sind kleinere Abweichungen möglich
- Differenzierung der Sätze	Satzdifferenzierung kann zu Verzerrungen im internationalen Handel führen	Satzdifferenzierung kann zu Verzerrungen im internationalen Handel führen

2. Historische Entwicklung

Nach der Erörterung der theoretischen Grundlagen der USt-Harmonisierung sollen nun die wichtigsten geschichtlichen Entwicklungslinien nachgezeichnet werden, durch die bereits vor Gründung der EWG im Jahre 1958 entscheidende Weichen für die spätere Harmonisierungsdiskussion gestellt wurden.

In den zwei ersten Abschnitten wird zunächst auf die steuerpolitischen Auseinandersetzungen in der Benelux- und der Montan-Union eingegangen. In beiden Fällen handelte es sich bei den Unionsstaaten um Mitgliedstaaten der späteren EG der Sechs. Beide Male ist es, mit weitreichenden Folgen für die EG, nicht gelungen, die einzelnen Staaten durch gemeinsam erlassene Regeln steuerpolitisch zu binden.

Ein dritter Abschnitt ist den Überlegungen und Interessen gewidmet, die während der Verhandlungen zum EWG-Vertrag zur Einbeziehung steuerlicher Vorschriften in das Vertragswerk geführt haben. Dabei soll insbesondere herausgearbeitet werden, aus welchen Gründen die die Mitgliedstaaten unmittelbar bindenden Art.95-97 nur unzulänglich formuliert worden sind. Denn nichts hat die in Art.99 vorgesehene Harmonisierung der indirekten Steuern in der späteren EG mehr vorangetrieben als die eingebauten Unzulänglichkeiten der Art.95-97.

2.1. Enttäuschung in der Benelux-Union

Der Vorschlag zu einer USt-Harmonisierung

Der auch heute noch - unabhängig von der EG - stattfindende Prozeß der ökonomischen Integration im Benelux-Raum wurde eingeleitet durch den Vertrag über eine Wirtschaftsunion zwischen Belgien und Luxemburg aus dem Jahre 1921. Obwohl beide Staaten damals bereits eine allgemeine USt eingeführt hatten, wurde in dem Vertrag darauf mit keinem Wort eingegangen. Es mußte daher nachträglich versucht werden, die gravierendsten der sich aus den unterschiedlichen Steuersystemen ergebenden Probleme durch verschiedene ad hoc-Vereinbarungen abzumildern. Eine über das unbedingt notwendige Maß hinausgehende USt-Harmonisierung wurde dagegen in der Belgisch-Luxemburgischen Wirtschaftsunion nicht ins Auge gefaßt: Die

Steuerquoten wie auch die relative Bedeutung von indirekten und direkten Abgaben waren in den beiden Ländern zu unterschiedlich.[1]

Noch während der Zweite Weltkrieg andauerte, verhandelten die Exilregierungen der drei späteren Benelux-Staaten über eine engere ökonomische wie politische Kooperation zwischen ihren Ländern. Der daraufhin 1944 geschlossene Vertrag von London sah nicht nur die Gründung einer Zollunion vor, sondern brachte bereits den Wunsch der beteiligten Staaten zum Ausdruck, nach den Zoll- auch auf die Steuergrenzen - d.h. auf den steuerlichen Grenzausgleich - zu verzichten. Es war offensichtlich, daß zur Beseitigung des Grenzausgleiches die Struktur und die Sätze der Akzisen einander angeglichen werden mußten. Eine entsprechende Bestimmung wurde daher im Vertrag von London aufgenommen. Keinerlei Erwähnung fanden demgegenüber die für die Abschaffung der Steuergrenzen viel bedeutsamere USt[2], was darauf zurückzuführen war, daß die vertragschließenden Parteien damals noch gar nicht wissen konnten, ob überhaupt und gegebenenfalls wie der umsatzsteuerliche Grenzausgleich abgeschafft werden konnte. Während bei den Akzisen die im politischen Raum einfach zu verstehende Lösung der Satzangleichung auf der Hand lag, war bei der USt die Arbeit von Fachleuten gefragt.

In 1946 begann eine Gruppe von Finanzexperten mit entsprechenden Untersuchungen, die 1949 mit dem Vorschlag abgeschlossen wurden, die Steuergrenzen unter Beibehaltung der in den drei Benelux-Staaten erhobenen BruttoUSt abzuschaffen. Der Entwurf beinhaltete die folgenden, wesentlichen Elemente:[3]

- Vereinheitlichung der Steuersätze;
- Abschaffung des steuerlichen Grenzausgleichs im intra-Unions-Handel: steuerliche Behandlung wie bei inländischen Geschäften, d.h. keine Belastung (bzw. Entlastung) von Importen (Exporten) aus (in) Staaten der Benelux-Union;
- Beibehaltung des steuerlichen Grenzausgleiches gegenüber Drittländern: möglichst vollständiger Ausgleich der inländischen Steuerlast an den Außengrenzen der Union.

Die Gründe für das Scheitern des Vorschlags

Der Vorschlag der Expertenkommission war von dem Bemühen gekennzeichnet, das Ziel *Abschaffung des Grenzausgleiches* mit einem minimalen Anpassungsbedarf der nationalen Steuersysteme zu erreichen. Aus diesem Blickwinkel gesehen kann er als durchaus gelungen bezeichnet werden.

---

1 Vgl. Meade/Liesner/Wells (1962), S.32f. Vgl. a. Scailteur (1974), S.475ff.

2 Vgl. Scailteur (1974), S.476f.

3 Vgl. Meade/Liesner/Wells (1962), S.92ff. Vgl. a. Scailteur (1974), S.477f.

Aber trotzdem wurde der budgetäre Anpassungsbedarf von den Regierungen als immer noch zu hoch angesehen. Insbesondere Belgien verweigerte seine Zustimmung zu der Satzangleichung, die mit der Herabsetzung des auf Großhandelsumsätze gelegten Steuersatzes erhebliche und anderweitig nicht kompensierbare Einnahmenausfälle mit sich gebracht hätte.[4]

Tabelle B-1

USt-Sätze in den Benelux-Staaten (1949) in %

	Niederlande	Belgien	Luxemburg	Experten-Vorschlag
Produzentenumsätze	3	4,5	2	5
Großhandelsumsätze	0,5	4,5	0,5	0,5
Einzelhandelsumsätze	3	-	2	-

Quelle: Meade/Liesner/Wells (1962), S.93.

Aber auch wenn sich die budgetären Probleme nicht gestellt hätten, wäre der Vorschlag in der ursprünglichen Form mit Sicherheit nicht angenommen worden. Die Ursache hierfür liegt in einem zunächst weniger sichtbaren Problem begründet, dem aber, immer wenn der Grenzausgleich irgendwo abgeschafft werden soll, entscheidende Bedeutung zukommt. Es geht um die Verteilung der Steuereinnahmen zwischen den Unions-Staaten. Im Falle einer Verwirklichung des 1949er Vorschlages hätte sich, bedingt durch die Wirtschaftsstruktur der Benelux-Staaten, automatisch eine Umverteilung des USt-Aufkommens zulasten von Luxemburg ergeben:[5] Luxemburg importierte viele Rohstoffe und Halbfertigprodukte aus Belgien, um sie nach einer Weiterverarbeitung in Drittländern abzusetzen; entsprechend dem Harmonisierungsvorschlag der Experten hätte der belgische Fiskus die USt für die nach Luxemburg gelieferten Produkte vereinnahmt, während Luxemburg sie beim Export der Fertigprodukte hätte zurückerstatten müssen. Die USt-Harmonisierung hätte daher, um für Luxemburg annehmbar zu sein, Bestimmungen über die Redistribution der Steuereinnahmen zwischen den nationalen Fisci enthalten müssen. Daß dies kein einfaches Unterfangen ist, wird an späterer Stelle noch desöfteren deutlich werden.

Die Folgen des Scheiterns

Es bleibt festzuhalten, daß die Benelux-Staaten nicht in der Lage waren, sich frühzeitig auf eine auch nur partielle Harmonisierung ihrer USt-Systeme zu verständigen. Dies zog eine für die weitere Harmonisierungsdebatte im Benelux-Raum als auch in der späteren EG wichtige Konsequenz nach sich: Nachdem zum 1.Januar 1948 innerhalb der Benelux-Union alle Zollgrenzen gefallen waren, fühlten sich die einzelnen Regierungen unter

---

4 Vgl. Scailteur (1974), S.478.

5 Vgl. Meade/Liesner/Wells (1962), S.97.

Druck, vermehrt die Steuergrenzen als Mittel zum Schutz nationaler Industrien einzusetzen. Mangels gemeinschaftlich fixierter Verhaltensnormen konnte dieser Druck auch schon bald erste Ergebnisse zeigen. Deutlich zu sehen war das bei der auf Importe erhobenen USt. Noch nach dem Zweiten Weltkrieg besteuerten alle drei Staaten Importe mit dem Standardsatz ihrer jeweiligen BruttoUSt. Die Niederländer waren 1952 die ersten, die eine bis zu dreiprozentige Zusatzsteuer für Importwaren einführten. Die Belgier zogen schon 1953 mit einer ähnlichen Maßnahme nach. Lediglich die Luxemburger hielten sich, nicht zuletzt wegen ihres sehr niedrigen Steuersatzes von nur 2%, zurück. Bei der steuerlichen Entlastung der Exporte zeigte sich ein ganz ähnliches Bild. Auch hier übten die Luxemburger Zurückhaltung und befreiten die Exporte lediglich von der USt-Pflicht. Die Niederländer bemühten sich demgegenüber, die auf Exportprodukten lastende USt möglichst weitgehend zurückzuerstatten. Die Belgier schließlich versuchten, einen vergleichbaren Entlastungseffekt zu erreichen, indem sie neben den Exporten auch solche Güter von der USt befreiten, die für die Produktion von Exportprodukten verwandt wurden - sogenannte *indirekte Exporte*.

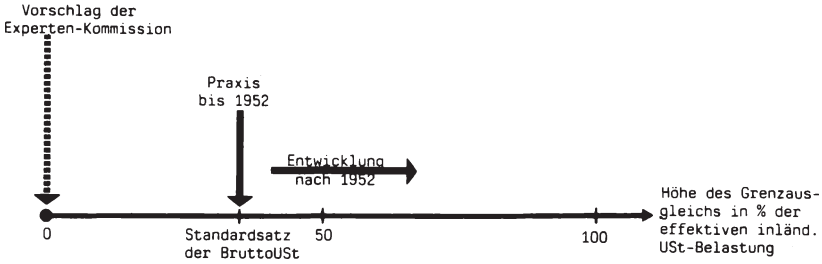
Im Laufe der Jahre schaukelten sich Niederländer und Belgier gegenseitig hoch. Da die Eigendynamik der politischen Systeme durch keine auf Benelux-Ebene verabschiedete Verhaltensregel gebremst wurde, näherte sich der steuerliche Grenzausgleich zusehends der effektiven, inländischen USt-Belastung der Produkte. Der 1949er Expertenvorschlag wurde damit nach und nach von der Realität überholt. Statt, wie ursprünglich angeregt worden war, die Steuergrenzen im Handel zwischen den Unions-Staaten abzubauen, wurden immer höhere Grenzausgleichssätze praktiziert. Der Vertrag zu einer Benelux-Wirtschaftsunion vom 3.Februar 1958 zog schließlich die Konsequenz aus dieser Entwicklung: Zwar wird noch grundsätzlich an dem Ziel der Beseitigung des Grenzausgleiches festgehalten; von dem *Wie* und dem *Wann* ist jedoch nicht die Rede, und die USt-Harmonisierung wird namentlich erst überhaupt nicht erwähnt.[6]

Die wichtigsten Ergebnisse des vorliegenden Abschnittes lassen sich mit der folgenden Darstellung kurz rekapitulieren:

---

[6] Vgl. Scailteur (1974), S.478ff.

Schaubild B-9: Der umsatzsteuerliche Grenzausgleich in der Benelux-Union



2.2. Streit in der Montan-Union

Wie der Benelux-Union, so bereitete auch der Montan-Union die USt-Problematik einiges Kopfzerbrechen. Man war auch hier nicht in der Lage, durch gemeinsam beschlossene Regeln die Freiheit der einzelnen Mitgliedstaaten im USt-Bereich einzugrenzen. In beiden Fällen hatte die Unfähigkeit zur Einigung weitreichende und in die gleiche Richtung weisende Konsequenzen für die spätere USt-Harmonisierung in der EG: Die nationalen Regierungen wurden bei ihrem Wettlauf um Erhöhungen des steuerlichen Grenzausgleiches nicht gebremst. Die Ursachen für die fehlgeschlagenen Einigungsbemühungen waren jedoch voneinander verschieden. Waren in der Benelux-Union im wesentlichen budgetäre Gründe ausschlaggebend, so sind in der Montan-Union, wie nachfolgend zu zeigen sein wird, die beiden folgenden Ursachen für die ausgebliebene Steuerharmonisierung verantwortlich zu machen:

- die Beschränkung der Montan-Union auf die Integration nur einiger weniger Branchen - sogenannte *Teilintegration*;
- die Beschränkung der Hohen Behörde der Montan-Union auf die ökonomischen Aspekte der USt-Problematik; die ebenfalls bedeutsamen politischen und juristischen Gesichtspunkte wurden in der Problemanalyse vollkommen übersehen bzw. als vernachlässigbar erachtet.

Soweit die grundsätzlichen Thesen dieses Abschnitts. Was ist aber nun im sogenannten *Steuerstreit* der Montan-Union im Einzelnen überhaupt vorgefallen?[7]

---

[7] Zu der folgenden Darstellung vgl. insbes. Albers (1953); Meade/Liesner/Wells (1962), S.310ff.; Regul (1955); Regul (1965), S.296ff; Regul/Renner (1966), S.85ff.; Schmölders (1953b).

Die Ursachen des Steuerstreits

Am 18.April 1951 schlossen die Staaten, die sich auch später in der EWG zusammenfanden, den Vertrag zur Gründung einer *Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl* - kurz EGKS genannt. Zu diesem Zeitpunkt fehlte offensichtlich noch eine klare Vorstellung davon, welche Probleme ein Gemeinsamer Markt aufwerfen könnte: "..der Vertrag muß weitgehend als ein Politikum angesehen werden, dessen wirtschaftliche Auswirkungen in vollem Umfang erst nachträglich erkennbar werden."[8]

Es ließ denn auch nicht lange auf sich warten, bis sich die erste, schwerwiegende Lücke im Vertragswerk zeigte. Noch vor der für den 1.Mai 1953 vorgesehenen Eröffnung des gemeinsamen Eisen- und Stahlmarktes glaubte die deutsche *Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie* herausgefunden zu haben, daß die deutsche Industrie durch den damals von Frankreich praktizierten hohen umsatzsteuerlichen Grenzausgleich im Wettbewerb diskriminiert würde. Der damalige Geschäftsführer des Verbandes war "wie besessen von dieser Idee"[9]. Er machte sich daher daran, die im Bonner Wirtschafts- und Finanzministerium zuständigen Beamten mit "Engelszungen"[10] für sein Anliegen zu erwärmen. Die Verwaltungsfachleute, sie waren meist Juristen, verstanden die Argumentation der Stahlindustrie zwar nicht in allen Details, hielten die Sache jedoch für plausibel: ein französischer Grenzausgleich von ca.19% abzüglich eines deutschen Grenzausgleichs von ca.4% ergibt eine Benachteiligung der deutschen Industrie gegenüber der französischen von ca.15%. Da 15% keine Kleinigkeit sind, reichte man das Problem an die Hohe Behörde nach Luxemburg weiter, die es auf die Tagesordnung einer Ministerratsitzung setzte. Dort kam es dann prompt zum "großen Knall"[11]: Der Steuerstreit zwischen den beiden Hauptkontrahenten Deutschland und Frankreich war angezettelt.

Da der Vertrag zu dem von Deutschland aufgeworfenen Problem nichts sagte und auch die eiligst begonnenen Verhandlungen zwischen den Regierungen zu keinem Ergebnis führten, betraute die Hohe Behörde mit Beschluß vom 5.März 1953 einen Sachverständigenausschuß mit der Klärung des Problems. Die vier Wissenschaftler - Vertreter von Deutschland und Frankreich waren bewußt nicht in den Ausschuß berufen worden - tagten unter Vorsitz des Niederländers Tinbergen von Mitte März bis Anfang April "nahezu in Permanenz"[12] und konnten bereits zum 8.April ihren "Bericht über die durch

---

8 Albers (1953), S.162f.

9 Persönliches Interview.

10 Persönliches Interview.

11 Persönliches Interview.

12 Schmölders (1953b), S.94.

die Umsatzsteuer aufgeworfenen Probleme auf dem Gemeinsamen Markt"[13] vorlegen.

Die ausgetauschten Argumente

Der Standpunkt der beiden Parteien stellte sich wie folgt dar. Die Deutschen waren der Auffassung, daß nur ein Verzicht auf jeglichen steuerlichen Grenzausgleich[14] Wettbewerbsverzerrungen verhindern könne. Die deutsche Stahlindustrie fühlte sich durch den französischen Grenzausgleich gleich zweifach diskriminiert: Zum einen waren die indirekten Steuern in Deutschland wesentlich niedriger als in Frankreich mit seinem traditionellen Übergewicht bei der Verbrauchbesteuerung; zum anderen glichen die Franzosen die im Inland erhobenen indirekten Steuern fast vollständig an der Grenze aus, während sich der deutsche Grenzausgleich auf nur knapp die Hälfte der effektiven, durchschnittlichen USt-Belastung erstreckte. Die Rechnung war damit einfach und ergab, wie oben schon gezeigt, eine Benachteiligung der deutschen Industrie in Höhe von ca.15%. Die Franzosen behaupteten demgegenüber, alleine die korrekte Durchführung eines Grenzausgleiches könne Wettbewerbsverzerrungen ausschließen. Dabei argumentierten sie wie folgt:

- Die Höhe der direkten Steuern beeinflußt die Wettbewerbsbedingungen nicht, da direkte Abgaben nicht überwälzt werden können und damit die Preise unverändert bleiben.
- Dagegen werden indirekte Steuern überwälzt, sie verändern die Preise und verursachen daher Verzerrungen; indirekte Abgaben erfordern folglich einen Grenzausgleich, um alle durch unterschiedliche Steuersätze bedingten Preisdifferenzen zwischen zwei Ländern zu neutralisieren.

Die Argumente der beiden Seiten klangen überzeugend, waren jedoch falsch. Man kann den beteiligten Ländern bei dem Stand des damaligen Wissens sicherlich nicht unterstellen, bewußt falsche Argumente produziert zu haben. Aber es war auch alles andere als ein Zufall, daß die jeweils aufgestellten Behauptungen sich in völligem Einklang mit den dahinterliegenden wirtschaftlichen Interessen befanden. Der Tinbergen-Bericht und die sich daran anschließende Diskussion entlarvte die deutsch-französische Kontroverse als ein Scheingefecht. Sobald man flexible Wechselkurse - oder alternativ ein variables Preisniveau - zuläßt, wird deutlich, daß, eine einheitliche Belastung in den jeweiligen Ländern vorausgesetzt, sowohl die vollständige Anwendung als auch der völlige Verzicht auf den Grenzausgleich zu wettbewerbsneutralen Situationen führen, die sich alleine in der

---

13 Zitiert im folgenden als Tinbergen-Bericht (1953).

14 Die Abschaffung des Grenzausgleiches setzte man damals meist mit dem Übergang zum ULP gleich. Diese Gleichsetzung ist jedoch, wie die Ausführungen in Kap.B.1.3. haben deutlich werden lassen, nicht in jedem Fall korrekt. Sie soll daher hier nicht verwandt werden.

Höhe des gleichgewichtigen Wechselkurses - oder alternativ des inländischen Preisniveaus - voneinander unterscheiden.

Trotzdem konnte der Tinbergen-Bericht, und das war eine für die weitere Entwicklung sehr wichtige Entscheidung, für die Montanindustrie *weder* die korrekte Anwendung *noch* den Verzicht auf den steuerlichen Grenzausgleich empfehlen. Der Grund für dieses vollkommen sachgerechte Urteil lag darin, daß der EGKS-Vertrag lediglich eine wirtschaftliche Teilintegration vorsah.[15] Die beiden oben genannten Systeme sind jedoch nur dann neutral, wenn sie für alle Güter gleichermaßen angewandt werden. Frankreich erfüllte diese Bedingung bereits insofern, als bei allen Gütern der Grenzausgleich fast vollständig durchgeführt wurde: Frankreich erhob damals die rudimentäre Form einer NettoUSt; der Grenzausgleich erfolgte i.d.R. in Höhe des nominalen Steuersatzes. In Deutschland jedoch, und ähnliches galt auch für die anderen Mitgliedstaaten der EGKS, erstreckte sich der Grenzausgleich auf durchschnittlich nur knapp die Hälfte der inländischen, effektiven USt-Belastung: Die Deutschen erhoben eine allphasige BruttoUSt; der Grenzausgleich war i.d.R. auf den Standardsatz der USt begrenzt und lag damit erheblich unter der effektiven Belastung. Der Tinbergen-Ausschuß betrachtete die deutsche Regelung zwar nicht als das Optimum, aber zumindest war der Grenzausgleich bei allen Gütern in etwa gleich unvollständig, sodaß der Wechselkurs-Mechanismus die zwischen Deutschland und Frankreich bestehende Preisniveaudifferenz ausgleichen und damit eine annähernd wettbewerbsneutrale Situation herbeiführen konnte. Demgegenüber hätte eine *isolierte* Regelung alleine im Montanbereich eindeutig zu Verzerrungen geführt:

- Die Einführung eines vollständigen Grenzausgleiches im Montanbereich hätte, bei ungefähr gleichbleibenden Wechselkursen, der deutschen Montanindustrie einen eindeutigen Wettbewerbsvorteil gegenüber der französischen Konkurrenz verschafft.
- Der Verzicht auf den Grenzausgleich alleine im Montanbereich wäre für die Deutschen noch attraktiver gewesen, hätte er ihnen doch einen relativen Vorteil gegenüber den Franzosen von stolzen 15% beschert.

Die Beilegung des Steuerstreits

Nach "tage- und nächtelangen Verhandlungen"[16] mit den beteiligten Gruppen sprach die Hohe Behörde kurz vor Eröffnung des gemeinsamen Eisen- und Stahlmarktes auf der Basis des Tinbergen-Berichtes die Empfehlung aus, bis auf weiteres alles beim Alten zu lassen. Der Hohen Behörde schien damals keine andere Wahl zu bleiben. Eine isolierte Änderung alleine im Montanbereich konnte es nicht geben. Den Übergang zu einem vollständigen Grenzausgleich bei allen Gütern wollte niemand. Und ein Verzicht auf den Grenzausgleich bei allen Gütern wäre wegen Frankreich politisch absolut

---

15 Vgl. z.B. Schmölders (1962), S.14f.

16 Schmölders (1953b), S.102f.

unmöglich gewesen, da er einen ca.15prozentigen Abwertungsdruck auf den französischen Franc ausgelöst hätte, der 1953 bereits, aus rein politischen Gründen, um ca.25-33% überbewertet war.[17] Ein deutsches Beharren auf der Abschaffung jeglichen Grenzausgleiches hätte die EGKS daher politisch einfach überfordert: "Wahrscheinlich wäre dies der beste Weg, um die Idee der wirtschaftlichen Integration von vorneherein zu diskreditieren"[18] - so der Kommentar eines damaligen Beobachters.

Wie reagierten aber nun die einzelnen Länder auf die Entscheidung der Hohen Behörde? Die Franzosen waren äußerst zufrieden, da die Entscheidung für sie nicht besser hätte ausfallen können. Die Benelux-Staaten hatten ohnehin schon mit der französischen Auffassung sympathisiert, was wohl auf ihre einschlägige Erfahrung mit der Benelux-Union zurückzuführen war. Alleine die Deutschen waren verärgert, hätte die Entscheidung doch für sie nicht schlechter ausfallen können.[19] Um den deutschen Unmut zu kanalisieren, willigten die Anderen in die Gründung einer aus Experten der nationalen Finanzministerien zusammengesetzten Arbeitsgruppe ein, die sich weiter mit den vom Tinbergen-Bericht aufgeworfenen Problemen beschäftigen sollte. Der nach seinem Vorsitzenden benannte *Coppé-Ausschuß* kam im Juni 1955 mit der einstimmigen Verabschiedung eines Thesenpapiers, das später auch vom Ministerrat förmlich angenommen wurde, zu einem wichtigen Zwischenergebnis.[20] Insbesondere klärte der Ausschuß nochmals das im Steuerstreit so wichtige Wechselkursargument. Der Wechselkurs, so wurde festgestellt, ist lediglich in der Lage, Unterschiede der *durchschnittlichen* Steuerbelastung zweier Länder auszugleichen:

> "Ceteris paribus wird daher eine Industrie im internationalen Wettbewerb benachteiligt oder begünstigt sein, je nachdem ob beim Grenzübertritt die steuerliche Belastung ihrer Erzeugnisse höher oder niedriger ist als die durchschnittliche Belastung der übrigen Produkte der eigenen Volkswirtschaft."[21]

Leider vergaßen die einzelnen Staaten wieder überraschend schnell diese wichtige Erkenntnis. Auch die Argumente, mit denen Frankreich und Deutschland den Steuerstreit geführt hatten, waren damit nur vorüberge-

---

17 Albers (1953), S.172.

18 Albers (1953), S.163.

19 In einer Art Trotzreaktion auf die Empfehlung der Hohen Behörde ermächtigte der Deutsche Bundestag die Bundesregierung noch im Sommer 1953, den für Stahlerzeugnisse erhobenen Grenzausgleich um 4-6% heraufzusetzen; von der Ermächtigung wurde allerdings nie Gebrauch gemacht; vgl. Regul/Renner (1966), S.88.

20 Vgl. Hohe Behörde, Steuerausschuß, Dok.Nr. 4798/55 v.18.6.55. Vgl. a. Regul (1955), S.315ff, sowie Regul (1965), S.296ff.

21 Hohe Behörde, Steuerausschuß, Dok.Nr. 4798/55 v. 18.6.55.

hend vom Tisch: Sie alle tauchten später noch mehrmals auf. Aber zunächst einmal konnte der Steuerstreit "beerdigt werden"[22]:

> "Der Ausschuß hält es im Augenblick weder für opportun noch für notwendig, Vorschläge zu einer Änderung der jetzt bestehenden Regelungen auf dem Gebiet der Umsatzsteuerbefreiungen und -vergütungen sowie der Ausgleichsabgaben bei der Einfuhr zu unterbreiten."[23]

Die Beilegung des Steuerstreits war durch ein Einlenken der deutschen Seite möglich geworden. Zum einen hatten sich die zuständigen Bonner Beamten, nachdem Mitte 1953 die ersten erhitzten Debatten vorüber waren, mit den Wissenschaftlichen Beiräten des Finanz- und Wirtschaftsministeriums ins Benehmen gesetzt und dort erfahren müssen, daß die von ihnen in Luxemburg vertretenen Argumente aus ökonomischer Sicht nicht aufrechtzuerhalten waren. Diese Einsicht konnte die offizielle deutsche Position jedoch erst in dem Moment verändern, als auch die deutsche Stahlindustrie Kompromißbereitschaft signalisierte: Der deutschen Industrie war langsam klar geworden, daß ihre französischen Konkurrenten unter dem überhöhten Wechselkurs des Franc sehr zu leiden hatten und durch die Maßnahmen zur Stützung des Franc, zu denen auch steuerliche Mittel gehörten, zunehmend belastet wurden. So schlief der Steuerstreit zusehends ein, und im Jahre 1958 hatte es gar den Anschein, als sei er ganz vergessen worden.[24] Aber es bedurfte lediglich der Abwertung des Franc im November 1958, und die deutsche Montanindustrie war mit ihren alten Forderungen wieder auf dem Plan.

Die Folgen des Steuerstreits

Der Steuerstreit wurde also nicht abschließend gelöst, sondern er war nur vorübergehend eingeschläfert worden. Die Empfehlung der Hohen Behörde, zunächst alles beim Alten zu belassen, legte die Mitgliedstaaten der EGKS steuerpolitisch keineswegs fest. So unausweichlich die Entscheidung der Hohen Behörde damals schien, so folgenschwer war sie für die Entwicklung auch in der EWG. Es war klar, daß der Druck der Interessenverbände die Regierungen der Mitgliedstaaten tendenziell zu einer Erhöhung ihres steuerlichen Grenzausgleiches bewegen würde. Von der Möglichkeit, in naher Zukunft einmal ganz auf den Grenzausgleich verzichten zu können, entfernte man sich damit immer mehr.

Diese Entwicklung hätte abgewendet werden können. Der Tinbergen-Ausschuß hatte in seinem Bericht den Vorschlag unterbreitet, die Mitgliedstaaten auf eine Regel folgenden Inhalts zu verpflichten: Der Grenzausgleich wird der Höhe nach auf den Standardsatz der im jeweiligen Land erhobenen

---

22 Persönliches Interview.

23 Hohe Behörde, Steuerausschuß, Dok.Nr. 4798/55 v. 18.6.55.

24 Vgl. z. B. Taussig (1971), S.164.

USt begrenzt.[25] Er wollte damit die nach 1945 zunächst in den meisten europäischen Ländern geltende Verfahrensweise für die Zukunft festschreiben.

Man muß sich mit Recht fragen, ob eine solche Festschreibung überhaupt wünschenswert gewesen wäre. Ein Grenzausgleich in Höhe des Standardsatzes der USt kann nicht wettbewerbsneutral sein, solange sich die inländische Steuerbelastung verschiedener Güter, wie bei der damals üblichen BruttoUSt der Fall, voneinander unterscheidet. Die Hohe Behörde griff dieses rein ökonomische Argument auf und lehnte den Tinbergen-Vorschlag mit dem Hinweis ab, daß lediglich ein entsprechend der unterschiedlichen Steuerbelastung differenziert vorgenommener Grenzausgleich Neutralität gewährleisten könne.[26] Die Vertreter der Mitgliedstaaten schlossen sich, unter dem Druck der auf eine Erhöhung der Grenzausgleichssätze drängenden politischen Kräfte, der Beurteilung der Hohen Behörde an. Auch wenn es niemals zu einem formalen Beschluß kam, so war der Tinbergen-Vorschlag damit faktisch vom Verhandlungstisch verschwunden. Der Tinbergen-Ausschuß selbst hatte die mit seinem Vorschlag verbundenen Probleme durchaus gesehen. Er glaubte jedoch, daß die ökonomischen Nachteile durch einen entscheidenden politischen Vorteil aufgewogen würden:

> Die Begrenzung des Grenzausgleiches auf den Standardsatz der BruttoUSt "..hätte den Vorteil, dass damit eine einfache Rechtsregel aufgestellt würde, ohne die wirtschaftlichen Gegebenheiten in einem unerwünschten Sinne zu verändern."[27] Demgegenüber würde der Versuch, über einen vollständigen Grenzausgleich zur ökonomischen Neutralität zu gelangen,"..den Regierungen die Freiheit lassen, anormal hohe oder niedrige Sätze anzuwenden, ohne dass die Möglichkeit einer leichten Kontrolle bestünde."[28]

Diese juristischen bzw. politischen Bedenken ließ die Hohe Behörde jedoch unbeachtet an der Seite liegen. Erst als sich die Grenzausgleichssätze der inländischen Steuerbelastung der jeweiligen Güter langsam anzunähern begannen, wurde die spätere Kommission der EG mit den Kontrollproblemen konfrontiert, auf die der Tinbergen-Ausschuß bereits deutlich hingewiesen hatte.[29] Der Zug zu der vom Tinbergen-Ausschuß vorgeschlagenen Lösung

---

25 Vgl. Tinbergen-Bericht (1953), S.33. Der Tinbergen-Ausschuß war sich dabei noch nicht darüber im Klaren, wie mit der französischen Netto-USt verfahren werden sollte; vgl. ebenda, S.16. Diese Bedenken waren jedoch unbegründet. Die bestehende französische Regelung hätte beibehalten werden können, mögliche Verzerrungen wären über den Wechselkurs ausgeglichen worden.

26 Vgl. Hohe Behörde, Dok.Nr.4614/54 v. 21.6.54.

27 Tinbergen-Bericht (1953), S.33.

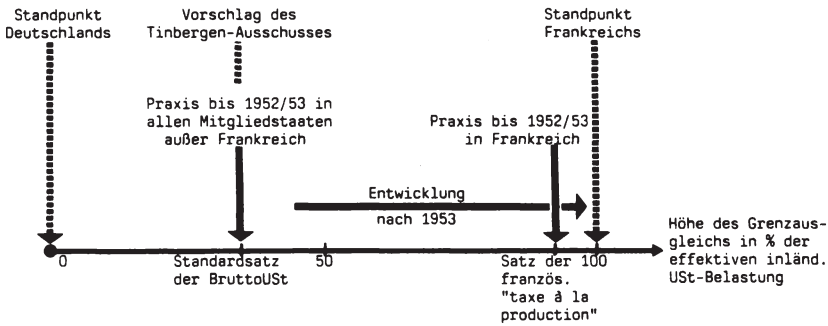
28 Ebenda, S.32.

29 "No use was made, however, of the constructive proposal of the Tinbergen-Report, and subsequent developments in the ECSC and above all in the EEC fully confirmed the rightness of the warnings

war dann aber bereits abgefahren. Die Entwicklung des umsatzsteuerlichen Grenzausgleichs ist einer Einbahnstraße vergleichbar: Entsprechend dem Druck der Wirtschaftsinteressen bewegen sich die Sätze nach oben und nur in ganz wenigen Ausnahmefällen einmal nach unten.

Die wichtigsten Aussagen zum Steuerstreit in der Montan-Union lassen sich in einem Schaubild zusammenfassen, das einen Vergleich mit der steuerpolitischen Auseinandersetzung in der Benelux-Union erlaubt:

Schaubild B-10: Der umsatzsteuerliche Grenzausgleich in der Montan-Union



2.3. Verhandlungen zum EWG-Vertrag

Der Verlauf der Vertragsverhandlungen

Mit der Verabschiedung des bereits erwähnten Thesenpapiers durch den Steuerausschuß der EGKS war Ende Juni 1955 ein wichtiger Schritt zur vorläufigen Beilegung des Steuerstreits getan worden. Bereits Anfang desselben Monats hatten die Außenminister der Montanunion-Staaten auf ihrer berühmten Konferenz von Messina einen ihnen unterstellten *Regierungsausschuß* mit der Prüfung einer weitergehenden europäischen Integration beauftragt. Neben vielen anderen Streitpunkten waren damit auch neue steuerpolitische Probleme abzusehen.

Die Vertreter der 6 Regierungen nahmen im Juli 1955 in Brüssel ihre Beratungen auf, die sie endgültig erst im April des folgenden Jahres mit einem "Bericht der Delegationsleiter an die Aussenminister"[30] abschließen konnten.

---

about national manipulations of the rates of compensation." Regul/Renner (1966), S.88.

30 Zitiert im folgenden als Spaak-Bericht (1956).

Als zentrales Problem sah der unter der Regie von Paul-Henri Spaak (belgischer Außenminister) von Pierre Uri (Direktor bei der Hohen Behörde) und Hans von der Groeben (Leiter der EGKS-Abteilung im Bundeswirtschaftsministerium) abgefaßte Bericht die Gründung eines auf marktwirtschaftlichen Prinzipien beruhenden *Gemeinsamen Marktes* vor. Obwohl nach wie vor noch viele Meinungsverschiedenheiten in zahlreichen Einzelfragen bestanden, kamen die im Mai 1956 in Venedig versammelten Außenminister überein, auf der Grundlage des Spaak-Berichts in offizielle Regierungsverhandlungen einzutreten. In nur wenigen Monaten konnte mit dem EWG-Vertrag und dem EURATOM-Vertrag ein umfangreiches Vertragswerk fertiggestellt werden, das am 25.März 1957 in Rom unterzeichnet wurde.[31]

Die herausragende Bedeutung der Wettbewerbsneutralität

Ein Gemeinsamer Markt umfaßt neben einem gemeinsamen Güter- auch einen gemeinsamen Faktormarkt. Trotzdem stand der Güter- bzw. der Zollunionsaspekt deutlich im Vordergrund sowohl der Verhandlungen als auch des späteren Vertrages. Dies dürfte wohl darauf zurückzuführen sein, daß, im Vergleich zu einem gemeinsamen Faktormarkt, ein gemeinsamer Gütermarkt technisch und politisch einfacher zu verwirklichen erschien und damit schnelle, sichere und vorzeigbare Integrationserfolge versprach.

Die Dominanz des Zollunionsgedankens in Verbindung mit der angestrebten marktwirtschaftlichen Grundkonzeption der EWG ließ wettbewerbspolitische Erwägungen in den Mittelpunkt der Verhandlungen rücken. Man mußte unbedingt vermeiden, daß nach Öffnung der Grenzen zwischen den Mitgliedstaaten die grenzüberschreitenden Handelsströme durch private und/oder staatliche Eingriffe künstlich verzerrt würden, da dies die von einem Gemeinsamen Markt erhoffte Effizienzsteigerung der europäischen Wirtschaft hätte zunichte machen können.[32] Zum einen galt es daher, den Wettbewerb beschränkende Maßnahmen des privaten Sektors - z.B. Kartelle, Monopole, etc. - zu verhindern. Wichtiger war es jedoch, möglichen protektionistischen Maßnahmen seitens der nationalen Regierungen - z.B. mittels Subventionen, Steuern, etc. - vorzubeugen, da diese nicht nur die wirtschaftlichen Vorteile der EWG zu vermindern, sondern darüberhinaus auch das politische Klima in der EWG zu vergiften drohten. Ein zentrales Anliegen des EWG-Vertrages ließ sich damit auf folgende Formel reduzieren: Der Wettbewerb zwischen den Regierungen, zumindest sofern er sich protektionistischer Instrumente bedient, soll vermindert und der zwischen privaten Unternehmen verstärkt werden.

Die herausragende politische Bedeutung des Ziels *Wettbewerbsneutralität* hatte sich in den Verhandlungen zum EWG-Vertrag bereits frühzeitig abge-

---

31 Zur Entstehungsgeschichte des EWG-Vertrages vgl. die ebenso ausführliche wie gute Darstellung bei Küsters (1982).

32 Vgl. z.B. Küsters (1982), S.179ff.

zeichnet. Als es jedoch an die Umsetzung des Ziels in einzelne Bestimmungen ging, sahen sich die Väter des Vertrages mehreren Restriktionen gegenüber. Neben dem eng begrenzten zeitlichen Rahmen mußten sie insbesondere darauf achten, bei der Errichtung eines Gemeinsamen Marktes mit einem Minimum an Regelungen auszukommen, die die nationalen Freiheiten einschränkten. Jede einzelne Beschneidung nationaler Souveränität barg die Gefahr in sich, das Faß zum Überlaufen zu bringen und den einen oder anderen Staat zur Ablehnung des gesamten Vertragswerkes zu veranlassen. Bei der Identifikation unbedingt regelungsbedürftiger Politikbereiche half, sofern es um durch staatliche Eingriffe verursachte Wettbewerbsverzerrungen ging, eine aus dem Steuerstreit in der Montan-Union resultierende Erkenntnis weiter: die Unterscheidung zwischen *allgemeinen* und *spezifischen* Verzerrungen. Werden alle Wirtschaftszweige eines Landes durch eine staatliche Maßnahme in ungefähr demselben Maße be- oder entlastet, so handelt es sich um eine allgemeine Verzerrung, die über den Wechselkurs und/oder das Preisniveau neutralisiert wird. Ein Handlungsbedarf auf Gemeinschaftsebene ergibt sich lediglich im Falle spezifischer Verzerrungen: Einzelne Branchen eines Landes werden überdurchschnittlich belastet oder begünstigt, der Wechselkurs jedoch kann differentielle Belastungsunterschiede nicht ausgleichen.[33]

Die Vernachlässigung der direkten Steuern und der Sozialkosten

Welche einzelstaatlichen Politikinstrumente gehören aber nun in die eine und welche in die andere Kategorie? Wenig Kopfzerbrechen bereitete bei den Verhandlungen zum EWG-Vertrag die Einordnung der direkten Steuern, da diese Frage bereits Gegenstand ausführlichster Erörterungen im Steuerstreit der Montan-Union gewesen war: Werden die direkten Steuern nicht überwälzt, so haben sie auf den Gütermarkt auch keinen Einfluß; werden sie überwälzt, so muß man mangels besserer Informationen davon ausgehen, daß alle Produkte in ungefähr gleichem Ausmaß verteuert werden.[34] Ein Bedarf für eine gemeinschaftliche Regelung bestand daher zunächst nicht.

Wie aber steht es mit der Bewertung der Sozialkosten, die, angefangen von Sozialbeiträgen über Arbeitszeitregelungen bis hin zu Mindestlöhnen für Frauen, die Unternehmen belasten? Die Ähnlichkeit zu der Wirkung direkter Steuern liegt auf der Hand, und die Sache hätte damit ebenfalls schnell ad acta gelegt werden können. Aber diese Rechnung war ohne die französische Industrie gemacht worden. Sie forderte eine Angleichung der niedrigen Sozialkosten der fünf Nachbarstaaten an das angeblich höhere französische Niveau und bewirkte damit eine Neuauflage des alten Steuerstreits zwi-

---

33 Vgl. Spaak-Bericht (1956), S.64ff.

34 Eine OECD-Studie aus den 60er Jahren vermittelt einen guten Eindruck von der Unsicherheit, der man sich damals bei der Beurteilung der Überwälzung direkter Abgaben gegenüber sah; vgl. OCDE (1968), S.95ff.

schen Deutschland und Frankreich, nunmehr interessanterweise mit vertauschter Rollenverteilung. Die Übereinstimmungen des neuerlichen Schlagabtausches[35] mit dem Steuerstreit der Montan-Union sind frappierend:

- Die Standpunkte der beiden Hauptkontrahenten stimmten vollkommen überein; man brauchte nur das Wort *direkte Steuern* durch *Sozialkosten* zu ersetzen. Die Franzosen bedienten sich der Argumente, die ehemals von den Deutschen vorgebracht worden waren, und vice versa.
- In beiden Fällen sahen die am Verhandlungstisch sitzenden Regierungsvertreter bald die Unsinnigkeit wie die Aussichtslosigkeit ihrer Argumentation ein, sie waren jedoch nicht kompromißfähig, solange nicht auch die eigene Industrie - die treibende Kraft im Hintergrund - zum Einlenken bereit war: "In Wirklichkeit war die Diskussion um die soziale Harmonisierung ein reines Politikum zur Befriedigung französischer Verbandsinteressen."[36]
- Beidesmal drohte der Streit um Wettbewerbsfragen den gesamten Integrationsprozeß zum Erliegen zu bringen.

Während der *Steuerstreit* wegen der Überbewertung des französischen Franc langsam einschlafen konnte, bedurfte es zur Beilegung des *Sozialkostenstreits* eines Gipfeltreffens zwischen Adenauer und Mollet. Auf dem Höhepunkt der Suez-Krise opferte Mollet die Forderungen seiner Industrie der außenpolitischen Notwendigkeit einer engeren Zusammenarbeit mit Deutschland. Der am 6.November 1956 in Paris ausgehandelte Kompromiß, der nur formal ein Kompromiß und inhaltlich eine Niederlage der Franzosen war, markierte den Wendepunkt in den Verhandlungen zum EWG-Vertrag. Der Weg zu einem erfolgreichen Abschluß war freigegeben.[37]

Das Harmonisierungsgebot für die indirekten Steuern

Während man bei den direkten Steuern und bei den Sozialkosten also zunächst auf eine gemeinschaftlich fixierte Verhaltensregel verzichten konnte, war sie bei den indirekten Steuern und den Subventionen unbedingt erforderlich. Beide Instrumente sind bestens dazu geeignet, zugunsten einzelner Branchen spezifische Verzerrungen bewußt herbeizuführen und sie damit vor ausländischer Konkurrenz zu schützen. Was die indirekten Steuern betraf, so hatte man ja in der Benelux- und der Montan-Union bereits einschlägige Erfahrungen sammeln können. Es war zu befürchten, daß simultan mit dem vorgesehenen schrittweisen Abbau der Zölle der umsatzsteuerliche Grenzausgleich in gleichem Maße heraufgesetzt werden würde. Ein Regelungsbedarf war damit eindeutig gegeben. Die Frage war nur, was man konkret tun sollte. Aus theoretischer Sicht gab es mehrere Lösungsmöglichkeiten:

---

35 Vgl. insbes. Küsters (1983), S.162f., S.180f.,S.299ff. sowie S.375ff. Vgl. a. Aron (1957).

36 Küsters (1982), S.376.

37 Vgl. Küsters (1982), S.327ff.

- Eine erste Alternative wäre gewesen, den Mitgliedstaaten generell einen vollständigen Grenzausgleich vorzuschreiben, verbunden mit der Auflage, fortan nur noch solche USt-Systeme zu verwenden, die eine exakte Ermittlung der Ausgleichssätze zulassen. Zwar kannte man Mitte der 50er Jahre noch nicht alle von einer indirekten Steuer ausgehenden Verzerrungen en détail, doch war man sich sehr wohl darüber im Klaren, daß eine solche Regel nahezu perfekt gewesen wäre: aus ökonomischer Sicht neutral und aus rechtlicher Sicht leicht zu kontrollieren. Sie hatte nur den Fehler, daß sie politisch zum Scheitern verurteilt war. Der von den nationalen Volkswirtschaften verlangte Anpassungsbedarf wäre zu groß gewesen.

- Eine zweite Möglichkeit bestand darin, das Übel an seiner Wurzel zu packen und jeglichen Grenzausgleich zu verbieten. Aber auch dieser Ansatz scheiterte von vornherein an der politischen Durchsetzbarkeit im allgemeinen und am überbewerteten französischen Franc im besonderen. Die ökonomischen Verzerrungen, die eine solche Lösung angesichts unterschiedlicher Steuersätze ohne Frage mit sich gebracht hätte, waren in Anbetracht solch gravierender Probleme nur noch von sekundärer Bedeutung.

- Zwischen den beiden genannten Extremen verblieb als dritte Alternative der Vorschlag des Tinbergen-Ausschusses, den Grenzausgleich auf den Standardsatz der USt zu begrenzen. Ihn hatte das Desinteresse der Hohen Behörde jedoch schon in die Vergessenheit abrutschen lassen. Aber selbst wenn er auf dem Verhandlungstisch gelegen hätte, wäre seine Annahme unwahrscheinlich gewesen: Seit 1953 hatten zahlreiche Staaten, allen voran die Benelux-Länder, ihren Grenzausgleich angehoben; und so populär Erhöhungen der Ausgleichssätze sind, so schwierig ist ihre Verringerung auf den alten Stand.

Sämtliche Lösungen, die in eine rechtlich eindeutige und kontrollierbare Form hätten gegossen werden können, schieden also von vorneherein aus. Was tun? Da die Zeit fehlte, nach anderen Lösungsmöglichkeiten zu suchen und politische Mehrheiten für sie zu finden, empfahl der Spaak-Bericht, das ganze Problem mit den steuerlichen Verzerrungen einfach zu vertagen und vom Ministerrat nach Inkrafttreten des EWG-Vertrages lösen zu lassen. Der entsprechende Vorschlag lautete wie folgt: Falls *beträchtliche* Wettbewerbsverzerrungen - durch Steuern oder andere staatliche Eingriffe - entdeckt werden, muß die Kommission dem Rat einen Vorschlag zu ihrer Beseitigung unterbreiten, der darüber einstimmig und nach einer Übergangszeit von 4 Jahren mit qualifizierter Mehrheit beschließt.[38] Aber selbst auf diesen gemäßigten Ansatz reagierten die Regierungsvertreter negativ: Ja zum Aufschieben des Problems, aber bitte keine Mehrheitsentscheidung im Bereich der Steuerpolitik. Das im Spaak-Bericht skizzierte Verfahren

---

[38] Vgl. Spaak-Bericht (1956), S.67f.

wurde daher auf die durch "Rechts- und Verwaltungsvorschriften" hervorgerufenen Verzerrungen begrenzt - Art.101 EWGV -, während die Angleichung indirekter Steuern in einem separaten Artikel - Art.99 EWGV - geregelt wurde, der die Einstimmigkeit im Ministerrat vorsieht. Im Gegenzug zur Einführung des Einstimmigkeitsprinzips wurden die Ziele, im Hinblick auf die eine "Harmonisierung" der indirekten Steuern vorgenommen werden darf, erweitert. Erlaubt Art.101 nur die Beseitigung von Wettbewerbsverzerrungen, so spricht Art.99 in allgemeinerer Form vom "Interesse des Gemeinsamen Marktes".

Zusammenfassend kann festgehalten werden, daß Art.99 die im Bereich der indirekten Besteuerung unbedingt notwendige gemeinsame Regelung vertagte mit dem Ziel, die Annahme des EWG-Vertrages nicht durch einen neuerlichen Steuerstreit zu gefährden. Er beruht im wesentlichen auf dem Prinzip Hoffnung: Hoffentlich können sich die nationalen Regierungen in Zukunft einmal über etwas einigen, das heute noch nicht mehrheitsfähig ist, ja das heute vielleicht noch nicht einmal bekannt ist.

Das Diskriminierungsverbot für die indirekten Steuern

Die Vertragsverhandlungen waren schon fast abgeschlossen, als die Finanzexperten ihre Verhandlungsführer in Brüssel darauf hinwiesen, daß es in dem für politische Auseinandersetzungen besonders anfälligen Bereich der indirekten Besteuerung mit Hoffnung alleine noch nicht getan sei. Es war namentlich der deutsche, bereits Steuerstreit-erfahrene Ministerialbeamte Juretzek, der den Vorsitzenden des *Ausschusses für den Gemeinsamen Markt*, von der Groeben, hierauf aufmerksam machte. Er forderte, für die Übergangszeit bis zu einer endgültigen Regelung im Ministerrat - wer konnte damals schon wissen, wie lange sich die *Übergangszeit* hinziehen würde - zumindest den bereits bestehenden steuerlichen Vorschriften des GATT vergleichbare Artikel in den EWG-Vertrag aufzunehmen.[39]

Also machte man sich auf die Suche nach einer Übergangsregelung, die für das Erste die wildesten Auswüchse steuerlicher Wettbewerbsverzerrungen unterbinden konnte, ohne dabei den nationalstaatlichen Souveränitäts-Verteidigern zu sehr auf ihre empfindsamen Füße zu treten. Das Ergebnis der nicht ungefährlichen Suchaktion waren Art.95-97 EWGV. Sie sind für die Mitgliedstaaten unmittelbar verbindlich in dem Sinne, daß die einzelnen Regierungen verpflichtet sind, ihre Steuergesetzgebung im Rahmen der durch die drei Artikel gesteckten Grenzen zu halten.

Die Zustimmung zu dieser sehr strikten Bestimmung konnte nur durch eine weitgehende Aufweichung des strengen ökonomischen Konzeptes der Wettbewerbsneutralität erkauft werden. So wird zwar mit Art.95-97 die Höhe der inländischen effektiven Steuerbelastung als die Obergrenze für den Grenz-

---

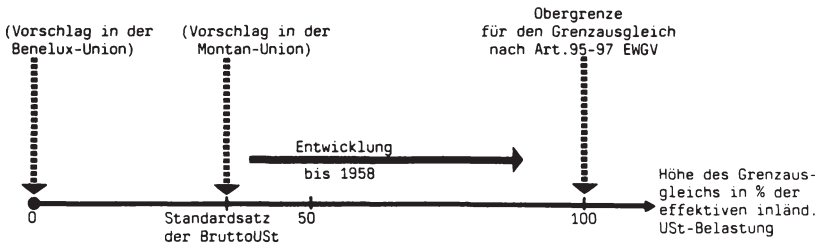
[39] Quelle: Persönliches Interview.

ausgleich festgesetzt. Aber Art.95-97 verbieten bei weitem nicht alle durch indirekte Steuern hervorgerufenen Verzerrungen. Art.95 untersagt beispielsweise nur solche Verzerrungen, die aus anderen Mitgliedstaaten importierte Produkte *diskriminieren*. Was das im einzelnen bedeuten könnte, wird uns später noch beschäftigen. Im Augenblick soll nur hervorgehoben werden, daß Art.95-97 alles andere als klare und einfach zu kontrollierende Rechtsregeln sind. Der besonders bedeutsame Art.95 ist im Gegenteil geradezu ein Musterbeispiel für eine alte Lebensweisheit jedes erfahrenen Politikers: Schwammige Formulierungen erleichtern politische Kompromisse, da jeder in sie hineininterpretieren kann, was er gerne möchte; bis der durch Formulierungskünste zugedeckte Dissens offen ausbricht, ist möglicherweise schon ein anderer zuständig und muß die Sache ausbaden.

Zusammenfassung

Vorläufig war aber erst einmal ein tragbarer Kompromiß für den Bereich der indirekten Besteuerung gefunden worden. Art.99 bot die Basis für eine in mittelfristiger Sicht notwendige Harmonisierung der Steuersysteme, Art.95-97 dienten in der Zwischenzeit als Übergangsregelung. Bevor auf den Inhalt der einzelnen Bestimmungen näher eingegangen wird, sollen die zentralen Ergebnisses dieses Kapitels nochmals überblicksartig dargestellt werden:

Schaubild B-11: Der umsatzsteuerliche Grenzausgleich nach dem EWG-Vertrag



3. Rechtliche Regelungen

Die Aufnahme der steuerlichen Vorschriften der Art.95-99[1] in den EWG-Vertrag legte die rechtliche Grundlage für eine Steuerpolitik der Gemeinschaft auf dem Gebiet der indirekten Abgaben. Einiges zu Inhalt und Problemen der genannten Artikel ist bei der Schilderung ihrer Entstehungsgeschichte bereits angeklungen. Wenn im folgenden auf die rechtlichen Regelungen nochmals vertiefend eingegangen wird, so dient das alleine dem besseren Verständnis des steuerpolitischen Harmonisierungsprozesses in der EG. Eine umfassende rechtliche Kommentierung der Vertragsartikel kann und soll die vorliegende Arbeit nicht leisten.[2]

3.1. Der Inhalt der Art.95-99 EWG-Vertrag

Das Diskriminierungsverbot der Art.95-97

Das an damals bereits bestehende GATT-Vorschriften[3] angelehnte Diskriminierungsverbot der Art.95-97 war, wie bereits betont, als Übergangsregelung bis zu einer endgültigen Harmonisierung der Verbrauchsteuern gedacht. Das Diskriminierungsverbot untersagt den Mitgliedstaaten der EG bei weitem nicht alle steuerlichen Regelungen, die zu Wettbewerbsverzerrungen im internationalen Handel führen können. Verboten werden lediglich solche Verhaltensweisen, die beim intra-EG Handel in anderen Mitgliedstaaten hergestellte Produkte *diskriminieren*.[4] Was darunter im einzelnen zu verstehen ist, wird in Art.95 und 96 ausgeführt.

Zum einen ist die Höhe des steuerlichen Grenzausgleichs beim Import von Waren aus anderen Mitgliedstaaten auf die effektive Steuerbelastung begrenzt, die "gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar" zu tragen haben (Art.95 Abs.1). Im Gegenzug wird für Exporte in andere Mit-

---

1 Alle in der vorliegenden Arbeit genannten Artikel beziehen sich, sofern nicht anders vermerkt, auf den EWG-Vertrag in seiner ursprünglichen Version von 1957.

2 Der Leser sei hierzu beispielsweise auf die folgenden Veröffentlichungen verwiesen: Andel (1983c), Barents (1983), Berlin (1980), Easson (1981a), Wägenbaur (1975), Wägenbaur (1980).

3 Vgl. hierzu z.B. Couche (1960).

4 Das steuerliche Diskriminierungsverbot der Art.95-97 ist eine Vielzahl ähnlicher Verbotsvorschriften eingebettet, die alle darauf abzielen, den intra-EG Handel nach dem Wegfall der Zölle vor Verzerrungen mit zollgleicher Wirkung zu bewahren; vgl. Barents (1978) u. Wägenbaur (1980), S.132ff.

gliedstaaten vorgeschrieben, daß "die Rückvergütung für inländische Abgaben nicht höher sein (darf) als die auf die ausgeführten Waren mittelbar oder unmittelbar erhobenen inländischen Abgaben" (Art.96). Die zwei Regeln zusammengenommen begrenzen also die Höhe des steuerlichen Grenzausgleichs nach oben, nicht jedoch nach unten. Darüberhinaus ist festzuhalten, daß der Begriff der *Gleichartigkeit* dehnbar ist und daher einer Auslegung bedarf. Beides wird uns später noch beschäftigen.

Art.95 Abs.1 trifft keine Vorsorge für den Fall, daß ein Land zwar Importe tätigt, gleichartige Güter im Inland aber selbst nicht herstellt. Hier greift Art.95 Abs.2, der bestimmt, daß die Mitgliedstaaten "auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten keine Abgaben (erheben), die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen". Es ist offenkundig, daß es sich bei dem Konzept des *mittelbaren Schutzeffektes* um alles andere als um einen klaren Rechtsbegriff handelt.

In Ergänzung zu Art.95 und 96 beinhaltet Art.97 eine Ausnahmeregelung für solche Mitgliedstaaten - es waren bei Gründung der EG alle außer Frankreich -, die eine kumulative BruttoUSt erheben. Da bei einer mehr- oder allphasigen Bruttoumsatzbesteuerung die auf einem einzelnen Gut lastende Steuer nicht exakt ermittelt werden kann, wird es den Mitgliedstaaten gestattet, den umsatzsteuerlichen Grenzausgleich auf der Basis von Durchschnittssätzen "für Waren oder Gruppen von Waren festzulegen" (Art.97 Abs.1). Der genannte Artikel sieht darüberhinaus ausdrücklich vor, daß sich diese Pauschalsätze innerhalb der von Art.95 und 96 festgelegten Grenzen halten müssen. Offen bleibt allerdings die Frage, wie die Einhaltung der gesetzten Grenzen im Einzelfall überhaupt nachgeprüft werden soll: Durchschnittssätze werden ja gerade deswegen vorgesehen, weil die effektive Steuerlast einzelner Güter, und damit auch die in Art.95 und 96 festgeschriebene Obergrenze, eben nicht genau bestimmbar ist.

Die Vorschriften der Art.95-97 sind für die Mitgliedstaaten unmittelbar verbindlich in dem Sinne, daß die jeweils entscheidungsbefugten Organe gehalten sind, ihre Steuergesetze und -verordnungen zu jedem Zeitpunkt[5] innerhalb der vom EWG-Vertrag umschriebenen Grenzen zu halten. Bestehen in einem konkreten Fall Zweifel darüber, ob ein Mitgliedstaat dieser Verpflichtung nachgekommen ist, so gibt es zwei Möglichkeiten, die Kompatibilität des nationalen Steuerrechts mit den EG-Normen zu überprüfen und gegebenenfalls eine Änderung der einzelstaatlichen Regelungen zu veranlassen:[6]

---

[5] Art.95 Abs.3 i.V.m. Art.8 Abs.1 bestimmen, daß die bei Inkrafttreten des EWG-Vertrages bereits bestehenden Regelungen erst zum 1.1.62 an die Vorschriften des Art.95 angepaßt werden müssen.

[6] Vgl. z.B. Wägenbaur (1980), S.124.

- Die Kommission verklagt den betreffenden Mitgliedstaat in einem Vertragsverletzungsverfahren vor dem Europäischen Gerichtshof - im folgenden kurz EuGH genannt. Das Urteil des EuGH ist für das jeweilige Land sofort nach seiner Verkündung bindend; der EuGH gewährt den Mitgliedstaaten i.d.R. jedoch eine gewisse Frist zur Anpassung des nationalen Rechts an die von ihm ausgelegten EG-Normen.

- Auf der Basis der Lehre von der *unmittelbaren Wirkung* der betreffenden Vertragsartikel[7] verklagen Bürger der Gemeinschaft den Mitgliedstaat wegen des Verstoßes gegen den EWG-Vertrag vor einem nationalen Gericht. Kommen während des Verfahrens Zweifel über die korrekte Auslegung der Vertragsartikel auf, so kann das jeweilige Gericht, und muß es in bestimmten Fällen sogar, den EuGH in einem sogenannten Vorabentscheidungsverfahren nach Art.177 um eine Interpretationshilfe bitten. Die Entscheidung des EuGH ist für das weitere Verfahren vor dem nationalen Gericht bindend.

Beide Verfahren dienen demselben Zweck: Die in Art.95-97 dem nationalstaatlichen Handeln gesetzten Grenzen werden für den Einzelfall konkretisiert.

Die Ausnahmeregelung des Art.98

Art.98 hat bislang keine Bedeutung erlangt. Er schreibt vor, daß ein steuerlicher Grenzausgleich für direkte Steuern nur in Ausnahmefällen, auf Vorschlag der Kommission und nachdem der Rat mit qualifizierter Mehrheit zugestimmt hat, für eine begrenzte Frist zulässig ist. Zweck der Vorschrift ist es, den Mitgliedstaaten die Möglichkeit für eine steuerpolitische Bekämpfung temporärer Zahlungsbilanzungleichgewichte zu lassen. Historisch geht Art.98 auf den bereits erwähnten Kompromiß zwischen Adenauer und Mollet während der Verhandlungen zum EWG-Vertrag zurück: Die Franzosen verzichteten faktisch auf ihre Forderung, die Sozialkosten in der künftigen Gemeinschaft zu harmonisieren; die Deutschen räumten ihnen im Gegenzug das Recht ein, den auf schwachen Füßen stehenden Franc unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich zu stützen.[8] So wurde in einem dem EWG-Vertrag beigefügten "Protokoll über bestimmte Vorschriften betreffend Frankreich" festgehalten, daß Paris seinen damals praktizierten hohen steuerlichen Grenzausgleich, der über der in Art.95-97 fixierten Obergrenze lag, bis auf weiteres beibehalten dürfe. Die den Franzosen zugestandene Ausnahme wurde hinfällig, nachdem der neue Staatschef de Gaulle im November

---

7 In Abweichung von der Rechtssprechung zu Art.95 und 96 kommt Art.97 keine "unmittelbare Wirkung" zu. So entschied der EuGH in seinem Urteil vom 3.4.68 in der RS 28/67.

8 Vgl. Küsters (1982), S.329.

1958 den Franc stark abgewertet hatte.[9] Von der in Art.98 vorgesehenen Ausnahmeregelung selbst mußte in der Folgezeit nie Gebrauch gemacht werden.

Das Harmonisierungsgebot des Art.99

Wesentlich bedeutsamer ist dagegen das in Art.99 niedergelegte Harmonisierungsgebot. Die Kommission wurde hier aufgefordert zu prüfen, "wie die Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern...im Interesse des Gemeinsamen Marktes harmonisiert werden können" (Art.99 Abs.1). Es ist müßig, darüber zu debattieren, ob Art.99 etwa eine Harmonisierung vorschreibt - Akzent auf dem "wie" - oder ob er sie lediglich als Möglichkeit vorsieht - Akzent auf dem "können" -.[10] Genauso überflüssig ist die Frage, ob die "Harmonisierung" der indirekten Steuern bis zu einer Vereinheitlichung der nationalen Steuersysteme gehen darf oder ob sie davor bereits haltmachen muß.[11] Tatsache ist, daß die Kommission auf Art.99 beruhende Harmonisierungsvorschläge von Anfang an als eine Chance begriffen hat, nicht nur Wettbewerbsverzerrungen abzubauen, sondern auch die politische Integration der Gemeinschaft voranzutreiben. Eine Tatsache ist weiterhin, daß es alleine vom politischen Willen des Rates abhängt, ob und bis zu welchem Grade er eine steuerliche Harmonisierung hinzunehmen bereit ist. Denn es ist der Rat, der, wie Art.99 Abs.2 ausdrücklich vorschreibt, die Vorschläge der Kommission einstimmig billigen muß.

Rein formal durchläuft eine auf Basis von Art.99 vorgenommene Steuerharmonisierung i.d.R. die folgenden Schritte:[12]

- Die Dienststellen der Kommission bereiten, in aller Regel in Zusammenarbeit mit einer aus Finanzexperten der nationalen Ministerien zusammengesetzten Arbeitsgruppe, einen Harmonisierungsvorschlag vor. Als zusätzliche Absicherung und u.U. auch Unterstützung holt die Kommission desöfteren Stellungnahmen der von dem Vorschlag betroffenen Verbände ein.

- Die Kommission beschließt den im Bedarfsfalle nochmals abgeänderten Entwurf und leitet ihn als *Vorschlag für eine Richtlinie des Rates* an den Rat oder genauer gesagt an den *Ausschuß der Ständigen Vertreter* - kurz COREPER genannt - weiter.

---

9 Vgl. Das Problem der Steuerharmonisierung im Gemeinsamen Markt, in: NZZ v. 14.9.61 u. 15.9.61.

10 Vgl. z.B. Muller (1965), S.260.

11 Zum Harmonisierungsbegriff vgl. z.B. Andel (1983c), S.2.

12 Vgl. z.B. Glover/Lévy (1974), S.208ff.

- Auf Anfrage des Rates geben das Europäische Parlament - EP - und der Wirtschafts- und Sozialausschuß der EG - WSA -, jeweils unterstützt durch die entsprechenden Fachausschüsse, ihre Stellungnahmen zu dem Richtlinienvorschlag ab. Zwar schreibt Art.99, im Gegensatz zu dem allgemeinen Harmonisierungsgebot des Art.100, die Anhörung von EP und WSA nicht zwingend vor. Aus politischen Gründen werden die beiden Gremien jedoch in der großen Mehrzahl der Fälle zur Abgabe einer Stellungnahme aufgefordert. Die Kommission stützt ihre Richtlinienvorschläge daher neben Art.99 auch regelmäßig auf Art.100, um die beiden genannten Institutionen von vorneherein in den Entscheidungsprozeß einzubeziehen. Kommission und Rat können, müssen jedoch nicht, die vom EP und WSA vorgebrachten Abänderungswünsche im Laufe der weiteren Verhandlungen berücksichtigen.

- COREPER beauftragt eine aus Ministerialbeamten rekrutierte Expertengruppe, den Richtlinien-Vorschlag zu untersuchen und über die strittigen Punkte Bericht zu erstatten. Meist kennen die Experten den Vorschlag bereits bestens, da sie als Mitglieder der weiter oben erwähnten Arbeitsgruppe bei der Kommission schon bei dessen Ausarbeitung mitgewirkt haben.

- Auf der Ebene der Experten und von COREPER wird versucht, eine möglichst weitgehende Einigung zwischen den Mitgliedstaaten und der Kommission zu erzielen. Die jeweilige Präsidentschaft - sie wechselt alle sechs Monate - entscheidet dann, ob und wann die noch verbleibenden Probleme auf die Tagesordnung einer Ministerratssitzung gesetzt werden.

- Der Ministerrat beschließt die Richtlinie, deren Vorschriften nach dem Durchlaufen der nationalen Gesetzgebungsverfahren zu verbindlichem Recht werden.

Obwohl Art.99 hier keine Festlegung trifft, kleidet die Kommission ihre Harmonisierungs-Vorschläge üblicherweise in die Rechtsform einer Richtlinie. Da eine Richtlinie "für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet wird, hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich (ist),...den innerstaatlichen Stellen die Wahl der Form und der Mittel" jedoch überläßt (Art.189 Abs.3), können die Probleme gesetzestechnischer Art, die bei der Anpassung des nationalen Rechts an die gemeinschaftlich beschlossenen Regeln unweigerlich auftreten, auf ein Minimum reduziert werden.

Der Wortlaut des Art.189 scheint nahezulegen, daß die Richtlinien - im Gegensatz zu einer Verordnung - lediglich die gesetzgebenden Organe der Mitgliedstaaten binden, in die Rechtsbeziehung zwischen den Mitgliedstaaten und ihren Bürgern jedoch selbst nicht unmittelbar eingreifen. In Analogie zu der *unmittelbaren Wirkung* eines Vertragsartikels hat der EuGH in

seiner Rechtssprechung[13] aber entschieden, daß auch einzelnen Bestimmungen einer Richtlinie, sofern sie dem Mitgliedstaat kein materielles Wahlrecht offenlassen, *unmittelbare Wirkung* zuzuschreiben ist. Sie können damit, noch bevor die Richtlinie in nationales Recht umgesetzt worden ist, von jedem Bürger vor nationalen Gerichten eingeklagt werden.[14] Die Lehre von der *unmittelbaren Wirkung* trägt dazu bei, die Implementierung einer einmal beschlossenen Richtlinie zu beschleunigen. In gleichem Maße werden die Mitgliedstaaten jedoch vorsichtiger wenn es darum geht, im Ministerrat einer Richtlinie zuzustimmen.

Das Verhältnis von Art.99 zu Art.95-97

Bisher haben wir das Diskriminierungsverbot nach Art.95-97 und das Harmonisierungsgebot nach Art.99 jeweils isoliert untersucht. Es stellt sich nun die zusätzliche Frage, in welchem Verhältnis die beiden Vorschriften zueinander stehen. Unbestritten ist es, daß sich der Rat als ein Organ der EG in seinen Entscheidungen nicht über verbindliche Regelungen des EWG-Vertrages einfach hinwegsetzen darf. Die vom Ministerrat auf der Basis von Art.99 erlassenen Richtlinien müssen folglich die von Art.95-97 bereits abgesteckten Grenzen respektieren. Damit ergibt sich für das Verhältnis der genannten Artikel zueinander theoretisch die folgende Konstruktion:[15]

- Art.95-97 schränken die steuerpolitischen Handlungsmöglichkeiten der Mitgliedstaaten unmittelbar ein.
- Art.99 gibt darüberhinaus dem Rat die Möglichkeit, im Rahmen der durch Art.95-97 gesetzten Grenzen den nationalen Handlungsspielraum weiter zu beschneiden.

3.2. Die Unzulänglichkeiten des Diskriminierungsverbotes nach Art.95-97 EWG-Vertrag

Das Diskriminierungsverbot nach Art.95-97 ist, wie bereits verschiedentlich angeklungen war, weder in der Lage, jegliche steuerbedingte Wettbewerbsverzerrung im grenzüberschreitenden Handel zu unterbinden, noch handelt es sich um eine klare Rechtsregel. Beides ist, wie ebenfalls schon herausgestellt wurde, auf die politischen und terminlichen Restriktionen während der Verhandlungen zum EWG-Vertrag zurückzuführen. Sämtliche durch die indirekte Besteuerung in einem Gemeinsamen Markt aufgeworfenen Probleme wären gelöst gewesen, hätte man im Vertrag einen vollständigen steuerlichen Grenzausgleich - bzw. das BLP - und ein Verbot jeglicher Satz-

---

13 Zentrale Bedeutung kommt dem Urteil des EuGH v. 4.12.74 in der RS 41/74 zu. Vgl. Dashwood (1977), S.274ff.

14 Zu den vielfältigen Facetten der "unmittelbaren Wirkung" einer Richtlinie vgl. insbes. die umfassende Darstellung bei Timmermans (1979).

15 Vgl. z.B. Wägenbaur (1980), S.123f.

differenzierung festgeschrieben. Aber weder auf das eine noch auf das andere konnte man sich damals einigen.

Unzulänglichkeiten bei der Festschreibung des BLP

Die in Art.95-97 erfolgte Festschreibung des BLP ist in zweierlei Hinsicht unzulänglich: Zum einen ist für die Höhe des Grenzausgleiches keine Untergrenze festgelegt; zum anderen existiert zwar eine Obergrenze, die aber im Einzelfall nicht exakt bestimmbar ist.

1. Die fehlende Fixierung einer Untergrenze hat zur Folge, daß ein vollständiger Grenzausgleich und damit die Besteuerung nach dem BLP zwar erlaubt - fakultatives BLP -, aber nicht vorgeschrieben ist - obligatorisches BLP.[16] Der den Mitgliedstaaten damit belassene Spielraum gibt ihnen ein Instrument in die Hand, die internationalen Wettbewerbsverhältnisse zugunsten einzelner Branchen zu verzerren: Liegt der Grenzausgleichssatz, in Relation gesetzt zur effektiven inländischen Steuerbelastung, bei einem Produkt höher als beim Durchschnitt der anderen Güter, so wird der entsprechende Produzent vor ausländischer Konkurrenz geschützt und vice versa. Der beschriebene Mechanismus ist insbesondere bei den allgemeinen Verbrauchsteuern von Bedeutung. Dagegen kann er bei speziellen Verbrauchsteuern vernachlässigt werden, da hier die Mitgliedstaaten ein vitales Eigeninteresse daran haben, den ihnen belassenen Handlungsspielraum in dem Sinne vollständig auszuschöpfen, daß sie den Grenzausgleich auf die maximal zulässige Höhe hinaufschrauben: Da eine Veränderung des Grenzausgleiches bei speziellen Verbrauchsteuern - im Gegensatz zu einer allgemeinen Verbrauchsteuer - auf den Wechselkurs praktisch keinen Einfluß haben dürfte, setzt ein zu niedrig bemessener Grenzausgleich die inländische Produktion automatisch in einen Wettbewerbsnachteil gegenüber der ausländischen Konkurrenz. De facto, wenn auch nicht de jure, schreibt Art.95 i.V.m. Art.96 damit für spezielle Verbrauchsteuern das obligatorische BLP vor.

2. Art.95-97 legt mit der inländischen Steuerbelastung zwar eine Obergrenze für den Grenzausgleich fest, die aber, und dies gilt insbesondere bei der Verwendung kumulativer USt-Systeme, im Einzelfall oft nicht exakt überprüft werden kann. Aber auch bei den speziellen Verbrauchsteuern kann es zu Problemen kommen, wenn, wie oft der Fall, nicht das an den Letztverbraucher verkaufte Endprodukt der Besteuerung unterworfen wird, sondern ein Vorprodukt. Als ein einfaches Beispiel diene die Zuckersteuer: In der Praxis kann nicht nachvollzogen werden, wieviel Zucker eine die Grenze passierende Pralinenschachtel genau enthält bzw. welcher Steuerbetrag auf ihr lastet. Ähnliche Fälle sind die Besteuerung der Stammwürze anstelle des Volumens bei Bier - heute noch praktiziert in mehreren EG-Staaten - oder die Belastung des Rohtabaks anstelle der fertigen Zi-

---

16 Vgl. Andel (1983c), S.15f.

garetten - in Irland und Großbritannien bis zum EG-Beitritt -. Bei allen genannten Steuern ist man bei der Durchführung des Grenzausgleiches auf Schätzungen angewiesen. Und es darf niemanden verwundern, wenn, wie die Praxis oft zeigt, die Schätzwerte in aller Regel zugunsten der heimischen Industrie und zu Lasten der Importware ausfallen.

Unzulänglichkeiten beim Verbot der Satzdifferenzierung

Mit dem unzureichenden Verbot von Satzdifferenzierungen kommen wir zur zweiten entscheidenden Lücke der Art.95-97. Wie wir oben bereits gesehen haben, können differenzierte Steuersätze selbst bei korrekter Anwendung des BLP zu protektionistischen Zwecken mißbraucht werden.[17] Die Vorschriften der Art.95-97 gehen nun nicht so weit, daß sie, was am einfachsten wäre, jegliche Steuersatzdifferenzierung untersagten. Sie lassen sie vielmehr grundsätzlich zu und verbieten nur solche Praktiken, die aus anderen Mitgliedstaaten importierte Waren *diskriminieren*. Die Identifikation einer Diskriminierung bleibt einer Einzelfallprüfung überlassen, die sich, wie die bisherige Rechtssprechung des EuGH und die Stellungnahmen der Kommission nahelegen, aus idealtypischer Sicht in insgesamt drei Schritte zerlegen läßt. Die wichtigsten der dabei auftretenden Probleme sollen im folgenden anhand eines Falles herausgearbeitet werden, der vor dem EuGH verhandelt wurde: Das Vereinigte Königreich besteuerte Ende der 70er Jahre Wein, gemessen am Volumen, 5mal so hoch wie Bier.[18] Liegt hier eine Diskriminierung vor?

1. Zur Klärung der Frage, ob der Wein zu hoch besteuert wird, ist zunächst in einem ersten Schritt zu entscheiden, welches andere Gut zum Vergleich herangezogen werden soll. Mit welchem Produkt steht Wein in einer engen Substitutions- bzw. Konkurrenzbeziehung? Ist es Bier, oder sind es Spirituosen, oder gibt es, wie der Weinliebhaber vielleicht argumentieren würde, überhaupt keine Substitutionsmöglichkeiten? Da die zu lösenden Probleme aus der nationalen Wettbewerbspolitik bereits hinlänglich bekannt sind, sollen sie hier nicht weiter vertieft werden.

2. Ist das relevante Substitutionsgut, in unserem Falle z.B. Bier, festgelegt, muß in einem zweiten Schritt entschieden werden, welche Meßlatte man zur Ermittlung einer *wettbewerbsneutralen* Besteuerung anlegen will. Nimmt man den Wert der Güter als Maßstab, so wäre beispielsweise eine auf beide Güter mit gleichem Satz erhobene ad valorem Steuer als neutral einzustufen. Ohne weiteres könnte man allerdings auch auf das Volumen der beiden Getränke oder den darin enthaltenen Alkohol zurückgreifen.[19] Bezüglich der neutralen Besteuerung von Wein und Bier hat die Kommission bisher den

---

17 Vgl. Kap.B.1.3.3.

18 RS 170/78; das Urteil des EuGH erging am 23.7.83. Eine Kommentierung findet sich bei Easson (1984).

19 Vgl. z.B. Easson (1984), S.59ff.

Standpunkt vertreten, die relative Belastung der beiden Getränke müsse ihrem relativen Alkoholgehalt entsprechen. Jedem Nicht-Abstinenzler muß bei dem zunächst objektiv anmutenden Ansatz ein kalter Schauer über den Rücken laufen, scheint die Kommission doch zu unterstellen, daß es der trinkende Konsument alleine auf den Alkohol abgesehen hat, egal in welcher Form auch immer er dargereicht wird. Schon mit diesen kurzen Ausführungen dürfte deutlich geworden sein, daß sich, mehr noch als bei der Ermittlung der relevanten Substitutionsbeziehung, bei der Entscheidung über den anzulegenden Vergleichsmaßstab ein Element der Willkür weder verleugnen noch vermeiden läßt.

3. Nehmen wir nun an, man habe sich nach längeren Erörterungen darauf einigen können, daß ein Gut steuerlich höher belastet ist als das relevante Konkurrenzerzeugnis. Das heißt aber nun noch lange nicht, daß eine Diskriminierung importierter Waren vorliegt. In einem dritten Schritt ist vielmehr zu prüfen, ob das höher besteuerte Gut überwiegend im Inland produziert oder aber überwiegend importiert wird. Im Falle der britischen Weinsteuer ist die Lage klar: Der zu fast 100% importierte Wein wird wesentlich höher belastet als das größtenteils heimisch produzierte Bier; die Differenz in der Besteuerung wirkt wie ein Zoll auf Wein und fällt daher unter das Diskriminierungsverbot der Art.95-97. Anders ist jedoch das deutsche Beispiel zu beurteilen. In der Bundesrepublik wird Bier höher besteuert als Wein. Trotzdem wird man kaum davon reden können, daß eine solche Regelung den Bierimport unverhältnismäßig behindert, da ja neben den Importen auch und in erster Linie die wesentlich bedeutsamere inländische Bierproduktion unter dem erhöhten Steuersatz zu leiden hat.

Die beiden Beispiele zeigen, daß die wettbewerbspolitische Beurteilung einer Steuersatzdifferenzierung insbesondere davon abhängt, zu welchem Anteil das höher belastete Gut importiert wird.[20] Die zwei vorgestellten Fälle sind Extreme: Während das Vereinigte Königreich Wein nahezu vollständig importiert, sind die deutschen Bierimporte relativ unbedeutend. Es stellt sich daher die Frage, ab welchem Importanteil zwischen 0 und 100% die Höherbesteuerung des betreffenden Gutes zum wettbewerbspolitischen Problem bzw. zu einer verbotenen *Diskriminierung* wird. Klar dürfte sein, daß ein Ökonom auf diese Frage keine exakte und für alle Streitfälle gültige Antwort zu geben in der Lage ist.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, daß jeder der drei bei der Feststellung einer Diskriminierung zu durchlaufenden Schritte Freiräume für unterschiedlichste Interpretationen eröffnet. Je nachdem, wie die Freiräume im Einzelfall genutzt werden, liegt das sich ergebende *Diskriminierungs*-Konzept irgendwo zwischen den beiden Extremen eines kategorischen Verbots und einer uneingeschränkten Tolerierung von differenzierten Steuer-

---

20 Easson bezeichnet das genannte Kriterium als die "nationale Dimension" einer Steuersatzdifferenzierung; vgl. Easson (1981a), S.540ff.

sätzen. Auf der juristischen Ebene zeigt sich der beschriebene Auslegungsspielraum insbesondere bei der Konkretisierung der beiden Begriffe *gleichartige inländische Waren* (Art.95 Abs.1) und *mittelbarer Schutzeffekt* (Art.95 Abs.2). Es kann daher keine Überraschung sein, daß sich der EuGH auf Glatteis begibt, sobald er mit der wettbewerbspolitischen Beurteilung differenzierter Steuersätze konfrontiert wird: Es wäre wohl vermessen zu glauben, daß die Juristen dort noch festen Boden unter den Füßen haben könnten, wo, wie oben gezeigt, die Ökonomen schon lange ins Schwimmen gekommen sind.

3.3. Die Notwendigkeit einer Harmonisierung nach Art.99 EWG-Vertrag

Die Unzulänglichkeiten des Diskriminierungsverbotes nach Art.95-97 machten es unabdingbar, unmittelbar nach Gründung der EG den in Art.99 vorgesehenen steuerlichen Harmonisierungsprozeß in Angriff zu nehmen. Da das Diskriminierungsverbot, wie oben gezeigt, keine hinreichende Bedingung für eine wettbewerbsneutrale Besteuerung darstellt, bleibt den Mitgliedstaaten ein Freiraum für protektionistische Besteuerungspraktiken (ökonomischer Aspekt), die politische Auseinandersetzungen in der Gemeinschaft nach sich ziehen können (politischer Aspekt). Die Harmonisierung indirekter Besteuerung muß daher, wenn auch nicht ausschließlich, so doch in erster Linie, auf das Ziel der Wettbewerbsneutralität ausgerichtet werden. Die Analyse der Mängel des Diskriminierungsverbotes zeigt uns darüberhinaus, wo die entscheidenden Probleme liegen, für die im Rahmen einer Harmonisierung nach Lösungen gesucht werden muß:

Schaubild B-12: Unzulänglichkeiten des Diskriminierungsverbotes

Unzulänglichkeiten \ Bedeutung für	allgemeine Verbrauchsteuern	spezielle Verbrauchsteuern
1. Unzulänglichkeiten bei der Festschreibung des BLP		
a. fehlende Untergrenze für die Höhe des Grenzausgleichs	GROSSE Bedeutung, da der Wechselkurs durch eine breit angelegte USt beeinflußt wird	geringe Bedeutung, da der Wechselkurs durch eine auf wenige Güter beschränkte Akzise nicht beeinflußt wird
b. nicht bestimmbare Obergrenze für die Höhe des Grenzausgleichs	GROSSE Bedeutung bei kumulativer BruttoUSt	GROSSE Bedeutung bei der Besteuerung von Vorprodukten
2. Unzulänglichkeiten beim Verbot der Satzdifferenzierung	geringe Bedeutung, da Satzdifferenzen i.d.R. gering	GROSSE Bedeutung, da Satzdifferenzen i.d.R. erheblich

Bei den allgemeinen Verbrauchsteuern werfen, wie das Schaubild deutlich macht, die Manipulationen am Grenzausgleich die gravierendsten Probleme auf. Man mußte daher zunächst versuchen, durch eine Beseitigung der BruttoUSt-Systeme und durch die Festschreibung des obligatorischen BLP klare Rechtsverhältnisse beim Grenzausgleich zu schaffen. Dieser Weg wurde von der Kommission erfolgreich beschritten, und wir werden sogleich ausführlich darauf zurückkommen.

Ganz anders liegen die Dinge jedoch bei den speziellen Verbrauchsteuern. Hier sind es vor allem die in hohem Maße differenzierten Steuersätze, die den internationalen Wettbewerb beeinträchtigen. In Verkennung dieser Tatsache entwickelte die Kommission ihr Harmonisierungsprogramm für die Akzisen in vollständiger Analogie zu dem für die allgemeinen Verbrauchsteuern: zuerst Vervollkommnung des Grenzausgleiches durch eine Harmonisierung der Steuersysteme; Angleichung der Steuersätze in einem späteren Schritt.[21] Einen entsprechenden Harmonisierungsvorschlag, der insbesondere die auf alkoholische Getränke erhobenen Akzisen betraf, legte die Kommission 1972 dem Rat vor.[22] Damit jedoch erlebte die Kommission einen kompletten Fehlschlag, was wohl nicht zuletzt darauf zurückzuführen ist, daß sie auf das eigentliche Wettbewerbsproblem, nämlich die Steuersätze, damals nur ganz am Rande einging. In den folgenden Jahren rückte die Frage der Satzdifferenzierung zunehmend in den Mittelpunkt der Verhandlungen, während das Problem des korrekten Grenzausgleichs in den Hintergrund geriet. Auf diesem Weg kam man einer Einigung sehr nahe. Allerdings war man, aufgrund taktischer Überlegungen eines einzelnen Mitgliedstaates, bis Mitte der 80er Jahre nicht in der Lage, eine entsprechende Richtlinie im Ministerrat zu verabschieden.[23]

---

21 Vgl. z.B. Vandamme (1967).

22 KOM(72)225 v. 23.2.72.

23 Vgl. z.B. die Berichte zur Ratsitzung am 21.10.81 in AE v. 21.10.81, 22.10.81 u. 23.10.81.

C: Die Einführung der MWSt in der EG: der großе Erfolg der 60er Jahre

Mit der Einführung der MWSt in der gesamten Gemeinschaft kommen wir zum ersten und bisher bedeutendsten Schritt der Steuerharmonisierung in der EG. Die in einem ersten Abschnitt vorgenommene Darstellung der Ziele und Strategien der wichtigsten steuerpolitischen Entscheidungsträger - der Kommission sowie der im Rat vertretenen Mitgliedstaaten - verfolgt den Zweck, die allgemeine Struktur des Entscheidungsproblems zu analysieren. Der eigentliche politische Willensbildungsprozeß wird in einem zweiten, chronologisch aufgebauten Abschnitt nachgezeichnt. Der analytische wie auch der chronologische Aspekt werden jeweils zunächst aus der Gemeinschaftsperspektive und anschließend aus dem nationalen Blickwinkel der einzelnen Mitgliedstaaten heraus beleuchtet.

1. Die Ziele und Strategien der wichtigsten Akteure

1.1. Die Gemeinschaftsperspektive: die Harmonisierungsziele der Kommission

1.1.1. Kurzfristiges Ziel: Wettbewerbsneutralität

Rechtfertigung des Ziels

Art.99 forderte die Kommission auf zu untersuchen, inwieweit die indirekten Steuern in der EG "im Interesse des Gemeinsamen Marktes" harmonisiert werden müßten. Die Erfahrungen des Steuerstreits wie auch die Einordnung der steuerlichen Vorschriften in den wettbewerbspolitischen Teil des EWG-Vertrages legten nahe, die Frage der Steuerharmonisierung zuallererst unter wettbewerbspolitischen Zielsetzungen zu betrachten: Von den öffentlichen Abgaben sollten weder wettbewerbshemmende noch -verzerrende Einflüsse auf den innergemeinschaftlichen Handel ausgehen. Die Verwirklichung dieses Anliegens gewann an Dringlichkeit durch die verbindliche Vorschrift des Vertrages, die Binnenzölle in genau festgelegten Schritten langsam abzubauen. Es war, wie bereits die Erfahrung mit der ersten Zollsenkung vom 1.Januar 1959 deutlich werden ließ, mit Recht zu befürchten, daß parallel zu der schrittweise vorgenommenen Senkung der Zölle die indirekten Steuern immer mehr deren protektionistische Funktion übernehmen könnten. Da die politischen Folgen einer derartigen Entwicklung unübersehbar waren - eine protektionistische Steuerpolitik bedrohte mit der Zollunion das Herzstück des erneuten europäischen Integrationsversuches -, war ein rasches Eingreifen geboten.

Definition des Ziels

Wettbewerbsneutrale Steuern zu fordern ist eine Sache; zu sagen, was man darunter konkret verstehen will, aber eine ganz andere. Man sollte erwarten können, daß die Wirtschaftswissenschaftler der Kommission mit einer eindeutigen Definition hätten hilfreich zur Seite stehen können. Aber selbst sie waren sich, wie bereits gezeigt wurde,[1] alles andere als einig darüber, was im Bereich der indirekten Steuern als *neutral* und was als *verzerrend* einzustufen ist. Der Gelehrtenstreit scheint jedoch nicht bis zur Kommission vorgedrungen zu sein, sodaß Brüssel schon sehr frühzeitig, in Übereinstimmung mit der herrschenden Lehrmeinung, die weiteren Harmonisierungsüberlegungen auf einer Gleichsetzung von Neutralität mit allokativer Effizienz aufbaute.

---

[1] Vgl. Kap.B.1.3.1.

Es wäre jedoch falsch, der Kommission eine rein ökonomische Sichtweise der Neutralitätsproblematik unterstellen zu wollen. Die Kommission erachtete es vielmehr als ihr primäres Ziel, das in der indirekten Besteuerung angelegte politische Konfliktpotential zu entschärfen. Die Dominanz des politischen über den ökonomischen Aspekt zeigt sich besonders deutlich daran, daß die Kommission die Harmonisierung der indirekten Steuern forcierte, während sie die *Neutralität* der direkten Abgaben als ein zweitrangiges Problem betrachtete und es zunächst vor sich herschob. Aus einem rein ökonomischen Blickwinkel gesehen ist die Abtrennung der indirekten von den direkten Steuern nicht zu rechtfertigen. Ungeachtet der nicht lösbaren Abgrenzungsprobleme zwischen den beiden Steuerarten kann von einer *Neutralisierung* der Verbrauchsteuern nicht mit Sicherheit ein Wohlfahrtsgewinn erwartet werden, solange die von den direkten Steuern ausgehenden Verzerrungen weiterbestehen. Auf diese konkrete Anwendung der bekannten Theorie des Second-Best haben immer wieder insbesondere deutsche Ökonomen hingewiesen und die Beschränkung Brüssels auf die Harmonisierung der indirekten Steuern scharf kritisiert:

> "Wir glauben nach allen unseren Erörterungen, daß die Wahrscheinlichkeit dafür, daß im Rahmen des Bestimmungslandprinzips (hier gleichgesetzt mit Neutralität der indirekten Steuern, d.Verf.) steuerbedingte Verzerrungen beseitigt werden, zumindest nicht größer ist als die Wahrscheinlichkeit dafür, daß - beabsichtigt oder unbeabsichtigt - neue Verzerrungen geschaffen werden."[2]

Aus rein ökonomischer Sicht ist die am Vorgehen der Kommission angebrachte Kritik fundiert und korrekt. Sie übersieht jedoch vollständig die der Kommission wesentlich wichtigeren politischen Aspekte der Neutralität im steuerlichen Bereich. Die Kommission kannte sehr wohl die von den direkten Abgaben aufgeworfenen Probleme, hielt sie aber aufgrund der folgenden Überlegungen für weniger dringlich: Im Gegensatz zu den direkten Steuern können die indirekten, bedingt durch die Manipulationsmöglichkeiten beim Grenzausgleich, erheblich zielgerichteter und auch offensichtlicher zur Protektion einzelner Branchen eingesetzt werden; der in ihnen angelegte politische Sprengstoff ist daher als bei weitem gefährlicher einzustufen. Eine aus ökonomischer Sicht zu befürwortende integrierte Analyse und Harmonisierung von indirekten und direkten Abgaben birgt die Gefahr in sich, die unbedingt notwendigen Maßnahmen auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung um eine politisch nicht vertretbare Zeit zu verzögern.[3]

---

[2] Giersch (1962), S.26. Vgl. ähnl. bei Schmölders (1962), S.14ff. Weniger überzeugend, aber zu demgleichen Ergebnis hinführend, ist die aus einer eher juristischen Perspektive geschriebene Arbeit von Flume/Schmidt (1962).

[3] Vgl. z.B. KOM(62)217, S.2f. Vgl. ähnl. Deringer-Bericht (1963), S.24ff.

Steuerliche Neutralität bedeutete also, und das gilt auch heute noch, für die Kommission immer zweierlei:

- Neutralität im ökonomischen Sinne, sprich Allokationseffizienz.
- Neutralität im politischen Sinne, sprich die steuerpolitische Befriedung der Gemeinschaft; die Säuberung des steuerpolitischen Instrumentariums der Mitgliedstaaten von solchen Handlungsalternativen, die es einem Land in einem für die anderen unerträglichen Maße erlauben, nationale Interessen auf Kosten der Partner zu verfolgen; Sicherstellung eines *fair play* durch gemeinschaftlich erlassene und respektierte Verhaltensregeln.

Die beiden Neutralitätskonzepte müssen nicht notwendigerweise, wie wir an dem Beispiel der Abtrennung des Problems der indirekten von dem der direkten Steuern gesehen haben, zu demselben Ergebnis führen. Weitere Konflikte ergeben sich, wie im folgenden deutlich werden wird, auch bei der Harmonisierung der indirekten Steuern selbst.

Verwirklichung des Ziels

Welche Alternativen standen, so müssen wir uns nun fragen, der Kommission zur Verfügung, um für Neutralität bei den indirekten Steuern zu sorgen? Der Kern aller Probleme mit der USt waren die Manipulationsmöglichkeiten beim Grenzausgleich. Also wieso nicht einfach den Grenzausgleich abschaffen? Unterstützung fand diese einfachste aller Lösungen insbesondere auf Seiten der deutschen Industrie und allen voran bei der deutschen Stahlindustrie, die nach der Franc-Abwertung von Ende 1958 ihre aus dem Steuerstreit stammenden Argumente wieder aus der Schublade hervorkramte umd mit nicht nachlassendem Eifer verbreitete.[4] Die Vorteile lagen auf der Hand: eine klare Rechtsregel, die zwar nicht notwendigerweise zu ökonomischer Neutralität, aber in jedem Fall zu einer politischen Befriedung der Gemeinschaft geführt hätte. Leider war der Vorschlag für die Kommission ebensowenig akzeptabel wie seinerzeit für die Hohe Behörde der EGKS, und zwar aus ähnlichen Gründen: Der wichtigste war der zu erwartende, ca.15prozentige Abwertungsdruck auf den französischen Franc.

An eine Herabsetzung der Grenzausgleichssätze war also kaum zu denken. Im Gegenteil gingen die wirtschaftlichen Interessen der Beteiligten dahin, mit sinkenden Zollmauern die Steuermauern zu erhöhen. Wie dies in der Praxis aussah, zeigten Belgien und die Niederlande, die pünktlich zur ersten gemeinsamen Zollsenkung den umsatzsteuerlichen Grenzausgleich entsprechend anhoben.[5] Andere Mitgliedstaaten drohten nachzuziehen. Die

---

[4] Vgl. z.B. Handelsblatt 17.11.58, FAZ 4.6.59, Industrie Kurier 5.11.59 u. Welt 4.12.59. Vgl. a. die im Auftrag des Verbandes der deutschen Stahlindustrie angefertigten Gutachten von Giersch (1962), Flume/ Schmidt (1962) u. Schmölders (1962).

[5] Quelle: Persönliches Interview. Vgl. a. HB 27.2.59, Industrie Kurier 7.3.59 u. 30.6.59.

für die Steuerpolitik der einzelnen Länder unmittelbar verbindlichen Art.95-97 boten keine Handhabe, diesem Treiben Einhalt zu gebieten, erlaubte das darin verankerte fakultative BLP doch ausdrücklich, den Grenzausgleich zwischen einem Satz von 0% und der inländischen Belastung gleichartiger Güter frei zu variieren. Also was tun?

Auch der alte Vorschlag des Tinbergen-Ausschusses hatte inzwischen keinerlei Aussicht auf Verwirklichung mehr. Der Zug der Grenzausgleichs-Erhöhungen war, einmal ins Rollen gekommen, längst an der vom Tinbergen-Ausschuß anvisierten Marke *Standardsatz der USt* vorbeigefahren. Der Kommission blieb daher nichts anderes übrig als der Versuch, zu retten, was zu retten war, und besagten Zug dort zu stoppen, wo er gerade angekommen war. Schaffen wollte Brüssel das Bremsmanöver mit einer Stillhalteverpflichtung, die die einzelnen Mitgliedstaaten darauf festlegte, bis auf wenige, genau definierte Ausnahmefälle von weiteren Erhöhungen des Grenzausgleichs abzusehen. Mit Neutralität im ökonomischen Sinne hatte die Festschreibung des Status quo natürlich nichts zu tun. Dafür hoffte man aber, durch eine gemeinsam erlassene Spielregel die in Art.95-97 den Mitgliedstaaten belassenen Freiheiten so einzugrenzen, daß den Änderungen des Grenzausgleichs, soweit sie überhaupt noch vorgenommen werden durften, die das politische Klima in der Gemeinschaft vergiftenden Zähne gezogen werden konnten. Eine entsprechende Regel glaubte man mit der Resolution vom 20.Juni 1960 gefunden zu haben.[6] Das jedoch erwies sich sehr schnell als eine Illusion. Die Spielregel, falls sie überhaupt jemals richtig existiert hatte, wurde von den wirtschaftlichen Interessen der Mitgliedstaaten überrollt, die ihren Grenzausgleich weiter erhöhten: Das Interesse einzelner Länder - zu nennen ist insbesondere die Bundesrepublik -, ihren Grenzausgleich im Rahmen des Vertrages ungehindert zu erhöhen, war stärker als das Bedürfnis, die anderen an genau diesem Verhalten zu hindern.

Je höher die Steuermauern wuchsen und sich der in Art.95-97 definierten Obergrenze näherten, desto mehr wurde die zweite Lücke in den steuerlichen Vorschriften des EWG-Vertrages zum Problem: Die für den Grenzausgleich festgelegte Obergrenze war in Anbetracht der in 5 von 6 Mitgliedstaaten verwandten kumulativen USt-Systeme in der Praxis nicht zu berechnen und damit nicht zu kontrollieren. Die Saat für gegenseitiges Mißtrauen und Vorwürfe der Vertragsverletzung war damit gelegt. Sie ging erstmals auf, als im September 1960 die Italiener mit massiven Erhöhungen der Grenzausgleichssätze der Obergrenze des Vertrages verdächtig nahe kamen und sie in einigen Fällen wohl auch übersprangen. Auch hier dachte die Kommission zunächst daran, den vom Vertrag gelassenen Handlungsspielraum mit einer gemeinsam zu verabschiedenden Spielregel einzuengen: Eine sogenannte *gemeinsame Berechnungsmethode* sollte die in Art.95-97 theoretisch definierte Obergrenze für den praktischen Gebrauch opera-

---

[6] Vgl. hierzu die ausführliche Darstellung in Kap.B.2.1.3.1.

tionalisieren.[7] Aber auch dieser Versuch schlug kläglich fehl. Es waren allen voran die Italiener, die sich mit ihrem Grenzausgleich hart an der Grenze des Erlaubten befanden und sich energisch gegen die Verabschiedung einer Regel sträubten, die ihren Freiheitsspielraum beschnitten hätte.

Mit dem Stillhalteabkommen und der gemeinsamen Berechnungsmethode hatte sich die Kommission dem auf ständige Erhöhungen des Grenzausgleichs hinwirkenden Druck entgegenwerfen wollen. Es blieben jedoch zur Erfolglosigkeit verdammte Rückzugsgefechte, die das stetige Anwachsen der Steuermauern letztendlich nicht aufzuhalten vermochten. Bei all ihren glücklosen Versuchen hatte die Kommission gelernt, daß eine Lösung für das Unwesen mit den Grenzausgleichssätzen, wenn überhaupt, nur an der vertraglich fixierten Obergrenze gefunden werden konnte. Wenn die Mitgliedstaaten ihren Grenzausgleich aber schon so weit hinaufsetzen wollten, dann sollte er wenigstens auf saubere Art und Weise durchgeführt werden. Mit einer kumulativen BruttoUSt war das nicht möglich. Sie mußte durch nicht-kumulative Systeme ersetzt werden, die eine einfache Ermittlung der inländischen Steuerbelastung erlaubten. Die in Art.95-97 definierte Obergrenze konnte dann zweifelsfrei bestimmt und somit der Grenzausgleich exakt und konfliktfrei abgewickelt werden. Das erste Ziel der USt-Harmonisierung war damit formuliert: Einführung eines nicht-kumulativen USt-Systems in allen Mitgliedstaaten. Damit konnte ein *fair play* im innergemeinschaftlichen Handel gewährleistet werden. Die Lösung versprach darüberhinaus sogar, wenn man von Steuersatzdifferenzierungen sowie direkten Steuern und Sozialabgaben etc. einmal absieht, ökonomische Neutralität.

1.1.2. Langfristiges Ziel: Abschaffung der Steuergrenzen

Rechtfertigung des Ziels

Mit *fair play* im umsatzsteuerlichen Bereich wollte es die Kommission noch nicht bewenden lassen. Sie hatte noch Höheres im Sinn. Der Gemeinsame Markt sollte, so das von Kommissar von der Groeben geprägte und propagierte Schlagwort, *binnenmarktähnliche Verhältnisse* aufweisen, und zwar auch auf steuerlichem Gebiet.[8] Der Begriff der *binnenmarktähnlichen Verhältnisse* taucht im EWG-Vertrag weder explizit auf noch ist er zwischen den Zeilen irgendwo zu finden. Es handelte sich vielmehr um eine Weiterentwicklung des eigentlichen Vertragstextes, die bei den Mitgliedern der ersten EWG-Kommission keineswegs auf ungeteilte Zustimmung stieß. Der relativ große Entscheidungsspielraum, der jedem Kommissar in dem von ihm zu verantwortenden Politikbereich zugestanden wurde, ließ es jedoch zu, daß sich zumindest in der in die Zuständigkeit des deutschen Kommissars

---

7 Vgl. hierzu die ausführliche Darstellung in Kap.B.2.1.3.2.

8 Vgl. z.B. Groeben (1962), S.9ff.

von der Groeben fallenden Wettbewerbspolitik, die die Steuerharmonisierung mit umfaßte, die *binnenmarktähnlichen Verhältnisse* als Leitmotiv etablieren konnten.

Was sind aber nun *binnenmarktähnliche Verhältnisse*, wenn es um die Erhebung indirekter Steuern geht? Stein des Anstoßes war wiederum der Grenzausgleich. Aus der Perspektive der Wettbewerbsneutralität stellten die Manipulationsmöglichkeiten am Grenzausgleich das zentrale Problem dar. Es ging folglich um das *Wie* des Grenzausgleichs. Unter dem Blickwinkel der *binnenmarktähnlichen Verhältnisse* wurde die Existenzberechtigung des Grenzausgleiches selbst in Frage gestellt. Die Frage nach dem *Wie* rückte folglich in den Hintergrund, relevant war nun alleine das *Ob überhaupt*. Der Grund für die nunmehr geänderte Sichtweise ist einfach einzusehen:

Um den steuerlichen Grenzausgleich, in welcher Höhe auch immer er erhoben wird, verwaltungstechnisch durchführen zu können, muß jemand an der Grenze stehen und die dort passierenden Waren kontrollieren. Solcherart *Steuergrenzen* haben mit binnenmarktähnlichen Verhältnissen nichts gemein, zeichnen sich doch Binnenmärkte im landläufigen Sinne gerade durch das Fehlen von Grenzkontrollen aus. Der steuerliche Grenzausgleich ist zwar nicht der einzige, aber immerhin einer der wichtigsten Gründe für das Weiterbestehen von innergemeinschaftlichen Grenzkontrollen auch über die Verwirklichung der Zollunion hinaus. Und aus eben diesem Grunde war er der Kommission ein Dorn im Auge. Während die Zollgrenzen mit dem Ende der Übergangszeit - der EWG-Vertrag sah ursprünglich den 1.Januar 1970 vor - fallen sollten, implizierte die Beibehaltung der Steuergrenzen, daß weiterhin die gleichen Personen - die Zöllner - mit dergleichen Frage - "Haben Sie etwas anzumelden?" - nun zwar keine Zölle mehr, dafür aber noch Steuern abkassieren sollten. Es war klar, daß der einfache Bürger für derlei spitzfindige Unterscheidungen nur wenig Verständnis zeigen würde. Er würde vielmehr aus der lästigen Frage der Grenzbeamten schließen, daß es mit den Erfolgen der EG so weit wohl nicht her sein könne.[9] Neben berechtigtem Unmut verursachen die Grenzkontrollprozeduren aber auch handfeste ökonomische Kosten, deren deutlichstes äußeres Zeichen die an den Grenzen wartenden LKW-Kolonnen sind.[10]

All dies wäre aber so lange noch kein gravierendes Problem gewesen, hätte sich die EG als eine reine Wirtschaftsgemeinschaft verstanden. Aber die Gemeinschaft empfand sich im Gegenteil als die Keimzelle eines auch politisch geeinten Europas. Und auf dem Weg dorthin mußten, das stand außer Frage, die Schlagbäume an den Grenzen fallen. Die Forderung, daß die Steuergrenzen spätestens mit den Zollgrenzen verschwinden müßten, ergab

---

9 Vgl. ähnl. Deringer-Bericht (1963), S.32.

10 Eine umfassende Begründung des Ziels "Abschaffung der Steuergrenzen" findet sich in einer Grundsatzrede, die Kommissar von der Groeben am 17.10.63 vor dem EP hielt; vgl. Groeben (1963).

sich also ganz automatisch und war zunächst überwiegend politisch motiviert.

Definition des Ziels

Um die steuerlich bedingten Grenzkontrollen - sprich die Steuergrenzen - abschaffen zu können, muß der steuerliche Grenzausgleich verschwinden. So lautete zunächst die Grundthese der Kommission. Aber im Laufe der Diskussion stellte sich alsbald heraus, daß die Sache so einfach nicht war. Erstens wurde deutlich, daß die Abschaffung der Grenzkontrollen nicht notwendigerweise mit dem Verzicht auf einen Grenzausgleich einhergehen muß. Ein entsprechender niederländischer Vorschlag sah vor, unter Beibehaltung des Grenzausgleichs die notwendigen Kontrollmaßnahmen durch einige verwaltungstechnische Reformen von der Grenze ins Inland zu verlagern.[11] Zweitens wurde klar, daß die Beseitigung der Steuergrenzen eine Sache ist, die daraus eventuell resultierende Umverteilung des USt-Aufkommens zwischen den Mitgliedstaaten eine ganz andere. Ein steuerlicher Grenzausgleich, zumindest soweit er vollständig erfolgt, weist das Aufkommen automatisch dem Land zu, auf dessen Territorium das belastete Gut verbraucht wird. Und keiner der Mitgliedstaaten zeigte die Bereitschaft, an diesem Prinzip rütteln zu lassen. Es war daher in Betracht zu ziehen, daß, sofern die Abschaffung der Steuergrenzen am Status quo etwas ändern sollte, gegebenenfalls ein Umverteilungsmechanismus - ein sogenanntes *clearing* - installiert werden mußte. Das ursprünglich undifferenziert gesehene Ziel *Abschaffung der Steuergrenzen* spaltete sich somit in insgsamt drei verschiedene Stufen auf:

- Abschaffung der physischen Grenzkontrollen unter Beibehaltung des Grenzausgleichs (niederländischer Vorschlag).
- Abschaffung des Grenzausgleichs bei gleichzeitiger Installierung eines clearing.
- Abschaffung auch des clearing; vollständige rechtliche und verfahrenstechnische Gleichbehandlung aller im EG-Raum gehandelten Güter.

Die Kommission mußte sich nun entscheiden, welche der drei Stufen sie anzustreben beabsichtigte. Die dritte Stufe erschien ihr als ein wenig zu hoch gegriffen, da der Verzicht auf ein clearing, wie das Beispiel der föderalistisch organisierten Bundesrepublik deutlich machte, zur Voraussetzung hatte, daß sämtliche USt-Einnahmen innerhalb der EG in einen gemeinsamen Topf fließen. Und daran war sobald nicht zu denken. Auf der anderen Seite hielt sie die Abschaffung der physischen Warenkontrollen an den Grenzen für ein wenig zu dürftig. Europa, so schien die Einstellung der Kommission zu sein, kann nicht alleine auf verwaltungstechnische Tricks aufgebaut werden.[12] Die Kommission entschied sich mit der zweiten

---

11 Vgl. ausführlicher in Kap.C.2.1.2.2.

12 Eine deutsche Zeitung kommentierte damals, die Annahme des niederländischen Vorschlages hieße die Abschaffung der Steuergrenzen "..zu

Stufe für den goldenen Mittelweg. Zur Klarstellung dessen, was man meinte, wurde fortan in den meisten offiziellen Dokumenten der Begriff *Steuergrenzen* mit *Besteuerung der Einfuhr und die steuerliche Entlastung der Ausfuhr* umschrieben.[13]

Verwirklichung des Ziels

Hatte man das Ziel festgelegt, so war als nächstes nach dem Weg dorthin zu fragen. Welche Voraussetzungen mußten geschaffen werden, um den steuerlichen Grenzausgleich abschaffen zu können? Im Laufe der Debatte wurde rasch deutlich, daß zwei Postulate zu erfüllen waren:[14]

1. Alle Mitgliedstaaten müssen ein identisches USt-System anwenden. Es ergab sich sofort die nächste Frage, welches Steuersystem dies sein könnte. Technisch ist es möglich, die Steuergrenzen bei jedem beliebigen USt-Typ abzuschaffen. Trotzdem schied die Mehrheit der Alternativen sehr bald aus, da sie in dem einen oder dem anderen Mitgliedstaat politisch nicht hätte durchgesetzt werden können. Da gab es zum einen den aus den frühen Jahren der Benelux-Union stammenden Vorschlag, auf die Steuergrenzen unter Beibehaltung einer kumulativen BruttoUSt zu verzichten. Das Konzept basierte jedoch auf einem USt-System deutschen Typs, wie er Ende der 50er Jahre nur noch in der Bundesrepublik und in Luxemburg anzutreffen war. Eine Rückkehr zu einer solch archaischen Abgabe war in den anderen Staaten undenkbar und erschien der Kommission auch nicht wünschenswert, da es für eine die Arbeitsteilung und das Wachstum hemmende Steuer in der EG keine Zukunft geben konnte. Von den nicht-kumulativen Systemen war aus der Sicht der Gemeinschaft eine einphasige USt, erhoben auf der Einzelhandels- oder der Großhandelsstufe, die ideale Lösung.[15] Probleme mit der Aufkommensverteilung hätte es bei einer solchen Steuer praktisch nicht gegeben, da die große Masse des grenzüberschreitenden Handels auf einer dem Großhandel vorgelagerten (und damit unbesteuerten) Stufe abgewickelt wird. Aber leider war auch dies, wie später noch zu erläutern sein wird, für die Mehrheit der Länder keine politisch akzeptable Alternative. Als einzige Möglichkeit und Hoffnung blieb die MWSt. In Frankreich existierte

---

einer Frage der EWG-Public-Relations zu degradieren"; Industrie Kurier 7.7.60.

13 So z.B. in Art.4 Abs.1 der 1.USt-Richtlinie. Es sei darauf hingewiesen, daß bei den meisten Richtlinien des Rates, Richtlinienvorschlägen der Kommission sowie den Stellungnahmen von EP und WSA auf einen Quellennachweis im Text verzichtet wird. Die entsprechenden Informationen sind in Anlage II der Arbeit zusammengestellt. Lediglich bei solchen Richtlinien, die wegen ihrer geringen Bedeutung für die Arbeit in die genannte Anlage nicht aufgenommen wurden, wird in einer Fußnote auf die jeweilige Fundstelle in einer Amtlichen Veröffentlichung der EG aufmerksam gemacht.

14 Die theoretische Fundierung der folgenden Ausführungen findet sich in Kap.B.1.3.; vgl. insbes. das Schaubild am Ende des Kapitels.

15 Vgl. z.B. Mersmann (1959b), S.372f.

sie bereits in rudimentärer Form, und in Deutschland, dem einzigen Land der Gemeinschaft, wo man sich damals ernsthafte Gedanken über eine Reform der USt machte, wurde ihre Einführung als wichtigste Alternative zur bestehenden BruttoUSt erwogen. Es lag also nahe, zumindest den Versuch zu wagen, auch den anderen Ländern eine MWSt schmackhaft zu machen.

2. Neben der Einheitlichkeit der USt-Systeme ist für die Abschaffung der Steuergrenzen noch ein weiteres Postulat zu erfüllen. Die in den einzelnen Mitgliedstaaten erhobenen Steuersätze müssen einander angenähert werden, um zu verhindern, daß die Verbraucher nach Abschaffung des Grenzausgleichs ihre Käufe von Hoch- in Niedrigsteuerländer verlagern. In Anbetracht der unterschiedlichen Bedeutung der Verbrauchsbesteuerung in den verschiedenen Mitgliedstaaten hatte eine solche Angleichung schwerwiegende budgetäre Konsequenzen:

Tabelle C-1
Anteil der Verbrauchsteuern
am gesamten Steueraufkommen des Staates (1959) in %

	Verbrauchsteuern	davon USt	davon Akzisen
Luxemburg	31,0	16,2	14,8
Niederlande	32,3	19,0	13,3
Deutschland	42,5	25,3	17,2
Belgien	47,5	29,1	18,4
Frankreich	57,5	34,7	22,8
Italien	60,1	20,4	39,7

Quelle: Neumark-Bericht (1962), S.28.

Sollen zum Zwecke eines generellen Verzichtes auf die Steuergrenzen neben den Sätzen der allgemeinen auch die der speziellen Verbrauchsteuern harmonisiert werden, so kann der notwendige Budgetausgleich nur über eine Veränderung der direkten Steuern erfolgen. Wie schon beim Ziel der Wettbewerbsneutralität besteht also auch hier ein enger Zusammenhang zwischen der Angleichung der indirekten Steuern auf der einen und der der direkten auf der anderen Seite. Und abermals war die Kommission bestrebt, ihr Harmonisierungskonzept für die indirekten Steuern von den umstrittenen Fragen der direkten Besteuerung loszulösen: Um sich nicht in endlosen Diskussionen zu verlieren, bestand sie mit Nachdruck darauf, daß die in Zukunft einmal notwendige Harmonisierung der direkten Abgaben keineswegs ein Hinderungsgrund für die sofortige Inangriffnahme der USt-Harmonisierung sein dürfe.[16] War die Angleichung der USt erst einmal politisch durch-

[16] Vgl. z.B. Groeben (1963), S.5ff.

gesetzt, so ergab sich die der direkten Steuern als logische und von der Kommission durchaus geschätzte Folge ganz wie von selbst: "Die Umsatzsteuer ist...der Hebel, mit dem die allgemeine Harmonisierung der Steuern in Bewegung gebracht werden kann."[17]

1.1.3. Strategie: Entwicklung eines Stufenprogrammes

Das ausgewogene Stufenprogramm

Beschränken wir uns wieder auf den Bereich der USt, so waren es zwei Ziele, die die Kommission im Auge hatte: Wettbewerbsneutralität in kurzfristiger und Abschaffung der Steuergrenzen in langfristiger Sicht. Ziele alleine aber reichen für die Etablierung einer Politik noch nicht aus. Sie bedürfen vielmehr der Ergänzung durch eine Strategie, die angibt, in welcher Reihenfolge und mit welchen Mitteln die Ziele erreicht werden sollen. Die Kommission entwickelte, in Übereinstimmung mit den Empfehlungen des aus Wissenschaftlern zusammengesetzten *Steuer- und Finanzausschusses*[18], ein vierstufiges Harmonisierungsprogramm, das sich in dieser Form auch im Vorschlag für eine 1.USt-Richtlinie von 1962 niederschlug:

Schaubild C-1

Das Stufenprogramm der Kommission

	Mittel	Ziele
1. Schritt	Einführung einer nicht-kumulativen USt	Wettbewerbsneutralität im polit. und ökonom. Sinne
2. Schritt	Einführung einer MWSt	1. Voraussetzung für die Abschaffung der Steuergrenzen
3. Schritt	Angleichung der Steuersätze	2. Voraussetzung für die Abschaffung der Steuergrenzen
4. Schritt	Verzicht auf den steuerlichen Grenzausgleich	Abschaffung der Steuergrenzen

Kennzeichen der steuerpolitischen Strategie Brüssels war ihre Ausgewogenheit, und zwar in zweierlei Hinsicht. Zum einen lehnte sich das Stufenprogramm eng an das Konzept des EWG-Vertrages an, der ebenfalls mehrere Schritte für die Verwirklichung des Gemeinsamen Marktes und insbesondere der Zollunion vorsah. Ein ausgewogenes Voranschreiten der umsatzsteuerlichen Harmonisierung mit der zunehmenden Integration in anderen Politik-

---

17 Deringer-Bericht (1963), S.32.

18 Näheres hierzu findet sich in Kap.C.2.1.2.1.

bereichen war damit sichergestellt. Zum zweiten versöhnte das Stufenprogramm die von finanzwissenschaftlicher Seite hervorgehobene Notwendigkeit ökonomischer Neutralität mit der Erreichung politisch motivierter Zielvorstellungen - Garantie eines *fair play* und Abschaffung der Steuergrenzen. So sollte z.B. auf den Grenzausgleich erst dann verzichtet werden, wenn nach einer vorhergehenden Harmonisierung der nationalen Steuersysteme und -sätze davon ausgegangen werden konnte, daß ökonomische Verzerrungen nicht mehr aufträten.

Der unausgewogene Sohl-Vorschlag

Das von der Kommission entwickelte Stufenprogramm unterschied sich grundsätzlich von einem zweiten Strategievorschlag, der insbesondere von der Wirtschaftsvereinigung der deutschen Eisen- und Stahlindustrie und den ihr verbundenen Wissenschaftlern vertreten wurde. Das in Brüssel kurz als *Sohl-Vorschlag* - Sohl war Präsident des besagten Verbandes - gehandelte Konzept zeichnete sich durch eine extreme Unausgewogenheit aus. Es rollte das gesamte Problem der Steuerharmonisierung von der genau entgegengesetzten Seite auf, indem es den vierten Schritt an den Anfang setzte und den sofortigen Verzicht auf den umsatzsteuerlichen Grenzausgleich forderte. Die Begründung war bestechend einfach: Die beiden der Kommission wichtigen politischen Ziele - *fair play* und Abschaffung der Steuergrenzen - können bereits im ersten Schritt erreicht werden; selbstverständlich führt ein plötzlicher Wegfall der Steuergrenzen in Anbetracht der Unterschiedlichkeit der Steuersysteme zu Verzerrungen größeren Ausmaßes; die unter dem neuen steuerlichen Regime benachteiligten Branchen werden jedoch bei ihren nationalen Regierungen auf Steuerreformen drängen und damit aus einem wirtschaftlichen Eigeninteresse heraus auf eine USt-Harmonisierung in der EG hinwirken, die die zuvor ganz bewußt herbeigeführten Verzerrungen ex post wieder beseitigt.[19] Zu ergänzen bleibt, daß der Sohl-Vorschlag die Harmonisierung ex post keineswegs als eine second-best Lösung gegenüber der Harmonisierung ex ante empfand, sondern vielmehr als die einzige realistische Möglichkeit, überhaupt jemals zu einer Angleichung der europäischen Steuersysteme zu gelangen:

> "Es ist mehr die Logik der Tatsachen, als die Beschlüsse von Kommissionen, und mehr das wirkliche oder vermutete Eigeninteresse, als das hohe Ziel der europäischen Gemeinsamkeit, das diesen Prozeß (der Steuerharmonisierung, d.Verf.) bisher vorwärtsgetrieben hat; es dürfte sich empfehlen, auch für die Harmonisierung der Steuersysteme in der EWG mehr auf diese starken Kräfte spontaner nationaler Regelungen zu vertrauen als auf die wenig konkreten Bestimmungen der römischen Verträge und ihre Interpretation."[20]

---

19 Vgl. z.B. Giersch (1962) und Schmölders (1962).

20 Schmölders (1962), S.26f.

Vergleich der beiden Strategien

Die spätere Entwicklung sollte zeigen, wie recht Schmölders damals hatte. Aber zunächst war der Sohl-Vorschlag für die Kommission aus zweierlei Gründen nicht akzeptabel:

1. Jede Steuerharmonisierung, egal ob ex ante oder ex post, verlangt von jedem einzelnen Mitgliedstaat eine Anpassung der Steuergesetzgebung. Die Frage ist lediglich, wie die Anpassungslasten auf die verschiedenen Länder verteilt werden sollen. Der Kommissionsvorschlag ließ die Verteilungsfrage noch weitgehend offen, da er nichts darüber aussagte, in welcher Richtung - nach oben oder nach unten - die Steuersätze einander angeglichen werden sollten. Demgegenüber stellte der Sohl-Vorschlag die Anpassungskosten einseitig den Franzosen in Rechnung, da eine sofortige Abschaffung des Grenzausgleichs, wie bereits mehrfach betont, wegen der hohen Grenzausgleichssätze der französischen *Taxe sur la Valeur Ajoutée* einen ca.15prozentigen Abwertungsdruck auf den Franc ausgelöst hätte. Schmölders war sogar so ehrlich, sprich undiplomatisch, dies offen zuzugeben: "Der Vorteil dieses Verfahrens wäre es, das Problem der TVA vor aller Augen deutlich als französisches Sonderproblem herauszustellen"[21]. Der Kommission konnte an einer politischen Isolierung des sowieso schon mit Vorsicht zu behandelnden französischen Partners verständlicherweise nichts gelegen sein.

2. Eine sofortige Abschaffung des Grenzausgleichs hätte für sämtliche Mitgliedstaaten einen Sprung ins kalte Wasser bedeutet, und der war, darüber war sich Brüssel nur zu sehr im Klaren, jedem leichter abzuringen als den tendenziell eher konservativ orientierten Finanzpolitikern. Vorsicht in höchstem Maße scheint, gewährt sie doch die höchste Überlebenschance im gefährlichen Geschäft der Finanzpolitik, eine typische Verhaltensmaxime eines jeden Steuerpolitikers zu sein. Und so hatten hohe Beamte der Brüsseler Wettbewerbsdirektion für den Sohl-Vorschlag nur ein Wort übrig: "naiv"[22]. Der Kommission blieb nichts anderes übrig, als sich in kleinen und in ihren Auswirkungen überblickbaren Schritten und Schrittchen langsam an ihr Endziel Abschaffung der Steuergrenzen heranzuarbeiten. Große Würfe waren hier nicht zu landen.

In kurzfristiger Sicht war das Kommissions-Programm als Optimum zu betrachten, da es nach Abschluß des ersten Schrittes Verzerrungen auch vorübergehender Natur weitgehend vermied. Aus einer langfristigen Perspektive betrachtet hätte jedoch dem Sohl-Vorschlag der Vorzug gegeben werden müssen, da er bewußt ein Ungleichgewicht schaffte und anschließend darauf bauen konnte, daß die hierdurch aktivierten wirtschaftlichen Interessen

---

21 Schmölders (1962), S.29.

22 Persönliches Interview.

quasi-automatisch die notwendige Steuerharmonisierung bewirken.[23] Auf Hilfe vitaler Eigeninteressen konnte die Kommission nur bei der Verwirklichung ihres ersten Schrittes bauen, da sämtlichen Ländern an einer Heraufsetzung ihrer Grenzausgleichssätze sowie, in begrenztem Maße, an einer Beendigung der steuerpolitischen Manipulationen und Auseinandersetzungen gelegen war. Bei den weiteren Schritten blieb die Kommission jedoch im wesentlichen auf sich alleine gestellt. Sie konnte lediglich darauf hoffen, daß einzelne Mitgliedstaaten das politisch motivierte Ziel Abschaffung der Steuergrenzen unterstützten und bei seiner Realisierung mithalfen. Aber reichte das Prinzip Hoffnung alleine schon aus?

Anfang der 60er Jahre durfte die Kommission noch mit Recht glauben, daß der mit dem EWG-Vertrag begonnene wirtschaftliche Integrationsprozeß nur der Anfang einer Entwicklung war, die bald auch in eine politische Integration einmünden würde. Als aber die politische Zukunft der Gemeinschaft nach de Gaulles *Politik des leeren Stuhls* von 1965/66 in immer weitere Ferne rückte, schwanden auch zunehmend die Chancen für eine Abschaffung der Steuergrenzen. Die ab Mitte der 60er Jahre zu beobachtende politische Stagnation der EG wird damit zum Haupterklärungsfaktor für die seit dieser Zeit langsam ins Stocken geratene Arbeit an der USt-Harmonisierung. Aber dazu später.

1.2. Die nationale Perspektive: die steuerpolitischen Ziele der Mitgliedstaaten

1.2.1. Binnenpolitische Ziele: Dominanz des fiskalischen Ziels

Sowohl den sechs ursprünglichen Mitgliedstaaten der EG als auch in den drei später neu hinzugekommenen kam es im Laufe der 50er oder spätestens der 60er Jahre irgendwann einmal zu Überlegungen, die jeweils bestehenden USt-Systeme zu reformieren. Bedingt durch sich verändernde Rahmenbedingungen im allgemeinen und einen steigenden Finanzbedarf im besonderen vergrößerten sich mit der Zeit verschiedene Nachteile, die die

---

[23] Der Gegensatz zwischen den beiden Konzepten findet eine interessante Parallele im Bereich der Entwicklungstheorie: Während das Konzept des "balanced-growth" darauf bedacht ist, in jedem Entwicklungsstadium ein ökonomisches Gleichgewicht bzw. Optimum aufrechtzuerhalten, will das Programm des "unbalanced-growth" über die bewußte Schaffung eines Ungleichgewichtes den knappen Faktor "unternehmerisches Potential" aktivieren, der durch die Beseitigung des Ungleichgewichts den angestrebten Entwicklungsprozeß erst initiiert. Der einzige Unterschied zu unserem Problem liegt darin, daß es dem Sohl-Vorschlag um den knappen Faktor "politischer Einigungswille" ging.

althergebrachte USt in sich barg. Die dadurch jeweils belasteten wirtschaftlichen Interessen übten Druck auf die politischen Instanzen aus, die wiederum mit entsprechenden Reformüberlegungen reagierten. Dies zeichnete sich als allgemeine Struktur eines Prozesses ab, der jedoch in allen Mitgliedstaaten, wie später noch anhand verschiedener Beispiele gezeigt werden wird,[24] in sehr unterschiedlichen Bahnen verlief. Bereits jetzt soll versucht werden, all diese Entwicklungen in einen systematischen Zusammenhang zu stellen und die wichtigsten Variablen herauszuarbeiten, die Intensität und Richtung der Reformdiskussion in den einzelnen Ländern bestimmten.

Erste Determinante: bestehendes USt-System

Die erste Determinante jeder USt-Reform ist die Ausgestaltung der bereits bestehenden USt. Ein mit der Lebensweisheit *eine "alte Steuer ist eine gute Steuer"* bestens vertrauter Steuerpraktiker wird diese Behauptung als nicht erwähnenswerte Selbstverständlichkeit einfach hinnehmen. Einem der reinen Wirtschaftstheorie verschriebenen Finanzwissenschaftler kann sie jedoch nicht unmittelbar einleuchten, ist doch die bereits erhobene USt nur eine Alternative unter vielen, die allesamt und völlig gleichberechtigt im Rahmen einer rationalen Finanzpolitik auf ihren Zielerreichungsgrad hin überprüft werden müssen. Es wäre zu einfach, die unleugbare, sich jeder Veränderung wiedersetzende Trägheit eines einmal bestehenden Steuersystems alleine der Irrationalität und Bequemlichkeit der für die Finanzpolitik Verantwortlichen zuschreiben zu wollen. Für die vermeintliche Irrationalität gibt es vielmehr handfeste polit-ökonomische Gründe.

Da sind zum einen die Steuerzahler, die, von einer Reformdebatte aus ihrer geliebten Ruhe aufgeschreckt, ihre *sozialen Besitzstände* zu verteidigen versuchen. Und weil ihnen die Erfahrung gezeigt hat, daß eine Reformdiskussion wesentlich einfacher abzublocken als erfolgreich zu Ende zu führen ist, ist es vollkommen rational, wenn die durch das Reformvorhaben besser Gestellten sich nicht rühren, während die anderen Zeter und Mordio schreien.[25] Noch schlechter ist es um die Erfolgsaussichten der Steuerreform bestellt, wenn die durch sie bewirkten Umverteilungseffekte nicht bekannt bzw. nur schwierig ermittelbar sind. Die auf Sicherheit bedachten Unternehmer - der dynamische und risikofreudige Typ ist in der Realität nur sehr selten anzutreffen - werden die Front der jede Änderung ablehnenden Kritiker weiter stärken. Umverteilungseffekte gibt es aber nicht nur zwischen Steuerzahlern, sondern in dezentral organisierten Gemeinwesen auch zwischen verschiedenen Fisci, die um das Steueraufkommen konkurrieren.

---

24 Vgl. Kap.C.2.2.

25 "Nach einer alten Erfahrung nimmt derjenige, der weniger zu zahlen braucht, das ohne besondere Gefühlsäußerungen zur Kenntnis, während derjenige, der mehr zahlen muß, sich laut darüber beklagt." Dichgans (1963), S.195.

Ganz parallel zum Verhalten der Steuerzahler werden auch sie einer Reform eher ablehnend als befürwortend gegenüberstehen. Als dritte Gruppe potentieller Reformkritiker bleibt die Finanzbeamtenschaft zu erwähnen. Für sie bedeutet eine Steuerreform in erster Linie: Erlernen neuer Paragraphen; Erlaß neuer Durchführungsverordnungen; Ärger mit der *Kundschaft*, sprich den Steuerzahlern, die die neuen Regeln ja auch erst verstehen müssen; etc. Wer will ihnen da noch verdenken, daß sie es des öfteren am nötigen Reformeifer fehlen lassen?

Übrig bleiben die politischen Entscheidungsträger. Von den ökonomischen Vorteilen einer Steuerreform verstehen sie oft nicht gar zu viel. Dafür hören sie umso deutlicher die lautstarke Kritik an ihren Refomplänen. Und da im Laufe jahrelanger Diskussionen die nächsten Wahlen immer näher rücken, wird aus einer umfassenden Reform langsam ein Reförmchen, und auch das fällt oft noch ganz unter den Tisch. Eine Steuerpolitk im Sinne der Theorie rationaler Wirtschaftspolitik kann es in einer Demokratie nicht geben. Steuerpolitik in der Praxis heißt vielmehr: "Deux pas en avant, un pas en arrière"[26] - auch unter dem Namen *piecemeal-policy* bekannt. Dabei kommt natürlich dem jeweils bestehenden Steuersystem, in unserem Falle also der jeweiligen USt, eine zentrale Bedeutung zu.

Zweite Determinante: Ziele der Finanzpolitik

Die zweite wesentliche Determinante nationaler Steuerpolitik sind die finanzpolitischen Ziele, die mit der Erhebung einer USt verbunden werden. Es ist das fiskalische Ziel, das in der EG der Sechs zur Einführung einer allgemeinen Verbrauchsteuer geführt und seitdem die Reformdiskussion ganz klar dominiert hat: Die USt ist in erster Linie ein Einnahmenbeschaffer. Die Aufkommensansprüche, die jeweils an die USt gestellt wurden, hingen neben der Entwicklung des staatlichen Finanzbedarfs auch vom Verhältnis zwischen direkter und indirekter Besteuerung ab. Der allgemeine Finanzbedarf und mit ihm die Steuerquote stiegen in allen westeuropäischen Staaten in ähnlicher Weise an, zunächst eher sprunghaft - Erster Weltkrieg, Weltwirtschaftskrise, Zweiter Weltkrieg, Wiederaufbau - und später durch die stetig wachsenden Aufgaben insbesondere im sozialen Bereich kontinuierlich. Demgegenüber entwickelte sich das relative Gewicht von direkten und indirekten Abgaben sehr unterschiedlich. Während die nordischen Länder - die Niederlande, Luxemburg und Deutschland - mehr auf die Erhöhung direkter Abgaben bauten, sahen sich die romanisch geprägten Länder - Frankreich, Belgien und Italien - einer in Sachen Steuerhinterziehung äußerst einfallsreichen Bevölkerung gegenüber. Sie wichen daher von den direkten auf die leichter kontrollierbaren indirekten Steuern aus.

Mit zunehmenden Steuersätzen wurden auch automatisch die dem jeweiligen USt-Typ immanenten Verzerrungen stärker spürbar. Sie wurden insbesondere

---

[26] Laufenburger (1960), S.6.

dann Gegenstand massiver Kritik, als mit Beendigung der Wiederaufbauphase die westlichen Volkswirtschaften zu einem Wettlauf um die höchsten Wachstumsraten antraten und gleichzeitig die Zölle zu sinken begannen: Der internationale Konkurrenzdruck nahm auf Unternehmens- wie auf wirtschaftspolitischer Ebene zu. Wollte oder konnte man den Steuersatz nicht auf einem niedrigen Niveau belassen, so blieb alleine die Möglichkeit, den Übergang von einer Verbrauchsteuer mit niedrigem Aufkommenspotential - z.B. einer BruttoUSt - zu einer mit höherem Aufkommenspotential - z.B. modifizierte BruttoUSt oder NettoUSt - in Erwägung zu ziehen.

Als eine weitere Handlungsalternative bot sich daneben an, über die Verminderung unerwünschter Verzerrungen hinauszugehen und die USt bewußt zu allokations- und verteilungspolitischen Zwecken einzusetzen. Solcherart prozeßpolitische Eingriffe in den Wirtschaftsablauf wurden am konsequentesten von den Deutschen zurückgewiesen, die das USt-System als Teil eines ordnungspolitischen Rahmenwerkes ansahen, das die Allokationsentscheidungen des privaten Sektors möglichst wenig beeinflussen sollte. Die Sicherung einer gewissen Verteilungsgerechtigkeit wurde den direkten Abgaben und dem sozialen Sicherungssystem als Aufgabe übertragen. Gewichtige Befürworter fand diese Auffassung auch schon früh im eher interventionistisch geprägten Frankreich[27]: Die USt wurde unter das Primat der Neutralität gestellt. Im Gegensatz zu Deutschen und Franzosen konnten sich die Niederländer und Belgier für den Gedanken finanzpolitischer Neutralität nur wenig erwärmen. Und ganz anders lagen die Dinge auch, wie so oft, auf den britischen Inseln: Die Briten waren bis weit in die 60er Jahre hinein einem steuerlichen Interventionismus verschrieben, wie er innerhalb der Sechser-Gemeinschaft seinesgleichen suchte. Klar ist, daß die Meinungsverschiedenheiten über die richtige finanzpolitische Philosophie ihren Niederschlag auch in der Wahl eines adäquaten USt-Systems finden mußten: Eine Einphasensteuer ist als Eingriffsinstrument wesentlich besser zu gebrauchen als die *neutrale* MWSt.

Dritte Determinante: Restriktionen der Finanzpolitik

Den Weg, den die Reformbemühungen in den einzelnen Ländern nahmen, hing neben den finanzpolitischen Zielen auch von den Restriktionen ab, die den Handlungsspielraum der nationalen Regierungen begrenzten. Eine erste entscheidende Restriktion bildete der Komplexitätsgrad der jeweiligen Volkswirtschaft, der seinerseits durch Größe und Industrialisierungsgrad des Wirtschaftsraums erklärt wird. Je komplexer die Wirtschaftsstruktur ist, desto schwerer fällt es, die durch eine BruttoUSt verursachten Verzerrungen durch einzelne Modifikationen - wie Zusatzsteuern, Phasenpauschalierung, etc. - abzumildern: Die verwaltungstechnischen Komplikationen steigen schnell ins Unüberschaubare.

---

27 Vgl. z.B. Lauré (1952), S.6ff.

Eine zweite wichtige Restriktion stellt die Kompetenzverteilung zwischen Gesetzgeber und Finanzverwaltung dar. Da sich Wirtschaftsstrukturen rasch ändern können, bedarf eine systemimmanente Reformierung der BruttoUSt einer flexiblen Handhabung und ständigen Anpassung. Die langwierigen Gesetzgebungsprozeduren sind hierfür zu schwerfällig. Sie müssen, um die Funktionsfähigkeit des USt-Systems zu gewährleisten, durch den kurzen Verordnungsweg ersetzt werden. Ist jedoch der Gesetzgeber nicht gewillt, oder, wie es in der Bundesrepublik der Fall war[28], nicht in der Lage, der Exekutive die dafür notwendigen Vollmachten zu übertragen, so ist der Weg einer systemimmanenten Reform der BruttoUSt von vornherein versperrt.

Als dritte den Handlungsspielraum begrenzende Restriktion bleibt das Zollsystem zu erwähnen. Die entsprechende Argumentation lautet dabei in ihrer populärwissenschaftlichen Form wie folgt: Die USt wird als indirekte Steuer auf die Preise überwälzt; da bei einer reinen BruttoUSt der Grenzausgleich erheblich niedriger liegt als die effektive inländische Steuerbelastung, wird die heimische Wirtschaft in einen Wettbewerbsnachteil gegenüber dem Ausland gesetzt; der Nachteil läßt sich technisch am einfachsten über die Erhebung entsprechend höherer Importzölle ausgleichen; sollen die Zölle jedoch, z.B. wegen des Beitritts zu einer Zollunion, wegfallen, so wird ein vollständiger Grenzausgleich unabdingbar; er ist bei einer BruttoUSt, wie jede andere systemimmanente Modifikation auch, mit zahlreichen Schwierigkeiten verbunden und fördert daher den Übergang zu einer nicht-kumulativen USt.

Die hier gezogene Schlußfolgerung ist korrekt, alleine die Begründung erscheint fragwürdig. Die in der Literatur viel zu häufig zu findende Behauptung, die USt werde überwälzt und bedürfe daher eines Grenzausgleiches, kann in dieser Form sicherlich nicht aufrechterhalten werden. Denn oft ist ein steuerlicher Grenzausgleich - oder Zollerhöhungen als Substitut - nur deswegen eingeführt worden, um eine Überwälzung der USt zu erleichtern oder sie sogar erst zu ermöglichen. Akzeptieren wir nämlich die Theorie vom internationalen Preiszusammenhang und gehen wir davon aus - eine bis in die 60er Jahre hinein realistische Annahme -, daß die Wechselkurse zumindest in kurz- und mittelfristiger Sicht fixiert sind, so wird, im Falle eines kleinen Landes, das inländische Preisniveau von den Weltmarktpreisen bestimmt. Eine nur in diesem Lande erhobene USt muß daher vollständig von den Produzenten getragen werden. Da die Interessenvertretung der Produzenten aber besser organisiert ist als die der Konsumenten, trennte man mit Hilfe eines Grenzausgleiches das inländische vom

---

[28] Vgl. ausführlicher in Kap.C.2.2.2.

Weltmarkt-Preisniveau ab, ermöglichte damit die Steuerüberwälzung und schuf gleichzeitig die politische Voraussetzung für weitere Erhöhungen der USt.

Überblick: Reformdruck und Reformtendenzen

So verschieden die finanzpolitischen Ziele und Restriktionen in den einzelnen Ländern waren, so unterschiedlich waren auch die Wege, die sie im Bereich der Umsatzbesteuerung beschritten. Es kann daher nicht überraschen, daß die Mitgliedstaaten der Sechser-EG, obwohl sie alle einmal mit einer ähnlichen BruttoUSt begonnen hatten, Anfang der 60er Jahre ganz unterschiedliche Steuern erhoben. Auch der zu dieser Zeit in den einzelnen Ländern auf eine (weitere) USt-Reform hinwirkende Druck und die Richtung einer möglichen Änderung unterschieden sich, wie das auf der nächsten Seite abgedruckte Schaubild deutlich macht, grundlegend voneinander.

Wir werden später noch Gelegenheit haben, die USt-politische Entwicklung in einzelnen Ländern ausführlich zu analysieren.[29] Der im Tableau gegebene Überblick dürfte jedoch bereits jetzt zwei Dinge deutlich werden lassen:

- Der Kommissionsvorschlag einer allgemeinen Einführung der MWSt mußte in 4 von 6 Mitgliedstaaten auf erhebliche innenpolitische Widerstände treffen.
- Die Vereinheitlichung der USt-Systeme wäre, hätte das Vereinigte Königreich schon zu den Gründungsmitgliedern gezählt, entweder nie oder bestenfalls erst wesentlich später verwirklicht worden.

---

[29] Vgl. Kap.C.2.2.

Schaubild C-2: Steuerpoltische Situation in den Mitgliedstaaten der EG Anfang der 60er Jahre

(Zusatzinformation: Vereinigtes Königreich)

	USt-System	Aufkommen der USt 1959 in % des BSP[1]	Reformdruck: Höhe	Reformdruck: Ursache	Richtung einer möglichen Reform: Steuer-System	Richtung einer möglichen Reform: Ursache
Frankreich	Mischsystem BruttoUSt u. MWSt	8,3	hoch	- Finanzbedarf extrem hoch	MWSt	- modifizierte BruttoUSt unmögl. wegen komplexer Wirtschaftsstruktur - einphasige USt unmögl. wegen geringem Aufkommenspotential (besonders wegen Steuerhinterziehung) - direkter Übergang von All- zu Einphasensteuer politisch unmögl.
Deutschland	BruttoUSt	6,2	hoch	- Finanzbedarf sehr hoch - niedriger Grenzausgleich zum Zeitpunkt der EG-Zollsenkungen	MWSt	- modifizierte BruttoUSt unmögl. wegen komplexer Wirtschaftsstruktur und wegen institutioneller Restriktionen - direkter Übergang von All- zu Einphasensteuer politisch unmögl.
Niederlande	stark modifizierte BruttoUSt	4,2	gering	- Finanzbedarf gering wegen - hoher direkter Steuern (Niederl.) - niederiger Steuerquote (Belgien) - hoher Akzisen (Italien) - relativ hoher Grenzausgleich zum Zeitpunkt der EG-Zollsenkungen wegen - Grenzausgleichserhöhungen in der Benelux-Union (Niederl. u. Belgien) - Grenzausgleichserhöhung in 1960 (Italien)	einphasige USt	- MWSt unnötig wegen geringem Finanzbedarf - MWSt unerwünscht da für wirtschaftspolitische Eingriffe schlecht geeignet - Übergang von All- zu Einphasensteuer schon teilweise vollzogen (z.B. mit Hilfe der Phasenpauschalierung)
Belgien		5,1				
Italien		4,1			unbestimmt	- Unklarheit darüber, welches USt-System den administrativen Möglichkeiten des Landes am bestem entsprechen würde
Luxemburg	BruttoUSt	3,3	nicht existent	- Finanzbedarf extrem gering	-	-
Vereinigtes Königreich	einphasige USt auf wenige Güter	2,4[2]	gering	- Finanzbedarf extrem gering wegen - hoher direkter Steuern - hoher Akzisen	einphasige USt	- MWSt unnötig wegen geringem Finanzbedarf - MWSt unerwünscht da für wirtschaftspolitische Eingriffe schlecht geeignet - MWSt unerwünscht da mit höherem Verwaltungsaufwand verbunden

1. Quelle: Neumark-Bericht (1962), S.16 u. S.28.
2. Die Angabe für das Vereinigte Königreich gilt für das Jahr 1960.
   Quelle: Central Statistical Office (ed.), National Income and Expenditure, London: HMSO 1962, S.3, sowie Central Statistical Office (ed.), Financial Statistics, London: HMSO 1962, S.9.

1.2.2. Außenpolitische Ziele: Beurteilung der Ziele der Kommission

Zum Ziel der Wettbewerbsneutralität

Die Haltung der Mitgliedstaaten gegenüber dem Harmonisierungsprogramm der Kommission hing neben rein binnenpolitisch motivierten Überlegungen auch davon ab, wie die einzelnen Regierungen die von der Kommission gesehenen Probleme beurteilten. Was zunächst den Streit über die Veränderung des Grenzausgleiches angeht, so sollte man eigentlich vermuten, daß, vorausgesetzt jeder hätte ein gleich starkes Interesse an der EG gehabt, alle gleichermaßen um die Beilegung der lästigen Auseinandersetzungen bemüht waren. Die Interessenslage war jedoch wesentlich komplizierter, da an dem Spiel mit den Erhöhungen des Grenzausgleichs die einzelnen Länder sehr unterschiedlich beteiligt waren. Sie hing letztendlich davon ab, wie hoch der von den verschiedenen Staaten praktizierte Grenzausgleich im Verhältnis zu der in Art.95-97 fixierten Obergrenze lag.[30]

Den Franzosen kam anfangs eine Sonderrolle zu. Sie hatten das zweifelhafte Glück, die von der Kommission anvisierte MWSt ansatzweise bereits zu haben. Der von ihnen angewandte Grenzausgleich lag damit nahe der vertraglich festgelegten Obergrenze, was ihnen verbot, sich an dem allgemeinen Spiel der anderen mit den Erhöhungen des Grenzausgleichs zu beteiligen. Frankreich blieb daher nichts anderes übrig als der Versuch, die Partner durch politischen Druck zum Stillhalten zu bewegen. Die Bemühungen waren, wie bereits vermerkt, zum Scheitern verurteilt. Die anderen 5 Mitgliedstaaten trieben ihr Spiel weiter, auf Kosten Frankreichs. Alle fünf konnten sich vorstellen, längerfristig einmal zu einer nicht-kumulativen USt überzugehen, zum einen, um dadurch den nach Art.95-97 erlaubten Spielraum vollends auszuschöpfen, zweifelsohne aber auch, um der lästigen Streiterei ein Ende zu bereiten. Aber das hieß noch lange nicht, daß irgend jemand mit einer derartigen Umwälzung der inländischen Steuersysteme sonderliche Eile gehabt hätte.

Frankreich auf der anderen Seite stand der Einführung einer neutralen USt in den Partnerstaaten etwas ambivalent gegenüber, da der damit verbundene Abwertungseffekt der Währungen der wichtigsten Handelspartner den Franc unter Druck gesetzt hätte. Erst als den Franzosen langsam klar wurde, daß die anderen Mitgliedstaaten mit den Grenzausgleichserhöhungen nicht eher ruhen würden, bis sie die vertraglich vereinbarte Obergrenze erreicht hätten, begannen sie sich dafür stark zu machen, dem bösen Spiel lieber heute als morgen durch eine gemeinschaftliche USt-Reform ein Ende zu bereiten. Zu ergänzen bleibt, daß auch die Italiener nach einer massiven

---

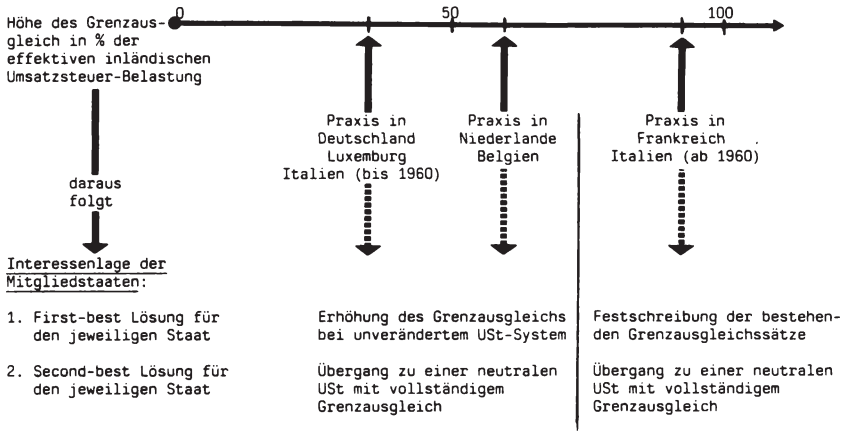
30 Zu dem Anfang der 60er Jahre in den Mitgliedstaaten der EG durchgeführten umsatzsteuerlichen Grenzausgleich vgl. z.B. Mesenberg (1960).

Heraufsetzung ihres Grenzausgleichs vom September 1960 die in Art.95-97 gegebenen Möglichkeiten weitgehend ausgereizt hatten. Sie schwenkten daher in der Folgezeit auf die französische Position ein. Insgesamt ergab sich damit das folgende Bild:

Schaubild C-3

Die Position der Mitgliedstaaten der EG

zum Ziel der Wettbewerbsneutralität (Anfang der 60er Jahre)



Zum Ziel Abschaffung der Steuergrenzen

Das zweite Ziel der Kommission, die Beseitigung der Steuergrenzen, wurde von den Mitgliedstaaten aus einer in erster Linie politischen Perspektive heraus beurteilt: Das Recht, Befreiungen und Sätze der aufkommensstarken USt zu regeln, sollte auf die Gemeinschaftsebene verlagert werden. Die weitreichenden budgetären Konsequenzen waren offensichtlich. Da aber budgetäre Effekte einer der wenigen Aspekte der Steuerpolitik sind, wo die meisten Politiker sich kompetent wähnen, wollten sie auch, solange dies möglich erschien, das Sagen behalten.

Frankreich war anfangs das einzige Land, das bei einer Satzangleichung hin zum EG-Durchschnitt beträchtliche Aufkommensverluste hätte hinnehmen müssen. Die fehlende französische Begeisterung für das Einreißen der Schlagbäume wird damit leicht verständlich. Hinzu kam, daß die Übertragung steuerpolitischer Souveränitätsrechte an die ungeliebten Gemeinschafts-Institutionen schon aus prinzipiellen Überlegungen nicht in das gaullistische Europa-Konzept hineinpaßten. Auf europäische Institutionen und die Verbrüderung der Völker kann, so die Auffassung Präsident de

Gaulles, ohne weiteres verzichtet werden, wenn sich nur die nationalen Regierungen gut vertragen. Genau umgekehrt lagen die Dinge in Deutschland. Das mit der USt erzielte Aufkommen lag unter dem EG-Durchschnitt, und die deutsche Industrie versprach sich von einer USt-Harmonisierung eine Verschiebung von den die Gewinne belastenden direkten Abgaben hin zu den leichter überwälzbaren Verbrauchsteuern. Darüberhinaus glaubten die deutschen Politiker, mit der Abschaffung der Steuergrenzen einen Hebel in der Hand zu haben, der nicht nur die politische Einigung Europas voranzutreiben in der Lage ist, sondern der auch für einen Gleichschritt der Integration im Industriebereich mit der bei Agrargütern sorgen kann.

Die Benelux-Länder hielten zwar eine Abschaffung der Steuergrenzen für grundsätzlich wünschenswert, hatten aber in langer Benelux-Erfahrung bereits lernen müssen, wie sehr budgetäre Erfordernisse die Versuche zu einer Satzangleichung dominieren und unmöglich machen können. Nachdem sie schon in ihrer kleinen Gemeinschaft frustriert worden waren, hielten sie ähnliche Pläne im Europa der Sechs für, wenn überhaupt, nur sehr langfristig realisierbar. Auch die Italiener standen der Beseitigung der Steuergrenzen äußerst skeptisch gegenüber. Zum einen gingen Anfang der 60er Jahre die steuerpolitischen Uhren südlich der Alpen anders als im Rest der EG, und niemand wußte, wie lange es dauern würde, bis Italien sich hier angepaßt hätte. Zum anderen hatten die Italiener noch einen sehr handfesten Grund für ihre Zurückhaltung, der mit ihrer geographischen Lage zusammenhing. Die Abschaffung der Steuergrenzen bedeutete für sie bestenfalls ein Wegfall der Grenzkontrollen an der Landgrenze zu Frankreich. Besagte Grenze ist aber recht kurz, und nur ein minimaler Teil des italienischen Außenhandels wurde über sie abgewickelt. Wofür also, so fragte sich Rom mit Recht, der ganze Aufwand mit der Harmonisierung der Steuersätze?

1.2.3. Strategien: Jeder will etwas anderes

Binnen- und außenpolitische Ziele determinierten zusammengenommen die Haltung, die die Regierungen der Mitgliedstaaten zum Harmonisierungsprogramm der Kommission einnahmen. Als sich Anfang der 60er Jahre die Pläne der Kommission konkretisierten und erste Gespräche darüber begannen, konnte bei keinem einzigen der anvisierten Schritte Übereinstimmung festgestellt werden. Offensichtlich war der Dissens bei der Abschaffung der Steuergrenzen und, damit verbunden, der Angleichung der Sätze: Alleine die Deutschen machten sich dafür stark, während die Franzosen strikt dagegen waren und alle anderen das Vorhaben für langfristig wünschenswert, mittelfristig aber nicht realisierbar hielten.

Auf grundsätzliche Zustimmung stieß das Ziel der steuerlichen Neutralität im grenzüberschreitenden Handel. Aber schon der Weg dorthin war umstritten. Zunächst versuchten sämtliche Mitgliedstaaten, ihre jeweilige first-best Lösung - Erhöhung des Grenzausgleichs bei unverändertem Steuersystem für die einen und Festschreibung des bestehenden Grenzausgleiches für die anderen - durchzusetzen. Erst als sie feststellten, daß dieser Versuch politisch zum Scheitern verurteilt war, zeigten sie sich gegenüber der second-best Lösung - Übergang zu einer neutralen USt - aufgeschlossener. Die Benelux-Länder und Italien erklärten sich anfangs nur zur Einführung einer nicht näher definierten, neutralen USt bereit. Auf eine MWSt wollten sie sich aus innenpolitischen Gründen nicht festlegen lassen. Demgegenüber bestanden Frankreich und Deutschland ausdrücklich auf dem europaweiten Übergang zu einer MWSt. Der erste Harmonisierungsschritt - Einführung einer nicht-kumulativen USt - wurde von Paris und Bonn als eine reine Zeitverschwendung abgelehnt. Folgende Gründe waren für diese Position ausschlaggebend:

- Die Franzosen hatten jahrelang erfolglos versucht, ihre im wesentlichen auf die Industrie begrenzte MWSt auch auf andere Wirtschaftssektoren auszudehnen. Mit einer EG-Richtlinie zur allgemeinen Einführung einer MWSt verband Paris - unausgesprochen, wie sich versteht - die Hoffnung, sich von Brüssel genau das vorschreiben zu lassen, was man selbst schon lange wollte und bis dato aufgrund innenpolitischer Widerstände nicht durchzusetzen vermocht hatte.

- Innenpolitische Überlegungen ähnlicher Art waren auch für die Deutschen von Bedeutung. Bonn betrachtete aber darüberhinaus die Abschaffung der Steuergrenzen als das notwendige Endziel der USt-Harmonisierung. Voraussetzung dafür war die Verwendung eines einheitlichen USt-Systems in allen Mitgliedstaaten. Es ist daher verständlich, daß die Deutschen die für sie als Alternative zur BruttoUSt alleine in Frage kommende MWSt auch in den anderen Ländern eingeführt sehen wollten, und zwar möglichst rasch.

Zu Beginn der 60er Jahre stellte sich daher die Haltung der Mitgliedstaaten zum Harmonisierungsprogramm der Kommission im Überblick wie folgt dar:

Schaubild C-4

Die Position der Mitgliedstaaten der EG

zum Stufenprogramm der Kommission (Anfang der 60er Jahre)

	Frankreich	Deutschland	Benelux-Länder Italien
1. Schritt: Einführung einer nicht-kumulativen USt	nein	nein	ja
2. Schritt: Einführung einer MWSt	ja	ja	nein
3. Schritt: Angleichung der Steuersätze 4. Schritt: Verzicht auf den steuerlichen Grenzausgleich	nein	ja	nein

2. Der Willensbildungsprozeß

2.1. Die Gemeinschaftsperspektive: die Einführung der MWSt in der EG

2.1.1. Erste Überlegungen und Vorentscheidungen: 1958-1960

Institutionelle Weichenstellung bei der Kommission

Am 1.Januar 1958 traten die Römischen Verträge zur Gründung einer EWG und einer EAG in Kraft. Von der in Art.95-99 EWGV vorgesehenen Steuerpolitik der Gemeinschaft war in den ersten beiden Jahren der EG nur wenig zu spüren. Die Kommission als die *Hüterin der Verträge* war anfangs noch in erster Linie mit sich selbst beschäftigt. Zunächst galt es, einen schlagkräftigen Verwaltungsapparat aufzubauen und ihn zum Arbeiten zu bewegen.[1] Schon dabei fiel allerdings eine wichtige Vorentscheidung für den Weg, den die USt-Harmonisierung der EG später nehmen sollte: die Dominierung der Steuerpolitik durch wettbewerbspolitische Überlegungen. Ein solches Konzept war nicht nur im EWG-Vertrag angelegt, sondern es wurde in der Organisationsstruktur der Kommission auch fest verankert.

Als es an die Kompetenzverteilung innerhalb der ersten Kommission der EWG ging, war zunächst daran gedacht worden, den gesamten Bereich der Wirtschafts- und Finanzpolitik entlang der Linie kurzfristig/langfristig zwischen dem Franzosen Marjolin und dem Deutschen von der Groeben aufzuteilen. Eines Tages kam jedoch Marjolin in das Büro seines Kollegen und forderte mit der Begründung, daß die Wirtschaftspolitik auf der Basis von Fristigkeitserwägungen nicht sinnvoll unterteilt werden könne, das gesamte Ressort für sich. Dem war weder inhaltlich noch politisch - die Deutschen stellten mit Hallstein bereits den Kommissionspräsidenten und mußten daher den anderen bei der Ressortverteilung den Vortritt lassen - viel entgegenzusetzen. Von der Groeben sicherte sich seinerseits neben der Wettbewerbspolitik im engeren Sinne - Kartelle, Monopole, etc. -, die "sowieso niemand wollte"[2], auch die Subventions- und Steuerpolitik, was er von dem "glücklichen Sieger"[3] Marjolin auch ohne viel Widerstand zugestanden bekam.[4] Alle wettbewerbspolitisch relevanten Fragestellungen waren damit in der Hand eines Kommissars vereint. Die spätere Steuerabteilung der

---

1 Zu den frühen Jahren der EG vgl. Groeben (1982), S.57ff.

2 Persönliches Interview.

3 Persönliches Interview.

4 Vgl. z.B. Groeben (1982), S.81.

Kommission wurde Teil der Generaldirektion IV *Wettbewerbspolitik*, deren Leitung der Niederländer VerLoren van Themaat übernahm. Diese organisatorische Struktur als auch die Besetzung ihrer Spitzenpositionen blieb bis 1967 erhalten. Sie prägte nachhaltig die wettbewerbspolitische Ausrichtung der Brüsseler USt-Politik.

Erstes Problem: Entwicklung einer steuerpolitischen Gesamtkonzeption

Zwar hatte die Kommission nun eine Steuerabteilung, eine Steuerpolitik aber gab es noch lange nicht. Hier und da tauchte das Schlagwort der Steuerharmonisierung schon einmal in der Öffentlichkeit auf, nur wußte niemand so recht, was darunter konkret zu verstehen war. Um die Ratnicht in Tatenlosigkeit umschlagen zu lassen, ging man bei der Kommission und in den einzelnen Hauptstädten zunächst einmal daran, eine Bestandsaufnahme der verschiedenen Steuersysteme zu erstellen und sie miteinander zu vergleichen. Man kam dabei zu dem nicht unerwarteten Ergebnis, daß gewisse Unterschiede existierten und daß daraus Probleme für den Gemeinsamen Markt erwachsen könnten.[5] Andere erinnerten sich des in der Montan-Union geführten Steuerstreits und kramten aus aktuellem Anlaß - Abwertung des Franc - ihre altbekannten Argumente wieder aus der Schublade hervor. Da aber die wenigsten mit deren Inhalten etwas anzufangen wußten, vergrößerten sie eher die allgemeine Unsicherheit. Trotzdem war zumindest eines erreicht: Eine Diskussion kam in Gang, die die Öffentlichkeit für die Probleme unterschiedlicher Steuersysteme in der EG sensibilisierte.

Die Diskussion wollten auch die Finanzminister der Mitgliedsländer nicht ganz unbeteiligt an sich vorüberziehen lassen. So trafen sie sich, auf Initiative des deutschen Ministers Etzel - er war vorher Vizepräsident der Hohen Behörde gewesen und schon von daher für steuerpolitische Probleme der EG sehr ansprechbar - und des Kommissars von der Groeben im Juli 1959 zu einem informellen Meinungsaustausch unter dem Motto: "Was können die Finanzminister zum Gemeinsamen Markt beitragen?"[6] Die Konferenz endete zwar nicht mit einer erschöpfenden Antwort auf die sich selbst gestellte Frage, dafür aber mit einer Gemeinsamkeit demonstrierenden Dampferfahrt auf dem Rhein und dem Versprechen, sich fortan alle drei Monate wieder zu treffen. Die informellen Quartalstreffen der Finanzminister wurden in der Folgezeit ein wichtiges Instrument für die Steuerpolitik der EG. Auch wenn konjunktur- und währungspolitische Probleme meist die Diskussionen beherrschten, so kam doch auch regelmäßig die Steuerharmonisierung zur Sprache. Im Gegensatz zu den Zusammenkünften des Rates, bei denen im Regelfall offizielle und bereits vorbereitete

---

5 Vgl. z.B. Le Monde 7.6.59, Industrie Kurier 23.7.59 u. Süddeutsche Zeitung 4.8.59.

6 Titel eines Artikel in der Süddeutschen Zeitung v. 18.7.59.

Stellungnahmen ausgetauscht werden, erlaubte die informelle Atmosphäre der Quartalstreffen der Kommission,

- schon im Vorfeld formeller Richtlinienvorschläge an den Rat deren Erfolgschance auf politischer Ebene abzutasten,
- festgefahrene Expertengespräche von der Ministerebene her unter Druck zu setzen bzw. zu beschleunigen,
- Anregungen für weitere Aktivitäten zu erhalten.

Aber zurück in die Jahre 1958/59. Mit ihrer Unsicherheit befanden sich die nationalen Steuerexperten in guter Gesellschaft, da die für Fragen der Steuerharmonisierung ja in erster Linie zuständige Wirtschaftswissenschaft auch keinen schlüssigen Rat anzubieten hatte. Nach der Einschläferung des Steuerstreits war das Interesse an internationalen Steuerproblemen merklich erlahmt. Als in der europäischen Aufbruchstimmung der späten 50er Jahre die Zahl der wissenschaftlichen Veröffentlichungen langsam anzusteigen begann, mußte man praktisch wieder beim Punkte Null anfangen. Die früheren Arbeiten waren von nur begrenztem Wert, da im Vergleich zur Montan-Union die EWG breiter angelegt war (Voll- statt Teilintegration) und höher gesteckte Ziele verfolgte (evtl. Wirtschafts- oder sogar politische Union).

Zusammen mit allen anderen tappte auch die Kommission anfangs im Dunkeln. Zwar war ihr bereits klar, daß die Steuern bis zu einem gewissen Grade harmonisiert werden mußten. Aber welche Steuern und wie und in welcher Reihenfolge? - das war eine andere und bislang unbeantwortete Frage. Es war an der Kommission, eine Antwort zu finden und damit der einmal initiierten Diskussion eine Richtung zu geben. In Anbetracht der verwirrenden Lage verdichtete sich Anfang 1960 in Brüssel die Auffassung, eine aus Nationalökonomen zusammengesetzte Arbeitsgruppe mit den aufgeworfenen Fragen zu betrauen. Sie sollte Licht in das steuerpolitische Dunkel werfen und eine Gesamtkonzeption erarbeiten, an der sich die Kommission später orientieren konnte. Auf Initiative des Kommissars von der Groeben genehmigte die Kommission schließlich im Frühjahr 1960, einen sogenannten *Steuer- und Finanzausschuß* ins Leben zu rufen.

Zweites Problem: dringender Handlungsbedarf bei der USt

Wenn auch ein Gesamtkonzept noch lange nicht in Sicht war, so war sich die Kommission doch schon sehr frühzeitig über einzelene Aspekte ihrer zukünftigen Steuerpolitik im klaren. Evident war, daß bei den direkten Steuern nicht viel zu erreichen war. Die Einkommensteuer war nicht nur ein wichtiger Einnahmenbeschaffer, sondern stellte auch ein flexibles Instrument für eine Vielzahl unterschiedlich motivierter Eingriffe in das Wirtschaftsleben dar. Jeglicher Harmonisierungsversuch wäre "ans Eingemachte gegangen"[7], und es lag daher nahe, zunächst die Finger davon zu lassen. Ganz anders bei den indirekten Abgaben: Hier "brannten die Pro-

---

[7] Persönliches Interview.

bleme auf den Nägeln"[8]. Wie schon die Väter des Vertrages so richtete auch die erste Kommission - es handelte sich oft um die gleichen Personen - ihr besonderes Augenmerk auf die Gewährleistung eines freien Warenverkehrs.[9] Die relativ wenigen, die Ende der 50er Jahre die Geschichte des Aufstiegs des umsatzsteuerlichen Grenzausgleichs noch kannten, erinnerten sich daran, daß er als ein Instrument protektionistischer Handelspolitik und als Vergeltungswaffe im Handelskrieg seinen Anfang genommen hatte.[10] Sie fragten sich daher, ob nicht die Ausbreitung des Grenzausgleichsmechanismusses eine historische Fehlentwicklung gewesen sei, für die es in einem Gemeinsamen Markt keinen Platz mehr geben könne. Die so begründete Abneigung gegen den Grenzausgleich mochte manchem als ein wenig abstrakt-philosophisch erscheinen. Aber die Realität lieferte schon bald schlagkräftige Beweise für ihre Existenzberechtigung.

Erstes Anschauungsmaterial bot die für den 1.Januar 1959 vorgesehene erste Zollsenkung. In Anbetracht der prekären Lage in Frankreich - nach einer innenpolitisch äußerst labilen Phase hatte General de Gaulle gerade die Macht übernommen - und angesichts des EG-Skeptizismus bei Bundeswirtschaftsminister Erhard war die Kommission heilfroh, daß der erste Schritt zur Zollunion überhaupt gut über die Bühne gegangen war.[11] Es waren nun ausgerechnet die Europa-treuen Niederländer und Belgier, die just im Januar 1959 ihren umsatzsteuerlichen Grenzausgleich heraufsetzten. Auch heftige Dementis seitens der betreffenden Finanzministerien konnten die Vermutung nicht aus der Welt schaffen, daß zwischen der Zollsenkung auf der einen und der Grenzausgleichserhöhung auf der anderen Seite ein gewisser innerer Zusammenhang bestand. Die Kommission sah sich um ihren ersten großen Erfolg betrogen: Solange die Zölle nicht gesenkt, sondern lediglich durch Steuern ersetzt wurden, konnte die Wirtschaft kaum von den Vorteilen der EG überzeugt werden. Es galt zu handeln, bevor das Benelux-Beispiel Schule machte.

Die Kommission setzte sich daher im Frühjahr 1959 intensiv mit der USt auseinander. Die wichtigsten Probleme wurden herausgearbeitet: Art.95-97 sind nicht in der Lage, für Neutralität im grenzüberschreitenden Handel zu sorgen; die Aufrechterhaltung der Steuergrenzen ist unerwünscht. Auch wurde klar, daß ein Verzicht auf den Grenzausgleich unter Beibehaltung der BruttoUSt unweigerlich ökonomische Verzerrungen nach sich ziehen würde. So schälte sich schon sehr früh eine Präferenz der Kommission für eine Angleichung der USt-Systeme heraus. Und mit der MWSt wurde in der deutschen und französischen Presse auch hier und da bereits der Steuertyp genannt, der sich die größten Aussichten auf eine EG-weite Einführung

---

8 Persönliches Interview.

9 Vgl. z.B. Jansen (1961), S.107ff.

10 Vgl. z.B. Jahrmarkt (1969).

11 Vgl. Groeben (1982), S.38f. u. S.66f.

machen konnte. Überraschen kann das nicht: Die Finanzministerien in Bonn und Paris stellten 1959 ernsthafte Überlegungen darüber an, ob und wie man zu einer MWSt übergehen könne. Auch der Chef der Brüsseler USt-Abteilung Jansen - das niederländische Finanzministerium hatte mit ihm "seinen besten Mann"[12] zur Kommission geschickt - hatte sich schon auf die MWSt festgelegt: Er versprach sich von der Einführung einer so gewichtigen Steuer, abgesehen von sachlichen Erwägungen, einen großen politischen wie auch persönlichen Erfolg.

Aber bis dahin sollten noch einige Jahre vergehen. Zunächst lud die Kommission im Juni 1959 die leitenden Steuerbeamten der Mitgliedstaaten zu einer erstmaligen Fühlungnahme nach Brüssel ein. Sie konnten sich auf Vorschlag der Kommission darauf einigen, die im Bereich der indirekten Abgaben sich stellenden Probleme in drei aus Experten der nationalen Finanzministerien zusammengesetzten Arbeitsgruppen näher zu untersuchen:

- AG I: Harmonisierung der USt-Systeme.
- AG II: Gemeinsame Berechnungsmethode zur Bestimmung des Grenzausgleiches bei einer BruttoUSt.
- AG III: Probleme bei den speziellen Verbrauchsteuern.[13]

Bis Ende 1959 konnte die AG I als erstes Ergebnis ihrer Beratungen festhalten, daß bei einem Weiterbestehen der BruttoUSt weder eine neutrale Besteuerung sichergestellt noch auf eine Abschaffung der Steuergrenzen gehofft werden könne.[14] Dieses Resultat wurde unterstrichen durch den Verlauf der Diskussionen in der AG II, wo die Suche nach einem Berechnungsmodus für den Grenzausgleich auf vielfältige Schwierigkeiten gestoßen war. Beides bestätigte die ursprüngliche Vermutung der Kommission, daß allein von der Harmonisierung der USt-Systeme eine Lösung erwartet werden könne.

Während sich die Finanzexperten zur Klausur zurückgezogen hatten, spitzte sich das Problem an der politischen Front immer mehr zu. Gerüchte sickerten nach Brüssel durch, daß sich nach den Benelux-Staaten nun auch die Deutschen und Italiener mit dem Gedanken trügen, die Grenzausgleichssätze in größerem Stil anzuheben. Die Franzosen waren aufgeschreckt und setzten die Kommission unter Druck, dem Einhalt zu gebieten. Angesichts des heraufziehenden politischen Unwetters sah sich Brüssel gezwungen, die Steuerdiskussion von der Experten- auf die politische Ebene hochzuhiefen und auf baldige Entscheidungen zu drängen. In einem Schreiben vom

---

12 Persönliches Interview.

13 Auch für die Gründung der AG III gab es einen aktuellen Anlaß: So hatten beispielsweise die Deutschen die Senkung der Zölle auf Kaffee und Tee mit der Erhöhung der entsprechenden Verbrauchsteuern beantwortet. Vgl. z.B. Industrie Kurier 30.6.59.

14 Dok. IV/5285/59 v. 17.12.59. Engültige Verabschiedung des Berichts am 20.2.60, Dok. IV/1359/60.

5.November 1959 wandte sich Kommissar von der Groeben direkt an die Finanzminister mit der dringenden Bitte, als Sofortmaßnahme ein Stillhalteabkommen für den Grenzausgleich abzuschließen.[15] Darüberhinaus forderte er sie auf, sich schon jetzt auf die Ziele Wettbewerbsneutralität und Abschaffung der Steuergrenzen zu verpflichten, um so von politischer Seite her den Experten eine Richtung für ihre weitere Arbeit zu weisen.

Der Stand der Dinge 1960

Verschiedene aktuelle Anlässe hatten also bis 1960 den umsatzsteuerlichen Grenzausgleich in den Mittelpunkt der Diskussion um die Steuerharmonisierung rücken lassen. Mit den Konzepten *Wettbewerbsneutralität* und *Abschaffung der Steuergrenzen* hatten sich die Harmonisierungsziele der Kommission konkretisiert. Und es wurden, neben den schon im EWG-Vertrag vorgesehenen Institutionen, Foren geschaffen, innerhalb derer künftig nach Problemlösungen gesucht werden sollte:

- die Quartalskonferenzen der Finanzminister auf der politischen Ebene;
- die AGs und der Steuer- und Finanzausschuß auf der technischen Ebene;
- die Zusammenkünfte der Leiter der nationalen Steuerverwaltungen als Bindeglied zwischen beiden Ebenen.

Der Druck der Tagesereignisse im allgemeinen und der Frankreichs im besonderen waren in der Lage, die Suche nach einer Stillhaltevereinbarung für den Grenzausgleich im Frühjahr 1960 auf die Agenda der politischen Instanzen zu setzen. Der Verlauf der entsprechenden Diskussionen bis zu ihrem endgültigen Scheitern 1963 wird uns später noch beschäftigen.[16] Demgegenüber war die Frage der Harmonisierung der nationalen USt-Systeme noch mit zu vielen Unwägbarkeiten verbunden, als daß sich die politischen Entscheidungsträger nach ihren anfänglichen Diskussionen 1959 zu einer Beschlußfassung - selbst wenn diese nach Vorstellung der Kommission nur auf die Ziele der Harmonisierung begrenzt sein sollte - hätten durchringen können. Hinzu kam, daß in den beiden einzigen EG-Ländern, in denen die Einführung einer allgemeinen MWSt erwogen worden war, die noch im Jahr 1959 erfolgversprechend erscheinenden Reformbestrebungen schon 1960 auf hartnäckigen Widerstand gestossen waren: Die französische Nationalversammlung wies den von der Regierung vorgelegten Gesetzesentwurf zurück[17], und das deutsche Kabinett legte den vom Finanzministerium ausgearbeiteten MWSt-Entwurf bis auf weiteres auf Eis[18]. Alles zusammen bewirkte, daß die USt-Harmonisierung 1960 von der Tagesordnung der politischen Gremien der Gemeinschaft verschwand und für einige Zeit in die Welt

---

15 Vgl. z.B. FT 10.11.59.

16 Vgl. Kap.C.2.1.3.

17 Vgl. ausführlicher in Kap.C.2.2.1.

18 Vgl. ausführlicher in Kap.C.2.2.2.

der Ausschüsse hinabtauchte. Dort nahmen sich, wie im folgenden eingehender dargestellt werden soll, der Steuer- und Finanzausschuß sowie die AG I ihrer an.

2.1.2. Die erfolgreiche Erarbeitung eines Harmonisierungsprogrammes auf der technischen Ebene: 1960-1962

2.1.2.1. Der Steuer- und Finanzausschuß

Ziele des Steuer- und Finanzausschusses

Angesichts der in den ersten EG-Jahren bei Steuerfragen zu beobachtenden allgemeinen Konfusion hielten es die Steuerpolitiker der Kommission für geboten, einen wissenschaftlichen Ausschuß mit der Erstellung eines konsistenten Gesamtkonzeptes für ihr zukünftiges Vorgehen zu betrauen. Anfang 1960 nahm daher Kommissar von der Groeben, auf Empfehlung seines wettbewerbspolitischen Beraters, Prof. Möller, Kontakt mit dem deutschen Finanzwissenschaftler Prof. Neumark auf und bat ihn, ein Mandat für einen Steuer- und Finanzausschuß ausarbeiten zu helfen. Das Papier wurde den Kommissaren bei ihrer Sitzung am 7.April 1960 vorgelegt und stieß dort auf grundsätzliche Zustimmung. Verlangt wurde lediglich, daß eine Abstimmung mit der bisher nicht konsultierten und für Finanzfragen ja eigentlich zuständigen Generaldirektion *Wirtschaft und Finanzen* des Kommissars Marjolin herbeigeführt werden müsse. Auch wenn einzelne Mitarbeiter dieser Generaldirektion an späteren Ausschußsitzungen teilnahmen, so gelang es doch den Wettbewerbspolitikern in der Kommission, das steuerpolitische Heft auch weiterhin fest in ihrer Hand zu behalten.

Neben der Klärung offenstehender Sachfragen waren es noch zwei weitere Ziele, die die Kommission bei der Gründung des nach ihrem Vorsitzenden benannten *Neumark-Ausschusses* im Auge hatte. Zum einen ging es ihr darum, die Öffentlichkeit, aber insbesondere die für Harmonisierungsfragen bis dato nur wenig empfänglichen Finanzpolitiker und -beamte der Mitgliedstaaten für die durch die EG neu aufgeworfenen Fragen zu sensibilisieren: "Die Leute mußten erst einmal damit vertraut gemacht werden"[19] - so Kommissar von der Groeben. Solange bei den nationalen Entscheidungsträgern kein Problembewußtsein vorhanden war, konnte die Kommission nicht hoffen, etwas in ihrem Sinne verändern zu können.

Zum anderen war Brüssel daran gelegen, anerkannte und einflußreiche Wissenschaftler für die Mitarbeit im Ausschuß zu gewinnen. Über die Erarbeitung einer fachlichen Autorität sah die Kommission die Möglichkeit, sich

---

[19] Persönliches Interview.

auch gleichzeitig eine politische Legitimität für die Suche nach und die Durchsetzung von steuerlichen Reformvorschlägen aufzubauen. Denn die formaljuristische Legitimation der Art.99 und 100 reichte noch lange nicht aus, um auf die als ureigenste Domäne nationalstaatlichen Handelns betrachtete Steuerpolitik auch tatsächlich Einfluß nehmen zu können. Bereits die erste vorsichtige Kontaktaufnahme der Kommission mit den nationalen Steuerbeamten hatte Anlaß zu der Frage gegeben: "Wie souverän darf Brüssel sein?"[20] Da die Mitgliedstaaten die Absichten der Kommission durchaus erkannt hatten, versuchten einzelne Finanzministerien, gezielt auf die Zusammensetzung des Neumark-Ausschusses Einfluß zu nehmen. Und die Rechnung der Kommission sollte teilweise auch aufgehen: So wurde beispielsweise die positive Haltung der italienischen Regierung zum späteren MWSt-Vorschlag der Kommission nicht unwesentlich von einem der italienischen Vertreter im Steuer- und Finanzausschuß, Prof. Cosciani, geprägt.

Ergebnisse des Steuer- und Finanzausschusses

Für die Erarbeitung eines steuerpolitischen Rahmenkonzeptes hatte die Kommission dem Neumark-Ausschuß die "Errichtung eines Gemeinsamen Marktes unter Herbeiführung und Sicherung binnenmarktähnlicher Bedingungen"[21] als Leitbild vorgegeben. Dabei sollte die grundsätzliche "..Erwünschtheit einer Nichteinmischung in die auf eine Aufrechterhaltung natürlich bedingter und/oder historisch gewachsener nationaler Besonderheiten gerichteten Politik der Mitgliedstaaten.."[22] respektiert werden. Ziel konnte daher keine Vereinheitlichung, sondern nur eine *Harmonisierung* der nationalen Steuersysteme sein, die den steuerpolitischen Notwendigkeiten eines Gemeinsamen Marktes Rechnung trägt, ohne den einzelstaatlichen Bewegungsspielraum über Gebühr einzuschränken.

Wichtigstes Ergebnis des Neumark-Berichts[23] war die Kennzeichnung der Steuerharmonisierung als ein *dynamischer Prozeß*, der in Abhängigkeit von der Entwicklung der einzelnen Volkswirtschaften und parallel zu der weiteren Integration der Märkte voranschreiten sollte. Über Geschwindigkeit und Richtung der Harmonisierung ließen sich damit keine eindeutigen Aussagen machen.[24] Trotzdem schlugen die Professoren auf Basis der gegebenen Informationen einen Stufenplan vor, der die verschiedenen Harmonisierungsmaßnahmen entsprechend ihrer Dringlichkeit und politischen Durchsetzbarkeit ordnete. Die uns interessierende USt stand ganz oben auf der Liste.[25]

---

20 Titel eines Artikels im Industrie Kurier v. 30.6.59.

21 Neumark-Bericht (1962), S.3.

22 Neumark-Bericht (1962), S.4.

23 Vgl. hierzu a. Mersmann (1964a).

24 Vgl. Neumark-Bericht (1962), S.88ff.

25 Vgl. Neumark-Bericht (1962), S.9 u.S.91ff.

Da die Kommission bereits vor Gründung des Neumark-Ausschusses entschieden hatte, die Harmonisierung der USt mit Priorität voranzutreiben und in der AG I en détail zu diskutieren, beschäftigte sich der Steuer- und Finanzausschuß mit den dabei aufgeworfenen Einzelfragen nur ganz am Rande. Nahezu einig waren sich die Wissenschaftler in der Verurteilung der BruttoUSt. Die Meinungen gingen jedoch auseinander, als es um die Frage nach der besten Alternativlösung ging. Während insbesondere die italienischen Vertreter sich nur auf ein neutrales USt-System festlegen wollten - sie fürchteten, die hochentwickelte MWSt könne zu einem Alptraum für die italienische Finanzverwaltung werden - verlangten andere mit dem Blick auf die "..aus psychologischen und politischen Gründen.."[26] wichtige Abschaffung der Steuergrenzen die EG-weite Einführung einer MWSt. Letzteres konnte sich schließlich, unterstützt vom Ausschußvorsitzenden Neumark - er hatte sich schon in der deutschen Reformdebatte mehrmals für die MWSt stark gemacht - und seinem amerikanischen Kollegen Shoup - auch er war erklärter Befürworter der MWSt und hatte sie schon früher zur Einführung in Japan empfohlen - als Mehrheitsvotum durchsetzen.[27]

Nach ersten Vorbereitungen im Winter und Frühjahr 1960 hatte der Steuer- und Finanzausschuß im Juli 1960 seine erste Sitzung abgehalten. Die Kommission drängte zur Eile, da sie die Arbeit der Professoren und die der AG I gleichzeitig zum Abschluß bringen wollte. Auf der Basis eines vorläufigen Berichts konnte schließlich ein steuerpolitisches Kolloquium organisiert werden, zu dem unter anderem die Leiter der nationalen Steuerverwaltungen geladen waren.[28] Die frühzeitige Einbeziehung der nationalen Entscheidungsträger in die Diskussion verschaffte dem Neumark-Bericht nicht nur einen gewissen offiziösen Charakter, sondern bereitete sie auch rechtzeitig auf den Vorschlag für eine 1.USt-Richtlinie vor. Ihre Diskussionsbeiträge gaben der Kommission einen ersten Vorgeschmack auf die zahlreichen Widerstände, auf die ihre Harmonisierungsbemühungen noch stoßen sollten: Alleine die Deutschen waren für die Abschaffung der Steuergrenzen und für die MWSt; die Franzosen konnten allein das letztere unterstützen, während Belgier und Italiener sich nur auf eine nicht-kumulative USt festlegen lassen wollten; und die Niederländer sprachen dem Neumark-Bericht schlicht die Berechtigung ab, als Grundlage politischer Entscheidungen dienen zu können; man solle sich, so meinte der niederländische Vertreter höflich, aber bestimmt, lieber konkreteren und kurzfristig auch lösbaren Problemen zuwenden.

Damit waren recht klar die Fronten abgesteckt, die auch die späteren Verhandlungen bestimmten. Die endgültige Fassung des Neumark-Berichts lag Ende 1962 vor. Trotz gewisser theoretischer Schwächen, die sich beim da-

---

26 Neumark-Bericht (1962), S.80.

27 Vgl. Neumark-Bericht (1962), S.42ff.

28 Vgl. z.B. NZZ 19.5.62.

maligen Stand der Forschung kaum vermeiden ließen, wurde er zur *Bibel der europäischen Steuerharmonisierung.*

2.1.2.2. Die Arbeitsgruppe I

Während der Steuer- und Finanzausschuß nach einem steuerpolitischen Gesamtkonzept suchte, war es Aufgabe der aus Steuerexperten der nationalen Ministerialbürokratien zusammengesetzten AG I, die Einzelfragen der vordringlich erscheinenden USt-Harmonisierung zu klären. Nach der Verabschiedung ihres ersten Berichts beschloß die Arbeitsgruppe in ihrer Sitzung vom 20.Februar 1960, drei Untergruppen - genannt UG A, B und C - zu bilden und dort die bis dato ungelösten Probleme aus der Perspektive der von der Kommission vorgegebenen Ziele *Wettbewerbsneutralität* und *Abschaffung der Steuergrenzen* eingehender zu analysieren.[29]

UG B und C: MWSt versus Einphasensteuer

Die UG B und C untersuchten eine Anzahl nicht-kumulativer UStn, die als Alternativen zur BruttoUSt prinzipiell in Frage kamen. Eine einphasige EinzelhandelsUSt war dabei von vorneherein aus den Überlegungen ausgeschlossen worden, da, mit Ausnahme von Frankreich und Deutschland, sich aus steuertechnischen wie politischen Gründen keines der EG-Länder vorstellen konnte, die Vielzahl kleiner Einzelhändler überhaupt der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen. Und auch Frankreich und Deutschland wollten sich nicht für die Idee erwärmen, das relativ hohe Steueraufkommen, das beide aus der USt bezogen, alleine bei den Einzelhändlern zu erheben.

Als weitere Möglichkeit blieb eine einphasige USt, erhoben auf der letzten Produktions- oder der Großhandelsstufe. Selbstverständlich ist, bedingt durch die bei steigendem Steuersatz sich vergrößernden steuertechnischen Probleme und Verzerrungen, das Aufkommenspotential solcher Abgaben begrenzt. Wichtiger für die Meinungsbildung in der AG I dürfte allerdings die Tatsache gewesen sein, daß bei zunehmendem Steuersatz auch der politische Widerstand gegen eine Einphasensteuer ansteigt:

> "Es ist einleuchtend, dass eine Einphasensteuer, die zu einem hohen Steuersatz ganz alleine auf der Vorstufe zum Einzelhandel erhoben wird, eine untragbare Belastung besonders für die Großhändler darstellen würde, deren Gewinnspanne häufig sehr bescheiden ist."[30]

Ein solches Argument gegen die einphasige USt und für die MWSt zu verwenden ist aus ökonomischer Sicht alles andere als einleuchtend, da eine

---

29 Zum folgenden vgl. Untergruppen-Bericht (1962). Vgl. a. Jansen (1961), S.112ff. und Juretzek (1962), S.110ff.

30 Untergruppen-Bericht (1962), S.63.

GroßhandelsUSt und eine bis zur Großhandelsstufe erhobene MWSt hinsichtlich der Verteilung der effektiven Steuerlast als vollkommen gleichwertig einzustufen sind. Aber finanzwissenschaftliche Erkenntnisse sind, wie wir im folgenden noch öfters sehen werden, im politischen Alltag nicht notwendigerweise von Relevanz: Die Steuerpflichtigen verstehen nicht viel von ökonomischer Inzidenz, sehen aber dafür umso deutlicher die von ihnen an den Fiskus abzuführende Steuerzahllast und wehren sich dagegen. Alle Aspekte zusammengenommen veranlaßten Frankreich und Deutschland - sie hatten die höchste USt-Last in der EG und besteuerten als einzige sämtliche Poduktions- und Verteilungsstufen -, sich gegen eine EinphasenUSt auszusprechen. Sie wollten eine MWSt, die durch ihr System der fraktionierten Zahlungen die Steuerzahllast über eine große Zahl von Unternehmen verteilt. Die anderen Experten sahen zwar durchaus die Vorteile der MWSt, fürchteten aber den mit ihr verbundenen höheren Verwaltungsaufwand und tendierten daher, zumindest als Übergangslösung, zu einer Einphasensteuer. Die Fronten waren damit abgesteckt: Deutsche und Franzosen gemeinsam für die MWSt und gegen den Rest.

UG A: das "System Tuk"

Die UG A setzte sich mit einer Idee auseinander, die von der niederländischen Delegation in Brüssel präsentiert worden war und nach ihrem geistigen Vater im Haager Finanzministerium kurz als *System Tuk* bezeichnet wurde. Die ausgesprochene Unlust der niederländischen Finanzbürokratie, das von ihr konzipierte und verwaltete USt-System einer europäischen Harmonisierung auszusetzen, hatte die Phantasie einiger Beamter beflügelt und sie einen Mechanismus erdenken lassen, der die von der Kommission so geliebte Beseitigung der Grenzkontrollen ermöglichte, ohne gleichzeitig eine Harmonisierung der USt zu erfordern: Der Grenzausgleich sollte beibehalten, die damit verbundenen Kontrollen jedoch von der Grenze ins Inland verlagert werden. Auf Sympathie stieß der Vorschlag bei den Belgiern, die die Motive ihrer Nachbarn teilten. Alle anderen lehnten ihn ab, und zwar aus ganz verschiedenen Gründen:

- Italien, weil es mit der Abschaffung der Steuergrenzen sowieso nichts im Sinne hatte; die Anpassungskosten wären in jedem Falle hoch, der potentielle Nutzen in Form eines Wegfalls der Grenzkontrollen an der kurzen Grenze mit Frankreich jedoch gering gewesen.
- Frankreich, weil es in erster Linie dem allgemeinen Spiel mit den Manipulationen am Grenzausgleich ein Ende setzen wollte; und die würden ja, auch nach einer Verwirklichung des *System Tuk*, in alter Weise weitergehen.
- Deutschland, weil es über eine Angleichung der Steuersätze die wirtschaftliche und politische Integration voranbringen und die Franzosen zu einer Anhebung der direkten Steuern zwingen wollte.

Von den eigentlichen Beweggründen hörte man in den offiziellen Verlautbarungen jedoch nur wenig. Gesprochen wurde vielmehr von Steuerhinterzie-

hung und den weiterhin bestehenden Wettbewerbsverzerrungen. Abgesehen von den nicht beseitigten Verzerrungen im internationalen Warenverkehr entlarvten sich alle anderen Argumente bei näherem Hinsehen als fadenscheinig:

- Das Poblem vermehrter Steuerhinterziehung hängt mit der Abschaffung der physischen Grenzkontrollen zusammen; es ist damit nicht dem *System Tuk* immanent, sondern würde sich in gleicher Schärfe auch nach einer vorangegangenen Harmonisierung der USt-Systeme stellen.
- Wenn die Mitgliedstaaten wegen der durch die BruttoUSt im Inland hervorgerufenen Verzerrungen so besorgt gewesen wären, wie sie nach außen taten, so hätten sie diese, jeder für sich, durch eine USt-Reform im eigenen Lande schon längst abstellen können.

Aber letztendlich zählten nicht die Beweggründe, sondern alleine die Tatsache, daß der niederländische Vorschlag bei einer Mehrheit der Regierungsvertreter auf Ablehnung stieß. Die Kommission ihrerseits stand der ganzen Geschichte mit etwas gemischten Gefühlen gegenüber. Auf der einen Seite sah sie die Gefahr, daß durch eine Annahme des *System Tuk* die von ihr favorisierte durchgreifende Harmonisierung der USt auf die lange Bank geschoben werden könnte. Auf der anderen Seite konnte man nicht sicher sein, ob das hochgesteckte Ziel der Satzangleichung überhaupt zu erreichen war. Die Kommission entschied sich daher dafür, eine Steuerharmonisierung erst einmal anzustreben, die Tür zur Einführung des *System Tuk* aber offenzulassen für den Fall, daß man bei der Harmonisierung irgendwo steckenbliebe:

> "Man könnte jedoch gewisse Möglichkeiten technischer Art prüfen, die es ermöglichen würden, die Steuergrenzen zu beseitigen, ohne den Mitgliedstaaten ihre Autonomie auf dem Gebiet der Abgaben und Befreiungen völlig zu nehmen."[31]

Die genannte Formel war im ersten internen Kommissionsentwurf für eine 1.USt-Richtlinie noch Teil des Art.4. Sie wurde, nach einer entsprechenden Intervention des französischen Kommissars Marjolin, zum Zwecke einer Abschwächung dort wieder herausgenommen und fortan in den Vorspann zur eigentlichen Richtlinie verbannt.

Ergebnis der Expertenberatungen

Die UG A, B und C hatten sich im April 1960 zu ihren ersten Gesprächen zusammengefunden. In einer gemeinsamen Abschlußsitzung am 15.Januar 1962, also einige Monate früher als der Neumark-Ausschuß, waren sie in der Lage, einen Gesamtbericht[32] zu verabschieden. Mit der darin enthaltenen detaillierten Analyse der verschiedenen USt-Systeme hatte die Kom-

---

31 1.USt-Richtlinie, Begründung.

32 Untergruppen-Bericht (1962).

mission eine solide Basis, auf die sie sich bei ihrem weiteren Vorgehen stützen und berufen konnte.

Die Kommission hatte aber noch mehr erreicht. Die zentrale Rolle, die den nationalen Steuerbeamten - sie waren meist von den Finanzministerien entsandt worden - schon bei der Vorbereitung der späteren Harmonisierungsvorschläge zugemessen wurde, sollte sich in Zukunft als ein kluger Schachzug erweisen. In zahlreichen Sitzungen lernten die Experten sich gegenseitig und die von einem Gemeinsamen Markt aufgeworfenen Besteuerungsprobleme besser kennen. Sie waren gezwungen, sich intensiv mit den Schwächen ihrer jeweiligen nationalen USt und mit möglichen Reformansätzen auseinanderzusetzen, alles Fragen, über die sich viele von ihnen überhaupt noch keine Gedanken hatten machen müssen. Im Kontakt mit den in MWSt-Fragen bestens bewanderten Franzosen und dem Leiter der Brüsseler USt-Abteilung Jansen lernten sie die für die meisten ganz neue MWSt kennen und auch schätzen. In den UG A, B und C wurde damit eine umfassende Refomdebatte entfacht, die von den Steuerbeamten, bedingt durch ihre Doppelfunktion in Brüssel und in den einzelnen Hauptstädten, direkt in die Finanzministerien hineingetragen wurde. Dort half sie entscheidend mit, die Verteidigungshaltung der nationalen Finanzbürokratie, an der jeder aus Brüssel kommende Veränderungsvorschlag von vorneherein zu scheitern drohte, frühzeitig und langsam von innen her aufzubrechen.

Die Haltung der Steuerbeamten ist zwar, wie wir später an Beispielen noch zeigen werden,[33] von zentraler Bedeutung für den Erfolg eines Steuerreformvorhabens. Die letztendliche Entscheidung darüber liegt aber auf der politischen Ebene. Und die Politiker waren, als die Beamten ihre Beratungen bereits abgeschlossen hatten, noch mit einem notwendigen Vorspiel zur eigentlichen Reform der USt-Systeme beschäftigt.

2.1.3. Die vergeblichen Bemühungen um eine Übergangslösung auf politischer Ebene: 1960-1963, eine Parallelentwicklung

2.1.3.1. Das Scheitern einer Stillhaltevereinbarung

Das Problem

Ab 1960 standen, wie schon vermerkt, die umsatzsteuerlichen Zukunftspläne nicht mehr auf der politischen Agenda der Gemeinschaft. Zeit zum Schlafen blieb aber auch den Politikern nicht. Sie mußten sich mit den von der BruttoUSt aufgeworfenen Tagesproblemen herumschlagen: die Manipulationen am Grenzausgleich. Die Niederländer und Belgier hatten mit ihrer Grenzaus-

---

33 Vgl. Kap.C.2.2.

gleichserhöhung vom Januar 1959 bereits einen Vorgeschmack darauf gegeben, was bei weiteren Zollsenkungen noch zu erwarten war. Geübt in jahrelanger Benelux-Erfahrung waren sie bereits relative Meister im Heraufsetzen des Grenzausgleichs. Die nationalen Parlamente hatten den Regierungen hierfür weitgehende Vollmachten erteilt, sodaß auch von der institutionellen Seite her solche Erhöhungen schnell und problemlos vonstatten gehen konnten. Ganz anders bei den Deutschen und Italienern, denen es an der den Benelux-Staaten eigenen Routine fehlte. Geschützt durch nationale Zollmauern hatten sie es nicht nötig gehabt, ihren Grenzausgleich wesentlich zu verfeinern. Ende der 50er Jahre erhoben sie daher im Regelfall immer noch einen Grenzausgleich in Höhe des Standardsatzes der BruttoUSt. Die effektive inländische Steuerlast lag im Durchschnitt mehr als doppelt so hoch.[34] Als die EG ihnen die ersten Zollsenkungen abverlangte, dauerte es eine geraume Zeit, bis die in solchen Dingen noch ungeübte institutionelle Maschinerie langsam anfing, auf eine Erhöhung des Grenzausgleiches hinzuarbeiten. Ende 1959 sickerten erste Gerüchte nach Brüssel durch, daß nun auch in Bonn und Rom entsprechende Arbeiten in Gange seien.

Der politische Barometer bei der Kommission stand auf Sturm. Die Volkswirtschaften Deutschlands und Italiens waren wesentlich größer als die der Benelux-Staaten. Zudem hatten Deutschland und Italien, im Vergleich zu den Niederlanden und Belgien, einen weitaus höheren *Nachholbedarf* bei den Grenzausgleichssätzen. Die Franzosen waren bereits aufgeschreckt und reagierten zutiefst verärgert auf das, was da im Anzug war: Da sie selbst beim Grenzausgleich die zulässige Höchstgrenze schon fast erreicht hatten, konnten sie von weiteren Erhöhungen der anderen nur Negatives erwarten.[35] Hier ging es nicht mehr um Wettbewerbsverzerrungen in dem Sinne, daß ein Unternehmen ein paar Prozent mehr oder weniger Steuern zahlt als ein anderes. Es ging vielmehr darum, einen handelspolitischen Schlagabtausch mit steuerlichen Mitteln zu vermeiden. Die Kommission rief daher schon ab 1959 nach einem *Stillhalteabkommen*. Nach entsprechenden Bemühungen des Kommissars von der Groeben wandte sich am 20.Januar 1960 sogar Präsident Hallstein in einem persönlichen Schreiben direkt an die Außenminister der Mitgliedstaaten: er äusserte sich "sehr besorgt"[36] über

---

[34] Die Situation in Luxemburg war ähnlich. Angesichts eines extrem niedrigen Steuersatzes von nur 2% und einer guten Handelsbilanzsituation konnten sie es sich jedoch auch in Zukunft erlauben, bei einem niedrigen Grenzausgleich zu bleiben. Sie beteiligten sich daher auch nur wenig an der Auseinandersetzung über die Stillhaltevereinbarung.

[35] Ein Überblick über den Anfang der 60er Jahre praktizierten Grenzausgleich und die sich daraus ergebende Interessenskonstellation findet sich in Kap.C.1.2.2.

[36] Persönliches Interview.

die ernsten politischen und psychologischen Folgen weiterer unkontrollierter Manipulationen am Grenzausgleich und forderte baldige Erörterung und Beschlußfassung auf Ratsebene.

Die Stillhaltevereinbarung vom 20.Juni 1960

Auf einer für den 6.April 1960 anberaumten Ratssitzung machte sich der französische Finanzminister erwartungsgemäß für ein sofortiges und totales Stillhalteabkommen stark. Die Franzosen blieben aber, wie eine Sitzung der Staatssekretäre der Finanzen vom 19.Mai zeigte, mit ihrer Auffassung alleine. Die anderen wollten sich ihr vertraglich zugesichertes Recht auf Erhöhungen des Grenzausgleichs keinesfalls nehmen lassen.[37] Einigkeit bestand lediglich insofern, als alle eine protektionistische Steuerpolitik ablehnten und einen neutralen Grenzausgleich wollten. Nur verstand man unter *neutral* ganz verschiedene Dinge: Die Franzosen meinten den Status quo, die anderen die nach Art.95-97 zulässige Obergrenze. Die Kommission ihrerseits liebäugelte mit dem französischen Standpunkt, was nicht nur ein Resultat französischer Repressionen war, sondern auch ihren eigenen Interessen am besten entsprach:

- Bis zum Erreichen der im EWG-Vertrag vorgesehenen Obergrenze konnte noch einige Zeit vergehen. Darüberhinaus hörte ja der Streit auch dann noch nicht auf, da Überschreitungen der Grenze in Anbetracht der gebräuchlichen BruttoUSt überhaupt nicht zu kontrollieren waren. Eine Festschreibung des Status quo versprach daher die schnellste und nachhaltigste Beilegung des Familienstreits.
- Eine Festschreibung des Grenzausgleiches auf einem möglichst niedrigen Niveau gab den betroffenen Staaten den Anreiz, einmal gemeinsam, wie von der Kommission gewünscht, zu einer nicht-kumulativen USt mit vollständigem Grenzausgleich überzugehen.

Nur war es im April 1960 um die Annahme einer Stillhaltevereinbarung leider denkbar schlecht bestellt. Die Kommission beschloß daher, ihren ursprünglich recht streng formulierten Stillhalte-Vorschlag aufzuweichen, um so die Chance für eine friedliche Einigung zu erhöhen. Aber COREPER kam bei einer entsprechenden Sitzung zu dem Ergebnis, daß nur Luxemburg der neuen Fassung zustimmte, ein wahrlich geringer Trost. Zudem kämpften die Italiener hart und machten von Anfang an klar, daß die Erhöhungen des Grenzausgleichs, die gerade die langsam malende römische Gesetzgebungsmaschinerie durchliefen, in jedem Fall von einem Übereinkommen ausgenommen werden müßten, egal wie auch immer dies aussähe. Und von den Belgiern hörte man, daß sie schon die nächste Anhebung planten, um, sollte es wirklich zu einem *standstill* kommen, selbst nicht zu schlecht dazu-

---

37 Vgl. z.B. Handelsblatt 5.5.60 u. Industrie Kurier 24.5.60.

stehen.[38] Mit diesen alles andere als hoffnungsvollen Voraussetzungen ging man in die Ratsitzung vom 20.Juni 1960, auf deren Tagesordnung u.a. die Stillhalte-Problematik gesetzt worden war. Nach langen Diskussion kam man zur allgemeinen Überraschung dennoch zu einer Übereinkunft, die inhaltlich jedoch, wie sich rasch herausstellte, nicht viel hergab. Im Prinzip versprach man sich gegenseitige Mäßigung und sonst nichts:

> "Um die wirtschaftlichen und psychologischen Nachteile derartiger Änderungen (des Grenzausgleichs, d.Verf.) zu verhüten, enthalten sich die Mitgliedstaaten einer Änderung der bestehenden Verhältnisse. Es sei denn, sie machten bei der Kommission und den anderen Mitgliedstaaten Gründe geltend, die diese Änderungen legitimieren können."[39]

Die Mitgliedstaaten wurden somit lediglich auf ein Konsultationsverfahren verpflichtet, in dem die Kommission den impliziten Konflikt zwischen Frankreich und den anderen hoffte lösen zu können. Dies war angesichts der massiven Wirtschaftsinteressen, die hinter den jeweiligen Positionen standen, die reine Illusion. Und es war zu dürftig für eine Resolution des Rates. Also reicherte man die Entschließung, zumindest zum Schein, noch mit einer ausdrücklichen Verbotsvorschrift an:

> "Es ist anerkannt, dass eine Änderung der Rückvergütungen und der Ausgleichssteuern,..., nicht aus wirtschafts-, handels- oder währungspolitischen Gründen, sondern nur aus steuertechnischen Erwägungen vorgenommen werden darf."[40]

Man beachte den Begriff *steuertechnische Erwägungen*. Alle waren mit dem Kompromiß einverstanden, da hierunter jeder das verstehen konnte, was er wollte. Man hatte Einigkeit demonstriert und sich doch auf nichts festgelegt. Der Begriff *steuertechnische Erwägungen* ist geradezu ein Beispiel par excellence dafür, wie ein fundamentaler politischer Dissens hinter geschickten Formulierungskünsten versteckt wird: Die Ratsitzung und die unvermeidliche Pressekonferenz waren gerettet, der eigentliche Konflikt bis auf weiteres vertagt.

Jeder, der sich über den wahren Charakter der als *Stillhalteabkommen* bezeichneten Entschließung irgendwelchen Illusionen hingab, wurde schon bald eines Besseren belehrt. Den ersten Schlag lieferten die Italiener. Sie hatten sich eine Ausnahmeregelung für die bereits auf den Gesetzgebungsweg gebrachte Erhöhung des Grenzausgleichs ausbedungen und dies im Protokoll der Ratsitzung auch zugebilligt bekommen. Im Spätsommer 1960 wurde

---

38 Vgl. z.B. Le Monde 10.3.60.

39 Art.2 der Stillhaltevereinbarung des Rates v. 20.6.60, Quelle: Persönliches Interview.

40 Art.1 der Stillhaltevereinbarung des Rates v. 20.6.60, Quelle: Persönliches Interview.

klar, daß Rom den Grenzausgleich auf breiter Front, d.h. für hunderte von Produkten gleichzeitig, in teils beachtlichem Ausmaß anheben wollte.[41] Der Kommission und den anderen Mitgliedstaaten verschlug es die Sprache. Sie ärgerten sich, konnten aber nichts dagegen tun. Die Italiener hatten zwar nicht gegen den Wortlaut der Resolution vom 20.Juni verstoßen, aber mit dem Geist des Übereinkommens, falls es einen solchen jemals gegeben hatte, war es dahin.

Der Streit um das deutsche 12.USt-Änderungsgesetz

Nach mehreren Scharmützeln mit den verschiedensten Staaten - ausgenommen Frankreich, wie sich versteht - stand 1963 mit dem 12.UStÄndG der Deutschen die Schlacht ins Haus, in der die Stillhaltevereinbarung endgültig unterging. Bereits Anfang 1963 war abzusehen, daß die Bundesregierung den Grenzausgleich für die Notleidenden der deutschen Industrie - Stahl, Textil und Leder, Papier und Zellstoff -, denen die DM-Aufwertung vom Mai 1960 allesamt nicht so recht bekommen war, von 4% auf bis zu 10% heraufsetzen wollte.[42] Nun ging es den betreffenden Sektoren in den anderen EG-Staaten auch nicht gerade blendend. Die Partner, allen voran die Franzosen, hatten daher das durchaus berechtigte Gefühl, daß die Deutschen ihre eigenen wirtschaftlichen Probleme einfach auf die Anderen abwälzen wollten.

Die Deutschen auf der anderen Seite ließen sich mit dem Beginn des Konsultationsverfahrens viel Zeit und führten es dann mit der "linken Hand"[43] durch. Sie hatten nichts Besseres zu tun, als sich in einem juristischen Gutachten bescheinigen zu lassen, daß aufgrund verschiedener Formmängel die Resolution vom 20.Juni 1960 unter völkerrechtlichen Gesichtspunkten lediglich "als steuerpolitische Maxime ohne normative Bindung zu werten"[44] sei. Aber wie auch immer die Rechtslage war, vor der politischen Auseinandersetzung mit Frankreich konnte sich Bonn damit nicht drücken.

Angesichts des seit Jahren schwebenden und unlösbaren Streits über den Begriff *steuertechnisch* war der Kommission von Anfang an klar, daß sie hier auf verlorenem Posten stand. Aber dem aufgestauten Ärger und den wirtschaftlichen Interessen der anderen Mitgliedstaaten war Genüge zu tun. Erst auf Sachverständigenebene und, als die Verkündung des 12.UStÄndG zum 1.Juni 1963 anstand, auch mit größeren Geschützen in Form öffentlicher Erklärungen versuchte die Kommission, den Deutschen Einhalt zu ge-

---

41 Vgl. z.B. Jansen (1961), S.111. Vgl. a. Stuttgarter Nachrichten 25.8.60 u. Blick durch die Wirtschaft 10.11.60.

42 Vgl. z.B. NZZ 13.1.63. Vgl. a. Regul/Renner (1966), S.98ff.

43 Christ und Welt 28.3.63. Vgl. a. Süddeutsche Zeitung 10.6.63.

44 Persönliches Interview.

bieten.[45] Das Ergebnis war eine, wie es im diplomatischen Sprachgebrauch umschrieben wird, politische Verstimmung zwischen Bonn und Brüssel. Der Ministerrat beschäftigte sich mit dem Thema auf seinen Sitzungen am 30.Mai, 18.Juni, 15.Oktober und 5.November; zahlreiche Zusammenkünfte von COREPER und auf Expertenebene fanden statt, ohne Ergebnis. Die Fronten bei der Interpretation des Begriffs *steuertechnisch* waren festgefahren.

Auf der einen Seite standen, wie bereits 1960, die Franzosen, die für eine sehr restriktive Auslegung eintraten. Sie wurden unterstützt von den Italienern, die inzwischen klammheimlich die Fronten gewechselt hatten: Nach den radikalen Erhöhungen ihres Grenzausgleichs von Ende 1960 hatten sie die Möglichkeiten, die der EWG-Vertrag bot, weitgehend ausgereizt; ihnen war verständlicherweise daran gelegen, die Partner daran zu hindern, dem eigenen Beispiel zu folgen. Auf der anderen Seite standen die Deutschen und die Benelux-Länder, die eine weite Auslegung des Begriffs *steuertechnisch* befürworteten. Die deutsche Interpretation war in der Tat so weit, daß sie, wie die Kommission feststellen mußte, das Stillhalteabkommen zu einer "Goodwill-Erklärung"[46] reduzierte, von den Änderungen des Grenzausgleichs nur maßvoll Gebrauch zu machen. Beide Seiten untermauerten ihre jeweilige Position mit Zitaten aus dem Ratsprotokoll vom 20.Juni 1960. Aber damals war so viel so unklar gesagt worden, daß jede beliebige Auffassung mit entsprechenden Stellen zu belegen war.

Die Kommission sympathisierte, wie schon in 1960, mit dem französischen Standpunkt. Da der aber auf keine Mehrheit hoffen konnte, präsentierte sie den Mitgliedstaaten eine Kompromißformel: Um sich nicht weiter in endlosen Theoriediskussionen zu verlieren, sollte für einige beispielhafte Fälle gemeinsam entschieden werden, ob es sich um *steuertechnische Erwägungen* handelte oder nicht.[47] Die Kommission akzeptierte Erhöhungen des Grenzausgleichs aufgrund gestiegener Steuersätze und/oder eines veränderten Integrationsgrades der Wirtschaft. Sie erklärte sich auch mit einer allgemeinen Anhebung des Grenzausgleichs - Wirkung wie die einer Abwertung - einverstanden. Selektiven Erhöhungen stand sie jedoch wegen der dahinter vermuteten protektionistischen Tendenzen sehr zurückhaltend gegenüber. Sie sollten nach Auffassung der Kommission nur dann zulässig sein, wenn die Sätze für einzelne Waren unter dem allgemeinen Niveau des Grenzausgleichs lägen.

Es war der letzte Punkt, an dem die Standpunkte von Brüssel und Bonn auseinandergingen. Der Kommissionsvorschlag wurde erstmals am 10.Mai mit den Leitern der nationalen Steuerverwaltungen diskutiert und von allen

---

45 Vgl. z.B. Welt 13.6.60.

46 Persönliches Interview.

47 Vgl. z.B. Le Monde 24.8.63 u. FT 4.10.63.

Delegationen gebilligt, mit Ausnahme der deutschen. Die Argumente der Kommission gegen bestimmte selektive Erhöhungen der Ausgleichssätze waren aus ökonomischer Sicht vollkommen korrekt. Sie hatten bereits den Kern des Tinbergen-Berichts von 1953 gebildet. Und die Deutschen hatten sie in 1956 selbst benutzt, um bei den Verhandlungen zum EWG-Vertrag die von Frankreich verlangte Harmonisierung der Sozialkosten abzublocken. Aber all das sollte in 1963 keine Rolle mehr spielen. Massive Wirtschaftsinteressen überfuhren, wieder einmal, die ökonomische Rationalität. Die von der Kommission vorgebrachten Argumente wurden von deutscher Seite ignoriert: auf Sachverständigenebene, in COREPER, im Rat und bei bilateralen Kontakten.[48] Kommissar von der Groeben erwog daher zeitweise, der Begriffsstutzigkeit der Deutschen mit Art.101 nachzuhelfen: Die genannte Vorschrift eröffnet die Möglichkeit, durch einzelne Mitgliedstaaten verursachte Wettbewerbsverzerrungen per Mehrheitsentscheidung zu unterbinden.[49] Aber die Idee wurde aufgrund juristischer und politischer Bedenken wieder fallengelassen.

Nach unzähligen Sitzungen auf allen möglichen Ebenen wurden die Einigungsversuche in der Ratsitzung vom 5.November 1963 endgültig begraben. Die deutsche Delegation versuchte, sich mit Hinweis auf die Arbeiten zur Einführung einer MWSt zu exkulpieren, und blieb ansonsten hart: Sie setzte sich durch. Die Franzosen hatten wieder einmal vergeblich versucht, die ewigen Manipulationen am Grenzausgleich zu stoppen: Sie waren sichtlich frustriert. Und der Kommission blieb alleine die Hoffnung, daß der gemeinsame Übergang zur MWSt der unaufhörlichen Streiterei irgendwann einmal ein Ende setzen würde.[50]

2.1.3.2. Das Scheitern der gemeinsamen Berechnungsmethode

Das Problem

Bei den Bemühungen um ein Stillhalteabkommen ging es darum, den Spielraum einzuengen, der den Mitgliedstaaten in Art.95-97 für die Festlegung ihres Grenzausgleichs ausdrücklich zugebilligt worden war. Je mehr die Stillhaltevereinbarung zur Makulatur wurde und je näher die einzelnen Staaten mit ihrem Grenzausgleich an die vertraglich fixierte Obergrenze herankamen, desto fühlbarer wurde die zweite Lücke des Diskriminierungsverbots: Angesichts der Verwendung einer BruttoUSt war die inländische Steuerbelastung in der Praxis weder zu bestimmen noch zu kontrollieren. Unklare Rechtsregeln schaffen Unsicherheit und Streit. Seit Mitte 1959

---

48 Vgl. z.B. Handelsblatt 1.11.63.

49 Vgl. z.B. Industrie Kurier 31.8.63.

50 Vgl. z.B. NZZ 6.11.63.

beschäftigte sich daher eine Expertengruppe - die AG II - mit der Frage, wie die vertraglich fixierte Obergrenz durch eine gemeinsame Berechnungsmethode für die praktische Anwendung operationalisiert werden könnte. In der bereits bekannten Resolution vom 20.Juni 1960 sprachen sich alle Staaten für eine Beschleunigung dieser Arbeit aus: Damit legte man sich ja noch nicht fest. Im Oktober 1961 konnte die AG II ihre Überlegungen mit einem Bericht und einem Richtlinienentwurf abschließen. Als es dann langsam ernst wurde mit der Berechnungsmethode, hatten die Mitgliedstaaten plötzlich ganz unterschiedliche Auffassungen. Es waren insbesondere zwei Probleme, die einer Einigung im Wege standen:

1. Seitdem die Italiener Ende 1960 ihren Grenzausgleich massiv erhöht hatten, lehnten sie eine gemeinsame Berechnungsmethode strikt ab. Sie machten *prinzipielle Überlegungen* geltend und brachten juristische und andere Einwände vor. Bei näherem Hinsehen zeigte sich jedoch rasch, daß die Argumente weniger prinzipieller als vielmehr recht praktischer Natur waren. Nach allgemeiner Einschätzung lagen die italienischen Ausgleichssätze hart an der zulässigen Obergrenze und teilweise sogar über 100% der inländischen Steuerbelastung, während die gemeinsame Berechnungsmethode zu Sätzen geführt hätte, die in ihrer Mehrheit wahrscheinlich unter 100% gelegen hätten.

2. Das zweite zentrale Problem war, in welchem Verhältnis die Berechungsmethode zur Übereinkunft vom 20.Juni 1960 stehen sollte. In Entsprechung zu den unterschiedlichen Interpretationen der Stillhaltevereinbarung gab es auch hier zwei voneinander verschiedene Auffassungen. Auf der einen Seite standen wieder die Franzosen, die eine Berechnungsmethode als reine *Ergänzung* eines restriktiv auszulegenden Stillhalteabkommens wollten: Die Berechnungsmethode sollte nur dort Anwendung finden, wo nach der Stillhaltevereinbarung überhaupt eine Änderung des Grenzausgleichs zulässig war. Ganz anders die Deutschen. Sie betrachteten, in alt bekannter Weise unterstützt von den Benelux-Ländern, die Berechnungsmethode als *Ersatz* für das Stillhalteabkommen und damit als Freischein für die Erhöhung des Grenzausgleichs unter Vermeidung der mit dem Stillhalteabkommen verbundenen Scherereien.

Der Verlauf der Beratungen

Das Verhältnis der Kommission zur gemeinsamen Berechnungsmethode war ambivalenter Natur. Auf der einen Seite empfand sie den Zustand mit dem unkontrollierbaren Stillhalteabkommen als unbefriedigend: "Erörterungen mit den Experten ohne Resultat, gegenseitiges Mißtrauen, Androhung von Vergeltungsmaßnahmen, unangenehme psychologische Auswirkungen".[51] Auf der anderen Seite fürchtete sie jedoch, daß die Annahme der Berechnungsmethode die USt-Harmonisierung gefährden könnte: Je perfekter der Grenz-

[51] Zitiert aus einem internen Kommissions-Dokument von Ende 1961.

ausgleich bei der bestehenden BruttoUSt war, desto geringer war der Handlungsbedarf. Zwar fanden auch 1962 noch Expertengespräche statt, aber Brüssel hatte sich grundsätzlich dafür entschieden, die Sache auf politischer Ebene zunächst nicht zu forcieren und stattdessen die Berichte des Neumark-Ausschusses und der AG I sowie deren Folgen abzuwarten.

Die Berechnungsmethode wurde wieder aktuell, als sich Anfang 1963 der Streit über das deutsche 12.UStÄndG abzeichnete. Die Kommission erwog nun die Vorlage des seit langem fertiggestellten Richtlinienentwurfs als Teil eines Kompromisses zwischen Deutschen und Franzosen. Kurz vor der Ratsitzung vom 15.Oktober 1963 ließ sich Kommissar von der Groeben von seinen Kollegen sogar ermächtigen, den Richtlinienvorschlag bei Bedarf noch während des Treffens den Ministern präsentieren zu können. Aber es kam nicht zu einem Beschluß des Rates. Die Italiener hatten nach wie vor grundsätzliche Vorbehalte gegen die Berechnungsmethode. Aber das ist nur ein, und zwar der unwichtigere Teil der Geschichte. Die Deutschen hatten im September 1962, nach Konsultationen mit der Wirtschaft, verschiedene Bedenken technischer Art gegen den Richtlinienentwurf vorgebracht.[52] Aber auch diese konnten nicht der wahre Grund für die Ablehnung des Kommissionsvorschlages sein: Die Berechnungsmethode war ausdrücklich als ein Näherungsverfahren gedacht; wer versuchte, es zu perfektionieren, mußte sich darüber im Klaren sein, daß er damit das gesamte Konzept zu Fall bringen würde. Und genau das war es, was die Deutschen wollten. Bonn war gegen die Berechnungsmethode, falls dadurch die Freiheit, den Grenzausgleich im Rahmen des Vertrages beliebig zu gestalten, auch nur irgendwie eingeschränkt würde. Für Frankreich aber war die Berechnungsmethode wertlos, solange nicht genau diese Einschränkung vorgesehen wurde.

Es war also der aus der Debatte über das Stillhalteabkommen bereits bekannte Interessenkonflikt, der auch hier eine Einigung unmöglich machte. Wie schon beim Stillhalteabkommen setzte sich der deutsche Wille durch, und die Franzosen hatten das Nachsehen. Die gemeinsame Berechnungsmethode verschwand wieder in der Schublade. Paris mußte weiterhin tatenlos zusehen, wie die Nachbarländer munter mit ihrem Grenzausgleich herumspielten. Frankreich blieb daher nur eines übrig: darauf zu drängen, daß die im eigenen Land bereits erhobene MWSt möglichst bald in der gesamten EG eingeführt wurde. Genau das war der Inhalt eines Resolutionsentwurfes, den die Franzosen in die Ratsitzung vom 5.November 1963 einbrachten.

---

52 Vgl. z.B. Industrie Kurier 14.8.63 u. Handelsblatt 16.10.63.

2.1.4. Die Harmonisierung der USt als einziger Ausweg: 1962-1967

2.1.4.1. Der erste Harmonisierungsvorschlag der Kommission

Der Entwurf für eine 1.USt-Richtlinie

Nachdem im Sommer 1960 die deutschen und französischen Bemühungen um eine durchgreifende Reform der jeweiligen USt-Systeme vorläufig gescheitert waren,[53] rutschte auch in Brüssel die Frage der USt-Harmonisierung von der Tagesordnung der politischen Gremien der Gemeinschaft ab in das Reich der Ausschüsse. Die Politiker der EG versuchten fortan erfolglos, den Streit über die Manipulationen am Grenzausgleich beizulegen, ohne an der bestehenden BruttoUSt etwas zu verändern. Sie waren, wie wir gerade sahen, nicht in der Lage zu verhindern, daß auch weiterhin "ein Mitgliedstaat den anderen betrog"[54]. Der einzige Ausweg aus dem endlos erscheinenden Kreislauf einseitiger Grenzausgleichserhöhungen, gegenseitiger Beschuldigungen und anschließender Vergeltungsmaßnahmen bestand in der Einführung einer nicht-kumulativen USt. Die Kommssion machte sich daher gleich nach Verabschiedung des Berichts der AG I daran, einen entsprechenden Harmonisierungsvorschlag auszuarbeiten. Schon im Juni 1962 lag ein erster Entwurf vor, der einen Monat später mit den Finanzministern auf deren informeller Quartalskonferenz in Echternach diskutiert wurde.[55]

Der Vorschlag für eine *Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften betreffend die USt* - kurz 1.USt-Richtlinie genannt - wurde am 5.November 1962 offiziell dem Rat zugeleitet.[56] Er enthielt in fünf kurzgefaßten Artikeln das oben bereits vorgestellte 4-Stufen Programm der Kommission.[57] Nach der für eine Übergangsphase vorgesehenen Einführung einer frei wählbaren, neutralen USt - erster Schritt - sollten alle Mitgliedstaaten bis spätestens 1970 zu einer MWSt übergehen - zweiter Schritt -. Die Abschaffung der Steuergrenzen - vierter Schritt - wurde in dem Richtlinienvorschlag als das Endziel der USt-Harmonisierung festgehalten. Zwar war es nach Auffassung der Kommission ebenso wünschenswert wie notwendig, vorher die Steuersätze einander anzugleichen - dritter

---

53 Auf einer Finanzministerkonferenz im Oktober 1960 erklärte der Bonner Vertreter seinen Kollegen, daß man bis vor kurzem noch an eine baldige Einführung der MWSt geglaubt habe. Er fügte hinzu: "Wir haben aber dann gesehen, daß eine solche MWSt einer Revolution gleich käme"; persönliches Interview.

54 Persönliches Interview.

55 Vgl. FAZ 10.7.62 u. NZZ 12.7.62.

56 Vgl. z.B. Le Monde 7.11.62. Eine Begründung der Richtlinie gab Kommissar von der Groeben u.a. in: Bulletin der EWG, 6.1963, Heft 1, S.1ff.

57 Vgl. die Darstellung in Kap.C.1.1.3.

Schritt -. Man hielt es jedoch für "taktisch nicht klug"[58], einen solch tiefgreifenden Eingriff in die nationale Finanzautonomie schon 1962 als unumgängliche Forderung hinzustellen, da die weitverbreitete Opposition gegen die Satzharmonisierung dazu hätte führen können, daß einzelne Mitgliedstaaten ihre Mitarbeit bereits bei den ersten beiden Harmonisierungsschritten verweigerten. Die Kommission zog es daher vor, ihre wahren Absichten verdeckt zu halten und sich nur sehr vorsichtig zu äußern:

> "Die Kommission prüft, in welcher Weise und binnen welcher Frist die Harmonisierung der Umsatzsteuern ihr Endziel erreichen soll, nämlich die Beseitigung der Besteuerung bei der Einfuhr und der steuerlichen Entlastung bei der Ausfuhr zwischen den Mitgliedstaaten unter Wahrung der Neutralität der Umsatzsteuern in bezug auf diesen Warenaustausch."[59]

Erste Reaktionen auf den Vorschlag

Mit ihrem Entwurf für eine 1.USt-Richtlinie wollte die Kommission, ohne das Gemeinschaftsinteresse aus den Augen zu verlieren, ein möglichst kompromißfähiges Harmonisierungs-Paket zusammenschnüren. Es enthielt, wie jedes politische Paket, für alle Staaten ein Zuckerstückchen und schwer Verdauliches gleichzeitig.[60] Entsprechend gemischt waren die Reaktionen, die sich Ende 1962 und im Laufe des Jahres 1963 nach und nach einstellten. Eine weitgehend positive Aufnahme fand der Vorschlag alleine in Deutschland. Schon seit Mitte 1962 hatte Bonn gegenüber den Brüsseler Plänen eine wohlwollende Haltung eingenommen. Sie verwandelte sich in offene Unterstützung, nachdem Finanzminister Dahlgrün im Februar 1963 dem Deutschen Bundestag die baldige Einführung einer MWSt angekündigt hatte. Von da an drängten die Deutschen auf rasche Fortschritte in der EG: Die von der Kommission vorgeschlagene USt-Harmonisierung ging ihnen nicht schnell und nicht weit genug.[61] Klar zum Ausdruck kam die deutsche Position in der Stellungnahme des EP vom 17.Oktober 1963. Der von dem deutschen Abgeordneten Deringer ausgearbeitete Bericht[62] und Entschliessungsantrag forderte die Kommission auf,

- den Rat darauf zu verpflichten, bis 1969 eine Entscheidung über die Satzharmonisierung und die anschließende Abschaffung der Steuergrenzen herbeizuführen,

---

58 Persönliches Interview.

59 Art.4 Abs.1 des Vorschlages für eine 1.USt-Richtlinie. Die Floskel "unter Wahrung der Neutralität" war als klare Absage an den Sohl-Vorschlag gedacht; vgl. hierzu Kap.C.1.1.3.

60 Vgl. Taussig (1971), S.179ff.

61 Vgl. die Entschließung des Deutschen Bundestages v. 24.4.63 - Bundestags-Drs. IV/1179 - zur 1.USt-Richtlinie. Vgl. a. Mersmann (1963b), S.6f. Vgl. a. Industrie Kurier 16.2.63.

62 Vgl. Deringer-Bericht (1963).

- den ersten Schritt wegen des damit verbundenen Zeitverlustes zu überspringen,
- die MWSt schon bis 1967 in allen Mitgliedstaaten einführen zu lassen.

Demgegenüber standen alle anderen EG-Staaten dem Vorschlag für eine 1.USt-Richtlinie sehr zurückhaltend gegenüber. Frankreich zeigte sich zwar aufgeschlossen, was die allgemeine Einführung einer MWSt betraf, hielt die Sache jedoch zunächst für nicht sonderlich dringend und wollte sich daher auch nicht dafür stark machen. Italien und die Benelux-Länder lehnten die MWSt ganz ab und sahen sich bestenfalls in der Lage, einer nicht näher definierten, neutralen USt zuzustimmen. Während sich die deutsche Position in dem auf eine Stärkung der Gemeinschaft ausgerichteten EP durchsetzen konnte, waren die Zögerer in dem von Wirtschaftsinteressen dominierten WSA in der Mehrheit. Der vom französischen Verbandsvertreter Malterre ausgearbeitete und am 2.Juli 1963 vom WSA verabschiedete Entschließungsantrag empfahl daher,

- bei der Abschaffung der Steuergrenzen äußerste Zurückhaltung zu wahren,
- zur Vermeidung von Anpassungsschwierigkeiten den 1. und 2. Schritt zusammenzulegen und die Mitgliedstaaten darauf festzulegen, bis 1970 zu einer gemeinsamen "MWSt mit oder ohne fraktionierte Zahlungen" überzugehen.[63]

Der seltsam anmutende Ausdruck *MWSt ohne fraktionierte Zahlungen* bezeichnet im Klartext eine EinphasenUSt. Die umständliche Formulierung wurde vom WSA gewählt mit der Absicht, den Konflikt zwischen den Interessen der französischen Industrie - für eine MWSt - und denen der Wirtschaftsverbände der Benelux-Länder - eher für eine einphasige Abgabe - verbal zu verwischen und zugleich eine nicht vorhandene Übereinstimmung mit dem Kommissionsvorschlag vorzutäuschen.

Nach der offiziellen Vorlage des Richtlinienentwurfes hatten die Finanzminister bei ihrem Quartalstreffen in Baden-Baden im März 1963[64] und in Spa im Juni 1963[65] erstmals wieder Gelegenheit, sich zu steuerpolitischen Fragen zu äußern. Auch wenn man über eine Diskussion allgemeiner Art nicht hinauskam, so schaffte es die sich abzeichnende Koalition zwischen

---

63 Vgl. z.B. Industrie Kurier 6.7.63.

64 Vgl. FT 26.3.63 u. FAZ 27.3.63.

65 Vgl. Le Monde 9.6.63 u. NZZ 13.3.63.

Bundesregierung und Kommission doch immerhin, die anderen Mitgliedstaaten auf eine Fortführung der Beratungen festzulegen. Beschlossen wurde,

- auf der Ebene der nationalen Steuerdirektoren - sie sollten sich in Zukunft als *Ausschuß der Leiter der nationalen Steuerverwaltungen*, im folgenden kurz ALSV genannt, regelmäßig treffen - die im Zusammenhang mit der Abschaffung der Steuergrenzen sich stellenden Fragen weiterzuverfolgen,
- die Kommission zu beauftragen, die Grundlinien eines gemeinsamen MWSt-Systems auszuarbeiten.

2.1.4.2. Die Diskussion der 1.USt-Richtlinie

Die unergiebige Auseinandersetzung über die Steuergrenzen

Mit dem in puncto Steuergrenzen sehr vorsichtig abgefaßten Entwurf für eine 1.USt-Richtlinie hatte die Kommission die Absicht verbunden, die USt-Harmonisierung bis zur Einführung einer MWSt voranzutreiben, ohne gleichzeitig in eine langwierige Debatte über die Angleichung der Steuersätze und ähnliche Fragen einsteigen zu müssen. Bei einer Mehrheit der Mitgliedstaaten stieß ein solches Vorgehen auf Sympathie. Sie faßten die Beseitigung der Steuergrenzen ohnehin nur als Fernziel auf und sahen daher keinen Anlaß, sich schon jetzt darüber die Köpfe heißzureden. Aber die Rechnung war ohne die Niederländer gemacht worden. Sie wollten, so behaupteten sie zumindest in der Öffentlichkeit, bei der USt-Harmonisierung nur dann mitspielen, wenn die Angleichung der Steuersätze und der Verzicht auf die Grenzkontrollen das erklärte Endziel des ganzen Unternehmens seien.[66]

Das Ziel des niederländischen Beharrens auf dem kurzfristig nicht erreichbaren Ziel Abschaffung der Steuergrenzen war es, die Gemeinschaft in eine umfassende finanz- und wirtschaftspolitische Debatte hineinzumanövrieren und damit jeden konkreten Schritt bis auf weiteres zu blockieren.[67] DenHaag zeigte daher auch immer großen Eifer, wenn es darum ging, die anderen Mitgliedstaaten hinzuweisen auf die unübersehbare Vielfalt der "Punkte, die bei einer Beurteilung des Problems der Beseitigung der Steuergrenzen berücksichtigt werden müssen". Ein Papier entsprechenden Inhalts leitete Staatssekretär van der Berge im November 1963 seinen Kollegen im ALSV zu. Das niederländische Konzept lief darauf hinaus, die ungeliebte USt-Harmonisierung solange hinauszuschieben, bis alle anderen Politikbereiche vergemeinschaftet wären und die EG das Stadium einer Wirtschafts-

---

66 Vgl. z.B. Industrie Kurier 12.3.63, FAZ 27.3.63 u. NZZ 28.3.63.

67 Zu den politischen Hintergründen der niederländischen Position vgl. die Darstellung in Kap.C.2.2.4.

oder gar politischen Union erreicht hätte. Dieser sogenannten *Krönungstheorie* widersprach Kommissar von der Groeben ganz entschieden:

> "Ich möchte...eine Absage erteilen an die Auffassung, daß wir warten, daß wir eine Maßnahme zurückstellen sollen, weil angeblich erst eine andere Maßnahme erfolgen muß, oder - was ja häufig auch gesagt wird - daß gewisse Maßnahmen erst dazu geeignet sind, das ganze Werk zu krönen. Ich glaube, wenn wir herumfragten, wäre jeder der Meinung, daß die Maßnahme, auf die er gerade angesprochen ist, erst ganz zum Schluß als Krönung kommen dürfe."[68]

Aber die für die niederländische Finanzpolitik Verantwortlichen ließen sich nicht davon überzeugen, daß gerade sie es sein sollten, die den ersten Schritt zur Wirtschaftsunion tun sollten. Sie wünschten die USt-Harmonisierung nicht und forderten daher immer wieder von neuem "ein weiteres tiefgreifendes Studium"[69] der durch die Abschaffung der Steuergrenzen aufgeworfenen Probleme.

Da sich die unergiebige Debatte über die Steuergrenzen nicht mehr abwenden ließ, biß die Kommission in den sauren Apfel und machte sich auf der technischen Ebene daran, im Laufe der Jahre 1963/64 eine größere Anzahl umfangreicher Papiere über die budgetären Konsequenzen der Satzangleichung, das optimale Verhältnis zwischen direkten und indirekten Steuern, die Möglichkeiten eines clearing, etc. zu produzieren. Die Untersuchungsergebnisse wurden mit dem ALSV und hin und wieder auch auf den Quartalstreffen der Finanzminister besprochen.[70] Das trockene Material war nicht dazu geeignet, bei den Franzosen, Italienern oder Belgiern eine Euphorie für das Einreißen der Schlagbäume auszulösen. Auch die Hoffnung, daß die Niederländer unter der Masse des ihnen präsentierten Papiers zusammenbrechen und so zur Kapitulation gezwungen werden könnten, ging nicht in Erfüllung. DenHaag fand immer neue Probleme, mit der man die Kommission und die anderen Mitgliedstaaten beschäftigen und von konkreten Entscheidungen abhalten konnte.

Erfolgversprechender als der endlose Papierkrieg mit den Studien schien ein zweiter Weg zu sein, den die Kommission auf der politischen Ebene beschritt. Klar war, daß die Bundesrepublik der einzig wirkliche Befürworter und Frankreich der entschiedenste Gegner einer Abschaffung der Steuergrenzen war. Zur gleichen Zeit forderten die Franzosen eine Senkung des deutschen Getreidepreises als Voraussetzung für die von Paris gewünschte Getreidemarktordnung. Kommissar von der Groeben nutzte seine Verbindungen nach Bonn und forderte deutsche Minister und Kanzler wiederholt auf,

---

68 Groeben (1963), S.8.

69 Persönliches Interview.

70 Vgl. NZZ 12.9.63, FAZ 12.2.64, Le Monde 5.4.64, FAZ 9.6.64, Handelsblatt 29.9.64 u. Industrie Kurier 8.4.65.

die beiden Materien zu einem Junktim zu verknüpfen und sie gemeinsam mit Frankreich zu verhandeln. Im Rahmen dieser Bemühungen ging die Kommission im Oktober 1964 sogar so weit, dem Rat in ihrer *Initiative 1964*[71] mit dem 1.Januar 1970 einen festen Termin für die Beseitigung aller Grenzkontrollen vorzuschlagen. Obwohl von deutscher Seite mehrmals versucht,[72] scheiterte das Junktim schließlich. Unter erheblichem französischen Druck stimmte die Bundesregierung im Dezember 1964 der Getreidepreissenkung zu, ohne entsprechende Gegenleistungen fest zugesagt bekommen zu haben.[73] Der französische Finanzminister Giscard d'Estaing zeigte sich zur Jahreswende 1964/65 zwar gegenüber der Abschaffung der Steuergrenzen wesentlich aufgeschlossener als früher, auf eine Terminplanung wollte er sich aber noch nicht einlassen.[74]

Die Italiener hatten sich während der gesamten Diskussion über die Steuergrenzen geschickt hinter den Franzosen versteckt gehalten. Kaum zeigten sich aber die ersten Anzeichen für eine Lockerung der französischen Ablehnungshaltung, sahen sie sich zu einer Klarstellung in eigener Sache veranlaßt. In einem Memorandum ließ man die Kommission wissen, daß, egal was auch immer Frankreich bei der Abschaffung der Steuergrenzen zuzugestehen bereit sei, Italien dabei auf absehbare Zeit nicht mitmachen würde.[75] Aber Rom konnte beruhigt sein. Da die französische Industrie auf den plötzlichen Sinneswandel ihres Finanzministers äußerst nervös reagiert hatte, kehrte auch Paris bald wieder zu seiner alten Position zurück. Und wenige Wochen nach dem italienischen Memorandum stürzte die Gemeinschaft in eine politische Krise, in der alle Träume von einer baldigen Beseitigung der Grenzkontrollen endgültig untergehen sollten.

Fortschritte bei der Einführung der MWSt

Wie schon bei dem unergiebigen Streit über die Steuergrenzen, so kam es auch bei der Diskussion der ersten beiden Schritte der USt-Harmonisierung zu einer engen Zusammenarbeit zwischen der Kommission und den Deutschen. Die Bonn-Brüsseler Koalition schaffte es, die Frage der Einführung einer MWSt von den langwierigen Auseinandersetzungen über die Steuergrenzen abzuschirmen und unabhängig davon voranzutreiben. Mit vereinten Kräften gelang es, die anderen Mitgliedstaaten, obwohl damals noch sehr zurückhaltend gegenüber der MWSt, auf der Quartalskonferenz im März 1963 dazu zu überreden, die Kommission mit der Ausarbeitung der Grundlinien eines gemeinsamen MWSt-Systems zu beauftragen: damit legte sich ja noch niemand fest.

---

71 In Auszügen abgedruckt in: Bulletin der EWG, 7.1964, Heft 11, S.55ff.

72 Vgl. z.B. Industrie Kurier 19.11.63.

73 Vgl. Groeben (1982), S.233ff.

74 Vgl. NZZ 21.1.65, NZZ 27.1.65 u. Le Monde 27.1.65.

75 Vgl. z.B. Stuttgarter Zeitung 29.5.65.

Die von der Kommission daraufhin zusammengerufene alte UG C - sie war mit der MWSt bereits vertraut - traf sich zu ihrer ersten Sitzung im Mai 1963. Das Treffen verlief in einer "ausgezeichneten Atmosphäre der Zusammenarbeit"[76]. Man kannte sich bereits gegenseitig, sah in dem neuen Auftrag eine Bestätigung der in 1960/61 geleisteten Arbeit und stellte sich mit Elan der Herausforderung, auf dem Reißbrett eine ganz neue Steuer zu entwerfen. Die in der UG C versammelten Steuerbeamten waren von den Vorzügen der MWSt wesentlich überzeugter als die ihnen übergeordneten Steuerdirektoren und Finanzminister oder die zuhause gebliebenen Kollegen. Neben ihrem hohen Kenntnisstand in Sachen MWSt dürfte dies wohl auch darauf zurückzuführen sein, daß jeder von ihnen, sollte es wirklich zur Einführung der MWSt kommen, auf eine Verbesserung seiner persönlichen Stellung im jeweiligen Heimatland hoffen konnte.

Schon im Oktober 1963 legte die UG C einen ersten Bericht vor, der im ALSV diskutiert und anschließend weiter ausgefeilt wurde. Die Finanzminister beschäftigten sich mit der Materie erstmals wieder auf ihren Quartalstreffen in Rom im Februar[77] und in Luxemburg im April[78] 1964. Zur großen Freude der Kommission kam es dabei zu einem Durchbruch. Neben den Deutschen stellten sich nun auch die Franzosen, Italiener und Luxemburger eindeutig hinter die MWSt:

- Die Franzosen hatten nach dem ergebnislosen Streit über das deutsche 12.UStÄndG ihre Hoffnungen auf ein Stillhalteabkommen endgültig begraben müssen. Sie glaubten, sich daher vor weiteren Manipulationen am Grenzausgleich nur durch eine USt-Harmonisierung schützen zu können. Hinzu kam, daß Finanzminister Giscard d'Estaing im Sommer 1963 einen erneuten Anlauf zur Reform der französischen TVA unternommen hatte, damit aber schon im Herbst auf unerwartet heftige Opposition im eigenen Lande gestoßen war. Er wußte daher Schützenhilfe aus Brüssel in Form einer europäischen MWSt-Richtlinie durchaus zu schätzen.[79]

- Seit 1962 arbeitete in Rom ein Expertengremium an der Frage, wie das völlig überalterte italienische Steuersystem an die Bedürfnisse eines in internationaler Konkurrenz stehenden Industriestaates angepaßt werden könnte. Die Leitung der Gruppe hatte Prof. Cosciani inne, ehemals Mit-

---

76 Persönliches Interview.

77 Vgl. z.B. FAZ 12.2.64, New York Times 12.2.64, Le Monde 13.2.64, FAZ 14.2.64 u. Welt 17.2.64.

78 Vgl. z.B. FT 3.4.64, Le Monde 3.4.64, Stuttgarter Zeitung 4.4.64 u. Handelsblatt 6.4.64. Vgl. a. Taussig (1971), S.187ff.

79 Vgl. ausführlicher in Kap.C.2.2.1.

glied des Neumark-Ausschusses. Er empfahl, obwohl sein für Verbrauchsteuern zuständiger Mitarbeiter Forte persönlich einer Einphasensteuer den Vorzug gegeben hätte, die Einführung einer MWSt.[80] Und er hatte den Einfluß, um seinen Vorschlag der Regierung schmackhaft zu machen: Cosciani selbst war Chefberater des italienischen Industrieverbandes und sein Mitarbeiter Visentini persönlicher Berater des Finanzministers. Der Minister selbst sah zwar die unübersehbare Vielfalt administrativer Probleme, die mit der MWSt verbunden waren, wollte sich aber nicht einer Entwicklung entgegenstellen, die zur Übernahme einer *modernen* und zugleich *europäischen* Steuer führte. Er gab in Brüssel, ohne bislang genau zu wissen, wann und wie und in welcher Form die MWSt in Italien einmal eingeführt werden könnte, grünes Licht für die 1.USt-Richtlinie.

- Die Luxemburger hatten sich vor 1964 noch keine Gedanken über eine Reform ihrer USt machen müssen: Der von ihnen erhobene Steuersatz war mit 2% derart gering, daß das kleine Fürstentum eigentlich mit jedem beliebigen USt-System hätte gut leben können. Das Luxemburger Ja zur MWSt kann daher nur als Teil einer Politik verstanden werden, die traditionell der europäischen Integration höchste Priorität einräumt.

Nur die Niederländer - sie waren die Wortführer - und die Belgier - sie hielten sich hinter ihren Nachbarn versteckt - stellten sich auch weiterhin quer. Die von der Kommission hinter dem niederländischen Widerstand vermuteten "Steuerfritzen"[81] reagierten auf den Anfang 1964 erkennbar gewordenen Meinungsumschwung mit einer ihrer ebenso berühmten wie umfangreichen Denkschriften. Da Generaldirektor VerLoren van Themaat keinen Sinn darin sah, darauf mit immer neuen Studien zu antworten, regte er an, DenHaag politisch zu isolieren und so zum Einlenken zu zwingen. Nach dem Anfang 1964 erzielten Durchbruch fühlte sich die Kommission stark genug, die Arbeit an der USt-Harmonisierung zu beschleunigen.

Belgien wie auch die Niederlande liebäugelten 1963/64 mit dem Übergang zu einer einphasigen USt. Dieser Weg sollte den beiden Benelux-Ländern abgeschnitten werden. Im Juni 1964 unterbreitete die Kommission dem Rat einen abgeänderten Entwurf für eine 1.USt-Richtlinie: Die erste Harmonisierungsstufe wurde ersatzlos gestrichen und der sofortige Übergang zur MWSt empfohlen. Gleichzeitig präsentierte sie den Mitgliedstaaten einen Überblick über "Die Struktur und die Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehr-

---

80 Ein Überblick über den vollständigen Bericht der Expertengruppe findet sich in Tax Reform Proposals, in: European Taxation, 5.1965, S.251ff.

81 Persönliches Interview.

wertsteuersystems"[82]. Das in Zusammenarbeit mit der UG C erstellte Papier wurde, um eine Diskussion im EP und WSA und den damit verbundenen Zeitverlust zu vermeiden, statt in die Rechtsform einer Richtlinie in die einer "Stellungnahme der Kommission" gekleidet. Beide Initiativen befriedigten das deutsche und französische Interesse an raschen Fortschritten bei der MWSt und waren zugleich dazu geeignet, die letzten Widerstandsnester in Belgien und den Niederlanden durch eine Politik der vollendeten Tatsachen in die Defensive zu zwingen.

Die Rechnung ging auf. Nach jahrelanger Diskussion in den informellen Gremien der Gemeinschaft beschäftigte sich der Rat ab Herbst 1964 mit der 1.USt-Richtlinie. In Absprache mit der Kommission machte sich die Bundesregierung in COREPER dafür stark, die Beratungen in der Gruppe *Finanzfragen des Rates* - die dort versammelten Steuerbeamten kannten als Mitglieder der UG C den Richtlinienentwurf ja bereits bestens - auf ein Minimum zusammenzustreichen und sie baldigst auf Ministerebene hochzuhiefen. Die 1.USt-Richtlinie kam auf die Tagesordnung der Ministerratsitzung vom 29.März 1965[83], die, wie hätte es anders sein können, mit einem Störmanöver der Niederlande ihren Anfang nahm. DenHaag versuchte in altbekannter Weise, eine allgemeine Diskussion über die Steuerpolitik der Gemeinschaft anzuregen. Man hatte sogar schon einen entsprechenden Entschließungsantrag vorbereitet. Aber der Ablenkungsversuch DenHaags stieß bei den anderen auf kein Verständnis mehr. Sie beschlossen, den Richtlinienvorschlag Punkt für Punkt durchzugehen. Bei allen Fragen konnte, von den Niederländern einmal abgesehen, eine weitgehende Übereinstimmung festgestellte werden. Nur die Belgier äußerten sich noch zurückhaltend. Sie wollten, wie sie sagten, vor einer endgültigen Zustimmung zu MWSt zunächst die in einer 2.USt-Richtlinie zu regelnden Anwendungsmodalitäten vorliegen haben. Das war ganz offensichtlich ein Vorwand. Die belgischen Steuerbeamten waren an der Ausarbeitung der kurz vor der Fertigstellung stehenden 2.USt-Richtlinie beteiligt gewesen und kannten sie daher bereits in allen Einzelheiten. Aber die anderen Mitgliedstaaten akzeptierten die politischen Zwänge, in denen sich Belgien damals befand: Es standen Wahlen ins Haus. Sie konnten darauf bauen, daß auch Belgien über kurz oder lang grünes Licht für die MWSt geben würden. Somit standen die Niederländer mit ihrer Fundamentalopposition isoliert da.

---

82 Zitiert im folgenden als "Stellungnahme der Kommission". Zur Quellenangabe vgl. Anlage II unter 2.USt-Richtlinie.

83 Vgl. z.B. Wachweger (1965a). Vgl. a. FT 29.3.65, FAZ 30.3.65 u. 31.3.65, NZZ 31.3.65.

2.1.4.3. Die Diskussion der 2.USt-Richtlinie

Überblick

Während die 1.USt-Richtlinie das Grundkonzept für die USt-Harmonisierung in der EG festlegte, wurden die genauen Anwendungsmodalitäten der angestrebten MWSt Gegenstand einer 2.USt-Richtlinie. Als die UG C im Mai 1963 zu ihrer ersten Sitzung zusammenkam, konnte die Kommission schon Analysen zu einzelnen Problembereichen vorlegen. Ein Zwischenergebnis der Beratungen schlug sich in der *Stellungnahme der Kommission* vom Juni 1964 nieder[84], die Zuleitung des endgültigen Richtlinienvorschlages an den Rat erfolgte am 14.April 1965.[85]

Die von Paris nach Brüssel entsandten Steuerbeamten kannten die Geschichte der französischen *Taxe sur la Valeur Ajoutée* seit ihren Anfängen im Jahre 1948 und konnten daher der Diskussion in der UG C wichtige Impulse geben. Vorbildcharakter für die europäische MWSt konnte die TVA, das war allen klar, aber nicht haben. Selbst der als externer Berater zeitweise hinzugezogene Maurice Lauré - er gilt als der Vater der TVA - war ein erklärter Kritiker der zahlreichen Unzulänglichkeiten des langsam gewachsenen französischen USt-Systems. Als Modell bot sich da schon eher der historisch weitgehend unbelastete deutsche Entwurf für ein MWSt-Gesetz vom Juli 1964 an. Da die Bundesregierung ihren Vorschlag alleine wegen einer anderslautenden Richtlinie aus Brüssel nicht noch einmal abändern wollte, versuchten die Deutschen, ihr Konzept auch den Partnern schmackhaft zu machen. Und sie waren recht erfolgreich dabei: Sowohl die *Stellungnahme der Kommission* von 1964[86] als auch der endgültige Richtlinienvorschlag von 1965[87] widersprachen dem deutschen Gesetzentwurf in nur wenigen Punkten. Auch die Steuerexperten aus den Benelux-Staaten arbeiteten, obwohl ihre Vorgesetzten den Widerstand gegen die MWSt lange aufrechterhielten, eifrig an der 2.USt-Richtlinie mit. Nur die Italiener zogen es vor, sich etwas im Hintergrund zu halten: Sie hatten zwar nichts gegen die MWSt, ihnen war es jedoch ein Rätsel, wie ein solch komplizierter Mechanismus jemals von der römischen Finanzverwaltung beherrscht werden sollte.

Offen ist bislang noch die Frage, wieso sich die Gemeinschaft überhaupt anschickte, die Struktur der MWSt über das zur Gewährleistung eines korrekten Grenzausgleichs notwendige Minimum hinaus auf EG-Ebene zu vereinheitlichen. Es liegt auf der Hand, daß der Kommission mit Blick auf ihr

---

84 Vgl. z.B. Schüle (1964a).

85 Vgl. Müller (1965) u. Wachweger (1965b).

86 Vgl. Juretzek (1964b).

87 Vgl. Mesenberg (1965).

Endziel Abschaffung der Steuergrenzen daran gelegen war, schon im ersten Harmonisierungsschritt eine möglichst weitgehende Vereinheitlichung der Steuersysteme zu erreichen.[88] Mußten aber nicht umgekehrt die Mitgliedstaaten versuchen, sich einen möglichst großen Gestaltungsspielraum zu sichern, um die MWSt optimal an die jeweiligen nationalen Verhältnisse anpassen zu können? Die Antwort lautet überraschenderweise Nein. Die einzelnen Regierungen waren in einer Vielzahl von Fällen daran interessiert, sich durch die Aufnahme verbindlicher Regeln in die 2.USt-Richtlinie selbst die Hände zu binden. So glaubte man, dem auf die Gewährung von Sondervorteilen abzielenden Druck der unzähligen Interessengruppen widerstehen und die MWSt vor einer zunehmenden Durchlöcherung - das traurige Schicksal so vieler Steuern - bewahren zu können. Man war also schon aus rein innenpolitischen Gründen bemüht, gemeinschaftliche Regeln festzuschreiben. Sie fehlen somit in der 2.USt-Richtlinie auch überall dort, wo die Divergenzen zwischen den nationalen Vorstellungen eine Einigung nicht zuließ.

Der Anwendungsbereich der MWSt

Festzulegen war in der 2.USt-Richtlinie zunächst der Anwendungsbereich der gemeinsamen MWSt. Übereinstimmung bestand schon sehr frühzeitig darüber, daß, um die Einfachheit und Neutralität der Abgabe zu gewährleisten, im Idealfall alle Unternehmen der Steuerpflicht unterworfen werden müßten: "Die Ausnahmen von der normalen Regelung werden deshalb streng begrenzt."[89]

Ganz vermeiden ließen sich Sonderregelungen und Befreiungen aber nicht. Da gab es zum einen die vielen kleinen Einzelhändler, die der Finanzverwaltung und den Politikern Kopfzerbrechen bereiteten. Die französische Regierung wollte die Detaillisten gerne besteuern und drängte darauf, ihr genau das in einer EG-Richtlinie vorzuschreiben. Ähnliche Stimmen waren auch von einigen belgischen Vertretern zu hören. Da aber Italien eine Besteuerung des Einzelhandels für technisch wie politisch unmöglich hielt, mußte man letzten Endes jedem Mitgliedstaat die freie Wahl lassen, wie er mit den Einzelhändlern verfahren wollte.[90]

Die Deutschen drückte der Schuh an anderer Stelle. Die freien Berufe und die Handwerker wehrten sich vehement gegen die MWSt. Bundesfinanzminister Dahlgrün wandte sich daher in einem Schreiben vom April 1964 an die Kommission mit der dringenden Bitte, ihm bei diesem "ziemlich delikaten

---

88 Vgl. z.B. Jansen (1966).

89 Stellungnahme der Kommission, Pkt.II.1.

90 Vgl. Art.2 Abs.4 der 1.USt-Richtlinie.

Problem"[91] Rückendeckung zu geben. Leider konnte ihm Brüssel diesen Gefallen nicht tun, da, bedingt durch die sehr unterschiedlichen Wirtschaftsstrukturen in den Mitgliedstaaten, die nationalen Auffassungen zu weit auseinandergingen. Die den einzelnen Staaten belassene Wahlfreiheit wurde bei den Dienstleistungen nur teilweise[92] und bei der für Kleinunternehmen zulässigen Sonderregel praktisch gar nicht[93] eingeschränkt.

Ein Problem ganz besonderer Art bildete, wie so oft, wenn es um Steuern geht, die Landwirtschaft. Der Steuerdirektion der Kommission hätte am liebsten die Bauern, wie alle anderen Unternehmer auch, der MWSt unterworfen. Aus Kompromißbereitschaft wollte sie jedoch auch eine Sonderregelung akzeptieren, die die Landwirte von den Buchführungspflichten entlastet, gleichzeitig aber zumindest im Durchschnitt eine korrekte Besteuerung gewährleistet. Auf Sympathie stieß der Vorschlag bei den Steuerbeamten der UG C: Sie vermochten nicht einzusehen, wieso bei jeder Steuer von neuem für die Bauern eine Extrawurst gebraten wurde. Vorbehaltlos zustimmen konnten sie dem Konzept aber nicht, da jedem von ihnen die Agrarlobby des eigenen Landes im Nacken saß. Und den Steuerbeamten der Kommission ging es da nicht viel besser. Die für Agrarfragen zuständige Generaldirektion und ihr Kommissar Mansholt wurden erstmals im März 1965 bei ihren Steuerkollegen vorstellig und machten unmißverständlich klar, daß für die Landwirtschaft die Last der Buchführung als auch die der Steuer selbst aus sozialpolitischen Gründen auf ein Minimum zu begrenzen sei. Der Streit zwischen den Steuerpolitikern auf der einen und den Agrarpolitikern auf der anderen Seite setzte sich auf nationaler Ebene wie auch innerhalb der Kommission bis in das Jahr 1966 hinein und darüber hinaus fort. Dem Rat blieb daher, als er Anfang 1967 über die 2.USt-Richtlinie entscheiden mußte, nichts anderes übrig, als sich mit der allgemeinen Aufforderung zu begnügen:

> "Die Kommission unterbreitet dem Rat sobald wie möglich Vorschläge für Richtlinien über die gemeinsamen Modalitäten für die Anwendung der Mehrwertsteuer auf den Umsatz von landwirtschaftlichen Erzeugnissen."[94]

Die Regelung des Vorsteuerabzugs

Neben dem Anwendungsbereich der MWSt war es insbesondere das Problem des VSAs, das während der Verhandlungen über die 2.USt-Richtlinie zu Auseinandersetzungen führte. Ein erster strittiger Punkt war die Frage, ob auch Güter, die zur Tätigung steuerbefreiter Umsätze eingekauft und ver-

---

91 Persönliches Interview.

92 Vgl. Art.6 Abs.2 der 2.USt-Richtlinie.

93 Vgl. Art.14 der 2.USt-Richtlinie.

94 Art.15 Abs.1 der 2.USt-Richtlinie.

wandt worden sind, zum VSA zugelassen werden sollten. Um eine unerwünschte Steuerkumulation auf der nächsten Produktions- bzw. Verteilerstufe zu vermeiden, wäre der VSA zwingend erforderlich gewesen. Aber nur die Niederlande sprachen sich für eine solche Regelung aus. Alle anderen Mitgliedstaaten wollten bei befreiten Umsätzen den VSA generell untersagen, wofür sie auch gute Gründe hatten. Zum einen sahen es die nationalen Finanzbeamten als eine höchst unsinnige Tätigkeit an, mit der linken Hand MWSt zu kassieren, um sie mit der rechten an USt-befreite Unternehmen wieder zurückzuzahlen.[95] Zum anderen graute es den einzelnen Regierungen vor dem Gedanken, die unzähligen Verbände könnten über sie herfallen mit dem einen Ziel, in den Genuß einer Befreiung zu kommen. Wenn man sich schon bei der Diskussion über den Anwendungsbereich der MWSt nicht auf eine verbindliche Liste von Befreiungen hatte einigen können, so wollte man doch zumindest die Steuerbefreiung durch ein Verbot des VSA so unattraktiv wie nur möglich gestalten und dadurch ihrer weiteren Ausbreitung einen Riegel vorschieben. Da sich die Niederländer jedoch aus innenpolitischen Gründen standhaft weigerten, ein Verbot sogenannter *Null-Sätze* - eine Steuerbefreiung in Verbindung mit dem Recht auf VSA führt zu einem effektiven Steuersatz von 0% - zu akzeptieren,[96] landete das Problem auf dem Tisch des Ministerrates, wo es durch einen Kompromiß gelöst werden konnte.[97]

Eine zweite Streitfrage war der VSA für Investitionsgüter. Während sich die Mehrheit der Mitgliedstaaten für einen Sofortabzug beim Kauf einsetzte, hatten die Deutschen in ihrem Gesetzentwurf, um das Preisniveau beim Übergang zur MWSt stabil zu halten, einen VSA *pro-rata-temporis*[98] vorgesehen. Die in Brüssel ein- und ausgehenden Mitarbeiter des Bonner Finanzministeriums gaben der Kommission aber zu verstehen, daß in Deutschland lediglich das Wirtschaftsministerium und einige Parlamentarier den VSA pro-rata-temporis befürworteten. Demgegenüber setzte sich sowohl die Finanzverwaltung - aus administrativen Gründen - als auch die deutsche Wirtschaft - aus Kostengründen - für den Sofortabzug ein. Der Kommission ihrerseits war die genaue Regelung gleichgültig, sie sollte nur einheitlich sein. Man schlug also den Sofortabzug vor[99] und bemühte sich fortan in Koalition mit der deutschen Finanzbürokratie, den Widerstand im Bonner Wirtschaftsministerium zu brechen. Von der Kommission ausgearbeitete Papiere, die die Vorzüge des Sofortabzugs auch im Hinblick auf die europäische Integration priesen, wurden über das Finanzministerium dem Finanzausschuß des Bundestages zugeleitet. Die Finanzbeamten ihrerseits

---

95 Vgl. z.B. Heilmann (1975), S.282f.

96 Vgl. FAZ 11.10.66 u. 1.2.67.

97 Vgl. die Darstellung im folgenden Kapitel.

98 Vgl. zu diesem Begriff die Darstellung in Kap.B.1.1.

99 Vgl. Art.9 Abs.3 des Vorschlages für eine 2.USt-Richtlinie.

erstellten mit der Einführung des Sofortabzuges in mehreren Stufen einen Kompromißvorschlag, den sie vom Industrie- und Handelstag - der indirekte Weg über die Wirtschaft gibt den Steuerbeamten einen größeren Einfluß auf das Parlament - an den Finanzausschuß herantragen ließen. Nachdem die Abgeordneten erfolgreich weichgeknetet worden waren, brach auch der Widerstand im Wirtschaftsministerium zusammen: Die Deutschen konnten dem Sofortabzug in Brüssel zustimmen.[100]

2.1.4.4. Von der Krise bis zur Annahme der beiden Richtlinien

Im Sommer 1965 stürzte die Gemeinschaft in ihre erste und bisher wohl auch folgenschwerste Krise. Der Anlaß war ein Vorschlag der Kommission zur Finanzierung der gemeinsamen Agrarpolitik: Die Schaffung eines Systems Eigener Einnahmen der EG sollte verknüpft werden mit einem Mehr an Budgetbefugnissen für das EP. General de Gaulle war zwar für das erste, aber ausdrücklich gegen eine Stärkung der ungeliebten Gemeinschaftsorgane. Um seinen Vorstellungen über den künftigen Weg Europas - eines Europas der nationalen Regierungen, ohne supranationale Organe - Nachdruck zu verleihen, konfrontierte er die EG ab Juli 1965 mit einer *Politik des leeren Stuhls*: Die französischen Vertreter erschienen nicht mehr zu den in Brüssel anberaumten Sitzungen. Verständlich ist, daß sich das Integrationsklima daraufhin zusehends verschlechterte: "Die Leute waren einfach sauer".[101]

Da man vor Ausbruch der Krise mit den Beratungen über die MWSt bereits recht weit gekommen war, konnte sie die Annahme der beiden ersten USt-Richtlinien glücklicherweise nicht wesentlich verzögern. Bedingt durch die Haltung de Gaulles war mit der politischen Einigung Europas auch die Abschaffung der Steuergrenzen in weite Ferne gerückt. Das war zwar langfristig bedauerlich, hatte aber in kurzer Sicht den durchaus positiven Effekt, daß der unergiebige Streit über die Steuergrenzen die Einführung der MWSt nicht länger belasten konnte. Was die MWSt selbst anbelangte, so gaben die Belgier, wie von den anderen erwartet, ihre Zurückhaltung im Laufe des Jahres 1965 endgültig auf. Überraschend kam dagegen der Sinneswandel, der sich ab Frühjahr 1965 aufgrund innenpolitischer Veränderungen in den Niederlanden vollzog. Der neue Staatssekretär im Haager Finanzministerium, Hoefnagels, zeigte sich in einem im März 1966 mit Generaldirektor VerLoren van Themaat geführten Gespräch bereit, die MWSt für sein Land zu akzeptieren. Die einzige Bedingung für die Zustimmung zur 1.USt-Richtlinie -

---

100 Vgl. Art.11 Abs.3 der 2.USt-Richtlinie.

101 Persönliches Interview. Zu Ursachen, Verlauf und Beilegung der Krise vgl. Groeben (1982), S.268ff.

darauf bestanden auch die Belgier - war die gleichzeitige Verabschiedung der 2.USt-Richtlinie.[102] Der Vorschlag für eine 2.USt-Richtlinie lag zwar seit April 1965 auf dem Tisch, der Rat mußte aber vor einer Beschlußfassung noch die Stellungnahmen des EP und des WSA abwarten. Mit ihren Entschließungen vom März bzw. Januar 1966 erklärten sich die beiden Gremien, von wenigen Kritikpunkten abgesehen, mit dem Kommissionsentwurf einverstanden und gaben damit grünes Licht für die weiteren Beratungen.

Obwohl also während der Krise mit dem Rat das legislative Organ der Gemeinschaft vollkommen lahmgelegt war, machte der Meinungsbildungsprozeß zur USt-Harmonisierung weitere und für den endgültigen Erfolg unabdingbare Fortschritte. In zwei Außenministersitzungen vom Januar 1966 konnte die Krise mit dem sogenannten *Luxemburger Protokoll* beigelegt werden. Nach einer entsprechenden Initiative der Kommission einigten sich die Mitgliedstaaten Ende Februar 1967 darüberhinaus in einem *package deal* auf eine Anzahl von Maßnahmen, die in ihrem gegenseitigen Interesse lagen und in der nächsten Zeit verwirklicht werden sollten. Teil des Pakets war eine Entscheidung über die beiden USt-Richtlinien bis zum 31.Januar 1967.[103] Damit schien der Weg zur Einführung der MWSt endgültig frei. In der Gruppe Finanzfragen des Rates wurden mit Hochdruck die noch ausstehenden Detailfragen der 2.USt-Richtlinie behandelt. Die Finanzminister zeigten sich im September 1966 optimistisch, die vereinbarte Frist einhalten zu können.[104] Aber kurz danach kam nochmals Unsicherheit auf.

Zum einen brach in DenHaag eine Regierungskrise aus, die zur Bildung eines Übergangskabinetts unter dem Wirtschaftsexperten Zijlstra führte. Gerüchte breiteten sich aus, daß die Niederländer wieder von ihrer Zustimmung zur MWSt abrücken könnten.[105] Der deutsche Finanzminister Strauß sah sich daher genötigt, bei den Quartalstreffen im Dezember 1966 und Januar 1967 ein schweres Geschütz gegen seinen niederländischen Kollegen aufzufahren: Die Entscheidung über die MWSt habe, so lautete die unverhohlene Drohung, für Deutschland dengleichen politischen Stellenwert wie die gemeinsame Agrarpolitik im allgemeinen und die für Mitte 1967 zugesagte Getreidepreissenkung im besonderen.[106] Aber der deutsche Druck war überflüssig. Zijlstra - er war gleichzeitig für das Finanzressort zuständig - hatte sich schon für die MWSt entschieden, konnte dies mit Rücksicht auf den Widerstand im Haager Parlament aber noch nicht eingestehen.

---

102 Die Hintergründe für die geänderte Haltung Belgiens und der Niederlande sind in den entsprechenden Abschnitten des Kap.C.2.2. dargestellt.

103 Vgl. Wachweger (1966), S.137. Vgl. a. Handelsblatt 11.2.66 u. Le Monde 2.3.66.

104 Vgl. z.B. NZZ 14.9.66.

105 Vgl. Welt 17.12.66 u. Times 21.12.66.

106 Vgl. z.B. FAZ 17.1.67 u. 20.1.67.

Zum anderen wartete der französische Finanzminister Debré bei dem Quartalstreffen am 20.Dezember 1966 mit der Forderung auf, daß neben der USt auch alle anderen Steuern in der EG einander angeglichen werden müßten.[107] Da Debré als "gelehriger Schüler seines Herrn und Meisters de Gaulle"[108] bekannt war, traf seine Initiative auf erstaunte Gesichter: Hatte Debré wirklich an einer Harmonisierung der direkten Steuern Interesse - z.B. um Paris als Zentrum eines europäischen Kapitalmarktes zu etablieren[109] - oder zielte sein Kolossalprogramm darauf ab, die USt-Harmonisierung zum Erliegen zu bringen?[110] Sicher war an dem Pariser Forderungskatalog nur, daß er eine institutionelle Provokation enthielt: Debré sprach von *actions concertées* der nationalen Regierungen, versuchte den im EWG-Vertrag benutzten Ausdruck *Harmonisierung* krampfhaft zu vermeiden und erwähnte die Rolle der Gemeinschaftsorgane mit keinem Wort.[111] Dies löste bei der Kommission eine fieberhafte Aktivität aus. Um sich das steuerpolitische Heft der EG nicht von Paris aus der Hand nehmen zu lassen, erstellte sie innerhalb weniger Tage ein Aktionsprogramm für die künftige Steuerharmonisierung in der Gemeinschaft[112], das der nächsten Quartalskonferenz der Finanzminister vorgelegt und dort auch positiv aufgenommen wurde.[113] Aber nach wie vor drohte der französische Vorstoß die abschließenden Beratungen der ersten beiden USt-Richtlinien zu belasten. Erst am Abend vor der entscheidenden Ratsitzung konnte die Gefahr gebannt werden, daß Paris mit einem eigenen Entschließungsantrag über die Steuerpolitik der EG einen Kompromiß über die USt unnötig erschwerte. Eine institutionelle Debatte ließ sich aber, wie sogleich gezeigt werden wird, nicht mehr verhindern.

Nach unzähligen Sitzungen der Gruppe Finanzfragen und des COREPER trat am 8. und 9.Februar 1967 schließlich der Rat der Finanzminister zusammen, um für die noch verbleibenden Probleme der USt-Richtlinien eine Lösung zu finden. Anlaß zur Auseinandersetzung gab zum einen die Forderung DenHaags, Steuersätze von 0% nicht generell zu untersagen. Zwar hatten weder die niederländische Regierung noch ihre Steuerbeamten ernsthafte Absichten, Null-Sätze auch wirklich einzuführen. Aber Premier Zijlstra benötigte ein Zugeständnis bei den Null-Sätzen, um sich damit bei seinem eigenen Parlament die gewünschte Zustimmung zur MWSt erkaufen zu kön-

---

107 Vgl. Les Propositions Francaises d'Actions Fiscales Concertées, in: Revue des Contributions Indirects, 1967, S.137ff.

108 Persönliches Interview.

109 Vgl. FT 21.12.66.

110 Vgl. Industrie Kurier 22.12.66 u. Süddeutsche Zeitung 22.12.66.

111 Vgl. z.B. Le Monde 21.12.66 u. 22.12.66.

112 Vgl. Programm der Steuerharmonisierung, abgedr. in: Bulletin der EWG, 10.1967, Beilage zu Heft 8. Vgl. a. NZZ 23.7.67.

113 Vgl. Süddeutsche Zeitung 16.1.67, NZZ 16.1.67 u. Handelsblatt 19.1.67.

nen. Auf Vorschlag der Kommission stimmte man daher einer Kompromißformel zu, die den niederländischen Bedürfnissen entgegenkam, und die gleichzeitig die anderen Regierungen weitgehend vor innenpolitischem Druck schützte: Steuersätze von 0% wurden bei der MWSt nur erlaubt, "soweit sich diese Maßnahmen insgesamt nicht stärker auswirken als die bei dem derzeitigen System angewandten Erleichterungen".[114]

Ein zweiter strittiger Punkt war die Frage, unter welchen Bedingungen es einem Mitgliedstaat gestattet werden sollte, zum Zwecke einer vereinfachten Steuererhebung von den Bestimmungen der 2.USt-Richtlinie abzuweichen. Frankreich, Italien und Deutschland fürchteten Verzerrungen im grenzüberschreitenden Handel und verlangten daher, jede Ausnahme von einer einstimmigen Genehmigung des Rates abhängig zu machen. Da das Einstimmigkeitsprinzip implizierte, daß schon ein einzelnes Land jegliche Sonderregel hätte blockieren können, bestanden die Niederlande auf dem Mehrheitsprinzip. Der "überzeugte Europäer"[115] Zijlstra nutzte den beschriebenen Dissens, um den "Nationalist reinsten Wassers"[116] Debré zu einem Rededuell über die institutionelle Zukunft der Gemeinschaft herauszufordern. In einem langen Zwiegespräch - "die anderen Minister saßen einfach da und konnten nicht mehr folgen"[117] - diskutierten die beiden Kontrahenten die Frage, inwieweit durch eine Schiedsrichterfunktion der Kommission ein Kompromiß erleichtert werden könnte. Zur allgemeinen Überraschung war es schließlich Debré, der klein beigab und selbst das folgende Verfahren vorschlug[118]: Die Kommission entscheidet, ob eine Ausnahmeregelung geeignet ist, die Wettbewerbsbedingungen zwischen den Mitgliedstaaten zu verzerren; kommt die Kommission zu einer bejahenden Antwort, muß der Rat den Antrag einstimmig genehmigen, im anderen Fall genügt die qualifizierte Mehrheit.[119]

Nach der Zustimmung zur französischen Kompromißformel stand der Verabschiedung der beiden USt-Richtlinien nichts mehr im Wege. Mit dem Beschluß des Rates über die allgemeine Einführung der MWSt hatte die Kommission erstmals seit der Krise 1965/66 wieder einen großen Erfolg zu verbuchen. Die Gemeinschaft hatte ihre Lebenskraft bewiesen und Monsieur Debré eine wichtige Lektion gelernt: Ohne die Übertragung einzelner Befugnisse an *supranationale* Organe muß jede wirtschaftliche Integration schon im Ansatz steckenbleiben.

---

114 Art.17 5.Bindestrich der 2.USt-Richtlinie.

115 Persönliches Interview.

116 Persönliches Interview.

117 Persönliches Interview.

118 Vgl. Le Monde 9.2.67, Stuttgarter Zeitung 10.2.67, FAZ 10.2.67, Figaro 10.2.67 u. Le Monde 11.2.67.

119 Vgl. Art.13 der 2.USt-Richtlinie.

2.1.5. Die schleppende Implementierung der beiden USt-Richlinien: 1967-1973

Art.1 der 1.USt-Richtlinie verlangte von den Mitgliedstaaten, ihre nationale Gesetzgebung bis zum 1.Januar 1970 an das neu erlassene Gemeinschaftsrecht anzupassen. Da zum Zeitpunkt der Verabschiedung der beiden ersten USt-Richtlinien in Frankreich und Deutschland die Vorbereitungen für die Steuerreform bereits nahezu abgeschlossen waren, konnten die beiden Staaten ihrer Verpflichtung schon zum 1.Januar 1968 nachkommen. In beiden Fällen zog der Übergang zur europäischen MWSt eine Erhöhung des Grenzausgleichs nach sich, die in Frankreich bei knapp über 1% und in Deutschland bei durchschnittlich ca.3% lag. Insbesondere mit der faktischen Abwertung der ohnehin schon starken D-Mark kam ein Stein ins Rollen, der auch andere Staaten zum Handeln zwang.[120] In erster Linie betroffen war die Benelux-Union, die im Warenaustausch mit den beiden großen Nachbarn einen bedeutenden Teil ihres Volkseinkommens erwirtschaftet. Die Industrie drängte die jeweiligen Regierungen, möglichst frühzeitig die MWSt einzuführen und als Sofortmaßnahme den bestehenden Grenzausgleich anzuheben. Ähnliche Stimmen waren auch in Italien und sogar noch außerhalb der EG - z.B. in Österreich[121] und der Schweiz[122] - zu vernehmen. Und als sich schließlich immer mehr europäische Länder anschickten, zu einer MWSt überzugehen, fühlten sich selbst die Vereinigten Staaten herausgefordert und griffen wiederholt den hohen Grenzausgleich der neuen Abgabe als ein Instrument protektionistischer Handelspolitik an.[123]

Brüssel akzeptierte, daß die Staaten, die den Deutschen und Franzosen bei der Einführung der MWSt noch hinterherhinkten, zum Schutz ihrer eigenen Volkswirtschaften den Grenzausgleich anheben mußten. Die Gefahr, daß einzelne Länder dabei über die vertraglich fixierte Obergrenze hinausschießen würden, war jedoch nicht zu übersehen. Die Kommission entschloß sich daher im Juni 1967, den alten Entwurf für eine gemeinsame Berechnungsmethode zu entstauben und ihn als offiziellen Richtlinienvorschlag dem Rat zu unterbreiten.[124] Uneingeschränkte Unterstützung fand die Initiative in Paris. Man befürchtete, Rom könnte während der zu erwartenden langwieri-

---

120 Vgl. Süddeutsche Zeitung 20.3.67, NZZ 1.4.67 u. New York Times 27.2.68.

121 Vgl. z.B. Die Presse 10.3.67.

122 Vgl. z.B. NZZ 23.2.68.

123 Vgl. z.B. Can a Tax Be Wrong, in: European Taxation, 8.1968, S.28f. Vgl. a. E.E.C./U.S.A.: Taxes and Non-Tariff Barriers - a Trade War in the Making?, in: European Taxation, 10.1970, S.I/81ff.

124 Vgl. AB 1967/201, S.21ff.

gen Debatten über die MWSt gezwungen sein, den ohnehin schon sehr hohen italienischen Grenzausgleich weiter anzuheben. Da Paris mit seiner Vermutung so falsch nicht lag, kam der heftige und aus den Jahren 1962/63 schon bekannte italienische Widerstand gegen die Berechnungsmethode auch nicht überraschend. Nachdem auch von seiten der Niederlande geäußerte Bedenken in langen Verhandlungen ausgeräumt worden waren, blieb Italien das einzige Land, das sich gegen den Richtlinienvorschlag sträubte.[125] Aber die Italiener halten, wie die Erfahrung der EG zeigt, dem gemeinschaftlichen Druck der anderen nur selten länger stand. So stimmten sie der Richtlinie schließlich zu[126], waren sich allerdings, wie so oft, dabei keineswegs sicher, ob sie die damit eingegangenen Verpflichtungen auch wirklich würden einhalten können.

Nach den Deutschen und Franzosen führten zum 1.Januar 1969 die Niederländer und ein Jahr später die Luxemburger die MWSt ein. Auch die belgische Regierung hatte zunächst den 1.Januar 1970 vorgesehen, bekam jedoch, als der Termin näher rückte, zunehmend Angst vor einer Anheizung der Inflation und entschied daher kurzerhand, die Steuerreform auf den 1.Januar 1971 zu verschieben.[127] Den Verstoß gegen Art.1 der 1.USt-Richtlinie glaubten die Belgier sich erlauben zu können, hatte sich doch zwischenzeitlich südlich der Alpen noch viel Schlimmeres zusammengebraut.

Trotz der im Februar 1967 eingegangenen Verpflichtung war die Vorbereitung für die Steuerreform in Italien nur im Schneckentempo vorangekommen.[128] Im Jahre 1969 lag zwar ein Gesetzentwurf der Regierung vor[129], der aber vom Parlament überhaupt noch nicht behandelt worden war. Nachdem Rom schon seit Ende 1968 der Kommission mehrmals zu verstehen gegeben hatte, daß sich der Termin 1.Januar 1970 vorraussichtlich nicht einhalten lasse, beantragten die Italiener am 14.Juli 1969 in Brüssel offiziell, ihnen einen zweijährigen Aufschub für die Implementierung der beiden USt-Richtlinien zu gewähren. Die anderen Mitgliedstaaten reagierten verärgert. Der italienischen Industrie ging es damals ausgezeichnet, was man nicht zuletzt auf den nach wie vor sehr hohen Grenzausgleich zurückführte. Auch die Kommission konnte nicht akzeptieren, daß sich einzelne Staaten einfach

---

125 Vgl. FT 6.3.68, Welt 6.3.68 u. NZZ 7.3.68.

126 Vgl. AB 1968/L 115, S.14ff.

127 Vgl. ausführlicher in Kap.C.2.2.3.

128 Zum folgenden vgl. die umfassendere Darstellung bei Puchala (1984), S.88ff.

129 Vgl. z.B. Fraenkel-Haeberle (1968) u. Preti (1968). Vgl. a. Italy - The Tax Reform Bill of 1967, in: European Taxation, 7.1967, S.240ff.

über geltendes EG-Recht hinwegsetzen wollten. Aber was sollte sie tun? Ein Vertragsverletzungsverfahren vor dem EuGH hätte zu nichts geführt. Kommissar von der Groeben fuhr daher erst einmal zu Gesprächen nach Rom. Dort fand er einen Finanzminister vor, der "ganz traurig war"[130]. Die italienische Regierung hatte zwar den guten Willen zur Einführung einer MWSt, sah sich aber "entsetzlichen Schwierigkeiten"[131] gegenüber: Die fähigen Beamten des römischen Finanzministeriums waren, wegen schlechter Bezahlung, zuhauf in die private Wirtschaft abgewandert; die Wirtschaft sah durch die mit der MWSt verbundene Buchführungspflicht die weit verbreitete Hinterziehung der Einkommensteuer gefährdet; usw. usw.

Die Kommission zeigte großes Verständnis für die italienischen Probleme, mußte auf der anderen Seite aber auch dem Ärger der anderen Mitgliedstaaten Rechnung tragen und zugleich im eigenen Interesse darauf achten, daß die römische Sonderrolle nicht die weitere USt-Harmonisierung in der Gemeinschaft verzögerte. Brüssel entschied sich daher in einem Vorschlag für eine 3.USt-Richtlinie dafür, eine Fristverlängerung für Belgien und Italien von zunächst einem Jahr mit der Bedingung zu verknüpfen, die geltenden Grenzausgleichssätze pauschal herabzusetzen.[132] Da Italien sich den harten Auflagen strikt widersetzte, der Stichtag 1.Januar 1970 aber unmittelbar vor der Tür stand, begann im Rat eine hektische Suche nach Kompromißlösungen, die von einer regen Reisetätigkeit zwischen Brüssel und Rom begleitet wurde.[133] Man einigte sich schließlich am 9.Dezember 1969: Im Austausch für einen zweijährigen Terminaufschub verpflichteten sich Italien und Belgien, den Grenzausgleich nicht weiter zu erhöhen und einige Sätze sogar zurückzunehmen.[134]

Während Belgien, wie vorgesehen, am 1.Januar 1971 zu seiner MWSt kam, war das italienische Intermezzo noch nicht beendet. Es bedurfte noch zwei weiterer Verlängerungen um jeweils 6 Monate - gewährt in der 4. und 5.USt-Richtlinie -, bevor die MWSt am 1.Januar 1973 endlich auch auf der

---

130 Persönliches Interview.

131 Persönliches Interview.

132 Vgl. z.B. NZZ 11.9.69, Times 22.9.69, FT 26.9.69 u. Stuttgarter Zeitung 2.10.69.

133 Vgl. z.B. FT 1.10.69, FAZ 18.10.69 u. Handelsblatt 20.10.69.

134 Vgl. 3.USt-Richtlinie.

Apenninenhalbinsel eingeführt werden konnte. Am gleichen Tag stießen drei neue Mitgliedstaaten zur Gemeinschaft. Irland[135] und Großbritannien[136] hatten die MWSt bereits gut vorbereitet und konnten sie schon zum 1.November 1972 bzw. zum 1.April 1973 einführen. Und bei den Dänen gab es zum Zeitpunkt ihres EG-Beitritts überhaupt keinen steuerlichen Anpassungsbedarf mehr: Sie erhoben schon seit dem 3.Juli 1967, also früher als jeder andere Staat, eine nach dem Brüsseler Modell gestaltete MWSt.[137]

Spanier und Portugiesen erwiesen sich, zumindest was die MWSt anbelangt, als Musterschüler der EG. Die europäische MWSt hielt am 1.Januar 1986 und damit exakt am Tage des Beitritts der beiden Länder zur Gemeinschaft Einzug auf der iberischen Halbinsel. Alleine die Griechen, seit 1981 Mitglied der EG, hinken noch immer hinter der allgemeinen Entwicklung hinterher. Zwar hatten sie sich in ihren Beitrittsverträgen verpflichtet, bis spätestens zum 1.Januar 1984 zur MWSt überzugehen. Aber die guten Absichten gingen in einem Chaos politischer Widerstände, administrativer Schwierigkeiten und eines völlig überalterten Steuersystems[138] unter. In einer 15.USt-Richtlinie wurde Griechenland ein zweijähriger Aufschub gewährt. Inzwischen liegt bereits ein Vorschlag für eine 21.USt-Richtlinie vor, der den Einführungstermin für die MWSt auf den 1.Januar 1987 hinausschiebt. Es bleibt mit einer gewissen Skepsis abzuwarten, ob die neuerliche Frist eingehalten werden kann.

---

135 Vgl. Third Report of the Commission on Taxation, Indirect Taxation, Dublin: Stationary Office 1984, S.195ff. Vgl. a. Ireland - Proposals for a Value Added Tax, in: European Taxation, 11.1971, S.I/110ff. Vgl. a. MacCormac (1967).

136 Vgl. ausführlicher in Kap.C.2.2.5.

137 Vgl. Fuchs (1965), Moller (1967) u. Shoup (1969a). Vgl. a. Frankfurter Rundschau 10.2.65, Süddeutsche Zeitung 31.1.66, Frankfurter Rundschau 20.4.66, Süddeutsche Zeitung 16.3.67, NZZ 2.4.67, FAZ 12.8.67 u. 25.9.67. Auch die Einführung der MWSt in Dänemark war, obwohl sie Jahre vor dem dänischen EG-Beitritt lag, stark von der Gemeinschaft beeinflußt. Ein Kanal, über den Kopenhagen damals seine Informationen aus Brüssel bezog, war der enge Kontakt, den der dänische Botschafter bei der EG zu Generaldirektor VerLoren van Themaat pflegte.

138 Vgl. z.B. Zacharopoulos (1980), S.19ff.

2.2. Die nationale Perspektive: die USt-Reformdebatte in den Mitgliedstaaten

Die Verabschiedung und Implementierung der ersten beiden USt-Richtlinien haben wir bislang lediglich aus der Sicht der Gemeinschaft heraus betrachtet. Die Verhandlungspositionen, die die Vertreter der Mitgliedstaaten während der Brüsseler Harmonisierungsgespräche einnahmen, können aber nur vollständig verstanden werden vor dem Hintergrund der politischen Zwänge, denen die nationalen Regierungen im jeweiligen Heimatland ausgesetzt waren.

Die für die Position der einzelnen Mitgliedstaaten maßgeblichen innenpolitischen Entwicklungen sind vereinzelt bereits kurz angesprochen worden. Sie sollen nun in das Zentrum der Analyse gerückt werden. Aufgabe des folgenden Kapitels ist es daher, anhand einiger typischer Beispiele[1] und im Rahmen einer jeweils recht breit angelegten Darstellung en détail herauszuarbeiten, wie die USt-Reformdebatte in verschiedenen EG-Staaten verlief. Am Ende eines jeden Abschnitts bleibt dann jeweils abschließend zu fragen, welcher Art die Wechselbeziehungen waren, die in jeder Phase der Verhandlungen zwischen den nationalen Hauptstädten einerseits und Brüssel andererseits bestanden und die den politischen Willensbildungsprozeß vorangetrieben haben.

---

1 Als "typische Beispiele" werden Frankreich, Deutschland, Belgien, die Niederlande und Großbritannien näher beleuchtet. Die USt-Reformdebatte in Italien war der in Belgien vergleichbar; ähnliches gilt für Irland und Großbritannien.

2.2.1. Frankreich: der Erfinder der MWSt

Obwohl das Konzept der MWSt zum erstenmal in der deutschen[2] und der amerikanischen[3] Literatur Erwähnung fand, erheben die Franzosen den Anspruch darauf, die MWSt erfunden zu haben: "La T.V.A. est une invention française."[4] Das ist auch insofern gerechtfertigt, als sie es ja waren, die bereits in 1948 und damit als erster Staat der Welt beschlossen, eine MWSt-ähnliche Abgabe einzuführen und in der Praxis zu erproben. Die Entscheidung der französischen Regierung hatte, wie wir schon sehen konnten, weitreichende Konsequenzen für die USt-Harmonisierung in der EG.

Die Vorgeschichte der französischen MWSt: 1917-1948[5]

Die Einführung der MWSt war weniger das Ergebnis reiflicher Überlegungen als vielmehr die eher zufällige Folge einer ebenso langen wie wechselvollen Vorgeschichte, die 1917 ihren Anfang nahm. Damals war Frankreich, wie andere Länder während und kurz nach dem Krieg auch, auf der verzweifelten Suche nach zusätzlichen Steuerquellen. Paris versuchte sein Glück zunächst mit der Erhebung einer 0,2prozentigen Stempelsteuer auf Einzelhandelsverkäufe. Da deren Aufkommen aber - nicht zuletzt wegen eines massiven Steuerbetrugs seitens der Detaillisten - viel zu gering war, beschloß die Regierung 1920, die Stempelsteuer durch eine nach deutschem Vorbild gestaltete allphasige BruttoUSt zu ersetzen. Der Steuersatz wurde im ersten Jahr auf 1,1% festgesetzt und 1926 auf 2% angehoben. Der Widerstand gegen die neue Abgabe kam von allen Seiten und zwar sehr massiv. Der USt wurden Regressivität und verzerrende Effekte vorgeworfen, und außerdem wehrten sich die Unternehmer gegen eine Kontrolle ihrer Buchhaltung. Die in der Opposition befindlichen Linksparteien sagten der *Taxe sur le Chiffre d'Affaires* den kompromißlosen Kampf an und lösten damit eine Kette von Steuerreformen aus, die jahrzehntelang nicht mehr abreißen sollte.

Die Regierung beantwortete die Kritik mit einer Einengung des Anwendungsbereiches der USt. Nachdem die Landwirtschaft und die freien Berufe schon von Anfang an von der USt ausgenommen worden waren, kam ab 1923 auch das gesamte Handwerk in den Genuß einer Steuerbefreiung. Den anderen Kleinunternehmern und insbesondere den Einzelhändlern wurden weitreichende Vereinfachungen der Steuererhebung - z.B. Pauschalierungen - zugestanden. 1924 übernahm die französische Linke die Regierungsgeschäfte. Abschaffen, wie sie in der Hitze des Wahlkampfes versprochen

---

[2] Vgl. Siemens (1919).

[3] Vgl. Adams (1917), S.187ff.

[4] Cozian (1971), S.37.

[5] Vgl. z.B. Due (1957), S.115ff., Muller (1965), S.16ff., Philippe (1973), S.21ff. Eine sehr ausführliche Darstellung findet sich bei Frenkel (1976).

hatte, konnte sie die USt aus budgetären Gründen nicht. Um ihren Reformeifer trotzdem unter Beweis zu stellen, nahm die neue Regierung einzelne Gütergruppen aus der USt heraus und unterwarf sie stattdessen einphasig erhobenen *taxes uniques*[6]. Mit zunehmender Zahl der Gesetzesänderungen gewannen die Reformen an Eigendynamik. In schmerzhaften Erfahrungen mußte Paris lernen, daß in einem so großen Land wie Frankreich einer systemimmanenten Modifikation der BruttoUSt kein dauerhafter Erfolg beschieden sein kann.[7] Jede Gesetzesänderung löste ein Problem und warf dafür an anderer Stelle zwei neue auf: ".., la réglementation était tombée de Charybde en Scylla."[8] Da der Weg zurück aus politischen Gründen nicht gangbar war, blieb nur die Flucht nach vorne, in immer neue Reformen.[9] Zwischen 1925 und 1935 vervielfachte sich die Zahl der *taxes uniques*, die verwaltungstechnischen Probleme stiegen ins Unermeßliche:

> "On aboutit à ce résultat que, dans une même entreprise qui fabrique ou vend directement des denrées alimentaires, certains produits sont soumis au chiffre d'affaires, d'autres sont totalement exonérés, d'autres enfin supportent des taxes uniques dont le montant est variable. D'où une comptabilité à colonnes multiples, un contrôle fiscal tatillon et forcément minutieux, des erreurs fréquentes et inévitables, en un mot, un régime vraiment inextricable, qui ne profite qu'aux fraudeurs."[10]

Als Konsequenz aus den Problemen, die sich in den vergangenen 15 Jahren angestaut hatten, wurde in 1936 die gesamte BruttoUSt durch eine *Taxe à la Production* ersetzt. Bei der neuen Produktionssteuer handelte es sich um die Verallgemeinerung eines vorher bei den *taxes uniques* schon entwickelten Prinzips: steuerpflichtig waren alleine die Produzenten; da die meisten Lieferungen *zwischen* den Produzenten *en suspension de taxe* erfolgten, wurde die Abgabe de facto nur auf der letzten Herstellerstufe erhoben. Die Produktionssteuer war technisch einfacher und ökonomisch neutraler als das vorherige System und hatte zudem noch den großen Vorteil, daß die sich ständig beklagenden Händler endlich von der Besteuerung befreit worden waren.

---

6 Verfahren der "Phasenpauschalierung", vgl. die Darstellung in Kap.B.1.2.1.

7 Am Rande sei vermerkt, daß in den wesentlich kleineren Benelux-Staaten systemimmanente Reformen der BruttoUSt mit durchaus beachtlichem Erfolg Verwendung fanden; vgl. die Darstellung in Kap.C.2.2.3. ui. C.2.2.4.

8 Philippe (1973), S.25.

9 Die große Zahl der USt-Reformen war also ein Ausdruck bitterer Notwendigkeit und nicht, wie Schmölders meint, ein Zeichen für "die Freude der Franzosen am Experimentieren"; Schmölders (1949), Sp.203.

10 Ein Abgeordneter im französischen Parlament in 1936, zitiert in: Lauré (1952), S.55f.

Der neue Steuertyp konnte als eine durchaus beachtliche Errungenschaft gewertet werden: Mit der Einführung des *système suspensif* war der Grundstein für eine echte NettoUSt gelegt. Trotzdem beschloß Paris 1948, zum Prinzip des VSA bzw. zu einem, wie die Franzosen es nannten, *régime des paiements fractionnés* überzugehen: Die für die Lieferungen zwischen Produzenten zu zahlende USt wurde nicht mehr suspendiert, sondern sie mußte nun vom Verkäufer an den Fiskus abgeführt werden und wurde anschliessend dem Käufer als Vorsteuer wieder zurückerstattet. Warum, so stellt sich die Frage, dieser plötzliche Wechsel?

Er war, trotz anderslautender Beteuerungen aus Paris[11], rein budgetär motiviert. Mit einem kleinen Trick stellte die Regierung nämlich sicher, daß der Systemwechsel ihr einen zwar einmaligen, aber dafür ganz beachtlichen Betrag in die Kassen schwemmte: Der Verkäufer mußte die USt unmittelbar im Anschluß an die nächste Steuererklärung an den Fiskus abführen, der Käufer aber, so die *règle du décalage d'un mois*, durfte seinen VSA erst mit einmonatiger Verspätung geltend machen.

> "Autrement dit, le régime des paiements fractionés qui est le nôtre maintenant, n'a pas été voulu pour ses vertus particulières. Il a été institué pour faire rentrer dans les caisses de l'Etat français, en 1948, 13 mois d'impôt au lieu de 12 par le jeu du décalage d'un mois."[12]

Der mit dem Dekret vom 25.September 1948 verordnete Übergang zum VSA war, obwohl die Abgabe damals noch Produktionssteuer hieß, die Geburtsstunde der französischen MWSt. Zu verdanken haben wir ihre Einführung ironischerweise alleine dem *décalage d'un mois*, einer Regel also, die wegen ihrer kumulativen Effekte mit dem Grundgedanken einer neutralen NettoUSt nicht zu vereinbaren ist.

Die verunglückte Reform von 1954[13]

Mit der rudimentären Form einer MWSt verwendeten die Franzosen Ende der 40er/Anfang der 50er Jahre eine USt, die, gemessen an der damals in anderen Ländern üblichen BruttoUSt, als durchaus modern gelten konnte. Das aber war auch fast schon alles. Sehen wir uns nämlich das französische USt-System ein wenig näher an, dann stellt sich schnell heraus, daß es in einem miserablen Zustand war. Zum einen entsprach die Produktionssteuer bei weitem nicht dem Idealbild einer neutralen MWSt. Da der VSA nur für solche Güter erlaubt war, die in das Endprodukt der betreffenden Unternehmung physisch eingingen - *déduction physique* -, blieben Investitions-

---

11 Das Argument der Regierung, mit dem Systemwechsel die Steuerhinterziehung bekämpfen zu wollen, war nicht stichhaltig, da sich beide Verfahrensweisen aus rein technischer Sicht nur wenig voneinander unterschieden; vgl. z.B. Lauré (1957), S.104ff.

12 Egret (1967), S.34.

13 Vgl. insbesondere Due (1957), S.120ff., und Muller (1965), S.33ff.

güter, Aufwendungen für Forschung und Entwicklung, etc. mit der auf der Vorstufe erhobenen USt belastet. Die daraus resultierende Kumulationswirkung gab der Produktionssteuer den Charakter einer "taxe sur le progrès techniques"[14]. Zum anderen war die Produktionssteuer auf einen viel zu kleinen Anwendungsbereich - die Industrie - begrenzt. Für die anderen Bereiche der französischen Volkswirtschaft gab es ein kunterbuntes Durcheinander unterschiedlichster Regelungen:

- Die Landwirtschaft, die freien Berufe, das Handwerk und öffentliche Versorgungsleistungen waren steuerbefreit.
- Die Dienstleistungsunternehmen unterlagen seit 1936 einer seperaten *Taxes sur les Prestations de Services* in Form einer BruttoUSt.
- Der Handel wurde seit 1941 ebenfalls mit einer BruttoUSt belastet, die als Lokalsteuer - *Taxe Locale* - den Kommunen zufloß.
- Für Mineralöl gab es noch aus der Zeit vor 1936 und für Fleisch und Wein seit 1951 jeweils unterschiedliche *taxes uniques*.
- Darüberhinaus existierte seit 1939 noch eine 1prozentige Allphasen-BruttoUSt, die dem Modell von 1920 nachgebildet worden war; man hatte sie zunächst nur vorübergehend als *Taxe d'Armement* eingeführt, sie aber schon ein Jahr später in *Taxe sur les Transactions* umbenannt und damit als fester Bestandteil des Steuersystems anerkannt.

Seit Einführung der Produktionssteuer im Jahre 1936 war das französische USt-System also zunehmend unübersichtlicher geworden. Auch waren die Sätze der meisten Abgaben sprunghaft - der Satz der Produktionssteuer erhöhte sich z.B. von 6% in 1936 auf 15,35% in 1952 - angestiegen mit dem Ergebnis, daß die Unzulänglichkeiten des Steuersystems immer stärker spürbar wurden. In einer 1952 veröffentlichten Studie arbeitete Maurice Lauré - später bekannt als "le père de la T.V.A."[15] - klar heraus, daß, um die Wachstumskräfte der französischen Wirtschaft zu stärken, eine durchgreifende Reform der USt unabdingbar war.[16] Die USt dürfe, so die Forderung Laurés, die vom Markt getroffenen Allokationsentscheidungen nicht systematisch verzerren. Zur Gewährleistung einer neutralen Besteuerung müsse erstens der im Rahmen der *Taxe à la Production* gewährte VSA generalisiert und zweitens der Anwendungsbereich der Produktionssteuer auf die gesamte Volkswirtschaft ausgedehnt werden. Die Produktionssteuer könne dann, wie Lauré vorschlug, in *Taxe sur la Valeur Ajoutée* umbenannt werden.

---

14 Lauré (1952), S.129.

15 Cozian (1971), S.14. Die von Lauré propagierte Idee war aber auch im französischen Schriftum nicht ganz neu, vgl. z.B. Dagby (1939). Unter dem Pseudonym "Dagby" schrieb ein gewisser J. Roger, seines Zeichens hoher Beamter im französischen Finanzministerium; vgl. Frenkel (1976), S.224ff., sowie Le Monde 7.1.66.

16 Vgl. Lauré (1952).

In 1952/53 legten drei verschiedene Regierungen nacheinander drei verschiedene Gesetzesentwürfe vor, die sich an den Vorschlägen Laurés orientierten. Erst die letzte Version wurde im April 1954 vom französischen Parlament angenommen.[17] Die Reform führte zwar mit *T.V.A.* anstelle von *Taxe à la Production* einen neuen Namen in das französische USt-Recht ein, blieb aber ansonsten weit hinter dem von Lauré entworfenen Konzept zurück:

- Das wichtigste Ergebnis der Reform war die Ausdehnung des im Rahmen der TVA gewährten VSA auf alle Vorleistungen, die von einem Unternehmen für betriebliche Zwecke angekauft wurden: Die *déduction physique* wurde ergänzt durch eine *déduction financière*. Nicht aufgehoben wurden dagegen die den VSA beschränkenden und vollkommen systemwidrigen Regeln des *décalage d'un mois* und des *butoir*[18].
- Fast keine Fortschritte machte man bei der von Lauré ebenfalls geforderten Erweiterung des Anwendungsbereiches der TVA. Alleine die einprozentige BruttoUSt wurde abgeschafft. Die jeweils separaten Abgaben für den Dienstleistungsbereich und den Handel blieben demgegenüber erhalten. Man unternahm lediglich den Versuch, die TVA auf der einen und die Dienstleistungs- bzw. die Lokalsteuer auf der anderen Seite an den problematischen Schnittstellen ein wenig aufeinander abzustimmen.

Angesichts der labilen innenpolitischen Verhältnisse im damaligen Frankreich konnte die USt-Reform von 1954 die in sie gesetzten Erwartungen nicht erfüllen: "La période de mis au point de la taxe sur la valeur ajoutée a été fertile en actions engagées pour la défense des situations aquises, actions qui ont laissé des traces profondes dans la structure de la T.V.A."[19] Das französische USt-System war und blieb ein Flickwerk, und es kann daher nicht überraschen, daß schon in 1956/57 wieder Kritik daran laut wurde.[20] Abermals war es Lauré, der in forderster Front stand und der, entsetzt über die verunglückte Reform von 1954, rief: "Au secours de la T.V.A."[21]

---

17 Loi Nº 54-404 v. 10.4.54, vgl. hierzu z.B. Merigot (1954). Einige Elemente der USt-Reform von 1954 wurden durch das Dekret Nº 53-942 v. 30.9.53 bereits vorweggenommen, andere durch das Dekret Nº 55-465 v. 30.4.55 erst in die Tat umgesetzt. Alle drei Rechtsakte zusammengenommen sind gemeint, wenn hier von der USt-Reform von 1954 gesprochen wird.

18 Auch der "butoir" fand in 1948 Eingang in das französische USt-Recht. Er besagt in Kurzfassung, daß, sollte die zu zahlende TVA in einer Periode geringer sein als die davon abzugsfähige Vorsteuer, der entsprechende Differenzbetrag nicht vom Fiskus erstattet wird, sondern nur als (zinsloser) Steuerkredit auf spätere Perioden übertragen werden darf.

19 Lauré (1957), S.22.

20 Vgl. L'Economie 2.2.56, 1.3.56 u. 30.8.56, Le Monde 3.5.57.

21 Titel einer Veröffentlichung Laurés aus dem Jahre 1957, vgl. Lauré (1957).

Weitere Reformbemühungen: 1958-1967[22]

Auf die Kritik der Regierung wurde, wie meist in solchen Situationen, mit der Einberufung einer Expertengruppe reagiert, die die zahlreichen Reformalternativen gegeneinander abwägen sollte.[23] Im Juli 1959 legte der Finanzminister dann einen Gesetzesentwurf vor, der darauf abzielte, die TVA auf Grossisten und große Einzelhändler auszudehnen und im Gegenzug die *Taxe Locale* abzuschaffen. Die Pariser Nationalversammlung wies die Vorlage, die ihres Erachtens die finanziellen Interessen der Kommunen nicht hinreichend berücksichtigte, ohne Diskussion an die Regierung zurück. Dem ersten folgte im Juni 1960 ein zweiter Gesetzentwurf, der, soweit es um die kommunalen Finanzen ging, den Einwänden des Parlaments etwas entgegenkam, der aber ansonsten, da neben Teilen des Handels auch alle sonstigen Dienstleistungen in die TVA einbezogen werden sollten, wesentlich ehrgeiziger als sein Vorgänger war. Auch er fiel im Parlament durch. Das Plenum der Nationalversammlung wies den Regierungsentwurf im Juli 1961 an den zuständigen Ausschuß zurück, wo das Papier in der Folgezeit langsam verstaubte.[24]

Den Reformbemühungen der Franzosen war also kein Erfolg beschieden. Zum einen lag das an den in der Nationalversammlung überproportional vertretenen Bürgermeistern. Sie wollten sich auf eine Abschaffung der *Taxe Locale* nicht einlassen, fürchteten sie doch um die finanzielle Unabhängigkeit ihrer Kommunen vom Staat.[25] Zum anderen konnte sich aber auch die französische Industrie für die Gesetzesvorlage nicht erwärmen. Sie wollte eine ebenso einfache wie neutrale Steuer und versuchte gleichzeitig sicherzustellen, daß die Abschaffung der *Taxe Locale* nicht über eine Erhöhung der MWSt-Sätze finanziert würde. Für die Industrie ergab sich daher als unverzichtbarer Bestandteil einer USt-Reform eine Einbeziehung des gesamten Handels in die TVA.[26] Einen solchen Vorschlag aber wagte die Regierung nicht vorzulegen. Den Politikern aller Parteien steckte der *Poujadisme* der frühen 50er Jahre noch in den Knochen. Damals hatten sich die

---

22 Vgl. z.B. La Taxe sur la Valeur Ajoutée - Son Evolution et ses Perspectives, in: Revue des Contributions Indirects, 1965, S. 523ff., 1966, S.19ff. u. S.116ff.

23 Vgl. z.B. La Réforme des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, in: Revue des Contributions Indirects, 1959, S.305ff. u. S.351ff.

24 Vgl. z.B. La Réforme des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, in: Revue des Contributions Indirects, 1961, S.487ff. Vgl. a. Suppression de la Taxe Locale et Financement des Budgets Locaux, in: Revue des Contributions Indirects, 1960, S.395ff. Vgl. a. Renfert (1964) sowie Le Monde 23.6.61.

25 Vgl. z.B. Le Monde 28.6.61. Zu den Vorteilen der "Taxe Locale" aus der Sicht der Kommunen vgl. Dubois (1964).

26 Vgl. z.B. Egret (1967), S.40ff. Vgl. a. Le Monde 4.4.60 u. L'Economie 12.4.62.

kleinen Selbständigen gegen die ihnen von den Finanzbehörden auferlegten Buchhaltungs- und Steuerzahlungspflichten zur Wehr gesetzt. Es war zu gewaltätigen Ausschreitungen und sogar zur Wahl einiger *Poujadisten* in die Nationalversammlung gekommen.

Nach den beiden Mißerfolgen von 1959 und von 1960/61 schreckte die französische Regierung davor zurück, das heiße Eisen USt so bald wieder anzufassen. Man gab sich mit ein paar kleinen Modifikationen zufrieden und ließ die große Reform bis auf weiteres ruhen. Erst Mitte 1963 erklärte der neue Finanzminister Giscard d'Estaing seine Bereitschaft, einen nochmaligen Vorstoß zu wagen.[27] Da aber die zu erwartenden Widerstände nach wie vor erheblich waren, gingen die Arbeiten der Regierung nur schleppend voran. Es wurde Juni 1965, bis der Finanzminister dem Parlament den inzwischen dritten und gleichzeitig auch ehrgeizigsten Reformvorschlag unterbreiten konnte: Bis auf die relativ kleinen Betriebe sollte, so die Absicht der Regierung, der gesamte Handels- und Dienstleistungsbereich in die MWSt einbezogen werden.[28] Das Projekt wurde im Dezember 1965 von beiden Häusern des französischen Parlaments verabschiedet[29] und zum 1.Januar 1968 in Kraft gesetzt.[30] Da das Reformpaket den ersten beiden USt-Richtlinien schon weitgehend entsprach, ergab sich aus der Entscheidung des EG-Ministerrates vom Februar 1967, von wenigen Ausnahmen abgesehen, kein steuerlicher Anpassungsbedarf mehr für Frankreich.

Wie, so drängt sich die Frage auf, ist es zu erklären, daß das französische Parlament irgendwann zwischen 1961 und 1965 seine Auffassung zur USt-Reform so grundlegend veränderte? Für den Meinungsumschwung verantwortlich zu machen ist in erster Linie die Tatsache, daß sich Anfang der 60er Jahre der Strukturwandel im französischen Einzelhandel zu beschleunigen begann. Kaufhäuser und Supermärkte waren im Kommen. Aufgrund ihres enormen Investitionsbedarfs forderten sie unablässig, die *Taxe Locale* abzuschaffen und den Einzelhandel stattdessen der TVA zu unterwerfen: Nur so konnten sie in den Genuß einer Rückerstattung der auf den Investitionsgütern lastenden TVA kommen.[31] Die stetig wachsenden Supermärkte rannten beim jungen Finanzminister Giscard d'Estaing offene Türen ein. Er und sein Premier befürworteten die rasche Modernisierung des Handels, versprachen sie sich doch davon nicht zuletzt einen Druck auf die Preise

---

27 Vgl. z.B. Le Monde 9.5.63.

28 Eine ausführliche Analyse des Reformvorschlages findet sich bei Muller (1965), S.289ff. Zur Aufnahme des Gesetzentwurfes in der Öffentlichkeit vgl. Le Monde 29.5.65, 16.6.65, 24.6.65, 25.6.65 u. 26.6.65.

29 Vgl. z.B. Le Monde 23.12.65, 24.12.65 u. 25.12.65.

30 Ein Überblick über die Reform findet sich z.B. bei Flockermann (1966) u. Mercier (1967).

31 Vgl. z.B. Vernholes (1968).

und damit einen wichtigen Beitrag zu ihrem Stabilisierungsprogramm.[32] Widerstand kam, verständlicherweise, von den in ihrer Existenz bedrohten kleinen Einzelhändlern. Sie vermochten die Reform der TVA - insbesondere durch ihr negatives Votum im *Assises Nationales du Commerce* von Ende 1963[33] - eine zeitlang aufzuhalten, verhindern aber konnten sie sie, da ihre Kraft mit fortschreitendem Konzentrationsprozeß schwand, letzten Endes aber nicht. Widerstand wurde auch, wie schon erwähnt, von seiten der Kommunen mobilisiert. Die Einigung über die Abschaffung der *Taxe Locale* war aber im Grunde genommen nur eine Frage des Preises, den die Regierung an die im Parlament sitzenden kommunalen Interessenwahrer zu zahlen bereit war. Als der Innenminister 1965 den Kommunen eine Steuerquelle anbot, die ergiebiger war als die *Taxe Locale* und die zudem noch schneller zu wachsen versprach, konnten einige ihrer Vertreter nicht mehr Nein sagen.

Europa und die Franzosen

Müssen wir aus den bisherigen Ausführungen schließen, daß die Ende 1965 von Paris beschlossene Reform der TVA auf rein innenpolitische Gründe zurückzuführen war und mit der USt-Harmonisierung in der EG in keinem direkten Zusammenhang stand? Richtig ist sicherlich, daß Finanzminister Giscard d'Estaing die TVA in jedem Fall und ganz unabhängig von dem, was in Brüssel verhandelt wurde, reformieren wollte. Richtig ist aber auch, daß die Franzosen jahrelang erhebliche Schwierigkeiten hatten, die TVA-Reform aus eigener Kraft durchzuführen. Selbst nachdem das betreffende Gesetz nach langem Hin und Her im Dezember 1965 endlich verabschiedet worden war, kam noch einmal Unsicherheit auf: Da man eine Revolte der kleinen Einzelhändler befürchtete, wurde die Inkraftsetzung der neuen Vorschriften vom 1.Januar 1967 auf den 1.Januar 1968 verschoben; die Regierung nutzte die gewonnene Zeit, um, ein äußerst ungewöhnliches Vorgehen im technokratischen Frankreich, umfangreiche Konsultationen mit den betroffenen Gruppen durchzuführen. In Anbetracht der zahlreichen Widerstände, die sich gegen eine Reform der TVA sperrten, konnte Paris politische Rückendeckung aus Brüssel sehr gut gebrauchen: Die europäische USt-Harmonisierung war "une aide politique qui n'est pas négligable"[34].

---

32 Vgl. z.B. Les Echos 2.12.63 u. Le Monde 4.4.64.

33 Bei dem genannten Organ handelt es sich um eine Ständevertretung der Händler, die im Sommer 1963 von der Regierung gegründet worden war mit dem Auftrag, die Modernisierung des Handels im allgemeinen und die Reform der TVA im besonderen zu erörtern. Der Ende 1963 vorgelegte Bericht - auf Betreiben der kleinen Einzelhändler enthielt er nur ein "Jein" zur TVA-Reform - enttäuschte die Hoffnungen des Finanzminister und hielt ihn davon ab, die Arbeiten an dem neuen Gesetzentwurf zu beschleunigen. Vgl. z.B. Les Echos 28.11.63, 29.11.63 u. 2.12.63.

34 Persönliches Interview.

Insbesondere ab Ende 1963 drängte die französische Regierung daher auf rasche Fortschritte bei der USt-Harmonisierung mit dem Ziel, das *europäische Argument* in der innenpolitischen Diskussion nutzbringend einsetzen zu können. Zugegebenermaßen tauchte der Hinweis auf die europäische Steuerharmonisierung in der französischen Reformdebatte seltener auf als etwa das Stichwort *Modernisierung des Handels*. Da aber der Erfolg der TVA-Reform jahrelang auf des Messers Schneide stand, kann davon ausgegangen werden, daß das von Regierungsseite gerne verwandte Harmonisiedurungsargument - für viele damals "un mot un peu magic"[35] - eine, wenn auch nicht ausschlaggebende, so doch nicht unwesentliche Rolle in Fankreich gespielt hat.

2.2.2. Deutschland: die treibende Kraft

Mehr noch als die Franzosen machten sich die Deutschen in Brüssel für die USt-Harmonisierung stark. Während die französische Position zur europaweiten Einführung einer MWSt durch binnen- und außenwirtschaftspolitische Ziele[36] gleichermaßen bestimmt war, war die deutsche Haltung fast ausschließlich binnenpolitisch motiviert. Im Laufe einer langen Geschichte der deutschen USt hatte sich in der Bundesrepublik, mehr noch als in jedem anderen Mitgliedstaat der EG, ein Reformdruck angestaut, der durchgreifende Maßnahmen verlangte, die aber ohne Hilfe der EG innenpolitisch nicht durchsetzbar waren.[37]

Die Stabilisierung der BruttoUSt: 1916-1950[38]

Die Deutschen waren die Ersten in Europa, die, durch den ungeheuren Finanzbedarf des Ersten Weltkrieges dazu gezwungen, 1916 eine 0,1prozentige BruttoUSt unter dem Namen *Warenumsatzstempel* einführten. Da das Aufkommen dieser Abgabe weit hinter den Erwartungen zurückblieb, ersetzte man sie bereits 1918 durch eine 0,5prozentige *Umsatzsteuer* mit einer nunmehr verbreiterten Bemessungsgrundlage. Nach dem Zusammenbruch des Kaiserreiches übernahm die Nationalversammlung im Herbst 1919 das USt-Gesetz von 1918 im wesentlichen unverändert in die Weimarer Republik, er-

---

35 Persönliches Interview.

36 Zu den außenwirtschaftspolitischen Zielen vgl. Kap. B.2.1.

37 Zum Verlauf der deutschen USt-Reformdiskussion vgl. insbes. die Arbeit von Heilmann (1975) sowie die Kurzdarstellung bei Müller (1966). Taussig (1971), S.153ff., widmet sich in erster Linie den Wechselwirkungen zwischen der Einführung der MWSt in Deutschland und der USt-Harmonisierung in der EG. Die Darstellungen bei Puchala (1984), S.43ff. u. Puchala/Lankowski (1977), S.159ff. bauen im wesentlichen auf den Ergebnissen von Taussig auf.

38 Vgl. z.B. Fischer (1961). Vgl. a. Hübschmann (1956), 146ff.

höhte jedoch kräftig den Steuersatz auf 1,5%. Der Satz wurde bis 1923 in zwei weiteren Schritten auf 2,5% angehoben.

Mit steigenden Sätzen vergrößerten sich die Nachteile des kumulativen Systems, und Deutschland erlebte seine erste USt-Debatte: "Die Geschichte der deutschen Umsatzsteuer ist zugleich die Geschichte ihrer Reform."[39] Oder richtiger: Sie ist die Geschichte einer Reformdiskussion. Denn wirklich reformiert hat man bis zur Einführung der MWSt im Jahr 1968 vergleichsweise wenig. In mehreren Anläufen, jeweils pünktlich nach einer Erhöhung des Steuersatzes, tauschten Befürworter und Gegner einer Reform immer wieder im wesentlichen gleichbleibende Argumente aus. Auch die wichtigste Alternative zur kumulativen BruttoUSt hatte sich schnell herausgeschält: Bereits im Jahre 1918 hatte Geheimrat Wilhelm von Siemens unter dem Namen *Veredelte USt* die Einführung einer allphasigen NettoUSt vorgeschlagen.[40] Obwohl es den Deutschen an Konzepten und Argumenten also nicht mangelte, an der bestehenden BruttoUSt änderten sie alle für lange Zeit nichts.

Die erste deutsche Reformdiskussion, ausgelöst durch die Satzanhebungen zwischen 1919 und 1923, läßt sich auf die Jahre zwischen 1921 und 1925 datieren. Nach dem Motto "Die Senkung der USt ist ihre beste Veredelung"[41] konnte jedoch der Steuersatz in den Jahren 1924 bis 1926 in mehreren Schritten auf 0,75% gesenkt werden, was sämtliche Reformbewegungen für das Erste zum Einschlafen brachte. Der deutschen BruttoUSt wurde damit, in krassem Gegensatz zum Schicksal ihrer französischen Leidensgefährtin, eine dringend benötigte Verschnaufpause gegönnt. Sie bekam Gelegenheit, sich zu stabilisieren, zu altern und an der jeder alten Steuer innewohnenden Trägheit zu gewinnen, die sie gegen Angriffe von außen schützt. Der Alterungsprozeß wurde noch einmal kurz gefährdet, als Anfang der 30er Jahre die - in 1932 in die Tat umgesetzte - Absicht der Reichsregierung bekannt wurde, den Steuersatz abermals auf 2% anzuheben. Die zweite deutsche Reformdiskussion endete zwar mit dem neuen UStGesetz von 1934, das jedoch an der grundlegenden Struktur der BruttoUSt nichts veränderte. Nach 1934 wurde die Reformdebatte dann, von Staats wegen, für einige Jahre ad acta gelegt.

BruttoUSt, "Kleine Reform" oder "Große Reform": 1951-1960

Das USt-Gesetz von 1934 wurde schließlich, wiederum im wesentlichen unverändert, in das Steuersystem der neugegründeten Bundesrepublik übernommen. Nachdem der Steuersatz bereits in 1946 von den Alliierten auf 3% angehoben worden war, machte der wegen des Wiederaufbaus sprunghaft

---

39 Heilmann (1975), S.76.

40 Vgl. Siemens (1919).

41 Dieser Ausspruch wird dem damaligen Reichskanzler Luther zugeschrieben, zitiert in: Popitz (1928), S.51.

angestiegene Finanzbedarf des jungen Staates eine weitere Erhöhung auf nunmehr 4% erforderlich. Damit war die dritte Runde der Reformdiskussion eingeläutet, die sich, durch einen kontinuierlich hohen Steuersatz von 4% am Leben erhalten, mit nur kurzen Unterbrechungen bis 1967 fortsetzte. Immer wieder stellte sich in immer neuen Varianten die Frage, ob die Nachteile der BruttoUSt durch eine Reform *am* System - eine *Kleine Reform* - hinreichend abgemildert werden könnten oder ob nicht vielmehr eine Reform *des* Systems - eine *Große Reform* - notwendig sei. Die Vertreter der zweiten Auffassung meldeten sich gleich Anfang der 50er Jahre zu Wort. Insbesondere von wissenschaftlicher Seite her kam der Vorschlag, die Brutto- durch eine NettoUSt zu ersetzen.[42] Damit wurde nicht nur an eine Vorkriegstradition angeknüpft, sondern auch eine Anregung aufgenommen, die von den französischen Steuerreformen in 1948 und 1954 ausging. Als Gegner eines Systemwechsels formierten sich die *Praktiker* unter den Finanzexperten:

> "Die Verteidigung des bestehenden Systems übernahmen in dieser Zeit fast ausschließlich Persönlichkeiten, die nicht als betroffene Unternehmer, sondern als Steuerjuristen und Verwaltungsbeamte mit der Umsatzsteuer zu tun hatten, insbesondere Beamte des Bundesfinanzministeriums, der Finanzgerichtsbarkeit, Kommentatoren des Umsatzsteuerrechts und Steuerberater, Persönlichkeiten also, die ein großes 'geistiges Kapital' in das überkommene Umsatzsteuerrecht und seine komplizierten Verfeinerungen investiert hatten."[43]

Der in erster Linie an der Stabilität eines hohen Steueraufkommens interessierte Finanzminister Schäffer zeigte sich von dem Streit der Experten nur wenig beeindruckt. Er setzte in 1954 eine *Kleine Reform* durch, die insbesondere der Aufkommenssteigerung diente. Der "Leidensweg der Umsatzsteuerreform"[44] war um eine weitere Station verlängert, aber noch lange nicht abgeschlossen. Obwohl die Gegner der BruttoUSt gerade erst begonnen hatten, sich auch im Deutschen Bundestag zu formieren, konnten sie das Plenum dazu bewegen, der Regierung aus Anlaß der Verabschiedung der *Kleinen Reform* den Auftrag zu erteilen, "..Untersuchungen darüber anzustellen, ob und in welcher Weise eine Änderung des Umsatzsteuerrechts erforderlich ist,.."[45] Damit war immerhin gewährleistet, daß sich das Finanzministerium der Diskussion stellen mußte. Die Bundesregierung wartete daraufhin im Dezember 1955 mit einer "Denkschrift über eine Änderung

---

42 Als Beispiele seien genannt: Wissenschaftlicher Beirat (1953), Schmölders (1953a), Reischl (1953), Zierold-Pritsch (1954). Die letztgenannte Arbeit stammt aus der Feder eines Beamten des Finanzministeriums; Zierold-Pritsch hatte sie schon 1952 fertiggestellt, konnte sie aber, wegen des Desinteresses seines Ministers, erst nach der Versetzung in den Ruhestand veröffentlichen.

43 Heilmann (1975), S.99.

44 Schmölders (1960), S.83.

45 Bundestags-Drucksache II/1924, S.4.

des Umsatzsteuergesetzes"[46] auf, die sich auf *Kleine Reformen* konzentrierte und nur ganz am Rande die Möglichkeit eines Systemwechsels erwähnte. Die Autoren rechtfertigten ihr Vorgehen mit dem spitzfindigen Hinweis, der Bundestag habe eine Analyse der Reform des USt-*Rechts*, nicht jedoch eine des USt-*Systems* erbeten. Einer der Initiatoren der Bundestagsentschließung kommentierte dazu später:

> "..es hat seinerzeit sehr listige Leute gegeben, die es verstanden haben, diese Entschließung geschickt auszulegen, und ich habe sogar den Verdacht, daß sich schon unter den Mitverfassern dieser Entschließung solche listigen Leute befunden haben."[47]

Die an einer durchgreifenden USt-Reform interessierten Kreise - insbesondere die Vertreter des Mittelstandes - reagierten auf die Denkschrift mit herber Kritik. Sie erzwangen im Dezember 1956 eine zweite Entschließung des Bundestages, in der, diesmal ganz eindeutig formuliert, eine Untersuchung über die "..Möglichkeiten des Umbaus des heutigen kumulativen Umsatzsteuersystems in ein nicht kumulatives Umsatzsteuersystem.."[48] verlangt wurde. Während die Denkschrift noch in Arbeit war, wurde, nach den Neuwahlen Ende 1957, Finanzminister Schäffer durch den ehemaligen Vizepräsidenten der Hohen Behörde Etzel ersetzt. Etzel, der dem Mittelstandsflügel seiner Partei nahestand, brachte einer *Großen Reform* wesentlich mehr Sympathien entgegen als sein Vorgänger. Seiner Einflußnahme ist es zu verdanken, daß die im Dezember 1958 veröffentlichte zweite Gedenkschrift[49] - eine "Art Stoffsammlung zum Thema Umsatzsteuer"[50] - nur noch eine unwesentliche Tendenz zugunsten der althergebrachten Brutto-USt erkennen ließ.[51] Zugleich ergriff Etzel die politische Initiative und betraute im Verlauf des Jahres 1959 insgesamt drei Ausschüsse mit der Arbeit an einer *Großen USt-Reform*:

- Die *Kommission zur technischen Prüfung der Umsatzsteuer-Reformvorschläge* analysierte insgesamt ein Dutzend verschiedene Ansätze, die in den vergangenen Jahren für eine große Reform vorgeschlagen worden waren. Der Anfang 1960 veröffentlichte Abschlußbericht ließ, wohl nicht zuletzt beeinflußt durch das Votum des Ausschußvorsitzenden Hübschmann - er war Mitverfasser des UStGestzes von 1934 -, durchblicken,

---

46 Bundestags-Drucksache II/1924.

47 Kurlbaum (1958), S.61. Es bleibt zu ergänzen, daß besagte Entschliessung vom Vorsitzenden des Unterausschusses USt Eckhardt, seines Zeichens Steuerberater und Anwalt für Steuerrecht, in Zusammenarbeit mit den Beamten des Finanzministeriums verfaßt worden ist; vgl. Heilmann (1975), S.112f.

48 Bundestags-Drucksache II/2234.

49 Bundestags-Drucksache III/730.

50 Industrie Kurier 18.12.58.

51 Vgl. Heilmann (1975), S.122ff.

daß er für die Beibehaltung der altbewährten BruttoUSt eintrat. Er kam aber auch zu dem Ergebnis, daß, falls eine *Große Reform* einmal angestrebt werden sollte, die MWSt die beste aller Alternativen sei.[52]

- Der Wissenschaftliche Beirat beim Finanzministerium wurde ebenfalls gebeten, einen Vorschlag für eine USt-Reform zu unterbreiten. Auch wenn die Professoren ihr Gutachten aus Zeitgründen erst 1962 fertigstellen konnten, so war doch von vornherein klar, daß sie sich, ganz in Übereinstimmung mit der von ihnen schon in 1953 abgegebenen Empfehlung, für eine MWSt aussprechen würden.[53]

- Als drittes Gremium beauftragte Etzel die aus Finanzexperten und einer repräsentativen Auswahl von Unionsabgeordneten zusammengesetzte *Arbeitsgruppe USt-Reform*, das politische Umfeld für eine *Große Reform* auszutasten. Der unter Vorsitz des Staatssekretärs a.D. Hartmann - Hartmann war ebenfalls an der Abfassung des UStGestzes von 1934 beteiligt gewesen und war, wie sein früherer Kollege Hübschmann, erklärter Verteidiger der BruttoUSt - tagende Ausschuß stellte fest, daß eine *Große Reform* während der laufenden Legislaturperiode in der Bundestagsfraktion der Regierungsparteien nicht mehrheitsfähig sei. Zwar machte sich der *Arbeitskreis Mittelstand* der Unionsfraktion für eine solche Reform seit langem stark. Ihm gegenüber standen aber die sogenannten Finanzexperten der Partei, die unter allen Umständen an der BruttoUSt festhalten wollten.[54]

Finanzminister Etzel ließ sich von dem negativen Resultat des Hartmann-Berichts nicht den Mut nehmen. Er gab, um die Debatte über die *Große Reform* weiter voranzutreiben, seinen Beamten den Auftrag, einen Entwurf für ein MWSt-Gesetz auszuarbeiten. Aber bevor das Papier im August 1960 veröffentlicht werden konnte,[55] war es am 27.Juli in einer etwas mysteriös anmutenden Kabinettsitzung vom Tisch gefegt worden: "Nach kurzer Erörterung hat das Kabinett diese Studie als nicht geeignet angesehen, als Diskussionsgrundlage verwertet zu werden"[56] - soweit die Verlautbarung der Bundesregierung.

Was war geschehen? Der Kanzler hatte von der Arbeit seines Finanzministers Wind bekommen und die Sache kurzfristig auf die Tagesordnung setzen lassen. Der "..auf das Wählervolk eingepeilte.."[57] Adenauer be-

---

52 Vgl. Wilhelmi (1960).

53 Vgl. Wissenschaftlicher Beirat (1962). Vgl. a. Mersmann (1963b), S.2ff.

54 Zum Hartmann-Bericht vgl. z.B. Mersmann (1964b).

55 Bundesministerium der Finanzen, Studie zu einer Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug in der Form eines Gesetzentwurfes mit Erläuterungen, Bonn 1960. Vgl. a. Wallis (1960).

56 Erklärung der Bundesregierung, zitiert in: Spiegel 10.8.60.

57 Spiegel 10.8.60.

fürchtete Preissteigerungen, und sein Außenminister schreckte vor einer Belastung der Beziehung zu Frankreich zurück, die der mit der MWSt unweigerlich verbundene Abwertungseffekt der Mark verursacht hätte. Den Ausschlag dürfte das Votum von Wirtschaftsminister Erhard gegeben haben, der angesichts der Hochkonjunktur und steigender Exportüberschüsse eine steuerlich bedingte Abwertung nicht gebrauchen konnte. Die MWSt paßte in die wirtschaftliche und politische Landschaft des Jahres 1960 nicht hinein und wurde daher fallengelassen wie eine heiße Kartoffel.

Die zentralen Argumente: zum Stand der Diskussion in 1960

1. Im Verlauf der 50er Jahre hatten die Deutschen die Frage *BruttoUSt oder Kleine Reform oder Große Reform* ausführlich diskutiert. Ein erstes wichtiges Ergebnis der Debatte bestand in der Erkenntnis, daß eine *Große Reform* der USt, wenn sie überhaupt in Frage kam, nur die Einführung einer MWSt bedeuten konnte. Das war insofern keine Überraschung, als es sich bei der Mehrzahl der im Hübschmann-Ausschuß analysierten Alternativen um fragwürdige Kompromißlösungen zwischen einer BruttoUSt auf der einen und einer neutralen MWSt auf der anderen Seite handelte. Überraschend war allein die Tatsache, daß die Deutschen einer einphasigen USt, erhoben auf der Einzel- oder der Großhandelsstufe, nur geringe Beachtung schenkten. Immer wieder betonten deutsche Finanzexperten, daß eine Einphasensteuer technisch viel schwieriger zu erheben sei als eine MWSt. Diesem Argument vermochten Experten anderer Länder - sie gingen von der genau entgegengesetzten Annahme aus - nicht zu folgen:

> "On the whole, the knowledge of the operation of single stage sales taxes on the part of the German experts in the sales tax field appears to be very limited; much of the condemnation of this form of tax is based on imaginary evils which are not significant in practice."[58]

Aber selbst wenn man die verwaltungstechnischen Bedenken der Deutschen gelten läßt, so vermögen sie alleine noch nicht zu erklären, warum die Einphasensteuer schon sehr früh aus der deutschen USt-Reformdebatte ausschied. Die ausgesprochene Abneigung der Deutschen gegen einphasige Abgaben ist denn auch weniger auf objektive Gründe denn auf subjektive Voreingenommenheiten und politische Erwägungen zurückzuführen:

- Die Steuerfachleute innerhalb und außerhalb der öffentlichen Administration zogen eine mehrphasige gegenüber einer einphasigen Abgabe vor, weil sich die im Rahmen der BruttoUSt bereits verwandten Rechtsbegriffe ohne größere Probleme zu einer allphasigen MWSt hinüberretten ließen.
- Der Übergang von einer mehr- zu einer einphasigen USt schien politisch nicht durchsetzbar, da die gesamte Steuerzahllast von der Indu-

---

58 Due (1957), S.70.

strie weggenommen und allein dem Handel als "schwächstem Glied der Kette"[59] aufgebürdet worden wäre.

Selbstverständlich sind Zahllastvergleiche aus ökonomischer Sicht blanker Unfug. Der Ökonom orientiert sich an der effektiven Inzidenz, die, bestimmte Annahmen vorausgesetzt, bei einer MWSt und einer Einzelhandels-USt vollkommen identisch sind. Trotzdem wurde die politische Diskussion, wie später nochmals deutlich werden wird, von Zahllastvergleichen dominiert. Der Grund ist einfach: Das Konzept ist zwar falsch, dafür aber wesentlich leichter verständlich.

2. Die eingangs formulierte Fragestellung hatte sich damit auf das Problem *BruttoUSt oder Kleine Reform oder MWSt* reduziert. Geschwächt wurde die Front der Befürworter der MWSt immer wieder durch die bei den verschiedensten Gruppen genährte Hoffnung, im Rahmen *Kleiner Reformen* eine Verbesserung für sich selbst verbuchen und damit "..die Nachteile des Systems in individuelle Vorteile verwandeln zu können."[60] Noch in den 20er und 30er Jahren stand die Finanzverwaltung *Kleinen Reformen* gänzlich ablehnend gegenüber. Sie befürchtete vollkommen zu Recht: "Der Urinstinkt des Egoismus würde Orgien feiern."[61] Erst als in der Nachkriegszeit die nach einer durchgreifenden Reform der BruttoUSt rufenden Stimmen lauter wurden, zeigte sich die Administration aufgeschlossener gegenüber *Kleinen Reformen*, sah sie darin doch praktisch die einzige Möglichkeit, die von ihr hochgeschätzte BruttoUSt gegen die zunehmenden Angriffe der Systemveränderer zu verteidigen.

Aber der Weg kleinerer Abänderungen der BruttoUSt konnte in Deutschland, wie während der 50er Jahre rasch deutlich wurde, nicht zum Erfolg führen. Diese Erfahrung hatten die Franzosen schon zwischen 1920 und 1936 machen müssen. Und da die Größe Deutschlands und die Komplexität seiner Wirtschaftsstruktur der des Nachbarlandes vergleichbar waren, bestand kein Anlaß für den Glauben, daß den Deutschen mehr Glück beschieden sein sollte. Im Gegenteil: Die Deutschen hatten, verglichen mit den Franzosen, noch ein zusätzliches Problem, daß ihnen den erfolgreichen Einsatz von *taxes uniques*, Zusatzsteuern und ähnlichen Instrumenten von vornherein unmöglich machte. Das Problem bestand, wie im folgenden zu zeigen ist, in Art.80 des Grundgesetztes der Bundesrepublik.

§ 8 des UStGesetzes von 1934 - vergleichbare Bestimmungen gab es auch in anderen Ländern - ermächtigte die Regierung, "..Maßnahmen zum Ausgleich der verschiedenen Umsatzsteuerbelastung der einstufigen und mehr-

---

59 Mersmann (1959b), S.372. Vgl. ähnl. Dichgans (1963), S.196.

60 Pohmer (1960), S.62. Vgl. ähnl. Lutzke (1967), S.110f.

61 Popitz (1928), S.13.

stufigen Unternehmen zu treffen."[62] Die genannte Ermächtigung wurde in das USt-Gesetz von 1951 übernommen und dazu benutzt, um eine Zusatzsteuer für sämtliche Lieferungen einzuführen, die von Herstellern direkt an Letztverbraucher gehen. Rasch kamen jedoch Zweifel darüber auf, ob die der Regierung in § 8 UStGesetz gegebene Blankovollmacht mit dem im Grundgesetz der jungen Republik niedergelegten Prinzip der Gewaltenteilung zu vereinbaren war. Art.80 Abs.1 Satz 2 GG schreibt nämlich vor, daß "..Inhalt, Zweck und Ausmaß der erteilten Ermächtigung im Gesetz bestimmt werden müssen". In voller Übereinstimmung mit der damaligen Auffassung der Finanzverwaltung entschied der Bundesfinanzhof, Art.80 GG dürfe im USt-Recht *nicht zu eng ausgelegt werden*, man müsse vielmehr der Exekutive den nötigen Handlungsspielraum lassen.[63] Dem jedoch widersprach das Bundesverfassungsgericht in einem Urteil vom 5.März 1958. In Steuergesetzen, so die Richter, müsse man ganz besonders strenge Maßstäbe an die Erfüllung des Art.80 GG anlegen; § 8 UStG entspreche dem nicht und sei daher verfassungswidrig.[64]

Damit hatte das Verfassungsgericht noch nicht jede Zusatzsteuer verboten. Es hatte lediglich festgestellt, daß es nicht genüge, im Gesetz allein das Ziel (Gleichbehandlung ein- und mehrstufiger Betriebe) niederzulegen und der Exekutive die Wahl der Mittel (Einführung konkreter Zusatzsteuern) zu überlassen. Nach wie vor schien also die Möglichkeit zu bestehen, Zusatzsteuern per Gesetz einzuführen. Hier lief man jedoch Gefahr, durch die gesetzliche Festlegung der Mittel die Anpassungsflexibilität eines Systems von Zusatzsteuern derart zu vermindern, daß das Ziel selbst (die Gleichbehandlung) nicht mehr hätte erreicht werden können. Konflikte mit Art.3 GG (Gleichheitsgrundsatz) wären damit vorprogrammiert gewesen.[65] Der deutsche Gesetzgeber befand sich also in einem klassischen Dilemma. Der Versuch, in langwierigen Auseinandersetzungen mit den Gerichten den zwischen Art.3 und Art.80 GG für Zusatzsteuern noch bestehenden Spielraum auszuloten, hätte viel Zeit gekostet und wäre mit einer erheblichen Unsicherheit für die betroffenen Unternehmen einhergegangen. Andere Instrumente wie z.B. die französischen *taxes uniques* hätten ähnliche Probleme aufgeworfen und kamen daher ebenfalls nicht in Frage. Der Weg kleinerer Reformen der BruttoUSt war den Deutschen damit de facto versperrt.

3. Wir können festhalten, daß sich bis 1960 das Problem *BruttoUSt oder MWSt* als die Kernfrage der deutschen USt-Reformdiskussion herauskristallisiert hatte. Die Frage war so alt wie die deutsche USt selbst. Die wichtig-

---

62 Zur Geschichte und Bedeutung der genannten Vorschrift vgl. z.B. Eckhardt (1957).

63 Zum zitierten Urteil des BFH vgl. Schmölders (1958), S.395.

64 Vgl. hierzu Schmölders (1958).

65 Vgl. z.B. Plückebaum/Molitzky (1966), Bd.2, S.483ff. Vgl. a. Lutzke (1967), S.111 u. Wallis (1960), S.169.

sten Argumente pro und contra fanden sich bereits in der "Denkschrift der Reichsregierung über eine Abänderung der jetzigen Umsatzbesteuerung"[66] vom 27.Juli 1924. Auch wenn die gegen die MWSt vorgebrachten Einwände unhaltbar waren, hielt das die Verteidiger der alten und bis 1960 im wesentlichen unveränderten BruttoUSt nicht davon ab, sie im Laufe der 50er und bis weit in die 60er Jahre hinein in immer neuen Variationen aufzuwärmen. Schauen wir uns die beiden wichtigsten der vermeintlichen Argumente ein wenig näher an.

Eine erste Gruppe von Einwänden beruhte auf einem schlichten Mißverständnis darüber, wie sich die MWSt auf die Wirtschaft auswirkt. Großer Beliebtheit erfreute sich dabei insbesondere ein Argument, das in Kurzfassung etwa wie folgt lautet: Da kapitalintensive Betriebe viel, arbeitsintensive Betriebe aber wenig Vorsteuer abzuziehen haben, diskriminiert eine MWSt die arbeitsintensive Produktion.[67] Ohne hier auf die zahlreichen Verirrungen eingehen zu wollen, die in dieses Argument Eingang gefunden haben könnten,[68] ist hervorzuheben, daß die Argumentation auf einem einfachen Zahllastvergleich von Brutto- und NettoUSt beruht. So falsch Zahllastvergleiche sind, so populär waren sie während der gesamten USt-Debatte, sind sie doch mit erheblich weniger geistigem Aufwand verbunden als saubere Analysen der effektiven Steuerinzidenz. Breiten Raum nahmen sie ein in der von Schmölders als "volkswirtschaftliche Anfängerarbeit"[69] abqualifizierten Denkschrift der Bundesregierung von 1955. Auch in der Denkschrift von 1958 und selbst in dem späteren deutschen MWSt-Gesetzentwurf fanden sie sich wieder. So rechnete beispielsweise das Finanzministerium aus, daß unter der Annahme eines MWSt-Satzes von 10% sämtliche Betriebe mit einer Wertschöpfungsquote - Anteil der Wertschöpfung am Umsatz - von über 41,7% durch eine MWSt höher belastet würden als durch eine BruttoUSt.[70] Daraufhin machte sich eine große Anzahl von Verbänden mit großem Eifer an die ökonomisch vollkommen unsinnige Beschäftigung, die durchschnittlichen Wertschöpfungsquoten ihrer Mitgliedsunternehmen auszurechnen. Diese öffentliche Konfusion um die MWSt wurde, wenn überhaupt, erst kurz vor Einführung der MWSt beseitigt. Konnte sie das Kommen der MWSt auch letztendlich nicht verhindern, so verzögerte sie doch nachhaltig den Prozeß der politischen Willensbildung.

Eine zweite Gruppe von Einwänden stellte administrative Überlegungen in den Vordergrund: "..im Mittelpunkt allen umsatzsteuerlichen Tuns muß die

---

66 Deutscher Reichstag, Drucksache II/558. Vgl hierzu a. Heilmann (1975), S.87ff.

67 Entsprechende Gedanken fanden sich z.B. in der Begründung des UStGesetzes von 1934, vgl. z.B. Heilmann (1975), S.90.

68 Vgl. z.B. Schmidt (1963), S.49.

69 Heilmann (1975), S.117.

70 Vgl. Heilmann (1975), S.62ff.

Verwaltung stehen."[71] Die alte BruttoUSt sei, so wurde behauptet, wesentlich einfacher zu verwalten als eine MWSt. Wenn auch der Wahrheitsgehalt des genannten Argumentes nicht eindeutig widerlegt werden konnte, so waren doch Zweifel an seiner Stichhaltigkeit angebracht. Die wiederholten Versuche, die BruttoUSt durch kleinere Modifikationen vor Kritik zu schützen, hatten zu einer erheblichen "..Durchlöcherung und Komplizierung des in seinen Grundzügen klaren und einfachen Gesetzes von 1934 .."[72] geführt. Man ist daher geneigt, das gegen die MWSt vorgebrachte Verwaltungskosten-Argument mit einer gewissen Skepsis zu beurteilen: "Ihre technischen Schwierigkeiten dürften wohl im wesentlichen daran liegen, daß die MWSt neu und unbekannt, die kumulative Allphasensteuer dagegen alt und bekannt ist."[73]

BruttoUSt versus MWSt: 1960-1967

Da *Kleinen Reformen* der BruttoUSt, wie gezeigt, in Deutschland äußerst enge Grenzen gesetzt waren, hatte sich bis 1960 ein erheblicher Reformbedarf angestaut. Allein er war noch nicht stark genug, als daß er die Zögerer in der Bundesregierung dazu hätte bewegen können, den großen Sprung von der altbekannten BruttoUSt zu der völlig neuen MWSt zu wagen. An Kritikern der BruttoUSt mangelte es nicht. Aber die Zahl derer, die entschieden für einen Übergang zur MWSt eintraten, war noch viel zu gering. Die Spitze des Finanzministeriums hatte sich an der MWSt die Finger verbrannt und war zu weiteren Initiativen vorerst nicht bereit. Die Mittelständler in der Unionsfraktion konnten sich gegen ihre als Finanzexperten auftretenden Kollegen nicht durchsetzen. Und die Wissenschaftler schließlich waren alleine viel zu schwach:

> "Die Gegner einer systemändernden Neuordnung der deutschen Umsatzbesteuerung...verschanzen sich hinter Nebensächlichkeiten, abwegigen Argumenten und vor allen Dingen vermeintlichen 'Erfahrungen', die durch ihre Vielzahl und das ständige Wiederholen zwar nichts an Stichhaltigkeit gewinnen, dafür aber die Öffentlichkeit mehr beeindrucken als das Urteil der zuständigen wissenschaftlichen Disziplinen. Diese Propaganda wird wirksam durch das Mittel unterstützt, die wissenschaftliche Forschung als das Werk ehrbarer und verdienstvoller, aber weltfremder Trottel hinzustellen,.."[74]

Das im Juli 1960 ausgesprochene Nein des Kabinetts zur MWSt bedeutete daher das vorläufige Aus für die MWSt-Debatte. In Deutschland verbesserten sich auch nach den Wahlen von 1961 nicht die Aussichten für eine baldige Wiederaufnahme der Reformdiskussion aus eigener Kraft. Im Gegenteil nährte ein kurz vor der Wahl noch schnell auf den Weg gebrachtes

---

71 Hübschmann (1956), S.151.

72 Müller (1966), S.291.

73 Rau (1963), S.31.

74 Pohmer (1960), S.51.

11.UStÄndG bei manchem noch einmal die Hoffnung, sich mit einer Politik der kleinen Geschenke eine weitere Legislaturperiode durchwursteln und damit die *Große Reform* auf die lange Bank schieben zu können. Hinzu kam, daß nach der Wahl mit Minister Etzel der bekannteste Befürworter der MWSt das Finanzministerium verließ. Die konservativen und auf die Beibehaltung der BruttoUSt hinarbeitenden Kräfte der Finanzverwaltung drohten, im Ministerium wieder die Oberhand zu gewinnen. Auch die Wirtschaft rührte sich nicht. Diejenigen Branchen der deutschen Industrie, in denen die vertikale Integration bereits weit fortgeschritten war - z.B. Chemie, Elektronik, Mineralöl - profitierten von der BruttoUSt. Da der *Bundesverband der Deutschen Industrie* Streit zwischen den Mitgliedern vermeiden wollte, zog er es vor, sich zur MWSt nicht zu äußern.[75] Der Großhandel und die Landwirtschaft lebten mit den ihnen unter der BruttoUSt gewährten Privilegien - reduzierter Steuersatz bzw. Steuerbefreiung - recht gut und sahen daher ebenfalls keinen Anlaß, sich für die MWSt stark zu machen. Und die Mehrzahl der Unternehmen, die Nutznießer der MWSt gewesen wären, schwiegen einfach. Von seiten der Wirtschaft waren also, das war klar, Initiativen nicht zu erwarten: "Die Unternehmen fangen erst an zu überlegen, wenn ein Gesetzentwurf auf sie zukommt."[76] Insgesamt schien Mitte 1962 die Einführung einer MWSt in weite Ferne gerückt zu sein.

Ein Vorstoß zur Wiederbelebung der Reformdebatte kam in der zweiten Hälfte 1962 von den Mittelständlern im Deutschen Bundestag.[77] Ein Teil der Unionsfraktion sowie die geschlossene SPD-Fraktion legten im Oktober bzw. November zwei MWSt-Gesetzentwürfe vor, die die Bundesregierung zu einer Stellungnahme provozieren sollten. Sie wurden ergänzt durch Große Anfragen der SPD- und der FDP-Fraktion. Zunächst schien es, als seien diese neuerlichen Initiativen allesamt zur Erfolglosigkeit verdammt:

- Die Gesetzentwürfe der Abgeordneten enthielten zahlreiche Konzessionen an Kleinunternehmen, die Landwirtschaft und die freien Berufe. Die Verwirklichung eines derart von interessenspolitischen Standpunkten geprägten Konzeptes war weder wünschenswert noch wahrscheinlich.

- Der damalige Finanzminister Starke äußerte sich "betont vorsichtig"[78] zu einer durchgreifenden USt-Reform. Er scheute das mit einer umfassenden Reform verbundene Risiko und ließ die parlamentarischen Anfragen zur USt wochenlang in seinem Schreibtisch verschwinden.

Die deutsche Reformdiskussion befand sich, wie schon in 1960, in einer kritischen Phase. Noch fehlte ein entscheidender Anstoß, der die Regierung

---

75 Zur Willensbildung innerhalb des BDI vgl. Braunthal (1965), S.257ff.

76 Persönliches Interview.

77 Vgl. Mersmann (1963b), S.2ff.

78 FAZ 14.3.62. Vgl. a. Welt 23.8.62.

dazu hätte veranlassen können, den Sprung ins kalte Wasser zu wagen und sich hinter die MWSt zu stellen. Der Anstoß kam, auf zwei ganz verschiedenen Wegen, aus Brüssel:

- Unbemerkt von der Öffentlichkeit hatten die mit der USt befaßten Beamten des Finanzministeriums ihre Auffassung zur MWSt seit 1960 grundlegend gewandelt. Nach langen Gesprächen mit ihren Kollegen aus anderen Ländern sahen sie ein, daß den Nachteilen der BruttoUSt mit *Kleinen Reformen* nicht beizukommen war. Sie begannen, die Funktionsweise der komplizierten MWSt langsam zu verstehen: "Abends saßen wir bei einem Bier in Brüssel und spielten, mit einem Mark- und einem 10-Pfennig-Stück auf dem Tisch, den gesamten Wirtschaftszyklus durch: Besteuerung = 10-Pfennig-Stück hinzu, Vorsteuerabzug = 10-Pfennig-Stück wieder weg, etc."[79] Langsam kamen die Experten unter sich zu einer positiven Bewertung der MWSt. Nach Abschluß der Ausschußberatungen war es nur noch eine Frage der Zeit, bis die Kommission mit einer entsprechenden Richtlinie aufwarten würde. Die deutschen Delegierten, wieder zurück in Bonn, drängten daher ihren Minister, dem Parlament so bald als möglich einen MWSt-Gesetzentwurf zu unterbreiten: "Wenn schon eine MWSt kommen wird, dann ist es besser, wir marschieren voran."[80] Mit einem fertigen Gesetzentwurf in der Hand hoffte man, sich einen gewichtigen Einfluß auf die Brüsseler Verhandlungen zu sichern, wenn es dort einmal an die Frage der gemeinsamen Anwendungsmodalitäten für die MWSt ging.

- Den parlamentarischen Initiativen im Bundestag wurde nachhaltig der Rücken gestärkt durch die Ende 1962 in der Öffentlichkeit bekanntgewordenen Pläne der Kommission, in der gesamten EG eine MWSt einzuführen.[81] Die Bundesregierung verschob, nicht zuletzt um die Vorschläge der Kommission abzuwarten, die durch die Großen Anfragen notwendig gewordene Bundestagsdebatte auf Februar 1963.[82] Das gab den politischen Entscheidungsträgern Zeit, die sich abzeichnende europäische Entwicklung in ihre Meinungsbildung einfließen zu lassen. Europäische Erwägungen trugen entscheidend dazu bei, daß die Finanzexperten der CDU/CSU-Fraktion im Januar 1963 ihren langjährigen Widerstand gegen die MWSt aufgaben. Ein entsprechender Beschluß des Arbeitskreises *Finanzen und Steuern* der Unionsfraktion signalisierte der Regierung, daß die MWSt nunmehr in der gesamten Fraktion mehrheitsfähig war.[83]

---

79 Persönliches Interview.

80 Persönliches Interview.

81 Vgl. z.B. FAZ 11.7.62.

82 Vgl. Taussig (1971), S.168.

83 Vgl. Handelsblatt 24.1.63.

Gedrängt von seinen Beamten und ermutigt durch das positive Votum der Unionsfraktion entschloß sich der im Dezember 1962 neu ins Amt eingeführte Finanzminister Dahlgrün, die Initiative zu ergreifen. In einer am 15.Februar 1963 abgegebenen Regierungserklärung gab er bekannt, daß er eine MWSt einzuführen gedenke. Gleichzeitig forderte er, daß die Arbeiten an der europäischen USt-Harmonisierung unbedingt beschleunigt werden müßten. Damit versicherte er sich politischer Rückendeckung aus Brüssel, die er in Bonn bitter nötig hatte. Denn nach wie vor gab es zahlreiche Widerstandsnester, die sich gegen die MWSt zur Wehr setzten.

Widerstand kam zum einen, wie schon in all den Jahren zuvor, von seiten der Finanzverwaltung. Zwar hatten sich inzwischen wichtige Mitarbeiter des Bonner Ministeriums, bedingt durch ihre Einbindung in die Brüsseler Verhandlungen, für die MWSt entschieden. Das galt jedoch nicht für die Finanzbeamten draußen im Lande. Deren Meinung kam recht deutlich zum Ausdruck in der Stellungnahme, die der Finanzausschuß des Bundesrates im Oktober 1963 zur MWSt abgab: Das sich aus Vertretern der Länderfinanzministerien zusammensetzende Gremium lehnte die MWSt rundweg ab. Es war der "dringenden Empfehlung"[84] des saarländischen Finanzministers Senf - das Saarland hatte während der Zeit unter französischer Verwaltung bereits mit der MWSt gearbeitet - zu verdanken, daß der Bundesrat sich doch noch zu einer Zustimmung durchringen konnte.

Darüberhinaus erhob sich nach der Vorlage des MWSt-Gesetzentwurfes im Sommer 1963 - erwartungsgemäß - das Wehgeschrei weiter Teile der deutschen Wirtschaft.[85] Die Strategie der Unternehmer zielte nicht darauf ab, die MWSt zu verhindern: Die Verbände einzelner Branchen waren zu schwach, als daß sie die MWSt erfolgreich hätten aufhalten können, und die Spitzenverbände der Wirtschaft verzichteten, um interne Streitigkeiten zu vermeiden, auf eine grundsätzliche Stellungnahme. Das Bestreben der Unternehmer war vielmehr darauf gerichtet, die ihnen im Rahmen der Brutto-USt gewährten Privilegien so gut es ging in die neue Steuer hinüberzuretten. Jede Sonderregelung bedrohte das Steueraufkommen und führte zu einer unnötigen Komplizierung der MWSt. Finanzminister Dahlgrün und Wirtschaftsminister Erhard versuchten daher Hand in Hand, die von der Wirtschaft und auch von einigen Ministerkollegen vorgebrachten Sonderwünsche abzuwehren. Dahlgrün drängte in Brüssel persönlich und immer wieder darauf, die Anwendungsmodalitäten der gemeinsamen MWSt zügig auszuarbeiten. Er brauchte den Rückhalt der EG, um innenpolitischem Druck leichter widerstehen zu können: Je weniger Freiräume die 2.USt-Richtlinie ließ, desto weniger gab es in Deutschland zu debattieren.

Der MWSt-Gesetzentwurf wurde, wie schon gesagt, im Sommer 1963 von der Bundesregierung vorgelegt. Der Finanzausschuß des Bundestages nahm im

---

84 Zierold-Pritsch (1964), S.73. Vgl. a. Heilmann (1975), S.212ff.

85 Zum MWSt-Gesetzentwurf vgl. z.B. Zierold-Pritsch (1964), S.73ff.

Frühjahr 1964 seine Beratungen auf, mußte sie aber schon im Juni wegen anderer wichtiger Vorlagen unterbrechen. Im Hinblick auf die in 1965 anstehenden Wahlen tat sich auch in diesem Jahr nicht viel. Erst Anfang 1966 ging es weiter. Nach einem großen Hearing der Verbände im Juni[86] war die Entscheidung für die MWSt reif. Ein Zurück zur BruttoUSt wurde nach langjähriger Debatte immer undenkbarer.[87] Es wurde schließlich ganz und gar unmöglich, nachdem das Bundesverfassungsgericht im Dezember 1966 entschieden hatte, daß die BruttoUSt gegen das Gleichheitsgebot des Grundgesetzes verstoße und daher baldigst durch eine neutrale USt ersetzt werden müsse.[88] Das MWSt-Gesetz wurde im April 1967 verabschiedet und, da 1969 schon wieder Wahlen anstanden, bereits zum 1.Januar 1968 in Kraft gesetzt.

Europa und die Deutschen

Die Brüsseler Harmonisierungsverhandlungen und die deutsche MWSt-Diskussion standen, und zwar in jeder Phase des Meinungsbildungsprozesses, in einer äußerst engen Wechselbeziehung.[89] Nachdem sich im Verlauf der 50er Jahre herauskristallisiert hatte, daß die deutsche BruttoUSt nur durch einen Übergang zur MWSt reformiert werden konnte, war die Richtung der europäischen USt-Harmonisierung vorgezeichnet. Da die Kommission zur Verwirklichung ihrer weitreichenden Pläne einen gewichtigen Koalitionspartner brauchte, Frankreich eine rudimentäre MWSt schon hatte und die Benelux-Länder und Italien eine Reformdiskussion überhaupt noch nicht kannten, konnte die europäische USt nur MWSt heißen. Der deutsche Finanzminster Etzel förderte 1959/60 die MWSt-Pläne der Kommission aus innenpolitischen Gründen und wollte die MWSt in Deutschland nicht zuletzt auch wegen Europa.

Das im Juli 1960 ausgesprochene Nein der Bundesregierung bedeutete, zumindest auf der Ebene der politischen Entscheidungsträger, das vorläufige Ende der deutschen Reformdebatte. Es bedeutete aber nicht, daß die Deutschen keine Notwendigkeit mehr zu einer USt-Reform gesehen hätten. Im Gegenteil: In keinem anderen Land der EG waren die Nachteile der bestehenden USt stärker spürbar. Der deutschen BruttoUSt wurde ein Aufkommen abverlangt, das, relativ zum Sozialprodukt gesehen, damals nur noch von der französischen MWSt übertroffen wurde. Auf der anderen Seite war es den Deutschen, im Gegensatz zu allen anderen EG-Staaten, nur sehr begrenzt möglich, die kumulativen Effekte der BruttoUSt durch kleinere Modifikationen abzumildern. Aus der Diskrepanz zwischen einem hohen Steuersatz auf der einen und einem seit 1918 im wesentlichen unveränderten

---

86 Vgl. Rau (1966), S.169ff.

87 Vgl. Müller (1966), S.294.

88 Vgl. Juretzek (1967a).

89 Vgl. Strauß (1967), S.144. Vgl. a. Mersmann (1963b), S.2.

USt-System auf der anderen Seite resultierte ein erheblicher Reformbedarf. Die Reformdiskussion konnte daher von der Bundesregierung nur vorübergehend unterdrückt werden.

Während die Debatte in Bonn verstummt war, ging sie in Brüssel weiter, und zwar, was sich später als wichtig herausstellen sollte, unter der Beteiligung deutscher Finanzbeamter. Die Kommission konnte ihre Arbeiten abschließen, bevor die deutsche Reformdiskussion mit den parlamentarischen Initiativen von Ende 1962 ans Tageslicht zurückkam. Nun war die EG in der Lage - direkt über ihren Richtlinienvorschlag und indirekt über die in Brüssel zur MWSt übergelaufenen Bonner Beamten -, den Deutschen den letzten Anstoß zu geben, der nötig war, damit die Bundesregierung den großen Sprung von der archaischen BruttoUSt zur neuen MWSt wagte.

Ab der Regierungserklärung von Finanzminister Dahlgrün im Februar 1963 waren Bonn und Brüssel auf Gedeih und Verderb aufeinander angewiesen. Die Kommission brauchte die Deutschen als treibende Kraft, um die MWSt gegenüber den zögernden Mitgliedstaaten durchsetzen zu können. Umgekehrt benötigte Bonn die 1.USt-Richtlinie, um denen, die die MWSt als weitere "Vorleistung Deutschlands im Interesse des Gemeinsamen Marktes"[90] hinstellten, den Wind aus den Segeln nehmen zu können. Und Bonn wollte möglichst schnell eine 2.USt-Richtlinie, um das in Brüssel entwickelte und von der Bundesregierung in ihrem Gesetzentwurf für gut befundene Konzept einer neutralen MWSt gegen die Durchlöcherungsversuche der unzähligen Interessengruppen wirksam verteidigen zu können.

---

[90] Beck (1962), S.188.

2.2.3. Belgien: ein Mitläufer

Während Franzosen und Deutsche die europaweite Einführung einer MWSt befürworteten und bei der Kommission auf rasche Fortschritte drängten, zeigten sich die Belgier zunächst sehr zurückhaltend. Als sich dann aber unter den Mitgliedstaaten eine klare Mehrheit zugunsten der MWSt abzuzeichnen begann, gaben auch die Belgier, ohne daß es dazu eines besonderen Druckes der anderen bedurft hätte, schließlich ihre Zustimmung. Die Belgier gehörten nicht zu den ersten, die Ja zur MWSt sagten, waren aber auch nicht die letzten, die von ihrem anfänglichen Nein Abstand nahmen. Sie fielen bei den Brüsseler USt-Verhandlungen weder als Antreiber noch als Bremser auf und bereiteten den Steuerleuten der Kommission zu keinem Zeitpunkt sonderliche Kopfschmerzen. Ihr Verhalten wird erklärbar, wenn wir uns die steuerpolitische Situation ein wenig näher anschauen, in der sich Belgien zu Beginn der 60er Jahre befand.[91]

Zufriedenheit mit der BruttoUSt: 1921-1960

Entscheidend für das Verständnis der belgischen Verhandlungsposition bei der EG ist die Tatsache, daß die Belgier in 1960 mit ihrer USt recht zufrieden waren. Die von ihnen als *taxe de transmission* bzw. *Overdrachts Taxe* bezeichnete Abgabe[92] hatte mit der USt, wie sie in 1921 ursprünglich einmal eingeführt worden war, fast nur noch den Namen gemeinsam. Damals, kurz nach dem Krieg und in großer Finanznot, hatten die Belgier, dem deutschen und französischen Beispiel folgend, mit der Erhebung einer mehrphasigen BruttoUSt - der Einzelhandel war steuerbefreit - begonnen. Statt, wie zunächst gehofft, die unpopuläre USt bald wieder abschaffen zu können, mußte der 1921 auf 1% festgelegte Steuersatz fünf Jahre später auf 2% angehoben werden. Um die nunmehr stärker spürbaren kumulativen Effekte der BruttoUSt abzumildern, führte die belgische Regierung nach und nach - jeweils in den Branchen, die sich gerade am lautesten beklagten - unter dem Namen *taxes forfaitaires* die uns von Frankreich schon bekannten *taxes uniques* ein. Der Steuersatz stieg weiter, von 2% in 1926 über 2,625% in 1939 und 4,5% in 1941 bis auf 5% in 1955. Gleichzeitig erhielt die Regierung vom Parlament "..les plus larges pouvoirs pour adapter la taxe de transmission aux circonstances économiques et, notamment, pour établir des taxes forfaitaires."[93] Da die Regierung in großem Umfang von

---

91 Ein Kurzüberblick zur Entwicklung der USt in Belgien findet sich z.B. bei Scailteur (1974), S.456ff.

92 Eine Darstellung dieser Steuer gibt z.B.: Belgium - Survey of Turnover Taxation on Transfers of Goods, in: European Taxation, 6.1966, S.177ff. Neben der "taxe de transmission" gab es noch 11 weitere Abgabe, die als Ergänzungssteuern dienten. Sie alle zusammengenommen bildeten die belgische USt und wurden unter dem Oberbegriff "taxes assimilée au timbre" zusammengefaßt.

93 Persönliches Interview.

ihrer Ermächtigung Gebrauch machte, stieg die Zahl der *taxes forfaitaires* in der Folgezeit rapide an. Bis Ende der 50er Jahre waren sie de facto die Regel, und die eigentliche BruttoUSt war zur Ausnahme geworden.[94]

Die Geschichte der belgischen USt bis 1960 und die der französischen USt vor 1936 zeigen eine auffallende Parallelität. In beiden Fällen wurde versucht, die wiederholten Rufe nach einer durchgreifenden Reform der BruttoUSt mit kleineren Modifikationen zum Verstummen zu bringen. Was jedoch im großen Frankreich trotz eines geringen Steuersatzes von damals nur 2% zur Erfolglosigkeit verdammt war - die französische BruttoUSt ging in 1936 unter -, das gelang den Belgiern selbst noch bei einem Steuersatz von immerhin 5%. Ihr Land war klein, die Struktur der Wirtschaft war vergleichsweise einfach zu überschauen, und das Management einer großen Zahl von *taxes forfaitaires* warf daher, in krassem Gegensatz zu Frankreich, aus verwaltungstechnischer Sicht keine unüberwindlichen Probleme auf. Belgien konnte alles in allem mit seiner äußerst anpassungsfähigen *taxe de transmission* gut leben. Nennenswerte Stimmen, die nach einer *großen Reform* der BruttoUSt verlangt hätten, waren 1960 noch nicht zu vernehmen:

> "It is suggested by some persons well acquainted with the tax that the discriminatory and arbitrary features of the tax cause less injury than might be expected, partly because of the willingness of the government to make modifications of specific features,..., whenever complaints become serious, and partly because of the ability of firms to evade the tax whenever the burden becomes particularly injurious to them."[95]

Entscheidung für die MWSt: 1961-1967

Erst zu Beginn der 60er Jahre kam die umsatzsteuerpolitische Szene Belgiens langsam in Bewegung. Hierfür verantwortlich zu machen waren insbesondere die drei folgenden Entwicklungen:

- Ein erster Grund war rein innenpolitischer Natur. Noch gegen Ende der 50er Jahre lebte Belgien mit der geringsten Steuerquote in der gesamten EG. Aber bald danach schon begann der Finanzbedarf des belgischen Staates - bedingt insbesondere durch den Ausbau der Sozialleistungen und die verstärkte öffentliche Wachstumspolitik - kräftig anzusteigen. Nach den direkten Steuern wurde daher zum 5.Mai 1961 auch die USt angehoben, und zwar von 5% auf 6%.[96] Damit schien eine kritische Grenze überschritten. Erstmals wurden nun in Belgien Überlegungen darüber angestellt, inwieweit der Weg kleinerer Modifikationen

---

94 Vgl. D'Haeze (1959), S.84.

95 Due (1957), S.99.

96 Vgl. z.B. Handelsblatt 12.5.61.

der BruttoUSt mittlerweile ausgereizt sei und ob er nicht besser zugunsten einer systemverändernden Steuerreform aufgegeben werden sollte.

- Der sich nach und nach abzeichnende Reformbedarf wurde verstärkt durch Belgiens Beitritt zur EG. Die extrem offene Volkswirtschaft Belgiens stöhnte unter den Folgen der Außenhandelsliberalisierung gegenüber den beiden wichtigsten Handelspartnern Frankreich und Deutschland. Die Unternehmer drängten die Regierung, im Gegenzug zum Abbau der Zollbarrieren den umsatzsteuerlichen Grenzausgleich hinaufzusetzen. Zwar hatte Belgien schon kurz nach Gründung der Benelux-Union begonnen, die auf Importwaren erhobene USt schrittweise zu erhöhen.[97] Auch wurde diese Praxis nach dem belgischen EG-Beitritt verstärkt fortgesetzt. Aber bislang kannten die Belgier, aus rein budgetären Gründen, noch keine steuerliche Rückerstattung für exportierte Güter. Die zunehmenden Klagen der belgischen Exportwirtschaft waren daher verständlich.

- Gleichzeitig nahmen leitende Beamte des belgischen Finanzministeriums an den von der Kommission organisierten Gesprächen zur USt-Harmonisierung teil. In langen Auseinandersetzungen mit ihren Kollegen aus den anderen EG-Staaten wurde ihnen bewußt, daß sich das belgische USt-System in Einzelregelungen aufzulösen drohte und daß es so langfristig nicht weitergehen könne.[98] Nach und nach erwärmten sie sich für den Gedanken, die zahlreichen Unzulänglichkeiten ihrer USt durch einen Systemwechsel mit einem Schlag vom Tisch zu bekommen.

In den Jahren 1962/63 war damit in Belgien eine erste, wenn auch noch sehr vorsichtige und auf wenige Expertenzirkel beschränkte, USt-Reformdiskussion in Gang gekommen. Nachdem die Belgier 1962 eine Reform der direkten Steuern erfolgreich durchgezogen hatten,[99] rückten in der Folgezeit die indirekten Abgaben in den Mittelpunkt des Interesses. Die überwiegende Mehrheit der Beamten im belgischen Finanzministerium hätte zu gerne an der bestehenden USt festgehalten:

> "La fiscalité n'est pas matière d'expérimentation. C'est pourquoi il serait peu sage d'abondonner ce qui existe, ce que l'on connaît et ce qui a fait ses preuves, pour une construction nouvelle dont le profit à en retirer n'est pas sûr."[100]

Da sie den "Sprung ins Ungewisse"[101] scheuten, eine Reform gleichzeitig aber immer unausweichlicher wurde, schlugen die Finanzbeamten 1963 eine

---

97 Vgl. z.B. Jahrmarkt (1969), S.111f.

98 Vgl. Scailteur (1967), S.131.

99 Vgl. z.B. NZZ 23.1.62.

100 Scailteur (1957), S.29.

101 Scailteur (1962), S.50.

Politik der kleinen Schritte vor. Der mit der Einführung der *taxes forfaitaires* bereits begonnene Umbau der BruttoUSt in eine einphasige Abgabe sollte, so die Vorstellung der Verwaltung, beschleunigt werden mit dem Ziel, bis spätestens 1967 über eine GroßhandelsUSt nach dem Vorbild der britischen *Purchase Tax* zu verfügen. Mit diesem Konzept rannten die Beamten bei ihrem damaligen Minister Dequae offene Türen ein. Dequae hatte die mit der Reform der direkten Steuern verbundenen Schwierigkeiten hautnah miterlebt, war daher vorsichtig geworden und geneigt, einer steuerlichen *peacemeal-policy* gegenüber großen Reformen den Vorzug zu geben. Die belgische Regierung beschloß denn auch kurze Zeit später, daß die exportintensive Stahl- und Metallindustrie zum 1.Januar 1964 den Anfang machen und zu einer GroßhandelsUSt übergehen sollte. Aber die Maßnahme mußte, aus konjunkturellen Gründen, kurzfristig wieder abgesagt werden.[102]

Damit hatten die Belgier Zeit, sich über die Zukunft ihrer USt noch einmal in Ruhe Gedanken zu machen. Entscheidend beeinflußt wurden die belgischen Überlegungen durch die Tatsache, daß sich Anfang 1964 vier der sechs Mitgliedstaaten der EG für eine MWSt ausgesprochen hatten. Das gab Finanzminister Dequae zu denken. Im Februar 1964 beauftragte er eine interministerielle Arbeitsgruppe mit der Untersuchung der Frage, wie ein belgisches MWSt-System aussehen könnte und welche Alternativen es dazu gäbe. Vieles sprach in Belgien dafür, anstelle der von der Kommission gewünschten MWSt eine einphasige USt einzuführen:[103]

- Die belgische USt war eine Stempelsteuer. Der Finanzverwaltung war an der Beibehaltung dieser Erhebungsmethode gelegen, scheute sie doch vor dem zusätzlichen Arbeitsaufwand und dem Ärger zurück, den die Kontrolle der Unternehmensbuchhaltung mit sich zu bringen drohte. Eine Einphasensteuer hätte als Stempelsteuer erhoben werden können, eine MWSt - wegen des VSA - aber nicht.

- In Belgien war es Tradition, die USt-Sätze aus preis-, verteilungs- und strukturpolitischen Gründen zu differenzieren. Die Fortsetzung einer Politik der Satzdifferenzierung wäre mit einer Einphasensteuer wesentlich einfacher möglich gewesen als mit einer MWSt.

- Da die Belgier einphasige Abgaben schon von den zahlreichen *taxes forfaitaires* her gut kannten, hätte der Übergang zu einer Einphasen-USt, wie die französische Erfahrung von 1936 ja bewies, ohne größere Probleme über die Bühne gehen können. Demgegenüber waren die mit

---

102 Vgl. z.B. Welt 9.10.63 u. Handelsblatt 13.12.63.

103 Vgl. Carbonelle (1963) u. Ceulemans (1964). Vgl. a. die Ausführungen des Ministers Dequae in Dequae (1964).

einer MWSt verbundenen Probleme überhaupt noch nicht überschaubar: "La T.V.A. était, par conséquent, une 'terra incognita'"[104] - so der Kommentar eines leitenden Beamten im Finanzministerium.

Für Belgien wäre es im Jahre 1964 also das Nächstliegende gewesen, die eigene Version der BruttoUSt in Richtung auf eine neutrale Einphasensteuer hin weiterzuentwickeln. Später hätte es dann immer noch die Möglichkeit gegeben, bei Bedarf, d.h. wenn weiter ansteigende Steuersätze die Beibehaltung einer einphasigen USt nicht mehr zugelassen hätten, die Einführung einer MWSt zu erwägen. Trotzdem empfahl die von Minister Dequae eingesetzte Arbeitsgruppe im Juli 1964, den direkten Übergang zur MWSt zu wagen. Der Grund für diese Entscheidung lag auf der Hand: "Ce fut en particulier le fait que la pluspart des pays de la C.E.E. s'orientaient vers la T.V.A. qui porta le groupe de travail à choisir ce système d'imposition."[105] Die Kommission und die Mehrheit der Mitgliedstaaten, das konnte den Belgiern nicht verborgen bleiben, wollten sich 1964 auf ihrem Weg zur MWSt nicht mehr stoppen lassen. Da Belgien an einer politischen Isolation nichts gelegen war, das Finanzministerium und die Wirtschaft einen zweimaligen Systemwechsel aber auf jeden Fall vermeiden wollten, wurden die Pläne für eine Einphasensteuer Ende 1964 endgültig fallengelassen.

Das hieß aber noch lange nicht, daß sich die belgische Regierung von nun an für die MWSt stark machte. Im Gegenteil: "Le Ministère des Finances et le Ministre lui-même eurent, à l'époque considerée, une attitude reservée."[106] Zwar signalisierte Finanzminister Dequae auf der Ratsitzung im März 1965, daß sein Land bereit sei, die 1.USt-Richtlinie mitzutragen. Auf der anderen Seite versuchte er aber auch, die unausweichliche innenpolitische Auseinandersetzung über die MWSt soweit hinauszuschieben wie möglich. In jedem Fall wollte er zunächst abwarten, bis sich die EG auf die 2.USt-Richtlinie und damit auf die besonders umstrittenen Anwendungsmodalitäten der MWSt geeinigt hatte.

Die Implementierung der MWSt: 1968-1971

Bis 1967 waren an der belgischen MWSt-Debatte allein die Finanzverwaltung, der Finanzminister, einige andere Ministerien und vereinzelte Steuerexperten aus der Wirtschaft beteiligt gewesen. Die belgische Öffentlichkeit hatte von alledem noch nichts mitbekommen, und selbst das Kabinett hatte sich vor der Entscheidung des EG-Ministerrates vom Februar 1967 noch nicht mit der MWSt beschäftigt. Anfang 1967 aber befand sich die belgische Regierung plötzlich in Zugzwang. Sie war nicht nur der EG gegenüber ver-

---

104 Persönliches Interview.

105 Persönliches Interview.

106 Persönliches Interview.

pflichtet, die MWSt bis 1970 einzuführen, sondern mußte auch aus innenpolitischen Günden rasch handeln:

- Nach der Ende 1965 vorgenommenen Erhöhung des USt-Satzes auf 7%[107] waren die Nachteile der alten *taxe de transmission* nicht mehr tragbar. Abhilfe war nur von einer durchgreifenden Steuerreform zu erwarten.
- Die Deutschen wollten bereits zum 1.Januar 1968 zur MWSt übergehen. Der damit verbundene Abwertungseffekt der Deutschen Mark sollte, so die Forderung der *Féderation des Industries Belges*, durch eine baldige Reform der belgischen USt zumindest teilweise wieder kompensiert werden.[108]

Ein Anfang 1967 bei der Finanzverwaltung in Auftrag gegebener MWSt-Gesetzentwurf wurde im Dezember desgleichen Jahres fertiggestellt. Er konnte, da die Wahlen vom März 1968 eine Verzögerung mit sich brachten, aber erst im Oktober 1968 dem Parlament unterbreitet werden.[109] Nun sollte sich rächen, daß die belgische Öffentlichkeit so lange aus dem steuerpolitischen Meinungsbildungsprozeß ausgeschlossen worden war.

Widerstand gegen die MWSt kam zum einen aus dem Lager der in Belgien ebenso zahl- wie einflußreichen kleinen Selbständigen. Deren Einwände (sie richteten sich vor allem gegen die als zu aufwendig erachteten Buchführungspflichten) voraussehend hatte der 1967 amtierende Finanzminister Henrion bereits vorsorglich darauf verzichtet, die Einbeziehung des Einzelhandels in die MWSt vorzuschlagen.[110] Genau das aber verlangte sowohl die Industrie (sie war, um den Steuersatz niedrig zu halten, an einer breiten Bemessungsgrundlage interessiert) als auch die Kaufhäuser und Supermarktketten (sie wollten, wie ihre französischen Kollegen, die auf Investitionsgütern lastende USt als Vorsteuer abziehen können). Das belgische Wirtschaftsministerium nahm sich den Interessen der letztgenannten Gruppen an und machte geltend, daß die Befreiung des Einzelhandels dem Grundgedanken der MWSt widerspreche und von der Kommission der EG ohnehin nur als Übergangsregelung vorgesehen sei. Erst der im März 1968 neu ins Amt eingeführte Finanzminister Baron Snoy et d'Oppuers sah sich nach langem Hin und Her in der Lage, eine für alle Seiten akzeptable Kompromißlösung vorzulegen: Der Anwendungsbereich der MWSt war auf den Einzelhandel auszudehnen, die von den kleinen Detaillisten abzuführende MWSt sollte aber bei den ihnen vorgelagerten Großhändlern als sogenannte *taxe d'égalisation* erhoben werden.[111]

---

107 Vgl. z.B. Welt 23.11.65 u. FT 3.12.65.

108 Vgl. NZZ 23.11.67.

109 Vgl. NZZ 22.10.68.

110 Henrion hatte zunächst zwei Gesetzentwürfe - einen mit und einen ohne Einzelhandel - ausarbeiten lassen, Ende 1967 aber dann doch dem letzteren Konzept den Vorzug gegeben.

111 Es sei darauf hingewiesen, daß dieses nur in Belgien bekannte Verfahren notwendigerweise zu Schwierigkeiten mit der EG führte, als

Widerstand gegen die Einführung der MWSt kam zum zweiten von seiten der belgischen Bevölkerung und den Gewerkschaften. Die Belgier hatten Angst vor steigenden Preisen. Es dauerte nicht lange, bis das Kürzel *T.V.A.* im Volksmund mit *tout va augmenter* übersetzt wurde. Zurückzuführen waren diese Befürchtungen vor allem auf die weit verbreitete Unkenntnis über die Tatsache, daß die nominal recht hohen Sätze der MWSt - die Regierung hatte einen Standardsatz von 20% vorgesehen - die effektive USt-Last in Belgien keineswegs erhöhten. Die Angst wuchs sich zu einer Psychose aus, nachdem die Belgier in der Presse hatten lesen können, daß die zum 1.Januar 1969 vorgenommene MWSt-Einführung bei den niederländischen Nachbarn die dortige Inflationsrate angeblich um 5% erhöht hätte.

Die für März 1969 in der Brüsseler Abgeordnetenkammer angesetzte MWSt-Debatte stand also unter schlechten Vorzeichen. Der Gesetzentwurf konnte vom Finanzminister nur erfolgreich durchgeboxt werden, nachdem die Regierung zugesichert hatte, daß sie die endgültigen Steuersätze erst im Herbst des Jahres und nach eingehenden Beratungen mit den Gewerkschaften festlegen würde.[112] Aber zu den versprochenen Verhandlungen kam es nicht. Die Regierung schreckte nach der Sommerpause vor einer Konfrontation mit den Arbeitnehmervertretern zurück und gab Anfang September bekannt, daß sie die ursprünglich für den 1.Januar 1970 vorgesehene MWSt-Einführung um ein Jahr verschieben würde.[113] Damit verstieß Belgien zwar gegen eine gegenüber der EG eingegangene Verpflichtung, aber die Regierung sah keine andere Möglichkeit, sich zumindest vorübergehend aus einer innenpolitischen Zwangslage zu befreien:

Die Regierung brauchte für die von ihr gewünschte Steuerreform die Zustimmung der Gewerkschaften. Die aber weigerten sich bislang, die in Belgien übliche Indexierung der Löhne für eine Übergangszeit außer Kraft zu setzen.[114] Eine Ingangsetzung der gefährlichen Preis-Lohn Spirale wäre nur zu vermeiden gewesen, wenn die Regierung zu erheblichen Zugeständnissen bei der Höhe der Steuersätze bereit gewesen wäre. Das aber hätte die ohnehin schon prekäre Finanzlage der öffentlichen Hand zusätzlich belastet. Weitere Einnahmenausfälle konnte sich die belgische Regierung nicht leisten, da der Übergang von der alten *taxe de transmission* (sie wurde als Stempelsteuer erhoben und mußte daher an den Fiskus bezahlt werden, bevor die steuerpflichtigen Umsätze ausgeführt wurden) zur neuen MWSt (bei ihr kommt der Fiskus erst dann in den Genuß einer Einnahme, wenn fertige Produkte an den Letztverbraucher geliefert werden) in jedem Fall mit der

---

sich die Kommission später daranmachte, in der 6.USt-Richtlinie die Bemessungsgrundlage der europäischen MWSt zu harmonisieren; vgl. die Darstellung in Kap.D.2.1.

112 Vgl. z.B. NZZ 28.3.69.

113 Vgl. z.B. FT 11.9.69, Le Monde 12.9.69, NZZ 12.9.69 u. FT 23.9.69.

114 Vgl. Guillaume/Waelbroeck (1972), S.99. Vgl. a. Stuttgarter Zeitung 30.4.69.

vorübergehenden Verminderung des Steueraufkommens verbunden war.[115] Das Dilemma zwischen den Preisen auf der einen und den budgetären Erfordernissen auf der anderen Seite wurde verschärft durch die Tatsache, daß sich Belgien damals in einer Phase der konjunkturellen Überhitzung befand. Preiserhöhungen waren also äußerst wahrscheinlich, während Budgetdefizite auf dem ohnehin schon angespannten Kapitalmarkt nur schwer zu finanzieren waren. Hinzu kam, daß Anfang 1970 landesweite Kommunalwahlen anstanden.

Die Verschiebung der MWSt-Einführung gab der belgischen Regierung Zeit, auf eine Beruhigung der konjunkturellen Situation zu warten und Lösungen für das skizzierte Preis-Budget Dilemma zu finden. Obwohl auch 1970 wieder Stimmen laut wurden, die einen nochmaligen Aufschub verlangten, gelang es den Belgiern, die MWSt zum 1.Januar 1971 einzuführen.[116] Dazu war eine ganze Palette von Maßnahmen erforderlich:

- Eine in Belgien bis dato einmalige staatliche Informationskampagne verfolgte den Zweck, Wirtschaft und Verbraucher über Arbeitsweise und Folgen der MWSt aufzuklären und damit die Diskussion zu versachlichen. Abkommen mit den Wirtschaftsverbänden und Gewerkschaften sowie verschärfte Preiskontrollen sollten eine neuerliche Preispsychose verhindern.[117]

- Der zeitlich begrenzte Verzicht auf eine vollständige steuerliche Entlastung der Exportgüter sowie die von den Steuerpflichtigen beim Fiskus zu hinterlegenden *Garantiesummen*[118] dienten dazu, die budgetären Konsequenzen der MWSt-Einführung abzumildern.[119]

Alles in allem verlief der Übergang zur MWSt überraschend ruhig. Zwar gab es Anfang 1971 noch vereinzelte Nachwehen - so z.B. ein von den Kleinunternehmern ausgerufener eintägiger Generalstreik, der sich gegen die *Garantiesummen* richtete[120] -, aber nennenswerte MWSt-induzierte Preiserhöhungen waren, entgegen der vorherigen Befürchtungen, nicht zu beobachten.

---

115 Vgl. z.B. Scailteur (1967), S.142.

116 Vgl. Guardian 29.4.70, FAZ 16.11.70, Le Monde 19.12.70, Times 2.1.71, FAZ 11.1.71 u. 15.1.71.

117 Vgl. z.B. NZZ 25.12.70.

118 Die Steuerpflichtigen sollten, wie eine Regierungsverordnung ursprünglich vorsah, ein Drittel der im ersten Halbjahr 1971 zu erwartenden MWSt-Schuld als sogenannte "Garantiesumme" beim Fiskus zinslos hinterlegen.

119 Vgl. z.B. Handelsblatt 21.8.70 u. NZZ 22.8.70.

120 Vgl. z.B. Guardian 5.2.71 u. 6.2.71, NZZ 7.2.71, Frankfurter Rundschau 10.1.71, FT 19.2.71 u. Le Monde 20.2.71.

Europa und die Belgier

Ohne die in der EG diskutierte USt-Harmonisierung hätten die Belgier Anfang der 70er Jahre mit Sicherheit keine MWSt eingeführt. Das heißt nicht, daß sie ihre alte *taxe de transmission* unverändert beibehalten hätten. Im Gegenteil war sowohl durch den in den 60er Jahren angestiegenen Steuersatz als auch wegen der MWSt-Einführung in Deutschland eine Reform unausweichlich geworden. Alle Anzeichen sprachen aber dafür, daß Belgien von der mit zahlreichen *taxes forfaitaires* bereits durchsetzten BruttoUSt zu einer einphasigen Abgabe übergegangen wäre, ein Schritt, wie ihn in ähnlicher Weise die Franzosen schon 1936 gegangen waren. Es waren die Brüsseler Harmonisierungsgespräche, die einzelne Beamte des belgischen Finanzministeriums von der technischen Machbarkeit sowie von verschiedenen Vorzügen einer MWSt nach und nach überzeugten. Da es eine öffentliche USt-Reformdebatte vor 1967 in Belgien nicht gab, war die Regierung in ihrer Entscheidung, welchem Steuertyp sie den Vorzug geben wollte, relativ frei. Der Finanzminister entschied sich, um eine politische Isolierung innerhalb der EG zu vermeiden, für die MWSt. Sein Vertreter in der entscheidenden Ratsitzung vom Februar 1967 erhielt von ihm die Weisung: "Je recus comme instruction de donner un accord pur et simple, parce qu'il fallait éviter sur ce point un isolement politique au sein de la C.E.E."[121]

Die in 1965 informell und in 1967 dann formell gegebene Zustimmung des belgischen Finanzministers zu den ersten beiden USt-Richtlinien wurde wesentlich erleichtert durch die Tatsache, daß die belgische MWSt-Debatte bis 1967 auf wenige Experten beschränkt war. Das Versäumnis, die Öffentlichkeit frühzeitig in den Meinungsbildungsprozeß einzubeziehen, sollte der Regierung aber nach 1967 das Leben schwer machen. Denn kaum war der MWSt-Gesetzentwurf bekanntgeworden, regte sich Widerstand von allen Seiten. Es dauerte eine gewisse Zeit, bis die sehr vorsichtig operierende belgische Regierung nach einer groß angelegten Informationskampagne und dem einen oder anderen Zugeständnis den wirtschaftlich und politisch opportunen Augenblick für die Einführung der MWSt gefunden hatte. Trotz der zwischen 1968 und 1970 nachgeholten öffentlichen Debatte konnte die neue MWSt, im Gegensatz zu den französischen Erfahrungen von 1954, vor einer Durchlöcherung weitestgehend bewahrt werden. Entscheidende Hilfestellung gab dabei die 2.USt-Richtlinie. Mit ihr im Rücken gelang es dem belgischen Finanzminister, mehr als 50 in der Abgeordnetenkammer gegen den ursprünglichen Gesetzentwurf vorgebrachte Änderungsanträge abzublocken.

---

121 Persönliches Interview.

Insgesamt konnten die belgischen Finanzpolitiker mit sich und ihrer MWSt zufrieden sein. Mit Hilfe der EG hatten sie den Übergang von einer stark modifizierten BruttoUSt zu einer neutralen MWSt, berücksichtigt man die gesamte Diskussion, in ungefähr einem Jahrzehnt über die Bühne gebracht. Für genau diegleiche Reform hatten die Franzosen ganze 32 Jahre gebraucht.[122]

---

[122] Der angegebene Zeitraum ist gerechnet von der Debatte um die Einführung der Produktionssteuer in 1936 bis zur MWSt-Reform von 1968.

2.2.4. Niederlande: der Bremser

Bei den Niederlanden handelte es sich, soweit es um die USt-Harmonisierung in der EG ging, gleich in zweierlei Hinsicht um einen Extremfall. Zum einen waren sie ab 1965 der einzige Mitgliedstaat, der an seiner Ablehnungshaltung gegenüber der MWSt festhielt. Lange Zeit versuchten sie sich als Bremser zu betätigen, eine Position, die sie offiziell erst Anfang 1967 aufgaben. Zum anderen schafften es die Niederländer, die MWSt, nachdem sie ihr zugestimmt hatten, in einer Rekordzeit von weniger als zwei Jahren einzuführen. In beiden Fällen erklärt sich die niederländische Sonderrolle aus einem komplexen Wechselspiel zwischen den Zwängen nationaler Steuerpolitik auf der einen und der europäischen USt-Harmonisierung auf der anderen Seite. Kommen wir zunächst auf die niederländische Steuerpolitik zu sprechen.[123]

Zur Vorgeschichte der niederländischen USt: 1934-1954

Noch in den 20er Jahren war DenHaag in der glücklichen Lage, ohne eine allgemeine USt auskommen zu können. Aber die Weltwirtschaftskrise ließ das Budgetdefizit dann doch steigen, und die Politiker mußten sich nach einer neuen Einnahmenquelle umsehen. Nachdem das Parlament eine nach belgischem Vorbild gestaltete Mehrphasensteuer abgelehnt hatte, führte man zum 1.Januar 1934 als "temporary emergency measure"[124] und zunächst zeitlich auf 5 Jahre begrenzt eine an das kanadische Vorbild angelehnte einphasige Produzentensteuer von 4% - für Luxusgüter 10% - ein. Einmal an diese attraktive Aufkommensquelle gewöhnt, schaffte die Regierung 1938 die *fabrikantenbelasting* nicht ab, sondern verlängerte sie um weitere fünf Jahre und erhöhte 1940 gar ihre Sätze auf 6% bzw. 12%. Dieser Entwicklung der niederländischen USt setzte die deutsche Besatzungsmacht ein jähes Ende, als sie DenHaag, beginnend am 1.Januar 1941, in einer Art *Zwangsharmonisierung* die deutsche BruttoUSt in der Form des UStGesetzes von 1934 aufdiktierte. Der Steuersatz wurde zunächst auf 2,5% festgelegt.

Nach der Befreiung der Niederlande von der deutschen Besetzung wurde die Abschaffung des deutschen USt-Systems niemals ernsthaft in Erwägung gezogen. Das Aufkommen der USt hatte inzwischen eine solche Höhe erreicht, daß weder an einen völligen Wegfall dieser Staatseinnahme noch an eine Substitution der Allphasen-USt durch die frühere Produzentensteuer - die Sätze hätten sehr hoch sein müssen, um ein gleiches Aufkommen zu erbringen - zu denken war. Im Gegenteil ließ die planwirtschaftlich/korpora-

---

123 Ein Überblick über die Geschichte der niederländischen USt findet sich bei Reugebrink (1973), S.33ff, in englischer Sprache sehr kurz a. bei Cnossen (1981), S.224ff. Insbesondere mit dem Wechselspiel zwischen DenHaag und Brüssel beschäftigt sich Puchala (1980), vgl. ähnl. Puchala (1984), S.65ff.

124 Due (1957), S.93.

tistische Industrialisierungs- und Landgewinnungspolitik der Nachkriegszeit den Mittelbedarf des Staates und damit auch die Sätze der USt weiter kräftig ansteigen. Im Jahre 1951 erreichte der Standardsatz der USt eine bis dahin einmalige Höhe von 6%. Mit jeder Satzerhöhung kamen die Nachteile der kumulativen BruttoUSt stärker zum Vorschein und lösten einen politischen Druck aus, der auf Reformen drängte:[125]

- Zum einen nahmen mit dem Anstieg des Steuersatzes die regressive Effekte der USt zu. Um dieser Tendenz entgegenzuwirken, wurde mit jeder Satzanhebung auch die Zahl der Befreiungen für lebensnotwendige Güter erhöht. Bereits Anfang der 50er Jahre hatten die Befreiungen einen Umfang erreicht, wie er in Europa nur noch von der britischen *Purchase Tax* übertroffen wurde.[126] Ein weiteres progressives Element fügte man durch die Einführung von erhöhten Sätzen für Luxusgüter hinzu, die mit bis zu 30% besteuert wurden. Die während der Zeit des rasanten Anstieges der Steuersätze entwickelte Übung, mittels der USt Preis- und Einkommenspolitik zu betreiben, wurde später fortgesetzt. Die Ende 1955 eingeführte Steuerbefreiung für Textilen ist nur ein Beispiel hierfür.[127] Als man 10 Jahre später in der EG über Steuerharmonisierung diskutierte, sprach man daher davon, daß die Niederländer ihre USt *traditionell* mehr als jeder andere Mitgliedstaat zu sozialpolitischen Zwecken einsetzten.

- Zum zweiten nahmen mit jeder Erhöhung des USt-Satzes die Klagen der nicht-integrierten Unternehmen zu, sie würden gegenüber den vertikal-integrierten steuerlich benachteiligt werden. Das Finanzministerium erwog daher in einem 1952 vorgelegten Reformvorschlag, durch die möglichst vollständige Erhebung von Zusatzsteuern auf integrierte Produktionsprozesse integrierte und nicht-integrierte Unternehmen steuerlich gleichzustellen. Der genannte Vorschlag löste jedoch zunächst einen erbitterten Streit mit den Großunternehmen aus, die in der Lage waren, ihren Widerstand gegen die Zusatzsteuern bis in das Parlament hineinzutragen.

- Das dritte sich bei einer Steuersatzanhebung verschärfende Problem war der unzureichende Grenzausgleich im Außenhandel. Er machte der extrem offenen niederländischen Volkswirtschaft - 1954 betrugen die Exporte 54% des Volkseinkommens - besonders zu schaffen. Hinzu kam, daß wegen der Liberalisierung im Benelux-Raum auch die Zölle keinen Schutz mehr gegenüber den Belgiern boten. Anfang der 50er Jahre wur-

---

125 Zum folgenden vgl. insbes. Hijszeler (1953).

126 Vgl. hierzu die Darstellung in Kap.C.2.2.5.

127 Vgl. Kohmann (1956), S.302ff.

den daher die Stimmen immer lauter, die nach einer Beseitigung der steuerlichen *Wettbewerbsverzerrung* gegenüber den belgischen Nachbarn riefen.

In den frühen 50er Jahren drückte den Niederländern also der USt-Schuh an allen Ecken und Enden. Irgendetwas mußte getan werden. Da von seiten der Benelux-Union keine erfolgversprechenden Harmonisierungsinitiativen in Sicht waren, entschied man sich für einen Alleingang. Um der Wirtschaft schnelle Linderung zu verschaffen wurde zunächst der Steuersatz von 6% auf 4% herabgesetzt und der Finanzminister ermächtigt, ab 1952 die auf Importe erhobene USt um bis zu 3% hinaufzusetzen. Ebenfalls 1952 wurde dem Parlament ein Reformvorschlag vorgelegt, der unter Beibehaltung eines Mehrphasensystems versuchte, dessen Nachteile möglichst weitgehend zu beseitigen. Nach längeren Diskussionen und vielen Kompromissen kam es 1954 schließlich zur Verabschiedung eines Reformpaketes, das ab 1.Januar 1955 endgültig die *deutsche* durch eine *niederländische* BruttoUSt ersetzte.

Zufriedenheit mit der BruttoUSt: 1955-1965

Da die im Jahre 1955 in Kraft getretene USt-Reform entscheidenden Einfluß auf die spätere Position der Niederlande zur *europäischen* MWSt gehabt hat, sollen hier kurz ihre wesentlichen Elemente beschrieben werden:[128]

- Die Interessenvertretungen des Einzelhandels hatten sich schon länger dafür stark gemacht, die ca.100000 Detaillisten von der verwaltungsaufwendigen USt zu befreien und wieder zum steuerlosen Vorkriegszustand zurückzukehren. Diesem Druck wurde in der 1955er Reform durch die Befreiung des Einzelhandels nachgegeben. Der Steuerausfall wurde durch eine Anhebung des Steuersatzes von 4% auf 5% ausgeglichen.

- Das neue Steuergesetz unternahm den Versuch, den Grenzausgleich dem Niveau der inländischen Belastung anzunähern. Neben der Beibehaltung der Zusatzsteuer auf Importe von bis zu 3% wurde die gesetzliche Möglichkeit geschaffen, die auf Exportgüter lastende USt möglichst vollständig zurückzuerstatten. Im Anschluß an die Reform von 1955 waren ständig zahlreiche Beamte der Finanzverwaltung mit der Aufgabe betraut, die Höhe der Rückerstattungen jeweils auszurechnen.

- Zum Zwecke der Angleichung der Belastung von integrierten und nichtintegrierten Unternehmen wurden gleich mehrere Instrumente geschaffen. Zum einen kamen Zusatzsteuern zur Anwendung, die aber wegen des Widerstandes der Großindustrie und administrativer Schwierigkeiten nur auf einen Teil der integrierten Produktionsprozesse erhoben wurden. Um die Verwaltung zu vereinfachen, wurden die Zusatzsteuern, nach

---

128 Vgl. Due (1957), S.84ff, Kohmann (1956), S.276ff. u. Tuk (1959), S.292ff.

belgischem Vorbild, vereinzelt durch *taxes forfaitaires* ersetzt. Als weiteres Instrument wurde das Konzept der *fiskalischen Einheit* eingeführt: Ähnlich der *umsatzsteuerlichen Organschaft* des deutschen USt-Rechts wurden mehrere rechtliche selbständige Unternehmungen für steuerliche Zwecke zu einer Unternehmenseinheit zusammengefaßt mit dem Ergebnis, daß Lieferungen zwischen den Teilunternehmen nicht mehr der USt unterlagen. Das genannte Konzept konnte in den Niederlanden besonders problemlos und damit erfolgreich angewandt werden, da die niederländische Industrie damals noch wenig entwickelt war und sich im wesentlichen aus einer überblickbaren Zahl von Großbetrieben und deren Zulieferern zusammensetzte. Die niederländische Finanzverwaltung machte daher solch eifrigen Gebrauch von diesem Instrument, daß "zum Schluß fast ganz Holland eine fiskalische Einheit war"[129].

Die niederländische USt-Reform von 1955 läßt sich damit wie folgt kennzeichnen: Das Parlament gab der Regierung weitestgehende Vollmachten, die Nachteile einer kumulativen Mehrphasensteuer durch die verschiedensten Maßnahmen, je nach Bedarf und Schritt für Schritt, zu beseitigen. Als *Vater der USt-Reform* von 1955 gilt der Finanzbeamte Tuk. Er war es auch, der bis in die 70er Jahre hinein im Haager *Ministerie van Financien* für USt-Fragen zuständig war. Von dieser Position aus wußte er die der Exekutive gegebene "Blankovollmacht"[130] zu nutzen, um der BruttoUSt ein solches Belastungsprofil zu geben, wie es einer allgemeinen Verbrauchsteuer in Form einer EinzelhandelsUSt entspricht.[131] Auf der Basis einer gut funktionierenden Verwaltung und einer ausgebauten Unternehmensbuchhaltung entfernte sich die niederländische USt weiter von ihrem kumulativen Ursprung als in jedem anderen Mitgliedstaat der EG. Die Folgen einer solchen Politik lagen klar auf der Hand. Als in Deutschland und bei der Kommission die große Diskussion um die Einführung der MWSt begann, war in den Niederlanden fast jeder mit der dortigen USt zufrieden:

- Die vertikal integrierte Großindustrie fürchtete, durch den Übergang von einer Brutto- zu einer NettoUSt schlechter gestellt zu werden.
- Auch die nur mäßig integrierten Kleinunternehmen verlangten nach keiner durchgreifenden Reform. Ihre Wettbewerbsnachteile waren bereits und wurden ständig weiter abgemildert.
- Die Einzelhändler befürchteten von einer MWSt die erneute Einbeziehung in die Besteuerung, eine Vorahnung, die sich später als vollkommen gerechtfertigt herausstellen sollte.
- Exporteure und die mit Importen konkurrierenden Unternehmen hatten mit der Liberalisierung in der EG keine Probleme. Zwar war der Grenz-

---

129 Persönliches Interview.

130 Persönliches Interview.

131 Vgl. Tuk (1959), S.288.

ausgleich nicht 100prozentig wie bei den Franzosen, aber das niederländische System war doch perfektionierter als das der Belgier oder gar der Deutschen, den beiden wichtigsten Handelspartnern.

Für diese Zufriedenheit mit sich und ihrer Steuer bezahlten die Niederländer auch einen Preis. Schon zu Beginn der 50er Jahre war von Beobachtern der niederländischen Steuerpolitik vorgeschlagen worden, wegen der Kompliziertheit der USt eine "sience of tax paying"[132] zu begründen. Aber dies war nur der Anfang:

> "Over time, the Dutch turnover tax became excessively unwiedly (particularly after attempts at simplification) - so much so that it was said that only its priniciple draftsman was fully cognizant of all the intricacies."[133]

Immerhin: Herr Tuk behielt also den Überblick. Er befand die von ihm geschaffene Steuer für in Ordnung und sah keinerlei Anlaß dafür, sein Werk durch eine europäische MWSt ersetzen zu lassen[134]: "Er mochte die MWSt nicht"[135].

Mit dieser Ansicht stand Tuk in den Niederlanden keineswegs alleine da. Unterstützt wurde er über lange Jahre hinweg insbesondere vom Staatssekretär im Finanzministerium van der Berge, der während seiner von Ende 1959 bis April 1965 dauernden Amtsperiode den Harmonisierungsplänen der Kommission ein kompromißloses Nein entgegensetzte.[136] Zum einen war van der Berge nicht gerade einer der begeisterungsfähigsten Europäer, den die Niederlande aufzubieten hatten, sondern eher einer derjenigen, die befriedigt waren, wenn de Gaulle den weiteren Integrationsprozeß wieder einmal aufhielt. Zum anderen handelte es sich um einen eher konservativen und auf Sicherheit bedachten Finanzpolitiker, der "sein eigenes Haus in Ordnung halten wollte"[137]. Er war bestrebt zu verhindern, daß gerade auf dem von ihm zu verantwortenden steuerpolitischen Gebiet Kompetenzen unwiderruflich nach Brüssel verlagert wurden, während ähnliches in anderen Politikbereichen noch lange nicht in Sicht war. Insbesondere die Abschaffung der Steuergrenzen war ihm nicht geheuer: Sollten die Niederlande etwa darauf festgelegt werden, die niedrige indirekte Besteuerung auf das in Frankreich oder Italien übliche Niveau anzuheben? Wenn aber die Beseitigung der Steuergrenzen nicht Endziel der USt-Harmonisierung sein konnte oder sollte, so bestand, wie er vollkommen zu Recht argumentierte, auch

---

132 Hijszeler (1953), S.89.

133 Cnossen (1981), S.226.

134 Vgl. Tuk (1959), S.322f. Vgl. a. Tuk (1961).

135 Persönliches Interview.

136 Vgl. z.B. Le Monde 9.3.63.

137 Persönliches Interview.

keinerlei Grund dafür, den Niederlanden die Einführung einer MWSt vorzuschreiben.[138] Das Nein van der Berges zur MWSt bedeutete gleichzeitig das Nein der Niederlande, da

- das Finanzministerium bei europapolitischen Fragen dann nicht übergangen werden kann, wenn die Steuerpolitik im Spiel ist;[139]
- dem Staatssekretär im Finanzministerium im steuerpolitischen Willensbildungsprozeß der Niederlande eine zentrale Funktion zukommt, die van der Berge im Falle der MWSt auch voll zur Geltung zu bringen wußte;
- die niederländische Industrie und der Handel der MWSt aus den oben beschriebenen Gründen abwartend bis ablehnend gegenüberstanden.

Van der Berge stellte dem Anliegen der Kommission zwar kein offenes und schlichtes *Nein* entgegen, aber er formulierte endlose Fragen, die den ganzen Entscheidungsprozeß erst einmal lahmlegen sollten. Die Kommission erkannte recht frühzeitig dieses "holländische Widerstandsnest"[140]. Kommissar von der Groeben fuhr daher bereits im April 1964 mit einem Mitarbeiterstab zu zweitägigen Gesprächen mit van der Berge nach DenHaag, um der europäischen MWSt den Weg zu ebnen.[141] Auch wenn die Begegnung in einer nach Augenzeugenberichten persönlich sehr angenehmen Atmosphäre verlief, inhaltlich kam dabei nichts heraus. Mit den beiden Hauptakteuren "stießen zwei Welten aufeinander"[142]. Während van der Berge die Auswirkungen von allem und jedem wissen wollte, bevor er zu einer Tat bereit war, wies von der Groeben, mehr mit der Haltung eines Geschäftsmannes, darauf hin, daß jede Änderung ein gewisses Risiko beinhalte und daß man dieses Risiko nicht beseitigen, sondern es nur hinnehmen könne.

Überraschen konnte der negative Ausgang der Gespräche nicht. Ohne einen auf eine USt-Reform hinwirkenden Druck von seiten der niederländischen Finanz- und Wirtschaftspolitik selbst brauchte van der Berge seine ablehnende Position keinen Millimeter weit zu bewegen. Dies war auch Brüssel schnell klar, kamen doch gleich zwei an der USt-Harmonisierung beteiligte Mitarbeiter der Kommission aus den Niederlanden. So blieb allein die Hoffnung, daß der entprechende Druck in DenHaag einmal entstehen und/oder van der Berge bald als Staatssekretär abgelöst werden würde. Beide Hoffnungen sollten im Laufe des Jahres 1965 in Erfüllung gehen.

---

138 Vgl. ähnl. Antal (1963).

139 Vgl. Puchala (1980), S.217.

140 Persönliches Interview.

141 Vgl. z.B. NZZ 22.4.64.

142 Persönliches Interview.

Die Einführung der MWSt: 1966-1968

Was von der Groeben 1964 nicht gelingen wollte, das schafften zwei voneinander unabhängige Entwicklungen, die die USt-Reform in den Niederlanden ökonomisch notwendig und dann auch politisch möglich werden ließen. Die erste der beiden Entwicklungen war innenpolitischer Natur. Bei etwa gleichbleibender Bedeutung des Aufkommens aus der USt - seit 1955 betrug der USt-Satz unverändert 5% - mußte der ansteigende Finanzbedarf zunehmend durch Erhöhungen der direkten Steuern gedeckt werden. Bereits Anfang der 60er Jahre setzte sich in den Niederlanden immer mehr die Auffassung durch, daß die direkten Abgaben nicht weiter angehoben werden dürften, sondern im Gegenteil reduziert werden müßten.[143] Auch bei der USt war nicht mehr Geld zu holen, da eine Erhöhung des Steuersatzes auf 6% die Nachteile der BruttoUSt - auch in der modifizierten niederländischen Version - zu groß hätte werden lassen. Da in Anbetracht der angespannten Konjunkturlage in den frühen 60er Jahren auch noch eine eher restriktive Finanzpolitik angezeigt war, blieb den Politikern alleine die Möglichkeit, bei den Ausgaben sehr zurückhaltend zu sein.[144]

Dieses labile finanzpolitische Gleichgewicht wurde nachhaltig gestört, als sich im Frühjahr 1965 mit dem Eintritt der Sozialisten in die Regierungskoalition unter Premier Cals ein grundlegender Kurswechsel in der niederländischen Politik ankündigte. Nach jahrelanger öffentlicher Sparsamkeit verschaffte sich nun der Wunsch nach mehr staatlichen Aktivitäten Gehör: Die Sozialisten hielten zusätzliche Staatsausgaben für nötig und ordneten sie an. "Hollands Regierung braucht Geld"[145] - das war die unausweichliche Folge der neuen Politik. Da die direkten Steuern ausgereizt waren, versuchte es der sozialistische Finanzminister Vondeling u.a. mit der Wiedereinführung der USt auf Textilien. Den Vorschlag mußte er jedoch unter dem geballten Druck von Wirtschaftsverbänden und Gewerkschaften wieder zurücknehmen.[146] Das Staatsdefizit stieg und mit ihm die Inflation und die Wahrscheinlichkeit einer Regierungskrise.[147] In einer Art Verzweiflungstat unterschrieb Vondeling noch am 6.Oktober 1966 eine allgemeine Erhöhung der USt von 5% auf 6%. Aber es war zu spät. Die Unfähigkeit der Regierung, die Staatsfinanzen in Ordnung zu bringen, löste bereits am 14.Oktober eine Regierungskrise aus, die zum Sturz der Regierung Cals/ Vondeling führte.[148]

---

143 Vgl. z.B. Schendstock (1964).

144 Vgl. Schendstock (1964). Vgl. a. Die Presse 20.9.65.

145 Titel eines Artikels in Die Presse v. 20.9.65.

146 Vgl. z.B. FAZ 4.10.65 u. Industrie Kurier 13.11.65.

147 Vgl. z.B. Handelsblatt 21.9.66.

148 Vgl. z.B. FAZ 23.11.66.

Was war Vondelings Problem gewesen? Er brauchte Geld, und das konnte er nur von der USt bekommen. Eine partielle Erhöhung der USt nur für bestimmte Wirtschaftszweige erzeugt hohen politischen Gegendruck: Das bekam Vondeling - wie andere Finanzminister zu anderen Zeiten in anderen Ländern auch - deutlich zu spüren. Eine allgemeine Erhöhung der USt war angesichts des nach wie vor kumulativen Systems recht problematisch: Das wußten die Niederländer spätestens seit 1951, und sie hatten daher das Aufkommen aus der USt auch nicht mehr zu steigern versucht.[149] Was allein helfen konnte, war eine grundlegende Reform der niederländischen USt, um auf dieser Basis mehr Spielraum für eine Erhöhung der indirekten Steuern zu haben. Das war auch Vondeling rasch klar geworden, und er liebäugelte daher mit der Einführung einer MWSt.

Von seiten seines Finanzministeriums hatte Minister Vondeling seit Anfang 1965 keinen unüberwindlichen Widerstand mehr zu befürchten. Staatssekretär van der Berge war ersetzt worden durch Hoefnagels, der sich für USt-Fragen nur wenig interessierte. In dieser Hinsicht hatte Vondeling also freie Hand. Wovor er aber zurückschreckte, war seine eigene Partei. Die Sozialisten betrachteten die MWSt als regressiv und stimmten später in der Zweiten Kammer des niederländischen Parlaments ihrer Einführung auch nicht zu.[150] Vondeling blieb damit nur eines übrig: Er bereitete dort, wo er politisch nur schwer kontrolliert werden konnte, langsam den Boden für die Einführung der MWSt vor.

Vondeling verpflichte sich Anfang 1966 gegenüber den anderen Mitgliedstaaten in der EG, bis Januar 1967 eine Entscheidung über die europäische MWSt herbeiführen zu helfen.[151] Desweiteren setzte er im Finanzministerium unter Leitung des Beamten Millenaar eine Arbeitsgruppe ein, die einen Vorschlag für eine niederländische MWSt ausarbeiten sollte. Der "Studienentwurf für ein Mehrwertsteuergesetz"[152] wurde im Juli 1966 veröffentlicht und an die Wirtschaftsverbände gesandt, um dort eine öffentliche Debatte über die MWSt anzuregen. Um nicht die politische Verantwortung hierfür übernehmen zu müssen, griff Vondeling zu dem für niederländische Verhält-

---

149 Vgl. z.B. Jansen (1967), S.81f. Vgl. a. NZZ 26.10.67. Jahre später fand man in Zeitschriftenveröffentlichungen: "Infolge des ... progressiven Ansteigens der Sätze der Umsatzsteuer in den Niederlanden wuchsen ... die durch das kumulative System hervorgerufenen Verzerrungen." Millenaar (1969), S.127; vgl. ähnl. Cnossen (1981), S.226. Diese Darstellung trifft nicht den Kern der Sache, war doch gerade das spezifisch niederländische Problem, daß der USt-Satz von 1955 bis kurz vor Einführung der MWSt nicht erhöht werden konnte!

150 Vgl. FAZ 19.1.67.

151 Vgl. Kap.C.2.1.4.4.

152 In deutscher Fassung abgedr. in: Bulletin for International Fiscal Documentation, 20.1966, S.488ff.

nisse vollkommen neuen Verfahren, den Studienentwurf nicht selbst zu unterzeichnen, sondern ihn unter dem Namen des Finanzbeamten Millenaar zu veröffentlichen.

Bei der hier beschriebenen Entwicklung hin zur MWSt handelte es sich um eine eher langfristige Tendenz, die letztendlich auf den Anstieg des staatlichen Finanzbedarfs zurückzuführen ist. Daneben gab es 1966 noch eine zweite Entwicklung, die ebenfalls eine Entscheidung zugunsten der MWSt immer dringlicher werden ließ: Es wurde deutlich und bei der EG auch immer offener gesagt, daß die Deutschen sehr bald, und notfalls auch ohne ihre Partner in der EG, zur MWSt übergehen würden. Bislang hatte der in den Niederlanden übliche Grenzausgleich über dem der Deutschen gelegen. Sollte Deutschland nun plötzlich die MWSt einführen, so würde sich dieses Verhältnis mit einem Schlag umkehren. Nachdem die niederländische Zahlungsbilanz von 1965 auf 1966 sowieso schon ins Defizit gerutscht war[153], hätte die Quasi-Abwertung des größten Handelspartners die Wettbewerbsfähigkeit der niederländischen Wirtschaft empfindlich getroffen. Wollte man eine Abwertung des Guldens vermeiden, so gab es nur eines: die Flucht nach vorne in eine Steuerreform.[154]

Vondeling konnte mit Rücksicht auf seine sozialistische Partei die erforderliche Flucht nur halbherzig und zu spät antreten. Er hätte die MWSt zur Finanzierung seiner Ausgabenpolitik bitter nötig gehabt. Aber im November 1966 war seine Zeit abgelaufen. Die Regierung Cals/Vondeling stürzte wegen der zerrütteten Staatsfinanzen, der Inflation und des Zahlungsbilanzdefizits. Kurz danach bildete sich ein Übergangskabinett unter Leitung des weithin als Finanzexperten geachteten Prof. Zijlstra, der neben dem Stuhl des Premiers auch gleich das Finanzministerium mit übernahm.[155] Zijlstra verwirklichte mit seiner Autorität, wozu Vondeling die Kraft gefehlt hatte. Nachdem er noch im Dezember in der Zweiten Kammer des Parlaments mit wechselnden Mehrheiten ein hartes Steuererhöhungspaket durchgesetzt hatte,[156] stimmte er bereits im Februar 1967 im Ministerrat der EG der Einführung der MWSt zu. Für diese Tat wurde er in Brüssel als "großer Europäer"[157] gefeiert. Obwohl er dies auch ohne Frage ist, so war es neben seinem *europäischen Geist* doch auch die Einsicht in das finanzpolitisch Notwendige, das ihn den ersten beiden USt-Richtlinien zustimmen ließ.

Unter dem Druck der deutschen Entscheidug, die MWSt bereits zum 1.Januar 1968 einzuführen, legte die neugewählte niederländische Regierung schon im

---

153 Vgl. z.B. Handelsblatt 21.9.66.

154 Vgl. z.B. Le Monde 9.2.67.

155 Vgl. z.B. Frankfurter Rundschau 23.11.66.

156 Vgl. FAZ 20.12.66.

157 Persönliches Interview.

Oktober 1967 ihrem Parlament einen Gesetzesvorschlag[158] vor. Das politisch brisanteste Problem des Regierungsentwurfs war zweifellos die Einbeziehung des seit 1955 steuerbefreiten Einzelhandels in die MWSt. Aber die Finanzverwaltung wollte es - "Steuerbefreiungen haben in einer MWSt keinen Platz"[159] - und die Organisationen des Großhandels übten einen entsprechenden Druck aus, sodaß auch dieses Problem gelöst und die MWSt bereits zum 1.Januar 1969 eingeführt werden konnte.[160]

Wie sehr das durch die MWSt ermöglichte zusätzliche Steueraufkommen in den Niederlanden benötigt wurde, zeigte sich deutlich an der Entwicklung der Steuersätze. Nachdem der Satz der alten USt seit 1955 bei 5% verharrt hatte - Mitte 1967, also kurz vor Einführung der MWSt, war er noch schnell auf 6% angehoben worden -, stieg der Standardsatz der MWSt in einer auch für andere Länder atemberaubenden Geschwindigkeit von 12% im Jahre 1969 auf 18% sieben Jahre später an.

Europa und die Niederländer

Es war also in langfristiger Sicht der ansteigende Finanzbedarf und in kurzfristiger Sicht die deutsche Entscheidung für die MWSt - "Wir haben die MWSt eingeführt, weil sie die Deutschen eingeführt haben"[161] -, die die Niederlande für die MWSt votieren ließen. Die Kommission und der Rat waren nicht in der Lage, auf die Entscheidung in DenHaag direkten Einfluß zu nehmen, wie man ihn sich etwa in folgender Form vorstellen könnte: Auf die Niederlande wurde auf allen Ebenen politischer Druck ausgeübt, bis schließlich der *Europäer* Zijlstra kam und der MWSt zustimmte.[162] Der Einfluß der EG auf DenHaag war subtilerer Art, dafür aber nicht minder wirkungsvoll.

In der Periode bis 1965 beeinflußte die EG über die verschiedensten in Brüssel tagenden Arbeitsgruppen die Diskussion im Haager Finanzministerium. Finanzbeamte unterhalb der Ebene von Tuk und van der Berge waren seit 1960 in die Brüsseler Überlegungen zur USt-Reform im allgemeinen und zur MWSt im besonderen eingebunden. Auch wenn van der Berge seinen Mitarbeitern einschärfte: "Fahren Sie nach Brüssel, hören Sie gut zu, sagen

---

158 Beschrieben in: 1968 Bill to Introduce a Turnover Tax on Value Added, in: European Taxation, 8.1968, S.30ff. Vgl. a. Wagner (1967).

159 Persönliches Interview.

160 Vgl. Millenaar (1969) u. Millenaar (1970).

161 Persönliches Interview.

162 Puchala scheint eine in diese Richtung gehende Erklärung vorzuschlagen; vgl. Puchala (1980), S.217f.

Sie aber nichts"[163] - die Dinge liefen anders. Die Order wurde eingehalten, solange die "Politiker"[164] in Brüssel anwesend waren. Ansonsten aber arbeitete man fleißig an der europäischen MWSt mit. So wurden die niederländischen Finanzbeamten für die Probleme ihrer USt sensibilisiert, die MWSt wurde als eine machbare Alternative schätzen gelernt und in ihren Details ausgearbeitet. Als 1965/66 immer mehr handfeste ökonomische Gründe für die Einführung der MWSt sprachen, waren die Finanzbeamten dazu bereit und bestens auf ihre Aufgabe vorbereitet. In kürzester Zeit konnte daher 1966 unter der Federführung von Millenaar der Studienentwurf und 1967 von Reugebrink und Simons der endgültige Gesetzesentwurf ausgearbeitet werden: Alle drei der genannten Finanzbeamten hatten vorher ihr Land bei den Beratungen in Brüssel vertreten.

Es wird hier deutlich, daß sich die niederländische gänzlich von der deutschen MWSt-Debatte unterschieden hat. In Deutschland riefen seit Anfang der 50er Jahre einflußreiche Wirtschaftskreise nach einer Reform der USt, und die Finanzverwaltung blockierte sie auf Jahre. In den Niederlanden rief Anfang der 60er Jahre niemand nach einer Reform, aber die Finanzverwaltung war bereits darauf vorbereitet.

Nachdem Ende 1965/Anfang 1966 die ökonomischen Notwendigkeiten eine Einführung der MWSt in den Niederlanden als immer dringlicher erscheinen ließen, gab die EG den niederländischen Finanzpolitikern die Rückendeckung, die nötig war, um die MWSt möglichst schnell und möglichst unverfälscht durchsetzen zu können. Vondeling legte, wie schon erwähnt, sein Land in Brüssel darauf fest, bis Anfang 1967 eine Entscheidung über die MWSt herbeizuführen. Während dies damals in Holland nicht weiter bemerkt wurde - und damit für Vondeling ungefährlich war -, konnte sich Zijlstra später darauf berufen, indem er erklärte, nicht er sei für die MWSt verantwortlich, sondern Vondeling hätte sich gegenüber der EG bereits dazu verpflichtet. Als schließlich im Oktober 1967 der Gesetzentwurf vorgelegt wurde, war in der Begründung zu lesen, daß die MWSt ausschließlich wegen der EG eingeführt werden müsse. Das war zwar eine "politische Lüge"[165], verkürzte jedoch wesentlich die innenpolitische Diskussion über dieses Thema. Eine Grundsatzdebatte über die Einführung der MWSt mit deren überaus zahlreichen Kritikern innerhalb und außerhalb des Parlaments war von vornherein ausgeschlossen. Der entsprechende Brüsseler Beschluß war ja nicht mehr zu ändern. Die EG machte es darüberhinaus möglich, die sich eng an die EG-Richtlinien anlehnende Regierungsvorlage weitestgehend gegen die vielen vom Parlament vorgebrachten Sonderwünsche zu verteidigen. Während der fünftägigen Parlamentsdebatte konnte der zuständige Staatssekretär Grapperhaus zahlreiche Abänderungsanträge mit dem Hinweis

---

163 Persönliches Interview.

164 Persönliches Interview.

165 Persönliches Interview.

abblocken, dies verstoße gegen die EG-Richtlinien. Das genannte Argument gebrauchte er zwar extensiver, als die Richtlinien es bei genauem Hinsehen zuließen, aber die Strategie war überaus erfolgreich. Die meisten Änderungsanträge wurden abgelehnt, die MWSt war angenommen und konnte bereits zum 1.Januar 1969 eingeführt werden. Den Preis hierfür bezahlten besonders die Parlamentarier: Sie verließen die MWSt-Debatte am Ende sichtlich frustriert.[166]

Auch hier zeigt sich wieder deutlich der Unterschied zur deutschen MWSt-Diskussion. Bis zur Einführung der MWSt hatten die Deutschen eine über 15 Jahre lange öffentliche Diskussion hinter sich. Mit Hilfe der in Deutschland gemachten Erfahrungen und der EG schafften die Niederlande das gleiche in nur zwei Jahren und kamen dabei zu einer MWSt, die zumindest in einigen Aspekten der ein Jahr früher eingeführten deutschen bereits überlegen war.[167]

Abschließend bleibt zu sagen, daß sich DenHaag über kurz oder lang - vielleicht in der ersten Hälfte der 70er Jahre - sicherlich auch ohne die EG zu einer durchgreifenden USt-Reform durchgerungen hätte. In diesem Fall aber wäre der Name der neuen USt wohl kaum MWSt gewesen. Wie in Belgien so hätten auch die finanzpolitischen Traditionen der Niederlande den Übergang zu einer einphasigen Abgabe nahegelegt. Bereits zu Beginn der 60er Jahre hatte sich das Haager Finanzministerium über Einphasensteuern Gedanken gemacht, die Überlegungen aber in einem frühen Stadium wieder eingestellt, da die Zeichen in der EG in eine andere Richtung deuteten.

---

166 Vgl. FT 10.6.68, Frankfurter Rundschau 18.6.68 u. Observer Foreign News Service 21.6.68.

167 Vgl. Schindler (1970).

2.2.5. Großbritannien: die Insel bereitet sich auf Europa vor

Bei der Verabschiedung der ersten beiden USt-Richtlinien konnten die Briten, da ihnen damals die Tür zur EG noch verschlossen war, natürlich nicht mitreden. Umgekehrt aber hatte die umsatzsteuerliche Entwicklung in der EG einen nicht unerheblichen Einfluß auf die Steuerpolitik Großbritanniens. Da zudem die vor dem britischen EG-Beitritt auf der Insel beschlossene Einführung der MWSt von großer Bedeutung für den späteren Fortgang der europäischen Steuerharmonisierung war, erscheint es sinnvoll, die USt-Reform im Vereinigten Königreich ein wenig aus der Nähe zu betrachten.

Die erste MWSt-Debatte: 1960-1963

Eine Abgabe, die man guten Gewissens als allgemeine USt bezeichnen kann, gab es in Großbritannien vor Einführung der MWSt strenggenommen nicht. Am ehesten noch könnte die sogenannte *Purchase Tax* unter die genannte Kategorie fallen. Bei der Ende 1940 als Kind der Not aus der Taufe gehobenen *Purchase Tax*[168] handelte es sich um eine einphasige GroßhandelsUSt. Sie war "unique among the sales taxes of the world"[169]. Ihre Steuersätze erreichten schwindelerregende Höhen - der höchste Satz lag während des Krieges bei 100% und noch 1957 bei 90% - und waren in extremer Weise differenziert - nach anfänglich zwei wurden 1957 sieben verschiedene Steuersätze erhoben. Die Bemessungsgrundlage war, da alle Güter eines sehr weit definierten Grundbedarfs von der Steuer befreit waren, sehr schmal. Das Aufkommen der Steuer blieb daher vergleichsweise gering und wurde von dem der Tabaksteuer oder dem der Mineralölsteuer bei weitem übertroffen.[170]

Sonderlich zufrieden waren die Briten mit ihrer *Purchase Tax* schon in den 50er Jahren nicht.[171] Probleme bereitete die korrekte Abgrenzung der zu besteuernden Großhandels-Stufe wie auch die saubere Unterscheidung zwischen (steuerpflichtigen) Konsum- und (steuerfreien) Investitionsgütern. Anlaß zur Kritik gaben darüberhinaus die enorme Höhe der Steuersätze, deren großen Zahl und insbesondere die Tatsache, daß die Sätze ebenso häufig wie für die Wirtschaft unvorhersehbar abgeändert wurden. All die genannten Schwierigkeiten hätte man ohne weiteres mit einer systemimmanenten Reform der *Purchase Tax* in den Griff bekommen können. Es wäre völlig ausreichend gewesen, die Bemessungsgrundlage der bestehenden

---

168 Das Konzept der Purchase Tax war schon 1922 entwickelt worden, konnte aber erst in der finanziellen Zwangslage des Krieges politisch durchgesetzt werden. Zu ihrer Geschichte vgl. z.B. Due (1957), S.202ff. Vgl. a. Prest (1964), S.17ff.

169 Due (1957), S.202.

170 Vgl. Butler (1968), S.349. Vgl. a. Richter (1968), S.23.

171 Vgl. Due (1957), S.210ff.

Steuer auszuweiten und im Gegenzug die Höhe und die Zahl ihrer Sätze zu verringern. Selbstverständlich wären die mit der Definition des Großhandels und der Investitionsgüter verbundenen Probleme nicht gänzlich verschwunden. Bei einem relativ geringen Steuersatz - er lag angesichts des niedrigen Aufkommens der *Purchase Tax* durchaus im Bereich des Möglichen - hätten sie allerdings zur Bedeutungslosigkeit reduziert werden können. Einen ersten und sehr vorsichtigen Schritt in die hier skizzierte Richtung unternahm die britische Regierung 1958. Die Zahl der Steuersätze wurde von sieben auf vier und der Höchstsatz von 90% auf 60% herabgesetzt. Weitere Maßnahmen aber blieben, von wenigen Einzelfällen abgesehen, in der Folgezeit aus. Stattdessen begannen die Briten ab 1960 damit zu liebäugeln, die *Purchase Tax* durch eine MWSt zu ersetzen. Die Frage drängt sich auf: warum?

Ausgelöst wurde die erste britische MWSt-Debatte durch die Tatsache, daß der Inselstaat an den Kontinent heranzurücken begann. Im Jahre 1959 hatte das Vereinigte Königreich der EG ein erstes Beitrittsgesuch unterbreitet. Die populär werdenden Gegenüberstellungen der eigenen Volkswirtschaft mit denen der EG machten die Probleme der Briten vor aller Augen sichtbar: erschreckend niedrige Wachstumsraten und eine chronisch defizitäre Zahlungsbilanz. Auf der Suche nach den Ursachen wurden internationale Politikvergleiche angestellt. War es vielleicht, so wurde rasch die Frage gestellt, die in Frankreich bereits erhobene und nun in Brüssel von der EG diskutierte MWSt, die dem von der *britischen Krankheit* befallenen Königreich Linderung verschaffen könnte? Entsprechende Stimmen waren zunächst nur vereinzelt zu hören, wurden aber 1962 immer lauter. Sie kamen zum einen von dem in 1961 als "pressure group for growth"[172] gegründeten *National Economic Development Office*. Das NEDO schlug in einem zum Thema "Conditions Favourable to Faster Growth"[173] erstellten Bericht vor, baldigst auch in Großbritannien eine MWSt einzuführen. Ähnlich äußerte sich eine Arbeitsgruppe von Finanzpolitikern der Konservativen Partei.[174] Vor diesen Rufen konnte auch Tory-Schatzkanzler Maudling seine Ohren nicht länger verschließen. Er kündigte in seiner *Budget Speech* vom 3.April 1963 die Gründung einer unabhängigen Expertenkommission an, die die Wirkungen der Einführung einer MWSt auf die britischen Exporte und das Wachstum analysieren sollte.[175] Das nach seinem Vorsitzenden benannte *Richardson-Committee* kam, nach Anhörung betroffener Wirtschaftskreise und zuständiger Wissenschaftler, Anfang 1964 zu einem eindeutig negativen

---

172 Brittan (1964), S.329.

173 NEDO, Conditions Favourable to Faster Growth, London 1963.

174 Vgl. Times 14.3.63. Aufgeschreckt durch die Entwicklung in der EG beschäftigten sich auch Finanzbeamte und Akademiker mit der MWSt; vgl. FT 23.11.62; vgl. a. Prest (1963), Stout (1963) u. Wheatcroft (1963).

175 Vgl. Times 4.4.64.

Ergebnis.[176] Die Ablehnung der MWSt wurde gerechtfertigt mit den folgenden beiden Argumentationssträngen:

- Als Ersatz für die *Purchase Tax* konnten die Experten der MWSt keine Vorteile abgewinnen: Eine Belastung für den Außenhandel stellte die einphasige *Purchase Tax* - im Gegensatz zu einer BruttoUSt - nicht dar, und die anderen Probleme waren mit systemimmanenten Reformen hinreichend zu lösen.

- Auch als Alternative zur *Profit Tax* kam die MWSt für den Richardson-Ausschuß nicht in Frage: Eine Belebung der Exporte war von der MWSt nicht zu erwarten, da sie, als indirekte Steuer, im Gegensatz zur direkten *Profit Tax* in die Preise eingeht und so den erhöhten steuerlichen Grenzausgleich vollständig kompensiert; darüberhinaus regt eine Senkung der *Profit Tax* auch die Investitionen nicht an, da die Unternehmer, nach eigenen Aussagen, die Gewinnsteuer nicht in ihr Investitionskalkül einbeziehen.

Das erste der beiden Argumente ist vollkommen korrekt, das zweite aber läßt sich nicht aufrechterhalten. Die Behauptung, eine Gewinnsteuer habe, obwohl sie nicht überwälzt wird, keinen Einfluß auf die Investitionstätigkeit, gilt nur unter ganz extremen Annahmen und dürfte in der Realität keine Rechtfertigung finden. Hätten die Unternehmer die Implikationen ihrer Aussagen durchschaut, so hätten sie wohl alles widerrufen und auf dem Gegenteil bestanden: "If it were true that profits taxation affect neither prices nor investment the Government would have an ideal source of revenue."[177]

Fraglich allerdings ist, ob es die dürftige Qualität der im Richardson-Ausschuß ausgetauschten Argumente war, die letztendlich zur Ablehnung der MWSt geführt hat. Ein damaliger Mitarbeiter des NEDO und erklärter MWSt-Befürworter erinnert sich: Der Richardson-Ausschuß "..did not really listen to our arguments."[178] Man brauchte ihnen nicht zuzuhören, da, abgesehen von dem NEDO und ein paar Einzelgängern, niemand in Großbritannien den MWSt-Vorschlag wirklich unterstützte:

- Die für indirekte Abgaben zuständige Finanzbehörde *HM Customs and Excise* "fiercly resisted"[179] eine MWSt wegen der damit verbundenen Flut

---

[176] Vgl. Cmnd 2300, London: HMSO 1964. Eine Kommentierung des vom Richardson-Ausschuß erstatteten Berichts findet sich bei Richter (1968), S.85ff.

[177] Butler (1968), S.42.

[178] Persönliches Interview.

[179] Brittan (1964), S.225.

neuer Steuerpflichtiger: "They always found new arguments"[180], die gegen die MWSt ins Feld geführt werden konnten.

- Die mittelständischen Unternehmen fürchteten die mit der MWSt auf sie zukommenden Buchführungspflichten.

- Die anderen Unternehmen waren sehr zurückhaltend wie bei allen Reformvorhaben, die ihnen keine in Pfund und Pence ausdrückbare Steuererleichterung beschert. Die von den Briten angestellte differentielle Wirkungsanalyse *MWSt versus Gewinnsteuer* - eine Fragestellung übrigens, die so in Brüssel nie diskutiert wurde - trug, da sie mit zahlreichen Unwägbarkeiten behaftet ist[181], zur Verunsicherung der Unternehmer und damit zu deren Ablehnungshaltung maßgeblich bei.

- Die Labour Party und die Gewerkschaften lehnten die MWSt als regressiv ab. Verteilungsgerechtigkeit war schon über Jahrzehnte hinweg eines der Hauptziele britischer Steuerpolitik gewesen.[182] Im traditionsverbundenen Großbritannien kam dabei der Steuerfreiheit von Lebensmitteln - man sprach von einem 100 Jahre alten Prinzip und rekurierte damit auf die *Corn Laws* von 1846 - eine ganz besondere Bedeutung zu.

- Die meisten britischen Finanzpolitiker hatten mit steuerlicher Neutralität - die Stärke der MWSt - nur wenig im Sinn. Ihre Wirtschaftspolitik war vielmehr, spätestens seit den Tagen der Kriegswirtschaft, von interventionistischem Gedankengut geprägt.[183] Gestützt auf ein mechanistisches Bild von der Funktionsweise einer Volkswirtschaft glaubten sie daran, wirtschaftliche Größen wie Wachstum und Zahlungsbilanz mittels staatlicher Eingriffe gezielt beeinflussen zu können. Neben den direkten Steuern war auch die *Purchase Tax*, da ihre Sätze ohne größere administrative Reibungsverluste differenziert werden konnten, ein ideales Eingriffsinstrument. Die neutrale MWSt paßte, ganz offensichtlich, in ein solches Konzept nicht hinein.

Zuviele Gründe sprachen in Großbritannien gegen die Annahme der MWSt. Da, nachdem de Gaulle 1963 das britische Beitrittsgesuch zur EG schroff abgewiesen hatte, dem Königreich die Tür zur Gemeinschaft auf einige Jahre hinaus verschlossen worden war, war inzwischen auch der eigentliche Anlaß weggefallen, der die ganze Reformdebatte provoziert hatte. Das An-

---

180 Persönliches Interview.

181 "..specific forecasts are more likely obtained through the arts of the astrologer rather than the science of the economist, given the present state of knowledge." Prest (1967), S.21.

182 Vgl. Richter (1968), S.34.

183 Vgl. z.B. Richter (1968), S.35.

fang 1964 ausgesprochene Nein des *Richardson-Committee* bedeutete daher das vorläufige Aus für die MWSt in Großbritannien.

Weichenstellungen unter Labour: 1964-1966

Ein Wahlsieg der Labour Party beendete im Frühjahr 1964 eine 14jährige Regierungszeit der Konservativen. Während sich die Finanzpolitik der Tories durch eine große Kontinuität ausgezeichnet hatte[184], machte sich die Arbeiterpartei nun daran, das alte britische Steuersystem an die Bedürfnisse eines hochindustrialisierten Landes anzupassen.[185] Es war Pech für die MWSt, das sie just am Beginn einer Ära von Steuerreformen von der politischen Tagesordnung gestrichen worden war. Labour hatte aus verteilungspolitischen Gründen kein Interesse daran, die abgesetzte MWSt-Debatte wiederzubeleben. Und auch der ökonomische Chefberater der Partei, der außerordentlich einflußreiche Niklas Kaldor, hielt von der MWSt nicht viel.[186] Der einzige Vorteil der MWSt lag, so Kaldor, in ihrer Fähigkeit begründet, über *cross-checks* der Steuerhinterziehung beizukommen. Was in Frankreich vielleicht unumgänglich war, das hatte man seiner Ansicht nach auf der für ihre hohe Steuermoral bekannten britischen Insel gar nicht nötig.

Auch wenn sich die neue Regierung mit der MWSt nicht weiter beschäftigte, so wurden unter Labour doch wichtige Weichen für die zweite britische MWSt-Debatte gestellt. Als erstes und eines der wichtigsten Ergebnisse sozialistischer Finanzpolitik ist die Erhöhung der Abgabenquote zu erwähnen. Sie stieg von 33,3% im Jahre 1964 auf immerhin 44% 1970.[187] Erhöht wurden, begleitet von einigen Reformen, in erster Linie die direkten Steuern. Demgegenüber blieb bei den Verbrauchsabgaben zunächst alles beim Alten. Da man die Bemessungsgrundlage der *Purchase Tax* wegen innerparteilicher Widerstände nicht auszudehnen wagte, fuhr man notgedrungen mit der unter den Konservativen entwickelten Praxis fort, die Steuersätze auf einem erträglichen Niveau zu halten. Erst 1968 und unter dem Druck eines steigenden Budgetdefizits entschloß sich die Labour-Regierung, die Sätze der *Purchase Tax* zum ersten Mal seit 10 Jahren wieder anzuheben.

Der Erhöhung des Steueraufkommens diente auch die in 1966 erstmals erhobene *Selective Employment Tax*, kurz SET genannt. Entstanden war die SET in der Studierstube des Lord Kaldor.[188] Es handelte sich um eine von den Unternehmern für die Beschäftigung des Faktors Arbeit zu entrichtende

---

184 Vgl. z.B. Davies (1962), S.81, Richter (1968), S.11, Shoup (1961).

185 Vgl. Robinson/Sandford (1983), S.1.

186 Vgl. Kaldor (1964), S.288. Vgl. a. Robinson/Sandford (1983), S.68f.

187 Vgl. Robinson/Sandford (1983), S.5.

188 Zur Geschichte und Ausgestaltung der SET vgl. z.B. Robinson/Sandford (1983), S.31ff. u. S.127ff.

Steuer. Die Abgabe war selektiv in dem Sinne, daß die im Dienstleistungsbereich beschäftigten Arbeitnehmer stärker belastet wurden als die in der Industrie tätigen.[189] Ziel der Satzdifferenzierung war es, den Faktor Arbeit zu einer Wanderung weg von dem arbeitsintensiven Dienstleistungsbereich und hin zu den unter Arbeitskräftemangel leidenden Industrieunternehmen zu bewegen. Damit sollte die Gesamtproduktivität der britischen Wirtschaft gesteigert werden. Begründet wurde die Satzdifferenzierung oft mit dem Argument, daß die Dienstleistungen, im Gegensatz zu vielen Industrieprodukten, nicht der *Purchase Tax* unterliegen würden. Die Labour Regierung scheint also die SET als eine Ergänzungssteuer zur Purchase Tax verstanden zu haben. Sie wählte für die Ausweitung der Bemessungsgrundlage der *Purchase Tax* einen indirekten Weg, weil der direkte innerhalb der eigenen Partei nicht durchzusetzen war.[190] Auch die Wirtschaft und die Gewerkschaften hielten die SET für eine indirekte Steuer, wiesen sie doch immer wieder darauf hin, daß die Erhebung der SET unweigerlich zu Preiserhöhungen führte. Dem stand die Behauptung des Lord Kaldor gegenüber, die SET als direkte Steuer konzipiert zu haben. Da die Faktorintensitäten der einzelnen Betriebe unterschiedlich seien, könne die SET, so Kaldor, nicht überwälzt werden. Aber, so fügte er hinzu: "Meine Steuer ist niemals richtig verstanden worden."[191]

Ob verstanden oder nicht, jede Interessengruppe fand ein Argument, die SET zu verdammen. Da die Regierung aus budgetären Gründen auf die neue Abgabe nicht verzichten konnte, versuchte sie immer wieder, die Kritiker mit kleineren Abänderungen der Steuer zu beschwichtigen. Ansatzpunkte für Modifikationen bot die SET zuhauf. Die mit der SET gemachten Erfahrungen wurden zu einem Beispiel par excellence für die politischen Folgewirkungen einer als interventionistisches Eingriffsinstrument konzipierten Steuer:

> "With this form of tax the Government had clearly stirred up a veritable hornets' nest, giving tremendous scope to Members (of Parliament, d.Verf.) to express their special interests and the needs of the particular constituencies. ... Hardly any economic activity was without at least one defender. ... The Government, trying to cope with all these pressures on details of the tax, was rather in the position of the Dutch boy, trying to stem the flood by a finger in the dyke."[192]

---

189 Darüberhinaus waren die Steuersätze der SET auch nach den Kriterien Alter und Geschlecht der Arbeitnehmer, nach regionalen Gesichtspunkten, etc. differenziert.

190 Vgl. z.B. Butler (1968), S.349.

191 Persönliches Interview.

192 Robinson/Sandford (1983), S.129f.

Die SET wurde zu einer politischen Katastrophe. Die Stimmung gegen die als "silliest tax since the tax on windows"[193] bezeichnete Abgabe war emotional aufgeheizt. Opposition kam von allen Seiten: Unternehmer und Gewerkschaften, Konservative und selbst Teile der Labour Party liefen Sturm. Bald schon hatten die Tories das Gerangel um die SET satt. Sie verpflichteten sich bereits 1967, die Steuer im Falle eines künftigen Wahlsieges sofort abzuschaffen.[194] Da sie ihr Versprechen wiederholt öffentlich bekräftigten, wurde es für die Konservativen immer schwieriger, nach einer Regierungsübernahme davon wieder abzurücken. Woher aber, so stellte sich die Frage, sollte das von der SET bislang erbrachte Steueraufkommen herkommen?

Die zweite MWSt-Debatte: 1967-1970

Seit Anfang 1964 war die MWSt, auch wenn sie innerhalb des NEDO und von einigen Finanzpolitikern der Konservativen Partei weiter diskutiert worden war, aus dem Blickfeld der britischen Öffentlichkeit verschwunden. Erst zu Beginn des Jahres 1967 kam sie aus dem Dunkel der Expertenzirkel zurück ans Tageslicht.[195] Ausgelöst wurde die zweite britische MWSt-Debatte durch die beiden folgenden Entwicklungen:

- Die Labour-Regierung war auf der Suche nach zusätzlichen Finanzquellen, und die konservative Opposition brauchte eine Alternative zur SET.

- Im Februar 1967 hatte der EG-Ministerrat die beiden ersten USt-Richtlinien verabschiedet. Da sich die Regierung Wilson 1967 mit einem neuerlichen Beitrittsgesuch an die Gemeinschaft wandte, war es nur noch eine Frage der Zeit, bis die Briten von Brüssel verpflichtet würden, ebenfalls eine MWSt einzuführen. Schon im Frühjahr 1967 forderte Oppositionsführer Heath die Regierung daher auf, "with an eye on the prospective entry into the Common Market"[196] baldigst einen MWSt-Gesetzentwurf vorzulegen.

Im Zentrum der zweiten britischen MWSt-Debatte standen, wie schon 1962/63, das NEDO und die Finanzpolitiker der Konservativen. 1966 hatte das NEDO, auf Wunsch des damaligen Labour-Schatzkanzlers, eine Arbeitsgruppe ins Leben gerufen, die sich mit der MWSt beschäftigen sollte. Da Grund zur Eile nicht bestand, konnte man sich ein gründliches Vorgehen leisten. Erfahrungen, die kontinentaleuropäische Länder mit der MWSt

---

193 Schatten-Schatzkanzler Macleod auf der Jahreskonferenz seiner Konservativen Partei in 1967, zitiert in: Robinson/Sandford (1983), S.75.

194 Vgl. Butler (1968), S.275.

195 Zum folgenden vgl. insbes. Robinson/Sandford (1983), S.34ff., S.74ff. u. S.111ff. Vgl. a. Puchala (1984), S.109ff.

196 Zitiert in: Times 14.4.67.

bereits gemacht hatten, wurden gesammelt und ausgewertet. Darüberhinaus bemühte man sich, von möglichst allen Branchen der britischen Wirtschaft eine Stellungnahme einzuholen. Erstmals waren die Unternehmer nun gezwungen, sich intensiv mit dem Problem MWSt auseinanderzusetzen. Für die MWSt sprachen sich insbesondere die Wirtschaftszweige aus, die unter hohen Sätzen der *Purchase Tax* zu leiden hatten. Alle und insbesondere die kleinen Betriebe hatten Angst vor einer Komplizierung ihrer Buchführung. Auf der anderen Seite befürwortete der Großteil der Wirtschaft den EG-Beitritt Großbritanniens. Man war bereit, als Preis dafür die Einführung der MWSt zu akzeptieren. Angesichts des weiten Spektrums unterschiedlicher Auffassungen konnte sich der 1969 von der NEDO-Arbeitsgruppe veröffentlichte Abschlußbericht[197] nur wage äußern. Er machte zwar deutlich, daß eine *broad based sales tax* durchaus erwünscht sei, ließ aber offen, ob dieses Ziel durch die Einführung der MWSt oder aber mittels einer Reform der *Purchase Tax* erreicht werden sollte.

Auch die Finanzpolitker der Tories setzten sich verstärkt mit der MWSt auseinander. Im Jahre 1967 war der konservative Schatten-Schatzkanzler Maudling - er war nie ein Freund der MWSt gewesen - durch Ian Macleod ersetzt worden. Macleods Ehrgeiz war es, rechtzeitig vor den nächsten Wahlen das Konzept für eine große Steuerreform präsentieren zu können. Abgeschreckt durch das von der SET verursachte Chaos wandte er der interventionistischen Finanzpolitik der Vergangenheit den Rücken zu. Steuerliche Neutralität hieß das neue Schlagwort, das Macleod und seine Mitarbeiter auf ihre Fahnen schrieben.[198] Zu einem neutralen Steuersystem gehörten, so stellte ein im November 1968 ein Parteichef Heath übermittelter Bericht heraus, niedrige direkte Abgaben sowie eine allgemeine Verbrauchsteuer.[199] Als Alternativen für die von Macleod geforderte, breit angelegte Verbrauchsteuer kamen, wie bereits mehrfach betont, die MWSt und eine umfassend reformierte *Purchase Tax* in Frage. Bereits 1967 fiel die Wahl der Tories auf die MWSt. Der Grund dafür lag klar auf der Hand. Edward Heath war, schon seit Ende der 50er Jahre, ein glühender Verfechter des britischen EG-Beitritts. Zwar wußte er, daß es in der Wirtschaft erhebliche Widerstände gegen die MWSt gab. Aber er konnte darauf bauen, daß die große Mehrheit der Unternehmen die MWSt als *Eintrittspreis zur EG* zu zahlen bereit war. In engem Kontakt mit Unternehmern und Akademikern bereitete Macleod die Einführung der MWSt vor. Im Oktober 1969 konnte er der in Brighton versammelten Partei mitteilen, daß die Arbeiten weit fortgeschritten seien und auch ein Gesetzentwurf bereits vorbereitet würde.[200] Die Konservativen waren fest entschlossen, im Falle einer Regierungsübernahme die MWSt zu implementieren. Um jedoch das in der Bevölkerung um-

---

197 Vgl. NEDO, Value Added Tax, London 1969.

198 Vgl. Fisher (1973), S.300ff. Vgl. a. FT 21.8.72.

199 Vgl. Times 8.11.68.

200 Vgl. z.B. Times 10.10.69.

strittene Thema nicht zum Gegenstand des unmittelbar bevorstehenden Wahlkampfes werden zu lassen, zogen sie es vor, sich in der Öffentlichkeit nur mit Zurückhaltung zu äußern:

> "No opposition could commit itself finally in advance of an election to a major new tax of this kind, which would need detailled consultation with the Civil Service."[201]

Die von der konservativen Opposition geführte MWSt-Debatte ging an der Labour-Regierung lange Zeit unberührt vorbei. Erst im Oktober 1969 gab Schatzkanzler Jenkins zu erkennen, daß auch er die Einführung einer MWSt aus finanz- wie auch aus europapolitischen Gründen für erwägenswert halte.[202] Aber schon wenige Tage nach dieser Verlautbarung wurde Jenkins von seinem Premier Wilson schroff zurückgepfiffen.[203] Der Regierungschef wollte, so kurz vor den Wahlen, unter allen Umständen eine innerparteiliche MWSt-Diskussion verhindern, die die Labour Party entlang den Linien Rechts/Links und Europäer/Nicht-Europäer zu spalten drohte. Er stellte daher klar, daß eine von ihm geführte Regierung die MWSt nur dann einführen würde, wenn sich das wegen des britischen EG-Beitritts einmal als unvermeidbar erweisen sollte. Gleichzeitig richtete er an die konservative Adresse den Vorwurf, die als regressiv und preistreibend geltende MWSt auch ganz unabhängig von der EG zu befürworten.

Wilsons Rechnung ging auf. Die in der britischen Bevölkerung äußerst unpopuläre MWSt wurde zu einem heißen Eisen im Wahlkampf. Die in die steuerpolitische Defensive gedrängten Tories waren gezwungen, eine öffentliche Festlegung auf die MWSt zu vermeiden. Darüberhinaus sahen sie sich veranlaßt, den Kritikern der MWSt zahlreiche Zugeständnisse zu versprechen für den Fall, daß die neue Abgabe wirklich einmal eingeführt werden sollte. Der Handlungsspielraum einer zukünftigen konservativen Regierung wurde damit zunehmend enger.

Die Einführung der MWSt: 1971-1973

Die Vorsicht der Konservativen sollte sich im Nachhinein als begründet erweisen. Aus den im Juni 1970 abgehaltenen Wahlen ging Edward Heath als knapper Sieger hervor. Die neue Regierung war zur Einführung der MWSt entschlossen. Sie wollte allerdings gewährleistet wissen, daß zwischen dem Termin der Steuerrefom und den nächsten Parlamentswahlen ein gebührender zeitlicher Abstand lag. Schon im Herbst 1970 erging daher an die Finanzverwaltung der Auftrag, alle Vorbereitungen zu treffen, um bis spätestens Ende 1972/Anfang 1973 zur MWSt übergehen zu können.

---

201 Election Manifesto 1970 der Konservativen Patei, zitiert in: Johnstone (1975), S.13. Vgl. a. Times 13.4.70, 27.5.70 u. 2.6.70.

202 Vgl. Stephenson (1970), S.316f. Vgl. a. Times 24.10.69.

203 Vgl. Times 30.10.69, 8.12.69, 23.1.70 u. 16.6.70.

Der Zeitraum von gut zwei Jahren war äußerst knapp bemessen und ohne die Kooperationsbereitschaft der Finanzbeamten nicht einzuhalten. Das Glück kam der in Terminnöten steckenden Regierung zu Hilfe. Die Mitarbeiter von Customs and Excise hatten nämlich Ende der 60er Jahre ihren anfänglich entschiedenen Widerstand gegen die MWSt aufgegeben. Der plötzliche Sinneswandel war verursacht worden durch eine damals anstehende Reorganisation der Finanzbehörde: Die mit der MWSt verbundene Aufstockung des Personalbestandes um ca.6000 Mitarbeiter bedeutete für Customs and Excise eine wesentliche Erleichterung bei der Durchsetzung innerbehördlicher Versetzungen. Schon Ende 1969 hatte Customs and Excise daher damit begonnen, die Grundstruktur einer künftigen *Value Added Tax* - kurz VAT genannt - zu erarbeiten. Als die Regierung Heath im Herbst 1970 grünes Licht für die MWSt gab, waren die Beamten auf ihre Aufgabe vorbereitet und gewillt, den Kampf gegen die Uhr aufzunehmen.[204]

Nach sechsmonatiger Arbeit im Verborgenen trat Schatzkanzler Barber[205] im März 1971 erstmals an die britische Öffentlichkeit heran. Er übergab dem Parlament ein Grünbuch, das die wesentlichen Aspekte der künftigen VAT beschrieb.[206] Zugleich wurde eine beim Treasury eingerichtete Arbeitsgruppe - die Leitung übernahm Staatssekretär Higgins, ehemals enger Mitarbeiter von Macleod - damit betraut, das MWSt-Konzept der Regierung gegen die zu erwartenden Angriffe zu verteidigen. Widerstand gegen die MWSt regte sich insbesondere an den folgenden beiden Fronten:

- Der Übergang von der *Purchase Tax* zur MWSt vervielfachte die Zahl der Steuerpflichtigen.[207] Das gab zu der weit verbreiteten Sorge Anlaß, die MWSt könne zu einem administrativen Alptraum werden. Um derlei Ängsten entgegenzuwirken hatten die Konservativen schon Ende der 60er Jahre versprochen, in Großbritannien die einfachste MWSt Europas einzuführen. Bestandteil dieses Versprechens war die Bereitschaft, den Kleinunternehmen die von ihnen lautstark geforderte Steuerbefreiung einzuräumen. Die später festgelegte Grenze, unterhalb derer eine Befreiung gewährt werden sollte, lag mit 5000 Pfund Jahresumsatz erheblich über dem EG-Durchschnitt.

- Der MWSt wurden darüberhinaus verteilungs- und preispolitische Argumente entgegengehalten. Die Labour Party, die Gewerkschaften, einige *back benchers* der Konservativen und die jeweils betroffenen Wirt-

---

204 Eine detaillierte Beschreibung der von Customs and Excise geleisteten Arbeiten findet sich bei Johnstone (1975).

205 Barbers Vorgänger Macleod - die "midewife" der britischen MWSt; Fisher (1973), S.301 - war kurz nach der konservativen Regierungsübernahme verstorben.

206 Vgl. Cmnd 4621, London: HMSO 1971. Vgl. a. Times 31.3.71.

207 Während die Purchase Tax ca. 60.000 Steuerpflichtige betraf, waren es bei der MWSt über 1 Million.

schaftsverbände verlangten von der Regierung, eine breite Palette sogenannter Grundbedarfsgüter von der MWSt zu befreien und die verbleibenden Waren mit einem nur gemäßigten Steuersatz zu belasten. Schon vor den Wahlen hatten sich die Tories das Zugeständnis abringen lassen, bei Lebensmitteln sowie bei Büchern und Zeitschriften von einer steuerlichen Belastung abzusehen.[208] Die Regierung Heath konnte daher nur noch versuchen, eine Ausweitung der in den Genuß eines Null-Satzes kommenden Güter soweit als möglich zu verhindern. Angesichts des enormen politischen Druckes, der damals auf den Konservativen lastete, war das keine einfache Aufgabe. Im Verlauf der Auseinandersetzungen sah sich Schatzkanzler Barber daher gezwungen, auch Medikamente, Kinderbekleidung etc. von der MWSt freizustellen.

Dem Grünbuch vom März 1971 folgte ein Jahr später ein Weißbuch, das den endgültigen Gesetzentwurf des Treasury enthielt.[209] Obwohl die Labour Party bestrebt war, einen Aufschub zu erzwingen,[210] gelang es der konservativen Regierung, die MWSt wie geplant zum 1.April 1973 einzuführen. Nicht erreicht wurde jedoch das Ziel, mit Hilfe der MWSt die indirekten Steuern in Großbritannien zu erhöhen und im Gegenzug die direkten abzusenken. Der relativ niedrige Steuersatz von 10% in Verbindung mit dem sehr breiten Anwendungsbereich des Null-Satzes führte dazu, daß die MWSt noch nicht einmal in der Lage war, das mit der Abschaffung der *Purchase Tax* verlorengegangene Steueraufkommen auszugleichen. Die enormen Widerstände, auf die die Einführung der MWSt damals traf, ließen ein Anzapfen ihres hohen Aufkommenspotentials nicht zu.

---

208 Es scheint so, als hätten die Konservativen zunächst erwogen, ihr Versprechen mit Hilfe einer einfachen Steuerbefreiung einzulösen; vgl. Staatssekretär Macmillan in H.C.Debates, Vol.817, col.1057ff.; vgl. a. Johnstone (1975), S.42f., Lawton (1971), S.195, Guardian 31.7.71. Da eine Steuerbefreiung, wegen des fehlenden VSA auf der nächsten Stufe, kumulative Effekte nach sich gezogen hätte, entschieden sie sich später aber dann doch für Null-Sätze.

209 Vgl. Cmnd 4929, London: HMSO 1972. Vgl. a. FT 22.3.72.

210 Vgl. z.B. Times 6.12.72.

Europa und die Briten

Vor und nach den Wahlen von 1970 behaupteten die Konservativen standhaft, die MWSt alleine aus finanzpolitischen Gründen und ganz unabhängig von der EG einführen zu wollen. Das jedoch war eine politische Notlüge. Richtig ist, daß die Tories entschlossen waren, das System der indirekten Besteuerung zu reformieren. Richtig ist aber auch, daß die Modifikation der *Purchase Tax* der nächstliegende, bei weitem einfachste und vielleicht sogar langfristig beste[211] Weg für eine solche Reform gewesen wäre. Hätte es keine Bestrebungen gegeben, der EG beizutreten, so wäre die Regierung Heath wohl kaum gewillt gewesen, die gegen die MWSt gerichteten Angriffe auf sich zu nehmen. Auch hätte, ohne die EG, die britische Wirtschaft der MWSt einen wesentlich höheren Widerstand entgegengebracht. Es war also Europa, das die Konservativen dazu veranlaßte, anstelle einer Reform der *Purchase Tax* die MWSt zu wählen.[212] Das aber stritten sie in der Öffentlichkeit entschieden ab. Da die Tories den EG-Beitritt befürworteten, die Sache in der Öffentlichkeit aber äußerst umstritten war, wollte die Regierung Heath unter allen Umständen verhindern, daß die schwierige Debatte über Europa mit der unpopulären MWSt noch zusätzlich belastet wurde. Für die Konservativen war es daher ein Gebot politischer Klugheit, beide Themenkomplexe voneinander abzutrennen.

Die Einführung der MWSt war im Vereinigten Königreich mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden. Sie führten dazu, daß die VAT mit einer hohen Umsatzgrenze für die Steuerbefreiung von Kleinunternehmen sowie mit zahlreichen Null-Sätzen versehen wurde, zwei Aspekte der britischen MWSt, die der Gemeinschaft bei der weiteren USt-Harmonisierung noch einige Kopfschmerzen bereiten sollten. Wären die Briten, was eine interessante Annahme ist, der EG schon zu Beginn der 60er Jahre beigetreten, so wäre eine Einigung über die europaweite Einführung einer MWSt wahrscheinlich nie zustande gekommen. Die in Belgien und den Niederlanden damals zu beobachtende Entwicklung hin zu einer Einphasensteuer wäre verstärkt worden und hätte langfristig zu einer USt-politischen Spaltung Europas geführt: Mehrphasensteuern in Deutschland, Frankreich und Italien und einphasige Abgaben in den Ländern des Nordens.

---

211 "In many ways the value added tax is a retrograde step for the UK." Prest (1967), S.4.

212 Vgl. z.B. Eason (1971), S.335, Mainprice (1976), S.230, Puchala (1984), S.113. Vgl. a. Times 11.12.72.

D. Die Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage: der ungeplante Zwischenschritt der 70er Jahre

Die im Februar 1967 verabschiedeten ersten beiden USt-Richtlinien reichten aus, um die für das Integrationsklima schädlichen Manipulationen am steuerlichen Grenzausgleich in Zukunft zu unterbinden. Selbstverständlich ließ das nunmehr gemeinschaftlich fixierte MWSt-System noch die eine oder andere gravierende Lücke offen, die vor Erreichung des Endziels Abschaffung der Steuergrenzen ausgefüllt werden mußte. Bis gegen Ende der 60er Jahre hatte die Kommission jedoch nicht vor, sich bei der über die 2.USt-Richtlinie hinausgehenden Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage länger aufzuhalten. Ihre erklärte Absicht war vielmehr, auf die ersten beiden USt-Richtlinien lediglich noch eine dritte[1] folgen zu lassen, die bis spätestens Anfang der 70er Jahre die noch fehlenden Voraussetzungen für die Beseitigung der Steuergrenzen - insbesondere die Angleichung der Sätze - schaffen und damit die USt-Harmonisierung abschließen sollte.

Aber es kam anders. In der ersten Hälfte der 70er Jahre sah sich die Kommission veranlaßt, ihre auf die baldige Verwirklichung des alten Stufenprogrammes[2] ausgerichteten Harmonisierungspläne zu revidieren und der endgültigen Abschaffung der steuerlichen Grenzkontrollen zunächst einen Zwischenschritt vorzuschalten: die umfassende Vereinheitlichung der MWSt-Bemessungsgrundlage.

Verursacht wurde die umsatzsteuerpolitische Neuorientierung Brüssels durch zwei voneinander ganz unabhängige Entwicklungen. Zum einen scheuten die Mitgliedstaaten davor zurück, das heiße Eisen Angleichung der Steuersätze anzufassen. Um nicht vollständig zur Untätigkeit verurteilt zu sein, widmete sich die Kommission der Harmonisierung der Bemessungsgrundlage, und zwar in einem Ausmaß, wie sie es ursprünglich gar nicht vorgesehen hatte. Zum anderen fiel im April 1970 die Entscheidung, einen Teil des nationalen

---

1 Bis 1966 wurde in Brüssel von einer 3., danach von einer 4.USt-Richtlinie gesprochen, da sich eine gesonderte Richtlinie zur Besteuerung der Landwirtschaft ab Ende 1966 bereits in Ausarbeitung befand.

2 Vgl. Kap.C.1.1.3.

MWSt-Aufkommens in die EG-Kasse fließen zu lassen. Dies erforderte, so zumindest nach Ansicht der Kommission, eine Vereinheitlichung der MWSt-Bemessungsgrundlage, die über das zur Abschaffung der Steuergrenzen notwendige Maß weit hinausging.[3]

Der Zwischenschritt Harmonisierung der Bemessungsgrundlage war insofern ungeplant, als er das ursprüngliche Konzept der Kommission sowohl inhaltlich - hinsichtlich des Grades der angestrebten Angleichung - als auch zeitlich - er nahm die gesamten 70er Jahre in Anspruch und ist bis heute noch nicht abgeschlossen - sprengte. Im folgenden soll nun dargestellt werden, welche Zielvorstellungen dabei im einzelnen eine Rolle spielten - 1.Abschnitt - und wie sich der politische Willensbildungsprozeß vollzog - 2.Abschnitt -.

1. Die Ziele der wichtigsten Akteure

1.1. Das alte Ziel: Wettbewerbsneutralität

Die Gewährleistung einer wettbewerbsneutralen Besteuerung war das ausschlaggebende Motiv für die ersten beiden USt-Richtlinien gewesen. Dieses Ziel war auch insofern erreicht worden, als die Höhe des Grenzausgleichs nun ein für alle Mal festlag. Verzerrungen gab es aber nach wie vor. Verursacht wurden sie durch zahlreiche Steuerbefreiungen und Sonderregelungen, die mit der *reinen* MWSt im Sinne der Theorie zwar nicht zu vereinbaren sind, die aber den Mitgliedstaaten zur Erleichterung eines Kompromisses in der 2.USt-Richtlinie zugestanden werden mußten. Die einzelnen Regierungen schöpften die ihnen gewährten Gestaltungsspielräume auch aus, um den Übergang zur MWSt so reibungslos wie möglich über die Bühne zu bringen. Da die technischen und politischen Voraussetzungen für eine USt-Reform in den Mitgliedstaaten sehr unterschiedlich waren, konnte es nicht überraschen, daß die 6 bzw. später 9 MWSt-Systeme der Gemeinschaft nur

---

3 Die Abschaffung der Steuergenzen setzt eine begrenzte Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage voraus. Eine weitgehende Vereinheitlichung ist aber, wie in Kap.D.2.3. ausführlicher dargestellt wird, nicht erforderlich.

in ihren Grundlinien übereinstimmten. Einige der verbleibenden Divergenzen beeinträchtigten, zum Leidwesen der Kommission, auch weiterhin die Wettbewerbsbedingungen in der EG.[4]

Die Steuerpolitiker der Mitgliedstaaten wandten sich nach der Verabschiedung der 1. und 2.USt-Richtlinie im Februar 1967 von Europa ab und den nationalen Problemen zu. Sie mußten zuhause ein MWSt-Gesetz durch das Parlament boxen und anschließend die komplizierte Maschinerie in der Praxis zum Laufen bringen. Nach diesem Kraftakt - die Einführung der MWSt bedeutete für die Mehrzahl der betroffenen Länder die einschneidendste Steuerreform seit Kriegsende - wollten sie erst einmal Ruhe an der MWSt-Front. Die von der Kommission immer wieder monierten Verzerrungen wurden zwar durchaus gesehen, in der Mehrzahl der Fälle jedoch für nicht hinreichend gravierend gehalten, um eine weitere USt-Harmonisierung zu rechtfertigen.

Der Grund für den fehlenden Harmonisierungs-Enthusiasmus auf seiten der nationalen Entscheidungsträger war zweifacher Art. Erstens hatte man sich überall dort, wo Kompromisse einfach zu finden waren, schon in der 2.USt-Richtlinie auf gemeinsame Regeln verständigt. Rasche Fortschritte waren also in Zukunft nicht mehr zu erwarten. Zweitens war die entscheidende Triebkraft für die Vereinheitlichung der MWSt-Basis in der 2.USt-Richtlinie die Hoffnung der einzelnen Regierungen gewesen, sich in der labilen Übergangsphase zur MWSt durch eine EG-Vorschrift vor innenpolitischem Druck absichern zu können. Nachdem die MWSt aber erst einmal eingeführt war, büßte dieses Motiv zunehmend an Kraft ein. Die MWSt stabilisierte sich und gewann an der jeder alten Steuer immanenten Trägheit, die sie vor Angriffen interessierter Gruppen schützte.

Im Laufe der Zeit begannen die nationalen Steuerbeamten, die jeweilige MWSt-Version als die *ihre* zu begreifen: "Falls die Steuerleute gut gearbeitet haben, ist das nationale Steuersystem optimal an die jeweiligen Verhältnisse angepaßt; jede Harmonisierung im Sinne einer Änderung der einzelstaatlichen Regeln bedeutet damit eine Verschlechterung."[5] So der Kommentar eines USt-Experten, der die generelle Einstellung der europäischen Finanzbeamtenschaft kurz nach Einführung der MWSt und auch heute noch treffend wiederspiegelt.[6] Von der hier angesprochenen optimalen Besteuerungstechnik versteht man auf politischer Ebene erfahrungsgemäß wenig. Dort denkt man eher in den Kategorien *budgetäre Erfordernisse* und *Wählerstimmen*, was aber bereits ausreicht, um jeder noch so kleinen Änderung der MWSt mit äußerster Skepsis zu begegnen: Führt eine Maßnahme zu

---

4 Vgl. z.B. Easson (1980b), S.120ff. Vgl. a. Scailteur (1974), S.519ff.

5 Persönliches Interview.

6 Vgl. z.B. ähnl. Vogelaar (1970), S.335.

einem steuerlichen Minderaufkommen, so bringt sie den Finanzminister in Rage; ist sie umgekehrt mit einem Mehraufkommen verbunden, so löst sie bei den zur Kasse gebetenen Gruppen ein Wehgeschrei aus, das dem Ergebnis bei den nächsten Wahlen nur abträglich sein kann.

Aus Fairneßgründen bleibt hinzuzufügen, daß die Mitgliedstaaten nicht jeden Brüsseler Harmonisierungsvorschlag von vorneherein abblockten. Eine Initiative der Kommission fand immer dann ihre Zustimmung, wenn sie Wettbewerbsverzerrungen durch die Übertragung der eigenen Regelung auf alle anderen Mitgliedstaaten abzubauen versprach. Damit war und ist der Kommission natürlich nicht gedient. Auf Fortschritte und die damit verbundenen Zugeständnisse konnte sie nur hoffen, wenn einzelne Verzerrungen die Interessen eines oder mehrerer EG-Staaten in einem Maße bedrohten, daß diese sich bereit fanden, ihre steuerpolitische Ruhe für eine weitere Harmonisierungsanstrengung zu opfern.

Ein solcher Ausnahmefall lag beispielsweise bei der Besteuerung der Landwirtschaft vor. Da man sich in der 2.USt-Richtlinie auf keine gemeinsame Regel hatte einigen können, brachten es die "kräftigen Streiter der Grünen Front"[7] im Deutschen Bundestag fertig, sich im MWSt-Gesetz eine indirekte Subventionierung zu erkämpfen. Ihnen wurde ein pauschaler VSA in Höhe von 5% ihres Umsatzes gewährt, obwohl nach Ansicht des Bonner Finanzministeriums die Vorsteuerbelastung der deutschen Landwirtschaft im Durchschnitt nicht höher als 3,5% lag. Von den Deutschen - die Niederländer praktizierten im übrigen Ähnliches - auf die Füße getreten fühlten sich insbesondere die Franzosen, die aus budgetären Gründen ihre Landwirtschaft von der MWSt befreit und damit jeden VSA ausgeschlossen hatten. Um den drohenden Konflikt abzuwenden, präsentierte die Kommission, nach langen internen Querelen[8], dem Rat im Februar 1968 endlich einen Richtlinienentwurf zur Besteuerung der Landwirtschaft.[9] Die darin enthaltene Pauschalierungsmethode fand, von einem Vorbehalt Frankreichs abgesehen, die grundsätzliche Unterstützung der Mitgliedstaaten. Mit dem darüberhinaus vorgeschlagenen einheitlichen und reduzierten Steuersatz für alle landwirtschaftlichen Produkte in der EG - das war der Preis, den die Steuerleute der Kommission an ihre Agrar-Kollegen für deren Zustimmung zur neutralen Pauschalierung bezahlen mußten - hatte sich die Kommission aber zu weit vorgewagt. Die Mitgliedstaaten stellten sich der Satzangleichung geschlossen entgegen. Darüberhinaus fühlten sich Frankreich, Deutschland und die Niederlande herausgefordert, dem Kommissionsvorschlag

---

7 Persönliches Interview.

8 Vgl. Kap.C.2.1.4.3.

9 AB 1968/C 48, S.2ff. Vgl. a. die Kurzdarstellung in: Bulletin der EG, 1.1968, Heft 4, S.41ff. Vgl. a. Le Monde 28.2.68 u. Blick durch die Wirtschaft 27.5.68.

auf der Ratsitzung vom 27.Januar 1969 eigene Richtlinienentwürfe entgegenzustellen, die ihren jeweiligen Interessen näher lagen. An eine baldige Einigung war damit nicht mehr zu denken.

Neben der Landwirtschaft war es insbesondere der grenzüberschreitende Austausch von Dienstleistungen, der zu einigem Kopfzerbrechen Anlaß gab. Bei der Aushandlung der 2.USt-Richtlinie hatte man sich, da jeder Staat auf der Beibehaltung seiner eigenen Regelung bestand, nicht auf eine einheitliche Definition des Ortes, an dem eine Dienstleistung besteuert werden soll, einigen können. Von Land zu Land unterschiedliche Regelungen mußten zunächst hingenommen werden mit der Konsequenz, daß exportierte Dienstleistungen teils einmal, teils überhaupt nicht und teils doppelt besteuert wurden. Gemeinsamen Handlungsbedarf sahen in erster Linie die Niederländer, die insbesondere im Transportwesen eine bedeutende wirtschaftliche Stellung zu verteidigen hatten. Nach der EG-Erweiterung von 1973 wurden sie unterstützt von den Briten, die für ihre weltweit tätigen Banken und Versicherungen günstige steuerliche Voraussetzungen schaffen und absichern wollten. Da die Mehrwertbesteuerung einer Dienstleistung - im Gegensatz zu einer gegenständlichen Ware ist der Grenzübertritt einer Dienstleistung nicht eindeutig bestimmbar - technisch äußerst komplexe Probleme aufwirft, war es verständlich, daß sich die Vorarbeiten für einen Richtlinienvorschlag lange hinzogen und bis 1969 noch nicht abgeschlossen werden konnten. Ab 1970 flossen dannn sämtliche auf die Sicherstellung der Wettbewerbsneutralität gerichteten Bemühungen der Kommission in die Vorbereitung einer 6.USt-Richtlinie ein. Das gilt auch für die Besteuerung der Landwirtschaft; der bereits auf dem Tisch liegende Richtlinienvorschlag wurde daher später von der Kommission wieder zurückgenommen.[10]

1.2. Das Endziel: Abschaffung der Steuergrenzen

Mit dem Ausbruch der Krise im Jahre 1965 hatte die Kommission das umsatzsteuerliche Endziel Abschaffung der Steuergrenzen zunächst ad acta gelegt und ihre Bemühungen auf die Einführung der MWSt konzentriert. Anfang 1969 - seit der Verabschiedung der ersten beiden USt-Richtlinien waren nun schon zwei Jahre verstrichen, und ihre Implementierung in den noch fehlenden Staaten stand, wie man damals noch hoffen konnte, kurz bevor - hielten Kommissar von der Groeben und seine Leute den Zeitpunkt für gekommen, einen erneuten Anlauf zur Beseitigung der Grenzkontrollen zu wagen. Die alten Studien wurden wieder hervorgeholt und auf den aktu-

---

10 Vgl. KOM(74)42 v. 16.1.74.

ellen Stand gebracht, neue Untersuchungen wurden angefertigt[11] und alles zusammen mit den Mitgliedstaaten auf der Ebene des ALSV und darunter diskutiert.[12]

Der von der Kommission in Aussicht genommene Terminplan für die Abschaffung der Steuergrenzen - man sprach intern vom 1.Januar 1974 - geriet aber in Gefahr, als sich im Sommer 1969 Italien und Belgien endgültig entschlossen, die Einführung der MWSt hinauszuzögern. Da Brüssel dies schon nicht verhindern konnte, wollte man zumindest versuchen, die unausweichliche Fristverlängerung für die Anwendung der ersten beiden USt-Richtlinien mit einem weiteren Harmonisierungsschritt zu verknüpfen, der zur Erreichung des Endziels unabdingbar war: Die Mitgliedstaaten sollten sich in der 3.USt-Richtlinie darauf verpflichten, den Einzelhandel in die MWSt miteinzubeziehen und die Zahl der Steuersätze auf zwei zu reduzieren.[13] Der Rat strich, da er sich in Zeitdruck befand, ohne längere Diskussion den betreffenden Artikel aus dem Richtlinienvorschlag der Kommission wieder heraus und verbannte ihn in eine *Entschließung des Rates*[14], die am 9.Dezember 1969 gleichzeitig mit der 3.USt-Richtlinie verabschiedet wurde, für die Regierungen aber rechtlich nicht bindend war.

Kurz bevor die Kommission diese Niederlage einstecken mußte, hatte sich auf dem Europäischen Gipfeltreffen am 1. und 2.Dezember in DenHaag bereits eine neue Entwicklung abgezeichnet, an die sich die Brüsseler Steuerleute mit ihren Plänen für die Abschaffung der Steuergrenzen anhängen konnten. Die Staats- und Regierungschefs der Gemeinschaft standen unter Entscheidungsdruck. Die Aufbauphase der EG ging mit dem 1.Januar 1970 ihrem vertraglich fixierten Ende entgegen. Die wirtschaftliche Integration war im großen und ganzen zur Zufriedenheit aller verlaufen, wurde aber von den sich in den späten 60er Jahren ankündigenden währungspolitischen Turbulenzen und dem Beitrittsgesuch vier nordeuropäischer Länder in ihrer Existenz bedroht. Der Gipfel faßte den Mut, das einmal Erreichte durch eine Flucht nach vorne in die 70er Jahre hinüberzuretten: Aus der Zollunion sollte eine *Wirtschafts- und Währungsunion* - im folgenden kurz WWU genannt - werden. Ein Ausschuß unter Leitung des Luxemburger Premiers Werner wurde beauftragt, einen entsprechenden Stufenplan zu erarbeiten.[15]

---

11 Vgl. z.B. Kommission (Hrsg.), Budgetäre, wirtschaftliche und soziale Auswirkungen der Harmonisierung der MWSt-Sätze in der EG, Reihe Wettbewerb und Rechtsangleichung Nr.16, Brüssel 1970.

12 Vgl. z.B. Groeben (1969).

13 Art.5 des Vorschlages für eine 3.USt-Richtlinie.

14 Vgl. AB 1969/C 196, S.1.

15 Vgl. AB 1970/C 136, S.17. Vgl. a. Rifflet (1969).

Der Werner-Ausschuß nahm Anfang 1970 seine Beratungen auf. Unterstützt vom EP[16] versuchte Kommissar von der Groeben energisch und immer wieder, seine weitreichenden Harmonisierungsvorhaben in den Beschlüssen zur Erreichung einer WWU unterzubringen.[17] Das war nicht nur das politisch Klügste, sondern es war auch sachlich durchaus gerechtfertigt. Die Integration im steuer- sowie die im währungs- und allgemein finanzpolitischen Bereich beeinflussen sich gegenseitig positiv bzw. sind, im ökonomischen Jargon, komplementäre Güter:

- Die Angleichung der MWSt-Sätze in der EG erfordert eine Verlagerung finanzpolitischer Kompetenzen von der nationalen auf die europäische Ebene; dies war in den Entwürfen für eine WWU bereits vorgesehen.
- Die Abschaffung der steuerlichen Grenzkontrollen reduziert ihrerseits die Transaktionskosten im EG-Binnenhandel, fördert das Zusammenwachsen der nationalen Gütermärkte und steigert damit die von einer WWU zu erwartenden Wohlfahrtsgewinne.[18]

Und die stetigen Bemühungen der Kommission trugen schließlich Früchte. Die Steuerharmonisierung wurde als integraler Bestandteil einer WWU in die "Entschließung des Rates und der Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten über die stufenweise Verwirklichung der Wirtschafts- und Währungsunion"[19] vom 22.März 1971 aufgenommen. Was die MWSt betrifft, so versprach der Rat, bis zum 1.Januar 1974 über die noch verbleibende Harmonisierung der Anwendungsmodalitäten zu entscheiden und sich mit der Angleichung der Steuersätze zu befassen. Fast auf den Tag genau ein Jahr später bekräftigte der Rat nochmals seine guten Absichten.[20]

Aber aus den großen Worten sollte nichts werden. Schon 1973 glaubte kein Mensch mehr ernsthaft an die Möglichkeit, die Steuergrenzen noch im laufenden Jahrzehnt beseitigen zu können. Die Gründe hierfür sind auf drei unterschiedlichen Ebenen zu suchen. Zum einen war von Anfang an kein einziger Mitgliedstaat von der Idee der Kommission begeistert, die USt-Harmonisierung in die WWU-Pläne aufzunehmen.[21] Selbst die Deutschen, die

---

16 Vgl. z.B. AB 1970/C 151, S.23ff., Pkt 11. Vgl. a. AB 1972/C 36, S.31ff., Pkt.16.

17 Vgl. Groeben (1970). Vgl. a. Handelsblatt 25.2.70 u. 18.3.70, Stuttgarter Zeitung 19.5.70.

18 Als theoretischen Hintergrund vgl. z.B. Mundells "Theory of Optimum Currency Areas" - Mundell (1961) -, die den Zusammenhang zwischen einem integrierten Faktormarkt auf der einen und einer gemeinsamen Währungspolitik auf der anderen Seite herausarbeitet. Der Ansatz läßt sich ohne weiteres auf die Gütermärkte und die Finanzpolitik ausweiten.

19 Vgl. AB 1971/C 28, S.1ff.

20 Vgl. Entschließung v. 21.3.72, AB 1972/C 38, S.3f.

21 Vgl. Industrie Kurier 20.5.70, Stuttgarter Zeitung 20.5.70, Bonner Rundschau 25.2.71 u. Handelsblatt 24.7.72.

Anfang der 60er Jahre noch so tapfer für die Abschaffung der Steuergrenzen gekämpft hatten, äußerten sich nach der 1965er Krise genauso vage und zurückhaltend wie die anderen.[22] Sie waren mit internen Steuerreformvorhaben beschäftigt, wollten sich dafür von der EG keine Fesseln anlegen lassen und zogen es daher vor, die Harmonisierung auf die lange Bank zu schieben. Die Franzosen standen der Sache genauso ablehnend gegenüber wie schon immer, da eine Senkung der MWSt um ca.5 Prozentpunkte hin zum EG-Durchschnitt für die Pariser Regierung politischen Selbstmord bedeutet hätte. Zum zweiten brachen 1973 die WWU-Pläne rasch in sich zusammen.[23] EG-intern konnte man sich nicht darauf einigen, ob man zuerst die finanzpolitische - unterstützt von Deutschland, den Niederlanden und Italien - oder die geldpolitsche Integration - die Position Frankreichs, Belgiens und Luxemburgs - forcieren sollte. Und EG-extern änderten sich mit dem Untergang des Bretton-Wood Systems und dem ersten Ölschock die weltwirtschaftlichen Rahmenbedingen. Zum dritten verschwanden mit der zum 1.Januar 1973 erfolgten Erweiterung der Gemeinschaft um Großbritannien, Irland und Dänemark großartige Zukunftspläne ohnehin erst einmal von der Tagesordnung. Das Gebot der Stunde war die Stabilisierung dessen, was die Sechs vorher mühsam aufgebaut hatten.

Noch 1970 mußte derjenige, der in Experten- oder Ministergesprächen im Rat die Abschaffung der Steuergrenzen auf die 80er Jahre hinausschieben wollte, mit den lauten Buh-Rufen der anderen rechnen. Schon 1973 wurde dasselbe Ziel von den europäischen Entscheidungsträgern nur noch als ein fernliegender Traum begriffen. Selbst die Kommission mußte zugestehen, daß an die Angleichung der MWSt-Sätze erst "in einer sehr viel späteren Phase der Integration"[24] gedacht werden könne. Im Laufe der 70er Jahre waren daher vom USt-politischen Endziel der Kommission keine positiven Impulse mehr auf den Fortgang der MWSt-Harmonisierung zu erwarten.[25]

1.3. Das neue Ziel: Schaffung von MWSt-Eigenmitteln

Auf dem bereits erwähnten Haager Gipfeltreffen einigte man sich nicht nur auf die Schaffung einer WWU, sondern beschloß darüberhinaus, die direkten Beitrage der Mitgliedstaaten zum Gemeinschaftsbudget durch ein System *Eigener Einnahmen* der EG zu ersetzen. Einen entsprechenden Vorschlag

---

22 Vgl. z.B. Strauß (1967).

23 Vgl. z.B. die "Mitteilung der Kommission an den Rat über die Fortschritte während der 1.Stufe und den Übergang zur 2.Stufe der WWU", KOM(73)570 v. 19.4.73, abgedr. in: Bulletin der EG, 6.1973, Beilage 5. Vgl. a. AE 14.4.73, 16.5.73, 10.10.73, 11.10.73, 12.11.73, 14.12.73 u. 17.12.73. Vgl. a. Tsoukalis (1977a) u. Tsoukalis (1977b).

24 Antwort der Kommission auf die Schriftliche Anfrage Nr.189/75, AB 1975/C 209, S.34.

25 Vgl. z.B. Welt 6.8.74.

hatte die Kommission schon einmal im März 1965 vorgelegt.[26] Damals war er jedoch auf den erbitterten Widerstand der Franzosen gestoßen, die ihn zum Anlaß ihrer *Politik des leeren Stuhls* machten. Es vergingen vier Jahre, bis die Kommission wieder Mut faßte und den Rat abermals aufforderte, die Zölle und Agrarabschöpfungen direkt in das Gemeinschaftsbudget fließen zu lassen.[27] Zunächst war diskutiert worden, den verbleibenden Finanzbedarf der EG mittels am BSP der Mitgliedstaaten orientierter Beiträge zu decken. Paris stellte sich aber quer und etablierte einen *link* zwischen der vollständigen Eigenfinanzierung der Gemeinschaft auf der einen und der Eröffnung offizieller Beitrittsverhandlungen auf der anderen Seite. Ziel der Franzosen war es, die für Frankreich lukrative gemeinsame Agrarpolitik auch über die Erweiterung der EG hinaus finanziell abzusichern.[28] Erst in mehrtägigen Beratungen des Ministerrates, die sich an den Gipfel von DenHaag anschlossen, konnte man sich schließlich darauf einigen, der EG die MWSt als dritte Finanzquelle zu erschließen: Die MWSt war die einzige Abgabe, die bereits bis zu einem gewissen Maße harmonisiert war und deren Bemessungsgrundlage zudem in einem engen Verhältnis zum BSP stand. Der im Dezember 1969 ausgehandelte Kompromiß wurde am 21.April 1970 im Rahmen eines ganzen Paketes formal verabschiedet:

> "Ab 1.Januar 1975 wird der Haushalt der Gemeinschaften vollständig aus eigenen Mitteln der Gemeinschaften gedeckt. Diese Mittel umfassen die in Artikel 2 genannten Einahmen (Zölle und Agrarabschöpfungen, d.Verf.) sowie die Mehrwertsteuereinnahmen, die sich aus der Anwendung eines Satzes ergeben, der 1% einer steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage nicht überschreiten darf, welche einheitlich für die Mitgliedstaaten nach Gemeinschaftsvorschriften bestimmt wird."[29]

Die Franzosen konnten mit dem Erreichten zufrieden sein. Sie zahlten unter der neuen Regelung weniger als zuvor, alle anderen Staaten wurden dafür stärker zur Kasse gebeten. Da Paris im Gegenzug der in erster Linie von den Niederlanden vorgetragenen Forderung zustimmen mußte, die Budgetbefugnisse des EP zu erweitern, konnten auch die Straßburger Parlamentarier einen Pluspunkt für sich verbuchen.

Unzufrieden war demgegenüber die britische Regierung. Zum einen wurde Großbritannien durch das neue Finanzierungssystem der Gemeinschaft im

---

26 Abgedr. in: Bulletin der EWG, 8.1965, Beilage zu Heft 5.

27 Vgl. AB 1969/C 123, S.24ff., sowie AB 1969/C 152, S.32f. Vgl. a. FAZ 10.9.68 u. 11.9.68, NZZ 31.10.68, Le Monde 11.5.69, NZZ 4.7.69 u. 19.7.69.

28 Vgl. z.B. FT 20.12.69 u. Times 20.12.69.

29 Art.4 Abs.1 Satz 1 u. 2 des "Beschluß des Rates über die Ersetzung der Finanzbeitrage der Mitgliedstaaten durch eigenen Mittel der Gemeinschaften", AB 1970/L 94, S.19ff. Vgl. a. Schneider (1970). Vgl. a. Figaro 16.12.69, NZZ 17.12.69, Le Monde 21.12.69, FT 22.12.69 u. 23.12.69.

ganzen, wie schon während der Verhandlungen in 1969 bekannt, erheblich belastet. Zum anderen störten die Briten die MWSt-Eigenmittel im besonderen, da sie, bedingt durch ihre vergleichsweise hohe Steuermoral und geringe Investitionsquote, relativ zum BSP betrachtet mehr zahlen mußten als andere Staaten.[30] Verhindern konnten sie den Ratsbeschluß vom 21.April 1970 aber nicht: Sie standen damals noch draußen vor der Tür. Auch der Versuch der Regierung Heath, im Rahmen der Beitrittsverhandlungen eine Nachbesserung zu erwirken, war nicht von Erfolg gekrönt. London erhielt lediglich die Zusage, die Eigenmittel in vollem Umfang erst ab 1978 zahlen zu müssen. Damit wollte sich die Labour Party nicht zufrieden geben. Als sie Anfang 1974 im Vereinigten Königreich die Macht übernahm, erzwang sie von der Gemeinschaft unter Androhung eines Austritts aus der EG sogenannte *renegotiations* der Beitrittsverträge, während derer auch die Eigenen Einahmen der EG wieder in Frage gestellt wurden.

Widerstand gegen die MWSt-Eigenmittel gab es darüberhinaus von seiten der europäischen Steuerbeamten. Solange die Bemessungsgrundlage der MWSt nicht fixiert war, konnten die Mitgliedstaaten durch eine Ausdehnung ihrer Steuerbefreiungen und Sonderregelungen ihre Zahlungsverpflichtungen gegenüber der EG manipulieren. Um eine faire Verteilung der MWSt-Beiträge zu gewährleisten, mußte daher deren Bemessungsgrundlage vereinheitlicht werden. Die Steuerexperten der nationalen Finanzministerien jedoch lehnten eine Harmonisierung der MWSt alleine wegen der Schaffung der EG-Eigenmittel als sachfremd ab. Wie die Briten, so konnten aber auch sie den Ratsbeschluß vom 21.April 1970 nicht verhindern: Die für die Finanzierung der EG jeweils zuständigen Beamten der Finanzministerien hatten während der entscheidenden Verhandlungen in Brüssel die Kollegen von der MWSt-Abteilung überhaupt nicht nach deren Meinung gefragt! Die Entscheidung im Ministerrat fiel also "light-hearted"[31] und ohne Berücksichtigung der Konsequenzen für die nationalen MWSt-Systeme. Die von den Konsequenzen unmittelbar betroffenen Steuerbeamten fühlten sich durch den Brüsseler Beschluß "überrascht"[32] und hintergangen. Da sie ihn aber nicht mehr rückgängig machen konnten, blieb ihnen nur noch der Versuch zu retten, was zu retten ist. Sie regten daher an, zur Berechnung der EG-Eigenmittel nicht eine in allen Details vereinheitlichte MWSt heranzuziehen - sogenannte *fiskalische Methode* -, sondern auf Gemeinschaftsebene nur eine fiktive Bemessungsgrundlage festzulegen, die in den einzelnen Mitgliedstaaten mit Hilfe bereits vorhandenen statistischen Datenmaterials jährlich bestimmt wird -*volkswirtschaftliche Methode* -.[33] Der Berichterstatter des

---

30 Vgl. z.B. Daily Telegraph 3.7.74.

31 Persönliches Interview.

32 Persönliches Interview.

33 Ein ähnlicher Vorschlag findet sich z.B. in der Stellungnahme des Deutschen Bundestages zum Ratsbeschluß v. 21.4.70; vgl. Bundestags-Drs. VI/1374.

EP hielt ein solches Vorgehen mit dem oben zitierten Ratsbeschluß für durchaus vereinbar.[34] Dieser Rechtsauffassung widersprach jedoch die Kommission mit Entschiedenheit: Sie bestand mit dem Hinweis auf das Wort *steuerpflichtige* Bemessungsgrundlage nachdrücklich auf einer Harmonisierung der in den Mitgliedstaaten tatsächlich erhobenen MWSt.[35]

Zusammenfassend bleibt festzuhalten, daß weder das Nahziel Wettbewerbsneutralität noch, zumindest nach dem Zusammenbruch der WWU-Pläne 1973, das Fernziel Abschaffung der Steuergrenzen eine tragfähige Grundlage für eine erfolgreiche Fortsetzung der USt-Harmonisierung in den 70er Jahren versprach. Anlaß zur Hoffnung gab letzten Endes nur der Ratsbeschluß von 1970 zur Schaffung der MWSt-Eigenmittel. Aber auch das damit etablierte neue Ziel konnte erst dann eine positive Wirkung auf die USt-Harmonisierung entfalten, nachdem der Widerstand der britischen Regierung und der europäischen Steuerbeamten gebrochen war. Wie sich der Meinungsbildungsprozeß zur Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage in den Jahren nach 1970 entwickelte, soll nun im einzelnen nachgezeichnet werden.

---

34 Vgl. EP Dok.360/73, S.35f. Vgl. ähnl. Albers (1973), S.596.

35 Vgl. z.B. Art.2 des Kommissionsvorschlages für eine "Verordnung des Rates gemäß dem Beschluß vom 21.April 1970 über die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedstaaten durch eigene Mittel der Gemeinschaften", AB 1970/C 74, S.5ff.

2. Der Willensbildungsprozeß

2.1. Die hart erkämpfte 6.USt-Richtlinie: 1970-1977

2.1.1. Ausarbeitung des Kommissionsvorschlages

Vorbereitungen auf der technischen Ebene

Im Anschluß an die Verabschiedung der beiden ersten USt-Richtlinien im Jahr 1967 hatte die Kommission eine Vielzahl von Aktivitäten entfaltet, die alle darauf ausgerichtet waren, verbleibende Wettbewerbsverzerrungen abzubauen und die Voraussetzungen für eine Abschaffung der Steuergrenzen zu schaffen. Greifbare Erfolge waren bis 1970 jedoch nicht zu verzeichnen: Die vorbereitenden Untersuchungen über die Definition des Ortes einer Dienstleistung, die Angleichung der Steuersätze sowie ein Clearing-System waren noch nicht bis zur Vorlage einer Richtlinie gereift, und der bereits erwähnte Vorschlag zur Besteuerung der Landwirtschaft steckte im Rat fest.

Der Beschluß des Rates vom 21.April 1970 leitete in der Brüsseler Steuerdirektion eine Neuorientierung ein. Von Anfang an bestand die Kommission, da sie glaubte, damit "zwei Fliegen mit einer Klappe"[1] schlagen zu können, auf der fiskalischen Erhebungsmethode: Sie erschien nicht nur politisch wesentlich interessanter als die volkswirtschaftliche Methode - zwischen dem europäischen Steuerzahler und der EG wurde eine direkte Verbindung hergestellt -, sondern bot darüberhinaus auch einen Rechtfertigungsgrund, die Harmonisierung der MWSt-Basis weit über das Maß hinaus voranzutreiben, das zur Beseitigung merklicher Verzerrungen oder zur Abschaffung der Steuergrenzen notwendig gewesen wäre. Ab 1970 konzentrierten daher die Steuerleute der Kommission ihre Kräfte auf die Ausarbeitung eines einzigen Richtlinienentwurfes, der die Bemessungsgrundlage der europäischen MWSt umfassend regeln sollte.

Was aber war, so stellte sich die erste Frage, im Falle der MWSt unter dem Begriff *Bemessungsgrundlage* - die französische Version des Ratsbeschlusses vom April 1970 sprach von *l'assiette* - überhaupt zu verstehen? Einigkeit herrschte insofern, als *l'assiette* offensichtlich mehr beinhaltete als nur *le champ d'application*. Für den inzwischen zum Leiter der Brüsseler USt-Ab-

---

[1] AB Anhang 1974/173, S.74.

teilung ernannten Franzosen Guieu war die Harmonisierung der MWSt-Basis gleichbedeutend mit der Angleichung aller nationalen Gesetzesregelungen mit Ausnahme der über Zahl und Höhe der Steuersätze. Mitarbeiter Guieus und mit ihnen die nationalen Steuerbeamten vertraten demgegenüber die Auffassung, daß eine solche Interpretation doch etwas zu weit ginge und selbst mit der fairen Erhebung der MWSt-Eigenmittel nicht mehr zu rechtfertigen wäre. Aber der Standpunkt des Chefs setzte sich durch. Er wollte nicht nur eine MWSt-Richtlinie, sondern ein "europäisches MWSt-Gesetz"[2], das den Mitgliedstaaten nur noch bei den Steuersätzen eine letzte Wahlfreiheit zugestand. Die von ihm anvisierte Verlagerung der MWSt-Gesetzgebungskompetenz von der nationalen auf die europäische Ebene war, wie wohl zu Recht vermutet, nicht zuletzt von der Hoffnung getragen, daß sich die EG langfristig mit einer sehr begrenzten Beteiligung am MWSt-Aufkommen der Mitgliedstaaten nicht zufrieden geben würde, sondern eines Tages den Spieß herumdrehen könnte: die MWSt als europäische Abgabe, an der nun umgekehrt die nationalen Fisci beteiligt werden sollte. Auch wenn eine solche Möglichkeit noch weit in der Zukunft lag, so sollten doch schon frühzeitig die institutionellen Weichen hierfür gestellt werden. Deutlich zum Ausdruck kamen die Brüsseler Absichten insbesondere in den Artikeln des späteren Richtlinienentwurfes, die die Schaffung eines sogenannten MWSt-Ausschusses - zusammengesetzt aus nationalen Steuerbeamten - vorsahen. Der Vorschlag lief darauf hinaus, daß immer dann, wenn sich der MWSt-Ausschuß und der Rat - jeweils mit qualifizierter Mehrheit - dem nicht gemeinsam entgegenstellen, die Kommission verbindliche Durchführungsverordnungen für die europäischen USt-Richtlinien erlassen darf.[3]

Mit der Guieuschen Definition des Begriffs Bemessungsgrundlage war der Rahmen für die zu leistende Arbeit abgesteckt. Zu einigen Fragestellungen gab es, wie erwähnt, schon Voruntersuchungen, die man in das neue Projekt einfließen lassen konnte. Die verbleibenden Probleme waren dennoch ebenso zahlreich wie komplex und forderten eine ganze Reihe weiterer Studien[4], die, wie früher schon, regelmäßig mit den Steuerexperten der Mitgliedstaaten durchgesprochen wurden. Guieus erklärtes Ziel war eine "TVA épuré"[5], also eine reine oder geläuterte MWSt. Aber schon in der Vorbereitungsphase des Richtlinienentwurfs mußte er Abstriche an seinem Konzept hinnehmen. Eine aus theoretischer Sicht z.B. wünschenswerte Abschaffung von Steuerbefreiungen erschien, sofern eine Mehrzahl von Staa-

---

2 Persönliches Interview.

3 Vgl. Art.29-31 des Vorschlages für eine 6.USt-Richtlinie.

4 Die umfangreichsten Papiere wurden von der Kommission in der Reihe "Studien: Wettbewerb - Rechtsangleichung" herausgegeben; vgl. zur Besteuerung der Grundstücksumsätze Heft Nr.21 v. 1971, der Bank- und Finanzgeschäfte Heft Nr.22 v. 1973, der Kleinunternehmen Heft Nr.23 v. 1973 und der Landwirtschaft Heft Nr.24 v. 1973.

5 Persönliches Interview.

ten eine derartige Befreiung gewährten, politisch nicht durchsetzbar.[6] Und die von der Steuerdirektion für sinnvoll gehaltene radikale Einschränkung der Sonderregelung für die Landwirtschaft scheiterte bereits an den Agrarpolitikern im eigenen Haus.

Die entsprechenden Untersuchungen und Abstimmungsprozesse zogen sich lange hin. Oft kündigte die Kommission die baldige Vorlage des Richtlinienentwurfs an[7], konnte ihre Versprechungen dann aber doch nicht einhalten. Die Verzögerungen lagen zum einen darin begründet, daß die Brüsseler USt-Abteilung der 1970 plötzlich auf sie zukommenden Aufgabe zunächst personell nicht gewachsen war. Hinzu kam, daß sonderliche Eile solange politisch nicht opportun erschien, wie die Einführung der MWSt in Italien noch immer in der Luft hing. Aber auch die für den 1.Januar 1973 geplante EG-Erweiterung warf ihre Schatten voraus. In Großbritannien war der EG-Beitritt ebenso umstritten wie der gleichzeitig diskutierte Übergang zur MWSt. Die Regierung Heath kämpfte mit dem Rücken an der Wand, und es war zu befürchten, daß die frühzeitige Vorlage eines sehr weitreichenden MWSt-Harmonisierungsplanes deren Gegnern noch zusätzliche Munition in die Hände gegeben hätte.[8]

Vorbereitungen auf politischer Ebene

Im Herbst 1972 konnten die Vorbereitungen für den Richtlinienvorschlag auf technischer Ebene endlich abgeschlossen werden. Die Kommissare ließen das Papier aber zunächst liegen, da sie Entscheidungen von solcher Tragweite lieber der nach dem 1.Januar 1973 neu zu bildenden Kommission überlassen wollten. Erst als die EG die mit der Erweiterung verbundenen personellen und organisatorischen Veränderungen langsam verdaut hatte, kam man in der Brüsseler Chefetage dazu - es war inzwischen Mai 1973 geworden -, sich über die Harmonisierung der MWSt intensivere Gedanken zu machen. Die Kommissare mußten noch über einige wenige Punkte entscheiden, die aufgrund ihrer politischen Brisanz im Entwurf der Steuerdirektion offengelassen worden waren. Das dabei mit Abstand delikateste Problem bildeten ohne Zweifel die Null-Sätze.

Die Niederländer, auf deren alleiniges Verlangen hin die begrenzte Verwendung von Null-Sätzen in der 2.USt-Richtlinie erlaubt worden war, machten von ihnen in nur wenigen Ausnahmefällen und jeweils gegen den Widerstand des Finanzministeriums Gebrauch. Die Steuerdirektion wollte daher gerne die mit der neuerlichen Richtlinie sich bietende Gelegenheit am Schopfe ergreifen und die Null-Sätze, sowohl im Hinblick auf die Erhebung der MWSt-Eigenmittel als auch zur Vorbereitung einer späteren Angleichung

---

6 Vgl. z.B. Söhn (1976a), S.18.

7 Anfang 1971 sprach Brüssel z.B. davon, die Richtlinie bis Jahresende fertiggestellt zu haben; vgl. FAZ 2.4.71 u. 27.4.71.

8 Vgl. z.B. FAZ 8.7.71.

der Steuersätze, ganz untersagen. Uneingeschränkte Unterstützung fand sie, wie schon in den 60er Jahren, in Deutschland und Frankreich. Die Pariser Finanzverwaltung lehnte Null-Sätze strikt ab: "C'est la négation de l'impôt et surcroît dangereuse car par contamination elle tue toute forme de taxation."[9] Im Hintergrund der französischen wie auch der deutschen Haltung stand die Furcht vor einer epedemieartigen Ausbreitung der Null-Sätze. Und die Furcht war, wie sich in den Jahren 1974 und 1975 zeigen sollte, durchaus gerechtfertigt: Die französischen Sozialisten deuteten im Wahlkampf die Reduktion der MWSt-Sätze für Grundbedarfsgüter auf 0% an[10], und die deutschen Zeitungsverleger kämpften in ihren Blättern für eine Freistellung der Presse von der MWSt.

Während sich in der EG der Sechs ein Kompromiß ohne weiteres hätte finden lassen, war er in der nunmehr erweiterten Gemeinschaft unmöglich. Die britische Regierung mußte sich aus innenpolitischen Gründen gegen eine Abschaffung der Null-Sätze zur Wehr setzen: Da die britischen Lebensmittelpreise wegen der EG-Agrarpolitik ohnehin zum Ansteigen verurteilt waren, reagierten die Gewerkschaften und die Öffentlichkeit gereizt auf alles, was mit Preiserhöhungen zu tun hatte und dazu noch aus Brüssel kam. Nach heftigen Kommissions-internen Auseinandersetzungen konnte sich der für Steuerangelegenheiten nunmehr zuständige Kommissar Simonet im Verein mit seinen beiden britischen Kollegen gegen "the theologians of the Brussels taxation department"[11] durchsetzen. Mit Rücksicht auf die Zwangslage der britischen Regierung sollten solche Null-Sätze auch in Zukunft erlaubt sein, die am 1.April 1973 - dem Tag der MWSt-Einführung in Großbritannien - in Kraft waren und die den Bestimmungen der 2.USt-Richtlinie entsprachen. Um jedoch die fiskalische Erhebung der MWSt-Eigenmittel nicht in Frage zu stellen, sollte jeder Unternehmer verpflichtet werden, auch für die mit 0% belasteten Umsätze eine ordnungsgemäße Steuererklärung abzugeben.[12]

Der endgültige Entwurf wurde dem Rat am 29.Juni 1973 als Vorschlag für eine 6.USt-Richtlinie offiziell zugeleitet.[13] Der WSA und das EP gaben im Januar bzw. im März 1974 ihre Stellungnahmen ab. Sie hielten den Kommissionsentwurf zwar im ganzen für ein wenig zu perfektionistisch, gaben ihm aber, von ein paar Kritikpunkten abgesehen, ihr Placet. Wieder waren es insbesondere die Null-Sätze, die zu Kontroversen Anlaß gaben und die das

---

9 Lebrun (1979), S.115.

10 Vgl. z.B. Les Echos 10.5.74, Le Monde 5.9.74 u. 10.9.74.

11 Economist 5.5.73. Vgl. a. Guardian 1.2.73, FT 17.3.73, AE 14.5.73, Guardian 16.5.73, AE 22.6.73, Economist 23.6.73, Le Monde 26.6.73, Times 3.7.73 u. AE 7.7.73.

12 Vgl. Art.28 Abs.2 des Vorschlages für eine 6.USt-Richtlinie.

13 Eine Kurzkommentierung des Richtlinienvorschlages findet sich z.B. bei Sarrazin (1973), Söhn (1976a) u. Wachweger (1974). Vgl. a. Handelsblatt 31.7.73 u. Blick durch die Wirtschaft 1.11.73.

EP quer durch alle Fraktionen hindurch in zwei Lager spalteten. Entgegen dem Mehrheitsvotum des Haushaltsausschusses konnte sich in einer Kampfabstimmung des Straßburger Plenums ein von den britischen Abgeordneten getragener Entschließungsantrag durchsetzen, der die Null-Sätze auch langfristig als Teil eines europäischen MWSt-Systems nicht ausschließen wollte.[14] Als Reaktion auf die vom WSA und EP vorgebrachten Änderungswünsche legte die Kommission im August 1974 einen modifizierten Richtlinienentwurf vor, der in seinen Grundzügen jedoch mit dem ein Jahr älteren Vorschlag übereinstimmte.[15]

2.1.2. Toter Punkt in den Verhandlungen

Widerstände auf der technischen Ebene

Nach der Vorlage der 6.USt-Richtlinie im Juli 1973 hatten sich die gleichen Steuerbeamten, die schon an ihrer Ausarbeitung beteiligt gewesen waren, in der Gruppe Finanzfragen des Rates zusammengefunden, um die einzelnen Artikel mit ihren Kollegen von den drei neuen Mitgliedstaaten nochmals durchzugehen. Kein einziger der Experten war von dem Vorschlag der Kommission begeistert. Alle hielten das Papier für zu umfangreich und detailliert. Die Franzosen sprachen von einer "proposition extrèmement large et technocratique"[16], und die Deutschen kritisierten die "..Harmonisierungsperfektion, die über die Erfordernisse eines gemeinsamen Marktes weit hinausgeht"[17]. Auch die aus der Wirtschaft kommenden Stimmen fielen nicht positiver aus. So mißfiel der *Confederation of British Industry* "..the needless rigidity of the harmonized system proposed by the Commission"[18], und die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft bestanden darauf, daß "..nur dort zwingende gemeinsame Vorschriften erlassen werden, wo im Interesse der Wettbewerbsgleichheit eine einheitliche Regelung unerläßlich ist."[19]

Die im Rat versammelten Steuerbeamten weigerten sich schlichtweg, ihre USt-Systeme innerhalb von nur wenigen Jahren einer zweiten, grundlegen-

---

14 Vgl. Pkt.13 der Stellungnahme des EP zur 6.USt-Richtlinie.

15 Vgl. Sarrazin (1974), S.285ff. Vgl. a. Wachweger (1975). Vgl. a. AE 31.7.74.

16 Persönliches Interview.

17 Höppner (1977), S.131. Vgl. ähnl. Sarrazin (1973), S.209.

18 Confederation of British Industry, Annual Report 1973, S.9. Vgl. a. das CBI-Memorandum in: Papers of the House of Lords, 1975/76: H.L.281. Eine ähnliche Haltung vertrat die niederländische Wirtschaft; vgl. z.B. Blick durch die Wirtschaft 20.7.73.

19 DIHT, BDI u.a., Stellungnahme zum Vorschlag einer 6.Richtlinie des Rates der EG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die USt, Köln/Bonn 18.7.75, S.2.

den Reform zu unterziehen. Man vertrat vielmehr, übrigens in vollkommener Übereinstimmung mit dem WSA, die Ansicht, daß zunächst "..eine Pause eingelegt werden sollte, um die Unternehmen erst einmal zum Atmen kommen zu lassen."[20] Aber auch mittelfristig sahen sie keine Notwendigkeit für eine umfassende Harmonisierung der MWSt-Basis. Man war mit der eigenen MWSt zufrieden und wollte sie nicht durch die 6.USt-Richtlinie "in Unordnung bringen"[21] lassen. So behaupteten die Dänen, die "einfachste"[22] MWSt in Europa zu haben, die Briten beanspruchten das gleiche Adjektiv für sich, die Deutschen sprachen von ihrer MWSt als der "saubersten und elegantesten"[23], etc. Wofür also, so fragten sich die Steuerexperten, sollten sie "all die Mühen mit der Harmonisierung"[24] auf sich nehmen, wenn noch nicht einmal die eigene Wirtschaft, von wenigen Punkten abgesehen, einen Handlungsbedarf sah? "The countries have to get something in return for their concessions"[25] - Zugeständnisse der anderen aber, die eine Umwälzung der eigenen MWSt hätten rechtfertigen können, waren weit und breit nicht in Sicht. Hinzu kam, daß die Steuerbeamten sich ihren gesamten Einfluß auf die nationale MWSt-Gesetzgebung nicht einfach durch eine Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage von Brüssel aus der Hand nehmen lassen wollten.

Für die Steuerexperten der Mitgliedstaaten gab es also mehr als genug Argumente gegen und kein einziges stichhaltiges für die 6.USt-Richtlinie. Man saß zwar im Rat beisammen und mußte die Meinungsverschiedenheiten über die einzelnen Artikel auch diskutieren, kam sich dabei jedoch, zur Zufriedenheit aller, mit Ausnahme der Kommission, kein Stück näher. Von Zeit zu Zeit wagten sich die Briten vor mit der Anregung, zumindest in Teilbereichen auf die fiskalische Erhebung der MWSt-Eigenmittel zu verzichten, um damit den Harmonisierungsbedarf zu verringern. Abgesehen von den Franzosen, die dem statistischen Datenmaterial der anderen nicht trauten, konnte die britische Initiative auf die Sympathie aller zählen.[26] Da aber die Kommissionsvertreter auf solcherlei Anliegen regelmäßig äußerst "excited"[27] reagierten, ließen die Briten schließlich die Finger davon und fügten sich mit den anderen in das Schicksal, stundenlang zu reden und doch auf der Stelle zu treten.

---

20 Stellungnahme des WSA zu Art.1 der 6.USt-Richtlinie.

21 Persönliches Interview.

22 Persönliches Interview.

23 Persönliches Interview.

24 Persönliches Interview.

25 Persönliches Interview.

26 Vgl. z.B. Sarrazin (1974), S.281.

27 Persönliches Interview.

Um möglicher Kritik von außen vorzubeugen, mußten die Expertengespräche aber ein vorzeigbares Resultat liefern. Man beschloß daher, eine Liste der Probleme zusammenzustellen, die aufgrund ihrer politischen Delikateß nur vom Ministerrat entschieden werden konnten. Die Liste wurde sehr umfangreich und enthielt neben den bereits erwähnten Null-Sätzen unter anderem die nun folgenden Punkte.

Widerstände auf der politischen Ebene

1. Ein erster Streitpunkt war die Frage, bis zu welcher Größenordnung Kleinunternehmen in den Genuß welcher Sonderregelung kommen sollten. Die Kommission schlug eine Steuerbefreiung vor, die durch eine Steuerermäßigung ergänzt werden konnte. Im Hinblick auf die Reinheit der MWSt legte sie die Höchstgrenze für den Jahresumsatz, unterhalb dessen eine Sonderregelung erlaubt sein sollte, vergleichsweise niedrig fest.[28] Widerstand gegen den Brüsseler Entwurf regte sich an allen Fronten. Die belgische Finanzverwaltung wollte überhaupt keine Steuerbefreiung - "pour aucun prix"[29] - sondern stattdessen ihre Pauschalregelung beibehalten, die sich im Umgang mit den ebenso schwierigen wie einflußreichen Kleinunternehmen des Landes bestens bewährt hatte. Andere Staaten störten sich vor allem an den zu restriktiven Höchstgrenzen. Beispielhaft skizziert sei hier die innenpolitische Situation im Vereinigten Königreich.

Zwar waren die britischen Kleinunternehmen nur schlecht organisiert, machten dafür aber umso mehr "noise"[30] und konnten sich daher bereits bei der Einführung der MWSt, wie oben gezeigt, eine weitgehende Freistellung von der Besteuerung erkämpfen. Unterstützung für ihr Anliegen, die großzügige britische Sonderregelung gegen die Kommission zu verteidigen, fanden sie bei der *Confederation of British Industry*, die Anfang der 70er Jahre in Konkurrenz mit einem anderen Verband unter den Kleinunternehmen Mitglieder zu werben versuchte.[31] Auch *Customs and Excise* wollte die Ausnahmevorschriften eher ausdehnen als einschränken, hatte doch die Finanzbehörde mit den Kleinen nichts als Ärger. Bei der Einführung der MWSt hatte man die aus einer über 1000jährigen Geschichte stammenden, sehr weitgehenden Kontrollbefugnisse der Zollbehörde völlig unreflektiert auf die MWSt übertragen. Die von den Kleinen als rüde empfundene Steuererhebungspraxis der Zolleute zog Schlagzeilen nach sich - "VAT led to suicide"[32] oder "Man found dead 'was depressed' by VAT raiders"[33] -, die dem Image von *Customs and Excise* nur abträglich sein konnten und zum

---

28 Vgl. Art.25 des Vorschlages für eine 6.USt-Richtlinie.

29 Persönliches Interview.

30 Persönliches Interview.

31 Vgl. Grant (1972), S.279. Vgl. a. FT 8.3.75.

32 Times 11.10.73.

33 Times 8.7.76.

Teil sogar erhitzte Debatten im Parlament auslösten.[34] Ein offenes Ohr für ihre Forderungen fanden die Kleinunternehmen, da sie als Bollwerk gegen die Gewerkschaften galten, insbesondere bei der Konservativen Partei. Die Parlamentarier standen ihnen daher zur Seite und zwar mit Argumenten - "All over Europe, small business-men and their wives sit down on Sundays to bring their VAT records up-to-date"[35] -, die dem Leser nur die Tränen in die Augen treiben können.

2. Ähnliches Mitgefühl wurde nur noch den Bauern in der Gemeinschaft zuteil. Auch hier besaß die Kommission die Kaltschnäuzigkeit, einen Vorschlag zu präsentieren, der auf die schrittweise vorzunehmende Einbeziehung zumindest der größeren Landwirte in die MWSt abzielte.[36] Und wieder kam die Opposition von fast allen Seiten. Da die in den meisten Ländern übliche Pauschalregelung den Landwirten gleich zwei Vorteile bescherte - keine Buchführung und bei zu hoch bemessener Vorsteuerpauschale auch eine indirekte Subventionierung -, wollte die Bauern-Lobby verständlicherweise unter allen Umständen daran festhalten. Zwar waren mit der Kommission auch die nationalen Finanzministerien gegen eine Sonderbehandlung der Bauern. Sie konnten sich aber gegen die Grüne Front auf den Straßen, in den Parlamenten und Landwirtschaftsministerien nicht durchsetzen, und stellten daher nur resignierend fest: "Bauern dürfen, da sie nicht schreiben und nicht lesen können, weder belästigt noch belastet werden."[37] Auch die Wirtschaftsverbände ärgerten sich zwar manchmal über die zugunsten der Landwirtschaft gemachten Ausnahmen, fanden sich aber ansonsten in "Lethargie und Apathie"[38] damit ab.

Unterstützt wurde das Konzept der Kommission nur von Dänemark und Großbritannien, den beiden einzigen EG-Staaten, die bis dato ihren Landwirten überhaupt keine Sonderregelung gewährt hatten. Die Urache für diese Besonderheit liegt beidesmal in den Steuersätzen der genannten Länder begründet: Dänemark erhob als einziges EG-Land nur einen Steuersatz - die Buchführung ist wesentlich einfacher als bei einem Mehrsatzsystem - und Großbritannien besteuerte neben den landwirtschaftlichen Outputs auch die meisten Inputs mit 0% - damit fallen viele Landwirte automatisch aus der MWSt heraus -.

---

34 Vgl. z.B. Times 13.7.73.

35 Das Zitat stammt von einem britischen Abgeordneten des EP; AB Anhang 1983/1-306, S.24.

36 Vgl. Art.27 des Vorschlags für eine 6.USt-Richtlinie.

37 Persönliches Interview.

38 Persönliches Interview.

3. Der Vorschlag der Kommission, die eine oder andere Steuerbefreiung abzuschaffen,[39] trat den unterschiedlichsten Gruppen und Grüppchen auf die Füße. In Dänemark waren es "unerfindliche politische Gründe"[40], die das Finanzministerium dazu zwangen, sich in Brüssel für die Beibehaltung bestimmter Befreiungen - z.B. für den Personenverkehr - stark zu machen. In Bonn litt der Postminister seit der Vorlage des Kommissionsentwurfs unter schlaflosen Nächten und bat inständig seinen Kollegen von den Finanzen, die traditionelle Befreiung des deutschen Post- und Fernmeldewesens zu verteidigen. Dem Pariser Finanzministerium graute vor dem Gedanken, den in der französischen Nationalversammlung überproportional vertretenen Berufsstand der Rechtsanwälte zu besteuern.[41]

Die von der Kommission gewünschte partielle Einbeziehung der Immobilienumsätze in die MWSt sorgte in den meisten Mitgliedstaaten für Schwierigkeiten. Zu den Ländern, die den Kommissionsentwurf in diesem Punkt ablehnten, zählte auch die Bundesrepublik. Zwar hatten sich die deutschen Wirtschaftsverbände, in Übereinstimmung mit Brüssel, seit Einführung der MWSt für eine Ausdehnung der MWSt auf Grundstücksumsätze umd damit für die Abschaffung der Grunderwerbsteuer ausgesprochen.[42] Da aber die MWSt Bund und Ländern gemeinsam zusteht, während die Grunderwerbsteuer nach Art.106 Grundgesetz allein den Ländern zufließt, hätte eine solche Maßnahme eine Neuregelung des Finanzausgleichs und gegebenenfalls sogar eine Änderung der Verfassung vorausgesetzt. Da man in Bonn vor einem derartigen Aufwand zurückschreckte, forderte man in Brüssel, die bisherige Regelung beibehalten zu dürfen.[43]

4. Ein ganz alleine auf Frankreich begrenztes Problem stellte das im Kommissionsentwurf enthaltene Verbot des *décalage d'un mois* dar.[44] Die Sache hätte eigentlich Mitte der 70er Jahre schon längst vom Tisch sein können, da Art.11 Abs.3 der 2.USt-Richtlinie die genannte französische Spezialität ausdrücklich untersagte. Paris hatte auch 1971/72 die Abschaffung des *décalage* erwogen, dann aber doch nichts unternommen, da

---

39 Insbesondere geregelt in Art.4-7 in Verbindung mit Art.14-16 des Vorschlages für eine 6.USt-Richtlinie.

40 Persönliches Interview.

41 Vgl. z.B. Handelsblatt 22.10.76.

42 Vgl. DIHT, BDI u.a., Stellungnahme zum Vorschlag einer 6.Richtlinie des Rates der EG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die USt, Köln/Bonn 18.7.75, S.9f.

43 Vgl. z.B. Süddeutsche Zeitung 25.11.75. Vgl. a. die Stellungnahmen des Bundestages - Bundestags-Drs. VII/1879 - und des Bundesrates - Bundesrats-Drs. 493/73 - zum Vorschlag für eine 6.USt-Richtlinie.

44 Vgl. Art.18 Abs.2 des Vorschlages für eine 6.USt-Richtlinie. Der "décalage d'un mois" besagt in Kurzfassung, daß die MWSt-Abführung des Lieferanten und der VSA-Abzug des Kunden nicht zeitgleich erfolgen, sondern daß der VSA erst nach einer einmonatigen Wartefrist erlaubt ist; vgl. ausführlicher die Darstellung in Kap.C.2.2.1.

die Reform sehr teuer, aber wenig publikumswirksam gewesen wäre: "Ca ne fait pas un titre dans le Franc Soir."[45] Die Kommission hätte nicht nur die Möglichkeit gehabt, sondern wäre genaugenommen sogar verpflichtet gewesen, die französische Unregelmäßigkeit vor den EuGH zu bringen. Darauf verzichtete sie jedoch bei dem *décalage* ebenso wie bei zahlreichen Verstößen anderer Länder gegen die 2.USt-Richtlinie.[46] Zwar schrieb Brüssel immer wieder Briefe an die betreffenden Regierungen, in denen die Abweichungen angemahnt wurden. Um jedoch den Mitgliedstaaten die zur Annahme der 6.USt-Richtlinie notwendige Integrationsstimmung nicht zu verderben, ließ sie es aber in keinem Fall bis zu einer Klage kommen.

Frei von solcherart politischen Rücksichtnahmen waren die Unternehmen, die durch das unrechtmäßige Verhalten der jeweiligen Mitgliedstaaten finanziell belastet wurden. In dem einen oder anderen Fall griffen sie zur Selbsthilfe und klagten ihre Rechte vor nationalen Gerichten ein.[47] Allein, das *Patronat Français* "verschlief"[48] seine große Chance, den schon seit über 20 Jahren erfolglos bekämpften *décalage*[49] per Richterspruch hinwegfegen zu lassen. Entschuldigend muß man den französischen Arbeitgebern zugute halten, daß der Ausgang einer Klage mit sehr vielen Unwägbarkeiten behaftet gewesen wäre: Erstens akzeptierten die französischen Gerichte die vom EuGH entwickelte Lehre von der *unmittelbaren Wirkung* zuerst überhaupt nicht und dann nur widerwillig; und zweitens droht jede gegen die Administration gewonnene Klage, da die sich für eine Verurteilung zu revanchieren pflegt, zu einem Pyrrhussieg für den Kläger zu werden. Wer immer auch die Schuld trug, Tatsache war, daß Paris Mitte der 70er Jahre seinen *décalage* noch immer hatte und bereit war, ihn während der Verhandlungen über die 6.USt-Richtlinie standhaft zu verteidigen.

Toter Punkt der Verhandlungen in 1974

Jeder der in der 6.USt-Richtlinie enthaltenen Artikel bereitete einem oder mehreren Mitgliedstaaten Schwierigkeiten. Zusammengenommen türmten sie sich auf zu einem Berg von Widerständen, die die nationalen Regierungen nicht glaubten überwinden zu können. Und die Steuerbeamten der Finanzministerien sorgten an der Heimatfront dafür, daß der Berg möglichst hoch wurde: Mittels einer geschickten Informationspolitik veranlaßte man die nationalen Parlamente, Bedenken zu äußern, über die sich die Politiker dann nicht mehr hinwegsetzen konnten.

---

45 Persönliches Interview.

46 Vgl. Nasini (1973a), S.113ff.

47 Vgl. z.B. Blick durch die Wirtschaft 20.6.72.

48 Persönliches Interview.

49 Vgl. z.B. Les Echos 11.1.72.

Aber kehren wir zurück nach Brüssel in die Gruppe Finanzfragen des Rates, wo die Steuerexperten, wie bereits vermerkt, sich 1973 anschickten, alle politisch brisanten Probleme aufzulisten. Das Ergebnis der ohne übermäßige Hast vorangetriebenen Bemühungen war ein 9 Punkte umfassender Bericht, der im Juli 1974 an COREPER weitergeleitet wurde.[50] COREPER seinerseits stellte 4 der angerissenen Problembereiche erst einmal zurück und setzte die verbleibenden 5 - Null-Sätze und stark reduzierte Sätze, Sonderregelung für Kleinunternehmen und Landwirte, Immobilienbesteuerung - auf die Tagesordnung der Ministerratsitzung vom 19.Dezember 1974. Aber die Finanzminister wußten sich des Schwarzen Peters schnell wieder zu entledigen: Man besprach zunächst eine Vielzahl haushalts- und währungspolitischer Probleme; als man schließlich zur 6.USt-Richtlinie kam, hatten die meisten Minister den Verhandlungssaal bereits verlassen; zwischen den verbliebenen Beamten kam es zu einer kurzen Diskussion, die ergebnislos abgebrochen und an COREPER zurücküberwiesen wurde.[51]

Die Verhandlungen hatten damit Ende 1974 endgültig ihren toten Punkt erreicht. Solange die Experten und Politiker der Mitgliedstaaten die Verantwortung nur gegenseitig aufeinander abschoben, waren Fortschritte bei der 6.USt-Richtlinie nicht zu erwarten. Die Ursachen des *dead locks* lagen klar auf der Hand. Es war der Zusammenbruch der WWU-Pläne und die EG-Erweiterung, die ihre Nachwirkungen zeigten und die Vorstellung von einem Europa ohne Steuergrenzen in die Welt der Zukunftsträume abgleiten ließ. Und es waren die *renegotiation demands*[52] der Anfang 1974 neu gewählten britischen Labour-Regierung, die das gesamte System der eigenen Einnahmen der EG einschließlich der MWSt-Eigenmittel in Frage stellten. Da das eine Ziel (die Abschaffung der Steuergrenzen) nicht mehr ernstgenommen und das andere (die Schaffung von MWSt-Eigenmitteln) durch die Briten blockiert wurde[53], war dem Vorschlag für eine 6.USt-Richtlinie die Existenzberechtigung entzogen. Wieder in Gang gebracht werden konnte die USt-Harmonisierung nur von politischer Seite her. Die relevanten Zielvorstellungen waren neu zu definieren, ein Prozeß, der das gesamte Jahr 1975 und die 1.Hälfte 1976 in Anspruch nahm. Schritt für Schritt wurden die Widerstände aus dem Weg geräumt, die einem Kompromiß über die 6.USt-Richtlinie entgegenstanden.

---

50 Vgl. Sarrazin (1974), S.281ff. u. Wachweger (1975), S.197f. Vgl. a. Times 3.7.74, AE 4.4.74 u. 29.1.75.

51 Vgl. AE 21.12.74 u. 29.1.75.

52 Am 1.April 1974 den in Luxemburg versammelten Außenministern der EG offiziell übermittelt; abgedr. in: Cmnd 5593, London: HMSO 1974. Vgl. a. Welt 6.8.74.

53 Am Rande sei daran erinnert, daß das dritte Ziel - die Wettbewerbsneutralität - alleine eine umfassende Harmonisierung der MWSt-Basis auf keinen Fall hätte rechtfertigen können.

Überwindung des toten Punktes

1. Eine erste Voraussetzung für die spätere Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie wurde von den Staats- und Regierungschefs geschaffen, die im März 1975 die der Gemeinschaft von den Briten aufgezwungene Neuverhandlung der Beitrittsverträge beenden konnten. Das System der EG-Eigenmittel wurde nicht, wie von London zunächst verlangt, in seinen Grundzügen zur Disposition gestellt. Das vom Europäischen Gipfel verabschiedete *Dublin-Agreement* versprach der britischen Regierung stattdessen, die von der Erhebung der Eigenmittel ausgehenden finanziellen Nachteile durch Beitragsrückzahlungen ex post wieder auszugleichen.[54] Damit konnten die als Pragmatiker bekannten Briten durchaus zufrieden sein:

> "From the outset of the renegotiation the Government considered that the form of the original contributions would be much less important once an effective mechanism was superimposed on them to ensure that refunds would be available if Britian's contribution went significantly beyond what was fair in relation to our share in Community GNP"[55]

Nachdem im Juni 1975 die britischen Wähler den Kompromiß in einem Referendum gebilligt und damit ihren Verbleib in der EG erklärt hatten, war, zumindest von der Seite Londons her, der Weg für die vollständige Implementierung des Eigenmittel-Finanzierungssystems frei. Aber auch jetzt zeigten die Finanzminister der Gemeinschaft noch immer keinen sonderlichen Enthusiasmus für die 6.USt-Richtlinie. Solange sie noch nicht unter Entscheidungsdruck standen, sahen sie keinen Grund, sich auf die mühselige Suche nach Kompromißlösungen für die zahlreichen strittigen Punkte zu begeben. Also schoben sie die Sache weiter vor sich her.

2. Der nötige Druck wurde nach und nach vom EP aufgebaut. Neben den Direktwahlen war es insbesondere die vollständige Finanzierung der Gemeinschaft mit Eigenmitteln, mit deren Hilfe die Straßburger Abgeordneten ihre politische Rolle im europäischen Kräftespiel festigen wollten. Im Juni 1975[56] und wieder im Juli 1976[57] debattierte das Parlament über die 6.USt-Richtlinie. Es konnte sich vollkommen zu Recht "..des Eindrucks nicht erwehren, daß das langsame Verfahren im Rat auf die Abwesenheit eines politischen Willens zurückzuführen ist."[58] Um der Entscheidungsfreude der

---

54 Vgl. Dodsworth (1975) u. Emerson/Scott (1977).

55 "Report on Renegotiation" der britischen Regierung an das Parlament, abgedr. in: Cmnd 6003, London: HMSO 1975. Vgl. a. Times 11.3.75, 12.3.75 u. 13.3.75.

56 Vgl. AB 1975/C 157, S.85f.

57 Vgl. AB 1976/C 178, S.27f.

58 AB 1975/C 157, S.86.

Finanzminister etwas nachzuhelfen, drohte man dem Ministerrat an, ihn wegen fortgesetzter Untätigkeit nach Art.175 vor dem EuGH zu verklagen und bei Bedarf sogar einen Haushaltsplan der EG komplett abzulehnen.[59]

In den Hauptstädten der EG machte sich zusehends eine gewisse Unruhe breit. Die weitere Verzögerung der 6.USt-Richtlinie drohte sich langsam aber sicher zu einem handfesten politischen Skandal auszuwachsen. Die Finanzminister sahen sich immer mehr unter dem Druck ihrer Kollegen von den Außenministerien, die einfach nicht einsehen wollten, was an der Änderung von ein paar Paragraphen des USt-Gesetzes so unüberwindbar schwierig sein sollte. Es war schließlich der italienische Finanzminister - Italien hatte im 2.Halbjahr 1975 die Präsidentschaft inne und trat traditionell für eine Stärkung des EP ein -, der sich im Herbst 1975 in einem Gespräch mit Kommissar Simonet bereit erklärte, im November eine ausschließlich der 6.USt-Richtlinie gewidmete Ministerratsitzung einzuberufen. Auf die Tagesordnung kamen abermals die 5 Punkte, die die Minister eigentlich schon im Dezember 1974 hätten diskutieren sollen.[60]

3. Die zwischen 1974 und 1976 im EP über die 6.USt-Richtlinie geführten Debatten spiegeln deutlich wieder, wie sich die politischen Prioritäten der Gemeinschaft langsam verschoben. Während die Schaffung von MWSt-Eigenmitteln von Mal zu Mal an Bedeutung gewann, wurde dem Aspekt der Steuerharmonisierung ein immer geringeres Gewicht beigemessen. Es war nun an der Kommission, die Konsequenzen aus dieser Entwicklung zu ziehen. Brüssel sollte, so der Wunsch des EP wie auch der Mitgliedstaaten, "..flexibel genug sein, den Rat zu Schritten zu bewegen."[61] Flexibilität heißt hier im Klartext: Ein Teil der Harmonisierungssubstanz sollte geopfert werden, um die baldige Annahme der 6.USt-Richtlinie und damit die vollständige Eigenfinanzierung der EG zu ermöglichen.

Die Entscheidung fiel der Kommission und insbesondere ihren Steuerleuten recht schwer. Erleichtert wurde sie durch die 1974 erlebten Frustrationen: Man trat nicht nur bei der 6.USt-Richtlinie auf der Stelle, sondern hatte darüberhinaus auch hinnehmen müssen, daß ein Vorschlagsbündel zur Harmonisierung der speziellen Verbrauchsteuern vom Rat ganz auf Eis gelegt worden war. Es war Kommissar Simonet, der schon frühzeitig die Initiative ergriff und, um die Steuerharmonisierung wenigstens in abgemagerter Form wieder in Bewegung zu bringen, einen *new pragmatic approach* ankündigte, der die Abschaffung der Steuergrenzen in die ungewisse Zukunft einer europäischen WWU hinausschob.[62] Brüssel wolle sich, so der Tenor eines

---

59 Vgl. z.B. AB Anhang 1975/197, S.88.

60 Vgl. AE 25.9.75.

61 AB Anhang 1976/205, S.141.

62 Vgl. Simonet (1975).

Steuerpolitischen Aktionsprogrammes vom Juli 1975, in den nächsten Jahren auf das Machbare und die "absolut unerläßlichen Maßnahmen"[63] beschränken.

Unerläßlich für die Erhebung der MWSt-Eigenmittel war die 6.USt-Richtlinie. Sie aber war solange nicht durchsetzbar, wie der Harmonisierungsbedarf nicht entscheidend gesenkt wurde. Ein Durchbruch bei der 6.USt-Richtlinie ließ sich, wie während der Verhandlungen in 1975/76 zunehmend deutlich wurde, nur entlang der folgenden Linie erzielen: Auf EG-Ebene wird, wie von der Kommission gewünscht, eine gemeinsame MWSt-Basis festgelegt; überall dort, wo im Ministerrat keine Einstimmigkeit hergestellt werden kann, werden den Mitgliedstaaten für eine *Übergangszeit* Abweichungen von der gemeinsamen Regel gestattet; jede das Steueraufkommen verändernde Abweichung löst automatisch eine Kompensationszahlung aus, die sicherstellen soll, daß die an die EG abgeführten MWSt-Eigenmittel immer dem entsprechen, was sich bei sofortiger Anwendung der gemeinsamen Bemessungsgrundlage ergeben hätte.

Die sich abzeichnende Kompromißlösung lief also auf eine Mixtur aus fiskalischer - dort, wo die gemeinsamen Regeln angewandt wurden - und volkswirtschaftlicher Erhebungsmethode - dort, wo von Abweichungsrechten Gebrauch gemacht wurde - hinaus. Sie wurde im Herbst 1975 in COREPER vorbereitet und vom Ministerrat am 24.November 1975 für alle auf der Tagesordnung stehenden Probleme endgültig sanktioniert.[64]

4. Mit dem Prinzip der Kompensationszahlungen glaubte man, den Schlüssel für die Lösung aller politisch brisanten Streitfragen gefunden zu haben. Zumindest auf der politischen Ebene war damit der tote Punkt in den Beratungen der 6.USt-Richtlinie überwunden. Aber nach wie vor gab es eine große Anzahl sehr komplexer technischer Probleme, von denen die Politiker nichts verstanden und die daher nur von den Steuerbeamten behandelt werden konnten. Und die zeigten, da sie Ende 1975 für ein europäisches MWSt-Gesetz immer noch nicht zu begeistern waren, auch weiterhin keinerlei Eile. Obwohl sie nun schon seit Jahren die 6.USt-Richtlinie "..mit der Überschallgeschwindigkeit von einem Artikel pro Sitzung.."[65] in allen Details hin- und herdiskutiert hatten, wollte sich keiner der Experten von der Kommission größere Zugeständnisse abringen lassen. Die Beratungen in der

---

63 KOM(75)391 v. 23.7.75, Ziff.4; abgedr. in: Bulletin der EG, 8.1975, Heft 9, S.114ff. Vgl. a. Le Monde 12.8.75 u. Handelsblatt 14.8.75.

64 Vgl. z.B. Bulletin der EG, 8.1975, Heft 11, Ziff.2126. Vgl. a. Wachweger (1976). Vgl. a. Figaro 21.11.75, AE 22.11.75 u. 24.11.75 u. 26.11.75, Handelsblatt 26.11.75 u. FAZ 26.11.75.

65 Kommissar Simonet im EP, AB Anhang 1975/192, S.247. Vgl. a. AE 17.6.76.

Gruppe Finanzfragen des Rates verliefen daher, wie die Franzosen es in der ihnen eigenen diplomatischen Art ausdrückten, "assez négative"[66]. Für den Berichterstatter des EP war die Frage der Schuldzuweisung schnell beantwortet: "..ich habe den Eindruck, daß nichts so kompliziert ist, daß es durch die Einschaltung von Ministerialbeamten nicht noch komplizierter werden könnte."[67] Aus der Perspektive der nationalen Steuerbeamten aber sah die Sache anders aus: "Die Experten sind zäh, aber das ist auch gut so, da es die Politiker dann sowieso verhunzen"[68] - ein Argument, das sich nicht ohne weiteres von der Hand weisen läßt.

Anfang 1976 gingen die Verhandlungen auf technischer Ebene zunächst im altbekannten Schneckentempo weiter. Das Bild wandelte sich erst, nachdem die Außen- und Finanzminister der EG auf einer gemeinsamen Sitzung im April 1976 beschlossen hatten, das System der Eigenmittel bis spätestens 1.Januar 1978 vollständig zu implementieren.[69] Die Entscheidung implizierte, daß, um den Mitgliedstaaten ausreichend Zeit für die Umstellung ihrer USt-Systeme lassen zu können, die 6.USt-Richtlinie noch im Jahre 1976 verabschiedet werden mußte. Mit der Unterstützung der nationalen Regierungen im Rücken trug nun auch der Druck der Kommission auf die Finanzexperten erste Früchte. Und der Druck kam nicht nur aus Brüssel, sondern baute sich in zunehmendem Maße auch innerhalb der einzelnen Hauptstädte auf. Immer öfter wurden die Steuerexperten von ihren Kollegen in den Europaabteilungen der Finanz-, Wirtschafts- und Außenministerien aufgefordert, ihre Arbeiten an der 6.USt-Richtlinie zu beschleunigen.

2.1.3. Verabschiedung durch den Rat

Die Verhandlungen in der 2.Hälfte 1976

Bis Mitte 1976 waren somit die Beratungen sowohl auf der politischen als auch auf der technischen Ebene wieder in Gang gekommen. Die Steuerexperten kannten, da sie jeden Punkt bereits hundertmal durchdiskutiert hatten, den Richtlinienvorschlag im Schlaf. Die Politiker hatten mit dem Kompensationsprinzip den Weg für eine Kompromißlösung bei allen politisch heiklen Fragen gewiesen. Gefragt war nunmehr jemand, der eine Entscheidung erzwang und den aus unzähligen Detailproblemen gewobenen gordischen Knoten durchschlug. Sollte das nicht gelingen, so würde, wie die EG-Erfahrung nur zu deutlich beweist, die 6.USt-Richtlinie für sehr lange Zeit vom Verhandlungstisch verschwinden. Angesichts dieser Situation muß es

---

66 Persönliches Interview.

67 AB Anhang 1975/192, S.245.

68 Persönliches Interview.

69 Vgl. z.B. AE 1.4.76, Süddeutsche Zeitung 5.4.76, AE 6.4.76, FT 6.7.76 u. FAZ 7.4.76.

als ein glücklicher Umstand gewertet werden, daß die Niederländer in der 2.Hälfte 1976 die Präsidentschaft im Rat übernahmen. Da DenHaag sich schon seit Anbeginn der EG immer wieder für eine Stärkung des EP eingesetzt hatte, konnte es nicht überraschen, daß die niederländische Regierung im Juli 1976 den Straßburger Parlamentariern versprach, sowohl einen Beschluß über die Direktwahlen herbeiführen zu helfen als auch die 6.USt-Richtlinie bis Jahresende im Rat durchzupauken.[70]

Die Ausführung des letztgenannten Versprechens übernahm der junge Finanzminister Duisenberg, der sich damit nicht zuletzt einen persönlichen Erfolg erkämpfen wollte. Nach Beendigung der Brüsseler Sommerpause setzte er ab Ende August immer häufiger Sitzungen der nationalen Steuerbeamten an. Ab Ende September gingen die Niederländer zu Marathontreffen über[71], wobei *Marathon* im Klartext bedeutete: Fünf Tage die Woche wurde in Brüssel non-stop verhandelt, das Wochende verbrachte man dann im heimatlichen Finanzministerium, um den inzwischen überlaufenden Schreibtisch notdürftig abzuarbeiten. Am 21.Oktober wurde eine Ministerratsitzung einberufen, um einige politisch delikate Probleme zu behandeln.[72] Anschließend ging es in der Expertengruppe in der gehabten Manier weiter.

Die Tatsache, daß den Steuerbeamten von den eigenen Regierungen "politische Daumenschrauben"[73] angelegt worden waren, schwächte ihre Verteidigungskraft gegenüber den Attacken des niederländischen Vorsitzes und der Kommission merklich ab. Um der Kompromißbereitschaft der Steuerbeamten zusätzlich auf die Sprünge zu helfen, versuchten es die Niederländer mit einer in Brüsseler Steuerverhandlungen bis dato unbekannten Taktik: Die mannigfaltigen Aspekte einer jeden Streitfrage wurden auf eine einzige Dimension reduziert; als mögliche Stellungnahme der nationalen Delegationen war damit nur noch ein Ja oder ein Nein erlaubt; auf der Basis der Antworten wurden Päckchen geschnürt, die den Steuerbeamten nach dem Prinzip "friß oder stirb"[74] vorgelegt wurden. Die Experten setzten sich gegen die als rüde empfundene Methode zur Wehr. Aber was sollten sie machen? Sperrte sich eine Delegation gegen den Mehrheitswillen, so bedeutete dies automatisch, daß der betreffende Punkt auf die Tagesordnung der nächsten Ministerratsitzung kam. Damit zogen sich die Beamten den Unwillen ihrer Vorgesetzten zu. Zudem mußten sie befürchten, daß die dann verhandelnden Minister angesichts ihres mangelnden Fachwissen unter Umständen mehr zum Schlechten als zum Guten wenden würden. Sie kamen

---

70 Vgl. z.B. AE 1.7.76 u. 9.7.76.

71 Vgl. AE 27.9.76 u. 29.9.76.

72 Vgl. Economist 16.10.76, AE 21.10.76 u. 22.10.76, Welt 22.10.76, AE 23.10.76 u. NZZ 26.10.76.

73 Persönliches Interview.

74 Persönliches Interview.

daher zumindest bei sehr technischen Fragen nicht umhin, selber eine einigermaßen akzeptable Kompromißlösung zu finden.

Auch die Dienststellen der Kommission arbeiteten auf Hochtouren. Sie mußten auf Geheiß des Rates innerhalb weniger Wochen prüfen, ob die anvisierten Kompensationszahlungen technisch überhaupt machbar waren. Das Ergebnis fiel, nicht zuletzt, weil eine negative Antwort die Verhandlungen zum Erliegen gebracht hätte, positiv aus.[75] Aber die Kompensationen blieben, zumindest aus der Sicht der Kommission, ein höchst gefährliches Instrument. Sie erleichterten zwar eine Kompromißfindung, reduzierten aber gleichzeitig die Harmonisierungssubstanz der 6.USt-Richtlinie. Ständig versuchten die Mitgliedstaaten, sich gegenseitig Abweichungen von der gemeinsamen Bemessungsgrundlage zuzuspielen. Als Beispiel kann die britische Position dienen: Die Briten wollten zwar gerne eine gemeinsam fixierte Sonderregel für die Landwirtschaft, um den MWSt-Subventionen insbesondere der Deutschen an ihre Bauern Einhalt zu gebieten, hielten die Sache aber als "potential threat"[76] unter dem Tisch, da sie die deutsche Zustimmung für die den britischen Kleinunternehmen gewährte großzügige Freigrenze benötigten. Oder die Niederländer: Sie wünschten sich zwar eine Ausdehnung ihres Verfahrens der Importbesteuerung[77] auf die gesamte EG, forcierten ihr Anliegen aber nicht, da sie an anderer Stelle wieder auf das Wohlwollen der Partner angewiesen waren. Die Kommission focht einen gefährlichen Kampf. Sie versuchte, möglichst viel an Harmonisierungssubstanz zu retten, mußte aber gleichzeitig darauf bedacht sein, die Kompromißfähigkeit der Mitgliedstaaten nicht zu überfordern und damit das ganze Projekt zum Scheitern zu bringen. Oft war Brüssel gezwungen, sich auf die 2.USt-Richtlinie - sie sollte auf keinen Fall aufgeweicht werden - als letzte Verteidigungslinie zurückzuziehen. Und selbst diese Grenze blieb nicht ganz unbeschädigt:

- Ein Kratzer wurde ihr in der Frage der Null-Sätze zugefügt. Mit der Regelung, daß die Null-Sätze nur während einer nicht näher definierten Übergangsperiode beibehalten werden dürfen, konnten sich die Briten durchaus abfinden: "... pragmatists claim that tax harmonization is in effect a dead issue for the rest of the decade and therefore there is no problem."[78] Darüberhinaus aber beanspruchten die Briten für sich das Recht - man sprach von einem "matter of principle"[79] -, auch in Zukunft neue Null-Sätze einführen zu dürfen. Unterstützt von den

---

75 Vgl. KOM(76)610 v. 17.11.76.

76 Persönliches Interview.

77 Wir werden hierauf noch unter dem Stichwort 14.USt-Richtlinie zu sprechen kommen.

78 Times 13.3.75.

79 Vgl. Papers of the House of Lords, 1975/76: H.L.281.

Benelux-Ländern, Deutschland und Frankreich - "..nous leur demandons de conserver cette horreur à l'intérieur de leurs frontièrs"[80] - widersprach die Kommission diesem Ansinnen mit Hinweis auf Art.17 der 2.USt-Richtlinie. Letzten Endes verständigte man sich darauf, die genannte Vorschrift, ohne daß über deren unterschiedliche Interpretation eine Einigung zwischen London und Brüssel herbeigeführt worden wäre, einfach in Art.28 der 6.USt-Richtlinie zu übernehmen. Die Kommission drohte lediglich, im Fall der Einführung neuer Null-Sätze die Briten umgehend vor dem Luxemburger Gerichtshof zu verklagen.[81]

- Klar überschritten wurde die genannte Grenze zugunsten der Franzosen. Da kein einziger Mitgliedstaat ein wirtschaftliches Interesse an der Abschaffung des *décalage d'un mois* hatte, konnte Paris ohne größere Mühen durchsetzen, daß, entgegen dem ausdrücklichen Verbot in der 2.USt-Richtlinie, in Art.28 der 6.USt-Richtlinie eine entsprechende Ausnahmegenehmigung vorgesehen wurde.

Die Ratsitzung vom 16.Dezember 1976

Nach monatelangen Marathonverhandlungen in der Gruppe Finanzfragen des Rates wurde für den 16.Dezember 1976 die entscheidende Ministerratsitzung angesetzt, in der die über 30 offenen Fragen beantwortet werden sollten. Die in der europäischen Arena schon erfahrenen Kämpfer bereiteten sich gut vor. So ließen sich beispielsweise die Deutschen vom Bundeskabinett eine Liste von *essentials* absegnen, die der nach Brüssel fahrenden Delegation den Rücken stärken sollte. Die von der Bonner Finanzverwaltung gewünschte Definition des Ortes einer Dienstleistung stand, da das Kabinett für solch komplizierte Dinge leider kein Verständnis hatte, nicht auf der Liste mit der Konsequenz, daß der deutsche Verhandlungsführer während der Sitzung umfiel, Zugeständnisse machte und den Steuerleuten damit Probleme bereitete, mit denen sie sich noch Jahre später herumschlagen mußten. Als zweite Vorbereitungsmaßnahme legten sich die Erfahreneren unter den Teilnehmern einen größeren Vorrat an Obst und Fruchtsäften zu. Solcherlei Vorsicht mag befremdlich erscheinen, hat aber ihre guten Gründe: Bei wichtigen Sitzungen werden in Brüssel, um den europäischen Geist der Teilnehmer zu stärken, vorzugsweise alkoholische Getränke gereicht.

Am 16.Dezember kam man nach dem Frühstück dann zur Sache. Der Vorsitzende Duisenberg präsentierte zunächst einen umfassenden Kompromißvorschlag und gab den Delegationen anschließend Gelegenheit, ihre abweichende Meinung zu politisch heiklen Fragen kundzutun. Um die Mittagszeit wurde die Gangart härter. Punkt für Punkt wurde durchdiskutiert. Duisen-

---

80 Lebrun (1979), S.115. Vgl. a. Handelsblatt 25.11.75.

81 Vgl. Wachweger (1976b), S.22. Vgl. a. AE 26.11.75.

berg schnürte entsprechend dem Prinzip, daß jeder Mitgliedstaat vergleichbare Zugeständnisse machen müsse, Pakete zusammen - "der Holländer hat das meisterhaft verstanden"[82] -, die den Delegationen vorgesetzt wurden. Eine solche Unverfrorenheit war den Finanzleuten noch nicht untergekommen. Jeder hoffte darauf, daß eine andere Delegation Einwände machte, hinter denen man sich dann selbst hätte verstecken können. Aber niemand wagte es, die politische Verantwortung für das Scheitern eines ganzen Pakets und damit vielleicht der gesamten 6.USt-Richtlinie auf sich zu nehmen. Zögerten die Verhandlungsführer, so hatte Duisenberg - "es gibt sogar bei den Bauern nur ganz wenige, die so hart sind"[83] - eine für die eher feinen Finanzpolitiker ebenfalls völlig neue Erfahrung parat: "Er schrie sie an und schmierte ihnen im nächsten Moment wieder Honig um den Mund"[84].

Mit später werdender Stunde wurden die Pausen und die Zeit für interne Beratungen der Delegationen immer mehr verkürzt. Insgesamt fünfmal rief Duisenberg die Verhandlungsführer hinter verschlossene Türen, um ihnen, von den Steuerbeamten verlassen und damit fachlich hilflos, Zugeständnisse abzupressen. Und das geschickt inszenierte "Wechselbad der Gefühle"[85] zeigte Erfolge. Kurz vor der Morgendämmerung des nächsten Tages hatte man alle Punkte behandelt. In einer 18stündigen Sitzung hatte es der Niederländer Duisenberg geschafft, die Meinungsverschiedenheiten über die 6.USt-Richtlinie, von ein paar Vorbehalten einzelner Mitgliedstaaten abgesehen, auszuräumen. Ohne seine extrem harte Verhandlungsführung wäre, nach übereinstimmender Aussage von Augenzeugen, ein solcher Erfolg niemals denkbar gewesen. Die Verhandlungsteilnehmer waren völlig erschöpft und konnten nur noch feststellen: "Wir sind...doch alle vergewaltigt worden."[86]

Verzögerungen bis zur Verabschiedung der Richtlinie

Die nationalen Regierungen sollten sich bis Anfang 1977 dazu äußern, inwieweit sie ihre Vorbehalte aufrechterhalten wollten. Die weitaus meisten der nach und nach in Brüssel eingehenden Papiere stellten den Rat vor keine unüberwindlichen Probleme. Alleine die belgische Regierung - in Belgien waren inzwischen vorgezogene Neuwahlen angesetzt worden - wagte

---

82 Persönliches Interview.

83 Persönliches Interview.

84 Persönliches Interview.

85 Persönliches Interview.

86 Zitat eines deutschen Beamten, wiedergegeben in der Wirtschaftswoche v. 21.1.79. Zur Ratsitzung vom 16.12.76 vgl. a. AE 16.12.76 u. 17.12.76, NZZ 17.12.76, AE 18.12.76, FAZ 18.12.76, FT 18.12.76, Le Monde 18.12.76, NZZ 19-20.12.76, Süddeutsche Zeitung 29.12.76. Zum Stand danach vgl. a. Schlienkamp (1977b).

es, ein 150 Seiten starkes Dokument vorzulegen, in dem sie neben zahlreichen technischen Änderungswünschen insbesondere forderte, die in Belgien gültige Sonderregelung für Kleinunternehmen beibehalten zu dürfen. Die anderen Mitgliedstaaten und die Kommission reagierten gereizt. Sie wollten das im Dezember ausgehandelte Paket unter keinen Umständen wieder aufschnüren, da es dann auseinanderzufallen drohte. Am Rande mehrerer Ministerratsitzungen setzten sie daher Belgien gemeinsam und ganz massiv mit dem Vorwurf unter Druck, die gesamte 6.USt-Richtlinie zu Fall bringen zu wollen. In einer eigens wegen der belgischen Sonderrolle am 22.März 1977 anberaumten Ratsitzung standen die Zeichen auf Sturm. Der belgische Finanzminister de Clercq war daher gezwungen, klein bei zu geben, ohne wesentliche Zugeständnisse erreicht zu haben.[87] Da die 6.USt-Richtlinie als Ganzes danach nicht mehr gefährdet war, konnten die Belgier, als es an die Übersetzung des Textes in die Amtssprachen der EG ging, trotzdem noch einige ihrer Wünsche durchbringen.

Eine weitere Verzögerung erfuhr die Verabschiedung der Richtlinie durch ein von Dänemark provoziertes Intermezzo. Die Dänen machten, wie sie in der Ministerratsitzung am 5.April 1977 deutlich werden ließen, ihre Zustimmung zur USt-Harmonisierung von der Abschaffung des Währungsausgleichs für Agrargüter abhängig. Aber auch die Dänen wurden schließlich unter dem geballten Druck der anderen zum Einlenken gezwungen und mit einer Erklärung abgespeist, die lediglich den Übergangscharakter des Währungsausgleichs betonte.[88]

Die endgültige Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie am 17.Mai 1977 war dann nur noch eine reine Formsache.[89] Die Briten feierten den Kompromiß, obwohl sie nicht viel dazu beigetragen hatten, als einen Erfolg ihrer Präsidentschaft. Alle waren froh, daß die 6.USt-Richtlinie, die zeitweise zu einem Drama mit einer unbegrenzten Anzahl von Akten auszuufern gedroht hatte, nun endlich gut über die Bühne gebracht worden war. Die Freude über die Harmonie im Rat war so groß, daß man sich sogar verpflichtete, die Vorschriften bis zum 1.Januar 1978 zu implementieren: Die Entscheidung fiel in dem vollen Bewußtsein, daß der Termin in einigen Mitgliedstaaten schon rein gesetzgebungstechnisch nicht eingehalten werden konnte.

---

87 Vgl. z.B. AE 26.2.77, 19.3.77 u. 23.3.77, Guardian 23.3.77, AE 24.3.77 u. NZZ 24.3.77.

88 Vgl. AE 6.4.77, 7.5.77 u. 14.5.77.

89 Vgl. z.B. AE 18.5.77. Vgl. a. Bulletin der EG, 10.1977, Heft 5, S.18ff. Ein Überblick über die Bestimmungen der 6.USt-Richtlinie findet sich z.B. bei Easson (1980b), S.125ff., Guieu (1977), Guieu (1979), Georgen (1977), Philippe (1980), Reugebrink (1978) u. Wachweger/Schlienkamp/Schütz (1977).

2.1.4. Die Implementierung in den Mitgliedstaaten

Verzögerungen bei der Implementierung der 6.USt-Richtlinie

Die Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie war zeitlich abgestimmt auf die bereits in Beratung befindliche *Finance Bill* des Jahres 1977, die London wie versprochen auch sofort nutzte, um als erster Staat die nationale MWSt an das neue EG-Recht anzupassen. Als zweite folgten, wohl nicht zuletzt dank des positiven Einflusses des inzwischen zum belgischen Finanzminister avancierten Kommissars Simonet, Ende 1977 die Belgier. Allen anderen Mitgliedstaaten gelang es nicht, die notwendigen USt-Reformen im Rahmen der gesetzten Frist durchzuführen. Abgesehen vom EP[90] regte sich auch niemand über die Verzögerung sonderlich auf.

Sieben von neun Mitgliedstaaten befanden sich damit ab 1.Januar 1978 im Widerspruch zu geltendem europäischen Recht. Ihnen drohte, da verschiedene Bestimmungen der Richtlinie vom EuGH für direkt anwendbar erklärt werden konnten, Finanzgerichtsklagen seitens solcher Unternehmen, die aufgrund der 6.USt-Richtlinie bessergestellt werden mußten. Zwar hatten die Mitgliedstaaten versucht, die unmittelbare Wirksamkeit der für Klagen in erster Linie in Frage kommenden Steuerbefreiungsvorschriften durch eine langatmige Einführungsfloskel[91] zu verhindern. Da man aber nie sicher sein konnte, wie der EuGH in einem konkreten Fall entscheiden würde,[92] forderten die Regierungen die Kommission ab Anfang 1978 auf, sofort einen neuen Richtlinienvorschlag vorzulegen, der den Einführungstermin der 6.USt-Richtlinie um mindestens ein Jahr verschieben würde. Die Kommission zögerte zunächst, da sie die Mitgliedstaaten in ihrem eigenen Saft schmoren lassen und so zu einer zügigen Rechtsanpassung bewegen wollte. Im Mai 1978 mußte sie sich aber schließlich doch dem Druck beugen. Der Rat verabschiedete am 26.Juni 1978 eine sogenannte 9.USt-Richtlinie, die den Termin wie gefordert auf den 1.Januar 1979 hinausschob.[93]

---

90 Vgl. z.B. AB Anhang 1978/225, S.281ff. u. AB Anhang 1978/226, S.130ff.

91 "Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Mißbräuchen festsetzen, von der Steuer:"; Art.13.A. Abs.1 der 6.USt-Richtlinie; entsprechend werden auch Art.13.B., Art.14 u. Art.15. eingeführt.

92 In der Tat zeigte sich der EuGH in den Rechtssachen 8/81 - Urteil v. 19.1.82 - und 255/81 - Urteil v. 10.6.82 - von der oben zitierten Floskel nicht beeindruckt und erklärte die zur Diskussion stehenden Regeln für unmittelbar wirkam. Der Kommentar eines Steuerbeamten: "Hätten wir das damals schon gewußt, dann hätten wir Art.13-15 der Richtlinie so niemals verabschiedet." - Persönliches Interview.

93 Vgl. z.B. Times 17.3.78, Guardian 21.3.78, AE 22.3.78, 24.5.78 u. 5.6.78.

Aber auch nach der Fristverlängerung konnte das Kapitel 6.USt-Richtlinie noch nicht abgeschlossen werden. Frankreich schaffte es mit Mühe und Not gerade noch 1978, und vier anderen Mitgliedstaaten gelang es erst 1979, die Richtlinie zu implementieren. Mit langen Gesetzgebungsprozeduren waren die neuerlichen Verzögerungen nicht mehr zu begründen. Auch gab es keine bedeutenden innenpolitischen Widerstände, die sich gegen einzelne, durch das neue EG-Recht notwendig gewordene Änderungen der nationalen MWSt-Gesetze gerichtet hätten. Die Schwierigkeiten, mit denen sich die Regierungen bei der Umsetzung der Richtlinie ab Mitte 1978 konfrontiert sahen, lagen vielmehr in spezifischen innenpolitischen Konstellationen begründet, die mit dem Inhalt der 6.USt-Richtlinie nur ganz am Rande etwas zu tun hatten. Greifen wir uns drei Beispiele heraus:

- Als Ende 1978 der Gesetzentwurf für eine MWSt-Reform in der Pariser Nationalversammlung zur Verabschiedung anstand, stimmten neben der Linksopposition auch ganz unerwartet die Gaullisten dagegen. Ihr Führer Chirac nutzte die sich mit der 6.USt-Richtlinie bietende Gelegenheit, um vom Krankenbett aus einen Feldzug gegen die Europapolitik des Präsidenten Giscard d'Estaing zu führen. Hand in Hand mit den Kommunisten verteufelte er die Richtlinie als ein Brüsseler Machwerk, das die nationale Souveränität und die Rechte des französischen Parlaments untergrabe. Erst als Regierungschef Barre drohte, die zweite Abstimmung über die MWSt-Reform mit der Vertrauensfrage zu verbinden, gab sein Koalitionspartner Chirac nach und ließ den Gesetzentwurf das Parlament passieren.[94]

- Italien war das einzige Land, das ein vitales Eigeninteresse an der Implementierung der 6.USt-Richtlinie hatte. Wäre es Rom gelungen, seine MWSt noch 1978 zu reformieren, so hätten sich die an die EG-Kasse 1979 abzuführenden Zahlungen - die Finanzbeiträge wären automatisch durch MWSt-Eigenmittel ersetzt worden - um ca.150 Millionen ECU reduziert. Aber auch bei der USt bestätigte sich wieder eine Erfahrung, die der Kommission nicht neu war: Selbst wenn eine Maßnahme den Italienern nützt, gelingt es ihnen oft nicht, gemeinsam festgesetzte Termine einzuhalten. Die häufig wechselnden Regierungen und die schwerfällig arbeitende Bürokratie erlaubten es erst im Frühjahr 1979, die italienische MWSt an die EG-Vorschriften anzupassen.

- Als Italien seine neue MWSt bereits hatte, war in Deutschland immer noch keine Entscheidung gefallen. Bonn war das überaus peinlich. Die Kommission hatte nicht nur ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet, sondern sogar noch ausgerechnet, daß die reichen Deutschen durch eigene Schlamperei alleine 1979 bei ihren EG-Beiträgen einen drei-

---

[94] Vgl. Le Monde 2.12.78, FT 1.12.78, FAZ 2.12.78, Le Monde 3-4.12.78 u. 5.12.78, Süddeutsche Zeitung 5.12.78, FAZ 7.12.78, L'Humanité 7.12.78, Le Monde 7.12.78, FT 8.12.78 u. Le Monde 8.12.78.

stelligen Millionenbetrag einsparten.[95] Die Rechnung war insofern falsch, als die italienisch Mehrzahlung von 150 Millionen ECU einfach auf die anderen Staaten umgelegt worden war. Aber unangenehme Schlagzeilen gab es trotzdem. Das Bonner Finanzministerium wäre seiner Verpflichtung auch umgehend nachgekommen, hätte nur das Parlament den seit März 1978 auf dem Tisch liegenden Gesetzentwurf endlich verabschiedet. Aber am Anfang hatte der Finanzausschuß des Bundestages wegen anderer Aufgaben monatelang keine Zeit, sich der MWSt zu widmen, und später nahm dann der bayerische Ministerpräsident Strauß eine vollkommen nebensächliche Bestimmung des neuen USt-Gesetzes zum Anlaß, um dem SPD-Kanzler Schmidt eine umfassende deutschlandpolitische Debatte aufzudrücken. Erst als sich die Gemüter langsam wieder beruhigt hatten, gab auch der von der Opposition beherrschte Bundesrat seine Zustimmung zur MWSt-Reform.[96] Die Bundesrepublik implementierte die 6.USt-Richtlinie mit Wirkung vom 1.Januar 1980 und bildete damit gemeinsam mit Luxemburg das Schlußlicht.

Von den ersten Arbeiten der Kommission an der 6.USt-Richtlinie bis zu ihrer vollständigen Umsetzung in nationales Steuerrecht waren damit 10 Jahre verstrichen. Hat sich, so müssen wir uns abschließend fragen, der ganze Aufwand überhaupt gelohnt?

Eine Bewertung der 6.USt-Richtlinie

1. Die 6.USt-Richtlinie wurde dem Rat gegenüber mit der fiskalischen Erhebung der MWSt-Eigenmittel gerechtfertigt. Dieses Ziel wurde aber nicht erreicht. Es konnte nicht erreicht werden, da die von der Kommission vorgeschlagene fiskalische Methode[97], mit oder ohne vorherige Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage, in jedem Fall für die meisten Länder mit einem viel zu hohen Verwaltungsaufwand verbunden gewesen wäre. Aus der Sicht der Harmonisierungs-unwilligen Mitgliedstaaten waren also all die Mühen mit der 6.USt-Richtlinie "für die Katz"[98]. Das aber vergegenwärtigten sie sich - glücklicherweise, wie man hinzufügen muß - erst, als es schon zu spät und die 6.USt-Richtlinie bereits verabschiedet war! Denn es wurde Frühsommer 1977, bis man Zeit fand, sich über die technischen Aspekte der Erhebung der MWSt-Eigenmittel überhaupt einmal Gedanken zu machen.

Die Belgier waren die ersten, die auf die von der fiskalischen Methode aufgeworfenen Probleme hinwiesen und mit einem volkswirtschaftlichen

---

95 Vgl. z.B. AE 2.11.78, 23.12.78, 8.1.79 u. 12.1.79, Stuttgarter Zeitung 27.1.79, Handelsblatt 9.8.79 u. Guardian 13.10.79.

96 Vgl. Schmidt (1984), S.209f. Vgl. a. Rau (1979), S.75f. Vgl. a. FAZ 29.6.79 u. 13.7.79, Handelsblatt 6.11.79.

97 Vgl. KOM(77)120 v. 20.4.77, abgedr. in: AB 1977/C 110, S.2ff. Vgl. ähnl. das ältere Papier KOM(76)210 v. 17.11.76.

98 Zitat eines deutschen Diplomaten, wiedergegeben in: Zeit v. 24.6.76.

Verfahren eine machbare Alternativlösung anboten. Sie fand bei den anderen Mitgliedstaaten ein solches Interesse, daß es zu einem größeren Ansturm auf das Brüsseler Finanzministerium kam. Der Rat beschloß daraufhin im Dezember 1977, den Regierungen die freie Wahl zu lassen und ihnen zu erlauben, die an die EG abzuführenden MWSt-Eigenmittel entweder *an Hand der Steuererklärungen* - also fiskalisch - oder *an Hand der Einnahmen* - mittels Daten der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung - zu ermitteln.[99]

2. Die 6.USt-Richtlinie brachte darüberhinaus auch nur einen relativ geringen Harmonisierungsfortschritt bei der MWSt-Basis: "... les modifications des législations nationales sont essentiellement marginales et, parfois, purement formelles."[100] Die meisten der unzähligen technischen Veränderungen blieben für die Steuerpflichtigen ohne direkten Einfluß. Zu einschneidenden Reformen der nationalen Steuergesetzgebung kam es nur in wenigen Ausnahmefällen und nur dort, wo die betreffende Regierung die Änderung selbst wollte, aufgrund innenpolitischer Widerstände oder einfach wegen zeitlicher Restriktionen sie aber bisher noch nicht hatte durchsetzen können. Als entsprechende Beispiele können die Neufassung der Sonderregelung für Kleinunternehmen in Deutschland - das Bundesverfassungsgericht hatte die alten Vorschriften als *bedenklich* angesehen und eine Reform gefordert[101] - oder die Mehrwertbesteuerung einiger freiberuflicher Tätigkeiten in Frankreich - die Ausweitung der Steuerpflicht setzte die lange Entwicklungsgeschichte der TVA konsequent fort, war vom Pariser Finanzministerium gewollt und wurde durch die 6.USt-Richtlinie erleichtert[102] - dienen.

3. Was die 6.USt-Richtlinie unzweifelhaft schaffte war, eine *Mauer* um die nationalen MWSt-Systeme zu errichten, die sie an einem weiteren Auseinanderdriften hinderte. In der Mehrzahl der Fälle wurden die durch die EG-Richtlinie gesetzten Grenzen von den Finanzministern und ihren Beamten zunächst als beengend und als großes Zugeständnis an die Gemeinschaft empfunden. Nach und nach konnten sie dem von der Kommission scharf bewachten "fence"[103] jedoch auch durchaus Vorteile abgewinnen. Mit der 6.USt-Richtlinie im Rücken war es ein Leichtes, Forderungen verschieden-

---

99 Verordnung des Rates v. 19.12.77, abgedr. in: AB 1977/L 336, S.8ff. Vgl. a. AE 19.10.77 u. Handelsblatt 19.10.77.

100 Guieu (1979), S.30. Zu den Änderungen in Deutschland vgl. z.B. Schlienkamp (1978). Zu Frankreich vgl. La Sixième Directive rélative au Système Commun de TVA, in: Bulletin de Documentation Pratique des Taxes sur le Chiffre d'Affaires et des Contributions Indirects, 43.1977, S.365ff. Zum Vereinigten Königreich vgl. UK: 1978 VAT Changes, in: Intertax, 1978, S.247ff. Einen Überblick über alle Mitgliedstaaten gibt Timmermans/Joseph (1980).

101 Vgl. z.B. Rau (1979), S.249ff.

102 Vgl. z.B. NZZ 5.9.70 u. Les Echos 14.9.78.

103 Persönliches Interview.

ster Interessengruppen zurückzuweisen und die Verantwortung für die eigene Unnachgiebigkeit auf Brüssel abzuschieben. Besagter Lerneffekt stellte sich bei den Briten schon recht schnell ein. Hatten sie früher noch ihre Freiheit bei den Null-Sätzen mit allen Mitteln zu verteidigen versucht, so wußten sie schon bald nach der Verabschiedung der Richtlinie zu schätzen, daß die Kommission ihnen unter Androhung eines Gerichtsverfahrens die Einführung neuer Null-Sätze untersagt hatte: "Anything more than marginal adjustments would make a nonsense of the tax"[104] - so der Labour-Staatssekretär Lawson im Londoner Unterhaus. Auch die französischen Sozialisten waren, nachdem sie Anfang der 80er Jahre die Regierungsgeschäfte übernommen hatten, "heilfroh"[105], daß ihnen die USt-Richtlinie verbot, ihr früheres Versprechen einzulösen und auf breiter Front Null-Sätze und stark reduzierte Sätze einzuführen.

4. Die 6.USt-Richtlinie setzte den MWSt-Systemen der Mitgliedstaaten nicht nur einen Rahmen, sondern wies ihnen auch die Richtung, in die sie sich in Zukunft weiterentwickeln sollten.[106] Selbst bei den Steuerbefreiungen war man, entgegen vorheriger Befürchtungen, bei jedem Umsatz in der Lage zu sagen, ob er langfristig besteuert oder aber befreit werden sollte. Lediglich in solchen Fällen - z.B. bei der Besteuerung von Gebrauchtwaren -, bei denen der beengte Terminplan eine hinreichende Beratung nicht zuließ, wurde auf die Eingrenzung einer endgültigen Vorschrift gänzlich verzichtet. Einschränkend muß vermerkt werden, daß die *Übergangszeit*, innerhalb derer die Mitgliedstaaten von ihren zahlreichen Freiheiten noch Gebrauch machen durften, trotz entsprechender Wünsche der Kommission zeitlich nicht begrenzt wurde. Das hatte zur Folge, daß weitere Harmonisierungsschritte nach wie vor von der Zustimmung jeder einzelnen Regierung abhingen.

Alles in allem läßt sich der Inhalt der 6.USt-Richtlinie auf eine recht einfache Formel bringen: Es handelt sich um ein Stillhalteabkommen, verbunden mit dem Versprechen, in Zukunft dort, wo eine Einigung noch nicht möglich war, auf dem Weg der Harmonisierung weiter voranzuschreiten.[107] Uns verbleibt es nun zu untersuchen, inwieweit das Versprechen in den Jahren nach 1977 vom Rat eingelöst wurde.

---

104 H.C.Debates, Vol.921, col.619.

105 Persönliches Interview.

106 Vgl. Guieu (1979), S.6 u. S.29f. Vgl. a. Lebrun (1979), S.112f.

107 Das Versprechen war in Art.35 der 6.USt-Richtlinie ausdrücklich festgehalten.

2.2. Zahlreiche Aktivitäten ohne spektakuläre Erfolge: 1977-1985

2.2.1. Verwaltung der 6.USt-Richtlinie

Bevor man sich neuen, großen Harmonisierungsaufgaben stellen konnte, galt es zunächst, das mit der 6.USt-Richtlinie Erreichte zu stabilisieren, es zu verwalten. Bis 1977 waren de facto alleine die nationalen Regierungen für die Verwaltung der MWSt zuständig. Die Mitgliedstaaten mußten zwar die durch das EG-Recht gesetzten Grenzen respektieren, konnten jedoch, da die ihnen in den ersten beiden USt-Richtlinien belassenen Freiräume beachtlich waren, im USt-Bereich nach wie vor weitgehend unabhängig voneinander agieren.

Das änderte sich grundlegend durch die Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie. Mit einem *business-as-usual* in den nationalen Hauptstädten unter eher beiläufiger Beachtung der Gemeinschaftsvorschriften war es jetzt nicht mehr getan. Die zum Teil bis in verwaltungstechnische Details hineinreichenden Regeln des neuen *europäischen MWSt-Gesetzes* brachten vielmehr die Notwendigkeit mit sich, Maßnahmen des umsatzsteuerlichen Tagesgeschäfts, die bis dato in eigener Regie abgewickelt werden konnten, mit der Kommission und den Partnern in der EG abzustimmen.

Die im einzelnen für den gemeinsamen Handlungsbedarf maßgeblichen Ursachen waren vielfältig. Anzusprechen sind zum einen die zahlreichen Lücken und Unzulänglichkeiten der 6.USt-Richtlinie, die bei umfassenden Gesetzgebungswerken niemals ganz zu vermeiden sind und die daher Nachbesserungen erforderlich machen. Als zusätzliche Komplikation erweist sich bei allen europäischen Rechtsakten das Sprachenproblem. Es ist überaus schwierig, einzelne Begriffe in die Amtssprachen der EG-Staaten mit ihren ebenso unterschiedlichen Rechtsterminologien wie Rechtsauffassungen zu übertragen. Auf dem Weg der Übersetzung werden aus einer einzigen oft ganz verschiedene Bedeutungen, die später wieder einander nähergebracht werden müssen. Auch schaffen die detaillierten Vorschriften der 6.USt-Richtlinie zahlreiche Berührungspunke zwischen europäischem und einzelstaatlichem Recht, die ihrerseits zu Auseinandersetzungen über die korrekte Auslegung der betreffenden Bestimmungen Anlaß geben können. Will darüberhinaus ein Mitgliedstaat von einer Regel der 6.USt-Richtlinie abweichen - z.B. zum Zwecke der vereinfachten Steuererhebung nach Art.27 -, so muß er zuerst die Zustimmung des Rates als auch die der Kommission einholen. Die Vielschichtigkeit der Probleme kommt deutlich zum Ausdruck in dem "Bericht der Kommission an den Rat über das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems"[108], den die Kommission erstmals im September

---

[108] Erster Bericht erstattet gemäß dem in Art.34 der 6.USt-Richtlinie erteilten Auftrag, KOM(83)426 v. 14.9.83. Vgl. a. Schlienkamp (1984).

1983 vorlegte und den sie danach alle zwei Jahre auf den neuesten Stand zu bringen hat.

Alle Aspekte zusammengenommen bewirkten, daß sich ab 1977 das Management der bestehenden MWSt-Systeme etwas von den nationalen Finanzministerien hin in Richtung auf Brüssel verschob. Gedeckt wurde der gemeinsame Handlungsbedarf in den allermeisten Fällen ohne die Einschaltung des Rates. Bedeutung erlangte neben vielen bilateralen Kontakten insbesondere der in Art.29 der 6.USt-Richtlinie institutionalisierte MWSt-Ausschuß, der sich aus nationalen Steuerbeamten rekrutiert und unter dem Vorsitz der Kommission regelmäßig tagt. Auch wenn der Rat dem Ausschuß nur eine beratende Funktion zuerkannt hat, so versucht die Kommission doch, die Mitgliedstaaten zumindest moralisch an die Beschlüsse des Expertengremiums zu binden. Den im Anschluß an die Ausschußsitzungen abgefaßten *guidelines* mißt Brüssel daher den Charakter einer Empfehlung bei, dem *mit Mehrheit* oder manchmal auch nur *mit den Stimmen einiger Mitgliedstaaten* unterstützten Standpunkt der Kommission Folge zu leisten.

Kommt im MWSt-Ausschuß keine Einigung zustande, so ist auch eine Diskussion in der Gruppe Finanzfragen des Rates wenig erfolgversprechend: Beide Gremien sind mit denselben Personen besetzt. Der Kommission bleibt daher oft nur die Möglichkeit, dem bei den speziellen Verbrauchsteuern in den 70er Jahren schon vorexerzierten Beispiel zu folgen und gegen einzelne Mitgliedstaaten ein Vertragsverletzungsverfahren - Verstoß gegen die 6.USt-Richtlinie - vor dem EuGH einzuleiten. In steigendem Maße wurde von dieser Möglichkeit ab 1982/83 Gebrauch gemacht. Auf das Wohlwollen des Rates ist die Kommission nur dann angewiesen, wenn es über reine Auslegungsfragen hinaus um eine Abänderung der 6.USt-Richtlinie geht. Als Beispiele angeführt werden können hier die 10.USt-Richtlinie - Vorschlag vom April 1979, verabschiedet im Juli 1984[109] -, die 11.USt-Richtlinie - Vorschlag vom Dezember 1979, verabschiedet im März 1980[110] - und die 19.USt-Richtlinie - Vorschlag vom November 1984, bis Ende 1985 noch nicht verabschiedet[111] -.

---

109 Gegenstand der Richtlinie ist die Neudefinition des Ortes einer Dienstleistung für den speziellen Fall der Vermietung beweglicher, körperlicher Gegenstände.

110 Bei der Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie war man von der Annahme ausgegangen, daß die Richtlinie nicht für die französischen Überseedepartements gelten würde. Da der EuGH in der RS 148/77 - Urteil v. 10.10.78 - zu einer anderen Auslegung des EWG-Vertrages kam, wurde eine nachträgliche Abänderung des Geltungsbereiches der 6.USt-Richtlinie erforderlich.

111 Der Vorschlag geht unmittelbar auf den zitierten Bericht der Kommission über das Funktionieren des gemeinsamen MWSt-Systems zurück und enthält eine ganze Reihe verschiedenster Punkte.

2.2.2. Vervollständigung der gemeinsamen Bemessungsgrundlage

Die gemeinschaftliche Verwaltung inklusive kleinerer Modifikationen des europäischen MWSt-Systems gab zu relativ wenig Kontroversen Anlaß. Demgegenüber war nach der Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie im Mai 1977 die weitergehende Harmonisierung der MWSt-Basis zunächst kein Thema mehr. Die nationalen Steuerbeamten benötigten nach den Anstrengungen der letzten Monate Zeit und Ruhe, sich um die Implementierung der EG-Vorschriften zu kümmern. Alleine die Kommission wollte sich, beflügelt durch den erzielten Erfolg, mit dem Erreichten und dessen Verwaltung nicht zufrieden geben. Obwohl sich Brüssel ab Sommer 1977 verstärkt den speziellen Verbrauchsteuern zuwandte, war es die erklärte Absicht der Kommission, die bei der MWSt in Fahrt gekommene Harmonisierungsdebatte auszunutzen und auf eine weitere Einengung des den Mitgliedstaaten noch belassenen Spielraums hinzuwirken.

Fortschritte bei der 8.USt-Richtlinie

Schon im Januar 1978 schob sie daher zwei entsprechende Richtlinienvorschläge nach. In beiden Fällen handelte es sich um Harmonisierungsmaßnahmen, für deren Berücksichtigung in der 6.USt-Richtlinie keine Zeit mehr geblieben und deren Bearbeitung der Kommission daher ausdrücklich aufgetragen worden war. Der Rat hatte sich sogar - obwohl genau abzusehen war, daß der Termin nicht eingehalten werden konnte - verpflichtet, bis Ende 1977 eine Entscheidung herbeizuführen. Bei der 8.USt-Richtlinie hielt sich die Verzögerung einem in für europäische Verhältnisse akzeptablen Rahmen. Ihr Gegenstand war die Rückerstattung von Vorsteuerbeträgen, die die in einem Mitgliedstaat ansässigen Unternehmen in einem anderen EG-Staat gezahlt hatten. Viele Regierungen waren schon lange an einer derartigen Regelung interessiert. Nachdem die wenigen technischen Probleme geklärt waren, konnte die Richtlinie im Oktober 1979 vom Rat verabschiedet werden.[112] Als Ergänzung der 8.USt-Richtlinie folgte im Juli 1982 der Vorschlag für eine 13.USt-Richtlinie, die die Frage der Vorsteuererstattung zwischen der EG und Drittländern regeln sollte. Der Entwurf wurde im Juli 1983 von der Kommission abgeändert, ist bisher aber vom Rat noch nicht angenommen worden.

Widerstände gegen den Vorschlag für eine 7.USt-Richtlinie.

Ein der 8.USt-Richtlinie vergleichbares Glück war der 7.USt-Richtlinie - die Vorschläge waren gleichzeitig vorgelegt worden - nicht beschieden. Mit der Besteuerung von Gebrauchtwaren ging es hier um ein schon von der

---

112 Vgl. z.B. AE 15.10.79, 17.10.79 u. 18.10.79. Vgl. a. den Bericht der Kommission über das Funktionieren des in der 8.USt-Richtlinie geregelten Erstattungsverfahrens, KOM(85)586 v. 31.10.85.

technischen Seite her heißes Eisen, das zudem noch gewichtige budgetäre Konsequenzen in den Mitgliedstaaten heraufbeschwor.[113] Die von der Kommission vorgeschlagene Gemeinschaftslösung stieß bereits im EP und WSA auf erhebliche Widerstände, worauf Brüssel im Mai 1979 dem Rat einen abgeänderten Richtlinienvorschlag präsentierte. Aber auch für die neue Version waren die Mitgliedstaaten nicht zu begeistern. Die Regierungen wollten aus budgetären und ihre Beamten aus verwaltungstechnischen Gründen an den jeweiligen nationalen Regelungen festhalten. Auch die Wirtschaftsverbände, die, je nachdem ob sie durch die 7.USt-Richtlinie besser oder schlechter gestellt wurden, ganz unterschiedliche Auffassungen vertraten, konnten den Beratungen der Richtlinie keine positiven Impulse geben.[114] Da keiner der Mitgliedstaaten für Zugeständnisse zu gewinnen war, fuhren sich die Verhandlungen im Rat fest und wurden Anfang der 80er Jahre ganz eingestellt.[115]

In Bewegung gebracht wurde die Diskussion der Gebrauchtwaren-Besteuerung erst wieder durch das vom Mai 1982 datierte Urteil des EuGH in der Rechtssache 15/81. Dem inzwischen berühmt gewordenen Fall Gaston Schul lag das folgende Problem zugrunde: Eine (nicht-steuerpflichtige) Privatperson kauft in einem anderen EG-Land - Ursprungsland - von einer zweiten (nicht-steuerpflichtigen) Privatperson eine Gebrauchtware und importiert sie in sein Heimatland - Bestimmungsland -. Die Luxemburger Richter entschieden auf der Grundlage des Art.95 EWGV, daß das Bestimmungsland den Importvorgang nicht mit der vollen Höhe des inländischen Steuersatzes belasten dürfe, sondern von der EinfuhrUSt die im Ursprungsland bereits erhobene und dem noch nicht ganz verbrauchten Gut innewohnende *RestMWSt* abziehen müsse.[116]

Das Urteil des EuGH löste eine allgemeine Überraschung aus. Da die Kommission einen dem EuGH-Urteil vergleichbaren Vorschlag schon in der 6.USt-Richtlinie vorgesehen hatte, damit aber im Rat gescheitert war,[117]

---

113 Zum Inhalt der 7.USt-Richtlinie vgl. Guieu (1983a), S.10f. Vgl. a. Easson (1980b), S.97f. Vgl. a. EP Dok.647/78.

114 Die Stellungnahme der britischen Verbände ist skizziert in: Papers of the House of Lords, 1977/78: H.L.187; vgl. a. Times 8.7.78. Die Forderung des deutschen Gebrauchtwagenhandels, die 7.USt-Richtlinie anzunehmen, wurde von Bonn aus budgetären Gründen zurückgewiesen; vgl. Frankfurter Rundschau 22.11.77.

115 Vgl. z.B. Antwort des Rates auf eine mündliche Anfrage im EP v. 17.2.82, AB Anhang 1982/1-280, S.63.

116 Urteil v. 5.5.82 in der RS 15/81. Die Rechtslage wurde, da die vom EuGH verurteilte niederländische Finanzverwaltung in die Berufung ging, vom Gerichtshof in der RS 47/84 - Urteil v. 21.5.85 - nochmals klargestellt. Bei der hier wiedergegebenen Darstellung des Richterspruchs handelt es sich um eine grobe Vereinfachung. Eine ausführliche Beschreibung der Rechtslage findet sich z.B. in: European Taxation, 22.1982, S.287ff.

117 Art.15 Abs.9 des Vorschlages für eine 6.USt-Richtlinie.

wurde der Richterspruch in Brüssel mit großer Freude aufgenommen. Ganz ungetrübt allerdings war die Freude dennoch nicht. Das Urteil enthielt zwei Aspekte, die der Kommission Sorgen machten. Erstens sprach der EuGH zwar von einer Minderung der Importsteuer, nicht jedoch explizit von einer Steuerrückerstattung für den Fall, daß der Steuersatz des Ursprungslandes den des Bestimmungslandes übersteigt. Zweitens implizierte das vom EuGH vorgeschlagene Verfahren, nimmt man das im EWG-Vertrag dominierende BLP als Referenzsituation, eine Umverteilung des Steueraufkommens vom Bestimmungs- hin zum Ursprungsland der Ware.[118] Um die beiden genannten Probleme zu lösen, schlug die Kommission in einem Entwurf für eine 16.USt-Richtlinie vor, die Mehrzahl der von Privat an Privat über die Grenze hinweg gelieferten Gebrauchtwaren dem im gewerblichen Handel üblichen Grenzausgleichsverfahren zu unterwerfen. Der im Juli 1984 vorgelegte Richtlinienentwurf war bis Anfang 1986 vom Rat noch nicht verabschiedet worden.

Ablehnungsfront gegen den Vorschlag für eine 12.USt-Richtlinie

Nach den mit der 7.USt-Richtlinie erlebten Frustrationen sah die Kommission von weiteren Richtlinienvorschlägen erst einmal ab und wartete, bis die anderen Fristen, die in der 6.USt-Richtlinie für weitere Harmonisierungsschritte gesetzt worden waren, nach und nach ausliefen. Als nächster Programmpunkt stand der Ausschluß des VSA für solche Güter an, die neben betrieblichen auch privaten Zwecken zu dienen geeignet sind. Frankreich untersagte den VSA traditionell, aus budgetären Gründen und da man sich anders der verbreiteten Steuerhinterziehung nicht glaubte erwehren zu können, für eine ganz beachtliche Liste von Gütern. Demgegenüber waren die Unternehmen der meisten anderen Mitgliedstaaten im Genuß wesentlich liberalerer Regelungen. Angesichts dieser beträchtlichen Unterschiede sah sich die Kommission gezwungen, einen Kompromiß in der Mitte zwischen den beiden Extremen vorzuschlagen.

Die Reaktionen auf den im Januar 1983 vorgelegten Entwurf für eine 12.USt-Richtlinie waren ebenso vorhersehbar wie eindeutig. Abgesehen von den französischen Unternehmen, die von einer Harmonisierung in jedem Fall nur profitieren konnten, liefen die Wirtschaftsverbände aller anderen Mitgliedstaaten[119] sowie sämtliche Regierungen gegen den Kommissionsvorschlag Sturm. Während Paris von seinen restriktiven Bestimmungen mit Rücksicht auf die prekäre Lage des Staatshaushaltes auf keinen Fall abgehen wollte,

---

118 Vgl. z.B. Tugendhat (1983), S.10.

119 Vgl. z.B. Confederation of British Industry, Submission on the Draft 12th Directive on VAT, London 6.5.83. Zur ablehnenden Stellungnahme von UNICE vgl. AE 17.6.83. Die deutschen Unternehmen sprachen von einem "gefährlichen Eingriff in das europäische Umsatzsteuersystem" - Handelsblatt 23-24.9.83 - und, da die Richtlinie ein Verbot des VSA für PKWs vorsah, von einem "Attentat auf die Fahrzeugindustrie" - NZZ 3.2.83 -. Vgl. a. FT 3.2.83 u. Handelsblatt 23.9.83.

bestanden die anderen Regierungen im Interesse ihrer Wirtschaft auf der Beibehaltung der liberalen Lösung.[120] Als Reaktion auf die breite Widerstandsfront legte Brüssel im Februar 1984 einen abgeänderten Richtlinienentwurf vor, der mit einem liberaleren Konzept der Mehrheit der Mitgliedstaaten entgegenkam.[121] Da aber keine Anzeichen für eine Veränderung der französischen Position zu erkennen sind, kann sich auch der neue Vorschlag keine Hoffnungen auf eine baldige Verabschiedung machen.

Die ungewisse Zukunft des Art.28 der 6.USt-Richtlinie sowie der Sonderregelungen für Kleinunternehmen und Landwirte

Mit ihrem Vorschlag für eine 12.USt-Richtlinie war die Kommission also mitten in das große Fettnäpfchen der Gemeinschaft hineingetreten. Als nächstes sah die 6.USt-Richtlinie vor, die Sonderregelungen für Kleinunternehmer und Landwirte sowie die den Mitgliedstaaten in Art.28 zugebilligten Ausnahmeregelungen auf die Möglichkeit einer weitergehenden Harmonisierung hin zu untersuchen. Bei den genannten Problemen handelte es sich ausnahmslos um "politisch brisante Fallgruppen"[122]. Sie hatten schon bei der Aushandlung der 6.USt-Richtlinie zu scharfen Auseinandersetzungen Anlaß gegeben und waren daher wohlweislich, so weit es ging, in die Zukunft hinausgeschoben worden. 1983 war vereinbarungsgemäß der Zeitpunkt für ein nochmaliges Überdenken gekommen. Aber in den bis dahin verstrichenen 6 Jahren hatte sich nichts geändert, das die Hoffnung auf eine nunmehr leichtere Einigung hätte rechtfertigen können.

Die Kommission hatte keinen Bedarf, nach der 12.USt-Richtlinie schon wieder den allgemeinen Unmut auf sich zu ziehen. Sie beschränkte sich daher 1983 zunächst darauf, die in den Mitgliedstaaten angewandten Regelungen zu analysieren und den Regierungen mit der Ankündigung weiterer Richtlinienvorschläge zu drohen.[123] Bisher hat lediglich der zu Art.28 der 6.USt-Richtlinie erstattete Bericht einen offiziellen Richtlinienvorschlag an den Rat - Vorschlag für eine 18.USt-Richtlinie vom November 1984 - nach sich gezogen. Und auch er ist sehr vorsichtig abgefaßt: Abweichungen, die der einen oder anderen Regierung zu sehr ans Herz gewachsen sind - z.B. Null-Sätze in Großbritannien und Irland, Steuerbefreiung für die Post in Deutschland und den Personenverkehr in Dänemark, etc. -, werden von dem Richtlinienentwurf überhaupt nicht berührt; für die verbleibenden Aus-

---

120 Zur deutschen Position vgl. z.B. Umsatzsteuer Rundschau, 32.1983, S.190f. Zur britischen Haltung vgl. British Tax Review, 1983, S.C185. Vgl. a. Handelsblatt 17.1.83 u. 15.12.83.

121 Vgl. z.B. AE 5.3.84 u. Handelsblatt 16.5.84.

122 Uelner (1977), S.463.

123 Bericht zu Art.28 der 6.USt-Richtlinie: KOM(82)855 v. 17.1.83, abgedr. in: Intertax, 1983, S.137ff. Bericht zur Sonderregelung für Kleinunternehmen: KOM(83)748 v. 15.12.83. Bericht zur Sonderregelung für Landwirte: KOM(83)435 v. 12.7.83.

nahmegenehmigungen sieht die Kommission nicht eine sofortige, sondern eine Abschaffung in mehreren Schritten vor.

Ein Rückschritt

Während die Kommission bei Art.28 der 6.USt-Richtlinie noch darauf hoffen kann, den einen oder anderen Fortschritt zu erzielen, wurde sie im Fall der Sonderregelung für die Landwirtschaft in 1984 zu einem Rückschritt gezwungen. Den politischen Hintergrund des Rückschritts bildete die Abschaffung des Währungsausgleichs für Agrarprodukte[124] und die lautstark vorgetragene Forderung der deutschen Bauernverbände, den damit verbundenen Einkommensausfall durch staatliche Beihilfen auszugleichen. Als Subventionsmethode schlugen die deutschen Landwirte eine mehrprozentige Anhebung des pauschalen VSA vor, eine Maßnahme, die schon im Anschluß an die DM-Aufwertung von 1969 erfolgreich erprobt worden war.[125] Gegen eine Subventionierung mit Hilfe der MWSt sprachen sich sowohl das Bonner Finanzministerium als auch die SPD-Opposition aus: Die Erhöhung der Vorsteuerpauschale kostete viel Geld, kam aber in erster Linie den umsatzstarken und damit ohnehin wohlhabenden Landwirten zugute. Aber der von den Großbauern dominierte Verband konnte seinen Willen durchsetzen. Finanzminister Stoltenberg wurde auf einer Wahlkampfreise von grünen Störkommandos systematisch "zermürbt"[126], und die SPD konnte im Bundestag von der konservativen Mehrheit überstimmt werden.[127] Bundeskanzler Kohl machte daraufhin während des Gipfels von Fontainebleau seine Zustimmung zur EG-Finanzreform von der Erlaubnis abhängig, in Abweichung von der 6.USt-Richtlinie die deutsche Landwirtschaft in den Genuß eines um bis zu 5% erhöhten VSA kommen zu lassen. Da die Kommission den für die EG lebenswichtigen Budgetkompromiß nicht gefährden konnte, entsprach sie dem Bonner Verlangen und legte im Juli 1984 einen entsprechenden Richtlinienentwurf - Vorschlag für eine 20.USt-Richtlinie - vor.[128]

---

124 Verordnung des Rates v. 31.3.84, vgl. AB 1984/L 99, S.1ff.

125 Damals geregelt im Aufwertungsausgleichgesetz - vgl. z.B. European Taxation, 1970.10, S.II/ 35f. - und für eine Übergangsfrist genehmigt von der EG - vgl. AB 1969/L 312, S.4 -. Die Niederländer folgten später dem deutschen Beispiel nach der Aufwertung ihres Guldens, vgl. AB 1973/L 321, S.1.

126 Persönliches Interview.

127 Vgl. z.B. Handelsblatt 15.3.84 u. Sozialdemokratischer Pressedienst 12.7.84.

128 Bonn wendet, obwohl die 20.USt-Richtlinie erst im Sommer 1985 vom Rat verabschiedet wurde, den erhöhten VSA seit dem 1.7.84 bereits an. Unterdessen hat das EP, das die an die deutschen Landwirte gewährten Subventionen für zu weitgehend hält, die Rechtmäßigkeit der Ratsentscheidung angezweifelt. Die Parlamentarier machen geltend, vor der Verabschiedung der Richtlinie nicht hinreichend konsultiert worden zu sein; vgl. AB 1985/C 262, S.105f. Um den EuGH nicht mit einer politisch hochbrisanten Frage in Verlegenheit zu bringen, verzichtete die Kommission bislang darauf, die Sache, wie vom EP gefordert, vor

2.2.3. Vereinfachung der Grenzformalitäten

Aktivitäten der Steuerdirektion vor 1980

Da bei der Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie ein entscheidender Durchbruch nicht zu erzielen war, verlegte sich die Kommission im Laufe der Zeit zunehmend darauf, durch einzelne, in der Mehrzahl sehr technisch anmutende Modifikationen der MWSt-Bemessungsgrundlage auf eine Vereinfachung der beim Überschreiten der EG-Binnengrenzen abzuwickelnden Formalitäten hinzuarbeiten. Entsprechende Bemühungen lassen sich bis in das Jahr 1969 zurückverfolgen. Damals galt das allgemeine Interesse in erster Linie den äußerst publikumswirksamen Steuerbefreiungen für Güter, die im privaten Reiseverkehr mitgeführt werden.[129] 1975 folgten dann zwei Richtlinienvorschläge, die ebenfalls den nicht-umsatzsteuerpflichtigen Privatpersonen zugute kommen sollten:

- Steuerbefreiung der endgültigen Einfuhr von persönlichen Gegenständen durch Privatpersonen aus einem EG-Staat.[130]
- Steuerbefreiung innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel.[131]

Einzelne Bestimmungen, die darauf abzielten, neben den Privatpersonen auch den umsatzsteuerpflichtigen Unternehmern das Überqueren der Grenzen zu erleichtern, wurden auch in der 6.USt-Richtlinie vorgesehen.[132] Der in der 6.USt-Richtlinie geschaffene Rahmen wurde 1980 durch zwei weitere Richtlinienvorschläge ausgefüllt und ergänzt:

- Steuerbefreiung bestimmter endgültiger Importe von Gegenständen.[133]
- Gemeinsame Regelung der MWSt und der Akzisen auf den Bordbedarf von Luft- und Wasserfahrzeugen sowie Zügen im internationalen Verkehr.[134]

Alle der genannten Richtlinienentwürfe zeichneten sich durch eine enge Verknüpfung von steuerrechtlichen Bestimmungen und zollrechtlichen Verfahrensvorschriften aus.[135] Lange Zeit widmete ihnen die Steuerdirektion der Kommission nur wenig Aufmerksamkeit. Ihr besonderes Interesse galt vielmehr der wesentlich anspruchsvoller erscheinenden Aufgabe, die ge-

---

den Gerichtshof zu bringen. Vgl. a. VWD Europa 11.3.85, Handelsblatt 15.3.85, VWD Europa 12.6.85 u. 13.9.85.

129 Auf die sogenannten Reiseverkehrsrichtlinien werden wir noch in Kap.E.2.1.1. ausführlicher zu sprechen kommen.

130 Vgl. AB 1975/C 267, S.11ff.

131 Vgl. AB 1975/C 267, S.8ff. Zu den beiden genannten Richtlinien vgl. a. Guieu (1983b), S.8ff.

132 Vgl. z.B. KOM(83)426 v. 14.9.83, S.58f.

133 Vgl. AB 1980/C 171, S.8ff.

134 Vgl. AB 1980/C 31, S.10ff. Zu den beiden genannten Richtlinien vgl. a. Guieu (1983a), S.14f.

135 Vgl. Burke (1981), S.9f.

meinsame MWSt-Basis dort, wo noch bedeutende Lücken bestanden, zu vervollständigen. Erst die seit Anfang der 80er Jahre insbesondere von seiten der Brüsseler Zollexperten propagierte *Binnenmarktpolitik* der Kommission gab den Anstoß, den dornenreichen Weg einer schrittweise erfolgenden Vereinfachung der Grenzformalitäten konsequent weiterzugehen.

Entwicklung einer Binnenmarktpolitik

Die Tatsache, daß die Beseitigung der innergemeinschaftlichen Zölle für die Schaffung eines Gemeinsamen Marktes noch nicht ausreichte, war seit Anbeginn der EG bekannt. Gegen Ende der 70er Jahre waren es insbesondere die Zollexperten innerhalb der Kommission, die unablässig die zahlreichen Formalitäten anprangerten, denen der grenzüberschreitende Verkehr nach wie vor ausgesetzt war.[136] Auf ein lebhaftes Echo stießen die angesprochenen Probleme im EP. In dem umfassenden Nyborg-Bericht vom März 1978[137] und in ungezählten Resolutionen[138] sprachen sich die Parlamentarier dafür aus, die zwischen den Mitgliedstaaten noch existierenden Handelshemmnisse zu beseitigen, die Zollunion damit zu vollenden und die EG zu einem echten Binnenmarkt weiterzuentwickeln.

Aber auf Ratsebene tat sich lange Zeit nichts. Begründet lag die Untätigkeit nicht zuletzt darin, daß der Ende der 70er Jahre für Zollfragen zuständige Kommissar Davignon und mit ihm die gesamte Kommission sich der Vollendung des Binnenmarktes nur halbherzig widmeten. Das änderte sich erst Anfang der 80er Jahre. Angesichts der sich nach dem 2.Ölschock von 1979 verschärfenden Weltwirtschaftskrise erlagen die nationalen Regierungen immer häufiger der Versuchung, ihre Märkte mit allerlei Tricks gegeneinander abzuschotten. Die Zahl der vor dem EuGH anhängigen Vertragsverletzungsverfahren ging sprunghaft in die Höhe. Es war der neue deutsche Kommissar Narjes, der die Initiative ergriff und für eine Stärkung des Binnenmarktes der EG zu werben begann. Durch die Schaffung eines von Handelshemmnissen befreiten Raumes sollte, wie die Kommission in einer Mitteilung an den Rat von 1981 herausstrich, die Konkurrenzfähigkeit der europäischen Wirtschaft wiedergewonnen, die in den 80er Jahren anliegenden Strukturwandlungen erleichtert und damit die Arbeitslosigkeit langfristig und wirksam bekämpft werden.[139] Der kurz darauf in Luxemburg

---

136 Vgl. z.B. die "Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament über den Stand der Zollunion der EG", KOM(77)210 v. 13.6.77. Vgl. ähnl. KOM(75)67 v. 25.2.75.

137 Vgl. EP Dok.557/77.

138 Vgl. z.B. AB 1977/C 118, S.30; AB 1977/C 163, S.44; AB 1978/C 108, S.29ff.

139 Vgl. KOM(81)313 v. 17.6.81. Weitere Stellungnahmen der Kommission zur Binnenmarktpolitik finden sich z.B. in: KOM(82)399 v. 24.6.82, KOM(82)735 v. 12.11.82, KOM(83)80 v. 23.2.83, KOM(84)134 v. 11.4.84, KOM(84)305 v. 13.6.84.

tagende Europäische Gipfel nahm das Programm positiv auf[140], aber konkrete Aktionen ließen zunächst weiter auf sich warten. Erst nach dem Kopenhagener Gipfel vom Dezember 1982 belebte sich die Tätigkeit des Rates. Zur Beschleunigung der Entscheidungsprozesse wurde ein interdisziplinär zusammengesetzter *Binnenmarktrat* geschaffen, der alleine während des Jahres 1983 achtmal zusammenkam.[141]

Partielle Einbeziehung der Steuer- in die Binnenmarktpolitik

Als die Binnenmarktpolitik der Kommission langsam an Gestalt zu gewinnen begann, wollte auch die Brüsseler Steuerdirektion nicht länger im Abseits stehen. Mit einem im Mai 1981 vorgelegten "Gemeinschaftsprogramm zur Vereinfachung der im innergemeinschaftlichen Handel angewandten Verfahren und Formalitäten auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer"[142] hängte sie sich an den anfahrenden Zug an. In das Programm wurden die oben bereits erwähnten Richtlinienentwürfe aufgenommen und weitere Vorschläge angekündigt. Bis heute sind dem Rat daraufhin u.a. die folgenden Richtlinien zugeleitet worden:

- Zahlungsaufschub für die von den Steuerpflichtigen bei der Einfuhr geschuldete Steuer; Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie vom Juli 1982.
- Mehrwertsteuerbefreiung bei der vorübergehenden Einfuhr anderer Gegenstände als Verkehrsmittel; Vorschlag für eine 17.USt-Richtlinie vom August 1984.

Die Steuerdirektion tat gut daran, die MWSt-Harmonisierung zumindest teilweise in die Binnenmarktinitiative der Kommission einzubinden. Alle USt-Richtlinien, die unter die Kategorie *Vereinfachung der Grenzformalitäten* fielen, konnten damit rechnen, im Rat mit Priorität behandelt zu werden. Und Erfolge blieben nicht aus. Am 28.März 1983 verabschiedete der Binnenmarktrat gleich drei Richtlinienvorschläge.[143] Der von der Kommission als die weitaus bedeutendste Initiative angesehene Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie konnte aber, trotz intensiver Verhandlungen im Rat, bis heute nicht verabschiedet werden. Hierauf kommen wir in Kapitel E noch ausführlich zu sprechen.

---

140 Vgl. z.B. AE 1.7.81 u. 3.7.81.

141 Vgl. Moltke (1984), S.141ff.

142 KOM(81)195 v. 14.5.81, abgedr. in: AB 1981/C 244, S.4ff.

143 Vgl. AB 1983/L 105, S.38ff. Der Vorschlag für eine 17.USt-Richtlinie wurde im Juli 1985 verabschiedet.

2.2.4. Gesamtschau der Entwicklung

Stillstand bei der Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage

Spektakuläre Erfolge gab es nach der Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie keine mehr. Betrachtet man die vom Rat seit 1977 verabschiedeten Richtlinien, so ist man geneigt, sie allesamt in die Schublade "housekeeping type"[144] einzuordnen. Aus der als Stillhalteabkommen konzipierten 6.USt-Richtlinie wurde also de facto ein Stillstand. Daran vermochten auch die umfassenden Berichte nichts zu ändern, die zum Thema Steuerharmonisierung in der EG seit 1978 nacheinander vom WSA, von der Kommission und vom EP vorgelegt wurden.[145] Sie zeugen nicht von raschen Fortschritten bei der Steuerharmonisierung, sondern sind im Gegenteil als Ausdruck einer allgemeinen Hilflosigkeit gegenüber der ausgesprochenen Harmonisierungs-Unlust des Rates zu werten.

Trotz des offensichtlichen Desinteresses der Mitgliedstaaten in Sachen USt-Harmonisierung ließ es sich die Kommission nicht nehmen, dem Rat immer neue Richtlinienentwürfe zu unterbreiten. In den Jahren zwischen 1977 und 1985 legte Brüssel mehr als 30 Vorschläge auf den Tisch, die alle die Bemessungsgrundlage der gemeinsamen MWSt berührten, deren jeweilige Bedeutung aber für den Außenstehenden kaum noch zu durchschauen war. Mit zunehmender Zahl der im Rat steckengebliebenen Richtlinien verlegte sich die Kommission immer mehr darauf, die Mitgliedstaaten wegen des einen oder anderen Verstoßes gegen die 6.USt-Richtlinie zu verklagen. Vor dem EuGH kam es, wie ein Insider verärgert kommentierte, zu "a hundred bloody VAT infraction cases for not dotting this i or not crossing this t."[146] Angesichts der Vielzahl und der Vielfalt der Brüsseler Aktivitäten kann es nicht verwundern, daß sich außerhalb der Kommission eine gewisse Desorientierung darüber einstellte, wofür die eine oder andere Initiative denn eigentlich gut sei. So sprachen der EG durchaus wohlgesonnene Wirtschaftskreise unter der Hand von einem "Aktionismus"[147], den sie aber lächelnd entschuldigen wollten mit dem Hinweis, daß die Kommission für die Ausarbeitung von Richtlinien und die Einleitung von Vertragsverletzungsverfahren ja schließlich bezahlt werde. Auch die Straßburger Parlamentarier verloren, wie der folgende, im Rahmen der Aussprache über die 7.USt-Richtlinie gemachte Redebeitrag nahelegt, desöfteren die Übersicht über die MWSt-Harmonisierung: "Wir haben einen Bericht produziert, weil wir etwas tun müssen, aber ehrlich gesagt glaube ich im Augenblick nicht, daß wir den Mut haben zu fragen, was dies mit der Schaffung einer Europäischen

---

144 Easson (1981b), S.329.

145 Vgl. Fredersdorf-Bericht (1978), Kommission (1980) u. Rogalla-Bericht (1983).

146 Persönliches Interview.

147 Persönliches Interview.

Gemeinschaft zu tun hat."[148] Vielen Entscheidungsträgern, sowohl innerhalb als auch außerhalb der EG-Institutionen, ging es sehr ähnlich.

Fehlender Harmonisierungswille des Rates in Verbindung mit einer weitverbreiteten Konfusion über Sinn und Zweck einzelner Initiativen beschreiben also die traurige Situation, in der sich die Harmonisierung der MWSt-Basis in den Jahren zwischen 1977 und 1985 wiederfand. Fragen wir nach den Ursachen hierfür, so müssen wir uns nur auf die Ziele zurückbesinnen, die im ersten Abschnitt des Kapitels vorgestellt wurden. Mit dem Ziel Wettbewerbsneutralität war, wie oben bereits vermerkt, schon seit der Verabschiedung der 2.USt-Richtlinie nichts mehr zu gewinnen. Das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen hatte sich 1973 von der politischen Bühne verabschiedet. Und auch das Ziel Schaffung von MWSt-Eigenmitteln verlor, nachdem die 6.USt-Richtlinie durchgeboxt worden war, seine Bedeutung für die USt-Harmonisierung. Da es an einem kräftigen Zugpferd mangelte, mußte die Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage zwangsläufig zum Erliegen kommen.

Den Jahren zwischen 1977 und 1985 lassen sich jedoch auch durchaus positive Seiten abgewinnen. Im Rückblick stellen sie sich als eine Phase der Neuorientierung dar, während derer das in den 60er Jahren so heiß diskutierte umsatzsteuerpolitische Endziel Abschaffung der Steuergrenzen, nunmehr im Rahmen der Binnenmarktpolitik der EG, schrittweise ein comeback feiern konnte. Kommen wir nun auf die einzelnen Punkte ein wenig ausführlicher zu sprechen.

Das Ziel Wettbewerbsneutralität ist weitgehend erreicht

Das von der Kommission vielfach bemühte Ziel der Wettbewerbsneutralität leistet keine entscheidenden Impulse mehr für die Harmonisierung der MWSt-Basis. Spürbare Verzerrungen im internationalen Handel, die mindestens einer Regierung eine weitergehende Harmonisierung der Bemessungsgrundlage als wünschenswert erscheinen lassen könnten, gibt es kaum mehr. Nehmen wir als ein Beispiel den Vorschlag für eine 12.USt-Richtlinie: Welches Interesse sollten die Mitgliedstaaten daran haben, durch eigene Zugeständnisse Paris zur Lockerung einer Regelung zu bewegen, die alleine die französische Wirtschaft gegenüber ihren Konkurrenten in der EG benachteiligt? Läge eine merkliche Wettbewerbsverzerrung vor, so bedürfte es zu ihrer Beseitigung keiner Richtlinie, sondern lediglich einer einseitigen französischen Maßnahme. Aber selbst die Behauptung der Kommission, daß eine Beeinträchtigung des Wettbewerbs gegeben ist[149], läßt sich in Zweifel ziehen: Gehen wir davon aus, daß es einen funktionsfähigen gemeinsamen Gütermarkt gibt, dann kann die französische Wirtschaft die vom Abzug ausgeschlossene Vorsteuer nicht auf die Preise überwälzen; die dadurch

---

148 AB Anhang 1979/241, S.18.

149 Vgl. z.B. Guieu (1983a), S.11f.

geschmälerten Gewinne beeinträchtigen nicht den gemeinsamen Güter-, sondern alleine den gemeinsamen Kapitalmarkt, der aber aufgrund der fehlenden Harmonisierung bei den direkten Abgaben überhaupt noch nicht existiert.

Harmonisierungsbedarf besteht dagegen trotz der Neuregelung in der 6.USt-Richtlinie nach wie vor bei der Definition des Ortes einer Dienstleistung. Da sich die Probleme aber immer wieder neu stellen - z.B. in jüngerer Zeit bei der Entwicklung und dem Vertrieb von software-Paketen -, kann von einer einmaligen Richtlinie keine Lösung erwartet werden. Gefragt ist vielmehr eine kontinuierliche Feinabstimmung der nationalen Vorschriften, für die die regelmäßigen Treffen des MWSt-Ausschusses wesentlich besser geeignet sind als die langwierigen Entscheidungsprozeduren im Rat.

Das Ziel Schaffung von MWSt-Eigenmitteln hat keine Zugkraft mehr

Das ausschlaggebende Motiv für die erfolgreiche Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie bestand nach übereinstimmender Aussage von Verhandlungsteilnehmern in der Schaffung der MWSt-Eigenmittel: "If there had not been the pressure from the own-resources scheme, the 6th Directive would probably have been discussed to the end of time."[150] Spätestens nachdem man 1977 eingesehen hatte, daß die fiskalische Erhebungsmethode entgegen ursprünglicher Hoffnungen doch nicht praktikabel war, hatte das Ziel Schaffung von MWSt-Eigenmitteln seine Zugkraft für die weitere USt-Harmonisierung eingebüßt. Zugegebenermaßen weist die seitdem verwandte Erhebungsmethode Unzulänglichkeiten auf. Immer wieder kommt der Verdacht auf, daß der eine oder andere Staat die an die EG abzuführenden MWSt-Beträge zu seinen Gunsten manipuliert. Berechnung und Kontrolle der Eigenmittel ließen sich durch eine weitergehende Harmonisierung der MWSt verbessern. Aber eine mit diesem Argument gerechtfertigte Angleichung der nationalen Rechtsvorschriften muß in den Augen einer Mehrzahl von Regierungen solange eine Farce bleiben, wie die wesentlich bedeutsameren Unterschiede bei dem in den einzelnen Ländern anzutreffenden Grad der Steuerhinterziehung weiterbestehen.[151]

Das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen feiert ein come-back

Als treibende Kraft für eine weitere Harmonisierung der MWSt kam nach 1977 also nur noch das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen in Betracht. Bis zu dessen Rückkehr auf die politische Bühne der Gemeinschaft sollte allerdings noch eine geraume Zeit vergehen. Daß die ersehnte Reaktivierung überhaupt möglich wurde, ist letztendlich alleine dem Erfolg der von der Kommission auf den Weg gebrachten Binnenmarktinitiative zu verdanken.

---

150 Persönliches Interview.

151 Vgl. z.B. EP Dok.360/73, S.38.

Neu war das Binnenmarkt-Konzept nicht. Schon in den 60er Jahren gab es die *binnenmarktähnlichen Verhältnisse* als ein Leitmotiv, mit dem u.a. auch die Abschaffung der Steuergrenzen gerechtfertigt worden war. Das Konzept ging in den WWU-Plänen auf und mit ihnen unter.[152] Als es Anfang der 80er Jahre wiederentdeckt wurde, war das Ziel immer noch dasselbe: die ungehinderte Beweglichkeit von Gütern, Dienstleistungen, Personen und Kapital in der EG. Alleine die Probleme hatten sich ein wenig verschoben: Neben den Grenzkontrollen nahmen nun die sogenannten *technischen Schranken* - Normen, Sicherheits- und Gesundheitsstandards, etc. - einen breiter werdenden Raum ein. Das Modell für mögliche Lösungen stellte die kleine Benelux-Union zur Verfügung. Im Gegensatz zur EG hatte sie es nicht versäumt, ihren Binnenmarkt im Laufe der 70er Jahre weiterzuentwickeln.

Nachdem, wie oben schon vermerkt, die Binnenmarktpolitik der EG 1981/82 zunächst schleppend ihren Anfang genommen und 1983 dann an Fahrt gewonnen hatte, zeichnete sich 1984 ein Durchbruch ab. Die Probleme des Binnenmarktes rückten in das Zentrum des Ringens um die Zukunft der Gemeinschaft. Zurückzuführen ist der Durchbruch auf eine Reihe ganz unterschiedlicher Entwicklungen:[153]

- Die tagelange LKW-Blockade an den Alpengrenzen im Februar 1984 führte den Politikern deutlich vor Augen, daß der europäische Bürger die Grenzkontrollen schon lange nur noch als überflüssige Schikane betrachtet.
- Das EP nahm die zweiten Direktwahlen zum Anlaß, lautstark auf sichtbare Fortschritte in der EG zu dringen.
- Nach harten internen Auseinandersetzungen mit den Franzosen und Italienern konnten sich die Industrieverbände der EG darauf einigen, gemeinsam die eigenen Regierungen unter Druck zu setzen, den Binnenmarkt weiterzuentwickeln.[154]
- Die für den 1.Januar 1986 anvisierte Süderweiterung der EG verlangte, sollte die Gemeinschaft nicht zu einem entscheidungsunfähigen Koloß degenerieren, eine frühzeitige Weichenstellung für die Zukunft der EG.

Die Liste der das Jahr 1984 prägenden Entwicklungen ließe sich weiter fortführen. Ihnen allen gemeinsam ist es zuzuschreiben, daß die Binnenmarktpolitik seit Fontainebleau aus den Erklärungen der Europäischen Gipfel nicht mehr wegzudenken ist. Im Juni 1985 legte die Kommission daraufhin ein ehrgeiziges Weißbuch vor, das für die *Vollendung des Binnenmarktes* den Endtermin 1992 setzt und zugleich die bis dahin zu ergreifenden Maßnahmen beschreibt. Die Staats- und Regierungschefs der EG

---

152 Vgl. die Darstellung in Kap.C.1.1.2. u. D.1.2.

153 Ein umfassender Überblick findet sich bei Moltke (1985), S.143ff.

154 Vgl. z.B. Union des Industrie de la C.E., La Consolidation du Marché Intérieur, Brüssel 19.7.84.

nahmen das Dokument positiv auf, sahen sich bisher aber nicht in der Lage, auch die institutionellen Konsequenzen daraus zu ziehen. Das im Dezember 1985 verabschiedete Paket zur Reform der EG-Verträge blieb hinter den Wünschen der Kommission weit zurück: Die für den Bereich der Binnenmarktpolitik geforderten Mehrheitsentscheidungen des Rates wurden in nur begrenztem Umfang vorgesehen und zudem noch mit zahlreichen Schlupflöchern ausgestattet; der Termin 1992 wurde nicht als rechtlich verbindliches Ziel, sondern nur als politische Verpflichtung in den Vertragstext aufgenommen.[155] Es bleibt also abzuwarten, ob es die Mitgliedstaaten Ernst meinen mit ihrem Versprechen, den Binnenmarkt 35 Jahre nach Gründung der EG zu vollenden.

Soweit zur Entwicklung der Binnenmarktpolitik im allgemeinen. Die Einbeziehung der USt-Harmonisierung in die Binnenmarktinitiative der Kommission vollzog sich in zwei Schritten. Zu Beginn wurden lediglich solche USt-Richtlinien unter dem Stichwort Binnenmarkt geführt, die, dem Benelux-Beispiel folgend, mit einem möglichst geringen Anpassungsbedarf der nationalen MWSt-Gesetze die steuerlichen Grenzformalitäten zu vereinfachen suchten. Solch bescheidene Ziele warf man später über Bord. Dazu trug zum einen der Erfolgskurs der Binnenmarktinitiative bei. Die Grenzkontrollen, so die neue Vorstellung, sollten möglichst bald und vollständig abgeschafft werden: "Why, in what is meant to be a common market, are there any customs officers at all?"[156] Zum anderen stagnierte zur gleichen Zeit die Arbeit der Finanzminister an den USt-Richtlinien, die bis dato noch nicht als binnenmarktrelevant klassifiziert worden waren. Die Brüsseler Steuerdirektion ergriff daher die mit dem Weißbuch sich bietende Gelegenheit freudig am Schopfe und packte mit der Argumentation, daß die Abschaffung der Steuergrenzen sowohl eine Angleichung der Steuersätze als auch eine weitgehende Vereinheitlichung der MWSt-Bemessungsgrundlage voraussetze, alle bis dahin vorgelegten Richtlinienentwürfe in das neue Projekt hinein. Damit war die USt-Harmonisierung vollständig in die Binnenmarktpolitik integriert.

Der steuerpolitische Teil des Weißbuches wurde von den Finanzministern der Gemeinschaft mit ebenso großer Überraschung wie Zurückhaltung aufgenommen.[157] Sie konnten sich innerhalb ihrer nationalen Regierungen schnell mit der Auffassung durchsetzen, daß in der Steuerpolitik Mehrheitsentscheidungen nicht akzeptabel seien.[158] Auch auf die steuerpolitischen Maßnahmen, die für die Vollendung des Binnenmarktes notwendig sind, wollten

---

155 Neuer Art.8a des EWG-Vertrages. Eine Kurzdarstellung der Reformen findet sich z.B. bei Kramer (1985).

156 Economist 23.6.84.

157 Vgl. z.B. Economist 22.6.85.

158 Vgl. z.B. Handelsblatt 30.9.85, FAZ 7.10.85, AE 7-8.10.85 u. 9.10.85, Welt 11.10.85 u. 29.10.85, Handelsblatt 29.10.85.

sie sich noch nicht festlegen lassen. Art.99 des EWG-Vertrages wurde durch das Reformpaket von Ende 1985 denn auch nicht abgeändert, sondern nur neu formuliert:

> "Der Rat erläßt auf Vorschlag der Kommission und nach Anhörung des Europäischen Parlaments einstimmig die Bestimmungen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, die Verbrauchsabgaben und die sonstigen indirekten Steuern, soweit diese Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes innerhalb der in Artikel 8a vorgesehenen Frist notwendig ist."

Da der neue Art.8a den Begriff Binnenmarkt als *Raum ohne Binnengrenzen* definiert, wurde aber zumindest eines erreicht: Das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen wurde, wenn auch nicht explizit, so doch implizit, auf die Stufe eines vertraglich festgelegten Zieles angehoben. Ob den großen Worten auch Taten folgen, muß die Zukunft zeigen. Angesichts des perfektionistischen Konzepts, das dem steuerpolitischen Teil des Weißbuches der Kommission zugrunde liegt, ist überschwenglicher Optimismus jedenfalls noch nicht angebracht.

2.3. Das perfektionistische Binnenmarktprogramm: der aktuelle Stand der Dinge

Der die MWSt betreffende Teil des Weißbuches der Kommission - für die Akzisen wurde ein analoges Vorgehen festgelegt - ist schnell umrissen. Erklärtes Ziel ist die Abschaffung der Steuergrenzen. In mehreren Schritten sollen die beiden grundlegenden Voraussetzungen dafür geschaffen werden: weitgehende Harmonisierung der Bemessungsgrundlage, Angleichung von Zahl, Anwendungsbereich und Höhe der Steuersätze.[159] Wie ist, so müssen wir uns fragen, die Initiatve der Kommission zu bewerten?

Uneingeschränkt positiv zu beurteilen ist die längst fällige, konsequente Neuausrichtung der MWSt-Harmonisierung auf das Endziel Abschaffung der Steuergrenzen hin. Das Binnenmarktprogramm weist eine klare Richtung, in die die USt-Harmonisierung voranschreiten soll, und es gibt den Entscheidungsträgern ein eindeutiges Kriterium an die Hand, mit dessen Hilfe einzelne Richtlinienentwürfe bewertet werden können. Ihm ist es zu verdanken, daß sich der Rat der Wirtschafts- und Finanzminister am 18.November 1985 erstmals seit über einem Jahrzehnt wieder mit den Grundsatzfragen der Beseitigung steuerlicher Grenzkontrollen auseinandergesetzt hat.[160] Kurz darauf kam der Rat überein, auf der Ebene der Steuerdirektoren einen Ad-

---

[159] Vgl. Kommission (1985), Ziff.160ff.

[160] Vgl. Frankfurter Rundschau 19.11.85 u. AE 20.11.85.

hoc-Ausschuß zu gründen, der sich mit den im Weißbuch angerissenen Problemen näher beschäftigen soll.[161]

Negativ zu vermerken ist der dem steuerpolitischen Teil des Weißbuches innewohnende Perfektionismus. Die Forderung, daß *zunächst* die MWSt-Basis und die MWSt-Sätze sehr weitgehend harmonisiert werden müßten und daß *erst dann* der Abbau der Steuergrenzen in Angriff genommen werden könnte, ist weder sachlich gerechtfertigt noch ist sie politisch durchsetzbar. Sie ist sachlich nicht zu rechtfertigen, da auch nach Abschaffung der Steuergrenzen einzelne Unterschiede zwischen den nationalen USt-Systemen durchaus weiterbestehen können. Und sie ist politisch nicht durchzusetzen, da ein umfassendes Harmonisierungs-Programm für die MWSt bei einer Vielzahl unterschiedlichster Gruppen Widerstände provoziert. Die von der einen oder der anderen Harmonisierungsmaßnahme jeweils betroffenen Entscheidungsträger - die nationalen Regierungen, Ministerialbürokratien, Wirtschaftsverbände, etc. - werden sich zu einer Koalition zusammenschließen, die in der Lage ist, jeden auch noch so kleinen Fortschritt nachhaltig zu blockieren.

Hoffnung auf eine baldige Abschaffung der Steuergrenzen besteht daher nur, wenn die Erreichung des Endziels Schritt für Schritt angegangen wird und wenn gleichzeitig die für einen einzelnen Schritt jeweils notwendige MWSt-Harmonisierung auf ein unerläßliches Minimum zusammengestrichen wird. Welche Harmonisierungsmaßnahmen aber, so stellt sich dann die Frage, sind als Voraussetzung für den Abbau der steuerlichen Grenzkontrollen wirklich unabdingbar?

Zur Harmonisierung der Bemessungsgrundlage

Auf die im Weißbuch der Kommission vorgesehene, sehr weitgehende Vereinheitlichung der MWSt-Bemessungsgrundlage kann, wie im folgenden anhand einiger Beispiele verdeutlicht werden soll, ohne weiteres verzichtet werden.[162] Weder die Vorschläge für eine 7., 12., 13., 16. und 19.USt-Richtlinie noch die angekündigte Harmonisierung der Sonderregelungen für Kleinunternehmer und Landwirte lassen sich mit der Abschaffung der Steuergrenzen hinreichend rechtfertigen:

- Greifen wir uns als ein erstes Beispiel den Entwurf für eine 16.USt-Richtlinie heraus. Das darin vorgesehene Grenzausgleichsverfahren für

---

161 Vgl. Handelsblatt 11.12.85, VWD Europa 20.1.86, Frankfurter Rundschau 22.1.86 u. Süddeutsche Zeitung 22.1.86.

162 Die Kommission stellt die Behauptung, daß die Abschaffung der Steuergrenzen eine weitreichende Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage voraussetze, in ihrem Weißbuch auf, gibt aber bezeichnenderweise keine Begründung dafür; vgl. Kommission (1985), Ziff.193ff u. Ziff. 206f. Frühere Stellungnahmen gleicher Art finden sich z.B. in Kommission (1980), Ziff.15, sowie in Burke (1981), S.20.

Gebrauchtwaren wird mit der Beseitigung der Grenzkontrollen hinfällig, da dann die von Privaten innerhalb der EG getätigten Importe ohnehin von der MWSt befreit werden müssen. Das EP hat denn auch konsequenterweise, in Anwendung eines inzwischen schon altbekannten Verfahrens, eine Stellungnahme zur 16.USt-Richtlinie verweigert und gefordert, alle von Privat an Privat gelieferten Gebrauchtwaren, von wenigen Ausnahmen abgesehen, von der MWSt zu befreien. Die Kommission scheint mittlerweile bereit, die Unsinnigkeit ihres ersten Entwurfs einzusehen und auf das EP zuzugehen.[163]

- Ein wenig anders liegen die Dinge bei dem Vorschlag für eine 7.USt-Richtlinie. Kommen Gebrauchtwaren nicht in den Genuß einer Sonderregelung, so wird, wie z.B. beim deutschen Gebrauchtwagenhandel der Fall, die entsprechende Branche automatisch in einen Wettbewerbsnachteil gegenüber den ausländischen Konkurrenten gesetzt. Die Wettbewerbsverzerrung besteht ganz *unabhängig* davon, ob es Steuergrenzen gibt oder ob sie abgeschafft sind. Wäre die Bundesregierung über die Benachteiligung ihres KFZ-Handels sonderlich besorgt, so hätte sie das Problem, ganz ohne eine EG-Richtlinie, schon längst vom Tisch schaffen können.

- Bezüglich des Vorschlages für eine 12.USt-Richtlinie gilt genau dasgleiche. Sofern eine Wettbewerbsverzerrung vorliegt, besteht sie ganz unabhängig von der Existenz oder Nicht-Existenz von Steuergrenzen und kann jederzeit mittels einseitiger, nationaler Maßnahmen beseitigt werden. Es wäre also völlig widersinnig, in der Verabschiedung der 12.USt-Richtlinie eine Voraussetzung für die Abschaffung der Steuergrenzen sehen zu wollen. Das eine hat mit dem anderen *nichts* zu tun.

Zugegebenermaßen kann der eine oder andere Unterschied in den nationalen MWSt-Bemessungsgrundlagen einzelne Wettbewerbs- und auch Steuerkontrollprobleme aufwerfen, die sich nach einem Wegfall der Steuergrenzen verschärfen. Auf der anderen Seite sollte man sich aber darüber im Klaren sein, daß eine durchgreifende Vereinheitlichung der MWSt-Bemessungsgrundlage massive Wirtschafts- und Finanzinteressen bedroht und damit eine politische Opposition zu mobilisieren in der Lage ist, die sich schnell gegen jeden aus Brüssel kommenden Harmonisierungsvorschlag richten kann. Hinzu kommt, daß sich die Steuerexperten der Mitgliedstaaten heute noch keineswegs einig darüber sind, welche Elemente der nationalen Bemessungsgrundlagen einander angeglichen werden müßten und wo Divergenzen hingenommen werden könnten. Will man den Abbau der Grenzkontrollen in nächster Zukunft nachhaltig vorantreiben, so erscheint es daher sinnvoll, die Bemessungsgrundlage nicht vorher und *auf Vorrat*, sondern erst bei Bedarf, d.h. wenn die Abschaffung der Grenzkontrollen schon erfolgt ist oder zumindest unmittelbar bevorsteht, und dann ganz *gezielt* zu harmonisieren.

---

[163] Vgl. Blick durch die Wirtschaft 4.10.84, Handelsblatt 1.2.85 u. 31.1.86.

Zur Harmonisierung der Steuersätze

Bedenklich erscheint im Weißbuch der Kommission neben der weitgehenden Vereinheitlichung der MWSt-Bemessungsgrundlage auch die alte und im Binnenmarktprogramm nur wiederholte Forderung Brüssels, daß dem Abbau der Steuergrenzen unbedingt eine Annäherung der Steuersätze vorausgehen müsse:

> "Ein...Problem ist - im Gegensatz zu dem, was bei anderen Zielen getan werden kann -, daß die Steuergrenzen nicht schrittweise abgeschafft werden können. Wenn die Kontrollen an den Grenzen beseitigt werden sollen, ist eine ausreichende und gleichzeitige Annäherung der Sätze für die Mehrwersteuer und alle Verbrauchsteuern erforderlich. Solange diese Sätze für eine dieser Steuern wesentlich voneinander abweichen, müssen die Kontrollen aufrechterhalten werden."[164]

Die Argumentation ist insofern unbestritten richtig, als nur dann auf jegliche Grenzkontrollen verzichtet werden kann, wenn die Sätze der indirekten Abgaben vorher hinreichend angeglichen worden sind. Eindeutig falsch ist allerdings die Behauptung, daß die Steuergrenzen nicht schrittweise abgebaut werden könnten. Die Erfahrung der Benelux-Staaten hat gelehrt, daß es sehr wohl Möglichkeiten gibt, nach und nach die steuerbedingten Grenzkontrollen entscheidend zu verringern mit dem Ziel, dann, wenn die Steuersätze einmal angenähert sind, ganz auf sie zu verzichten.

Zweifelsohne ist der Gedanke, die Schlagbäume an den EG-Binnengrenzen in einer einmaligen Aktion während der Nacht des 31.Dezember 1992 niederreißen zu können, politisch äußerst reizvoll. Angesichts der zahlreichen Widerstände, die sich in den Mitgliedstaaten gegen eine Annäherung der Sätze genauso sperren wie gegen eine Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage, gilt es aber auch hier wieder zu bedenken: Ein zu hoch gestecktes Ziel ermutigt nicht, sondern schreckt vielmehr davon ab, einen ersten Schritt in die gewünschte Richtung zu tun. Es erscheint daher sinnvoll, eine peacemeal-Politik zu konzipieren,"..rather than (to) beat one's head permanently against the solid brick wall of substantial national differences in VAT rates."[165]

Abschließende Bewertung

Die hier geforderte Beschränkung auf das unbedingt Notwendige, die Annäherung an das Endziel Abschaffung der Steuergrenzen Schritt für Schritt, deckt sich mit den Plänen, für die der bis 1984 für Binnenmarktfragen zuständige Kommissar Narjes immer wieder geworben hat:

> "Im Kern hebt das Benelux-Konzept ja die vielfach verbreitete These aus den Angeln, wonach substantielle Fortschritte bei

---

164 Kommission (1980), Ziff.18. Vgl. ähnl. Kommission (1985), Ziff.175.

165 Prest (1983), S.81.

> der Vereinfachung des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs von einer vorherigen abschließenden Harmonisierung in den vielfältigsten Bereichen abhängig gemacht werden, etwa auf dem Gebiet der indirekten Steuern, der Statistiken etc. Solche Einwände, die wir nur allzu oft gehört haben und die 25 Jahre Fortschritte verhindert haben,.."[166] Und weiter: "Überdies zeigen auch die mehr als zehnjährigen Benelux-Erfahrungen, daß selbst bei vorläufigem Fortbestand uneinheitlicher Steuersätze und sonstiger administrativer Vorschriften durchaus unausgeschöpfte und beträchtliche Rationalisierungsmöglichkeiten von Förmlichkeiten bestehen."[167]

Angesichts des in der Zitatstelle deutlich werdenden konstruktiven Ansatzes ist es bedauerlich, daß die Kommission in ihrem Weißbuch von 1985 zu einem Konzept zurückgekehrt ist, das sie bereits in den 70er Jahren erfolglos zu verkaufen versucht hatte. Es wäre aber blauäugig, den im steuerpolitischen Teil des Weißbuches zum Ausdruck kommenden Perfektionismus alleine der Brüsseler Steuerdirektion in die Schuhe schieben zu wollen. Vielmehr sind es die Mitgliedstaaten, die das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen - andere Vorschläge der Kommission erlebten ein ähnliches Schicksal - systematisch mit einer so großen Zahl von Vorbedingungen befrachten, daß der gesamte Plan unausweichlich zum Einstürzen kommen muß: Die Experten bestehen auf einer weitgehenden Harmonisierung der Bemessungsgrundlage als Voraussetzung für die Abschaffung der Steuergrenzen, da sie überall Steuerhinterziehung wittern; eine Harmonisierung der Bemessungsgrundlage erscheint aber solange nicht sinnvoll, wie vollkommen ungewiß ist, ob die Angleichung der Steuersätze politisch überhaupt machbar ist; die Politiker ihrerseits wollen die Sätze nicht angleichen, solange es noch "offen gebliebene Probleme"[168] bei der Bemessungsgrundlage gibt. Jeder sperrt sich, einen ersten Schritt zu tun, der eine schiebt die Verantwortung auf den anderen ab mit dem Ergebnis, daß in Brüssel alle Räder stillstehen. Man darf vermuten, daß genau das von den Verantwortlichen in den Mitgliedstaaten beabsichtigt ist.

Der steuerpolitische Teil des Weißbuches ist überdimensioniert. Das Binnenmarktprogramm liefert den auf einem Gipfeltreffen versammelten Staats- und Regierungschefs eine willkommene Gelegenheit, bewegende Erklärungen über das Europa von Übermorgen abzugeben. Aber die guten Absichten drohen, wie der Verlauf der bisherigen Beratungen der Finanzminister befürchten läßt, schon bald auf der Strecke zu bleiben.[169] Sicherlich ist es lobenswert, daß die Kommission in ihrem Weißbuch ein steuerpolitisches Idealprogramm entworfen hat. Soll aber gewährleistet werden, daß zumindest der eine oder andere Schritt in die richtige Richtung getan wird, dann müssen

---

166 Kommissar Narjes in: AB Anhang 1983/1-293, S.163f.

167 Kommissar Narjes in: AB Anhang 1983/1-293, S.164.

168 Der deutsche Finanzminister Matthöfer in einer 1979 gehaltenen Rede, Matthöfer (1979), S.205.

169 Vgl. AE 18.1.86 u. 20.1.86, Süddeutsche Zeitung 31.1.86.

die Maximalforderungen im Laufe der nun stattfindenden Verhandlungen reduziert werden.

Eine über das bereits erreichte Maß hinausgehende Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage ist, wie oben gezeigt wurde, nicht zwingend erforderlich und sollte daher zunächst für einige Zeit zurückgestellt werden. Ein dringender Harmonisierungsbedarf besteht demgegenüber unzweifelhaft im Bereich der MWSt-Sätze und der MWSt-Verwaltung. Welche Maßnahmen hier ergriffen werden müssen, welche Erfahrungen bisher schon gemacht wurden und wie es im Hinblick auf die Abschaffung der Steuergrenzen weitergehen könnte, soll daher en détail im nun folgenden Kapitel diskutiert werden.

E. Die Harmonisierung der MWSt-Sätze und der MWSt-Verwaltung: noch vor der Jahrhundertwende?

Die Harmonisierung der MWSt-Sätze und die der Finanzverwaltung bilden den dritten und vorerst letzten Schritt der USt-Harmonisierung in der EG. Während der erste Schritt - Einführung der MWSt - von wettbewerbspolitischen und der zweite Schritt - Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage - von der Schaffung der MWSt-Eigenmittel dominiert war, rückt nunmehr das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen in den Vordergrund. Die bisher zum Thema Steuergrenzen in der Öffentlichkeit geführte Diskussion legt die Vermutung nahe, alleine die nationalen Steuersätze müßten einander angenähert werden und die fiskalisch motivierten Grenzkontrollen könnten dann quasi-automatisch wegfallen. Dem soll hier entschieden widersprochen werden. In einem ersten Abschnitt ist vielmehr herauszuarbeiten, daß

- das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen in zwei Unterziele aufgespalten werden kann, die gänzlich unterschiedliche Problemstellungen aufwerfen,
- und daß jedes der beiden Unterziele in einzelnen, aufeinander aufbauenden Teilschritten einer Verwirklichung nähergebracht werden kann.

Ein zweiter Abschnitt ist, wie schon bei den vorhergehenden Kapiteln, dem Willensbildungsprozeß gewidmet. Da im Hinblick auf die Abschaffung der Steuergrenzen erst wenig versucht und noch weniger erreicht worden ist, bleibt die Darstellung der bisherigen Entwicklung notgedrungen vergleichsweise kurz. Neben den sogenannten Reiseverkehrs-Richtlinien ist insbesondere von dem Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie zu berichten, der, obwohl inzwischen im Rat steckengeblieben, ausführlich analysiert werden soll, da er äußerst interessante Einblicke in nationale wie supranationale Entscheidungsmechanismen gewährt. Der Rückblick auf das bisher Gewesene wird jeweils durch einen Ausblick auf das in den nächsten Jahren Notwendige und Mögliche ergänzt.

Es ist zwar theoretisch durchaus denkbar, aber praktisch wenig sinnvoll, die umsatzsteuerlichen Grenzkontrollen in der EG zu beseitigen, sie bei den speziellen Verbrauchsteuern dagegen aufrechtzuerhalten. Da zudem die in beiden Bereichen sich stellenden Probleme eng miteinander verwandt sind, erscheint es angebracht, die nun folgende Analyse der MWSt hin und wieder durch Verweise auf die speziellen Verbrauchsteuern zu ergänzen.

1. Das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen

Definition des Ziels

Der Begriff Steuergrenze läßt, wie alle im politischen Raum beliebten Schlagwörter, mannigfaltige Interpretationen zu. Obwohl er weiter oben bereits definiert und des öfteren verwandt wurde[1], sollten wir uns noch einmal vor Augen führen, was unter einer *Steuergrenze* im einzelnen konkret zu verstehen ist.

Steuergrenzen gibt es zum einen in einem engen und gegenständlichen Sinne in der Form fiskalisch motivierter Kontrollen an den Binnengrenzen der EG: die Frage "Haben Sie etwas anzumelden?", der Blick in den Koffer- oder Laderaum, das Ausfüllen, Abgeben und Abstempeln ebenso umfangreicher wie unverständlicher Formulare, die Zahlung oder Rückerstattung von Steuern. Da die genannten Prozeduren neben volkswirtschaftlichen Kosten auch eine gewisse Verstimmung bei den davon Betroffenen verursachen, hat die Kommission allen Anlaß, auf eine baldige Beseitigung der physischen Grenzkontrollen zu dringen.

Steuergrenzen existieren darüberhinaus aber auch noch in einem weiteren und übertragenen Sinne. Werden alle zur Zeit an der Grenze durchgeführten Kontrollen durch verwaltungstechnische Verfahrensänderungen lediglich ins Inland verlagert, so übersteigen, selbst wenn es dann keine Schlagbäume mehr gibt, die im grenzüberschreitenden Handel abzuwickelnden Formalitäten noch immer die Verpflichtungen, die bei identischen, im Inland ausgeführten Transaktionen zu erfüllen sind. Der erhöhte Verwaltungsaufwand belastet auch weiterhin den intra-EG Handel und bildet dadurch ökonomische wie psychologische Barrieren, die die nationalen Märkte voneinander abtrennen. Von einer vollständigen Abschaffung der Steuergrenzen kann also erst dann gesprochen werden, wenn die den Wirtschaftssubjekten bei grenzüberschreitenden Geschäften vom Fiskus auferlegten Verpflichtungen denen entsprechen, die sie auch im inländischen Handel zu erfüllen haben. Oder anders ausgedrückt: Das Ziel ist es, in jedem Mitgliedstaat der EG das EG-Ausland zum umsatzsteuerlichen Inland werden zu lassen.

Die unterschiedlichen Begriffsdefinitionen erlauben es, die Abschaffung der Steuergrenzen in einzelne Schritte zu zerlegen. Während der Abbau und die anschließende Beseitigung der physischen Grenzkontrollen als Nahziele zu betrachten sind, stellt die USt-rechtliche Gleichstellung des EG-Binnenhandels mit dem inländischen Handel das langfristig anzustrebende Endziel der EG dar.

---

[1] Vgl. insbesondere Kap.C.1.1.2.

Erstes Unterziel: die Abschaffung der Steuergrenzen für (nicht-steuerpflichtige) Letztverbraucher

Fragen wir nach den Voraussetzungen für die Abschaffung der Steuergrenzen, dann müssen wir zwischen den USt-pflichtigen Unternehmern auf der einen und den nicht der USt-Pflicht unterliegenden Letztverbrauchern auf der anderen Seite unterscheiden.

Kommen wir zunächst auf die zur letzteren Gruppe zählenden privaten Haushalte zu sprechen. Die Steuergrenzen für die privaten Letztverbraucher können dann als vollständig beseitigt gelten, wenn die von ihnen importierten Waren von der Pflicht zur Zahlung der inländischen MWSt genauso freigestellt werden wie die im Inland erworbenen Güter. Die Befreiung von der EinfuhrUSt geht einher mit dem Wegfall des Rechtes, die auf der Importware lastende ausländische MWSt zurückerstattet zu bekommen. Bestehen zwischen den einzelnen Ländern jedoch erhebliche Unterschiede bei den Steuersätzen, dann könnten sich die Bürger der EG veranlaßt sehen, ihre Einkäufe in ein niedriger besteuerndes Land zu verlagern. Fiskalisch bedingte Wettbewerbsverzerrungen im grenzüberschreitenden Handel sind die unausweichliche Folge. Auf den steuerlichen Grenzausgleich und die damit verbundenen Kontrollen kann also erst dann völlig verzichtet werden, wenn die MWSt-Sätze der EG-Staaten einander weitgehend angenähert sind.

Aber auch schon vor einer Angleichung der Steuersätze gibt es Möglichkeiten, die den privaten Reiseverkehr betreffenden Grenzkontrollen zu verringern. So kann man beispielsweise vorsehen, daß die von Privaten getätigten Importe bis zu einer gewissen Höchstgrenze von der Einfuhrbesteuerung befreit werden. Da beim Überschreiten der in Wert- oder Mengeneinheiten festgelegten Obergrenze automatisch ein Grenzausgleich durchgeführt wird, bleiben die auftretenden Wettbewerbsverzerrungen in einem engen Rahmen. Die den Bürgern gewährten Freimengen können mit zunehmender Annäherung der Steuersätze heraufgesetzt werden. Da gleichzeitig der Anreiz, gegen die noch bestehenden Beschränkungen zu verstoßen, immer kleiner wird, lassen sich die im Reiseverkehr durchgeführten Stichprobenkontrollen schrittweise verringern.

Bisher noch nicht gesprochen haben wir über die Öffentlichen Hände und die steuerbefreiten Unternehmer, die, wie die Privatpersonen, ebenfalls der Gruppe der nicht-steuerpflichtigen Letztverbraucher zuzurechnen sind.[2] Die durch unterschiedliche Steuersätze aufgeworfenen Probleme - Verlagerung von Einkäufen - gelten für sie ganz analog. Solange die Steuersätze noch nicht weitgehend angeglichen sind, bietet es sich an, auch sie in den Genuß der im privaten Reiseverkehr erlaubten Freimengen kommen zu lassen.

---

2 Unter den Begriff der steuerbefreiten Unternehmer sollen hier auch steuerpflichtige Unternehmer subsumiert werden, soweit sie steuerbefreite Umsätze tätigen.

Da die Öffentlichen Hände wie auch die steuerbefreiten Unternehmer in aller Regel über eine geordnete Buchführung verfügen, kommt darüberhinaus noch eine zweite Übergangslösung in Betracht: Die beiden Gruppen werden, insoweit als sie Vorprodukte aus dem Ausland beziehen, wie steuerpflichtige Unternehmer behandelt mit dem einzigen Unterschied, daß nicht der Output, sondern der importierte Input mit dem inländischen MWSt-Satz belastet wird; die auf der Importware lastende ausländische MWSt wird, wie bei allen steuerpflichtigen Unternehmern, zum VSA zugelassen.[3]

Zweites Unterziel: Abschaffung der Steuergrenzen für (steuerpflichtige) Unternehmer

Während bei der Abschaffung der Steuergrenzen für (nicht-steuerpflichtige) Letztverbraucher der Steuersatzdifferenz eine zentrale Bedeutung zukommt, ist das Problem beim Handel zwischen (steuerpflichtigen) Unternehmern völlig anders gelagert. Das Endziel muß hier sein, den steuerlichen Grenzausgleich durch ein nunmehr erweitertes Recht auf VSA zu ersetzen. Ist es im Augenblick nur erlaubt, die im Inland gezahlte Vorsteuer abzuziehen, so muß es dann auch möglich sein, die in anderen EG-Staaten in Rechnung gestellte MWSt vom nationalen Fiskus zurückerstattet zu bekommen.[4] Wettbewerbsverzerrungen können selbst dann nicht auftreten, wenn die Steuersätze der einzelnen Länder noch weit auseinanderklaffen. Das Recht auf VSA veranlaßt nämlich die Unternehmer, ihre Kaufentscheidungen grundsätzlich immer an Nettopreisen ohne MWSt auszurichten. Umgekehrt sind die Konsumenten, sofern sie im Inland einkaufen, bei einem Gut immer mit demselben Steuersatz konfrontiert, und zwar unabhängig davon, ob der Hersteller bzw. Händler seine Vorprodukte vom In- oder Ausland bezogen hat.

Das aus einem einzelnen Land bekannte MWSt-Modell wird somit einfach auf den gesamten EG-Raum übertragen mit dem Ergebnis, daß der Grenzausgleich und damit auch die Kontrollen an den Binnengrenzen wegfallen können. Der Vorschlag hat lediglich einen Haken: Die nationale Finanzverwaltung hat keine Möglichkeit nachzuprüfen, ob die von einem Unternehmer in Abzug gebrachte Vorsteuer vom ausländischen Lieferanten auch wirklich

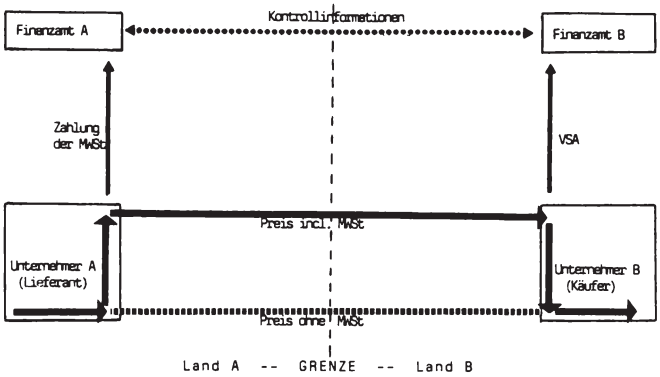
---

[3] Da die Steuerbefreiung von Unternehmerumsätzen in einem MWSt-System sowieso ein Fremdkörper ist, sollte ganz unabhängig von der Abschaffung der Steuergrenzen erwogen werden, ihre Zahl schrittweise zu reduzieren.

[4] Biehl bezeichnet das in diesem Verfahren zum Ausdruck kommende Besteuerungsprinzip als "Gemeinsamer Markt Prinzip" (GMP); vgl. Biehl (1969), S.132ff. Da das GMP auf einer anderen Ebene liegt als das BLP und das ULP, führt Biehl darüberhinaus auch ein "Ausfuhrland-" sowie ein "Einfuhrlandprinzip" ein. Auf der Suche nach einer exakten Abgrenzung zwischen diesen Prinzipien läßt Biehl den Leser in der zitierten Arbeit aber alleine. Der Begriff GMP soll daher in der vorliegenden Arbeit nicht weiter verwandt werden: Der zusätzliche Erkenntniswert würde durch die gestiftete Verwirrung überkompensiert werden.

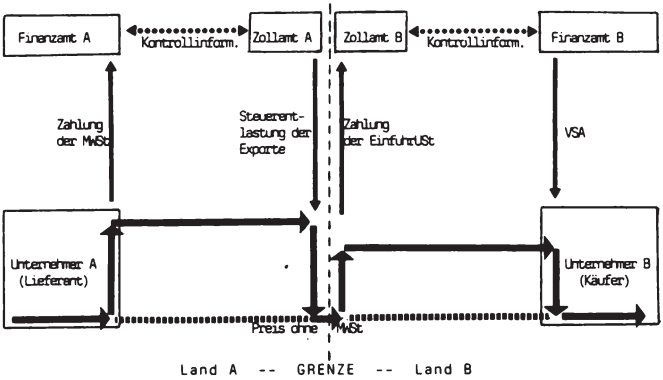
an dessen Fiskus abgeführt wurde. Um der Steuerhinterziehung nicht Tür und Tor zu öffnen, ist es daher unerläßlich, die Finanzverwaltungen der EG-Staaten miteinander zu vernetzen und den Grad der Kooperation auf ein Niveau anzuheben, wie es heute schon zwischen den verschiedenen Finanzämtern eines einzelnen Landes existiert. Beschränken wir uns auf den Handel zwischen (steuerpflichtigen) Unternehmern, so würde sich die Situation nach vollständiger Abschaffung der Steuergrenzen etwa wie folgt darstellen:

Schaubild E-1: Modell ohne Steuergrenzen



Demgegenüber sieht das Modell mit Steuergrenzen, zumindest in der Theorie, so aus: Das von Land A nach Land B gelieferte Gut wird beim Grenzübertritt von der Zollverwaltung A steuerlich entlastet und auf der anderen Seite des Schlagbaumes von der Zollverwaltung B mit dem in Land B jeweils erhobenen MWSt-Satz belastet. Zur Unterbindung von Steuerhinterziehungen werden zwischen der Finanz- und der Zollverwaltung der einzelnen Länder Kontrollinformationen ausgetauscht.

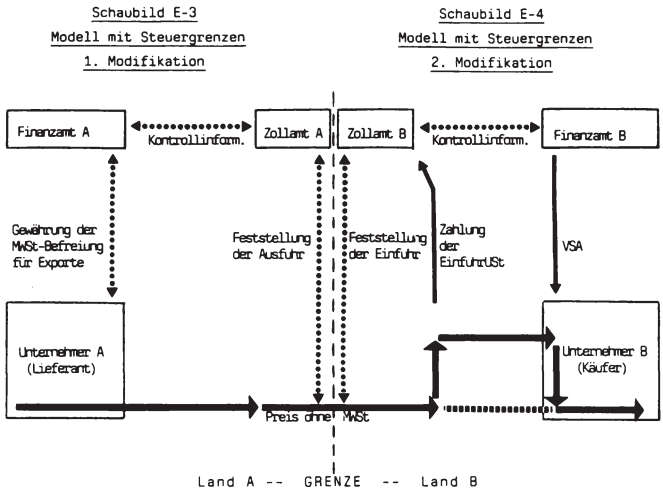
Schaubild E-2: Modell mit Steuergrenzen



Das idealtypische Modell mit Steuergrenzen[5] läßt sich in einer beliebigen Anzahl von Schritten modifizieren und so langsam in das Modell ohne Steuergrenzen überführen. Nach und nach werden die an den Grenzen zu erledigenden Formalitäten reduziert mit dem Ziel, sie eines Tages ganz durch eine Kooperation zwischen den nationalen Finanzverwaltungen zu ersetzen. Denkbar wäre beispielsweise das folgende Vorgehen:

1. In einem ersten Schritt wird das Besteuerungsverfahren auf der Seite des Exportlandes abgeändert: Die Finanzverwaltung A verzichtet bei zu exportierenden Gütern von vorneherein auf die Erhebung der MWSt; die Zollverwaltung A kontrolliert die Ausfuhr der betreffenden Ware und und erstattet der Finanzverwaltung, bei Bedarf, darüber Meldung (Schaubild E-3).

2. Eine in eine ähnliche Richtung gehende Vereinfachung des Grenzausgleiches ist auch auf der Seite des Importlandes möglich: Das Zollamt B stellt an der Grenze lediglich den Importvorgang fest, während die Zahlung der EinfuhrUSt im Inland und i.d.R. einige Wochen später erfolgt (Schaubild E-4).



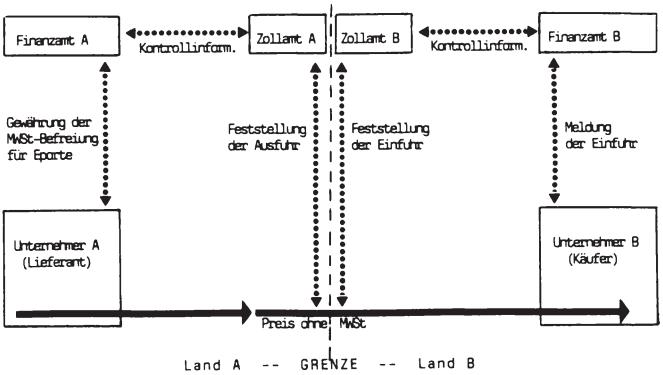
---

5 Am Rande sei darauf hingewiesen, daß es in der Praxis der EG bereits zahlreiche kleinere und größere Abweichungen von diesem idealtypischen Modell gibt. Die in den Mitgliedstaaten heute jeweils üblichen Verfahrensweisen unterscheiden sich von Land zu Land, betreffen alle Steuerpflichtigen oder aber nur bestimmte Gruppen, sind teils obligatorisch und teils fakultativ, etc. Auf eine detaillierte Darstellung der in den einzelnen EG-Staaten zur Zeit gültigen Regelungen muß jedoch verzichtet werden: Sie würde den Rahmen der vorliegenden Arbeit bei weitem sprengen.

3. In einem weiteren Schritt kann im Importland auf die beiden sich gegenseitig aufhebenden Zahlungsströme - Zahlung der EinfuhrUSt und anschließender VSA in gleicher Höhe - verzichtet werden: Dem importierenden

Unternehmer B wird die Zahlung der EinfuhrUSt erlassen; er bleibt jedoch verpflichtet, seinem Finanzamt eine Meldung über die MWSt-frei aus dem Ausland bezogenen Güter zu erstatten; die Meldung ist notwendig, um auszuschließen, daß der Unternehmer B beim Wiederverkauf der Güter die dann fällige MWSt unterschlägt; zugleich ergeht eine Kontrollmitteilung vom Zollamt B zum Finanzamt B über die Einfuhr. Das skizzierte System entspricht in seinen Grundzügen dem in der 14.USt-Richtlinie gemachten Vorschlag der Komission.

Schaubild E-5: Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie

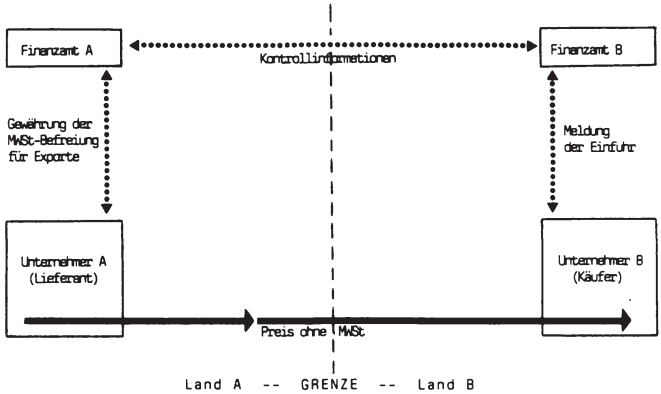


4. Als nächster Schritt kommt eine Vereinfachung der an den Grenzen durchgeführten Kontrollen in Betracht. So könnte beispielsweise auf die zweifache Feststellung des Grenzübertritts einer Ware verzichtet werden. Es würde ausreichen, wenn das Zollamt des Importlandes die hereinfließenden Güterströme kontrolliert und die entsprechenden Informationen indirekt über die Zollstation auf der anderen Seite der Grenze oder gleich direkt an die Finanzverwaltung des Exportlandes weiterreicht. Der Vorteil eines solchen Verfahrens liegt insbesondere darin, daß hier eine intensive Kooperation zwischen zwei nationalen Verwaltungen institutionalisiert wird, die damit die Möglichkeit erhalten, die Zusammenarbeit zu erproben und Vertrauen zueinander zu fassen.

5. Der grenzüberschreitende Informationsfluß könnte in einem weiteren Schritt wie folgt ausgebaut werden: Auf die Grenzkontrolle wird ganz ver-

zichtet; der Lieferant erhält die MWSt-Befreiung für die von ihm exportierten Güter aber erst dann, wenn der Käufer seinem Finanzamt Meldung über die Einfuhr erstattet hat; zur Verhinderung möglicher Mißbräuche tauschen die beiden zuständigen Finanzämter A und B Kontrollinformationen aus.

Schaubild E-6: Modell ohne Grenzkontrollen



Sobald die physischen Grenzkontrollen beseitigt und durch eine funktionierende Zusammenarbeit zwischen den nationalen Finanzverwaltungen ersetzt worden sind, ist es nur noch ein kleiner Schritt bis zur völligen umsatzsteuerlichen Gleichbehandlung von inländischen und grenzüberschreitenden Transaktionen: Entsprechend Schaubild 1 entfällt die MWSt-Befreiung für Exporte, im Gegenzug erhält der Importeur das Recht auf VSA; die beiden zuständigen Finanzämter tauschen nach wie vor bei Bedarf Kontrollinformationen aus, deren Inhalt jetzt aber ein anderer ist.

Interdependenzen zwischen den Unterzielen

Zusammenfassend bleibt zunächst festzuhalten, daß die Abschaffung der Steuergrenzen für (nicht-steuerpflichtige) Letztverbraucher Wettbewerbsprobleme aufwirft und daher eine Annäherung der Steuersätze erfordert. Demgegenüber setzt die Erreichung desselben Zieles bei den (steuerpflichtigen) Unternehmern, um die Gefahr der Steuerhinterziehung zu verringern, eine Vernetzung der nationalen Finanzverwaltungen voraus.

Zwischen den beiden Unterzielen bestehen einzelne Interdependenzen, die verlangen, daß bei der fortschreitenden Zielverwirklichung auf einen gewis-

sen Gleichschritt in beiden Bereichen geachtet wird. Begründet liegen die Interdependenzen in der Tatsache, daß

- erstens für Letztverbraucher und für Unternehmer bestimmte Güter gleichzeitig die Binnengrenzen überschreiten, und daß
- zweitens die Zollbeamten es den jeweiligen Personen nicht ansehen können, ob sie die mitgeführten Güter als Letztverbraucher oder aber im Auftrag eines Unternehmers importieren.

Das hier angesprochene Unterscheidungsproblem spielt offensichtlich solange keine Rolle, wie alle Güter beim Grenzübertritt der gleichen Verfahrensregel – z.B. sofortige Vornahme der Einfuhrbesteuerung an der Grenze – unterworfen werden. Auch die Gewährung begrenzter Freimengen im privaten Reiseverkehr wirft noch keine nennenswerten Probleme auf: Selbst wenn ein Unternehmer vorgeben sollte, als Letztverbraucher zu handeln, so bleibt der hierdurch entstehende volkswirtschaftliche Schaden vernachlässigbar klein. Bedeutung erlangt das Unterscheidungsproblem dann, wenn auf die Steuergrenzen im privaten Reiseverkehr völlig verzichtet werden soll, während der kommerzielle Verkehr aber gleichzeitig noch Kontrollen unterliegt. Da

- erstens die Unternehmer in bestimmten Fällen einen Anreiz haben, sich an der Grenze als Letztverbraucher auszugeben, und da
- zweitens die Letztverbraucher ihrerseits, selbst wenn sie es möchten, faktisch keine Möglichkeit haben, an der Grenze ihre Konsumenteneigenschaft nachzuweisen,

können die Beschränkungen im privaten Reiseverkehr solange nicht vollständig aufgehoben werden, wie im gewerblichen Verkehr Kontrollen weiterhin durchgeführt werden.

Die gemachte Aussage gilt auch in der umgekehrten Richtung: bestehen noch irgendwelche Beschränkungen im privaten Reiseverkehr, dann kann auch im kommerziellen Verkehr nicht vollständig auf Kontrollen verzichtet werden. Da Privatpersonen sich widerrechtlich als Unternehmer ausgeben könnten, muß die Unternehmereigenschaft beim Grenzübertritt zumindest in Stichproben – mittels von der Finanzverwaltung ausgestellter Ausweise und/oder bei den Grenzstellen vorhandener Karteien bzw. Terminals – überprüft werden. Zusammenfassend festhalten läßt sich damit das folgende: Die Grenzkontrollen lassen sich für die Letztverbraucher und für die Unternehmer ganz unabhängig voneinander vereinfachen; vollständig abgeschafft werden können sie aber nur für beide Gruppen gleichzeitig.

Bevor wir den Abschnitt über die Interdependezen abschließen können, muß noch kurz auf ein weiteres Argument eingegangen werden. Oft wird behauptet, daß ohne eine vorangehende Angleichung der Steuersätze die Aufhebung der Grenzkontrollen im kommerziellen Verkehr die Möglichkeit zu einer Steuerhinterziehung der folgenden Art eröffnen würde: Ein importie-

rendes Unternehmen und sein ausländischer Lieferant kommen überein, auf eine Meldung der Einfuhr zu verzichten; die ausgetauschten Güter werden im niedrigbesteuernden Exportland ordnungsgemäß versteuert, im hochbesteuernden Importland aber verkauft.[6] Ganz von der Hand zu weisen ist die Behauptung nicht. Sie sollte aus den folgenden Gründen aber auch nicht überstrapaziert werden:

- Der Anreiz zur Verlagerung der indirekten Besteuerung ist gering, wenn man bedenkt, daß Länder mit niedriger MWSt in aller Regel hohe direkte Steuern erheben und vice versa.
- Die Steuerhinterziehung nach obigem Strickmuster ist mit einem erheblichen Aufwand verbunden, setzt sie doch eine zwischen beiden Vertragspartnern koordinierte Manipulation der Käufe und Verkäufe, der Lagerbuchhaltung, der Zahlungsströme, etc. voraus; unterlaufen dabei geringe Fehler, so kann sie im Rahmen der üblichen Betriebsprüfungen ohne weiteres aufgedeckt werden.
- Die Steuerhinterziehung kann nur dann gelingen, wenn und soweit sowohl das exportierende als auch das importierende Unternehmen Umsätze mit (nicht-steuerpflichtigen) Letztverbrauchern abwickeln;[7] da der Bereich eines möglichen Mißbrauches somit stark eingeschränkt ist, wird die Steuerkontrolle im Inland wesentlich vereinfacht.
- Wie mit Hilfe der Betriebsprüfungen Steuerhinterziehungen der beschriebenen Art unterbunden werden können, weiß die Finanzverwaltung schon bestens aus dem Bereich der Dienstleistungen: Dort sind bereits heute, das ergibt sich aus der Natur der Sache, keine physischen Grenzkontrollen mehr möglich.
- Eine Steuerhinterziehung nach der oben beschriebenen Methode ist auch innerhalb ein- und desselben Landes möglich, wenn, wie oft der Fall, die Endprodukte eines Unternehmens mit einem höheren Steuersatz belastet werden als die Vorprodukte; es besteht keine Veranlassung, an die Kontrolle grenzüberschreitender Transaktionen strengere Maßstäbe anzulegen, als sie bei Inlandsgeschäften üblich sind.

Insgesamt läßt sich eine weitgehende Angleichung der Steuersätze mit dem Unterziel Abschaffung der Steuergrenzen also nicht rechtfertigen. Spätestens wenn die MWSt-Sätze soweit angenähert sind, daß die Beschränkungen im privaten Reiseverkehr wegfallen können, kann und muß auch auf die Kontrollen im gewerblichen Verkehr verzichtet werden.

---

6 Vgl. z.B. Kommission (1985), Ziff.173.

7 Begründung: Das exportierende Unternehmen muß seine Inlandsverkäufe noch oben manipulieren. Da Lieferungen an steuerpflichtige Unternehmen durch den VSA des Kunden gegenkontrolliert werden können, kommen hierfür nur Verkäufe an nicht-steuerpflichtige Letztverbraucher in Frage. Das importierende Unternehmen muß umgekehrt seine Verkäufe nach unten manipulieren. Da steuerpflichtige Kunden, um das Recht auf VSA nicht zu verlieren, auf das Ausstellen einer Rechnung bestehen werden, können dem Fiskus nur Lieferungen an Letztverbraucher unterschlagen werden.

Ein weiteres Problem: die Verteilung des Steueraufkommens

Der vollständige Verzicht auf den Grenzausgleich, ob für Letztverbraucher oder für Unternehmer oder für beide Gruppen gemeinsam, stellt die EG darüberhinaus noch vor ein weiteres Problem, das ebenfalls einer Lösung bedarf. Gemeint ist die Verteilung des MWSt-Aufkommens zwischen den verschiedenen Mitgliedstaaten. Solange der Grenzausgleich durchgeführt wird, vereinnahmt automatisch dasjenige Land die MWSt, innerhalb dessen Grenzen das jeweilige Gut verbraucht wird. Fällt jedoch mit Abschaffung der Steuergrenzen der Grenzausgleich weg, so fließt, sofern eine Aufkommensumverteilung nicht erfolgt und die Verbrauchsteuersätze in allen Ländern miteinander übereinstimmen, das Steueraufkommen dem Fiskus des Landes zu, in dem das Gut produziert bzw. der Mehrwert erstellt worden ist. Die Beseitigung der Steuergrenzen provoziert also eine Aufkommensumverteilung zugunsten der Staaten, die im intra-EG Handel einen Überschuß der Exporte über die Importe erzielen.

Entgegen den Vorschlägen des Deringer-Berichts[8] haben die Mitgliedstaaten seit Anbeginn der EG darauf bestanden, daß, was auch immer in Zukunft einmal mit den Steuergrenzen geschehen sollte, das Steueraufkommen nach wie vor dem Land des Verbrauches zufließen sollte. Begründet wurde diese Forderung mit dem Hinweis darauf, daß die MWSt als indirekte Steuer letztendlich vom Verbraucher getragen werde. Die unterstellte Überwälzungshypothese läßt sich angesichts der Tatsache, daß die Steuergrenzen gegenüber Drittländern in jedem Fall aufrechterhalten werden sollen, nicht in Frage stellen. Prinzipiell unzulässig ist allerdings der Schluß von dem *Sein* auf ein *Sollen*. Auch der Glaube, die Mitgliedstaaten hätten sich bei ihrem Beharren auf dem Verbrauchsland-Prinzip von einem Gefühl der Gerechtigkeit leiten lassen, wäre reine Augenwischerei. Über Gerechtigkeit läßt sich bekanntlich streiten, und im politischen Tagesgeschäft spielt sie ohnehin nur eine untergeordnete Rolle. Die Realität sah und sieht noch heute anders aus: Mit der Forderung, das MWSt-Aufkommen entsprechend dem Ort des Verbrauches zu verteilen, wollten die Mitgliedstaaten der EG alleine den einmal erreichten Status quo festschreiben. Damit konnten sie sicherstellen, daß die Frage nach einer supranationalen Einkommensumverteilung von Anfang an aus der Debatte über die Steuergrenzen ausgeschlossen wurde. "Wenn es an's Geld geht, werden die Leute empfindlich"[9] - so der Kommentar eines langjährigen Teilnehmers an den Brüsseler Verhandlungen. Da sich an dieser Einstellung in nächster Zukunft kaum etwas ändern dürfte, muß, um das Ziel Abschaffung der Steuergrenzen nicht von vornherein zum Scheitern zu verurteilen, der Verzicht auf den Grenzausgleich einhergehen mit der Implementierung eines Umverteilungsmechanismusses,

---

8 Vgl. Deringer-Bericht (1963), S.37f.

9 Persönliches Interview.

der eine möglichst weitgehende Erhaltung der bisherigen Aufkommensverteilung zwischen den Mitgliedstaaten garantiert.

Bei der Wahl eines geeigneten Systems findet man sich rasch in einem nicht zu vermeidenden Dilemma: Je exakter die Annäherung an die MWSt-Verteilung nach dem Ort des Verbrauches, desto größer der zu erledigende Verwaltungsaufwand und vice versa. Eine relativ perfekte Lösung des Umverteilungsproblemes gewährleistet ein sogenanntes *clearing*: Die Unternehmer machen in ihrer USt-Erklärung Angaben darüber, inwieweit die von ihnen in Abzug gebrachte Vorsteuer auf EG-Importe entfällt; anschließend beantragt die nationale Finanzverwaltung bei einer zentralen Clearing-Stelle die Rückerstattung der entsprechenden Vorsteuerbeträge vom Herkunftsland der Importe. Als Alternative bietet sich das in Schaubild E-6 skizzierte Modell an: Da die Güter die EG-Binnengrenzen ohne jegliche MWSt-Last überschreiten - man spricht daher auch von *zero-rate notification* -, kommt das MWSt-Aufkommen, ohne daß eine Umverteilung nötig wäre, automatisch dem Land des Verbrauches zugute. Keines der beiden Systeme ist in der Lage, die von nicht-steuerpflichtigen Privatpersonen importierten Güter zu erfassen. Das aber dürfte sich, da die von Privaten getätigten Einfuhren vergleichsweise gering sind und da durch die Wechselseitigkeit des Reiseverkehrs ein gewisser Ausgleich stattfindet, durchaus verschmerzen lassen. Demgegenüber können die Öffentlichen Hände und die steuerbefreiten Unternehmer, sofern sie, wie oben vorgeschlagen wurde, im Rahmen ihrer EG-Importe der USt-Pflicht unterliegen, ohne weiteres in den Umverteilungsmechanismus integriert werden. Beide der hier diskutierten Systeme haben ihre spezifischen Vor- und Nachteile. Während dem *clearing* ein hoher Verwaltungsaufwand zugeschrieben wird, erscheint die *zero-rate notification*, da die Güter auf ihrem Weg über die Grenze mit keinerlei MWSt belastet sind, für Steuerhinterziehungen anfälliger zu sein.

Die mit der Umverteilung des Steueraufkommens verbundene Verwaltungsarbeit läßt sich nur reduzieren, wenn man auf den Aufkommens-Ausgleich für jedes einzelne Importgut verzichtet und stattdessen gesamtwirtschaftliche bzw. statistische Daten zur Grundlage des Umverteilungsmechanismusses macht. Dafür in Frage kommen neben Informationen über den EG-Binnenhandel insbesondere Angaben über Höhe und Struktur des privaten und öffentlichen Verbrauches in den Mitgliedstaaten. Eine weitere Möglichkeit besteht darin, die sich in den Jahren vor der Beseitigung des Grenzausgleiches ergebende Verteilung des Aufkommens zu ermitteln und sie entsprechend der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung der Mitgliedstaaten und der Veränderung der Steuersätze anschließend fortzuschreiben. Sämtliche erdenkbaren Variaten sind allerdings Näherungslösungen und als solche mit Mängeln behaftet. So verlangen sie zum einen - eine bisher nicht erfüllte Voraussetzung - ein in allen Ländern der EG gleichermaßen hoch entwik-

keltes statistisches Erfassungssystem. Schwer wiegt zum anderen auch das Problem, wie nach Abschaffung der Grenzkontrollen zuverlässige Daten über den EG-Binnenhandel erhoben werden können. Werden sie in detaillierter Form bei den Unternehmen erfragt, so sind wir schon fast wieder bei einem Clearing-System angelangt. Fehlen sie jedoch ganz, können künftige Änderungen der Import/ Export-Strukturen nicht im Umverteilungsmechanismus berücksichtigt werden. Die entscheidende Frage ist dann, ob die Mitgliedstaaten das daraus für ihr zukünftiges MWSt-Aufkommen erwachsende Risiko zu tragen bereit sind.

Wird die Aufkommensverteilung erst einmal auf der Grundlage statistischer Daten vorgenommen, dann ist es aus technischer Sicht nur noch eine reine Formsache, zu einem steuerlichen Verbund-System nach bundesrepublikanischem Vorbild überzugehen: Statt die MWSt in verschiedenen nationalen Töpfen zu sammeln und anschließend nach einem bestimmten Schlüssel *um*zuverteilen, fließt das MWSt-Aufkommen zunächst in einen gemeinsamen Topf und wird dann zwischen den Mitgliedstaaten *auf*geteilt. Beide Verfahren können, bei der Verwendung entsprechender Verteilungsschlüssel, zu genau demselben Ergebnis hinführen. Trotzdem dürfte der Übergang zu einem Verbund-System aus leicht einsehbaren Gründen als Politikum erster Ordnung einzustufen sein.

2. Der Willensbildungsprozeß

2.1. Zur Abschaffung der Steuergrenzen für nicht-steuerpflichtige Letztverbraucher

2.1.1. Rückblick auf eine erfolgreiche Zwischenlösung: die Reiseverkehrs-Richtlinien

Vielversprechende Anfänge

An dem Abbau der Steuergrenzen für (nicht-steuerpflichtige) Letztverbraucher versuchte sich die EG schon recht früh.[1] Es war insbesondere die Bundesrepublik und ihr Finanzminister Strauß, die bereits vor der endgültigen Beseitigung der EG-Binnenzölle - erfolgt am 1.Juli 1968 - dazu aufriefen, ohne eine weitere USt-Harmonisierung auf die Steuergrenzen im privaten Reiseverkehr sofort und soweit als möglich zu verzichten.[2] Dem europäischen Bürger sollten, so der politische Hintergedanke der Forderung, die Erfolge der Gemeinschaft deutlich vor Augen geführt werden. Mit niederländischer und belgischer Unterstützung gelang es, am 28.Mai 1969 eine erste *Reiseverkehrsrichtlinie* zu verabschieden.[3] Darin einigte man sich, die im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr mitgeführten Güter bis zu einem Höchstbetrag von 75 Rechnungseinheiten - für die speziellen Verbrauchsteuern unterliegenden Güter wurden mengenmäßige Obergrenzen, z.B. 200 Zigaretten, 2 Liter Wein, etc. festgelegt - von der Einfuhrbesteuerung zu befreien. Die im folgenden kurz als Freimengen bezeichneten Steuerbefreiungen erhöhten sich zum 1.Juli 1972, also zu einem Zeitpunkt, als man auf die baldige Verwirklichung der WWU-Pläne noch hoffen durfte, auf 125 Rechnungseinheiten bzw. 300 Zigaretten, 3 Liter Wein, etc.[4] Demgegenüber wurden die Freimengen im Reiseverkehr mit Drittländern, um die EG nach

---

1 Ein überblick über die vielfältigen Aktivitäten, die unter das genannte Stichwort subsumiert werden können, findet sich bei Guieu (1983b).

2 Vgl. z.B. Le Monde 28.5.68. Vgl. a. Daily Telegraph 14.1.69, New York Times 14.1.69 u. NZZ 15.1.69.

3 Vgl. AB 1969/L 133, S.6ff.

4 Vgl. AB 1972/L 139, S.28ff.

außen hin abzugrenzen und damit ihre politische Identität zu stärken, deutlich niedriger festgesetzt.[5]

Die Kommission hielt zunächst von den Plänen zur Einführung begrenzter Freimengen nicht viel. Sie befürchtete, daß die Diskussion über einzelne Vereinfachungen im privaten Reiseverkehr von der als wichtiger erachteten Fortführung der USt-Harmonisierung ablenken könnte. So falsch lag die Kommission mit ihren Ängsten nicht. Die Deutschen und einige andere wollten begrenzte Freimengen, verkauften die Sache in der Öffentlichkeit aber als *Abschaffung der Steuergrenzen.*

Alles in allem aber dürfte es kaum den beiden ersten Reiseverkehrsrichtlinien zuzuschreiben sein, daß die Bemühungen um eine weitere USt-Harmonisierung nach 1973 merklich erlahmten. Ob die anfängliche Zurückhaltung der Kommission gerechtfertigt war, soll daher dahingestellt bleiben. Tatsache ist jedenfalls, daß Brüssel sich erst dann für eine Vereinfachung der Grenzkontrollen im privaten Reiseverkehr erwärmen konnte, nachdem die Sache 1969 ins Rollen gekommen war. Und erst als die Erreichung des Endzieles - Wegfall der Grenzkontrollen nach erfolgter Angleichung der Steuersätze - ab 1973 in immer weitere Ferne rückte, widmete Brüssel der ungeliebten Zwischenlösung - Vereinfachung der Grenzkontrollen im privaten Reiseverkehr - eine langsam ansteigende Aufmerksamkeit.[6]

Schleppende Weiterentwicklung

Nun war es der Rat, der in dem Glauben, mit den beiden Richtlinien von 1969 und 1972 seine Pflicht und Schuldigkeit getan zu haben, in Untätigkeit verharrte. Die fortdauernden Rufe der Kommission und des EP nach weiteren Erleichterungen im privaten Reiseverkehr fanden bei den Politikern der Mitgliedstaaten erst wieder Gehör, als 1979 die ersten Direktwahlen zum EP ins Haus standen. Um die europäischen Bürger zu den Wahlurnen zu locken, mußten die Regierungen ihrer Bevölkerung beweisen, daß die Gemeinschaft nicht nur für die Bauern und Bürokraten, sondern auch für den *Mann auf der Straße* etwas zu bieten hat. Als ein entsprechendes Demonstrationsinstrument bot sich u.a. eine Erhöhung der im Reiseverkehr gewährten Freimengen an: Die USt-Befreiungen wurden zum

---

5 Zusätzlich zu den Steuerbefreiungen im privaten Reiseverkehr wurden später auch Kleinsendungen in einem gewissen Rahmen vom steuerlichen Grenzausgleich befreit. Eine erste entsprechende Richtlinie findet sich in: AB 1974/L 354, S.57f.

6 Die von Brüssel später verbreitete Behauptung, die Kommission habe "..den Steuerbefreiungen der Einfuhr durch Privatpersonen im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr IMMER beträchtliche Bedeutung beigemessen", entspricht, wie der Autor in zahlreichen Gesprächen feststellen mußte, nicht der historischen Wahrheit. Zitat entnommen aus: KOM(83)47 v. 4.2.83, Ziff.1, Hervorhebung durch d.Verf.

1.Januar 1979 von bis dato 125 Rechnungseinheiten auf nunmehr 180 ECU angehoben.[7]

Kaum waren die Wahlen vorüber, zeigte sich wieder das alte Bild. Die Kommission und das EP forderten weitere Verbesserungen im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr, der Rat stellte sich taub. Währenddessen schmolz unter der allgemeinen Inflation die reale Kaufkraft der in Werteinheiten fixierten Obergrenze für die USt-Befreiung dahin. Erst die für 1984 angesetzten zweiten Direktwahlen zum EP waren wieder in der Lage, den Rat für eine neuerliche Entscheidung zu motivieren.[8] Zum 1.Juli 1984 wurde die innergemeinschaftliche USt-Befreiung auf 280 ECU angehoben.[9] Der 1984 in Schwung gekommenen Bewegung hin zu einem *Europa der Bürger*[10] in Verbindung mit der erfolgreichen Binnenmarktinitiative der Kommision ist es zu verdanken, daß der Rat sich im Sommer 1985 nochmals aufraffte und eine weitere Erhöhung der Freimengen auf nunmehr 350 ECU beschloß.[11] Zugleich verpflichteten sich die Mitgliedstaaten, die USt-Befreiung im 2-Jahres-Rythmus entsprechend der durchschnittlichen Inflationsrate der Gemeinschaft nach oben anzupassen.

Zur aktuellen Situation

Blicken wir auf die bisherige Entwicklung zurück, so läßt sich positiv vermerken, daß ein Freibetrag von zur Zeit 350 ECU - er entsprach zum 1.Januar 1986 ca.780 DM - zumindest in der Lage ist, einen Großteil des privaten Reiseverkehrs von dem mit einem steuerlichen Grenzausgleich verbundenen Papierkrieg zu entlasten. Zugleich eröffnet er die Möglichkeit, die Kontrollen an den EG-Binnengrenzen auf eine geringe Zahl von Stichproben zu reduzieren. Bedauerlich ist demgegenüber, daß seit 1972 eine substantielle Erhöhung der Freimengen nicht mehr zu beobachten war. Die reale Kaufkraft der 350 ECU in 1986 entspricht mehr oder weniger dem Wert der

---

7 Vgl. AB 1978/L 366, S.28ff. Vgl. a. Burke (1981), S.11.

8 Vgl. z.B. AE 11.3.83 u. AE 20.2.84. Eine bereits zum 1.1.83 erfolgte Anhebung der USt-Befreiung auf 210 ECU kann wegen ihrer Geringfügigkeit - sie reichte noch nicht einmal aus, um den seit 1979 aufgetretenen Kaufkraftverlust auszugleichen - außer Acht bleiben. Vgl. AB 1982/L 206, S.35f. Vgl. a. Tugendhat (1983), S.9f.

9 Vgl. AB 1984/L 117, S.42f.

10 Auch wenn die Erklärungen der Europäischen Gipfel nicht zu wörtlich genommen werden sollten, so ist doch die folgende Forderung des Treffens von Fontainebleau im Juli 1984 immerhin beachtenswert: Die Staats- und Regierungschefs ersuchten "..den Rat und die Mitgliedstaaten, sehr rasch Maßnahmen zu prüfen, durch die innerhalb kurzer Zeit erreicht werden kann, daß...alle Polizei- und Zollformalitäten an den innergemeinschaftlichen Grenzen entfallen.."; zitiert in: Kommission (1985), S.3.

11 Vgl. AB 1985/L 183, S.24ff. Der neue Freibetrag ist anzuwenden ab 1.10.85, in den neuen Mitgliedstaaten Spanien und Portugal ab 1.4.86.

bereits in 1972 gewährten 125 Rechnungseinheiten - damals ca.460 DM - im Jahr ihrer Einführung.

Als ein negativer Punkt kommt hinzu, daß nach und nach insgesamt drei neuen Mitgliedstaaten das Recht eingeräumt werden mußte, von der gemeinschaftlich festgelegten USt-Befreiung nach unten abzuweichen. Die Dänen waren die ersten, die schon in ihren Beitrittsverträgen zur EG eine entsprechende Ausnahmegenehmigung erhielten. Zwar wurden auch die in Dänemark zugelassenen Freimengen von Zeit zu Zeit erhöht, das für die anderen Mitgliedstaaten vorgeschriebene Niveau haben sie aber bis heute nicht erreicht. Über eine zweite Ausnahmeregelung verfügt seit 1979 Irland. Den beiden genannten Staaten ist gemeinsam, daß die Sätze der von ihnen erhobenen Verbrauchsteuern wesentlich höher sind als in den unmittelbar angrenzenden Nachbarländern Deutschland bzw. Großbritannien. Da beide Staaten darüberhinaus vergleichsweise klein sind, liegen für eine Mehrzahl ihrer Bürger die Transaktionskosten, die mit einer Einkaufsfahrt ins Ausland verbunden sind, relativ niedrig. Um das von den indirekten Steuern erbrachte Aufkommen abzusichern, bestanden daher Dänemark und Irland auch bei der jüngsten Erhöhung der Freimengen wieder darauf, im privaten Reiseverkehr restriktivere Bestimmungen anzuwenden als sie von den anderen Mitgliedstaaten für notwendig gehalten wurden. Den Griechen wurde ein ähnliches Zugeständnis gemacht. Zwar grenzt Griechenland an keinen EG-Staat unmittelbar an. Da aber zahlreiche Griechen im Ausland arbeiten und von dort der Heimat regelmäßige Besuche abstatten, sieht auch die Athener Regierung durch hohe Steuerbefreiungen die öffentlichen Kassen bedroht.

In Anbetracht der Tatsache, daß die in 1985 beschlossene Erhöhung der Freimengen nur mit "Hängen und Würgen"[12] zustandekam, scheint es so, als könne eine substantielle Erhöhung der Freimengen mit dem Ziel, die Beschränkungen im privaten Reiseverkehr eines Tages ganz aufzuheben, nur mit einer Verringerung der heute zwischen den Mitgliedstaaten noch bestehenden Steuersatzdifferenzen einhergehen. Im folgenden Abschnitt soll daher untersucht werden, bis zu welchem Grade eine Annäherung der Steuersätze notwendig ist, und wie die Aussichten dafür beurteilt werden können.

2.1.2. Ausblick auf das Endziel: die Angleichung der Steuersätze

Eine Satzangleichung auf 5 Prozentpunkte ist hinreichend

In den 60er Jahren war man noch mehrheitlich davon ausgegangen, daß die Beseitigung aller Grenzkontrollen eine nahezu vollständige Vereinheit-

---

[12] Persönliches Interview.

lichung der in den Mitgliedstaaten erhobenen Steuersätze zur Voraussetzung haben würde. Während der 70er Jahre setzte sich langsam die Auffassung durch, das gleiche Ziel könne auch schon erreicht werden, wenn die nationalen MWSt-Sätze noch um 2 bis 3 Prozentpunkte voneinander abwichen.[13] In ihrem Weißbuch von 1985 wirbt die Kommission nun mit Hinweis auf US-amerikanische Erfahrungen[14] für die These, daß Satzdifferenzen bis zu 5 Prozentpunkten einer Abschaffung der Steuergrenzen nicht entgegenstehen würden.[15]

Ob eine Satzdifferenz von 2 oder 5 oder gar 7 Prozentpunkten hingenommen werden kann, ist, da einigermaßen exakte Wirkungsanalysen vor einer Beseitigung der Grenzkontrollen nicht erhältlich sind, letztendlich eine Glaubensfrage. Gehen wir von einem Konzept strenger Wettbewerbsneutralität aus, so dürfte es nach Abschaffung der Steuergrenzen natürlich überhaupt keine Satzdifferenzen mehr geben. Das sich bei den Gegnern einer Abschaffung der Steuergrenzen großer Beliebtheit erfreuende wettbewerbspolitische Argument sollte man aber nicht überstrapazieren:

- Die Wettbewerbssituation des gesamten Dienstleistungsbereiches wird, da der Grenzübertritt einer Dienstleistung de facto einer physischen Kontrolle ohnehin nicht zugänglich ist[16], durch die Abschaffung der Steuergrenzen, wie hoch auch immer die Satzdifferenzen sind, überhaupt nicht berührt. Schon heute wird daher bei einer Vielzahl der von Privaten in Anspruch genommenen Dienste - z.B. im Hotel- und Gaststättenbereich - auf einen Grenzausgleich verzichtet. Bei anderen Dienstleistungen ist ein Grenzausgleich vorgesehen, eine Kontrolle kann jedoch nur über die Buchhaltung des Lieferanten erfolgen. Sind die Satzdifferenzen zum Zeitpunkt der Abschaffung der Steuergrenzen erheblich, so kann die letztere Methode ohne weiteres für eine Übergangszeit beibehalten werden. Grenzkontrollen aber sind bei Dienstleistungen weder praktikabel noch nötig.

- Auch die Wettbewerbsbedingungen bei einer Vielzahl von teuren und leicht transportierbaren Gütern werden sich durch einen Verzicht auf die Grenzkontrollen kaum verändern. Theoretisch ist zwar bei Textilien, Pelzen, Schmuck, Armbanduhren, Edelmetallen, etc., sofern die Freimengen überschritten werden, ein Grenzausgleich durchzuführen. Faktisch aber überqueren die genannten Güter - der Volksmund spricht

---

13 Vgl. z.B. Kommission (1980), Ziff.68.

14 In den USA gibt es zwar keine MWSt, dafür aber von Staat zu Staat in unterschiedlicher Höhe erhobene EinzelhandelsUStn.

15 Vgl. Kommission (1985), Ziff.185.

16 Wollte man beispielsweise einen Friseurbesuch im Ausland an der Grenze feststellen, so müßte man bei allen Personen die Haarlänge zum Zeitpunkt der Ausreise mit der zum Zeitpunkt der Einreise vergleichen. Ein Kommentar erübrigt sich.

hier auch von *schmuggeln* - die EG-Binnengrenzen schon heute oft ohne jeden Grenzausgleich: Man zieht die Sachen einfach an und steckt die Goldmünze in den Schuh. Demgegenüber lassen sich bei all denjenigen Gütern, die im Importland einer Registrierungspflicht unterliegen - z.B. Kraftfahrzeugen, Motoryachten, etc. - die zur Vornahme eines Grenzausgleichs notwendigen Kontrollen übergangsweise, d.h. solange noch größere Satzunterschiede bestehen, ohne weiteres von der Grenze ins Inland verlagern.[17]

- Bei allen Gütern des täglichen Bedarfs und bei allen kundendienstintensiven Produkten werden sich die Wettbewerbsbedingungen, unterstellen wir eine Satzdifferenz von bis zu 5 Prozentpunkten, allenfalls in den an ein EG-Nachbarland unmittelbar angrenzenden Regionen in nennenswertem Umfang verändern. Einzelne Einkäufe werden von dem hoch- in den niedrigbesteuernden Staat verlagert werden. Reagieren, wie zu erwarten ist, die Händler beiderseits der Grenze mit einer Annäherung ihrer Verkaufspreise, so kommt es auch zu einer Verschiebung der Gewinne. Da aber hohe MWSt-Sätze in aller Regel mit einer niedrigen Einkommensteuer einhergehen und vice versa, wird das Gefälle bei den Bruttogewinnen auf dem Weg der direkten Besteuerung zumindest teilweise wieder nivelliert werden.

Insgesamt sollte man also denjenigen, die eine weitgehende Angleichung der Steuersätze als Voraussetzung für die Abschaffung der Steuergrenzen fordern[18], mit einer gewissen Skepsis gegenübertreten. Das gilt umso mehr, als die Mitgliedstaaten bisher, soweit es um ihre eigenen internen Belange ging, das Ziel Wettbewerbsneutralität auch nicht als sakrosankt angesehen haben. Man denke nur an die *Butterschiffe* der Deutschen, die z.T. extreme Satzdifferenzierung zwischen Gütern, die um die gleiche Kaufkraft konkurrieren, die zahlreichen Steuerbefreiungen und fragwürdigen Sonderregelungen im Rahmen der MWSt u.v.m.

Weit wichtiger als die Wettbewerbsneutralität ist den nationalen Regierungen meist die Sicherung ihres Steueraufkommens. Wie das aber durch die Abschaffung der Steuergrenzen für Letztverbraucher beeinflußt wird, hängt nicht nur von den Steuersatzdifferenzen, sondern auch von den Wechselkursen und den Wettbewerbsverhältnissen innerhalb der einzelnen Länder ab. Da z.B. die Deutsche Mark relativ stark ist, schöpfen nur wenige Franzosen die mit den Freimengen gegebene Möglichkeit aus, im Nachbarland zu einem um 4,6 Prozentpunkte niedrigeren MWSt-Satz einzukaufen. Umgekehrt

---

17 Bei allen registrierungspflichtigen Gütern bietet sich darüberhinaus noch eine zweite Lösung an: Der MWSt-Satz wird in allen EG-Ländern vereinheitlicht, jedes Land erhebt jedoch zusätzlich, wie heute schon bei PKWs in Dänemark der Fall, eine Registrierungsabgabe in beliebiger Höhe.

18 Zu ihnen gehört z.B. das Bonner Finanzministerium; vgl. Bonner Rundschau 24.1.86.

fahren viele Deutsche zu einem Einkaufsbummel in die Niederlande, die, obwohl der MWSt-Satz für die meisten Güter um 5 Prozentpunkte über dem deutschen liegt, oft billiger anbieten kann. Spürbare Aufkommensverluste dürften, wenn überhaupt, nur in kleinen Ländern mit sehr hohen Steuersätzen - z.B. Dänemark und Irland - drohen. Das Problem ist, sofern nötig, durch Ausgleichszahlungen an die wenigen betroffenen Staaten durchaus in den Griff zu bekommen.

Angesichts der zahlreichen Unwägbarkeiten, durch die die Handelsströme in der EG beeinflußt werden, erscheint es vertretbar und sinnvoll, die Steuergrenzen zunächst bei einer Satzdifferenz von bis zu 5 Prozentpunkten zwischen benachbarten Ländern abzuschaffen und anschließend zu sehen, ob gegebenenfalls hier und da eine weitere Angleichung der Sätze um 1 oder 2% erforderlich ist. Liegen die Länder, wie z.B. die Bundesrepublik und Spanien oder Großbritannien und Italien, sehr weit auseinander, so kann die Differenz von 5 Prozentpunkten auch ohne weiteres überschritten werden. Gehen wir von diesen Prämissen aus und stellen wir sie der augenblicklichen Höhe der in der EG erhobenen MWSt-Sätze gegenüber, so wird deutlich, daß die Beseitigung der Steuergrenzen im privaten Reiseverkehr zumindest in der Mehrzahl der Mitgliedstaaten keine unüberwindlichen Probleme aufwerfen dürfte:

Tabelle E-1

MWSt-Sätze in den Mitgliedstaaten der EG - Stand März 1985 - in %[1)]

	reduzierte Sätze	Standardsätze	erhöhte Sätze
Luxemburg	3 u. 6	12	-
Belgien	6	17 u. 19	25 u. 33
Niederlande	5	19	(Zusatzst. f. KFZ)[2)]
Deutschland	7	14	-
Frankreich	5,5 u. 7	18,6	33,3
Italien	2 u. 9	18	38
Spanien	6	12	33
Portugal	8	18	30
V. Königreich	0	15	(Zusatzst. f. KFZ)[2)]
Irland	0 u. 10	23	-
Dänemark	-	22	(Zusatzsteuern)[2)]

Quelle: Kommission (1985), Ziff. 198.

Anm.: 1. Neben den hier angegebenen Sätzen verwenden viele Mitgliedstaaten noch Sondersätze für eine jeweils sehr beschränkte Zahl von Produkte. Sie werden hier wegen ihrer geringen fiskalischen Bedeutung außer Acht gelassen.
2. Es handelt sich um einphasig erhobene Abgaben, die in ihrer Wirkung einem erhöhten MWSt-Satz gleichzusetzen sind.

Eine Vergemeinschaftung der nationalen Finanzpolitik ist nicht erforderlich

Bevor wir auf die in den verschiedenen Mitgliedstaaten notwendigen Anpassungsmaßnahmen zu sprechen kommen, muß noch kurz auf ein Argument grundsätzlicher Art eingegangen werden, das gerne gegen die Abschaffung der Steuergrenzen vorgebracht wird. Gemeint ist die Behauptung, daß die Mitgliedstaaten ihrer Handlungsfreiheit bei den MWSt-Sätzen erst dann beraubt werden dürften, wenn vorher die Entscheidungsbefugnis über die mit Hilfe der MWSt verfolgten Politiken von der nationalen auf die europäische Ebene verlagert worden sei. Dem genannten Einwand ist entgegenzuhalten, daß

- erstens die MWSt für konjunkturelle Zwecke bisher fast nie eingesetzt worden ist und sich auch in Zukunft daran nichts ändern dürfte. Der Grund für diese in manchen Ohren wohl überraschend klingende These ist einfach einzusehen: Eine in Boom-Zeiten vorgenommene MWSt-Erhöhung schöpft zwar inländische Kaufkraft ab, heizt aber zugleich, wegen der unvermeidlichen Überwälzung der Steuererhöhung[19], die in aller Regel ohnehin schon hohe Inflation weiter an. Angesichts des beschriebenen Zielkonfliktes wird es verständlich, warum in den wenigen Fällen, wo die MWSt als konjunkturpolitisches Instrument einmal zum Einsatz kam, die jeweiligen Regierungen ganz unterschiedliche und sich widersprechende Verhaltensweisen an den Tag legten: Während beispielsweise die Niederländer 1971[20] und die Italiener 1975[21] die Inflation mit einer MWSt-Erhöhung zu bekämpfen versuchten, reagierten die Briten 1974[22] und die Franzosen 1973[23] und 1977[24] auf dieselbe wirtschaftspolitische Situation mit einer MWSt-Senkung.

- zweitens die MWSt für die Erreichung verteilungspolitischer Zielsetzungen nur bedingt geeignet ist. Eindeutig abgrenzbare Luxusgüter, die insbesondere von einkommensstarken Bevölkerungsschichten verbraucht werden und daher mit einem erhöhten Steuersatz belastet werden könnten, gibt es in den hochentwickelten Ländern Westeuropas heute fast keine mehr. Die Konsumstrukturen von Haushalten unterschiedlicher

---

19 Die MWSt-Erhöhung zieht, da sie mit einer Anhebung des steuerlichen Grenzausgleichs einhergeht, in aller Regel eine entsprechende Erhöhung des Preisniveaus nach sich. Der inflationäre Effekt kann nur verhindert werden, wenn die Anhebung des Grenzausgleichs durch eine gleichzeitige Abwertung der nationalen Währung kompensiert wird. Konjunkturpolitisch motivierte Wechselkursveränderungen jedoch passen spätestens seit Gründung des EWS nicht mehr in die geldpolitische Landschaft Europas.

20 Vgl. z.B. Blick durch die Wirtschaft 25.1.71.

21 Vgl. z.B. FAZ 8.7.74 u. 9.7.74.

22 Vgl. z.B. Times 23.7.74.

23 Vgl. z.B. Le Monde 9.12.72.

24 Vgl. z.B. Le Monde 14.12.76.

Leistungsfähigkeit divergieren weniger in der Art als vielmehr in der Qualität der verbrauchten Güter und Dienstleistungen. Da das Kriterium Qualität im Rahmen eines Steuergesetzes nicht hinreichend exakt definierbar ist, bleibt der Versuch, Produkte unterschiedlicher Einkommenselastizität mit differenzierten MWSt-Sätzen zu belasten, zwangsläufig mit zahlreichen Unzulänglichkeiten behaftet.[25] In mehreren EG-Staaten durchgeführte Inzidenzanalysen zeigen denn auch, daß von einer Politik der Satzdifferenzierung nur relativ geringe Progressionswirkungen ausgehen.[26] Wird also, wie beabsichtigt, die Freiheit der Mitgliedstaaten zur Festlegung differenzierter Steuersätze geringfügig eingeschränkt, so sind die daraus erwachsenden verteilungspolitischen Konsequenzen durchaus tragbar und können sogar bei Bedarf durch kleinere Modifikationen im Bereich der direkten Abgaben ohne weiteres kompensiert werden..

- drittens die MWSt für allokationspolitisch motivierte Eingriffe nicht gedacht, sondern als neutrale Steuer konzipiert worden ist und in diesem Sinne auch von den Mitgliedstaaten in der überwiegenden Zahl der Fälle benutzt wird. Ausnahmeregelungen wie beispielsweise die umsatzsteuerliche Berlin-Förderung oder kulturpolitisch motivierte Entlastungen können ganz unabhängig von der Abschaffung der Steuergrenzen beibehalten werden.

- viertens, da die Abschaffung der Steuergrenzen keine Vereinheitlichung der Steuersätze voraussetzt, den Mitgliedstaaten für die Erreichung des fiskalischen Zieles ein hinreichend großer Handlungsspielraum bleibt. Eine Begrenzung der Satzhöhen nach oben ist, sind die Grenzkontrollen erst einmal beseitigt, vollkommen überflüssig. Jeder EG-Staat sollte auch in Zukunft seine MWSt-Sätze eigenmächtig heraufsetzen können, muß er doch die daraus gegebenenfalls resultierenden Nachteile - Abwanderung von Kaufkraft in Nachbarländer - selbst tragen.

---

25 Das folgende Zitat bezieht sich zwar auf die französische TVA Ende der 60er Jahre, vermittelt aber einen guten Eindruck von den mannigfaltigen Inkonsistenzen, mit denen jede mit differenzierten Steuersätzen arbeitende MWSt auch heute noch zu kämpfen hat: "Ce poulet qui change de taux selon qu'il est cru ou cuit, ce poivre qui en change suivant qu'il est en grain ou moulu,..., ces harengs fumés qui sont à 7% ou à 15% selon que la fumée était froide ou chaude." Entnommen aus dem Bericht einer vom französischen Finanzministerium eingesetzten Arbeitsgruppe, zitiert in: Cozian (1971), S.87.

26 Vgl. z.B. KOM(82)855. Zur Situation in Frankreich vgl. a. Les Echos 28.12.82 u. Le Monde 31.12.82, zu der in den Niederlanden Cnossen (1982), S.207ff.

Angleichung von Zahl und Anwendungsbereich der Steuersätze

Nach den Erörterungen grundlegender Natur können wir nun auf die in den einzelnen Mitgliedstaaten notwendigen Anpassungsmaßnahmen zu sprechen kommen. Ein erstes Problem liegt in der anzustrebenden Zahl der Steuersätze und in deren jeweiligen Anwendungsbereichen begründet. Insbesondere stellt sich die Frage, ob die in einer Mehrzahl von EG-Staaten üblichen erhöhten Steuersätze beibehalten werden sollen oder nicht.[27] Ein Nebeneinander von Ländern mit und ohne erhöhte Sätze erscheint, da zwischen der Höhe der sogenannten Luxussteuersätze einerseits und der der Standardsätze andererseits eine erhebliche Lücke klafft, nicht möglich.

Schauen wir uns das Problem ein wenig näher an, dann stellt sich schnell heraus, daß sich ein Kompromiß durchaus finden läßt. Der weitaus bedeutendste Teil des von den erhöhten Steuersätzen erbrachten Aufkommens geht auf die Belastung von Kraftfahrzeugen zurück.[28] Es bietet sich daher an, die unterschiedlichen Steuersätze für KFZ, wie oben schon vorgeschlagen, aus fiskalischen Gründen vorübergehend beizubehalten und mit Hilfe der Registrierungspflicht einen Grenzausgleich vorzunehmen. Ein sehr geringer Teil des Steueraufkommens wird durch die Höherbelastung von Pelzen, Schmuck, Kaviar, pornographischen Filmen, etc. erzielt. Geht man die Sache mit ein wenig Realismus an, dann lassen sich nennenswerte Probleme selbst bei Beibehaltung erheblicher Satzdifferenzen nicht feststellen. Kaviar kann heute schon im Rahmen der zugelassenen Freibeträge sogar in großen Mengen importiert werden, Pelze und Schmuck werden, auch wenn es Grenzkontrollen gibt, ohnehin oft geschmuggelt, und der Kinoeintritt unterliegt, wie viele andere Dienstleistungen auch, bereits jetzt keinem Grenzausgleich mehr.

Erhebliche Probleme werfen Luxussteuersätze daher nur bei einer Gruppe von Gütern auf: elektronische Geräte. Eigentlich ist es ein schlechter Witz, daß elektronische Artikel in einer ganzen Reihe von Mitgliedstaaten der hochindustrialisierten EG erhöhten Verbrauchsteuersätzen unterworfen werden. Verteilungspolitisch jedenfalls läßt sich das nicht rechtfertigen. Der Chef der MWSt-Abteilung im Pariser Finanzministerium gibt denn auch gerne zu:

> "Enfin, à mon sens, le taux majoré ne doit pas consideré comme le taux applicable aux produits de luxe, mais doit plutôt être celui à appliquer aux bien d'un coût élevé et d'un achat peu fréquent."[29]

Es erscheint daher, auch im Hinblick auf die Schaffung eines aufnahmefähigen Binnenmarktes für die europäischen Zukunftsindustrien, angebracht,

---

27 Vgl. z.B. Handelsblatt 17.1.86 u. Süddeutsche Zeitung 31.1.86.

28 In Frankreich z.B. liegt der entsprechende Anteil bei ca.60%.

29 Lebrun (1979), S.115.

elektronisches Gerät mit dem normalen MWSt-Satz zu besteuern und als Kompensation für das verlorengegangene Aufkommen den Standardsatz geringfügig anzuheben. Aber zu einer Prinzipienfrage sollte dieses nicht hochstilisiert werden. Genauso gut wäre natürlich umgekehrt denkbar, daß die wenigen Staaten ohne Luxussätze ihren südlichen Nachbarn und den Dänen ein wenig Entgegenkommen zeigen und ebenfalls elektronische Artikel höher besteuern. Der dadurch verursachte Anstieg der Verwaltungskosten hält sich durchaus im Rahmen, wenn, wie z.B. in Dänemark schon der Fall, die Sonderbelastung als einphasige *Punktsteuer* zusätzlich zur MWSt auf der Produktions- oder der Großhandelsstufe erhoben wird. Festzuhalten bleibt damit: Während der Brüsseler Verhandlungen über die Beseitigung der Steuergrenzen werden nur diejenigen in den Luxussteuersätzen ein zentrales Problem sehen, die weiterhin mit allen Mitteln an ihren Grenzkontrollen festhalten wollen.

Angleichung der Höhe der Steuersätze in den Gründerstaaten der EG

Wenden wir uns nun der Höhe der normalen und der reduzierten Steuersätze zu und betrachten zunächst die Situation in der ursprünglichen EG der Sechs. In der Mehrzahl der betreffenden Länder liegt der Standardsatz der MWSt zwischen 14% auf der einen und 19% auf der anderen Seite. Allein Luxemburg fällt mit einem Satz von nur 12% aus dieser Spanne heraus. Die niedrigen Sätze der Luxemburger Verbrauchsteuern - Luxemburg verdankt einen beträchtlichen Teil seines Aufkommens an indirekten Steuern den Einkäufen von Ausländern - sind den Nachbarstaaten schon lange ein Dorn im Auge. Da die Luxemburger an der Spitze derer stehen, die sich mit den Zielen der europäischen Integration identifizieren, und da zugleich sie es sind, die von einem Wegfall der Grenzkontrollen den größten Vorteil - Luxemburg ist als einziges Land an allen Seiten von EG-Staaten umgeben - zu erwarten hätten, sollte es für die fünf Partnerstaaten aus der Gründerzeit der EG und die Kommission keine große Schwierigkeit sein, das kleine Fürstentum durch sanften Druck zu einer Anhebung der MWSt auf 14% oder 15% zu bewegen.

Eine Anhebung des deutschen MWSt-Satzes von zur Zeit 14% ist, da die Deutsche Mark auch in nächster Zukunft ihre Stärke innerhalb des EWS beibehalten dürfte, nicht zwingend erforderlich. Eine Erhöhung um 1 oder 2 Prozentpunkte würde aber mit Sicherheit den EG-Nachbarstaaten das Leben leichter machen. Es scheint, als ob Bundesfinanzminister Stoltenberg aus innenpolitischen Gründen - er hofft dabei ganz offensichtlich auf politische Rückendeckung aus Brüssel - mit einer solchen Maßnahme liebäugelte.[30] Schon seit Anbeginn der EG erwog Bonn in regelmäßigen Abständen, die allokativ eindeutig verzerrend wirkende Gewerbesteuer eines Tages

---

30 Vgl. FAZ 15.11.85, Handelsblatt 15.11.85 u. Welt 15.11.85.

durch eine MWSt-Erhöhung um ca.4 Prozentpunkte überflüssig zu machen.[31] Immer wieder wurde die Reform verschoben mit dem Argument, Deutschland solle für eine künftige Satzangleichung in der EG keine einseitigen *Vorleistungen* erbringen. Jetzt ist der Tag gekommen, an dem den Worten Taten folgen müssen. Selbstverständlich dürfte von seiten der Städte und Gemeinden ein erheblicher Widerstand gegen die Abschaffung der Gewerbesteuer zu erwarten sein. Aber ein erster Schritt in die richtige Richtung kann schon getan werden, ohne die Finanzautonomie der Kommunen überhaupt anzutasten: Die Länder verzichten auf die Gewerbesteuer-Umlage und werden dafür mit einer MWSt-Erhöhung entschädigt; die Hebesätze der Kommunen können entsprechend gesenkt werden.

Für eine Abschaffung der Steuergrenzen ist eine Reduktion des französischen Standardsatzes von derzeit 18,6% weder nötig noch, da u.U. ein bei der Senkung des erhöhten Steuersatzes entstehender Aufkommensverlust aufgefangen werden muß, in nächster Zukunft möglich. Mittelfristig aber sollte sich Paris trotzdem auf die guten Vorsätze zurückbesinnen, mit denen Giscard d'Estaing Anfang der 60er Jahre sein Amt als Finanzminister angetreten hat und die er später des öfteren zu bekräftigen pflegte. Gemeint ist die Absicht, im Rahmen der Umgestaltung des französischen Steuersystems in eine *fiscalité moderne* das relative Gewicht der indirekten Besteuerung zu verringern.[32] Zugegebenermaßen gelang es den Franzosen, die MWSt-Last im Laufe der 70er Jahre spürbar zu reduzieren.[33] Weiteren Schritten in diese Richtung steht vor allem die in Frankreich weit verbreitete Gleichsetzung von staatlicher Finanzverwaltung mit organisiertem Straßenraub entgegen. Die Hinterziehung direkter Abgaben ist an der Tagesordnung und stellt in den Augen vieler bestenfalls ein Kavaliersdelikt dar. Eine baldige und durchgreifende Verbesserung der Steuerkontrolle ist nicht nur aus europäischer Sicht wünschenswert, sondern liegt auch, da sie die Steuergerechtigkeit erhöht, im ureigensten Interesse der Franzosen

---

31 Vgl. z.B. FAZ 3.4.71 u. Handelsblatt 24.5.71. Vgl. a. Albers (1968), S.143f.

32 Vgl. z.B. NZZ 5.9.70, Le Monde 12.2.72, Figaro 18.2.72, Süddeutsche Zeitung 12.8.72, Le Monde 3.2.76, Times 3.2.76 u. La Vie Francaise 8.11.76.

33 Der Standardsatz wurde in zwei publikumswirksamen Aktionen - jeweils kurz vor Neuwahlen - von 23% auf 17,6% gesenkt. Zudem kamen einige Gütergruppen, die bis dato dem Standardsatz unterlagen, in den Genuß des reduzierten Satzes; vgl. z.B. Handelsblatt 7.9.70. Bei der in 1982 von den Sozialisten beschlossenen Anhebung des Standardsatzes um 1% handelte es sich nur um einen kleinen Rückschritt, da die Maßnahme, bedingt durch die gleichzeitige Verminderung des reduzierten Satzes, lediglich ein Mehraufkommen von ca.3 Milliarden Franc erbrachte; vgl. z.B. Handelsblatt 5.3.82 u. Figaro 12.5.82.

selbst.[34] Das für Frankreich Gesagte gilt, das sei ergänzt, in ähnlichem Maße auch für Italien und Belgien.

Angleichung der Höhe der Steuersätze in der erweiterten EG

Die beiden zuletzt zur EG gestoßenen Länder Spanien und Portugal passen sich in die steuerpolitische Struktur der alten Sechsergemeinschaft bestens ein. Alleine der spanische Standardsatz von 12% liegt im Vergleich zu den beiden Nachbarländern - 18% in Portugal und 18,6% in Frankreich - zu niedrig. Das spanische Problem dürfte sich aber in kurzer Zeit von selbst beheben. Die Regierung mußte sich bei der Einführung der MWSt, wie andere Länder in dergleichen Situation auch, mit relativ niedrigen Steuersätzen begnügen, um den durch die Steuerreform ausgelösten Preisanstieg in Grenzen zu halten. Haben sich die Spanier erst einmal an die MWSt gewöhnt, dann wird es Madrid bei der nächsten im Budget auftretenden Finanzlücke sicherlich nicht versäumen, auf das durch die MWSt geschaffene Aufkommenspotential zurückzugreifen und die Sätze schrittweise zu erhöhen.

Es verbleiben die drei Staaten der ersten EG-Erweiterung. Allesamt handelt es sich, sofern es um die MWSt-Sätze geht, um Problemkandidaten. Großbritannien verwendet zwar einen für die Gemeinschaft akzeptablen Standardsatz von 15%, aber mit 0% einen viel zu geringen reduzierten Satz. Eine Steuersatzdifferenz von 6% gegenüber Belgien und 7% gegenüber Frankreich dürfte, da die Transaktionskosten für die Überquerung des Kanals relativ hoch sind, zumindest in einer Übergangszeit hingenommen werden können. Mittelfristig aber und spätestens, wenn aus den Tunnelplänen einmal Realität werden sollte, muß für die Null-Sätze eine Lösung gefunden werden. Da die Belgier und Franzosen beim reduzierten Satz kaum mehr Spielraum nach unten haben und auch in den Niederlanden alle Zeichen auf eine weitere Erhöhung des derzeit bei 5% liegenden Satzes hindeuten, kann eine gemeinschaftskonforme Lösung nur heißen: die schrittweise vorgenommene Beseitigung der Null-Sätze. Das liegt auch im Interesse Großbritanniens. Denn ohne eine Änderung bei den Null-Sätzen ist das Aufkommenspotential der britischen VAT ausgeschöpft, da eine isolierte Erhöhung des Standardsatzes die an der Schnittstelle zwischen normalem und reduziertem Steuersatz auftretenden Abgrenzungs- und Wettbewerbsprobleme weiter verschärfen würde.[35] Die konservative Regierung Thatcher hat denn auch im Rahmen

---

34 Wie in Frankreich - vgl. z.B. Spiegel 24.9.73 - so gehört auch in Italien - vgl. z.B. Handelsblatt 3.4.84 u. Welt 29.6.84 - die Kampfansage an die Steuerhinterziehung zum Standardrepertoire jeder neuen Regierung. An Taten hat es bisher aber, nicht zuletzt wegen des Widerstandes mächtiger Interessengruppen, gemangelt. Ein beständiger Druck aus Brüssel könnte hier also durchaus helfen.

35 Mit einer Satzdifferenz von 15 Prozentpunkten ist, wie die niederländische Erfahrung deutlich gezeigt hat, eine kritische Grenze erreicht. Die Niederlande begannen in 1969 mit MWSt-Sätzen von 4% und 12%. Da der Widerstand der Gewerkschaften lange Zeit eine Änderung des reduzierten Satzes nicht zuließ - vgl. z.B. Nachrichten für

ihrer Bemühungen zur Umstrukturierung des Steuersystems von direkten zu indirekten Abgaben wiederholt versucht, den Anwendungsbereich des 15prozentigen Standardsatzes zu Lasten des Null-Satzes auszudehnen. Die von einer plötzlichen Mehrbelastung von 15% bedrohten Produzenten und Händler waren, da es sich i.d.R. um überschaubare und homogene Gruppen handelte, regelmäßig in der Lage, in der Bevölkerung wie auch im Parlament einen erheblichen Widerstand gegen die Regierungspläne zu mobilisieren.[36] Manche der Vorhaben, wie zum Beispiel die vor dem Budget 1985 diskutierte Mehrwertbesteuerung von Büchern und Zeitschriften, mußten daher von London wieder ganz fallengelassen werden.[37] Hat die britische Regierung, worauf jüngste Bemerkungen ihres Schatzkanzlers Lawson hindeuten[38], wirklich die Absicht, die Null-Sätze langfristig zu beseitigen, so sollte sie sich daher lieber eine neue Strategie überlegen: die Herausnahme größerer Gütergruppen aus dem Anwendungsbereich des Null-Satzes und ihre Belastung mit einem neu einzuführenden reduzierten Satz, der in einem ersten Schritt durchaus sehr niedrig liegen kann. Bei der großen Mehrheit der britischen Wirtschaft würde eine solche Maßnahme auf Sympathie stoßen. Zwar mußten sich bisher Verbände wie der CBI mit Rücksicht auf die von der MWSt-Last befreiten Unternehmen für eine Aufrechterhaltung des Status quo aussprechen. Ergreift die Regierung aber erst einmal die Initiative, dann wird sich der CBI, nunmehr in Übereinstimmung mit den Interessen der mehrheitlich mit 15% belasteten Unternehmen, einer Ab-

---

den Außenhandel 7.2.73 –, wurde lediglich der Standardsatz nach und nach auf 19% erhöht. Gleichzeitig stieg die Zahl der Erlasse und Gerichtsurteile, die die Abgrenzung zwischen den mit unterschiedlichen Steuersätzen belasteten Gütergruppen zum Gegenstand haben, sprunghaft an. Eine merkliche Linderung der Probleme ist, das stellten zwei 1981 angefertigte Berichte deutlich heraus, nur von einer Verminderung der zwischen den beiden Sätzen bestehenden Differenz zu erwarten. Vgl. z.B. Cnossen (1982), S.206f.

36 Ein instruktives Beispiel liefert die im Budget 1984 vorgesehene Mehrwertbesteuerung von warmem "take-away food". Die im Parlament und in der Presse wochenlang geführte, erhitzte Debatte drängte dem außenstehenden Beobachter den Schluß auf, die MWSt auf "fish and chips" würde die britische Nation in den Hungertod treiben; vgl. z.B. FT 11.4.84 u. 27.4.84, Times 1.5.84. Dabei wurde gänzlich vergessen, daß der Aufschwung des "take-away" nicht zuletzt durch die in 1973 eingeführte MWSt für Restaurants ausgelöst wurde; vgl. z.B. Times 29.6.74.

37 Vgl. z.B. FAZ 14.11.84, Guardian 18.1.85 u. Newsweek 25.2.85. Bei dem Widerstand gegen die Regierungspläne wurde wohlweislich nicht erwähnt, daß zur Zeit nicht nur die Werke Sheakespears in den Genuß eines Null-Satzes kommen, sondern, da kulturpolitisch förderungswürdige Veröffentlichungen im MWSt-Gesetz nicht eindeutig definierbar sind, auch der Playboy.

38 Anfang 1984 machte Lawson, zuerst in einem Interview und dann im Parlament, die vielbeachtete Bemerkung, daß, im Gegensatz zur früheren Regierung Heath, die derzeitige Regierung sich nicht verpflichtet habe, Lebensmittel von der MWSt auszunehmen; vgl. FT 21.3.84 u. 6.4.84.

schaffung der Null-Sätze nicht entgegenstellen. Heftiger Widerstand ist alleine in der Bevölkerung und von seiten der Gewerkschaften zu erwarten: "..it would be a bold government indeed which flew in the face of a tradition of 'free food' going back to over a hundred years,.."[39] Aber auch sie müssen eines Tages begreifen, daß sich die Konsumstrukturen seit dem 19.Jahrhundert grundlegend verändert haben und daß daher die undifferenziert gewährten Null-Sätze an verteilungspolitischem Wert stark eingebüßt haben.

Das Problem der Null-Sätze stellt sich in vergleichbarem Maße in der Republik Irland. Auf den ersten Blick könnte man hier auf die Idee kommen, die beiden reduzierten Sätze von 0% und 10% in einer aufkommensneutralen Reform zu einem Steuersatz mittlerer Höhe zusammenzulegen. Dann aber würde die Differenz zwischen dem einheitlichen, reduzierten Satz auf der einen und dem Standardsatz von 23% auf der anderen Seite erschreckend groß werden. Sowohl im Hinblick auf die reduzierten Sätze als auch mit Rücksicht auf den vom Nachbarn Großbritannien erhobenen normalen Steuersatz erschiene es also wünschenswert, den irländischen Standardsatz zu senken. Das aber dürfte in nächster Zukunft kaum möglich sein. Für das bei der MWSt verlorengegangene Aufkommen kann Irland auf absehbare Zeit weder bei den direkten Steuern - wegen der großen Bedeutung der Landwirtschaft und der steuerlichen Förderung ausländischer Direktinvestitionen - noch bei den Akzisen - ihre Sätze liegen im EG-Vergleich ohnehin schon an der Spitze - einen Ausgleich finden.

Auch im Falle Dänemarks ist eine EG-konforme Anpassung der MWSt-Sätze mit ganz erheblichen Problemen verbunden. Zwar könnte eine Beibehaltung des dänischen Standardsatzes von 22%, falls die Deutschen den ihren auf 16-17% anheben, unter Umständen toleriert werden. Die Dänen kennen bisher jedoch noch keinen reduzierten Steuersatz. Eine Senkung des MWSt-Satzes für Grundbedarfsgüter kann, da die dänischen Akzisen zusammen mit den irischen innerhalb der EG schon zu den höchsten zählen, nur über eine Erhöhung der direkten Steuern finanziert werde.[40] Eine derartige Maßnahme aber stellt, wegen der Verminderung des steuerlichen Grenzausgleichs bei konstantem Belastungsniveau, eine zusätzliche Bedrohung für die unter chronischer Schwäche leidende dänische Handelsbilanz dar. Sie müßte daher,

---

39 Prest (1980), S.43.

40 Die extrem hohen Sätze der dänischen Verbrauchsteuern können weder, wie in Südeuropa, mit einer laxen Steuermoral noch, wie in Irland, mit einem geringen pro-Kopf Einkommen erklärt werden. Ihre Ursache ist denn auch vielmehr in der chronisch defizitären Handelsbilanz Dänemarks zu sehen. Mit Rücksicht auf die desöfteren unter Abwertungsdruck stehende dänische Krone wurde seit Ende der 60er Jahre, immer wenn ein Budgetdefizit zu decken war, die Erhöhung der indirekten Steuern tendenziell gegenüber einer Anhebung der direkten Abgaben preferiert; vgl. z.B. FAZ 10.5.74, Handelsblatt 10.5.74 u. 1.8.77, Stuttgarter Zeitung 2.9.77 u. NZZ 8.5.80.

eine politisch äußerst brisante Entscheidung, notwendigerweise von einer erheblichen Abwertung der dänischen Krone begleitet werden.

Zur Harmonisierung der speziellen Verbrauchsteuern

Bevor wir den vorliegenden Abschnitt abschließen, soll noch kurz auf die bei den speziellen Verbrauchsteuern sich stellenden Probleme eingegangen werden. Auch ihre Sätze müssen, bevor auf die Grenzkontrollen im privaten Reiseverkehr ganz verzichtet werden kann, einander angeglichen werden. Oft ist die Behauptung zu hören, daß, im Gegensatz zur MWSt, die bei den Akzisen erhobenen Steuersätze sogar nahezu vollständig vereinheitlicht werden müßten. Dabei wird wie folgt argumentiert: Während bei der MWSt alle Produktions- und Verteilerstufen der Steuerpflicht unterliegen, werden die speziellen Verbrauchsteuern als einphasige Abgaben in aller Regel beim Hersteller erhoben; der gesamte Handel fällt damit unter die Kategorie der Nicht-Steuerpflichtigen; da, wegen des größeren Umsatzvolumens, die im Handel anfallenden Transaktionskosten wesentlich geringer sind als die der privaten Haushalte, kommt es schon bei marginalen Steuersatzdifferenzen zu wettbewerbs- und aufkommensverzerrenden Verlagerungen von Einkäufen in andere EG-Länder.[41]

Der hier skizzierte Effekt läßt sich durch ein sehr einfaches Verfahren vermeiden: Das in einigen EG-Staaten teilweise schon gebräuchliche Bandarolen-System wird auf alle Güter ausgedehnt, die speziellen Verbrauchsteuern unterliegen; ein Wiederverkauf der betreffenden Güter ist, sobald die Waren den Bereich des Zollagers verlassen haben, alleine in dem Land gestattet, dessen Bandarolen auf den Gütern angebracht sind; die Aufdeckung eines Verstoßes gegen diese Beschränkung sollte, da die Bandarolen leicht erkenntlich sind, unschwer möglich sein; lediglich den als Letztverbrauchern auftretenden privaten Haushalten bleibt damit, wie schon bei der MWSt, die Möglichkeit, ein zwischen den EG-Staaten existierendes Steuersatzgefälle durch Einkäufe im Ausland auszunutzen.[42]

Wie bei der MWSt, so können also auch bei den Akzisen die Steuersätze zwischen benachbarten Staaten ohne weiteres um mehrere Prozentpunkte

---

41 Vgl. z.B. Kommission (1985), Ziff.182.

42 Zu dem gleichen Ergebnis wie ein Bandarolen-System führt die folgende Verfahrensweise: Die bei den Herstellern erhobenen Verbrauchsteuersätze werden in allen EG-Staaten vereinheitlicht; die Mitgliedstaaten haben aber die Freiheit, für verbrauchsteuerpflichtige Waren auf der Einzelhandelsstufe eine Zusatzsteuer zu erheben, deren Sätze von Land zu Land innerhalb gewisser Grenzen variieren können; vgl. ähnl. Prest (1983), S.82. Die Einführung einer Zusatzsteuer ist mit einem eindeutig höheren Verwaltungsaufwand verbunden als das Anbringen von Bandarolen. Sie sollte daher nur dort erwogen werden, wo, wie im Fall von Mineralölprodukten, Bandarolen nicht verwandt werden können oder wo, wie z.B. in Großbritannien, der Verkauf bestimmter verbrauchsteuerpflichtiger Waren ohnehin nur von lizensierten Geschäften vorgenommen werden darf.

voneinander abweichen, ohne daß merkliche Kaufkraftverlagerungen zu befürchten wären. Bei Mineralölprodukten sind, da Transport und Lagerung relativ aufwendig ist, größere Satzdifferenzen akzeptabel als etwa bei Tabak oder Spirituosen. Die Annäherung der Verbrauchsteuersätze in der EG bringt, abgesehen von den schon erwähnten Ausnahmefällen Irland und Dänemark, keine unüberwindlichen budgetären Schwierigkeiten mit sich. Im Gegenteil könnten in einer ganzen Reihe von Ländern - z.B. in Großbritannien, Frankreich und Italien - wünschenswerte Erhöhungen bzw. Verminderungen des MWSt-Aufkommens mit einer entgegengerichteten Veränderung der Akzisensätze finanziell aufgefangen werden.[43]

Die bei der Harmonisierung der Akzisen auftretenden Probleme liegen, wenn wir von den beiden Sonderfällen Irland und Dänemark einmal absehen, denn auch weniger in der durchschnittlichen Höhe der Steuersätze als vielmehr in deren von Land zu Land unterschiedlichen Struktur begründet. Im Laufe einer langen Entwicklungsgeschichte haben sich in den verschiedenen Mitgliedstaaten die Verbrauchsteuerstrukturen einerseits und die Produktions- und Konsumstrukturen andererseits einander angepaßt mit dem Ergebnis, daß heute im Inland hergestellte Waren tendenziell gegenüber den importierten Konkurrenzprodukten steuerlich begünstigt werden. In einer Serie langwieriger Gerichtsverfahren ist es der Kommission bereits gelungen, einige der steuerlichen Diskriminierungen aus dem Weg zu räumen.[44] Gegen eine weitere Angleichung der Steuerstrukturen bringen die Mitgliedstaaten insbesondere den Einwand vor, die Importwaren hätten in ihren jeweiligen Ländern den Charakter eines Luxusgutes und sollten daher aus verteilungspolitischen Gründen einer erhöhten Abgabe unterworfen werden.[45] Das genannte Argument verliert, da sich die Verbrauchsgewohnheiten der europäischen Bürger einander zunehmend angleichen, von Tag zu Tag an Relevanz. Auch die Unternehmer in der EG haben die Zeichen der Zeit erkannt und passen ihr Verhalten, soweit ihnen dies aufgrund der natürlichen Produktionsbedingungen möglich ist, den sich verändernden Verbraucherwünschen an. So investieren beispielsweise die britischen Bierbrauer in den Import und Vertrieb des Konkurrenzproduktes Wein, während umgekehrt die Spirituosenproduzenten und -händler Südeuropas versuchen, an den ansteigenden Whiskyimporten in ihre Länder mitzuverdienen. Es ist nun an den nationalen Regierungen, die Konsequenzen aus der beschriebenen Entwicklung zu ziehen und den Weg hin zu einem Gemeinsamen Markt für Tabakerzeugnisse und alkoholische Getränke nicht länger durch unterschiedliche Verbrauchsteuerstrukturen zu hemmen.

---

43 Ein Überblick über die Sätze der wichtigsten in der EG erhobenen Akzisen - Stand März 1985 - findet sich in Kommission (1985), Ziff.201.

44 Vgl. z.B. Easson (1981a) u. Easson (1984).

45 Neben dem verteilungspolitischen Argument spielen auch administrative, gesundheits- und agrarpolitische Einwände eine Rolle; vgl. z.B. Kommission (1980), Ziff.72ff.

2.2. Zur Abschaffung der Steuergrenzen für steuerpflichtige Unternehmer

Während die Abschaffung der Steuergrenzen für (nicht-steuerpflichtige) Letztverbraucher eine gewisse Annäherung der in den einzelnen Ländern erhobenen Steuersätze voraussetzt, erfordert die Abschaffung der Steuergrenzen für (steuerpflichtige) Unternehmer eine Vernetzung der nationalen Finanzverwaltungen. Wie das erste so kann auch das zweite Teilziel in mehreren, aufeinander aufbauenden Schritten einer Verwirklichung nähergebracht werden: Die im gewerblichen Handel durchgeführten Grenzkontrollen werden zunehmend reduziert mit dem Ziel, auf die innergemeinschaftlichen Schlagbäume eines Tages ganz zu verzichten. Als erster Schritt in diese Richtung war die im Juli 1982 von der Kommission vorgeschlagene 14.USt-Richtlinie konzipiert.[46] Der Vorschlag muß, da der Ministerrat trotz wiederholter Beratungen die zahlreichen Meinungsverschiedenheiten nicht auszuräumen vermochte,[47] als vorläufig gescheitert betrachtet werden. Auch die Kommission scheint mittlerweile das Interesse an einer Zwischenlösung - der Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie wird im Weißbuch von 1985 nur noch kurz erwähnt[48] - weitgehend verloren zu haben. Brüssel möchte das Endziel - Beseitigung aller Grenzkontrollen durch, wie das Weißbuch vorschlägt, Einführung eines *clearing*[49] - möglichst bald und in möglichst einem Schritt erreichen.

Obwohl es sich also bei dem Entwurf für eine 14.USt-Richtlinie nurmehr um einen "cadavre"[50] handelt, ist es aus zwei Gründen notwendig, sich näher mit ihm auseinanderzusetzen. Erstens läßt sich heute noch nicht absehen, ob die Finanzminister der Gemeinschaft den direkten Übergang zu einem *clearing* und den damit verbundenen Sprung ins kalte Wasser wagen. Bleibt die erhoffte Einigung aus, dann wird die 14.USt-Richtlinie, wenn auch gegebenenfalls in modifizierter Form, wieder an Aktualität gewinnen. Zweitens erlaubt die wechselvolle Geschichte der 14.USt-Richtlinie einen nahezu einmaligen Einblick in die selbst für Insider oft undurchsichtigen Strukturen europäischer Willensbildungsprozesse. Am Beispiel der Ablehnung der 14.USt-Richtlinie soll verdeutlicht werden, woran der Fortgang der europäischen Integration im allgemeinen und die Entwicklung des gemeinsamen Binnenmarktes im besonderen so oft scheitern: Fragwürdige Partialinteressen, institutionelle Zufälligkeiten und mangelnder Sachverstand gehen eine fatale Koaltion ein, die jeden Fortschritt blockiert.

---

46 Eine Kommentierung und Kritik des Richtlinienentwurfs findet sich bei Simons (1981) u. Simons (1986).

47 Vgl. z.B. AE 2.2.83, 2.3.83, 18.3.83, 11.4.83, 28.5.83, 8.3.84 u. 10.3.84.

48 Vgl. Kommission (1985), Ziff.171.

49 Vgl. Kommission (1985), Ziff.172.

50 Persönliches Interview.

2.2.1. Der Rückblick auf eine gescheiterte Zwischenlösung: der Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie

Argumente pro und contra

Bevor wir auf die Geschichte des Vorschlages für eine 14.USt-Richtlinie im einzelnen zu sprechen kommen, sollen zunächst die drei wichtigsten Einwände analysiert werden, die dem Kommissionsentwurf von seiten verschiedener Mitgliedstaaten entgegengehalten wurden. Stichhaltig ist, wie im folgenden nachgewiesen werden soll, keines der Argumente.

1. Ein wesentliches Element des Entwurfs einer 14.USt-Richtlinie - ihr Inhalt wurde bereits weiter oben dargestellt[51] - ist der Vorschlag, im innergemeinschaftlichen Handel zwischen steuerpflichtigen Unternehmern auf die Erhebung der EinfuhrUSt zu verzichten. Großer Beliebtheit erfreut sich die Behauptung, eine solche Maßnahme würde inländisch produzierte Waren gegenüber Importprodukten steuerlich benachteiligen. Die gängige Argumentation lautet dabei wie folgt: Bezieht ein Händler seine Waren von einem inländischen Hersteller, dann wird er mit der darauf zu entrichtenden MWSt - sie wird in der Rechnung dem Nettopreis zugeschlagen - unmittelbar belastet; die gezahlte MWSt erhält er erst im Anschluß an seine nächste USt-Erklärung und damit i.d.R. einige Wochen später vom Fiskus zurückerstattet. Bezieht der Händler demgegenüber die gleichen Waren aus dem EG-Ausland, dann braucht er, sofern eine EinfuhrUSt nicht erhoben wird, keinerlei MWSt vorzustrecken; Importe sind also im Vergleich zum inländischen Bezug der Waren mit einem geldwerten cash-flow Vorteil verbunden.

Das skizzierte Argument wurde von seiten der Wirtschaft und insbesondere von den Unternehmen vorgebracht, die sich einer harten Konkurrenz aus anderen EG-Ländern ausgesetzt fühlten. Es ist bestechend einfach und daher in der Lage, Politiker von seiner Richtigkeit zu überzeugen. Es hat nur einen Haken: Die Argumentation stellt die Tatsachen auf den Kopf.

Um das zu beweisen, müssen wir uns das auf inländische Geschäfte angewandte Besteuerungsverfahren ein wenig genauer ansehen. Es ist richtig, daß ein Käufer inländischer Produkte vorübergehend, d.h. bis er den VSA geltend machen kann, mit MWSt belastet wird. Er erleidet dadurch einen Finanzierungsnachteil. Gleichzeitig aber erhält der Lieferant, da er die vom Kunden gezahlte MWSt bis im Anschluß an seine nächste USt-Erklärung behalten darf, einen Finanzierungsvorteil. Beide Effekte heben sich, da alle Unternehmen eines Landes ihre USt-Erklärungen an genau demgleichen Tag abgeben und abrechnen müssen[52], gegenseitig exakt auf. Der Fiskus kommt,

---

51 Vgl. die Darstellung in Kap.E.1., insbesondere Schaubild E-5.

52 Davon abweichende Sonderregelungen gibt es i.d.R. für Kleinunternehmen. Das ändert jedoch nichts an der Allgemeingültigkeit der oben gemachten Aussagen, da die Kleinunternehmen, falls sie sich durch die

solange die gehandelten Güter in der Sphäre der steuerpflichtigen Unternehmer verbleiben, nie und auch nicht vorübergehend in den Genuß einer MWSt-Einnahme: Der MWSt-Abführung des Lieferanten steht immer der *in gleicher Höhe* und *am gleichen Tag* vorgenommene VSA des Kunden gegenüber. Geschäfte zwischen steuerpflichtigen Unternehmern werden von der MWSt nur insofern berührt, als die Besteuerungstechnik einen zeitweiligen *cash-flow Transfer* vom Kunden an den Lieferanten erzwingt. Den aber können die beiden jeweiligen Geschäftspartner bei der Aushandlung ihres Kaufvertrages berücksichtigen und damit *neutralisieren*. So steht ihnen beispielsweise frei, für den die MWSt betreffenden Teil der Rechnungssumme als Zahlungsziel den Tag festzulegen, an dem der Lieferant die MWSt abführen muß bzw. der Kunde seinen VSA geltend machen kann. Oft dürfte es jedoch einfacher sein, den vom Staat erzwungenen cash-flow-Transfer in die Gestaltung einer anderen Vertragsvariablen - z.B. Preis, Zahlungsziel für den Gesamtbetrag, Menge, Qualität, etc. - einfließen zu lassen. Welches Verfahren gewählt wird, ist die alleinige Entscheidung der beiden Geschäftspartner und hängt letztendlich von deren Präferenzen ab. Für uns ist nur eines wichtig: Die zwischen inländischen Unternehmern gehandelten Güter sind *zu keinem Zeitpunkt* mit an den Fiskus abgeführter MWSt belastet.

Wollen wir eine wettbewerbsneutrale Besteuerung sicherstellen, dann muß dieselbe Bedingung auch für importierte Waren gelten. Die geforderte Gleichbehandlung wird von der 14.USt-Richtlinie sichergestellt: Das Exportland erhebt von vornherein keine MWSt; im Importland wird die Zahlung der MWSt bis zu dem Tag aufgeschoben, an dem der Importeur den VSA geltend machen kann; auf die Zahlung der EinfuhrUSt wird also de facto verzichtet mit dem Ergebnis, daß das Importgut *zu keinem Zeitpunkt* mit MWSt belastet ist. Alleine das in der 14.USt-Richtlinie vorgesehene Verfahren kann daher als wettbewerbsneutral bezeichnt werden.

Demgegenüber führt die derzeit in der Mehrheit der Mitgliedstaaten angewandte Methode der Importbesteuerung - die EinfuhrUSt wird zunächst erhoben und erst später, d.h. nach der nächsten USt-Erklärung des Importeurs, als Vorsteuer zurückerstattet - zu einer vorübergehenden steuerlichen Belastung der Importwaren. Die dem Importeur abverlangte EinfuhrUSt läßt sich als ein zinsloses Darlehen an den nationalen Fiskus interpretieren. Die damit verbundenen Finanzierungskosten diskriminieren Importwaren gegenüber gleichartigen Inlandsprodukten und stellen daher einen eindeutigen Verstoß gegen Art.95 des EWG-Vertrages dar.[53]

Sonderregelung finanziell benachteiligt fühlen, für das normale Besteuerungsverfahren optieren können.

53 Am Rande sei darauf hingewiesen, daß der EuGH bereits in einem ähnlich gelagerten Fall - es ging um die Einfuhr von Spirituosen nach Irland, Urteil v. 27.2.80 in der RS 55/79 - ausdrücklich festgelegt hat, daß sich die effektive Belastung einer Importware nicht nur aus dem nominalen Steuersatz ergebe, sondern daß darüberhinaus auch der

2. Während also der wettbewerbspolitische Einwand gegen den Vorschlag einer 14.USt-Richtlinie als ökonomisch falsch zurückgewiesen werden muß, läßt sich einem zweiten und insbesondere bei den Finanzministern der Gemeinschaft beliebten Argument eine gewisse Berechtigung nicht absprechen. Den Finanzministern geht es, wie meist, wenn sie sich zu Wort melden, um die Sicherung ihres Steueraufkommens. Alle diejenigen Staaten, die die EinfuhrUSt zunächst erheben und sie erst später wieder zurückerstatten (bzw. sie zur Anrechnung auf die MWSt-Schuld zulassen), würden durch die Annahme der 14.USt-Richtlinie des oben bereits erwähnten zinslosen Darlehens beraubt. Die daraus für die Staatskasse erwachsenden budgetären Konsequenzen bleiben jedoch in einem engen Rahmen, und zwar aus zwei Gründen. Zum einen führt die Implementierung der 14.USt-Richtlinie nicht zu einer dauernden Verminderung des Steueraufkommens, sondern nur zu einem einmaligen Steuerausfall in dem Jahr, in dem der Fiskus besagtes zinsloses Darlehen an die Gläubiger, d.h. die Importeure, zurückzahlen muß. Zum anderen kann der Steuerausfall, falls er in einem Haushaltsjahr nicht zu verkraften sein sollte, über einen beliebig langen Zeitraum verteilt werden. Als technisches Hilfsmittel kommen hierfür beispielsweise von den Importeuren beim Staat zinslos zu hinterlegende *Sicherheitsleistungen*[54] in Betracht: Ihre Höhe bemißt sich am Volumen der im Vorjahr oder Vormonat getätigten Importe; sie werden von Jahr zu Jahr pauschal herabgesetzt, bis sie eines Tages ganz verschwinden.[55]

3. Die zwei bisher diskutierten Einwände beziehen sich beide auf die im Vorschlag einer 14.USt-Richtlinie enthaltene Änderung der Zahlungsströme. Aber der Kommissionsentwurf bringt noch eine weitere Neuerung mit sich: Ein Großteil der bei der Besteuerung von Importwaren anfallenden Verwaltungsarbeit soll von den Grenzstationen ins Inland verlagert werden. Hier setzt ein dritter Einwand an, der insbesondere von den Verwaltungsexperten der betroffenen Bürokratien vorgebracht wird. Die Implementierung der 14.USt-Richtlinie würde, so die Argumentation der Beamten, entweder die Verwaltungskosten sprunghaft in die Höhe treiben oder aber, bei gleichbleibendem Personalbestand, die Gefahr der Steuerhinterziehung erheblich vergrößern.[56]

Zeitpunkt der Abführung der Steuer bzw. die damit verbundenen Finanzierungskosten in die Analyse miteinbezogen werden müßten.

54 Der gewählte Name ist letztendlich unwichtig, da er ohnehin nur zur Verschleierung der Tatsache dient, daß es sich hierbei um ein Zwangsdarlehen handelt.

55 Die Kommission hat einen entsprechenden Änderungsvorschlag zur 14.USt-Richtlinie bereits vorgelegt; das Papier sieht vor, die budgetären Ausfälle über einen Zeitraum von 5 Jahren zu strecken; vgl. z.B. AE 11.7.84. Es sei bemerkt, daß der Vorschlag, aus den unter Pkt.1 angeführten Gründen, im Widerspruch zu Art.95 steht!

56 Die Franzosen sprechen in diesem Zusammenhang von einem "bouleversement administrative considerable" - Persönliches Interview - und

Die von den Verwaltungsapparaten selbst gemachten Angaben sind für einen Außenstehenden nur schwer überprüfbar. Sie müßten also unwidersprochen hingenommen werden, gäbe es da nicht gewisse Widersprüche, die Zweifel an der Richtigkeit der obigen Behauptung aufkommen lassen. Die Behörden der Länder nämlich, die, wie die Niederlande und Großbritannien, das in der 14.USt-Richtlinie anvisierte Verfahren schon jahrelang in der Praxis erprobt haben, sind damit vollauf zufrieden. Ja, sie behaupten sogar, das von der Kommission vorgeschlagene Verfahren sei wesentlich besser und kostengünstiger als das herkömmliche.[57] Wie kommt es, so müssen wir uns fragen, daß die Kostenschätzungen der deutschen, französischen oder italienischen Beamten sich derart gravierend von denen ihrer niederländischen und britischen Kollegen unterscheiden?

Objektive Gründe, die das weite Auseinanderklaffen der in den einzelnen Ländern entstehenden Verwaltungskosten hinreichend erklären könnten, gibt es keine. Dafür aber gibt es allen Anlaß für die Vermutung, daß die Beamten einiger Mitgliedstaaten aus einem subjektiven Eigeninteresse heraus, ob bewußt oder unbewußt, sei dahingestellt, die mit der 14.USt-Richtlinie verbundenen Verwaltungskosten systematisch überschätzen. Greifen wir uns das deutsche Beispiel heraus. Die Verwaltung der deutschen MWSt liegt in den Händen zweier Organisationen, die *strikt voneinander getrennt* sind. Während die Zollverwaltung (eine Bundesbehörde) die EinfuhrUSt erhebt, fallen alle anderen administrativen Aufgaben, die im Zusammenhang mit der MWSt zu erledigen sind, in den Zuständigkeitsbereich der Finanzverwaltung (sie untersteht den Ländern). Die Zollverwaltung lehnte den Vorschlag einer 14.USt-Richtlinie ab, bedroht doch der Verzicht auf die Erhebung der EinfuhrUSt ihre derzeit wichtigste Einnahmequelle. Die Abgabe eines Teiles der Verwaltungsaufgaben an die Finanzbehörden würde nicht nur ihre jetzige Bedeutung und ihren Personalbestand in Frage stellen, sondern würde auch, was fast noch schlimmer ist, die Zollbeamten zu Handlangern der Finanzbeamten degradieren. Umgekehrt hat auch die Finanzverwaltung kein Interesse an der 14.USt-Richtlinie. Da sie mit einer merklichen Aufstockung ihres Personals nicht rechnen kann, scheut sie das Mehr an Verwaltungsarbeit.

Ganz anders liegen die Dinge in Großbritannien. Im Gegensatz zu Deutschland wird hier die *gesamte* MWSt von *Customs and Excise* erhoben. Die durch den Entwurf einer 14.USt-Richtlinie bewirkte Verlagerung von Verwaltungsarbeiten und Einnahmen von der Grenze ins Inland bedroht nicht die Stellung der Organisation als Ganzes, da sie durch Restrukturierungen innerhalb des Hauses aufgefangen werden können. Alle für den öffentlichen Sektor relevanten administrativen Vor- und Nachteile der 14.USt-Richtlinie

---

die Deutschen von einem "Kompetenzwirrwarr" - Arnim (1983), S.292 - .

[57] Zur Position der Briten vgl. z.B. HM Customs and Excise, Memorandum on VAT, in: Papers of the House of Lords, 1981/82: H.L.204.

sind somit innerhalb einer Behörde internalisiert. Das von *Customs and Excise* zur 14.USt-Richtlinie abgegebene Urteil dürfte daher den tatsächlichen Verhältnissen wesentlich mehr entsprechen als das der deutschen Behörden, deren Erwägungen - diese Vermutung erscheint zumindest plausibel - von den Eigeninteressen der Beamten dominiert werden.

Dehnen wir unsere Untersuchung auf andere Mitgliedstaaten der EG aus, dann wird das bisher gewonnene Bild bestätigt. Neben dem Vereinigten Königreich haben auch Irland, Dänemark und die Niederlande keine administrativen Einwände gegen den Entwurf einer 14.USt-Richtlinie. In allen vier Ländern ist die Verwaltung der MWSt in einer einzigen Behörde integriert.[58] Neben den Deutschen halten auch die Franzosen[59] den verwaltungstechnischen Aufwand der 14.USt-Richtlinie für viel zu hoch. In beiden Ländern ist die Verwaltung der MWSt auf zwei unterschiedliche Organisationen aufgeteilt. Die institutionelle Trennung zwischen Zoll- und Finanzverwaltung ist zwar im zentralistischen Frankreich weniger ausgeprägt als in der Bundesrepublik; beide Behörden unterstehen dem Pariser Finanzministerium. Zoll- und Finanzverwaltung blicken aber jede für sich auf eine lange Geschichte zurück und legen auf ihre Eigenständigkeit außerordentlichen Wert. So wäre es beispielsweise für einen französischen Zollbeamten ganz und gar undenkbar, sich wegen der 14.USt-Richtlinie in die Finanzverwaltung versetzen zu lassen, um dort sein restliches Berufsleben zu fristen.

Wir können damit festhalten: Der verwaltungstechnische Einwand gegen den Vorschlag einer 14.USt-Richtlinie erscheint nicht haltbar; er wurde nur von solchen Behörden vorgebracht, die ein erkennbares Eigeninteresse am Scheitern der 14.USt-Richtlinie haben.

Die Vorreiterrolle der Benelux-Staaten

Nachdem wir die Hintergründe der Diskussion um die 14.USt-Richtlinie eingehend beleuchtet haben, kommen wir nun en détail auf ihre Geschichte zu sprechen. Sie läßt sich zurückverfolgen bis in die frühen 60er Jahre. Das damals von den Niederlanden vorgeschlagene *System-Tuk* wurde aus Gründen, die oben bereits hinlänglich analysiert wurden[60], von der Kommission und den anderen Mitgliedstaaten nicht aufgegriffen. Man widmete sich stattdessen der Ausarbeitung der ersten beiden USt-Richtlinien. Als ein Element des in 1967 vorgelegten Richtlinienentwurfs für die Anwendung der

---

58 Das gilt für die Niederlande nur eingeschränkt, da hier die inländische MWSt, wie in Deutschland, von der Finanzverwaltung erhoben wird. Finanz- und Zollverwaltung sind aber beide dem Haager Finanzministerium unterstellt und eng miteinander verzahnt.

59 Das für Frankreich Gesagte gilt in ähnlicher Weise auch für Italien.

60 Vgl. Kap.C.2.1.2.2.

MWSt auf die Landwirtschaft[61] kam das *System Tuk* vorübergehend aus der Versenkung empor, in der es aber schon zwei Jahre später, zusammen mit besagter Richtlinie, wieder verschwand. Trotzdem gaben die Niederländer nicht auf. Sie griffen zur Selbsthilfe und versuchten, nachdem die EG sich desinteressiert gezeigt hatte, ihre Partner in der Benelux-Union für die Tuksche Idee von einem raschen Abbau der Grenzformalitäten zu begeistern.

Die Belgier reagierten zunächst mit Zurückhaltung. Man befürchtete budgetäre Einbußen, und es gab auch einigen Widerstand in der belgischen Verwaltung.[62] Die wichtigste Ursache für den anfänglichen Widerstand Belgiens gegen das *System Tuk* dürfte allerdings in der Tatsache begründet liegen, daß die belgische USt inklusive der EinfuhrUSt damals noch als Stempelsteuer erhoben wurde: Die für die Implementierung des *System Tuk* unumgängliche umsatzsteuerliche Kontrolle der Unternehmensbuchhaltung gab es in Belgien daher noch nicht. Erst als Ende der 60er Jahre die Einführung der MWSt und damit auch der Verzicht auf die Stempeltechnik näher rückte, gewann das *System Tuk* für die Belgier an Attraktivität. Hinzu kam, daß sich die EG zur gleichen Zeit anschickte, die Gemeinschaft zu einer WWU weiterzuentwickeln. Da die Benelux-Union, um die eigene politische Identität zu wahren, der EG immer einen Schritt voraus zu sein bemüht war, entschloß sie sich 1969 zu einem ganzen Paket von integrativen Maßnahmen. Die Regierungen Belgiens, Luxemburgs und der Niederlande einigten sich unter anderem auf die Einführung eines Systems der Einfuhrbesteuerung, das der später vorgelegten 14.USt-Richtlinie zum Vorbild wurde.[63]

Nach diesem Erfolg hätten es die Niederländer gerne gesehen, wenn das Benelux-System im Rahmen der 6.USt-Richtlinie auf die gesamte EG ausgedehnt worden wäre. Da DenHaag aber, um die eigene Verhandlungsposition bei anderen Punkten nicht zu schwächen, die Sache nicht forcierte, blieb eine ernsthafte Diskussion darüber aus.[64] Sie wurde erst möglich, als die

---

61 Vgl. die Darstellung in Kap.D.1.1.

62 Die belgische USt-Verwaltung ist wie die französische zweigeteilt. Das Verhältnis zwischen belgischer Finanz- und Zollverwaltung ist aber wesentlich entspannter als im Nachbarland.

63 Vgl. Décisions de la Conférence Intergouvernementale du Benelux tenue à LaHaye les 28 et 29 Avril 1969, abgedr. in: Bulletin Benelux, 1969, Heft 4. Der Übergang zu dem neuen Verfahren der Einfuhrbesteuerung erfolgte in den 3 Staaten jeweils zeitgleich mit der Einführung der MWSt. Es sei darauf hingewiesen, daß die Entscheidung von 1969 nicht aus heiterem Himmel kam, sondern daß die Benelux-Staaten auch schon vorher - Belgien z.B. mit dem Erlaß v. 18.5.67, Moniteur Belge 25.8.67 - erste vorsichtige Schritte unternommen hatten, um die umsatzsteuerlichen Grenzkontrollen zwischen ihren Ländern zu vereinfachen.

64 In Art.23 der 6.USt-Richtlinie machte man den Benelux-Staaten lediglich das Zugeständnis, ihr System der Einfuhrbesteuerung auch in Zukunft beibehalten zu dürfen.

Kommission im Jahre 1982, nunmehr als gesonderter Richtlinienvorschlag und eingebettet in die Binnenmarktpolitik der Gemeinschaft, den Mitgliedstaaten der EG die Übernahme des Benelux-Modells empfahl. Da die Niederlande und Luxemburg den in der 14.USt-Richtlinie gemachten Vorschlägen schon entsprachen, traf der Richtlinienentwurf bei ihnen erwartungsgemäß auf ungeteilte Zustimmung. Durchaus gemischte Gefühle kamen demgegenüber bei den Belgiern auf. Eine Ausdehnung des von ihnen bislang nur im intra-Benelux Handel verwandten Verfahrens der Importbesteuerung auf den gesamten EG-Handel bereitete ihnen budgetäre Kopfschmerzen.[65] Auf der anderen Seite konnten sie zur 14.USt-Richtlinie - man hatte das System in der Benelux-Union ja schon für gut und richtig befunden - aus politischen Gründen auch nicht Nein sagen. Man wartete also erst einmal ab.

Der Widerstand der Franzosen, Italiener, Dänen und Griechen

Offener Widerstand gegen den Vorschlag einer 14.USt-Richtlinie kam demgegenüber aus Frankreich, Italien, Dänemark und Griechenland. Die Regierungen der genannten Staaten machten administrative Probleme geltend und sprachen der 14.USt-Richtlinie schlicht die Fähigkeit ab, die Formalitäten an den Binnengrenzen der Gemeinschaft durchgreifend vereinfachen zu können. Im Hintergrund ihrer Ablehnungshaltung standen jedoch in allen Fällen budgetäre Erwägungen. Hinzu kam, daß sich die jeweiligen Finanz- und Zollverwaltungen nicht auf eine Neuordnung ihrer Zuständigkeiten einlassen wollten.[66] Für eine Aufrechterhaltung des Status quo sprachen sich auch, wie so oft, die Spitzenverbände der Wirtschaft aus. Zwar hatten die in den vier Mitgliedstaaten ansässigen Importeure und Exporteure durchaus ein Interesse an der Annahme der 14.USt-Richtlinie. Sie konnten sich aber gegen die Lobby der Unternehmen, die eine Verbilligung der Importe aus anderen EG-Ländern befürchteten, nicht durchsetzen.

Die Unentschlossenheit der Deutschen

Angesichts des skizzierten Interessengegensatzes zwischen den Benelux-Staaten auf der einen und Frankreich, Italien, Dänemark und Griechenland auf der anderen Seite kam der Haltung der Deutschen zum Entwurf einer 14.USt-Richtlinie eine zentrale Bedeutung zu. Bonn aber konnte sich nicht entscheiden. Budgetäre Probleme hatten die Deutschen mit der 14.USt-Richtlinie nicht: Da das deutsche Zollrecht für die Abführung der Einfuhr-

---

65 Belgien verzichtete bei Importen von außerhalb der Benelux-Union nur dann auf die Erhebung der EinfuhrUSt, wenn die Importeure einen Betrag in Höhe ihrer durchschnittlichen monatlichen EinfuhrUSt-Schuld zinslos beim Fiskus hinterlegten. Diese Beträge hätten im Falle einer Annahme der 14.USt-Richtlinie an die betroffenen Unternehmen zurückgezahlt werden müssen.

66 Nur die dänische Bürokratie sah in der 14.USt-Richtlinie keine unüberwindlichen administrativen Schwierigkeiten. Das ist insofern keine Überraschung, als die Dänen, wie oben schon vermerkt, die Verwaltung ihrer MWSt alleine in die Hände ihrer Zollverwaltung gelegt hatten.

USt einen relativ langen Zahlungsaufschub gewährt, hätte der Verzicht auf die Erhebung der EinfuhrUSt keinen vorübergehenden Steuerausfall zur Folge gehabt.[67] Aus genau demgleichen Grund wurde auch die Wettbewerbsposition der mit Importgütern konkurrierenden deutschen Industrien von der 14.USt-Richtlinie nicht berührt. Warum also, so drängt sich die Frage auf, sagten die Deutschen nicht Ja zur 14.USt-Richtlinie?

Die Ursache des deutschen Zögerns lag in dem schon erwähnten Widerstand der Zoll- und Finanzverwaltung begründet. Die Implementierung der 14.USt-Richtlinie würde, so rechneten die Beamten vor, Verwaltungsmehrkosten in Höhe von DM 100 Millionen jährlich verursachen.[68] Das konnten die für die 14.USt-Richtlinie eintretenden Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft nicht auf sich sitzen lassen. Sie gaben ihrerseits eine Studie in Auftrag, die zu dem Ergebnis kam, daß die Unternehmen durch die Annahme der 14.USt-Richtlinie Verwaltungskosten in Höhe von DM 100 Millionen jährlich einsparen würden.[69] Zu ernst sollte man das Zahlenspiel nicht nehmen. Es war für die Presse gedacht und für die in DM-Beträgen denkenden Bonner Politiker. Unter der Hand gaben die Wirtschaftsverbände zu, daß die deutschen Importformalitäten schon sehr weitgehend vereinfacht worden seien und daher von der 14.USt-Richtlinie kaum noch Verbesserungen erwartet werden könnten. Trotzdem befürworteten sie die Annahme der 14.USt-Richtlinie mit dem Ziel, im Interesse der deutschen Exportwirtschaft die anderen EG-Länder zu ähnlichen Schritten zu bewegen. Das letztere Argument aber war wiederum nicht in der Lage, die deutschen Verwaltungsbeamten zum Einlenken zu bewegen.

Der Konflikt zwischen der deutschen Wirtschaft auf der einen und der Administration auf der anderen Seite wurde im Laufe der Zeit auf immer höheren Ebenen ausgetragen. Zunächst kam es zur Gründung einer eher informellen und aus Vertretern beider Konfliktparteien zusammengesetzten Arbeitsgruppe beim Deutschen Industrie- und Handelstag. Der im Februar 1983 vorgelegte Bericht äußerte sich zur 14.USt-Richtlinie, wie kaum

---

67 Der in Deutschland gewährte zollrechtliche Zahlungsaufschub für die EinfuhrUSt führt dazu, daß die Abführung der EinfuhrUSt an die Zollverwaltung und ihre Rückerstattung von der Finanzverwaltung zeitgleich erfolgt.

68 Das Zustandekommen dieser Zahl ist bezeichnend für die den Verwaltungsangaben innewohnende Tendenz, die mit der 14.USt-Richtlinie verbundenen Probleme zu überzeichnen: Erstens wurden von den Mehrkosten der Finanzverwaltung die beim Zoll möglichen Personaleinsparungen nicht abgezogen; zweitens wurde bei der Kalkulation unterstellt, daß die Finanzverwaltung, während sie sich bei Inlandsgeschäften auf Stichprobenkontrollen beschränkt, die Importvorgänge lückenlos überprüft. Vgl. Arbeitsgemeinschaft für Wirtschaftliche Verwaltung, Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer, Eschborn, Juni 1984, S.2.

69 Vgl. Arbeitsgemeinschaft für Wirtschaftliche Verwaltung, Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer, Eschborn, Juni 1984.

anders zu erwarten, mit einem *Jein*.[70] Anschließend gingen die Landespolitiker zu Werke. Während sich die Länderfinanzminister mit den ihnen unterstellten Finanzverwaltungen solidarisierten, nahmen sich die Wirtschaftsministerien der Länder den Unternehmerinteressen an. Den Dissens versteckte der Bundesrat in seiner Entschließung zur 14.USt-Richtlinie hinter schwammigen Formulierungen, die ebenfalls auf ein *Jein* hinausliefen.[71] Nun waren die Bundespolitiker an der Reihe. Auch in Bonn machte sich das Wirtschaftsministerium für die 14.USt-Richtlinie stark, während der Bundesfinanzminister, als oberster Dienstherr der Zollverwaltung, dagegen Einspruch erhob.

Damit war der Willensbildungsprozeß vorläufig festgefahren. Wieder in Gang kommen konnte er nur, wenn eine der beiden Parteien von dritter Seite Unterstützung erhielte. Dem Finanzausschuß des Bundestages war diese Rolle zu gefährlich. Er wollte sich in die Auseinandersetzung zwischen den beiden mächtigen Ministerien nicht einmischen und stellte daher - ein äußerst ungewöhnliches Vorgehen - nur lapidar fest, daß er, solange das Kabinett sich nicht einigen könne, zur 14.USt-Richtlinie keine Stellungnahme abzugeben gedenke. Die Bundesregierung aber ließ sich Zeit.[72] Erst ab Mitte 1984, so scheint es, wurde die Position des Wirtschaftsministeriums von den *Europäern* im Kanzleramt und im Außenministerium nachhaltig gestärkt. Seither jedenfalls glaubten die Brüsseler Verhandlungspartner der Deutschen feststellen zu können, daß Bonn ein sehr vorsichtiges *Vielleicht Ja* zur 14.USt-Richtlinie signalisierte. Aber die deutsche Zustimmung zum Kommissionsentwurf war zu schwach und kam, da die Briten und Iren nach ihrer anfänglichen Unterstützung der 14.USt-Richtlinie inzwischen zum geordneten Rückzug geblasen hatten, entschieden zu spät.

Der Meinungswandel der Briten und Iren

Vor der Einführung ihrer MWSt hatten sich die Briten und Iren gründlich über die in anderen EG-Ländern schon gemachten Erfahrungen informiert. Da ihnen, soweit es um die Methode der Einfuhrbesteuerung ging, das in der Benelux-Union verwandte Verfahren als die Optimallösung erschien, übernahmen sie es von Anfang an in ihre MWSt. Sowohl die Administration als auch die Wirtschaftsverbände waren äußerst zufrieden damit. Die Kommission konnte folglich, als sie in der 14.USt-Richtlinie die Übernahme des Benelux-Modells durch alle anderen EG-Staaten vorschlug, auf die britische und irische Zustimmung bauen. Aber dann geschah etwas, womit viele in

---

70 Vgl. Deutscher Industrie- und Handelstag, Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer, Bonn, Februar 1983.

71 Vgl. Entschließung des Bundesrates v. 20.5.83, Bundesrats-Drs. 189/83. Vgl. a. Handelsblatt 30.5.83.

72 Im Mai 1984 stand die 14.USt-Richtlinie auf der Tagesordnung einer Kabinettsitzung, wurde aber, da sich Finanzminister Stoltenberg vorab in einem kompromißlosen Brief direkt an den Kanzler gewandt hatte, dann doch nicht behandelt.

Brüssel nicht gerechnet hatten: Die Iren wandten sich mit Wirkung vom 1.September 1982 von dem in der 14.USt-Richtlinie empfohlenen Verfahren ab und gingen, dem französischen, italienischen und dänischen Beispiel folgend, zu einer Erhebung der EinfuhrUSt über. Und es kam noch schlimmer: Für die Partner in der EG vollkommen überraschend gab der britische Schatzkanzler im März 1984 bekannt, daß sich Großbritannien mit Wirkung vom 1.Oktober 1984 der irischen Entscheidung anschließen würde. Damit hatten die Briten, auch wenn sie das öffentlich natürlich nicht eingestehen konnten, das Schicksal der 14.USt-Richtlinie endgültig besiegelt. Zwischen der Verkündung und der Verwirklichung der britischen Entscheidung versuchte die Kommission in einem letzten Anlauf, im Ministerrat eine Einigung herbeizuführen.[73] Aber auch dieser scheiterte. Das Bonner Ja zur 14.USt-Richtlinie war viel zu schwach, als daß es London zu einer Umkehr hätte bewegen können.

Doch wie hatte es zu den überraschenden Entscheidung der irischen und britischen Regierung von 1982 bzw. 1984 kommen können? Da in beiden Ländern sehr ähnliche Motive - nämlich rein budgetäre - eine ausschlaggebende Rolle spielten, wollen wir uns im folgenden auf die Darstellung des britischen Meinungsbildungsprozesses beschränken. Die große Mehrheit der britischen Industrie, insbesondere die Importhändler und die auf Importprodukte angewiesene, verarbeitende Industrie, waren mit dem als *Postponed Accounting System* - kurz PAS genannt - bezeichneten Verfahren der Importbesteuerung sehr zufrieden. Lediglich vereinzelte Branchen, besonders aus der Konsumgüterindustrie, versprachen sich von der Abschaffung des PAS eine Verbesserung ihrer Wettbewerbsposition gegenüber der ausländischen Konkurrenz. Von Anfang an opponierten sie gegen das PAS, konnten sich damit aber zunächst nicht durchsetzen: Eine unnötige Belastung der in den frühen 70er Jahren noch als "lifeblood of British industry"[74] empfundenen Importe kam nicht in Frage. Aber die wirtschaftliche Situation änderte sich. Immer mehr verwandelte sich Großbritannien von einem Exporteur zu einem Importeur von Fertigprodukten.[75] Die Stimmen derer, die die Importunternehmer als "the bad guys who trade Japanese TV for British jobs"[76] und das PAS als "subsidy for imports"[77] verdammten, wurden lauter.

Anfang der 80er Jahre unternahm daraufhin die britische Schuhindustrie einen Vorstoß gegen das PAS innerhalb des CBI. Das Thema PAS wurde in den Gremien des CBI beraten und, da keine Einstimmigkeit hergestellt werden konnte, wieder von der Tagesordnung verbannt: Die Verteidigung des PAS und damit des Status quo blieb die offizielle Politik des Verban-

---

73 Vgl. z.B. FT 15.3.84, 9.7.84 u. 10.7.84, Economist 14.7.84.

74 Persönliches Interview.

75 Vgl. z.B. FT 1.3.84.

76 Persönliches Interview.

77 Persönliches Interview.

des.[78] Aber die Opponenten gaben nicht auf. Sie suchten sich einen anderen Kanal, durch den sie ihr Anliegen dem Schatzkanzler vortragen konnten, und fanden ihn im National Economic Development Council. Innerhalb des branchenmäßig gegliederten NEDC war es der Rat der *Knitting Industry*[79], der, da nur Hersteller, aber keine Händler in ihm vertreten waren[80], die Beseitigung des PAS zuerst auf seine Fahnen schreiben konnte. Hinzu kam der für die *Knitting Industry* glückliche Umstand, daß der Vorsitzende ihres Ausschusses - er kam aus einer anderen Branche - sich selbst dem Kampf gegen das PAS verschrieben hatte. Er war Manager in einer Unternehmung, die die britische Lizens für ein weltbekanntes amerikanisches Getränk besaß. Besagtes Unternehmen ärgerte sich immens darüber, daß eine bedeutende britische Supermarktkette dasselbe Getränk in großen Mengen vom Kontinent importierte. Diesem Mann - er wird als äußerst dynamisch beschrieben - sollte es gelingen, die britische Regierung zu einer Abschaffung des PAS zu bewegen.

Der erste Anlauf scheiterte noch: Ein im Januar 1983 an den Schatzkanzler gerichtetes Schreiben wurde mit den Standardargumenten, die Customs and Excise gewöhnlich für das PAS ins Feld führte, abgeschmettert. Beim zweiten Mal klappte es dann: Der neue Schatzkanzler Lawson wollte sich mit seinem ersten Budget profilieren, ihm fehlte im Dezember 1983 für die Verwirklichung seiner Pläne aber noch ein Betrag von ca.1,5 Milliarden Pfund. Der Zufall wollte es, daß die *Knitting Industry* just im Januar 1984 die ungefähr alle 4 Jahre wiederkehrende Gelegenheit hatte, ihre wirtschaftliche Situation in der Generalversammlung des NEDC darzustellen. Die *Knitting Industry* kam auf das PAS zu sprechen und nannte Lawson die Zahl, die er hören wollte: Der Schatzkanzler würde, so wurde ihm vorgerechnet, durch die Abschaffung des PAS sein Budget um 1,6 Milliarden Pfund aufbessern. Allen war klar: "Lawson liked this number"[81].

Eine ebenso erhitzte wie konfuse Debatte war vom Zaun gebrochen.[82] Die *Knitting Industry* stellte selbstbewußt fest: "The PAS is in effect a subsidy on imports and, like all subsidies, it produces distortions."[83] Obwohl diese

---

78 Vgl. z.B. Confederation of British Industry, Supplementary Memorandum on VAT in: Papers of the House of Lords, 1981/82: H.L.204 v. 13.7.82.

79 Hersteller von Strickwaren.

80 Die Händler verkaufen neben einheimischen Produkten auch Importwaren. Da sie ein Interesse an der Beibehaltung des PAS haben, blockierten sie in anderen Gremien des NEDC, die sich ebenfalls mit diesem Thema beschäftigten, regelmäßig eine Entscheidung gegen das PAS.

81 Persönliches Interview.

82 Vgl. z.B. FT 16.1.84 u. 1.3.84.

83 Vgl. National Economic Development Council, A Memorandum by the Chairman of the Knitting EDC, London 22.12.83. Vgl. ähnl. lautende Leserbriefe in der FT 23.2.84 u. 25.2.84.

Aussage, wie oben gezeigt wurde, die Tatsachen auf den Kopf stellt, präsentierte die *Knitting Industry* ihre Argumente mit einer solchen Überzeugungskraft, daß selbst die Befürworter des PAS in Customs and Excise und innerhalb des CBI[84] dem Nichts entgegenzusetzen wußten. Unterdessen beschloß Lawson "..in a rush and for purely political reasons.."[85] - gemeint sind budgetäre Gründe - die Abschaffung des PAS. Am *Budget Day* verkündete er seine Entscheidung mit den Worten: "I must tell the House that I am not longer prepared to put British industry at a competitive disadvantage in the home market any longer."[86] Damit hatte der von der *Knitting Industry* verbreitete ökonomische Unfug endgültig den Segen der Regierung, und der Schatzkanzler hatte sein Geld.

Die Rolle der Kommission

Bisher sind wir auf die Haltung der Kommission zur 14.USt-Richtlinie noch nicht eingegangen. Eigentlich sollte das auch überflüssig sein, müßten wir doch annehmen können, daß die Kommission mit all ihren Kräften auf die Annahme des Richtlinienentwurfes hingewirkt hat. Das aber war, erstaunlicherweise, nicht der Fall. Verschiedene Begebenheiten lassen vielmehr Zweifel an dem Willen der Kommission aufkommen, alle die ihr zur Verfügung stehenden Mittel auszuschöpfen, um das in der 14.USt-Richtlinie vorgesehene Verfahren in der EG einzuführen:

Verwunderlich ist zum einen, daß der Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie erst im Sommer 1982 vorgelegt wurde. Schon seit 1977 hatte das EP die Kommission wiederholt aufgefordert, einen entsprechenden Richtlinienvorschlag auszuarbeiten.[87] Aber Brüssel stellte sich taub, auf Jahre hinaus. Erstaunlich ist zum zweiten, daß die Kommission nicht in der Lage war, das gegen die 14.USt-Richtlinie völlig zu Unrecht eingewandte wettbewerbspolitische Argument mit einer sauberen ökonomischen Analyse zu widerlegen.[88]

---

84 Da die Mitglieder des CBI in der Frage des PAS zerstritten waren, war der Verband Anfang 1984 krampfhaft bemüht, sich aus der Auseinandersetzung herauszuhalten. Ende Februar startete er deshalb eine Umfrageaktion zur Beurteilung des PAS. Es war von vornherein abzusehen, daß deren Ergebnis erst nach dem Budget Day und damit nach der de facto unwiderruflichen Entscheidung der Regierung vorliegen würde. Vgl. CBI, Economic Directorate, The Payment of VAT on Imports, London 2.3.84. Vgl. a. FT 20.2.84.

85 Persönliches Interview.

86 Budget-Rede Lawsons, gehalten im House of Commons am 13.3.84, abgedr. in: FT 14.3.84.

87 Vgl. z.B. EP Dok.557/77.

88 Die Kommission behauptete: "Je nachdem, welche Beispiele man für die Länge der Zahlungsziele wählt, die der Verkäufer dem Käufer im Inland zugesteht, läßt sich leicht nachweisen, daß ein bestimmter Zahlungsmodus für die Einfuhrumsatzsteuer Einfuhren gegenüber Lieferungen von Gegenständen im Inland begünstigen kann oder umgekehrt." - KOM(82)402 v. 5.7.82, Pkt.12. Das in einem Kaufvertrag ver-

Der Verdacht drängt sich auf, daß es der Kommission an dem Interesse gemangelt hat, das nun einmal notwendig ist, um den Arbeitseifer eines Ökonomen zu beflügeln und seinen analytischen Blick zu schärfen. Erkenntnis und Interesse liegen, wie auch der gleichlautende Buchtitel eines bekannten deutschen Soziologen zum Ausdruck bringt, sehr dicht beieinander.

Während sich für die ersten beiden Punkte vielleicht noch Entschuldigungen finden ließen, ist das Verhalten der Kommission in einer dritten Angelegenheit ganz und gar unverständlich. Gemeint ist die vor dem EuGH verhandelte Rechtssache 42/83. In dem Verfahren warf die niederländische Firma Denkavit dem dänischen Staat vor, daß die dänische Methode der Importbesteuerung - die EinfuhrUSt wird zunächst erhoben und erst 7 Wochen später wieder zurückerstattet bzw. verrechnet - Importe gegenüber gleichartigen inländischen Waren diskriminiere und damit einen Verstoß gegen Art.95 darstelle. Da der Vorwurf, wie oben schon gezeigt, vollkommen korrekt ist, hätte das Verfahren mit einer Verurteilung Dänemarks enden müssen. Analoge Klagen gegen Frankreich und Italien wären möglich geworden.[89] Sowohl den wettbewerbspolitischen als auch den budgetären Einwänden gegen die 14.USt-Richtlinie wäre damit der Wind aus den Segeln genommen worden mit der Folge, daß die Annahme der Richtlinie im Rat, da nur noch die administrativen Einwände weiterbestanden hätten, wesentlich erleichtert worden wäre. Das Verfahren Denkavit gegen Dänemark bot also eine geradezu einmalige Chance und das zu einer Zeit, als die Verhandlungen im Rat bereits auf erhebliche Widerstände gestoßen waren.

Was aber tat die Kommission? Sie stellte sich mit ökonomisch unhaltbaren und juristisch fragwürdigen[90] Argumenten hinter den dänischen Staat. Da die Richter des EuGH - sie waren durch die große finanzielle Bedeutung, die das Verfahren für mehrere Mitgliedstaaten hatte, verunsichert - nicht in das politische Fettnäpfchen der Gemeinschaft treten wollten, folgten sie in ihrem Urteil der Stellungnahme der Kommission und wiesen die Klage ab.[91] Zu dem damaligen Verhalten der Kommission kommentierte eine bestens informierte Brüsseler Quelle: "Es war eine politische Entscheidung, Denkavit vor dem EuGH nicht zu unterstützen; das Verfahren hätte ohne weiteres auch gewonnen werden können."[92]

---

einbarte Zahlungsziel ist, wie die Variablen Preis, Menge und Qualität auch, alleine abhängig von den Präferenzen der beiden jeweiligen Geschäftspartner. KEINE der genannten Größen hat, wie zu Beginn des Kapitels unter Pkt.1 heraugearbeitet wurde, auf die Inzidenz der Einfuhrbesteuerung einen Einfluß.

89 Das gilt ebenfalls für Irland ab 1982, Großbritannien ab 1984 und Belgien, soweit die Besteuerung des nicht-Benelux Handels betroffen ist.

90 Eine juristische Würdigung bzw. Kritik des Verfahrens und des Urteils findet sich z.B. bei Vaulont (1985).

91 Urteil v. 10.7.84 in der RS 42/83.

92 Persönliches Interview.

Viele Anzeichen sprechen also dafür, daß sich die Kommission, um es vorsichtig auszudrücken, bei der Durchsetzung der 14.USt-Richtlinie nicht aller ihr zur Verfügung stehenden Möglichkeiten bedient hat. Aber warum? Eindeutige Antworten auf diese Frage kann man aus Brüssel verständlicherweise nicht erwarten. Aber es gibt Indizien: Dänemark, Frankreich und Italien sind die Staaten, die, aus budgetären und anderen Gründen, von einer Annahme der 14.USt-Richtlinie die, subjektiv zumindest, weitaus größten Nachteile zu erwarten gehabt hätten; der damals für Steuersachen zuständige Generaldirektor der Kommission war Däne; der Leiter der Brüsseler MWSt-Abteilung war Franzose; der Leiter der für steuerliche Gerichtsverfahren zuständigen Abteilung der Kommission war Italiener.

2.2.3. Ausblick auf das Endziel: die Vernetzung der Finanzverwaltungen

Der Ausflug in die Vergangenheit war eher ernüchternd. Sollte sich an dem Widerstand des Rates gegen den Vorschlag einer 14.USt-Richtlinie in nächster Zukunft nichts ändern - es gibt keinen Anlaß, auf das Gegenteil zu hoffen -, dann muß das Endziel, nämlich die Abschaffung der Grenzkontrollen im gewerblichen Warenverkehr, notgedrungen auf direktem Wege angesteuert werden. Erforderlich hierfür ist, wie schon mehrfach betont, eine Vernetzung der nationalen Finanzverwaltungen. In der Praxis heißt das, daß eine Kontaktaufnahme zwischen den Finanzämtern Flensburg und Sevilla genauso schnell und problemlos möglich sein muß wie zwischen Flensburg und Hannover. Um das zu gewährleisten, sind zunächst eine ganze Reihe unterschiedlichster Voraussetzungen zu schaffen. Es stellt sich zum einen die Frage, in welcher Sprache die Kontaktaufnahme erfolgen soll. Auch muß geklärt werden, wer im jeweils anderen Finanzamt als Ansprechpartner dienen soll. Selbst wenn der Kontakt zustandegekommen ist, bedeutet das noch nicht, daß die benötigten Informationen auch innerhalb einer vertretbaren Frist beschafft werden können. Komplikationen könnten sich beispielsweise daraus ergeben, daß der Termin, zu dem die Unternehmer ihre regelmäßige USt-Erklärung einreichen müssen, von Land zu Land verschieden ist. Unterschiedlich sind auch die rechtlichen und organisatorischen Voraussetzungen, die die jeweiligen Finanzverwaltungen in die Lage versetzen, kurzfristig eine Außenprüfung zu veranlassen.

Die Liste möglicher Probleme ließe sich weiter fortführen. Offenkundig ist, daß sie nicht von heute auf morgen gelöst werden können. Die Schaffung reibungsloser Verwaltungsabläufe sowie das Entstehen einer vertrauensvollen Zusammenarbeit bedarf einer längeren Anlaufphase und verlangt daher nach einem *step-by-step approach.* Erste, wenn auch sehr vorsichtige Schritte in diese Richtung sind bereits getan:

- Zu nennen sind hier insbesondere die in 1977 bzw. 1979 verabschiedeten Amtshilfe-Richtlinien, die es den Finanzverwaltungen der Mitgliedstaaten gestatten, sich zur Verhinderung der Hinterziehung direkter Abgaben und der MWSt gegenseitig Beistand zu leisten.[93] Die mit den Amtshilfeabkommen geschaffenen Möglichkeiten sind bisher bedauerlicherweise erst wenig ausgeschöpft worden[94], was wohl nicht zuletzt darauf zurückzuführen ist, daß die in den Richtlinien vorgesehenen Verwaltungsabläufe zu schwerfällig sind.

- Positiv zu bewerten ist auch die für den 1.Januar 1988 beschlossene Einführung eines Einheitsdokumentes im innergemeinschaftlichen Warenverkehr.[95] Es führt noch nicht unmittelbar zu einer Kooperation zwischen den nationalen Administrationen, erleichtert aber mittelfristig den Übergang zu EG-einheitlichen, EDV-gestützten Verwaltungsabläufen und schafft damit die Voraussetzung für einen schnellen Informationsaustausch.[96]

Positive Ansätze sind also durchaus vorhanden. Sie müssen weiter ausgebaut werden, um zu verhindern, daß es nicht eines Tages rein administrative Probleme sind, die einen möglichen Verzicht auf die Grenzkontrollen blockieren. Zu ergänzen bleibt, daß die EG, was den Abbau der steuerlichen Grenzformalitäten anbelangt, bei den speziellen Verbrauchsteuern schon sehr viel weiter ist als bei der MWSt. Güter, die einer Akzise unterliegen, werden i.d.R. beim Transport vom Zollager eines EG-Staates in das eines anderen EG-Staates nur *symbolisch* mit der Steuer belastet: Exporteur und Importeur haften zwar für die Steuer, aber sowohl im Export- als auch im Importland wird von der Erhebung der Abgabe und anschließenden Rückerstattungen abgesehen. Das bei den speziellen Verbrauchsteuern angewandte Verfahren entspricht also im Ergebnis genau dem, das die Kommission in ihrem Vorschlag für eine 14.USt-Richtlinie auch für die MWSt vorgesehen hatte. Zwar werden auch bei den mit Akzisen belasteten Gütern noch Grenzkontrollen durchgeführt. Die Kontrollen dienen aber alleine dem Zweck, für den Fall, daß die betreffenden Güter auf dem Transport abhanden kommen (bzw. gestohlen werden), eindeutig feststellen zu können, auf dem Schwarzmarkt welchen Landes die Ware verkauft wurde: Dasjenige Land, auf dessen Territorium die Ware verlorengegangen ist, hat Anspruch auf die vom Exporteur oder vom Importeur dann zu entrichtende Steuer. Angesichts der Tatsache, daß der Großteil der Güter seinen Bestimmungsort unbeschadet erreicht, sollte es keine Schwierigkeiten bereiten, sich für die

---

93 Vgl. AB 1977/L 336, S.15ff. u. AB 1979/L 331, S.8f. Vgl. a. Burke (1981), S.10f. u. Guieu (1983a), S.18f.

94 Vgl. z.B. Die Gemeinschaftsaktion gegen die internationale Steuerhinterziehung, KOM(84)603 v. 28.11.84. Vgl. a. Blick durch die Wirtschaft 24.1.85.

95 Vgl. AB 1985/L 79, S.7ff.

96 Vgl. Moltke (1985), S.148.

wenigen gestohlenen Güter auf eine Regel zu einigen, die das Steueraufkommen zwischen den jeweils betroffenen Staaten nach pauschalen Sätzen aufteilt. Die Grenzkontrollen könnten dann ganz wegfallen. Sie müßten, wie das innerhalb eines jeden Staates bereits üblich ist, durch eine Meldung des Zollagers des Exporteurs an das des Importeurs ersetzt werden.

2.3. Zukunftsperspektiven: ein Europa der vier Geschwindigkeiten?

In Anbetracht der unübersehbaren Vielfalt der Probleme, die vor einer endgültigen Abschaffung der Steuergrenzen gelöst werden müssen, erscheint ein "step-by-step approach"[97] sowohl rein technisch als auch politisch unvermeidbar. *Step-by-step* kann dabei zweierlei heißen. Es kann zum einen bedeuten, daß sich alle EG-Staaten zusammen dem Endziel Abschaffung der Steuergrenzen in aufeinanderfolgenden Teilschritten langsam annähern. Eine solche Vorgehensweise ist, wie in den vorangehenden Abschnitten gezeigt wurde, ohne weiteres möglich und auch sinnvoll. *Step-by-step* kann aber auch dahingehend interpretiert werden, daß diejenigen Mitgliedstaaten, die eine rasche Integration wünschen und dafür auch entsprechende Voraussetzungen mitbringen, auf dem Weg hin zu einer Abschaffung der Steuergrenzen voranschreiten, während die anderen Staaten erst später nachfolgen. Damit kommen wir auf ein politisch äußerst brisantes Thema zu sprechen: das, wie es in der Öffentlichkeit auch gern genannt wird, *Europa der zwei Geschwindigkeiten*. Ohne auf die ebenso zahlreichen wie umstrittenen Vor- und Nachteile eines solchen Integrationskonzeptes näher eingehen zu wollen, sei lediglich darauf hingewiesen, daß das Europa der zwei Geschwindigkeiten schon heute Realität ist. Man denke nur an das Europäische Währungssystem, an dem sich bislang einige Mitgliedstaaten der EG noch nicht beteiligen. Und es sei darauf aufmerksam gemacht, daß die Gemeinschaft, was den Abbau der Grenzformalitäten betrifft, bereits jetzt mit insgesamt vier verschiedenen Geschwindigkeiten fährt:

- Das höchste Tempo legt die Benelux-Union vor. Die im intra-Benelux Verkehr den privaten Reisenden gewährten Freimengen sind größer als im Rest der EG, die Rechtsvorschriften hinsichtlich der Normen, Sicherheits- und Gesundheitsstandards, etc. sind weitgehend vereinheitlicht, die Kontrollen an den Binnengrenzen der Union sind auf ein Minimum reduziert und betreffen Privatpersonen nur sehr selten.

- Der Benelux-Union folgen in einigem Abstand die Deutschen und Franzosen. Bonn und Paris haben sich, zunächst alleine und kurze Zeit später unter Einschluß der Benelux-Staaten, im Sommer 1984 verpflichtet, die an den gemeinsamen Grenzen durchgeführten Kontrollen zu

---

97 Persönliches Interview.

vereinfachen.[98] Auch wenn die dem Wählervolk mit viel Werbeaufwand verkaufte *Grüne Europa-Plakette* weniger halten konnte als sie zunächst versprach, so wurde doch immerhin der politische Wille bekundet, die Grenzen notfalls auch im Alleingang durchlässiger zu machen.

- In der dritten Gruppe findet sich die große Mehrzahl der EG-Mitgliedstaaten wieder. Es handelt sich um alle diejenigen Länder, die den bisher in Brüssel verabschiedeten Richtlinien in vollem Umfang entsprechen.

- Das Schlußlicht bilden die Dänen, Iren und Griechen. Sie haben, wie bereits vermerkt[99], im Rahmen der gemeinschaftlich erlassenen Reiseverkehrs-Richtlinien eine Ausnahmeregelung zugestanden bekommen.

In Zukunft wird es sich als unabdingbar erweisen, auf dem Weg des *step-by-step* weiter voranzuschreiten. Im Augenblick aber deuten die Zeichen zunächst in eine andere Richtung. Die im Januar 1986 von den EG-Finanz- und Wirtschaftsministern auf hoher Beamtenebene eingesetzte ad hoc Arbeitsgruppe[100] hat ihre Untersuchungen inzwischen beendet. Die Experten brauchten nicht lange, um die mit der Abschaffung der Steuergrenzen verbundenen zentralen Probleme herauszuarbeiten:

- Ein *clearing* für jede einzelne Transaktion ist verwaltungsaufwendig und führt, da der Grad der Steuerhinterziehung in den Mitgliedstaaten unterschiedlich ist, unter Umständen zu Ungerechtigkeiten bei der Aufkommensverteilung. Vorzuziehen wäre daher gegebenenfalls ein auf statistischen Angaben aufbauendes makroökonomisches *clearing*. Dafür aber fehlt, bislang jedenfalls, das nötige Zahlenmaterial.
- Soll die MWSt in Zukunft zwei oder drei Sätze haben, und wie hoch sollen sie liegen? Ein Teil der Mitgliedstaaten scheint darauf zu bestehen, daß die MWSt-Sätze, bevor auf die Grenzkontrollen verzichtet werden kann, auf 1 oder höchstens 2 Prozentpunkte einander angenähert werden müssen.
- Wie soll die Zusammenarbeit zwischen den Finanzverwaltungen in der Praxis aussehen?

In der Arbeitsgruppe wurden viele Fragen aufgeworfen, Antworten aber gab es keine. In dem am 16.Juni 1986 dem Rat zugeleiteten Bericht kommen die Beamten zu der Schlußfolgerung, daß, bevor die Mitgliedstaaten sich zu dem

---

98 "Übereinkommen zwischen den Regierungen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik betreffend den schrittweisen Abbau der Kontrollen an den Gemeinsamen Grenzen", abgedr. in: Bundesgesetzblatt Teil II, 1984, S.767ff.

99 Vgl. Kap.E.2.1.1.

100 Vgl. a. Kap.D.2.3.

Ziel Abschaffung der Steuergrenzen abschließend äußern könnten, Brüssel zunächst detaillierte Vorschläge unterbreiten müsse.[101]

Damit liegt der Schwarze Peter also wieder bei der Kommission. Was wird sie tun? Die Kommssion wird, wie sie inzwischen dem Ministerrat ankündigte, den Mitgliedstaaten in nächster Zeit ein ganzes Paket von Richtlinienvorschlägen präsentieren. Ein erster Richtlinienentwurf liegt bereits vor. Er beinhaltet ein Stillhalteabkommen für die Zahl und die Höhe der Verbrauchsteuersätze in der Gemeinschaft.[102] Andere Vorschläge, betreffend die Steuersätze, die Zusammenarbeit zwischen den Finanzverwaltungen und das *clearing*, werden folgen. Jeder einzelne Artikel der Richtlinienentwürfe wird, das läßt sich nicht vermeiden, mindestens einem Mitgliedstaat der EG erhebliche Schwierigkeiten bereiten. Alle Probleme zusammengenommen werden sich auftürmen zu einem Berg von Widerständen, an dem das ganze Projekt zu scheitern droht. Die Finanzminister und ihre Beamten werden daraufhin, um eine Beschlußfassung hinauszuzögern, immer neue Vorschläge, Voruntersuchungen und Studien anfordern, bis die mit dem Weißbuch von 1985 in Gang gekommene Diskussion langsam unter einem riesigen Haufen von Papier erstickt.

Das hier skizzierte Szenario kann nur verhindert werden, wenn man die Entscheidung über das Wie und Wann der Abschaffung der Steuergrenzen nicht alleine den Finanzpolitkern überläßt, sondern sie von außen her ganz massiv unter Druck setzt. Aber woher soll der so dringend benötigte politische Druck kommen? Anlaß zur Hoffnung könnte nur eine erfolgreiche Weiterführung der EG-Binnenmarktpolitk geben. Erst wenn in den nichtfiskalischen Bereichen des Gemeinsamen Marktes weitere Fortschritte erzielt worden sind, erst wenn die nicht-fiskalisch bedingten Grenzkontrollen nach und nach abgebaut werden, erst dann werden die Außen- und Wirtschaftsminister der Gemeinschaft mit dem Finger auf ihre Kollegen von den Finanzen zeigen und sie dafür verantwortlich machen, daß der Durchbruch zu einer EG ohne Binnengrenzen noch immer nicht erreicht werden konnte. Aber auch dann ist noch nicht sichergestellt, daß im Rat der Finanzminister auch wirklich eine Einigung zustandekommt. Zur Erleichterung eines Kompromisses, und das lehrt schon die mit der 6.USt-Richtlinie gemachte Erfahrung, dürfte es sich als unabdingbar erweisen, die Harmonisierungssubstanz der Richtlinienvorschläge im Laufe der Verhandlungen zu vermin-

---

101 Vgl. z.B. FAZ 18.6.86.

102 "Vorschlag einer Richtlinie des Rates zur Einführung einer Stillhaltevereinbarung im Bereich der Mehrwertsteuer und der Verbrauchsteuern", KOM(85)606 v. 18.11.85. Der Richtlinienentwurf sieht u.a. vor, daß die Mitgliedstaaten (a) die Zahl der MWSt-Sätze nicht verändern, es sei denn, sie gingen zu einem System mit 2 oder 3 Sätzen über, daß sie (b) die Höhe der Steuersätze nicht verändern, es sei denn, sie bewegten sich zum EG-Durchschnitt hin, und daß sie (c) keine neuen Akzisen einführen, es sei denn, die Akzisen bedürften keines steuerlichen Grenzausgleichs.

dern. Für eine Reduktion des Harmonisierungsbedarfes bieten sich zwei unterschiedliche Konzepte an: Entweder man entschließt sich dazu, das Endziel Abschaffung der Steuergrenzen nicht in einem, sondern in vielen kleinen Teilschritten zu erreichen – *step-by-step* in sachlicher Hinsicht –, und/oder man gewährt einzelnen Mitgliedstaaten großzügige Ausnahmeregelungen von und lange Anpassungsfristen an die gemeinsam erlassenen Richtlinien – *step-by-step* in regionaler Hinsicht –.

F. Abschließende Bemerkungen

Auch wenn, wie im letzten Kapitel deutlich wurde, bei der USt-Harmonisierung noch viel zu tun bleibt, so kann die EG auf das in der Vergangenheit bereits Erreichte durchaus mit einigem Stolz zurückblicken. Der bislang größte Erfolg der europäischen Steuerharmonisierung überhaupt bestand zweifelsohne in der Verabschiedung der beiden ersten USt-Richtlinien im Februar 1967. Zugegebenermaßen wäre dieser Beschluß niemals zustandegekommen, hätte es in den damaligen Mitgliedstaaten nicht einen politischen Druck gegeben, der unabhängig von den Harmonisierungserfordernissen auf eine Reform der althergebrachten USt-Systeme hinwirkte. Aber es war die EG, die den einzelnen Ländern zu einer ebenso raschen wie durchgreifenden Steuerreform verhalf und die entscheidend dazu beitrug, die vergleichsweise *neutrale* MWSt während der labilen Einführungsphase vor Durchlöcherungsversuchen zu bewahren.

Im Verlauf der 70er Jahre stand die Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage im Vordergrund des Interesses. Der erneute Harmonisierungsschritt wurde politisch ermöglicht durch die im Ministerrat leichten Herzens getroffene Entscheidung, einen Teil der Eigenen Einnahmen der Gemeinschaft auf der Basis einer gemeinschaftlich festzulegenden, steuerpflichtigen MWSt-Bemessungsgrundlage zu erheben. Die Finanzminister und deren Beamte setzten sich jahrelang erfolgreich gegen die Verabschiedung der 6.USt-Richtlinie zur Wehr. Es verging eine geraume Zeit, bis die für die nationale Finanzpolitik Verantwortlichen sich klargemacht hatten, daß einem *europäischen MWSt-Gesetz* auch durchaus Vorteile abzugewinnen waren: Die um die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften errichtete und von Brüssel scharf bewachte *Mauer* erleichterte es den nationalen Entscheidungsträgern, das jeweilige MWSt-Gesetz gegen die von den verschiedensten Interessengruppen vorgetragenen Angriffe zu verteidigen.

Während der 80er Jahre hat sich, zumindest wenn man auf Zahl und Inhalt der vom Rat verabschiedeten Richtlinien abstellt, im Bereich der USt-Harmonisierung bislang nicht viel getan. Trotzdem ist Europa, auch in der Steuerpolitk, zunehmend enger beisammengerückt. Die in den Finanzministe-

rien der EG-Staaten für die USt zuständigen Beamten kennen sich alle persönlich, sie sehen sich regelmäßig in Brüssel und pflegen bilaterale Kontakte, sie lernen voneinander und stimmen sich ab. All das, was vor 15 oder 20 Jahren noch unvorstellbar war, ist inzwischen zu einer Selbstverständlichkeit geworden. Und das im Juni 1985 vorgelegte Binnenmarktprogramm der Kommission gab den politischen Anstoß, sich über die baldige Abschaffung der innergemeinschaftlichen Grenzkontrollen intensive Gedanken zu machen.

Ungewiß ist, wie und mit welcher Geschwindigkeit die USt-Harmonisierung in nächster Zeit weiter voranschreiten wird. Zu oft noch hört man von seiten der nationalen Finanzpolitiker das Argument, daß die jeweiligen Steuergesetze auf die wirtschaftlichen Notwendigkeiten und sozialen Gegebenheiten in den einzelnen Staaten bestens abgestimmt seien und daß daher Änderungen, sofern sie lediglich integrationspolitisch motiviert sind, nur mit Bedacht und sehr langsam vorgenommen werden dürften. Der genannten Behauptung sollte man, wie schon der in 1963 abgefaßte Deringer-Bericht feststellte, mit einem gewissen Maß an Skepsis gegenübertreten:

> "Jedes Steuersystem ist im Laufe der Geschichte gewachsen und weist viele nur historisch erklärbare Irrationalitäten auf, die manchmal mehr den Witz des Humoristen als die Ehrfurcht des geplagten Steuerzahlers hervorzurufen geeignet sind. Man sollte also prinzipiell nicht das so oft gehörte Argument überstrapazieren, daß jedes Land auf Grund seiner Eigenheiten ein ihm entsprechendes Steuersystem gefunden habe, das auf seiner Sozialordnung beruhe und unmöglich geändert werden könne. Hinter solchen Argumenten verbirgt sich häufig sterile Immobilität oder ein massives Interesse an der Erhaltung eines bestehenden Vorteils. Häufig sind es auch die historisch gewachsenen Steuersysteme, die gewisse soziale Verhältnisse geschaffen oder mit begünstigt haben, mit denen sie oberflächlich gesehen so gut übereinstimmen, und nicht umgekehrt."[1]

Deringers Auffassung wurde durch die bislang mit der USt-Harmonisierung gemachten Erfahrungen in vollem Umfang bestätigt. Das gestehen auch diejenigen Finanzbeamten ein, die inzwischen, wegen Pensionierung oder da sie in eine andere Position gewechselt sind, das USt-politische Tagesgeschäft verlassen haben. Sie bedauern im Nachhinein, bei der Beratung der 6.USt-Richtlinie nicht mehr Zugeständnisse gemacht und damt eine weitergehende USt-Harmonisierung verhindert zu haben.

---

[1] Deringer-Bericht (1963), Ziff.114.

Ihre Kollegen aber, die zur Zeit für die USt-Politik der Mitgliedstaaten verantwortlich zeichnen, sehen das anders. Es bleibt zu hoffen, daß auch sie, vielleicht während eines Aufenthaltes in Brüssel und mit dem nötigen Abstand zum heimatlichen Tagesgeschehen, einmal in der Lage sein werden, sich den Einsichten der älteren Generation anzuschließen. Denn es sind die Finanzminister gemeinsam mit den jeweiligen Beamten, die über die Zukunft der europäischen USt-Harmonisierung entscheiden. Die nationalen Parlamente haben, mehr noch als die Spitzenverbände der Wirtschaft, seit Gründung der EG an steuerpolitischem Einfluß merklich eingebüßt, da ihnen der direkte Zugang zu den Brüsseler Entscheidungszentren versperrt ist.

Alles in allem kann sich die EG mit dem bei der USt-Harmonisierung bislang Erreichten durchaus sehen lassen. Das gilt umso mehr, wenn man bedenkt, daß der Deutsche Zollverein und anschließend das Deutsche Reich für die Harmonisierung der fiskalisch vergleichsweise unbedeutenden Biersteuer über 80 Jahre benötigt haben.[2]

---

[2] Vgl. Brockerhoff (1963), insbes. S.60ff.

Anlage I: Verzeichnis der wichtigsten Abkürzungen

AB	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
AE	Agence Europe
AG	Arbeitsgruppe
ALNV	Ausschuß der Leiter der nationalen Steuer-verwaltungen
BLP	Bestimmungslandprinzip
CBI	Confederation of British Industry
COREPER	Comité des Représentations Permanentes
EAG	Europäische Atomgemeinschaft
EG	Europäische Gemeinschaft
EGKS	Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl
EP	Europäisches Parlament
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWS	Europäisches Währungssystem
FAZ	Frankfurter Allgemeine Zeitung
FT	Financial Times
MWSt	Mehrwertsteuer
NEDO	National Economic Development Office
NZZ	Neue Züricher Zeitung

PAS	Postponed Accounting System
RS	Rechtssache
SET	Selective Employment Tax
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UG	Untergruppe
ULP	Ursprungslandprinzip
UNICE	Union des Industries de la Communauté Européenne
USt	Umsatzsteuer
VAT	Value Added Tax
VSA	Vorsteuerabzug
VUA	Vorumsatzabzug
WSA	Wirtschafts- und Sozialausschuß
WWU	Wirtschafts- und Währungsunion

Anlage II:
Verzeichnis der vom Verfasser geführten Interviews

Europäische Institutionen

M. Bonafons	Kommission der EG, USt-Abt. Gespräch, Brüssel am 11.12.1984.
Mr. Bott	Kommission der EG, Juristische Abt. der Steuerdirektion. Gespräch, Brüssel am 12.11.1985.
Dr. von der Groeben	vormals: Kommissar der EG. davor: Bundesministerium für Wirtschaft, Leiter der EGKS-Abt. Gespräch, Rheinbach bei Bonn am 10.12.1984 u. 17.5.1985.
M. Guieu	Kommission der EG, Leiter der USt-Abt. Gespräch, Brüssel am 11.12.1984.
Mme. Hick	Sekretariat der Benelux-Union, Steuer-Abt. Gespräch, Brüssel am 14.12.1984.
Herr Krämer	Kommission der EG, Abt. Spezielle Verbrauchsteuern Gespräch, Brüssel am 11.12.1984 u. 12.12.1984.

Anm.: Das Verzeichnis der Interviews ist insofern unvollständig, als einige der Geprächspartner darum gebeten haben, in einer Veröffentlichung nicht namentlich genannt zu werden.

Dr. Lang	vormals: Kommission der EG, USt-Abt. Gespräch, Preetz/Holstein am 19.8.1985.
M. Lefevre	Kommission der EG, Abt. Spezielle Verbrauchsteuern. vormals: Kommission der EG, USt-Abt. Gespräch, Brüssel am 12.11.1985 u. 13.11.1985.
Prof. Dr. Reischl	vormals: Europäischer Gerichtshof, Generalstaatsanwalt. Gespräch, Bonn am 8.11.1985.
Herr Vaulont	Kommission der EG, Dienst der Zollunion, Assistent des Generaldirektors. Gespräch, Brüssel am 12.12.1984.
H. VerLoren van Themaat	Europäischer Gerichtshof, Generalstaatsanwalt. vormals: Kommission der EG, Generaldirektor Wettbewerbspolitik. Gespräch, Luxemburg am 24.10.1985.
Herr Vogelaar	vormals: Kommission der EG, Generaldirektor Wettbewerbspolitik. Briefwechsel, Wassenaar bei DenHaag am 10.9.1985.
Prof. Dr. Wägenbaur	Kommission der EG, Juristischer Dienst. Gespräch, Brüssel am 13.12.1984.

<u>Europäische Unternehmen und Unternehmensverbände</u>

Herr Buys	Fa. Denkavit International, Steuer-Abt. Gespräch (telefonisch), Voorthuizen bei Utrecht am 18.12.1984.
Herr Kröger	Union des Industries de la Communauté Européenne (UNICE), Leiter der Finanz-Abt. Gespräch, Brüssel am 11.12.1984.
Herr Simons	Fa. Shell International, Steuer-Abt. vormals: Finanzministerium der Niederlande, USt-Abt. Gespräch, DenHaag am 12.3.1986.

Belgien

Herr Breugelmans	vormals: Finanzministerium, USt-Abt. Gespräch, Brüssel am 13.11.1985.
Herr Cappelleman	vormals: Finanzministerium, USt-Abt. Gespräch, Brüssel am 13.11.1985.
Herr Haber	Ständige Vertretung Belgiens bei der EG. Gespräch, Brüssel am 13.11.1985.
M. Scailteur	vormals: Finanzministerium, Generaldirektor Steuern. Briefwechsel, Brüssel am 25.1.1985.

Bundesrepublik Deutschland

Dr. von Arnim	vormals: Finanzministerium, Abt. Spezielle Verbrauchsteuern. Gespräch, Saarbrücken am 24.10.1985.
Dr. Christiansen	Finanzministerium, Leiter der Abt. Spezielle Verbrauchsteuern. Gespräch, Bonn am 15.5.1985.
Herr Dittrich	Finanzministerium, Abt. Spezielle Verbrauchsteuern. Gespräch, Bonn am 15.5.1985.
Herr Kohler	Finanzministerium, Leiter des Grundsatzreferates USt. Gespräch, Bonn am 20.9.1984 u. 9.6.86.
Herr Müller	vormals: Finanzministerium, Leiter der USt-Abt. Gespräch, Königswinter bei Bonn am 17.5.1985.
Dr. Rau	Deutscher Industrie und Handelstag, Steuer-Abt. Gespräch, Bonn am 28.9.1984.
Herr Schultze	Wirtschaftsministerium, Zoll-Abt. Gespräch, Bonn am 26.9.1984.

Dänemark

Herr Heine	Finanzministerium/Zölle, Abt. Steuerharmonisierung. Gespräch, Kopenhagen am 22.8.1985.
Prof. Moller	Handelshochschule Kopenhagen. Gespräch, Kopenhagen am 22.8.1985.

Frankreich

M. Egret	vormals: Patronat Français, Steuer-Abt. Gespräch, Paris am 19.9.1985.
M. Hutchings	vormals: Patronat Français, Steuer-Abt. davor: Kommission der EG, Steuerdirektion. Briefwechsel, Neuilly sur Seine bei Paris am 18.10.1985.
M. Laxan	vormals: Finanzministerium, Generaldirektor Steuern. Gespräch, Paris am 26.9.1985.
M. Lebrun	Finanzministerium, Leiter der Abt. USt-Gesetzgebung. Gespräch, Paris am 19.9.1985.
M. Mespouhlès	vormals: Finanzministerium, USt-Abt. Briefwechsel, Les Moutils bei Orléans am 8.12.1985.
Prof. Philippe	vormals: Finanzministerium, USt-Abt. Gespräch, Paris am 9.9.1985.
M. Timbart	Patronat Français, Steuer-Abt. Gespräch, Paris am 19.9.1985.

Italien

Dott. Boffi	Finanzministerium, Abt. Internationale Beziehungen-USt. Gespräch, Rom am 29.5.1986.

Dott. Formica	vormals: Finanzministerium, Abt. Internationale Beziehungen-USt. Gespräch, Rom am 30.5.1986.
Prof. Forte	Universität Turin. Gespräch, Rom am 30.5.1986.
Dott. del Guidice	Finanzministerium, Generaldirektor Internationale Beziehungen. Gespräch, Rom am 29.5.1986.
Sig. Pietropaolo	Finanzministerium, Abt. Steuern-USt. Gespräch, Rom am 28.5.1986.
Sig. Silvestri	Finanzministerium, Generaldirektor Steuern. Gespräch, Rom am 28.5.1986.

Niederlande

Herr Bek	Finanzministerium, Leiter der Abt. USt-Gesetzgebung. Gespräch, DenHaag am 18.12.1984.
Herr van der Bijl	Verbond van de Nederlandse Ondernemingen, Steuer-Abt. davor: Finanzministerium, USt-Abt. Gespräch, DenHaag am 20.12.1984.
Dr. Duisenberg	vormals: Finanzminister. Gespräch, Amsterdam am 12.3.1986.
Herr Millenaar	vormals: Finanzministerium, USt-Abt. Gespräch, DenHaag am 21.12.1984.
Prof. Reugebrink	vormals: Finanzministerium, USt-Abt. Gespräch, DenHaag am 21.12.1984.
Prof. Zijlstra	vormals: Premier und Finanzminister. Gespräch, Amsterdam am 9.12.1985.

Vereinigtes Königreich

Mr. Arrow-Smith	vormals: National Economic Development Office. Gespräch, London am 6.7.1984.
Mr. Glynn	vormals: Confederation of British Industry. Gespräch, London am 28.6.1984.

Rt.Hon. Higgins	vormals: Staatssekretär im Treasury. Gespräch, London am 3.7.1984.
Lord Kaldor	vormals: Ökonomischer Chefberater der Labour-Party. Gespräch, Cambridge am 9.3.1985.
Miss MacNess	Außenministerium, Europa-Abt. Gespräch, London am 13.3.1985.
Mr. Packman	Customs and Excise. Gespräch, London am 25.5.1984 u. 13.3.1985.
Mr. Trevett	Customs and Excise, USt-Abt. Gespräch, London am 25.5.1984 u. 13.3.1985.
Rt.Hon. Sheldon	vormals: Staatssekretär im Treasury. Gespräch (telefonisch), London am 3.7.1984.
Prof. Stout	vormals: National Economic Development Office. Gespräch, London am 28.6.1984 u. 4.3.1985.
Mr. Wilson	Confederation of British Industry, Steuer-Abt. Gespräch (telefonisch), London am 25.5.1984.

Anlage III: Verzeichnis der USt-Richtlinien der EG

1.USt-Richtlinie	Einführung einer MWSt	
	Vorschlag:	Bulletin der EWG, 5.1962, Beilage zu Heft 12. KOM(62)217 v. 31.10.62.
	EP:	AB 1963/157, S.2631. E.P.Dok.56/1963-64.
	WSA:	AB 1964/158, S.2512.
	Abg.Vorschlag:	Bulletin der EWG, 7.1964, Beilage zu Heft 7. KOM(64)190 v. 29.5.64.
	EP:	AB 1966/53, S.761. E.P.Dok.17/66.
	Rat:	AB 1967/71, S.1301.
	Behandelt in:	Kap.C, insbes. Kap.C.2.1.4.1. u. C.2.1.4.2.
2.USt-Richtl.	Struktur und Anwendungsmodalitäten der gemeinsamen MWSt	
	Stellungnahme der	Kommission: Bulletin der EWG, 7.1964, Beilage zu Heft 7.
	Vorschlag:	Bulletin der EWG, 8.1965, Beilage zu Heft 5. KOM(65)144 v. 13.4.65.
	EP:	AB 1966/53, S.751. E.P.Dok.1/1966-67.
	WSA:	AB 1966/41, S.569.
	Rat:	AB 1967/71, S.1303.
	Behandelt in:	Kap.C., insbes. Kap.C.2.1.4.3.

Anm.: Stand Januar 1986. In dem Verzeichnis sind nur solche Richtlinien und Richtlinienvorschläge aufgeführt, die von der Kommission und/oder dem Rat in eine durchgehende Nummerierung aufgenommen worden sind. Alle anderen USt-relevanten Richtlinien werden an den entsprechenden Stellen im Text erwähnt.

3.USt-Richtl. 1.Aufschub der MWSt-Einführung für Belgien und Italien

Vorschlag:	AB 1969/C 129, S.4. KOM(69)862 v. 1.10.69.
EP:	AB 1969/C 139, S.32.
WSA:	AB 1969/C 144, S13.
Rat:	AB 1969/L 320, S.34.
Behandelt in:	Kap.C.2.1.5.

4.USt-Richtl. 2.Aufschub der MWSt-Einführung für Italien

Vorschlag:	AB 1972/C 1, S.11. KOM(71)1337 v. 24.11.71.
EP:	AB 1972/C 2, S.8.
Rat:	AB 1971/L 283, S.41.
Behandelt in:	Kap.C.2.1.5.

5.USt-Richtl. 3.Aufschub der MWSt-Einführung für Italien

Vorschlag:	AB 1972/C 44, S.7. KOM(72)344 v. 29.3.72.
EP:	AB 1972/C 46, S.43. E.P.Dok.18/72.
Rat:	AB 1972/L 1962, S.18.
Behandelt in:	Kap.C.2.1.5.

6.USt-Richtl. Harmonisierung der MWSt-Bemessungsgrundlage

Vorschlag:	AB 1973/C 80, S.1. KOM(73)950 v. 29.6.73. Bulletin der EG, 6.1973, Beilage zu Heft 11.
EP:	AB 1974/C 40, S.31. E.P.Dok.360/73.
WSA:	AB 1974/C 139, S.15.
Abg.Vorschlag:	AB 1974/C 121, S.34. KOM(74)795 v. 26.7.74.
EP:	AB 1975/C 157, S.85. AB 1976/C 178, S.27. AB 1977/C 118, S.40. E.P.Dok. 118/77.
Rat:	AB 1977/L 145, S.1. AB 1977/L 149, S.26.
Behandelt in:	Kap.D.2.1.

7.USt-Richtl. Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie: Besteuerung von Gebrauchtwaren

Vorschlag:	AB 1978/C 26, S.2. AB 1978/C 92, S.11. KOM(77)735 v. 6.1.78.
EP:	AB 1979/C 93, S.9. E.P.Dok.647/78.
WSA:	AB 1978/C 269, S.21.
Abg.Vorschlag:	AB 1979/C 136, S.8. KOM(79)249 v. 4.5.79.
Rat:	Verabschiedung steht noch aus.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.2.

8.USt-Richtl. Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie: Verfahren zur Erstattung der MWSt an ausländische Steuerpflichtige

Vorschlag:	AB 1978/C 26, S.5. KOM(77)721 v. 11.1.78.
EP:	AB 1979/C 39, S.14. E.P.Dok.543/78.
WSA:	AB 1978/C 269, S.51.
Rat:	AB 1979/L 331, S.11.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.2.

9.USt-Richtl. Aufschub für die Implementierung der 6.USt-Richtlinie

Vorschlag:	AB 1978/C 141, S.3. KOM(78)246 v. 29.5.78.
EP:	AB 1978/C 163, S.68.
WSA:	AB 1978/C 283, S.44.
Rat:	AB 1978/L 194, S.16.
Behandelt in:	Kap.D.2.1.4.

10.USt-Richtl. Änderung der 6.USt-Richtlinie: MWSt auf die Vermietung von beweglichen, körperlichen Gegenständen

Vorschlag:	AB 1979/C 116, S.4. KOM(79)181 v. 11.4.79.
EP:	AB 1980/C 4, S.63. E.P.Dok.550/79.
WSA:	AB 1979/C 297, S.16.
Rat:	AB 1984/L 208, S.58.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.1.

11.USt-Richtl. Änderung der 6.USt-Richtlinie: Ausschluß der französischen Überseedepartements vom Anwendungsbereich der 6.USt-Richtlinie

Vorschlag:	KOM(79)695 v. 6.12.79.
Rat:	AB 1980/L 90, S.41.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.1.

12.USt-Richtl. Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie: Ausschluß des Rechts auf VSA bei bestimmten Ausgaben

Vorschlag:	AB 1983/C 37, S.8. KOM(82)870 v. 25.1.83.
EP:	AB 1983/C 342, S.81. E.P.Dok. 1-777/83.
WSA:	AB 1984/C 206, S.21.
Abg.Vorschlag	AB 1984/C 56, S.7.
Rat:	Verabschiedung steht noch aus.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.2.

13.USt-Richtl. Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie: Verfahren zur Erstattung der MWSt an Steuerpflichtige außerhalb der EG

Vorschlag:	AB 1982/C 223, S.5. KOM(82)443 v. 15.7.82.
EP:	AB 1983/C 161, S.110. E.P.Dok. 1-88/83.
WSA:	AB 1983/C 176, S.22.
Abg. Vorschlag:	AB 1983/C 196, S.6. KOM(83)413 v. 24.6.83.
Rat:	Verabschiedung steht noch aus.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.2.

14.USt-Richtl. Vereinfachung der Grenzformalitäten: Zahlungsaufschub für die EinfuhrUSt

Vorschlag:	AB 1982/C 201, S.5. KOM(82)402 v. 5.7.82.
EP:	AB 1983/C 42, S.69. E.P.Dok.1-976/82. AB 1984/C 274, S.41.
WSA:	AB1983/C 96, S.20.
Rat:	Verabschiedung steht noch aus.
Behandelt in:	Kap.E.2.2.1. sowie in Kap.D.2.2.3. u. Kap.E.1.

15.USt-Richtl. 1.Aufschub der MWSt-Einführung für Griechenland

Vorschlag:	AB 1983/C 317, S.5. KOM(83)634 v. 19.10.83.
EP:	AB 1984/C 10, S.298. E.P.Dok. 1-1211/83.
WSA:	AB 1984/C 35, S.23.
Rat:	AB 1983/L 360, S.49.
Behandelt in:	Kap.C.2.1.5.

16.USt-Richtl. Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie: Einfuhr von Gebrauchtwaren durch Privatpersonen

Vorschlag:	AB 1984/C 226, S.2. KOM(84)318 v. 28.8.84.
EP:	Stellungnahme steht noch aus.
WSA:	AB 1985/C 78, S.19.
Rat:	Verabschiedung steht noch aus.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.2.

17.USt-Richtl. Vereinfachung der Grenzformalitäten: MWSt-Befreiung bei der vorübergehenden Einfuhr anderer Gegenstände als Verkehrsmittel

Vorschlag:	AB 1984/C 244, S.4. KOM(84)412 v. 10.8.84.
EP:	AB 1985/C 12, S.111.
WSA:	AB 1985/C 25, S.8.
Abg.Vorschlag:	AB 1985/C 68, S.6. KOM(85)58 v. 20.2.85.
Rat:	AB 1985/L 192, S.20.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.3.

18.USt-Richtl. Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie: Beseitigung von bestimmten in Art.28 vorgesehenen Abweichungen

Vorschlag:	AB 1984/C347, S.3. KOM(84)649 v. 30.11.84.
EP:	Stellungnahme steht noch aus.
WSA:	AB 1985/C218, S.11.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.2.

19.USt-Richtl. Vervollständigung der 6.USt-Richtlinie: Klarstellung verschiedener Ungenauigkeiten

Vorschlag:	AB 1984/C 347, S.5. KOM(84)648 v. 22.11.84 u. v. 6.12.84.
EP:	Stellungnahme steht noch aus.
WSA:	AB 1985/C 218, S.12.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.1.

20.USt-Richtl. Änderung der 6.USt-Richtlinie: Ausnahmeregelung für Sonderbeihilfen an die deutschen Landwirte

Vorschlag:	AB 1984/C 214, S.8. KOM(84)391 v. 16.7.84.
EP:	AB 1985/C 122, S.152. E.P.Dok. 1-15/85. AB 1985/C 262, S.105.
WSA:	AB 1984/C 307, S.33.
Abg.Vorschlag:	AB 1985/C 131, S.12. KOM(85)209 v. 3.5.85.
Rat:	AB 1985/L 192, S.18.
Behandelt in:	Kap.D.2.2.2.

21.USt-Richtl. 2.Aufschub der MWSt-Einführung für Griechenland

Vorschlag:	KOM(85)821 v. 7.1.86.
Behandelt in:	Kap.C.2.1.5.

Anlage IV: Literaturverzeichnis

Aaron, H.J. (1981), The Value Added Tax: Lessons from Europe, Washington D.C.: Brookings Institution 1981.

Adams, T.S. (1917), The Taxation of Business, in: Proceedings of the National Tax Association, 1917, S.185ff.

Albers, W. (1953), Steuerprobleme in der Monatanunion, in: Die Weltwirtschaft, 4.1953, S.162ff.

Albers, W. (1968), Die Harmonisierung der Steuern im Gemeinsamen Markt, in: Wirtschaftsdienst, 48.1968, S.141ff.

Albers, W. (1973), Steuerharmonisierung in der EWG, Wunsch und Wirklichkeit, in: Wirtschaftsdienst, 53.1973, S.593ff.

Andel, N. (1983a), Direction of Tax Harmonisation in the EEC, in: Cnossen, S. (Hrsg.), Comparative Tax Studies, Amstderdam: North-Holland 1983, S.295ff.

Andel, N. (1983b), Europäische Gemeinschaften, in: Andel, N., Haller, H. u. Neumark, F. (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 3.Aufl., Bd.4, Tübingen: Mohr (Siebeck) 1983, S.312ff.

Andel, N. (1983c), Vorbemerkungen und Kommentar zu Artikel 95-99 EWG-Vertrag (Steuerliche Vorschriften), in: Groeben, H. von der , Beackh, H. von u. Thiesing, J. (Hrsg.), Handbuch für Europäische Wirtschaft, Baden-Baden: Nomos, 195. Lieferung v. Februar 1983, Kap.I/A/51, S.1ff.

Andel, N., Grasmann, G., Rehm, H. u. Schneider, K. (1976), Bericht der Fachgruppe Steuerharmonisierung, in: Groeben, H. von der u. Möller, H. (Hrsg.), Möglichkeiten und Grenzen einer Europäischen Union, Bd.3, Baden-Baden: Nomos 1976, S.69ff.

Antal, K.V. (1963), Harmonisation of Turnover Taxes in the Common Market, in: Common Market Law Review, 1.1963/64, S.41ff.

Arnim, H. von (1983), Zum Vorschlag der EG-Kommission, die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer von der Zollverwaltung auf die Finanzverwaltung der Länder zu übertragen, in: Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, 59.1983, S.290ff.

Anm.:Von sehr wenigen Ausnahmefällen abgesehen werden diejenigen Veröffentlichungen, bei denen ein Verfasser nicht genannt ist, im Literaturverzeichnis nicht aufgeführt. Sie werden stattdessen in voller Länge im Text zitiert.

Aron, R. (1957), A propos l'Unité de l'Europe: La Dialectique du Politique et de l'Economie, in: Mitteilungen der List-Gesellschaft, 1.1957, S.266ff.

Barents, R. (1978), Charges of Equivalent Effect to Customs Duties, in: Common Market Law Review, 15.1978, S.415ff.

Barents, R. (1983), Artikel 95 en de gemeenschappelijke markt, in: Tijdschrift voor Europees en economisch recht, 31.1983, S.438ff.

Baur, U. (1976), Überlegungen zum Vorschlag der Kommission der Europäischen Gemeinschaft für eine 6.Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 25.1976, S.133ff.

Bebr, G. (1970), Direct Applicability Provisions of Community Law, in: International and Comparative Law Quaterly, 1970, S.257ff.

Beck, E. (1962), Aktuelle Probleme der Mehrwertsteuer (Netto-Umsatzsteuer), in: Umsatzsteuer-Rundschau, 11.1962, S.177ff. u. S.185ff.

Berlin, D. (1980), Portée des Dispositions Fiscales du Traité de Rome et Harmonisation des Fiscalités Indirectes, in: Revue de Droit Européen, 16.1980, S.460ff. u. S. 635ff.

Berglas, E. (1981), Harmonisation of Commodity Taxes: Destination, Origin and Restricted Origin Principle, in: Journal of Public Economics, 16.1981, S.377ff.

Biehl, D. (1969), Ausfuhrland-Prinzip, Einfuhrland-Prinzip und Gemeinsamer Markt-Prinzip - Ein Beitrag zur Theorie der Steuerharmonisierung, Annales Universitatis Saraviensis, Heft 30, Saarbrücken: C. Heymanns 1969.

Bohley, P. (1970), Die Probleme der schweizerischen Einphasensteuer: eine Chance für die Mehrwertsteuer?, in: Finanzarchiv, N.F. 29.1970, S.420ff.

Bonafons, J. (1974), La Taxation des Prestations de Service dans la Proposition de la Sixième Directive, in: Revue du Marché Commun, 17.1974, S.467ff.

Bracewell-Milnes, J.B. (1969), Value Added Tax in the United Kingdom, in: Journal of Business Finance, 1.1969, S.17ff.

Braunthal, G. (1965), The Federation of German Industry in Politics, Ithaca N.Y.: Cornell University Press 1965.

Brittan, S. (1964), The Treasury under the Tories: 1951-1964, Harmondsworth: Penguin 1964.

Brockerhoff, E. (1963), Die Harmonisierung der Ausgabesteuern im Deutschen Zollverein mit einem Ausblick auf die Probleme der Ausgabesteuerharmonisierung in der EWG, Mainz: Dissertation 1963.

Burke, R. (1979), Harmonization of Taxation in Europe, in: Intertax, 1979, S.46ff.

Burke, R. (1981), Tax Harmonization in the European Community, in: Intertax, 1981, S.7ff.

Butler, E.B. (1968), Britian and the Continental Value Added Tax, in: The Bankers' Magazine, 205.1968, S.274ff. u. S.348ff., 206.1968, S.39ff.

Carbonelle, C. (1963), Quelques Eléments de Base pour une Réforme de la Taxe de Transmission en Belgique, in: Cahiers Economiques de Bruxelles, 6.1963, S.15ff.

Ceulemans, J. (1964), La Belgique et la T.V.A., in: Bulletin de Documentation, Bruxelles: Ministère des Finances, 1964, Heft 5, S.5ff.

Cnossen, S. (1977), Excise Taxation: A Global Study of the Selective Taxation of Goods and Services, Baltimore/London: John Hopkins University Press 1977.

Cnossen, S. (1981), Dutch Experience with the Value-Added Tax, in: Finanzarchiv, N.F.39.1981, S.223ff.

Cnossen, S. (1982), What Rate Structure for a Value-Added Tax?, in: National Tax Journal, 35.1982, S.205ff.

Cnossen, S. (1983), Harmonisation of Indirect Taxes in the EEC, in: British Tax Review, 1983, S.232ff.

Coffey, P. (1984), The European Monetary System - Past, Present and Future, Dordrecht: Nijhoff 1984.

Cosciani, C. (1961), Aspects de la Fiscalité dans la C.E.E., in: Revue de Science Financière, 53.1961, S.550ff.

Cosciani, C. (1970), Conjectures à propos de l'Introduction du Régime de la T.V.A. en Italie, in: Reflets et Perspectives de la Vie Economique, 9.1970, S.459ff.

Couche, J.-P. (1960), Les Principes du G.A.T.T., l'Intégration Européenne et la Réglementation Française des Echanges, Straßbourg: Thèse S.E. 1960.

Cozian, M. (1971), Les Dessous de la T.V.A., Paris: Armand Colin 1971.

Dahlgrün, R. (1964), Die Steuergrenzen müssen fallen, in: Aussenhandelsdienst der Industrie- und Handelskammern und Wirtschaftsverbände, 18.1964, S.1104f.

Dagby (1939), L'Impôt sur le Chiffre d'Affaires et la Taxe à la Production, in: Journal des Contributions Indirects, 78.1939, Heft 1, S.3ff.

Dashwood, A. (1977), The Principle of Direct Effect in the European Community Law, in: Journal of Common Market Studies, 16.1977/78, S.229ff.

Dashwood, A. (1983), Hastening Slowly: The Community's Path Towards Harmonization, in: Wallace, H., Wallace, W. u. Webb, C. (Hrsg.), Policy-Making in the European Communities, 2.Aufl., Chichester u.a.: John Wiley 1983.

Davies, A.G. (1962), Britian into Europe: The Prospect of Tax Reform, in: British Tax Review, 1962, S.81ff.

Dequae (1964), La Réforme des Impôts Indirects dans le Cadre de la CEE, in: Bulletin de Documentation, Bruxelles: Ministère des Finances, 1964, Heft 10, S.5ff.

Deringer-Bericht (1963), Bericht im Namen des Binnenmarktausschusses über den Vorschlag der EWG-Kommission an den Rat über eine Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten betreffend die Umsatzsteuer, Berichterstaater: A. Deringer, E.P.Dok.1963-64/56.

Derouin, P. (1977), La Taxe sur la Valeur Ajoutée dans la C.E.E., Paris: Ed. Jupiter 1977.

D'Haeze, M. (1959), L'Impôt sur Transactions et Transmissions en Belgique, in: Masoin, M. u. Marselli, M. (Hrsg.), Impôts sur Transactions, Transmissions et Chiffre d'Affaires - Problèmes du Marché Commun et de l'Inegration Internationale, Padova: Cedam 1959, S.83ff.

Dichgans, H. (1963), Die politischen Aspekte der Umsatzsteuerreform, in: Deutsche Steuer Zeitung, 51.1963, S.194ff.

Dodsworth, J. (1975), European Community Financing: An Analyses of the Dublin Amendment, in: Journal of Common Market Studies, 14.1975/76, S.129ff.

Dosser.D. (1967), Economic Analysis of Tax Harmonization, in: Shoup, C.S. (Hrsg.), Fiscal Harmonization in Common Markets, Bd.1, New York/London: Colombia University Press 1967, S.1ff.

Dosser, D. (1973), British Taxation and the Common Market, London: Knight 1973.

Dosser, D. (1981), The Value Added Tax in the UK and the EEC, in: Peacock, A. u. Forte, F. (Hrsg.), The Political Economy of Taxation, Oxford: Basil Blackwell 1981, S.118ff.

Dubouis, L. (1964), La Taxe Locale, in: Revue de Science Financière, 56.1964, S.793ff.

Due, J.F. (1957), Sales Taxation, London: Routledge and Kegan Paul 1957.

Dussart, J. (1976), La T.V.A. Belge: Cing Ans après..., in: Reflets et Perspectives de la Vie Economique, 15.1976, S.81ff.

Easson, A.J. (1971), The British Tax Reforms - a Step towards Harmonization, in: Common Market Law Review, 8.1971, S.325ff.

Easson, A.J. (1980a), The Spirits, Wine and Beer Judgements: A Legal Mickey Finn?, in: European Law Review, 5.1980, S.318ff.

Easson, A.J. (1980b), Tax Law and Policy in the EEC, London: Sweet & Maxwell 1980.

Easson, A.J. (1981a), Fiscal Discrimination: New Perspectives on Article 95 of the EEC Treaty, in: Common Market Law Review, 18.1981, S.521ff.

Easson, A.J. (1981b), Tax Harmonization in the EEC: The Commission's Programme, in: British Tax Review, 1981, S.329ff.

Easson, A.J. (1984), Cheaper Wine or Dearer Beer? - Article 95 again, in: European Law Review, 9.1984, S.57ff.

Eckhardt, W. (1957), Grenzen und Zulässigkeit der Hersteller-Zusatzsteuer, Köln/Berlin 1957.

Eckhardt, W. (1960), Das Schicksal der Umsatzsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 9.1960, S.1ff.

Eckhardt, W. (1963), Bundesfinanzhof und Mehrwertsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 12.1963, S.77f.

Egret, M.G. (1967), La T.V.A. Française, in: Chambre de Commerce de Bruxelles (Hrsg.), T.V.A. - La Réforme des nos Impôts Indirects et la Taxe sur la Valeur Ajoutée, Brüssel 1967, S.31ff.

Emerson, M.R. u. Scott, T.W.K. (1977), The Financial Mechanism in the Budget of the European Community: The Hard Core of the British "Renegotiations" of 1974-1975, in: Common Market Law Review, 14.1977, S.209ff.

Fischer, J. (1961), Die Geschichte der Umsatzsteuerreform seit dem zweiten Weltkrieg, Köln: Dissertation 1961.

Fischer, H. (1968), Das Steuerharmonisierungsproblem der EWG im Spannungsfeld der deutschen Wirtschafts- und Finanzpolitik, in: Deutsche Gesellschaft für Betriebswirtschaft (Hrsg.), Die EWG auf dem Weg zur Wirtschaftsunion, Berlin 1968, S.69ff.

Fisher, N. (1973), Macleod, Iain, London: André Deutsch 1973.

Flick, H. (1963), Zweimaliger Systemwechsel bei einer Umsatzsteuer-Reform?, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 12.1963, S.161f.

Flockermann, P.G. (1966), Die französische Mehrwertsteuer-Reform, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 15.1966, S.145ff.

Flume, W. u. Schmidt, K. (1962), Die steuerliche Behandlung des grenzüberschreitenden Verkehrs nach Montanunion- und EWG-Vertrag, Schriftenreihe der Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie zur Wirtschafts- und Industriepolitik, Heft 3, Düsseldorf: Verlag Stahleisen 1962.

Folkers, C. (1985), Wandlungen der Verbrauchsbesteuerung, Referat für die 28.Arbeitstagung des Ausschusses für Finanzwissenschaft der Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften (Verein für Sozialpolitik) vom 29.-31.5.85 in Augsburg.

Formica, R. (1983), Armonizzazione della legislazioni degli Stati membri relative alla imposte sulla cifra d'affari, in: Annali - Instituto di studi europei A. de Gasperi, 5.1983, S.133ff

Forte, F. (1956), A quel Stade du Cercle Economique Doit-on Percevoir l'Impôt sur le Chiffre d'Affaires?, in: Revue de Science et de Legislation Financières, 48.1956, S.387ff.

Forte, F. (1966), On the Feasibility of a Truly General Value Added Tax: Some Reflections on the French Experience, in: National Tax Journal, 19.1966, S.337ff.

Forte, F. (1973), Il Consumo e la sua Tassozione, 2 Bde., Torino: Einaudi 1973.

Fraenkel-Haeberle, G. (1968), Die Neuordnung des italienischen Steuersystems, in: Wirtschaftsdienst, 19.1968, S.148ff.

Frapsauce, M. (1963), Die Mehrwertsteuer in Frankreich, Grundzüge des französischen Umsatzsteuersystems, Bonn: Wilhelm Stollfuss 1963.

Frapsauce, M. (1964), La Taxe sur la Valeur Ajoutée, in: Bulletin des Documentation, Bruxelles: Ministère des Finance, 1964, Heft 2, S.5ff.

Fratianni, C. u. Christie, H. (1981), Abolishing Fiscal Frontiers within the EEC, in: Public Finance, 36.1981, S.411ff.

Fredersdorf-Bericht (1978), Tax Harmonization in the Community, Information Report of the Section for Economic and Fiscal Questions of the Economic and Social Committee on Tax Harmonization, CES 846/78 v. 12.7.78, abgedr. in: Intertax, 1978, S.384ff. u. S.445ff.

Frenkel, A. (1976), La Genèse de la T.V.A., Paris: Thèse de Doctorat, Paris II, 1978.

Fuchs, H.O. (1965), Mehrwertsteuer in Dänemark ab 1.1.1966?, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 14.1965, S.217ff.

Gallavielle, J.-P. (1972), La TVA Européenne, Mythe ou Réalité?, in: Les Cahiers Fiscaux Européens, 3.1972, S.11ff.

Gantner, E. (1957), Die Problematik der Umsatzsteuer im Gemeinsamen Markt, Mannheim: Dissertation 1957.

Genot, A.E. (1978), Fiscal Harmonisation and European Integration: A 1978 Appraisal, in: European Law Review, 3.1978, S.355ff.

Gerckens, P. (1970), EWG ohne Grenzkontrollen - Unterschiedliche allgemeine Verbrauchsbesteuerung in Einzelstaaten einer Gemeinschaft, dargestellt am Beispiel der USA, Düsseldorf: Verlag Handelsblatt 1970.

Giersch, H. (1962), Zur Frage der Anwendung des Ursprungs- und des Bestimmungslandprinzips bei der Umsatzsteuer im Gemeinsamen Markt, Schriftenreihe der Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie zur Wirtschafts- und Industriepolitik, Heft 1, Düsseldorf: Verlag Stahleisen 1962.

Glover, G.N. u. Lévy, C. (1974), The New Draft Directive for the Harmonisation of Value Added Tax, in: British Tax Review, 1974, S.206ff.

Goergen, R. (1977), The Decisions of the Council of Ministers of the Community on the Proposal for a Sixth Directive on VAT, in: European Taxation, 17.1977, S.48ff.

Gozard, G. (1963), L'Harmonisation des Fiscalités Indirectes dans la CEE, in: Revue des Contributions Indirectes, 1963, S.377ff.

Grabower, R., Herting, D. u. Schwarz, G. (1962), Die Umsatzsteuer - Ihre Geschichte und gegenwärtige Ausgestaltung im In- und Ausland, Köln u.a.: Heymann 1962.

Grant, W.P. (1972), British Employers' Association and the Enlarged Community, in: Journal of Common Market Studies, 11.1972/73, S.276ff.

Groeben, H. von der (1962), Nationale Steuersysteme und Gemeinsamer Markt, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1962, Heft 1, S.6ff.

Groeben, H. von der (1963), Harmonisierung der Umsatzsteuer im Gemeinsamen Markt, Auszug aus einer Rede gehalten vor dem Europäischen Parlament am 17.10.63, in: Bulletin der EWG, 6.1963, Heft 12, S.5ff.

Groeben, H. von der (1969), Steuerharmonisierung und Gemeinsamer Markt, Referat gehalten vor dem Europäischen Parlament am 2.7.69, in: Bulletin der EG, 2.1969, Heft 9-10, S.11ff.

Groeben, H. von der (1970), Zur weiteren Harmonisierung der Umsatzsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 19.1970, S.93ff.

Groeben, H. von der (1982), Aufbaujahre der Europäischen Gemeinschaft - Das Ringen um den Gemeinsamen Markt und die Politische Union (1958-1966), Baden-Baden: Nomos 1982.

Guieu, P. (1977), The Sixth Council Diective on Value Added Tax, Deventer: Kluwer 1977.

Guieu, P. (1979), Le Système Européen de Taxe sur la Valeur Ajoutée, in: Collection Jupiter, Droit des Affaires dans les Pays du Marché Commun, Tome VII - Commerce Extérieur - Douanes, Mise à Jour No 67, Paris: Editions Jupiter 1979.

Guieu, P. (1983a), Le Système Commun de Taxe sur la Valeur Ajoutée: Directives et Proposition Récentes, in: Fiscalité Européenne, 1.1983, Heft 3, S.3ff.

Guieu, P. (1983b), Les Franchises Fiscales Accordés aux Particuliers à l'Intérieur de la Communauté: Directives et Propositions Récentes, in: Fiscalité Européenne, 1.1983, Heft 5, S.3ff.

Guillaume, Y. u. Waelbroeck, J. (1972), Impact of the Added Value Tax on an Economy: The Case of Belgium, in: European Economic Review, 3.1972, S.91ff.

Guyot-Sionnest, J. (1959), Le Marché Commun et la Fiscalité, in: Revue des Contributions Indirectes, 1959, S.329ff.

Healey, D. (1975), Taxation Policy in Britian: The Government's Objectives, in: European Taxation, 15.1975, S.363ff.

Heilmann, M. (1975), Die Umsatzsteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland - Die Entstehung des Umsatzsteuergesetzes von 1967, Europäische Hochschulschriften, Reihe 5: Volks- und Betriebswirtschaft, Bd.94, Bern u. Frankfurt/M.: Lang 1975.

Heinze, B. (1963), Die Umsatzsteuer-Änderungsgesetze des Jahres 1963, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 12.1963, S.221ff.

Hijszeler, S. (1953), The Sales-Tax in the Netherlands, in: Association International de Droit Financier et Fiscal, Rapports pour le Septième Congrès à Paris, Sept. 1953, Cahiers de Droit Fiscal International, Bd.24., Amsterdam: Sweets & Zeitlinger 1970, S.87ff.

Hintzen, W. (1959), Umsatzsteuer in der Diskussion - Das Saarland: Beispiel oder Warnung?, Düsseldorf 1959.

Höppner, H.-D. (1977), Die EG-Steuerharmonisierung, in: Europarecht, 12.1977, S.122ff.

Hübschmann, W. (1956), Vier Jahrzehnte Umsatzbesteuerung in Deutschland, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 5.1956, S.145ff.

Jahrmarkt, M. (1969), Die umsatzsteuerliche Behandlung der Einfuhr im EWG-Raum in historischer, wirtschaftlicher und rechtsvergleichender Sicht, Mannheim: Dissertation 1969.

Jansen, J.C. (1961), Die steuerliche Harmonisierung im europäischen Raum, in: Deutsche Gesellschaft für Betriebswirtschaft (Hrsg.), Betriebswirtschaftliche Erfordernisse für die Harmonisierung im europäischen Raum, Berlin 1961, S.107ff.

Jansen, J.C. (1967), L'Harmonisation des Systèmes de Taxes sur le Chiffre d'Affaires par l'Introduction d'une T.V.A. de Type Communautaire, in: Chambre de Commerce de Bruxelles (Hrsg.), T.V.A. - La Réforme de nos Impôts Indirects et la Taxe sur la Valeur Ajoutée, Bruxelles 1967, S.79ff.

Johnson, H.L. u. Kraus, M. (1970), Border Taxes, Border Tax Adjustments, Comparative Advantage and the Balance of Payments, in: Canadian Journal of Economics, 3.1970, S.595ff.

Johnstone, D. (1975), A Tax Shall Be Charged, Civil Service Studies No.1, London: HMSO 1975.

Juretzek, W. (1962), Die Umsatzsteuer in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 50.1962, S.109ff.

Juretzek, W. (1964a), Der Stand der Umsatzsteuer-Harmonisierung, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 52.1964, S.241ff.

Juretzek, W. (1964b), Die Vorstellung der EWG-Kommission von dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 14.1964, S.337ff

Juretzek, W. (1967a), Bilanz zum Jahresanfang, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 16.1967, S.1ff.

Juretzek, W. (1967b), Die Verabschiedung der beiden EWG-Richtlinien zur Harmonisierung der Umsatzsteuern, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 55.1967, S.105ff.

Jüsgen, H. (1959), Ist die Umsatzbesteuerung der einstufigen Betriebe mit dem Gleichheitsgrundsatz des Art.3 Abs.1 GG vereinbar?, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 47.1959, S.184ff.

Kaldor., N. (1964), A Memorandum on the Value-Added Tax, in: Kaldor, N. (Hrsg.), Essays on Economic Planning, Bd.1, London: G. Duckworth 1964, S.266ff.

Kauffmann, J. (1962), Die Steuergesetzgebung des Großherzogtums Luxemburg in der Sicht der Harmonisierungsbestrebungen in der EWG, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1962, Heft 3, S.59ff.

Kohmann, H. (1956), Niederländische Umsatzsteuer-Reformen und ihre volks- und finanzwirtschaftlichen Auswirkungen, in: Finanzarchiv, N.F.17.1956/57, S.276ff.

Kommission der EG (1980), Bericht der Kommission an den Rat über die Aussichten für eine Angleichung der Steuersysteme in der Gemeinschaft, KOM(80)139 v. 27.3.80, abgedr. in: Bulletin der EG, 13.1980, Beilage 1.

Kommission der EG (1985), Vollendung des Binnenmarktes, Weißbuch der Kommission an den Europäischen Rat, Luxemburg 1985.

Kramer, H. (1985), Ein Kompromiß des Fortschritts, in: EG-Magazin, 1985, Heft 9-10, S.3ff.

Krautwald, H. (1982), Ungelöste Probleme im Rahmen der Umsatzbesteuerung - Eine Bestandsaufnahme, Europäische Hochschulschriften, Reihe 5: Volks- und Betriebswirtschaft Bd.350, Bern u. Frankfurt/M.: Lang 1982.

Küsters, H.J. (1982), Die Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, Baden-Baden: Nomos 1982.

Kurlbaum, G. (1958), Die Umsatzsteuer duldet keinen Aufschub, in: Aktionsgemeinschaft Soziale Marktwirtschaft (Hrsg.), Neuordnung der Finanzpolitik, Ludwigsburg 1958, S.60ff.

Lang, H. (1963), Die deutsche Umsatzsteuerreform im Hinblick auf die Harmonisierung der Umsatzsteuern im Gemeinsamen Markt, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 51.1963, S.200ff.

Laufenburger, H. (1948), Unions Economiques et Alignement des Fiscalités, in: Revue de Science et de Legislation Financières, 40.1948, S.265ff.

Laufenburger, H. (1960), L'Impossible "Réforme Fiscal", in: Revue de Science Financière, 52.1960, S.5ff.

Lauré, M. (1952), La Taxe sur la Valeur Ajoutée, Paris: Recueil Serey 1952.

Lauré, M. (1957), Au Secours de la T.V.A., Paris: Presses Universitaires de France 1957.

Lauré, M. u. Campet, C. (1970), Les Conséquences de l'Application de la T.V.A., in: Public Finance, 25.1970, S.174ff.

Lawton, P. (1971), Value Added Tax, in: British Tax Review, 1971, S.171ff.

Laxan, M.E. (1965), The Recent Evolution of the French Tax System, in: European Taxation, 5.1965, S.264ff.

Lebrun, M. (1979), Taxe sur la Valeur Ajoutée, in: La Revue du Trésor, 60.1979, S.110ff.

Lindholm, R.W. (1970), The Value Added Tax: A Short Review of the Literature, in: Journal of Economic Literature, 8.1970, S.1178ff.

Lutzke, H.-H. (1967), Der Weg zur Mehrwertsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 16.1967, S.109ff.

MacCormac, M.J. (1967), Turnover Taxes - The Irish Experience, in: Lloyds Bank Review, 1967, Heft 84, S.1ff.

Mainprice, H.H. (1976), Value Added Tax after Three Years, in: British Tax Review, 1976, S.230ff.

Mattern, G. (1963), Soll man bei der Umsatzbesteuerung in der Bundesrepublik zum Mehrwertsteuersystem übergehen?, in: Der Betrieb, 16.1963, S.1513ff.

Matthöfer, H. (1979), Steuerharmonisierung in Europa - Chancen für mehr Steuergerechtigkeit und Steuervereinfachung oder neuer Zielkonflikt?, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 67.1979, S.203ff.

McLure, C.E. Jr. (1980), State and Federal Relations in the Taxation of Value Added Tax, in: The Journal of Corporartion Law, 6.1980, S.127ff.

Meade, J.E., Liesner, H.H. u. Wells, S.J. (1962), Case Studies in European Economic Union: The Mechanics of Integration, London u.a.: Oxford University Press 1962.

Mercier, A. (1967), Die Neuregelung der französischen Mehrwertsteuer, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1967, Heft 25, S.603ff.

Merigot, J.G. (1954), Une Première Etape dans la Voie de la Réforme Fiscale: la Loi du 10 Avril 1954, in: Revue de Science et de Legislation Financières, 46.1954, S.954ff.

Mersmann, W. (1959a), Die deutsche Steuergesetzgebung an der Jahreswende 1958/9, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 47.1959, S.2ff.

Mersmann, W. (1959b), Steuerprobleme in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 47.1959, S.369ff.

Mersmann, W. (1963a), Das künftige EWG-Steuerrecht, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 51.1963, S.293ff.

Mersmann, W. (1963b), Stand der Diskussion um die Umsatzsteuerreform in der Bundesrepublik und der EWG, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 51.1963, S.2ff.

Mersmann, W. (1964a), Gedanken zum Programm der Steuerharmonisierung im Gemeinsamen Markt auf dem Gebiet der indirekten Steuern, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1964, Heft 8, S.179ff.

Mersmann, W. (1964b), Die Tätigkeit des beratenden Ausschusses zur Umsatzsteuerreform (Hartmann-Ausschuß) in den Jahren 1959-1960, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 52.1964, S.273ff.

Mesenberg, H. (1960), Die umsatzsteuerliche Behandlung der Ein- und Ausfuhr in den Staaten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, DIHT Schriftenreihe, Heft 63, Bonn: DIHT 1960.

Mesenberg, H. (1965), Harmonisierung der Umsatzsteuern in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, in: Außenwirtschaftsdienst des Betriebsberaters, 11.1965, S.341ff.

Mespoulhès, J. (1965), L'Harmonisation des Taxes sur le Chiffre d'Affaires et des Droits d'Accise dans le Marché Commun, in: Revue du Marché Commun, 8.1965, S.432ff.

Messere, K. (1979), A Defense of Present Border Tax Adjustment Practices, in: National Tax Journal, 32.1979, S.481ff.

Metze, I. (1969), Steuerharmonisierung in einer Wirtschaftsgemeinschaft, Hamburg: Verlag Weltarchiv 1969.

Millenaar, K. (1969), Die neue Umsatzsteuer in den Niederlanden, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1969, Heft 37, S.127ff.

Millenaar, K. (1970), Die Grundzüge der niederländischen Mehrwertsteuer und die anläßlich ihrer Einführung gemachten Erfahrungen, Wien: Institut für Finanzwissenschaft und Steuerrecht 1970.

Millenaar, K. (1973), L'Harmonisation Fiscale dans le Bénélux, in: CEE Droit et Affaires, 1973, Heft 246, S.29ff.

Moller, M.E. (1967), On the Value-Added Tax in Denmark and the EEC and the Renaissance of Tax Neutrality, in: Bulletin for International Fiscal Documentation, 21.1967, S.431ff.

Moltke, H. von (1984), Binnenmarktpolitik, in: Weidenfeld, W. u. Wessels, W. (Hrsg.), Jahrbuch der Europäischen Integration 1983, Bonn: Europa Union Verlag 1984, S.141ff.

Moltke, H. von (1985), Binnenmarktpolitik, in: Weidenfeld, W. u. Wessels, W. (Hrsg.), Jahrbuch der Europäischen Integration 1984, Bonn: Europa Union Verlag 1985, S.143ff.

Müller, F. (1963), Grundsätze für die Gestaltung der Mehrwertsteuer, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 51.1963, S.207ff.

Müller, F. (1965), Der Vorschlag der EWG-Kommission für eine zweite Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 53.1965, S.225ff.

Müller, F. (1966), Die Geschichte und der derzeitige Stand der Umsatzsteuerreform, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 54.1966, S.290ff.

Muller, A. (1965), L'Assiette de la Taxe sur la Valeur Ajoutée, Paris: Dalloz 1965.

Mundell, R.A. (1961), A Theory of Optimum Currency Areas, in: American Economic Review, 51.1961, S.657ff.

Musgrave, P.B. (1967), Harmonization of Direct Business Taxes, in: Shoup, C.S. (Hrsg.), Fiscal Harmonization in Common Markets, New York u. London: Colombia University Press 1967, Bd.2, S.207ff.

Musgrave, R.A. (1969), Fiscal Systems, New Haven: Yale University Press 1969.

Nasini, P. (1973a), The Efforts of the E.E.C. Commission to Achieve a Better Balance among the National V.A.T. Systems, in: Wheatcroft, G.S.A. (Hrsg.), Value Added Tax in the Enlarged Common Market, London: Associated Business Programmes 1973, S.111ff.

Nasini, P. (1973b), Harmonization of National Systems of V.A.T., in: European Taxation, 13.1973, S.39ff.

Neumark-Bericht (1962), Bericht des Steuer- und Finanzausschusses, o.O.: 1962.

OCDE (1968), Aménagements Fiscaux aux Frontièrs et Structures Fiscales des Pays Membres de l'OCDE, Paris: OCDE 1968.

Pagano, U.B.M. (1966), Vergleich der Umsatzsteuern Italiens und Frankreichs unter Berücksichtigung der finanzpolitischen Postulate der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, Basel: Stehlin 1966.

Papke, J.A. (1960), Michigan's Value Added Tax after Seven Years, in: National Tax Journal, 13.1960, S.350ff.

Peffekoven, R. (1983), Probleme der internationalen Finanzordnung, in: Andel, N., Haller, H. u. Neumark, F. (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 3.Aufl., Bd.4, Tübingen: Mohr (Siebeck) 1983, S.219ff.

Pelkmans, J. (1984), Market Integration in the European Community, Dordrecht: Kluwer Academic Publishers 1984.

Philippe, J.-J. (1973), La Taxe sur la Valeur Ajoutée, Paris: Berger-Levrault 1973.

Philippe, J.-J. (1980), La VIe Directive du Conseil des Communautés Européennes, in: Annales de l'Université des Sciences Sociales de Toulouse, 28.1980, S.23ff.

Philippe, J.-J. (1983), L'Harmonisation Européenne de la T.V.A., in: Revue Française des Finances Publiques, 1.1983, S.149ff.

Plückebaum, K. u. Molitzky, H. (1966), Kommentar zum UStG, 9.Aufl., Bd.2, Köln u.a. 1966.

Pohmer, D. (1960), Die Neuordnung der Umsatzbesteuerung - Grundlagen der bisherigen Diskussion und Grundsätze einer Reform, Bonn 1960.

Pohmer, D. (1980), Allgemeine Umsatzsteuern, in: Andel. N., Haller, H. u. Neumark, F. (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 3.Aufl., Bd.2, Tübingen: Mohr (Siebeck) 1980, S.650ff.

Pohmer, D. (1983), Value-Added Tax after Ten Years: The European Experience, in: Cnossen, S. (Hrsg.), Comparative Tax Studies, Amsterdam: North-Holland 1983, S.243ff.

Popitz, J. (1928), Kommentar zum Umsatzsteuergesetz in der Fassung vom 8.Mai 1926, 3.Aufl., Berlin: Otto Liebermann 1928.

Popitz, J. (1930), Kommentar zum Umsatzsteuergesetz in der Fassung vom 8.Mai 1926, 3.Aufl., Ergänzungsband, Berlin: Otto Liebermann 1930.

Prest, A.R. (1963), A Value Added Tax Coupled with a Reduction in Taxes on Business Profits, in: British Tax Review, 1963, S.336ff.

Prest, A.R. (1964), Reform for Purchase Tax, in: Harris, R. u.a. (Hrsg.), Ancient or Modern? - Essays in Economic Efficiency and Growth, 2.Aufl., London: Institute of Economic Affaires 1964, S.13ff.

Prest, A.R. (1967), The E.E.C. Value Added Tax and the U.K., in: District Bank Review, 1967, Heft 164, S.3ff.

Prest, A.R. (1980), Value Added Taxation - The Experience of the United Kingdom, Washington D.C. u. London: American Enterprise Institute 1980.

Prest, A.R. (1983), Fiscal Policy, in: Coffey, P. (Hrsg.), Main Economic Policy Areas of the EEC, DenHaag: Nijhoff 1983, S.59ff.

Preti, L. (1968), Reforms in the Italian Tax System and their Social and Economic Effects, in: European Taxation, 8.1968, S.76ff.

Puchala, D.J. (1980), European Fiscal Harmonization: Politics During the Dutch Interlude, in: Hurwitz, L. (Hrsg.), Contemporary Perspectives on European Integration, Westport: Greenwood Press 1980, S.209ff.

Puchala, D.J. (1983), Worm Cans and Worth Taxes: Fiscal Harmonization and the European Policy Process, in: Wallace, H., Wallace, W. u. Webb, C. (Hrsg.), Policy-Making in the European Communities, 2.Aufl., Clichester u.a.: John Wiley 1983, S.237ff.

Puchala, D.J. (1984), Fiscal Harmonization in the European Communities - National Politics and International Cooperation, London u. Dover N.H.: Pinter 1984.

Puchala, D.J. u. Lankowski, C.F. (1977), The Politics of Fiscal Harmonization in the European Communities, in: Journal of Common Market Studies, 15.1977, S.155ff.

Rau, G. (1963), Erläuterung zum BFH-Urteil von 1962, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 12.1963, S.29ff.

Rau, G. (1966), Die Mehrwertsteuer nach den Hearings, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 15.1966, S.169ff.

Rau, G. (1979), Umsatzsteuergesetz 1980 - Einführungs-Kommentar, Köln: Otto Schmidt 1979.

Regul, R. (1955), Wirtschaftsintegration und Steuersysteme - der gegenwärtige Stand der Untersuchungen über das Steuerproblem in der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl, in: Finanzarchiv, N.F.16.1955, S.313ff.

Regul, R. (1965), Internationale Finanzprobleme der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl, in: Gerloff, W. u. Neumark, F. (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 2.Aufl., Bd.4, Tübingen: Mohr (Siebeck) 1965, S.288ff.

Regul, R. u. Renner, W. (1966), Finances and Taxes in European Integration, Amsterdam: International Bureau of Fiscal Documentation 1966.

Reischl, H. (1953), Die Groβe Steuerreform, Hamburg 1953.

Renfert, C. (1964), Zur Reform der französischen Umsatzbesteuerung, in: Außenwirtschaftsdienst des Betriebsberaters, 10.1964, S.48ff.

Reugebrink, J. (1973), Omzetbelasting, Deventer: Kluwer 1973.

Reugebrink, J. (1978), The Sixth Directive for the Harmonisation of Value Added Tax, in: Common Market Law Review, 15.1978, S.309ff.

Richter, J.-U. (1968), Die Diskussion um die Einführung der Nettoumsatzsteuer in Groβbritannien, Hannover: Verlag Literatur und Zeitgeschehen 1968.

Rifflet, R. (1969), After The Hague, in: Journal of Common Market Studies, 8.1969, S.281ff.

Robinson, A. u. Sandford, C. (1983), Tax Policy-making in the United Kingdom, London: Heinemann 1983.

Rogalla-Bericht (1983), Bericht im Namen des Ausschusses für Wirtschaft und Währung über die Steuerharmonisierung in der Gemeinschaft, Berichterstatter: D. Rogalla, E.P.Dok.1-903/83.

Rothstein, J. (1968), Die Mehrwertsteuer in Frankreich, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 17.1968, S.145ff. u. S.161ff.

Sacchetto, C. (1983), L'Article 95 du Traité de Rome: Certudes et Doutes d'Interpretation et Applications en Egard à l'Expérience et aux Perspectives de l'Ordre Juridique Italien, in: Revue Française des Finances Publiques, 1.1983, S.51ff.

Sarrazin, V. (1973), Vorschlag einer sechsten EWG-Richtlinie zur Umsatzsteuerharmonisierung, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 22.1973, S.209ff.

Sarrazin, V. (1974), Stand der Beratungen des Vorschlags einer 6.Umsatzsteuer-Richtlinie der EG-Kommission, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 23.1974, S.281ff.

Scailteur, C. (1957), Distortions Economiques et la Taxe sur la Valeur Ajoutée, in: Bulletin de Documentation, Bruxelles: Ministère des Finances, 1957, Heft 11-12, S.24ff.

Scailteur, C. (1962), Das belgische Steuersystem und der EWG-Vertrag, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1962, Heft 2, S.48ff.

Scailteur, C. (1967), La Belgique devant les Perspectives d'Instauration d'une Taxe sur la Valeur Ajoutée, in: Chambre de Commerce de Bruxelles (Hrsg.), T.V.A. - La Réforme des nos Impôts Indirects et la Taxe sur la Valeur Ajoutée, Brüssel 1967, S.131ff.

Scailteur, C. (1974), L'Influence de l'Intégration et de la Coopération Economiques Internationales dans la Domaine de la Taxation, in: Chronique de Politique Etrangère, 27.1974, S.455ff.

Schendstock, B. (1964), Das niederländische Steuersystem und der EWG-Vertrag, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1964, Heft 9, S.208ff.

Schiff, E. (1973), Value Added Taxation in Europe, Washington D.C.: American Enterprise Institute 1973.

Schindler, J.H.K. (1970), Die Praxis der großzügigen Behandlung ausländischer Unternehmer in der niederländischen Mehrwertsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 19.1970, S.371ff.

Schlienkamp, A. (1977a), Auswirkungen der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie der EG auf das deutsche Umsatzsteuerrecht, in: Betriebs-Berater, 32.1977, Beilage 5 zu Heft 31, S.1ff.

Schlienkamp, A. (1977b), Die Ratsentscheidungen vom 21.10. und 16.12.1976 über die 6.Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 26.1977, S.1ff.

Schlienkamp, A. (1978), Der Regierungsentwurf eines neuen Umsatzsteuergesetzes (UStG 1979), in: Umsatzsteuer-Rundschau, 27.1978, S.101ff. u. S.121ff.

Schlienkamp, A. (1984), Erster Bericht der EG-Kommission über das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 33.1984, S.6ff., S.51ff. u. S.99ff.

Schmidt, G. (1984), Die Durchführung des Europäischen Gemeinschaftsrechts in der Bundesrepublik Deutschland und anderen EG-Mitgliedstaaten, in: Integration, 1984, S.217ff.

Schmidt, O. (1963), Die politischen Aspekte der Mehrwertsteuer, Steuer-Kongress-Report, München u. Berlin 1963, S.48ff.

Schmölders, G. (1949), Das französische Umsatzsteuersystem - Erkenntnisse und Lehren zur modernen Umsatzbesteuerung, in: Steuer und Wirtschaft, 26.1949, Sp.203ff.

Schmölders, G. (1953a), Organische Steuerreform - Grundlagen, Vorarbeiten, Gesetzentwürfe, Berlin u. Frankfurt/M. 1953.

Schmölders, G. (1953b), Der Steuerstreit in der Montanunion, in: Archiv des öffentlichen Rechts, 79.1953, S.91ff.

Schmölders, G. (1958), Die ungesetzliche Zusatzsteuer - Durchbruch zur "wirtschaftlichen Betrachtungsweise" im Verfassungsrecht?, in: Steuer und Wirtschaft, 35.1958, Sp.395ff.

Schmölders, G. (1959), Die Besteuerung der Verbrauchsabgaben - Eine dänische Gedenkschrift zur Steuerreform, in: Finanzarchiv, N.F.19.1959, S.313ff.

Schmölders, G. (1960), Umsatzsteuerreform - Prüfstein der Demokratie, in: Aktionsgemeinschaft Soziale Marktwirtschaft (Hrsg.), Heiße Eisen im Wahlkampf, Ludwigsburg 1960, S.77ff.

Schmölders, G. (1962), Zur Frage der steuerlichen Wettbewerbsverzerrungen im grenzüberschreitenden Warenverkehr innerhalb der Europäischen Gemeinschaft, Schriftenreihe der Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie zur Wirtschafts- und Industriepolitik, Heft 2, Düsseldorf: Verlag Stahleisen 1962.

Schneider, K. (1970), Eigene Einahmen für die Europäische Gemeinschaft, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1970, Heft 41, S.79ff.

Schüle, F. (1964a), EWG-Kommission legt Grundzüge des gemeinsamen europäischen Mehrwertsteuersystems vor, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 13.1964, S.249ff.

Schüle, F. (1964b), Soll die Bundesrepublik ihr kumulatives Umsatzsteuersystem beibehalten?, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 52.1964, S.250ff.

Schulze-Brachmann, A. (1969), Die Entwicklung des Steuerwesens in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1969, Heft 34, S.51ff., Heft 36, S.117ff., Heft 37, S.141ff.

Shibata, H. (1967), The Theory of Economic Unions: A Comparative Analysis of Customs Unions, Free Trade Area, and Tax Unions, in: Shoup, C.S. (Hrsg.), Fiscal Harmonization in Common Markets, Bd.2, New York u. London: Colombia University Press 1967, S.145ff.

Shoup, C.S. (1961), Tax Tension and the British Fiscal System, in: National Tax Journal, 14.1961, S.1ff.

Shoup, C.S. (1969a), Experience with the Value Added Tax in Denmark, and Prospects in Sweden, in: Finanzarchiv, N.F.28.1969, S.236ff.

Shoup, C.S. (1969b), Public Finance, London: Weidenfeld and Nicolson 1969.

Siemens, W. von (1919), Veredelte Umsatzsteuer, Siemensstadt 1919. Nach dem Tode des Verfassers wurde die Schrift in einer zweiten und erweiterten Auflage von C.F. von Siemens - Siemensstadt 1921 - herausgegeben.

Sievert, O. (1964), Aussenwirtschaftliche Probleme steuerlicher Ausgleichsmaßnahmen für den internationalen Handel, Annales Universitatis Saraviensis, Heft 9, Saarbrücken: C. Heymanns 1964.

Simonet, H. (1975), Tax Harmonisation and the Economic and Monetary Union, in: Intertax, 1975, S.40ff.

Simons, A.L.C. (1981), Simplification of VAT Procedures in Intra-Community Trade, in: Intertax, 1981, S.375ff.

Simons, A.L.C. (1983), Artikel 95 en de belastingsharmonisatie, in: Tijdschrift voor Europees en economisch recht, 31.1983, S.483ff.

Simons, A.L.C. (1986), Inter-member State Clearing of VAT or the 14th VAT Directive, paper presented to a seminar at the European Institute of Public Administration, Maastricht, 13-14 febr. 1986.

Söhn, H. (1976a), Die Harmonisierung der USt in der EG, in: Steuer und Wirtschaft, 53.1976, S.1ff.

Söhn, H. (1976b), Steuersystematische Aspekte der Umsatzsteuerharmonisierung, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 25.1976, S.69ff.

Spaak-Bericht (1956), Regierungsausschuss, eingesetzt von der Konferenz von Messina, Bericht der Delegationsleiter an die Aussenminister, Brüssel 21.April 1956.

Stephenson, P. (1970), Problems and Political Implications for the United Kingdom of Introducing the EEC Value Added Tax, in: Journal of Common Market Studies, 8.1970, S.305ff.

Steuernagel, W. (1967), Die Angleichung der Besteuerung in der EWG als Problem der finanzpolitischen Willensbildung, Köln: Dissertation 1967.

Stout, D.K. (1963), Value Added Tax, Exporting and Growth, in: British Tax Review, 1963, S.314ff.

Strauß, F.J. (1967), Theorie und Praxis der Steuerharmonisierung, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 55.1967, S.137ff.

Sullivan, C.K. (1967a), Indirect Taxation and Goals of the European Community, in: Shoup, C.S. (Hrsg.), Fiscal Harmonization in Common Markets, Bd.2, New York u. London: Colombia University Press 1967, S.1ff.

Sullivan, C.K. (1967b), Indirect Tax System in the European Community and the United Kingdom, in: Shoup, C.S. (Hrsg.), Fiscal Harmonization in Common Markets, Bd.2, New York u. London: Colombia University Press 1967, S.103ff.

Sullivan, C.K. (1967c), Potential Rates of Value-Added Tax in the European Community, in: Shoup, C.S. (Hrsg.), Fiscal Harmonization in Common Markets, Bd.2, New York u. London: Colombia University Press 1967, S.173ff.

Tail, A. u. Due, J.F. (1965), Sales Taxation in Eire, Denmark and Finland, in: National Tax Journal, 18.1965, S.286ff.

Taussig, A.J. (1971), The Impact of the European Community Upon German Ministries, Doctoral Thesis, Harvard University 1971.

Terra, B.J.M. (1984), Omzetbelasting bij grenzoverschrijdend verkeer, Leiden: Dissertation 1984.

Timmermans, C.W.A. (1979), Directives: Their Effect within the National Legal Systems, in: Common Market Law Review, 16.1979, S.533ff.

Timmermans, J.-P. u. Joseph, G.T.J. (1980), Value Added Tax (V.A.T.) - National Modifications to Comply with the Sixth Directive of the Council of the European Communities, in: European Taxation, 20.1980, S.37ff.

Tinbergen-Bericht (1953), Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl, Hohe Behörde, Bericht über die durch die Umsatzsteuer aufgeworfenen Probleme auf dem Gemeinsamen Markt, verfaßt von dem gemäß Beschluß der Hohen Behörde Nr.1/53 v. 5.März 1953 gebildeten Sachverständigenrat, o.O. u. o.J.

Tsoukalis, L. (1977), The Politics and Economics of European Monetary Integration, London: Allen & Unwin 1977.

Tugendhat, C. (1983), The State of Tax Harmonization in the European Community, in: Intertax, 1983, S.6ff.

Tugendhat. C. (1985), Current State of Tax Harmonization in the European Community, in: Intertax, 1985, S.6ff.

Tuk, C.P. (1959), La Taxe de Transmission aux Pays-Bas, in: Masoin, M. u. Marselli, M. (Hrsg.), Impôts sur Transactions, Transmissions et Chiffre d'Affaires - Problèmes du Marché Commun et de l'Integration Internationale, Padova: Cedam 1959, S.287ff.

Tuk, C.P. (1961), Verleden, heden en toekomst van de omzetbelasting, in: Weekblad voor fiscaal recht, 90.1961, Heft 4536, S.30ff.

Tuk, C.P. (1968), Wet op de omzetbelasting, Deventer: Kluwer 1968.

Uckmar, V. (1963), Das italienische Steuersystem und der EWG-Vertrag, in: Europäische Steuer-Zeitung, 1963, Heft 4, S.83ff.

Uelner, A. (1977), Entwicklungstendenzen der Steuergesetzgebung in der Europäischen Gemeinschaft und in Europa, in: Deutsches Steuerrecht, 15.1977, S.459ff.

Untergruppen-Bericht (1962), Kommission der EWG, Direktion für Steuerfragen, Gesamtbericht der Untergruppen A, B und C, eingesetzt zur Prüfung verschiedener Möglichkeiten einer Harmonisierung der Umsatzsteuern, o.O.: 1962.

Vandamme, R. (1967), Nécessité d'une Harmonisation des Accises au Sein de la Communauté Economique Europénne et Etat des Travaux, in: Revue du Marché Commun, 10.1967, S.624ff.

Vandencasteele, A. (1984), L'Article 95 du Traité CEE - Un Examen de la Jurisprudence Récente de la Cour de Justice, in: Cahiers de Droit Européen, 20.1984, S.543ff.

Vaulont, N. (1977), Abbau der Zoll- und Steuergrenzen im Warenverkehr innerhalb der Benelux-Union, in: Recht der internationalen Wirtschaft, 23.1977, S.687ff.

Vaulont, N. (1985), Abrechnungszeiträume und Zahlungsfristen bei der Einfuhrumsatzsteuer (Kommentar zu Rechtssache 42/83), in: Recht der internationalen Wirtschaft, 31.1985, S.229ff.

Vernholes, A. (1968), La T.V.A. Précipite la Transformation de la Distribution en France, in: Transmondia, 1968, Heft 162, S.28ff.

Vogelaar, T.W. (1970), Tax Harmonization in the European Community, in: Common Market Law Review, 7.1970, S.223ff.

Wachweger, D. (1965a), Der Stand der Umsatzsteuerharmonisierung nach der Tagung des Rates der EWG am 29.3.65, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 14.1965, S.109ff.

Wachweger, D. (1965b), Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems nach dem Vorschlag der EWG-Kommission, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 14.1965, S.183ff.

Wachweger, D. (1966), Der Stand der Umsatzsteuerharmonisierung im Frühjahr 1966, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 15.1966, S.135ff.

Wachweger, D. (1974), Der Vorschlag der Kommission der Europäischen Gemeinschaften für eine 6.Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 62.1974, S.115ff.

Wachweger, D. (1975), Stand der Beratungen über eine 6.Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 63.1975, S.195ff.

Wachweger, D. (1976), Die Ratstagung vom 24.11.1975 über Fragen der Umsatzsteuer-Harmonisierung auf der Grundlage einer 6.Richtlinie, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 25.1976, S.21ff.

Wachweger, D. (1978), Die Auswirkungen der 6.USt-Richtlinie des Rates der EG auf das deutsche USt-Recht, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 66.1978, S.11ff. u. S.43ff.

Wachweger, D., Schlienkamp, A. u. Schütz, M. (1977), Die 6.EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 26.1977, S.121ff., S.141ff., S.165ff. u. S.185ff.

Wägenbaur, R. (1969), Das Verbot steuerlicher Diskriminierung nach dem EWG-Vertrag im Lichte der Rechtssprechung des Gerichtshofes, in: Europarecht, 4.1969, S.20ff.

Wägenbaur, R. (1975), Les Fondements Juridiques d'une Politique Fiscale des Communautés Européennes, in: Revue de Science Financière, 67.1975, S.5ff.

Wägenbaur, R. (1980), Die Beseitigung steuerlicher Diskriminierungen im innergemeinschaftlichen Warenverkehr - Der Beitrag des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaft zur Auslegung der Artikel 95 bis 97 EWGV, in: Recht der internationalen Wirtschaft, 26.1980, S.121ff.

Wagne r, K.D. (1967), Der niederländische Regierungsentwurf eines Mehrwertsteuergesetzes, in: Umatzsteuer-Rundschau, 16.1967, S.307ff.

Wallis, H. von (1960), Die Studie zu einer Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 9.1960, S.169ff.

Whalley, J. (1979), Uniform Domestic Tax Rates, Trade Distortions and Economic Integration, in: Journal of Public Economics, 11.1979, S.213ff.

Wheatcroft, G.S.A. (1963), Some Administrative Problems of an Added Value Tax, in: British Tax Review, 1963, S.348ff.

Wilhelmi, H. (1960), Die Durchführbarkeit der Umsatzsteuer-Reformvorschläge, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 9.1960, S.9ff.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1953), Organische Steuerreform, Bonn: BMF 1953.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1962), Probleme einer Netto-Umsatzbesteuerung, Bonn: BMF 1962.

Zacharopoulos, K. (1980), The Design of Value Added Tax in Greece in the Light of the United Kingdom Experience, London: Doctoral Thesis, LSE 1980.

Zeitler, F.-C. (1977), Die Beteiligung der Länder an Rechtsetzungsmaßnahmen der EG, insbesondere der Steuerharmonisierung, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 65.1977, S.379ff.

Zierold-Pritsch, B. (1954), Die optimale Umsatzsteuer, Köln 1954.

Zierold-Pritsch, B. (1964), Anmerkungen zu dem Regierungsentwurf eines Umsatzsteuergesetzes nach dem System der Mehrwertsteuer, in: Umsatzsteuer-Rundschau, 13.1964, S.73ff.

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Band 1 Werner Steden: Finanzpolitik und Einkommensverteilung. Ein Wachstums- und Konjunkturmodell der Bundesrepublik Deutschland. 1979.

Band 2 Rainer Hagemann: Kommunale Finanzplanung im föderativen Staat. 1976.

Band 3 Klaus Scherer: Maßstäbe zur Beurteilung von konjunkturellen Wirkungen des öffentlichen Haushalts. 1977.

Band 4 Brita Steinbach: "Formula Flexibility" - Kritische Analyse und Vergleich mit diskretionärer Konjunkturpolitik. 1977.

Band 5 Hans-Georg Petersen: Personelle Einkommensbesteuerung und Inflation. Eine theoretisch-empirische Analyse der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer in der Bundesrepublik Deutschland. 1977.

Band 6 Friedemann Tetsch: Raumwirkungen des Finanzsystems der Bundesrepublik Deutschland. Eine Untersuchung der Auswirkungen der Finanzreform von 1969 auf die Einnahmenposition der untergeordneten Gebietskörperschaften und ihrer regionalpolitischen Zieladäquanz. 1978.

Band 7 Wilhelm Pfähler: Normative Theorie der fiskalischen Besteuerung. Ein methodologischer und theoretischer Beitrag zur Integration der normativen Besteuerungstheorie in der Wohlfahrtstheorie. 1978.

Band 8 Wolfgang Wiegard: Optimale Schattenpreise und Produktionsprogramme für öffentliche Unternehmen. Second-Best Modelle im finanzwirtschaftlichen Staatsbereich. 1978.

Band 9 Hans P. Fischer: Die Finanzierung des Umweltschutzes im Rahmen einer rationalen Umweltpolitik. 1978.

Band 10 Rainer Paulenz: Der Einsatz finanzpolitischer Instrumente in der Forschungs- und Entwicklungspolitik. 1978.

Band 11 Hans-Joachim Hauser: Verteilungswirkungen der Staatsverschuldung. Eine kreislauftheoretische Inzidenzbetrachtung. 1979.

Band 12 Gunnar Schwarting: Kommunale Investitionen. Theoretische und empirische Untersuchungen der Bestimmungsgründe kommunaler Investitionstätigkeit in Nordrhein-Westfalen 1965-1972. 1979.

Band 13 Hans-Joachim Conrad: Stadt-Umland-Wanderung und Finanzwirtschaft der Kernstädte. Amerikanische Erfahrungen, grundsätzliche Zusammenhänge und eine Fallstudie für das Ballungsgebiet Frankfurt am Main. 1980.

Band 14 Cay Folkers: Vermögensverteilung und staatliche Aktivität. Zur Theorie distributiver Prozesse im Interventionsstaat. 1981.

Band 15 Helmut Fischer: US-amerikanische Exportförderung durch die DISC-Gesetzgebung. 1981.

Band 16 Günter Ott: Einkommensumverteilungen in der gesetzlichen Krankenversicherung. Eine quantitative Analyse. 1981.

Band 17 Johann Hermann von Oehsen: Optimale Besteuerung. *(Optimal Taxation)*. 1982.

Band 18 Richard Kössler: Sozialversicherungsprinzip und Staatszuschüsse in der gesetzlichen Rentenversicherung. 1982.

Band 19 Hinrich Steffen: Zum Handlungs- und Entscheidungsspielraum der kommunalen Investitionspolitik in der Bundesrepublik Deutschland. 1983.

Band 20 Manfred Scheuer: Wirkungen einer Auslandsverschuldung des Staates bei flexiblen Wechselkursen. 1983.

Band 21 Christian Schiller: Staatsausgaben und crowding-out-Effekte. Zur Effizienz einer Finanzpolitik keynesianischer Provenienz. 1983.

Band 22 Hannelore Weck: Schattenwirtschaft: Eine Möglichkeit zur Einschränkung der öffentlichen Verwaltung? Eine ökonomische Analyse. 1983.

Band 23 Wolfgang Schmitt: Steuern als Mittel der Einkommenspolitik. Eine Ergänzung der Stabilitätspolitik? 1984.

Band 24 Wolfgang Laux: Erhöhung staatswirtschaftlicher Effizienz durch budgetäre Selbstbeschränkung? Zur Idee einer verfassungsmäßig verankerten Ausgabengrenze. 1984.

Band 25 Brita Steinbach-van der Veen: Steuerinzidenz. Methodologische Grundlagen und empirisch-statistische Probleme von Länderstudien. 1985.

Band 26 Albert Peters: Ökonomische Kriterien für eine Aufgabenverteilung in der Marktwirtschaft. Eine deskriptive und normative Betrachtung für den Allokationsbereich. 1985.

Band 27 Achim Zeidler: Möglichkeiten zur Fortsetzung der Gemeindefinanzreform. Eine theoretische und empirische Analyse. 1985.

Band 28 Peter Bartsch: Zur Theorie der längerfristigen Wirkungen 'expansiver' Fiskalpolitik. Eine dynamische Analyse unter besonderer Berücksichtigung der staatlichen Budgetbeschränkung und ausgewählter Möglichkeiten der öffentlichen Defizitfinanzierung. 1986.

Band 29 Konrad Beiwinkel: Wehrgerechtigkeit als finanzpolitisches Verteilungsproblem. Möglichkeiten einer Kompensation von Wehrungerechtigkeit durch monetäre Transfers. 1986.

Band 30 Wolfgang Kitterer: Effizienz- und Verteilungswirkungen des Steuersystems. 1986.

Band 31 Heinz Dieter Hessler: Theorie und Politik der Personalsteuern. Eine Kritik ihrer Einkommens- und Vermögensbegriffe. 1987.

Band 32 Wolfgang Scherf: Die beschäftigungspolitische und fiskalische Problematik der Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung. Eine Auseinandersetzung mit der Kritik an der lohnbezogenen Beitragsbemessung. 1987.

Band 33 Andreas Mästle: Die Steuerunion. Probleme der Harmonisierung spezifischer Gütersteuern. 1987.

Band 34 Günter Ott: Internationale Verteilungswirkungen im Finanzausgleich der Europäischen Gemeinschaften. 1987.

Band 35 Heinz Haller: Zur Frage der zweckmäßigen Gestalt gemeindlicher Steuern. Ein Diskussionsbeitrag zur Gemeindesteuerreform. 1987.

Band 36 Thomas Kuhn: Schlüsselzuweisungen und fiskalische Ungleichheit. Eine theoretische Analyse der Verteilung von Schlüsselzuweisungen an Kommunen. 1988.

Band 37 Walter Hahn: Steuerpolitische Willensbildungsprozesse in der Europäischen Gemeinschaft. Das Beispiel der Umsatzssteuer-Harmonisierung. 1988.