

Boss, Alfred

**Working Paper — Digitized Version**

## Untersuchungen zur Bemessungsgrundlage und zum kassenmäßigen Aufkommen der Steuern vom Umsatz

Kiel Working Paper, No. 844

**Provided in Cooperation with:**

Kiel Institute for the World Economy – Leibniz Center for Research on Global Economic Challenges

*Suggested Citation:* Boss, Alfred (1997) : Untersuchungen zur Bemessungsgrundlage und zum kassenmäßigen Aufkommen der Steuern vom Umsatz, Kiel Working Paper, No. 844, Kiel Institute of World Economics (IfW), Kiel

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/993>

**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.*

# Kieler Arbeitspapiere

# Kiel Working Papers

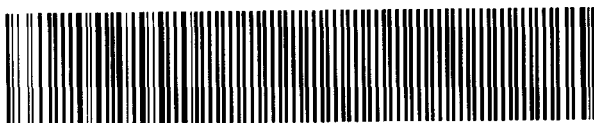
Kieler Arbeitspapier Nr. 844

**Untersuchungen zur Bemessungsgrundlage  
und zum kassenmäßigen Aufkommen  
der Steuern vom Umsatz\***

von

Alfred Boss

A 215602



Institut für Weltwirtschaft an der Universität Kiel  
The Kiel Institute of World Economics

ISSN 0342 - 0787

Institut für Weltwirtschaft  
Düsternbrooker Weg 120, D-24105 Kiel

Kieler Arbeitspapier Nr. 844

**Untersuchungen zur Bemessungsgrundlage  
und zum kassenmäßigen Aufkommen  
der Steuern vom Umsatz\***

von  
Alfred Boss

798856

\* Dieses Arbeitspapier ist eine aktualisierte Version des Endberichts zu einem Forschungsauftrag des Bundesministeriums der Finanzen.

Dezember 1997

Für Inhalt und Verteilung der Kieler Arbeitspapiere ist der jeweilige Autor allein verantwortlich, nicht das Institut.

Da es sich um Manuskripte in einer vorläufigen Fassung handelt, wird gebeten, sich mit Anregung und Kritik direkt an den Autor zu wenden und etwaige Zitate vorher mit ihm abzustimmen.

## **Abstract**

In light of the ongoing discussion on the erosion of the tax base in Germany, the relation between value added tax (VAT) revenues and their macroeconomic underpinnings is investigated. Based on a highly disaggregated classification of private consumption and specific government expenditures it could be shown that the relation between VAT revenues and their determinants did not become weaker in the 1990s. Thus it is justified to use traditional methods in forecasting the VAT revenues.

JEL Classification: H 29

Keywords: Value-Added Tax, Estimation, Forecasting

# Inhaltsverzeichnis

<b>A. Problemstellung</b> .....	<b>1</b>
<b>B. Gang der Untersuchung</b> .....	<b>2</b>
<b>C. Prognosefehler in den neunziger Jahren</b> .....	<b>3</b>
<b>D. Die Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz und das Umsatzsteuer-</b> <b>aufkommen</b> .....	<b>5</b>
I.    Ableitung der Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz aus dem Umsatzsteuerrecht und den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) sowie den Ergebnissen der Preis- und Verbrauchsstatistik.....	5
1. Elemente des Umsatzsteuerrechts .....	5
2. Die VGR als Quelle für die Komponenten der Bemessungsgrundlage .....	9
3. Zusätzliche Zerlegung einzelner Komponenten der Bemessungsgrund- lage .....	15
II.   Die Belastung der Komponenten der Bemessungsgrundlage durch die Umsatzsteuer .....	18
1. Vorbemerkungen .....	18
2. Wohnungsmieten .....	23
3. Ausgaben für die Nachrichtenübermittlung.....	32
4. Direktimporte, Direktexporte und Reiseverkehr .....	32
5. Käufe des Staates bei privaten Organisationen ohne Erwerbzweck.....	35
6. Käufe der Gebietskörperschaften bei Unternehmen .....	36
7. Käufe der Sozialversicherung bei Unternehmen.....	36
8. Investitionen .....	37
9. Die Belastung einzelner Komponenten der Bemessungsgrundlage im Überblick.....	37
III.  Änderungen des Umsatzsteuerrechts .....	37
IV.  Lag zwischen Entstehung der Steuerschuld und Steuerzahlung.....	45
V.   Tatsächliches und modellmäßig abgeleitetes Umsatzsteueraufkommen.....	47
VI.  Zur Erklärung der Abweichungen zwischen simulierten und tatsächlichen Werten für das Umsatzsteueraufkommen.....	50
1. Vorbemerkungen .....	50
2. Zunehmende Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung? .....	51
a. Möglichkeiten zur Umgehung der innergemeinschaftlichen Kontrolle.....	51
b. Möglichkeiten der Steuerarbitrage .....	51
c. Würdigung des Arguments .....	52

3. Zunehmende Bedeutung der Schattenwirtschaft?.....	53
4. Einmaleffekt infolge einer Sonderregelung bei dem Übergang in den EG-Binnenmarkt? .....	53
VII. Aufkommensprognose anhand eines Indikators.....	54
<b>E. Schlußfolgerungen.....</b>	<b>58</b>
<b>Anhang I: Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken in vH des Privaten Verbrauchs.....</b>	<b>64</b>
<b>Anhang II: Änderungen des Umsatzsteuerrechts in den Jahren 1979 bis 1997.....</b>	<b>66</b>
<b>Anhang III: Umsatzsteuer mehr- oder -mindereinnahmen infolge von Steuerrechtsänderungen (ohne Steuersatzänderungen).....</b>	<b>73</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>77</b>

## Verzeichnis der Tabellen

Tabelle 1 — Zur Qualität der Prognosen des Aufkommens der Steuern vom Umsatz .....	4
Tabelle 2 — Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken .....	12
Tabelle 3 — Käufe des Staates, Anlageinvestitionen des Staates und Wohnungsbauinvestitionen als Komponenten der Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz.....	16
Tabelle 4 — Anteile der Ausgaben der privaten Haushalte für einzelne Verwendungszwecke an den Ausgaben für aggregierte Verwendungszwecke im Sinne der VGR .....	19
Tabelle 5 — Ausgaben der privaten Haushalte für Nahrungsmittel, Getränke und Tabakwaren nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet .....	24
Tabelle 6 — Ausgaben der privaten Haushalte für ausgewählte Verwendungszwecke (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet .....	25
Tabelle 7 — Ausgaben der privaten Haushalte für die Gesundheits- und Körperpflege nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet .....	26
Tabelle 8 — Ausgaben der privaten Haushalte für Verkehr und Nachrichtenübermittlung (ohne Ausgaben für Kraftfahrzeuge und Kraftstoffe) nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet.....	27
Tabelle 9 — Ausgaben der privaten Haushalte für Bildung, Unterhaltung und Freizeit (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet .....	28
Tabelle 10 — Ausgaben der privaten Haushalte für Güter für die persönliche Ausstattung, für Dienstleistungen des Beherbergungsgewerbes sowie für Güter sonstiger Art nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet .....	29
Tabelle 11 — Produktionswert und Vorleistungen des Sektors Wohnungsvermietung .....	31
Tabelle 12 — Steuersätze für einzelne Ausgabekategorien .....	38
Tabelle 13 — Umsatzsteuersätze in den Jahren 1978–1997.....	42
Tabelle 14 — Umsatzsteuermindereinnahmen infolge von Vergünstigungen .....	43
Tabelle 15 — Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen (Mehr- oder Mindereinnahmen) im Überblick .....	46
Tabelle 16 — Abgeleitetes und tatsächliches Steueraufkommen .....	48

## Verzeichnis der Schaubilder

Schaubild 1 — Abgeleitetes Umsatzsteueraufkommen in Relation zu dem tatsächlichen Umsatzsteueraufkommen bei unterschiedlich definierten Bemessungsgrundlagen.....	49
Schaubild 2 — Steuern vom Umsatz in Relation zum Privaten Verbrauch (vH, nicht saisonbereinigt) .....	55
Schaubild 3 — Steuern vom Umsatz in Relation zum Privaten Verbrauch (vH, saisonbereinigt) .....	56
Schaubild 4 — Steuern vom Umsatz in Relation zum Privaten Verbrauch (vH, Zähler versetzt) .....	57
Schaubild 5 — Umsatzsteueraufkommen gemäß der Modellrechnung in Relation zur Bemessungsgrundlage .....	62



## A. Problemstellung

Die Steuern vom Umsatz belasten im wesentlichen die Verkäufe der Unternehmen an private Haushalte und an den Staat. Diese Verkäufe einschließlich der Steuern vom Umsatz entsprechen der Summe aus den Konsumausgaben der privaten Haushalte (dem Privaten Verbrauch im Sinne der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR)) und einem wesentlichen Teil des sogenannten Staatsverbrauchs. Der Private Verbrauch und der gesamte Staatsverbrauch (Sachaufwendungen (Käufe abzüglich Verkäufe) des Staates und Bruttowertschöpfung (insbesondere also Personalausgaben) des Staates) wiederum lassen sich — aufgrund kreislauftheoretischer Zusammenhänge — als Differenz zwischen Inlandsausgaben (Inlandsnachfrage) und Bruttoinvestitionen (einschließlich Vorratsinvestitionen) betrachten; dabei ist als Inlandsnachfrage (letzte inländische Verwendung von Gütern in der Terminologie der VGR des Statistischen Bundesamts) die Differenz zwischen Bruttoinlandsprodukt und Außenbeitrag (Inlandskonzept) im Sinne der VGR definiert. Kompliziert werden die Zusammenhänge dadurch, daß Unternehmen bei bestimmten Umsätzen nicht zum Vorsteuerabzug<sup>1</sup> berechtigt sind; dies hat zur Folge, daß Teile der Investitionen durch die Steuern vom Umsatz belastet werden.

Eine Prognose des Aufkommens an Steuern vom Umsatz kann diese Zusammenhänge nutzen, also an Prognosen für die betreffenden gesamtwirtschaftlichen Größen (VGR-Aggregate) anknüpfen und das Umsatzsteuerrecht sowie gegebenenfalls dessen Änderungen zugrunde legen. Auf diese Weise lassen sich Aufkommenschätzungen gewinnen, die konsistent sind mit den Makrovorgaben im Rahmen der Prognosen sowie der Zielprojektionen der Bundesregierung oder mit den Vorgaben bei sonstigen Prognosen der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung.

Die Aufkommenschätzungen des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ basieren seit Jahrzehnten auf den skizzierten Überlegungen. Sie haben sich über viele Jahre hinweg als relativ verläßlich erwiesen, jedenfalls dann, wenn sich die Vorgaben der Bundesregierung für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung als einigermaßen richtig erwiesen. In den vergangenen Jahren aber, insbesondere in der ersten Hälfte der neunziger Jahre, wurde das Aufkommen der Steuern vom Umsatz teils beträchtlich unterschätzt, teils erheblich überschätzt.

---

<sup>1</sup> Steuertechnisch gilt bei der Erhebung der Umsatzsteuer das Vorsteuerabzugsverfahren, nicht das Vorumsatzabzugsverfahren.

Es stellt sich die Frage, warum die Prognosefehler in den neunziger Jahren zugenommen haben; es stellt sich auch die Frage, inwieweit die Prognosemethode verbessert werden kann.

Maßgeblich für die Fehlschätzungen können grundsätzlich folgende Faktoren sein:

1. Unzureichende Berücksichtigung der Änderungen des Niveaus der Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz und/oder der Struktur der Bemessungsgrundlage hinsichtlich des Ausmaßes der Besteuerung (Regelbesteuerung, ermäßigte Besteuerung, Nichtbesteuerung);
2. Änderung der Relevanz der VGR-Größen (Veränderung des Ausmaßes der Schattenwirtschaft einschließlich der Selbstversorgungswirtschaft; Änderung des Ausmaßes der Steuerhinterziehung; Verlagerung von Teilen der Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz ins Ausland; Änderungen infolge der Vervollständigung des EG-Binnenmarktes Ende 1992);
3. Änderung der Steuertechnik (time lag bei der Erhebung, Struktur der Erhebungstechnik hinsichtlich Monats-, Vierteljahres- und Jahreszahlen);
4. Fehler bei der Abschätzung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen.

Ansätze zur Verbesserung der Prognosemethode müssen diesen Einflüssen auf das Umsatzsteueraufkommen Rechnung tragen, soweit sie sich als bedeutsam erweisen.

## **B. Gang der Untersuchung**

In dem vorliegenden Bericht wird zunächst dargestellt, wie groß die Prognosefehler in den vergangenen Jahren waren. Dann wird die Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz entsprechend den Vorschriften in dem Umsatzsteuergesetz definiert. Die einzelnen Komponenten der Bemessungsgrundlage werden anhand der Daten der VGR gemessen, soweit dies möglich ist. Zu den Komponenten zählen die steuerpflichtigen Käufe der privaten Haushalte und des Staates bei den Unternehmen sowie die Käufe der Unternehmen, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind, bei Unternehmen, die es sind. Nach der Festlegung und Messung der Bemessungsgrundlage anhand der VGR-Daten werden Ergebnisse der Preis- und der Verbrauchsstatistik herangezogen, um die verfügbaren VGR-Daten über die Käufe der privaten

Haushalte, soweit dies zweckmäßig erscheint, zusätzlich zu zerlegen. Danach wird die Belastung der einzelnen Komponenten der Bemessungsgrundlage durch die Mehrwertsteuer dargestellt.

Aus dem Umfang und der Struktur der Bemessungsgrundlage wird abgeleitet, welches Aufkommen sich bei den jeweils gegebenen Steuersätzen in den Jahren 1980 bis 1996 hätte ergeben müssen. Sodann werden neben den Steuersatzänderungen andere Umsatzsteuerrechtsänderungen berücksichtigt, um Ergebnisse zu simulieren, die mit den Werten für das tatsächliche Aufkommen vergleichbar sind. Das simulierte und das tatsächliche Aufkommen werden verglichen; dabei sind time lags bei der Erhebung der Umsatzsteuer zu berücksichtigen. Es wird geprüft, inwieweit es Abweichungen zwischen den modellmäßig ermittelten und den tatsächlichen Werten für das Aufkommen gibt, und es wird untersucht, wie sich diese erklären lassen.

Schließlich wird eine Methode zur Prognose des Umsatzsteueraufkommens dargestellt, die lediglich voraussetzt, daß aggregierte VGR-Daten vorliegen, also eine Methode, bei der ein Indikator für die Bemessungsgrundlage verwendet wird. Dies ist nützlich, weil detaillierte Strukturdaten der VGR nur mit zeitlicher Verzögerung publiziert werden und bei Prognosen über einen längeren Zeitraum nicht zur Verfügung stehen.

Aus den Ergebnissen werden Folgerungen für die adäquate Vorgehensweise bei Prognosen des Umsatzsteueraufkommens gezogen. Dabei geht es insbesondere darum, Modifikationen des Berechnungsverfahrens des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ zu entwickeln.

### **C. Prognosefehler in den neunziger Jahren**

Das Aufkommen der Steuern vom Umsatz wird vom Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ in jedem Jahr mindestens zweimal prognostiziert. Die Schätzung im Mai bezieht sich auf das laufende Jahr und die vier folgenden Jahre, die Prognose im Oktober oder November eines jeden Jahres betrifft das Aufkommen im laufenden und das im folgenden Jahr.

Die Prognosen, die der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ in den Jahren 1991 bis 1996 jeweils im Herbst für das folgende Jahr abgegeben hat, waren unterschiedlich gut. Die Prognosen für die Jahre 1992 und 1993 waren recht verlässlich (Tabelle 1); der Prognosefehler belief sich auf weniger als 1 vH des tatsächlichen Aufkommens. Das Aufkommen im Jahre 1994 wurde aber im Herbst 1993 um 10,4 Mrd. DM unterschätzt, das Aufkommen für das Jahr 1995 wurde demgegenüber im Herbst 1994 um 7,4 Mrd. DM überschätzt; in noch größerem Maße, nämlich um 10 Mrd. DM, wurde das Aufkommen des Jahres 1996 im Herbst 1995 überschätzt. Für das Jahr 1997 zeichnet sich ein geringer Prognosefehler ab.<sup>2</sup>

Tabelle 1 — Zur Qualität der Prognosen des Aufkommens der Steuern vom Umsatz

Zeitpunkt der Prognose	Aufkommen der Steuern vom Umsatz (Mrd. DM) und Veränderungsrate der modifizierten Inlandsnachfrage (vH) im Jahre						
	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Herbst 1991	180,8 13,87	196,0 6,78					
Herbst 1992	179,7 <sup>a</sup>	196,4 7,54	216,6 5,04				
Herbst 1993		197,7 <sup>a</sup>	215,7 4,11	225,3 3,08			
Herbst 1994			216,3 <sup>a</sup>	235,2 4,37	242,0 3,59		
Herbst 1995				235,7 <sup>a</sup>	235,5 3,93	247,2 4,23	
Herbst 1996					234,6 <sup>a</sup>	237,6 2,78	244,0 2,27
Herbst 1997						237,2 <sup>a</sup>	241,6 2,03 241,7 <sup>b</sup>

<sup>a</sup>Tatsächliches Aufkommen. — <sup>b</sup>Eigene Schätzung.

Quelle: Arbeitskreis „Steuerschätzungen“, Ergebnisberichte.

<sup>2</sup> Die Fehler bei der mittelfristigen Vorausschätzung des Umsatzsteueraufkommens werden hier nicht analysiert.

Nur ein kleiner Teil der gravierenden Prognosefehler bei den Kurzfristprognosen kann mit einer fehlerhaften Einschätzung der gesamtwirtschaftlichen Vorgaben erklärt werden. Die den Prognosen zugrundeliegenden Veränderungsdaten der Inlandsnachfrage in den einzelnen Jahren haben sich nämlich von Schätzung zu Schätzung nur wenig verändert. Die Unterschätzung des Aufkommens des Jahres 1994 kann zu einem Viertel, die Überschätzung des Aufkommens des Jahres 1996 kann zu einem Drittel durch eine unzureichende Konjunktüreinschätzung erklärt werden.

Eine fehlerhafte Einschätzung der Konsequenzen der Rechtsänderungen für das Steueraufkommen kann die nennenswerten Prognosefehler ebenfalls nicht erklären. Die Rechtsänderungen waren in den betreffenden Jahren bekannt; sie waren zudem meistens nicht von großer Bedeutung.

## **D. Die Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz und das Umsatzsteueraufkommen**

### **I. Ableitung der Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz aus dem Umsatzsteuerrecht und den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) sowie den Ergebnissen der Preis- und Verbrauchsstatistik**

#### **1. Elemente des Umsatzsteuerrechts**

In diesem Abschnitt wird das Umsatzsteuerrecht insoweit dargestellt, als dies zur Gewinnung der gesamtwirtschaftlichen Bemessungsgrundlage der Steuern vom Umsatz (vereinfacht: Mehrwertsteuer) erforderlich ist.

Der Umsatzsteuer unterliegen Umsätze, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt (Homburg 1996: 138; § 1 Umsatzsteuergesetz (UStG)). Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt (Homburg 1996; § 2 UStG). Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Personenzusammenschlüsse und juristische Personen zählen auch als Unternehmer, wenn sie selbständig sind und nachhaltig Einnahmen erzielen. Sogenannte

Kleinunternehmer (§ 19 UStG) unterliegen mit ihren Umsätzen nicht der Umsatzsteuerpflicht, sie können aber auf die Befreiung verzichten.

Die persönliche Steuerpflicht betrifft damit grundsätzlich diejenigen Wirtschaftssubjekte, die im Rahmen der VGR zu dem Unternehmenssektor gezählt werden; denn dort sind Unternehmen „dadurch charakterisiert, daß sie in erster Linie Waren und Dienstleistungen produzieren (und verteilen) und sie gegen ein Entgelt, das mindestens die Kosten deckt, auf dem Markt absetzen“ (Statistisches Bundesamt, Hauptbericht 1994: 24). Als Unternehmen zählen die landwirtschaftlichen und die gewerblichen Unternehmen ebenso wie die freien Berufe. Eingeschlossen sind auch „Organisationen ohne Erwerbszweck, die ihre Leistungen vorwiegend Unternehmen ohne spezielles Entgelt erbringen und von diesen finanziert werden (z.B. Arbeitgeberverbände, Wirtschaftsverbände, Kammern, überwiegend von Unternehmen finanzierte wissenschaftliche Institute) sowie die gewerbliche und nichtgewerbliche Vermietung von Wohnungen einschließlich der Nutzung von Eigentümerwohnungen“ (ebenda: 25).

Der Umsatzsteuer unterliegen die steuerbaren Umsätze (§ 1 UStG). Dazu zählen

- Lieferungen und sonstige Leistungen,
- der Eigenverbrauch im Inland,
- der Gesellschafterverbrauch im Inland,
- die Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet und
- der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt.

Verkäufe von Leistungen (als Oberbegriff zu Lieferungen und sonstigen Leistungen) durch ein Unternehmen an ein anderes Unternehmen führen zwar zu Umsatzsteuereinnahmen des Staates, diesen steht aber eine identische Umsatzsteuererstattung gegenüber. Leistungen, die an Umsatzsteuerpflichtige verkauft werden, werden von diesen als Vorumsätze geltend gemacht und erbringen dem Fiskus keine Einnahmen; steuertechnisch wird das Vorsteuerabzugsverfahren angewendet. Eine Nettosteuerschuld entsteht nur dann, wenn an Nicht-Steuerpflichtige verkauft wird. „The aggregate business tax base is thus the aggregate of sales by business to non-business, which is a measure of aggregate consumption“ (Bradford 1995: 7).

Eine effektive Mehrwertsteuerbelastung ergibt sich also erst dann, wenn der Käufer keinen Vorsteuerabzug geltend machen kann. Damit sind insbesondere die Konsumausgaben der privaten Haushalte im Sinne der VGR grundsätzlich mit Mehrwertsteuer belastet. Zu einer Belastung kommt es aber nicht nur beim Privaten Verbrauch (einschließlich Eigenverbrauch der Unternehmer), sondern auch bei den Käufen des Staates, bei den Verkäufen der Unternehmen an private Organisationen ohne Erwerbszweck und bei Lieferungen an nicht steuerpflichtige Unternehmen (z.B. des Sektors Wohnungsvermietung) sowie an Betriebe, die der Sonderregelung nach § 19 Umsatzsteuergesetz (Kleinunternehmer) unterliegen (Löbke und Roth 1971: 74).

„Der umsatzsteuerliche Eigenverbrauch entspricht der ertragsteuerlichen Entnahme“ (Homburg 1996: 143). Der Unternehmer ist dabei Endverbraucher. Es handelt sich um Konsumausgaben, die im Privaten Verbrauch im Sinne der VGR enthalten sind. „Zu den Verkäufen der Unternehmen rechnet in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen auch der Eigenverbrauch der Unternehmer (im eigenen Unternehmen produzierte und im privaten Haushalt des Unternehmens verbrauchte Erzeugnisse)“ (Statistisches Bundesamt, Hauptbericht 1995: 47).

Der Gesellschafterverbrauch ist gewissermaßen der Eigenverbrauch der Gesellschafter oder der Anteilseigner, die nicht Unternehmer sind und für die daher kein Eigenverbrauch vorliegen kann. Der Gesellschafterverbrauch, der der Umsatzsteuer unterliegt, ist auch im Privaten Verbrauch im Sinne der VGR enthalten.

Die Abgrenzung des Inlands im Umsatzsteuerrecht entspricht prinzipiell der in den VGR. „Zur Volkswirtschaft der Bundesrepublik Deutschland wird die wirtschaftliche Betätigung aller Wirtschaftseinheiten (Institutionen bzw. Personen) gerechnet, die ihren ständigen Sitz bzw. Wohnsitz im Bundesgebiet haben“ (Statistisches Bundesamt, Hauptbericht 1994: 23).

Bei der „Einfuhr“ muß, was die umsatzsteuerrechtliche Behandlung betrifft, unterschieden werden in die Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet und in den innergemeinschaftlichen Erwerb im Inland gegen Entgelt. Letzterer setzt voraus, daß beide Beteiligte Unternehmer sind und im Rahmen ihres Unternehmens handeln (Homburg 1996: 145).

Importe von Privatpersonen werden grundsätzlich mit der deutschen Mehrwertsteuer belastet, wenn sie nicht aus EU-Ländern (also aus Drittländern) stammen. Bei Importen aus EU-Ländern gilt seit 1993 — angesichts fehlender Steuergrenzen — zwangsläufig das Ursprungslandprinzip (Ausnahmen: Kauf neuer Fahrzeuge, Versandhandel); dem heimischen Fiskus fließen Mehrwertsteuereinnahmen nicht zu.

Bestimmte Umsätze sind steuerfrei (§§ 4, 4b und 5 UStG). Zu unterscheiden sind die Steuerbefreiungen mit der Möglichkeit zum Vorsteuerabzug (vorsteuerunschädliche Steuerbefreiungen) und die Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug, wobei die Option auf Steuerpflichtigkeit besteht oder nicht eingeräumt wird.

Bei einer Steuerbefreiung mit Vorsteuerabzug wird der Umsatz nicht belastet; die in den Vorleistungen enthaltene und vom Verkäufer gezahlte Mehrwertsteuer wird erstattet. Vorsteuerunschädlich steuerbefreit in diesem Sinne sind vor allem die Lieferungen ins Ausland (einschließlich der Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr), die grenzüberschreitenden Umsätze für die Seeschifffahrt und für die Luftfahrt (§ 8 Umsatzsteuergesetz) und die Lieferungen von Gold an Zentralbanken.

Eine Steuerbefreiung ohne Vorsteuerabzug bedeutet, daß der auf der Stufe der steuerbefreiten Unternehmen hinzugefügte Mehrwert in den befreiten Umsätzen nicht versteuert wird, daß aber die Vorleistungen besteuert bleiben, wenn sie zuvor besteuert worden waren. In bestimmten Fällen kann ein Unternehmer auf die Steuerbefreiung verzichten; er kann dann Vorsteuer geltend machen (Option). In anderen Fällen ist dies nicht möglich.

Zu den vorsteuerschädlich befreiten Umsätzen mit Option gehören die sogenannten Finanz- und Bankenumsätze, die Umsätze, die durch die Grundsteuer oder die Grunderwerbsteuer belastet werden (Beispiel: Grundstücksumsätze, insbesondere die — nicht Wohnzwecken oder anderen nichtunternehmerischen Zwecken dienende — Vermietung und Verpachtung von Grundstücken), die Umsätze, die unter das Rennwett- und Lotteriesteuergesetz fallen, sowie unter bestimmten Bedingungen die Umsätze der Blinden.

Steuerbefreit ohne Option auf Steuerpflichtigkeit sind die Leistungen aufgrund eines Versicherungsverhältnisses, die Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter, Versiche-



rungsvertreter oder Versicherungsmakler, bestimmte Umsätze der Deutsche Post AG, Umsätze im Gesundheitswesen und in der Wohlfahrtspflege (Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker etc.; Umsätze der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung, der Träger der Sozialhilfe etc.; Umsätze der Krankenhäuser etc.) sowie Umsätze bestimmter staatlicher oder gemeinnütziger Einrichtungen (Umsätze der staatlichen oder kommunalen Theater, Orchester etc.; Umsätze privater Schulen, der Volkshochschulen, Wirtschaftsakademien etc.).

Steuerfrei ist in den genannten Fällen wegen des fehlenden Vorsteuerabzugs die Differenz zwischen Umsatz und Vorleistungen; die Vorleistungen können steuerfrei sein. Die Unzulässigkeit der Option hat in aller Regel keine Nachteile für die Betroffenen zur Folge; denn die Leistungen werden meistens an Endverbraucher abgegeben. Zu berücksichtigen ist aber, daß die betreffenden Umsätze steuerbelastet sind in dem Maße, in dem Vorleistungen besteuert worden sind. Die quantitativen Auswirkungen der meisten Befreiungen werden vom Bundesministerium der Finanzen geschätzt (z.B. BMF 1997).

Bei einigen befreiten Umsätzen handelt es sich um Leistungen der privaten Organisationen ohne Erwerbszweck. Organisationen ohne Erwerbszweck sind „Organisationen, Verbände, Vereine, Institute usw., die ihre Leistungen unentgeltlich oder zu nicht voll die Kosten deckenden Preisen vorwiegend an private Haushalte abgeben und die ihre Aufwendungen zu einem wesentlichen Teil aus Beiträgen und Zuwendungen privater Haushalte und nur in geringem Umfang aus Verkäufen gegen spezielle Entgelte decken“ (Statistisches Bundesamt, Hauptbericht 1994: 25). „Hierzu gehören unter anderem Kirchen, religiöse und weltanschauliche Vereinigungen, karitative, kulturelle, wissenschaftliche (überwiegend von privaten Haushalten finanziert) und im Erziehungswesen tätige Organisationen, politische Parteien, Gewerkschaften, Sportvereine, gesellige Vereine usw. Aus statistischen Gründen sind ... auch Organisationen ohne Erwerbszweck einbezogen, die überwiegend vom Staat finanziert werden und vor allem im Bereich von Wissenschaft und Forschung tätig sind“ (ebenda: 28).

## **2. Die VGR als Quelle für die Komponenten der Bemessungsgrundlage**

Die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer wird im folgenden aus den VGR abgeleitet. Zu der Bemessungsgrundlage gehören wesentliche Teile des Privaten Verbrauchs sowie große

Teile des Staatsverbrauchs. Letztere umfassen die Käufe der Gebietskörperschaften bei Unternehmen und bei Organisationen ohne Erwerbszweck, die Käufe der Sozialversicherung bei Unternehmen und bei Organisationen ohne Erwerbszweck sowie die Käufe militärischer Güter durch die Gebietskörperschaften. Auch die Anlageinvestitionen des Staates und die Wohnungsbauinvestitionen gehören zur Bemessungsgrundlage. Schließlich sind die Investitionsausgaben jener Unternehmen zu berücksichtigen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind; zu diesen Unternehmen zählen Banken, Versicherungen sowie — bis zum Jahr 1995 — die Deutsche Bundespost bzw. ihre Nachfolgeunternehmen.

Die Käufe der privaten Haushalte im Inland werden im Rahmen der VGR nach einzelnen Verwendungszwecken gegliedert (Übersicht 1). So werden z.B. die Käufe von Nahrungsmitteln, Getränken, Bekleidung und Schuhen sowie Kraftfahrzeugen unterschieden. In dieser

*Übersicht 1 — Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken*

Nahrungsmittel
Getränke
Tabakwaren
Verzehr von Speisen und Getränken in Gaststätten und Kantinen
Bekleidung und Schuhe
Gezahlte Wohnungsmieten
Unterstellte Mieten für die Eigennutzung von Wohnungen
Energie (ohne Kraftstoffe)
Möbel, Haushaltsgeräte und andere Güter für die Haushaltsführung
Ge- und Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege
Dienstleistungen von Ärzten und Krankenhäusern
Güter für die Körperpflege
Kraftfahrzeuge
Kraftstoffe
Fahrräder, Ge- und Verbrauchsgüter sowie Reparaturen und andere Dienstleistungen für Kraftfahrzeuge und Fahrräder
Fremde Verkehrsleistungen
Nachrichtenübermittlung
Güter für Bildung, Unterhaltung, Freizeit
Dienstleistungen der Kreditinstitute und Versicherungen
Sonstige Güter für die persönliche Ausstattung

Arbeit wird nach 20 Verwendungszwecken differenziert (Tabelle 2). Die gesamten Käufe der privaten Haushalte im Inland ergeben zusammen mit dem Eigenverbrauch privater Organisationen ohne Erwerbszweck und dem Privaten Verbrauch der Inländer im Ausland abzüglich des Privaten Verbrauchs der Ausländer im Inland den Privaten Verbrauch.

Die Strukturdaten für den Privaten Verbrauch liegen seit Jahren für das frühere Bundesgebiet vor, sie sind seit Oktober 1997 für den Zeitraum 1991 bis 1996 für das gesamte Bundesgebiet verfügbar (Statistisches Bundesamt 1997e). Eine Modellrechnung zur Ableitung des Umsatzsteueraufkommens läßt sich daher nach einheitlichen Prinzipien für das gesamte Bundesgebiet durchführen. Wichtige Ergebnisse zur Struktur des Privaten Verbrauchs enthält Anhang I.

Der Private Verbrauch der Inländer im Ausland wird, soweit es sich um EU-Länder handelt, seit dem Jahr 1993 durch die heimische Mehrwertsteuer nicht belastet; er zählt nicht zur Bemessungsgrundlage. Umgekehrt bleibt der Private Verbrauch der Ausländer im Inland, soweit es um EU-Ausländer geht, seit dem Jahr 1993 belastet; er ist Teil der Bemessungsgrundlage. Es gilt das Ursprungslandprinzip; es ist allerdings nur im nichtkommerziellen grenzüberschreitenden innergemeinschaftlichen Reiseverkehr voll verwirklicht (Statistisches Bundesamt 1994a: 8). Bis zum Jahr 1993 galt für den Reiseverkehr innerhalb der EU- bzw. EG-Länder das Bestimmungslandprinzip, allerdings wurde es dadurch ausgehöhlt, daß Freimengen zugelassen waren; die Freibetrags- und Freimengengrenzen für private Direktimporte aus EG-Ländern wurden seit 1968 sukzessive angehoben (Ratzinger 1997: 469). Für den Reiseverkehr in andere Länder und aus anderen Ländern gilt nach wie vor das Bestimmungslandprinzip.

Der Eigenverbrauch der privaten Organisationen ohne Erwerbszweck ergibt sich als Summe aus deren Bruttowertschöpfung (insbesondere den gezahlten Löhnen) und deren Nettokäufen (Käufe minus Verkäufe). Die Käufe von Unternehmen sind prinzipiell besteuert. Damit ist auch der Eigenverbrauch (als Differenz zwischen Produktionswert und Verkäufen an andere Sektoren), soweit er diese Käufe beinhaltet, Teil der Bemessungsgrundlage. Der nicht im Eigenverbrauch enthaltene Teil der Käufe von Unternehmen, also der in den Verkäufen der privaten Organisationen ohne Erwerbszweck enthaltene Teil, ist ebenfalls Teil der Bemessungsgrundlage; dies wird insofern berücksichtigt, als die Käufe des Staates bei den Organisationen ohne Erwerbszweck anteilig zur Bemessungsgrundlage gezählt werden.

Tabelle 2

## Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken in jeweiligen Preisen - Mrd. DM

	Nahrungsmittel	Getränke	Tabakwaren	Verzehr in Gaststätten etc.	Bekleidung, Schuhe	Gezahlte Mieten	Unterstellte Mieten	Energie (ohne Kraftstoffe)	Möbel, Haushaltsgeräte etc.	Ge- u. Verbrauchsgüter f. d. Gesundheitspflege	Dienstleistungen v. Ärzten u. Krankenhäusern
1980	121,61	33,53	17,45	27,51	75,85	55,03	56,85	45,15	80,84	7,19	15,64
1981	128,85	35,40	17,91	29,28	77,92	59,27	61,95	50,25	82,65	7,60	17,27
1982	133,73	37,58	19,40	29,66	77,51	64,26	67,92	53,64	81,75	8,08	18,41
1983	135,45	37,87	21,70	30,25	80,02	69,33	73,99	53,85	84,84	9,14	20,22
1984	138,10	38,99	21,47	31,91	82,55	73,59	79,37	58,97	87,40	10,00	21,49
1985	138,57	39,57	22,08	32,97	85,32	77,48	84,32	63,96	87,45	10,48	22,47
1986	139,47	40,50	22,47	34,23	88,63	81,25	89,02	55,18	90,57	10,66	23,33
1987	142,33	40,27	22,51	35,95	91,72	84,79	93,49	50,44	96,12	11,56	24,12
1988	146,02	40,48	23,06	37,80	92,83	89,09	98,46	46,60	102,04	13,26	24,84
1989	154,75	42,95	24,20	40,41	95,58	94,36	104,41	47,79	109,30	14,62	25,68
1990	167,98	46,92	27,10	43,50	107,04	100,90	112,14	51,22	120,95	16,12	27,89
1991	198,91	57,51	31,30	52,05	127,55	113,46	124,08	67,59	150,07	18,37	33,29
1992	206,04	61,19	31,17	55,87	133,54	130,09	139,35	68,94	162,77	20,08	38,61
1993	205,68	62,34	31,70	58,05	137,15	149,19	156,87	72,54	168,98	22,33	40,81
1994	205,13	63,95	33,69	59,72	134,23	163,48	172,07	71,15	173,30	23,27	43,82
1995	210,67	65,94	34,01	61,58	135,69	178,11	187,70	72,24	172,61	24,55	45,75
1996	213,60	66,03	34,18	61,32	136,78	192,83	202,66	74,42	172,51	25,40	48,39
1997	219,22	67,77	35,08	62,93	140,38	197,90	207,99	76,38	177,05	26,07	49,66

noch Tabelle 2

Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken in jeweiligen Preisen - Mrd. DM

	Güter für die Körperpflege	Kraftfahrzeuge	Kraftstoffe	Fahrräder, Ge- u. Verbrauchsgüter sowie Reparaturen, etc.	Fremde Verkehrsleistungen	Nachrichtenübermittlung	Güter für die Bildung, Unterhaltung, Freizeit	Güter für die persönliche Ausstattung	Dienstleistungen der Kreditinstitute u. Versicherungen	Sonstige Güter für die persönliche Ausstattung	Zusammen
1980	14,76	31,38	28,84	28,08	15,40	15,59	84,56	48,67	21,10	27,57	803,93
1981	15,62	31,69	32,55	29,07	16,45	16,72	88,34	50,86	22,26	28,60	849,65
1982	16,25	32,90	32,86	29,75	17,06	18,01	90,34	53,23	24,48	28,75	882,34
1983	17,16	39,68	33,73	31,16	17,54	19,22	93,50	56,60	26,64	29,96	925,25
1984	17,99	40,95	34,68	34,44	18,22	20,12	96,85	61,20	29,67	31,53	968,29
1985	18,65	43,32	35,25	36,27	18,42	21,09	99,99	65,05	32,62	32,43	1002,71
1986	19,38	57,67	28,46	34,14	18,19	22,00	104,00	68,22	34,26	33,96	1027,37
1987	20,51	63,57	28,78	36,58	18,53	23,15	108,20	71,52	34,89	36,63	1064,14
1988	21,80	64,45	29,87	40,72	20,19	24,36	114,77	76,98	38,05	38,93	1107,62
1989	22,58	66,89	36,16	46,47	21,46	26,39	119,78	83,76	42,65	41,11	1177,54
1990	24,22	75,50	39,40	56,52	23,05	27,69	134,26	91,14	46,84	44,30	1293,54
1991	31,44	102,39	49,85	73,55	29,93	32,41	164,85	110,67	56,38	54,29	1569,27
1992	33,38	105,23	53,26	78,37	31,15	34,53	176,79	121,08	62,33	58,75	1681,44
1993	34,92	92,96	55,07	74,60	32,54	38,26	181,32	130,78	68,26	62,52	1746,09
1994	35,13	97,01	60,45	76,92	33,59	39,89	184,70	141,77	76,48	65,29	1813,27
1995	36,39	102,09	60,20	80,47	34,27	42,08	188,89	149,26	81,92	67,34	1882,50
1996	37,13	112,36	62,47	80,93	35,36	43,99	191,38	153,76	85,41	68,35	1945,50
1997	38,11	115,32	64,11	83,06	36,29	45,15	196,41	157,80	87,66	70,14	1996,68

noch Tabelle 2

**Privater Verbrauch in jeweiligen Preisen - Mrd. DM**

	Priv. Verbr. Inländer im Ausland	Priv. Verbr. Ausländer im Inland	Eigenverbr. priv. Org. o. Erwerbszw.	Privater Verbrauch	Privater Verbrauch
1980	33,66	15,90	15,33	837,02	837,02
1981	35,68	18,67	16,86	883,52	883,52
1982	36,37	20,38	17,77	916,10	916,10
1983	37,01	22,13	19,15	959,28	959,28
1984	38,72	25,78	19,97	1001,20	1001,20
1985	41,20	29,17	21,79	1036,53	1036,53
1986	42,38	27,41	24,09	1066,43	1066,43
1987	45,24	27,23	25,87	1108,02	1108,02
1988	47,79	28,79	27,07	1153,69	1153,69
1989	49,13	34,55	28,83	1220,95	1220,95
1990	54,27	57,83	30,73	1320,71	1320,71
1991	60,43	36,87	37,50	1630,33	1630,33
1992	65,28	34,17	42,96	1755,51	1755,51
1993	68,29	31,89	46,77	1829,26	1829,26
1994	74,09	30,46	49,12	1906,02	1906,02
1995	73,17	31,09	54,61	1979,19	1979,19
1996	74,52	32,11	57,49	2045,40	2045,40
1997	76,48	32,95	59,00	2099,21	2099,21

Die Käufe der Gebietskörperschaften bei Organisationen ohne Erwerbszweck sind, wenn diese steuerbefreit sind, nicht direkt belastet; indirekt sind sie steuerbelastet, weil die Organisationen ohne Erwerbszweck, was ihre Einkäufe (ohne die Käufe von Arbeitsleistungen, Löhne) betrifft, nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind. Die Käufe der Sozialversicherung bei Organisationen ohne Erwerbszweck sind ebenfalls indirekt belastet. Insoweit als Organisationen ohne Erwerbszweck steuerpflichtig sind, sind die Käufe des Staates bei diesen durch die Mehrwertsteuer belastet.

Zu der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer gehören auch die Käufe der Gebietskörperschaften bei Unternehmen (Tabelle 3). Auch die Käufe der Sozialversicherung bei Unternehmen sind grundsätzlich ein Element der Bemessungsgrundlage; sie sind durch die Mehrwertsteuer belastet. Sie zählen wie die Käufe militärischer Güter durch den Staat sowie die Anlageinvestitionen des Staates und die Wohnungsbauinvestitionen zur Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer. Dies gilt auch für die Investitionen der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmen; zu diesen Unternehmen zählen insbesondere die Kreditinstitute und die Versicherungen.

### **3. Zusätzliche Zerlegung einzelner Komponenten der Bemessungsgrundlage**

Die Ausgaben für einige der gemäß den Abgrenzungen der VGR unterschiedenen 20 Verwendungszwecke werden nicht mit einem einheitlichen Satz belastet. So werden die Ausgaben für Getränke unterschiedlich besteuert; der Steuersatz für Kaffee und Tee beträgt 7 vH, der für Spirituosen 15 vH.<sup>3</sup> Ohne zusätzliche Vorkehrungen werden in einer Modellrechnung zur Ableitung des Mehrwertsteueraufkommens aus den Daten zur Struktur des Privaten Verbrauchs gemäß den VGR falsche Werte errechnet, wenn sich die Struktur der Ausgaben verändert, die einem der 20 Verwendungszwecke zugeordnet sind. In dieser Arbeit werden daher die einzelnen Ausgabekategorien der VGR untergliedert, soweit dies wegen der Unterschiedlichkeit der Mehrwertsteuerbelastung erforderlich erscheint. Zur Untergliederung werden die Wägungsschemata der auf verschiedenen Jahren basierenden Preisindizes für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte verwendet.

---

<sup>3</sup> Die Belastung durch spezifische Verbrauchsteuern kommt bei einigen Getränken hinzu; sie interessiert in dieser Arbeit nicht.

Tabelle 3

## Käufe des Staates und Komponenten der Investitionen - Mrd. DM

	Käufe der GK von Unternehmen	Käufe der GK von O.o.E.	Käufe der Sozialversicherung		Militärische Käufe der GK	Zusammen	Anlagein- vestitionen des Staates	Wohnungs- bauinvesti- tionen	Belastete Unter- nehmens- investitionen	
			Verwaltungs- leistungen	Sachkäufe von O.o.E.						
1980	53,97	9,68	2,71	52,30	12,66	20,54	151,86	52,74	99,53	16,04
1981	57,13	10,60	2,85	56,70	13,66	22,57	163,51	49,70	99,81	17,99
1982	59,20	11,73	2,98	55,71	14,32	24,02	167,96	45,44	97,82	19,15
1983	60,66	12,38	3,12	57,19	14,74	25,88	173,97	42,18	105,77	21,00
1984	64,29	12,87	3,37	61,94	15,90	26,47	184,84	42,16	111,04	23,07
1985	68,17	13,39	3,55	65,36	16,88	26,50	193,85	42,91	100,85	24,76
1986	71,42	13,97	3,90	68,09	18,04	27,06	202,48	47,29	101,83	25,67
1987	73,92	14,73	4,07	70,68	18,99	27,37	209,76	47,99	102,58	25,15
1988	75,77	15,60	4,70	78,24	19,80	27,07	221,18	48,91	108,61	27,17
1989	80,60	16,33	5,24	73,09	20,04	27,54	222,84	52,37	117,93	29,28
1990	87,82	17,91	5,89	78,72	22,18	25,62	238,14	55,53	135,86	31,54
1991	116,92	21,50	7,70	100,29	26,65	23,59	296,65	75,03	168,16	37,93
1992	128,48	23,70	9,19	117,69	29,95	23,99	333,00	87,21	195,39	40,06
1993	136,49	24,97	9,77	113,99	31,56	21,83	338,61	86,79	212,76	38,59
1994	142,15	26,37	9,93	124,01	34,55	20,15	357,16	86,40	243,74	35,69
1995	148,48	27,60	12,61	131,85	35,74	20,19	376,47	83,12	256,75	36,58
1996	148,28	27,49	20,17	138,54	36,03	20,16	390,67	76,88	257,35	16,75
1997	143,70	26,80	26,80	138,60	35,40	20,94	392,24	74,37	253,20	17,00



Dieses Verfahren erscheint zulässig, weil die in den VGR ausgewiesenen Anteile der Ausgaben für spezifische Verwendungszwecke den korrespondierenden Wägungsanteilen in den Preisindizes für die Lebenshaltung sehr ähnlich sind.<sup>4</sup> Die Ausgaben für Nahrungsmittel z.B. beliefen sich im Jahr 1980 auf 14,5 vH des gesamten Privaten Verbrauchs, der Wägungsanteil betrug 13,8 vH.

Mit Hilfe der Wägungsanteile lassen sich für das frühere Bundesgebiet für die Basisjahre 1980, 1985 und 1991, die den Preisindizes zugrunde liegen, Ausgabenanteile für die interessierenden Käufe der privaten Haushalte errechnen. Für die anderen Jahre bis zum Jahr 1990 werden Ausgabenanteile durch Interpolation gewonnen und zur Zerlegung der VGR-Werte herangezogen. Für die Jahre 1991 bis 1996, für die gesamtdeutsche Daten zur Struktur des Verbrauchs im Sinne der VGR vorliegen, werden die Wägungsanteile des gesamtdeutschen Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte verwendet, um die VGR-Daten für die Komponenten des Privaten Verbrauchs zu untergliedern.<sup>5</sup>

Gemäß dem skizzierten Verfahren werden

- die Ausgaben für Getränke in Ausgaben für Kaffee und Tee sowie in Ausgaben für sonstige Getränke (einschließlich alkoholische Getränke),
- die Ausgaben für Ge- und Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege in Ausgaben für Arzneimittel und sonstige Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege sowie in Ausgaben für Gebrauchsgüter für die Gesundheitspflege,
- die Ausgaben für Fahrräder, Ge- und Verbrauchsgüter sowie Reparaturen und andere Dienstleistungen für Kraftfahrzeuge und Fahrräder in Ausgaben für Parkgebühren, PKW-Zulassungsgebühren, Führerscheingebühren und andere Gebühren sowie in sonstige Ausgaben der heterogenen Ausgabenkategorie der VGR,

---

<sup>4</sup> Dies ist insofern nicht überraschend, als sowohl die VGR als auch die Preisstatistik die Ergebnisse der Verbrauchsstatistik verwenden.

<sup>5</sup> Die vollständigen Wägungsschemata der für das Jahr 1991 berechneten Preisindizes für das frühere Bundesgebiet und für die neuen Bundesländer einschließlich Ostberlin wurden vom Statistischen Bundesamt zur Verfügung gestellt. Bei der Berechnung der Wägungsanteile des gesamtdeutschen Preisindex für die Lebenshaltung wird die regionale Struktur des Privaten Verbrauchs im Jahr 1991 zugrunde gelegt; 88,75 vH des Privaten Verbrauchs entfallen auf den Westen, 11,25 vH auf den Osten.

- die Ausgaben für fremde Verkehrsleistungen in Ausgaben für die Personenbeförderung und solche für die Güterbeförderung,
- die Ausgaben für die Nachrichtenübermittlung in Fernsprechgebühren und Ausgaben für Postdienste (einschließlich Postgirodienst),
- die Ausgaben für Güter für die persönliche Ausstattung (einschließlich Dienstleistungen des Beherbergungsgewerbes etc., aber ausschließlich der in den VGR getrennt ausgewiesenen Ausgaben für Dienstleistungen der Kreditinstitute und Versicherungen) in Ausgaben für die Kfz-Steuer und sonstige Gebühren (Reisepaß, Kurtaxe etc.) sowie in Ausgaben für sonstige Güter und Dienstleistungen der betreffenden Ausgabenkategorie der VGR und schließlich
- die Ausgaben für Bildung, Unterhaltung und Freizeit in Ausgaben für Bücher, Zeitungen und Zeitschriften, in Ausgaben für den Besuch von Theater-, Kino- und Sportveranstaltungen, in Ausgaben für Rundfunk- und Fernsehgebühren, in Ausgaben für bestimmte Dienstleistungen (z.B. der Kindergärten oder der Volkshochschulen) sowie in Ausgaben für sonstige Güter für Bildung, Unterhaltung und Freizeit

gegliedert. Es zeigt sich, daß es bei einzelnen Komponenten des Privaten Verbrauchs, wie sie in den VGR ausgewiesen werden, beträchtliche Strukturverschiebungen gibt (Tabelle 4). Diese werden bei der modellmäßigen Ableitung des Umsatzsteueraufkommens berücksichtigt.

## **II. Die Belastung der Komponenten der Bemessungsgrundlage durch die Umsatzsteuer**

### **1. Vorbemerkungen**

Im vorangehenden Abschnitt ist eine Vielzahl von Komponenten des Privaten Verbrauchs dargestellt worden. Zur Berechnung des modellmäßigen Umsatzsteueraufkommens werden für die Ausgabenkategorien im Sinne der VGR einheitliche Sätze verwendet, wenn für die in diesen enthaltenen Güter oder Dienstleistungen im Steuerrecht unterschiedliche Sätze nicht vorgeschrieben sind; andernfalls werden entsprechend den (gemäß den Wägungsschemata der Preisindizes für die Lebenshaltung abgeleiteten) Strukturen aus den relevanten Steuersätzen

Tabelle 4 — Anteile der Ausgaben der privaten Haushalte für einzelne Verwendungszwecke an den Ausgaben für aggregierte Verwendungszwecke im Sinne der VGR<sup>a</sup> — vH

	Kaffee, Tee	Sonstige Getränke (einschl. Spirituosen etc.)	Getränke	Arzneimittel und sonstige Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege	Gebrauchsgüter für die Gesundheitspflege	Ge- und Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege
1980	20,9	79,1	100	70,1	29,9	100
1981	21,2	78,8	100	71,2	28,8	100
1982	21,4	78,6	100	72,2	27,8	100
1983	21,7	78,3	100	73,3	26,7	100
1984	21,9	78,1	100	74,3	25,7	100
1985	22,2	77,8	100	75,4	24,6	100
1986	20,8	79,2	100	74,7	25,3	100
1987	19,7	80,3	100	73,9	26,1	100
1988	18,6	81,4	100	73,2	26,8	100
1989	17,4	82,6	100	72,4	27,6	100
1990	16,3	83,7	100	71,7	28,3	100
1991	15,2	84,8	100	70,1	29,9	100
1992	15,2	84,8	100	70,1	29,9	100
1993	15,2	84,8	100	70,1	29,9	100
1994	15,2	84,8	100	70,1	29,9	100
1995	15,2	84,8	100	70,1	29,9	100
1996	15,2	84,8	100	70,1	29,9	100
1997	15,2	84,8	100	70,1	29,9	100

noch Tabelle 4

	Parkgebühr, PKW- Zulassungs- gebühr und andere Gebühren	Sonstige Aus- gaben für Fahrräder, Ge- und Ver- brauchsgüter sowie Repa- raturen und andere Dienstleis- tungen für Kraft- fahrzeuge und Fahrräder	Ausgaben für Fahrräder, Ge- und Verbrauchs- güter sowie Reparaturen und andere Dienstlei- stungen für Kraftfahr- zeuge und Fahrräder	Personen- beförderung	Sonstige fremde Verkehrs- leistungen	Fremde Verkehrs- leistungen
1980	7,0	93,0	100	94,0	6,0	100
1981	7,1	92,9	100	93,5	6,5	100
1982	7,2	92,8	100	92,9	7,1	100
1983	7,4	92,6	100	92,4	7,6	100
1984	7,5	92,5	100	91,8	8,2	100
1985	7,6	92,4	100	91,3	8,7	100
1986	7,4	92,6	100	92,3	7,7	100
1987	7,1	92,9	100	93,4	6,6	100
1988	6,9	93,1	100	94,4	5,6	100
1989	6,7	93,3	100	95,4	4,6	100
1990	6,4	93,6	100	96,5	3,5	100
1991	7,1	92,9	100	97,4	2,6	100
1992	7,1	92,9	100	97,4	2,6	100
1993	7,1	92,9	100	97,4	2,6	100
1994	7,1	92,9	100	97,4	2,6	100
1995	7,1	92,9	100	97,4	2,6	100
1996	7,1	92,9	100	97,4	2,6	100
1997	7,1	92,9	100	97,4	2,6	100

noch Tabelle 4

	Fernsprech- gebühren	Postdienste	Nachrichten- übermittlung	Kfz-Steuer und sonstige Gebühren <sup>b</sup>	Sonstige Güter für die persönliche Ausstattung etc.	Zusammen
1980	86,4	13,6	100	11,9	88,1	100
1981	86,7	13,3	100	12,3	87,7	100
1982	87,0	13,0	100	12,7	87,3	100
1983	87,3	12,7	100	13,1	86,9	100
1984	87,6	12,4	100	13,5	86,5	100
1985	87,9	12,1	100	13,9	86,1	100
1986	88,1	11,9	100	13,7	86,3	100
1987	88,3	11,7	100	13,6	86,4	100
1988	88,5	11,5	100	13,4	86,6	100
1989	88,7	11,3	100	13,2	86,8	100
1990	88,9	11,1	100	13,1	86,9	100
1991	85,9	14,1	100	13,4	86,6	100
1992	85,9	14,1	100	13,4	86,6	100
1993	85,9	14,1	100	13,4	86,6	100
1994	85,9	14,1	100	13,4	86,6	100
1995	85,9	14,1	100	13,4	86,6	100
1996	85,9	14,1	100	13,4	86,6	100
1997	85,9	14,1	100	13,4	86,6	100

noch Tabelle 4

	Bücher, Zeitungen, Zeitschriften	Besuch von Theater-, Kino- und Sportveranstaltungen	Rundfunk- und Fernseh- gebühren	Bestimmte Dienst- leistungen <sup>c</sup>	Sonstige Güter für Bildung, Unterhaltung, Freizeit	Bildung, Unterhaltung, Freizeit
1980	15,6	7,2	5,8	10,0	61,4	100
1981	15,9	6,9	6,0	9,8	61,4	100
1982	16,2	6,7	6,2	9,5	61,4	100
1983	16,6	6,4	6,3	9,3	61,4	100
1984	16,9	6,2	6,5	9,0	61,4	100
1985	17,2	5,9	6,7	8,8	61,4	100
1986	16,7	6,0	6,9	8,8	61,6	100
1987	16,1	6,1	7,0	8,9	61,9	100
1988	15,6	6,2	7,2	8,9	62,1	100
1989	15,0	6,2	7,4	8,9	62,5	100
1990	14,5	6,3	7,5	9,0	62,7	100
1991	14,7	6,2	7,8	8,7	62,6	100
1992	14,7	6,2	7,8	8,7	62,6	100
1993	14,7	6,2	7,8	8,7	62,6	100
1994	14,7	6,2	7,8	8,7	62,6	100
1995	14,7	6,2	7,8	8,7	62,6	100
1996	14,7	6,2	7,8	8,7	62,6	100
1997	14,7	6,2	7,8	8,7	62,6	100

<sup>a</sup>Bis 1990 früheres Bundesgebiet, ab 1991 gesamtes Bundesgebiet. — <sup>b</sup>Reisepaß, Kurtaxe etc. —

<sup>c</sup>Leistungen der Kindergärten, Sprachunterricht (z.B. durch Volkshochschulen), Schwimmbadbesuch etc.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1984, 1989, 1995a, 1995b, 1997a, 1997b), eigene Berechnungen.

gewogene Steuersätze errechnet und zugrunde gelegt. Die Ausgaben für Nahrungsmittel z.B. werden in der Modellrechnung mit dem ermäßigten Satz belastet (Tabelle 5), bei den Ausgaben für Getränke werden jene für Kaffee und Tee mit dem ermäßigten Satz, die Ausgaben für andere Getränke einschließlich Spirituosen dagegen mit dem Regelsatz besteuert. Die anderen Ausgabekategorien werden mit den jeweils gültigen Steuersätzen belastet (Tabellen 5, 6, 7, 8, 9 und 10).<sup>6</sup>

Es wird berücksichtigt, daß sich die Steuersätze im Zeitablauf verändert haben. Bei einer Steuersatzänderung zur Jahresmitte — wie im Jahr 1983 — werden die relevanten Sätze für das erste und das zweite Halbjahr arithmetisch gemittelt.

Die VGR-Werte für den Privaten Verbrauch und für die sonstigen Teile der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer sind Bruttowerte, sie schließen die Mehrwertsteuer ein (Hamer 1968). Alle Steuersätze für die Modellrechnung ergeben sich daher aus der Relation  $t/1+t$ ; dabei bezeichnet  $t$  den (ermäßigten oder normalen) Steuersatz. Die Steuersätze sind also Im-Hundert-Sätze.

Besonderheiten der Steuerbelastung einzelner Ausgabekategorien werden im folgenden erläutert. Dabei wird auch die Vorgehensweise bei der Belastung der Käufe des Staates, der Anlageinvestitionen des Staates, der Wohnungsbauinvestitionen sowie der Investitionen jener Unternehmen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, dargestellt.

## 2. Wohnungsmieten

„Der Wirtschaftsbereich Wohnungsvermietung umfaßt in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen die Vermietung von Wohnraum durch Unternehmen, den Staat, private Haushalte und private Organisationen ohne Erwerbszweck sowie die Eigennutzung von Wohnungen. Im Gegensatz zu der Zuordnung der Unternehmen zu Wirtschaftsbereichen nach dem wirtschaftli-

---

<sup>6</sup> Die Ausgabenanteile und die Wägungsanteile für das gesamte Bundesgebiet im Jahr 1991 sind in den Tabellen 5, 6, 7, 8, 9 und 10 nicht dargestellt; sie liegen aber der Modellrechnung für die Jahre 1991 bis 1996 zugrunde.

Tabelle 5 — Ausgaben der privaten Haushalte für Nahrungsmittel, Getränke und Tabakwaren nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet

	Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken vH	Wägungsanteil einzelner Ausgabekategorien bei der Berechnung des Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte vH	Steuersatz vH
		<b>1980</b>	
Nahrungsmittel	14,53	13,821	6,5
Kaffee, Tee	}	0,863	6,5
Getränke ohne Kaffee und Tee		0,722	13
Spirituosen, Bier, Wein		2,553	13
Tabakwaren	2,08	2,010	13
Verzehr in Kantinen, Gaststätten etc.	3,29	4,964	13
Zusammen	23,91	24,933	.
		<b>1985</b>	
Nahrungsmittel	13,37	12,562	7
Kaffee, Tee	}	0,873	7
Getränke ohne Kaffee und Tee		0,810	14
Spirituosen, Bier, Wein		2,251	14
Tabakwaren	2,13	2,098	14
Verzehr in Kantinen, Gaststätten etc.	3,18	4,394	14
Zusammen	22,50	22,989	.
		<b>1991</b>	
Nahrungsmittel	12,28	12,144	7
Kaffee, Tee	}	0,563	7
Getränke ohne Kaffee und Tee		1,036	14
Spirituosen, Bier, Wein		2,031	14
Tabakwaren	1,80	2,132	14
Verzehr in Kantinen, Gaststätten etc.	3,22	4,584	14
Zusammen	20,81	22,490	.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1984, 1989, 1995a, 1995b).



*Tabelle 6* — Ausgaben der privaten Haushalte für ausgewählte Verwendungszwecke (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet

	Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken vH	Wägungsanteil einzelner Ausgabekategorien bei der Berechnung des Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte vH	Steuersatz vH
		<b>1980</b>	
Bekleidung und Schuhe	9,06	8,193	13
Wohnungsmieten	13,36	14,815	0
Energie (ohne Kraftstoffe)	5,39	6,513	13
Möbel, Haushaltsgeräte etc.	9,66	9,364	13
Zusammen	37,47	38,885	.
		<b>1985</b>	
Bekleidung und Schuhe	8,23	6,947	14
Wohnungsmieten	15,60	17,777	0
Energie (ohne Kraftstoffe)	6,17	7,252	14
Möbel, Haushaltsgeräte etc.	8,44	7,221	14
Zusammen	38,44	39,197	.
		<b>1991</b>	
Bekleidung und Schuhe	8,15	7,383	14
Wohnungsmieten	15,88	19,193	0
Energie (ohne Kraftstoffe)	4,07	5,341	14
Möbel, Haushaltsgeräte etc.	9,29	7,699	14
Zusammen	37,39	39,616	.

*Quelle:* Statistisches Bundesamt (1984, 1989, 1995a, 1995b).

Tabelle 7 — Ausgaben der privaten Haushalte für die Gesundheits- und Körperpflege nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet

	Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken vH	Wägungsanteil einzelner Ausgabekategorien bei der Berechnung des Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte vH	Steuersatz vH
<b>1980</b>			
Arzneimittel und sonstige Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege	} 0,86	0,501	0
Gebrauchsgüter für die Gesundheitspflege		0,214	13
Dienstleistungen von Ärzten etc.	} 1,87	1,079	0
Dienstleistungen der Krankenhäuser etc.		0,506	0
Güter für die Körperpflege	} 1,76	1,085	13
Dienstleistungen für die Körperpflege		0,665	13
Zusammen	4,49	4,050	.
<b>1985</b>			
Arzneimittel und sonstige Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege	} 1,01	0,525	0
Gebrauchsgüter für die Gesundheitspflege		0,171	14
Dienstleistungen von Ärzten etc.	} 2,17	1,024	0
Dienstleistungen der Krankenhäuser etc.		0,698	0
Güter für die Körperpflege	} 1,80	0,983	14
Dienstleistungen für die Körperpflege		0,698	14
Zusammen	4,98	4,099	.
<b>1991</b>			
Arzneimittel und sonstige Verbrauchsgüter für die Gesundheitspflege	} 1,23	0,711	0
Gebrauchsgüter für die Gesundheitspflege		0,292	14
Dienstleistungen von Ärzten etc.	} 2,16	1,832	0
Dienstleistungen der Krankenhäuser etc.		0,458	0
Güter für die Körperpflege	} 1,80	1,244	14
Dienstleistungen für die Körperpflege		0,816	14
Zusammen	5,19	5,353	.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1984, 1989, 1995a, 1995b).

*Tabelle 8* — Ausgaben der privaten Haushalte für Verkehr und Nachrichtenübermittlung (ohne Ausgaben für Kraftfahrzeuge und Kraftstoffe) nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet

	Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken vH	Wägungsanteil einzelner Ausgabekategorien bei der Berechnung des Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte vH	Steuersatz vH
		<b>1980</b>	
Parkgebühren, andere Gebühren		0,196	0
Sonstige Ausgaben für Fahrräder, Ge- und Verbrauchsgüter sowie Reparaturen etc.		2,616	13
Personenbeförderung		1,204	6,5
Güterbeförderung		0,077	13
Fernsprechgebühren		1,461	0
Postdienste		0,229	0
Zusammen	7,05	5,783	.
		<b>1985</b>	
Parkgebühren, andere Gebühren		0,217	0
Sonstige Ausgaben für Fahrräder, Ge- und Verbrauchsgüter sowie Reparaturen etc.		2,638	14
Personenbeförderung		1,085	7
Güterbeförderung		0,103	14
Fernsprechgebühren		1,606	0
Postdienste		0,221	0
Zusammen	7,31	5,870	.
		<b>1991</b>	
Parkgebühren, andere Gebühren		0,235	0
Sonstige Ausgaben für Fahrräder, Ge- und Verbrauchsgüter sowie Reparaturen etc.		3,575	14
Personenbeförderung		1,367	7
Güterbeförderung		0,035	14
Fernsprechgebühren <sup>a</sup>		1,676	0
Postdienste		0,205	0
Zusammen	8,45	7,093	.

<sup>a</sup>Telekom-Umsätze 1993 bis 1995 steuerfrei.

*Quelle:* Statistisches Bundesamt (1984, 1989, 1995a, 1995b).

Tabelle 9 — Ausgaben der privaten Haushalte für Bildung, Unterhaltung und Freizeit (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet

	Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken vH	Wägungsanteil einzelner Ausgabekategorien bei der Berechnung des Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte vH	Steuersatz vH
		<b>1980</b>	
Bücher, Zeitungen, Zeitschriften		1,318	6,5
Besuch von Theater-, Kino- und Sportveranstaltungen		0,612	6,5
Rundfunk- und Fernsehgebühren		0,495	0
Dienstleistungen <sup>a</sup>		0,843	0
Sonstige Güter für Bildung, Unterhaltung, Freizeit		5,200	13
Zusammen	10,10	8,468	.
		<b>1985</b>	
Bücher, Zeitungen, Zeitschriften		1,442	7
Besuch von Theater-, Kino- und Sportveranstaltungen		0,490	7
Rundfunk- und Fernsehgebühren		0,559	0
Dienstleistungen <sup>a</sup>		0,739	0
Sonstige Güter für Bildung, Unterhaltung, Freizeit		5,141	14
Zusammen	9,65	8,371	.
		<b>1991</b>	
Bücher, Zeitungen, Zeitschriften		1,272	7
Besuch von Theater-, Kino- und Sportveranstaltungen		0,590	7
Rundfunk- und Fernsehgebühren		0,707	0
Dienstleistungen <sup>a</sup>		0,826	0
Sonstige Güter für Bildung, Unterhaltung, Freizeit		5,771	14
Zusammen	10,11	9,166	.
<sup>a</sup> Dienstleistungen der Kindergärten, Sprachunterricht, Besuch von Schwimmbädern etc.			

Quelle: Statistisches Bundesamt (1984, 1989, 1995a, 1995b).

*Tabelle 10* — Ausgaben der privaten Haushalte für Güter für die persönliche Ausstattung, für Dienstleistungen des Beherbergungsgewerbes sowie für Güter sonstiger Art nach Ausgabekategorien (vH des Privaten Verbrauchs) und ihre Belastung durch die Umsatzsteuer in den Jahren 1980, 1985 und 1991 — Früheres Bundesgebiet

	Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken vH	Wägungsanteil einzelner Ausgabekategorien bei der Berechnung des Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte vH	Steuersatz vH
<b>1980</b>			
Dienstleistungen der Kreditinstitute	} 2,52	0,109	0
Dienstleistungen der Versicherungen		4,476	0
Kfz-Steuer und sonstige Gebühren	} 3,29	0,573	0
Sonstige Güter und Dienstleistungen		4,243	13
Zusammen	5,81	9,401	.
<b>1985</b>			
Dienstleistungen der Kreditinstitute	} 3,15	0,117	0
Dienstleistungen der Versicherungen		6,315	0
Kfz-Steuer und sonstige Gebühren	} 3,13	0,626	0
Sonstige Güter und Dienstleistungen		3,883	14
Zusammen	6,28	10,941	.
<b>1991</b>			
Dienstleistungen der Kreditinstitute	} 3,80	0,131	0
Dienstleistungen der Versicherungen		1,829	0
Kfz-Steuer und sonstige Gebühren	} 3,35	0,595	0
Sonstige Güter und Dienstleistungen		4,035	14
Zusammen	7,16	6,590	.

*Quelle:* Statistisches Bundesamt (1984, 1989, 1995a, 1995b).

chen Schwerpunkt, die in der Entstehungsrechnung des Sozialprodukts normalerweise angewandt wird, ist der Bereich Wohnungsvermietung funktional abgegrenzt“ (Hartmann 1991: 5). Es werden also alle mit der Vermietung von Wohnungen in Zusammenhang stehenden Transaktionen nachgewiesen, unabhängig davon, in welchen Bereichen der wirtschaftliche Schwerpunkt des Eigentümers liegt.

Die Mietaufwendungen der privaten Haushalte sind also Käufe bei Unternehmen, dem Staat, privaten Haushalten oder Organisationen ohne Erwerbszweck. Es handelt sich um tatsächlich gezahlte sowie (für die Eigennutzung von Wohnungen) unterstellte Mieten. „Wohnungsmieten schließen — entsprechend der Systematik der Einnahmen und Ausgaben der privaten Haushalte (Ausgabe 1983) — Umlagen für Wasser, Abwasserbeseitigung, Müllabfuhr, Bürgersteig-, Straßen- und Schornsteinreinigung sowie sonstige Wohnungsnebenkosten, wie zum Beispiel Treppenhausbeleuchtung oder Hausaufzug, ein, unabhängig davon, ob diese Ausgaben in der Miete enthalten sind oder vom Wohnungsmieter selbst abgeführt werden. Nicht zu den Wohnungsmieten zählen dagegen Umlagen für die Zentralheizung, Warmwasserversorgung, Garagen- und Stellplatzmieten sowie Zuschläge, zum Beispiel für Möblierung, und vom Mieter selbst getragene Reparaturkosten“ (Hartmann 1991: 10).

Der Bruttoumsatz der Vermieter wird (wegen der grundsätzlichen Befreiung der Vermietung) nicht durch die Mehrwertsteuer belastet; die betreffenden Umsätze sind steuerbefreit. Allerdings sind die Vorleistungen der Unternehmen im Bereich Wohnungsvermietung zum Teil steuerbelastet, weil diese Belastung wegen der fehlenden Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht rückgängig gemacht wird. „Bei den Vorleistungen im Bereich Wohnungsvermietung handelt es sich um den Verbrauch von Waren und Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit der Vermietung bzw. Eigennutzung von Wohnungen als Kosten für Wartung, Reparaturen, Reinigung, Gartenpflege usw. anfallen“ (Hartmann 1991: 21).

Die Vorleistungen betragen beispielsweise im Jahr 1988 in Relation zum Produktionswert bei Mietwohnungen rund 22 vH, bei Eigentümerwohnungen rund 19 vH. Im Durchschnitt belief sich die Vorleistungsquote auf 20,6 vH (Hartmann 1991: 25). Beachtet man die Modifikation bei der Berücksichtigung der Versicherungsprämien, so ergibt sich für das Jahr 1988 eine Vorleistungsquote von 18,8 vH (Hartmann 1991: 25). Die Quoten für das frühere Bun-

desgebiet sind in den anderen Jahren ähnlich. In den neuen Bundesländern, für die Daten ab dem Jahr 1991 vorliegen, ist die Vorleistungsquote wesentlich größer. Daher liegen die Quoten für das gesamte Bundesgebiet deutlich über denen für das frühere Bundesgebiet (Tabelle 11).

Tabelle 11 — Produktionswert und Vorleistungen<sup>a</sup> des Sektors Wohnungsvermietung<sup>b</sup>

	Produktionswert Mrd. DM	Vorleistungen vH
1980	111,88	19,9
1981	121,22	20,3
1982	132,18	19,5
1983	143,32	18,6
1984	152,96	18,6
1985	161,80	18,8
1986	170,27	18,1
1987	178,28	18,8
1988	187,55	18,8
1989	198,77	18,5
1990	213,03	19,1
1991	237,53	23,1
1992	269,28	23,0
1993	306,06	22,7
1994	335,56	23,2
1995	365,81	23,0
1996	395,49	22,6

<sup>a</sup>In Relation zum Produktionswert (vH). — <sup>b</sup>Ab 1991 einschließlich der neuen Bundesländer und Ostberlin.

Quelle: Hartmann (1991), interne Unterlagen des Statistischen Bundesamts, eigene Berechnungen.

Als Steuersatz, mit dem die Vorleistungen belastet sind, wird in dieser Arbeit der Regelsatz der Mehrwertsteuer verwendet. Als Steuerbelastung der Wohnungsmieten ergibt sich dann das Produkt aus jeweiliger Vorleistungsquote und jeweiligem (im Hundert gerechnetem) Regelsatz der Mehrwertsteuer.

### 3. Ausgaben für die Nachrichtenübermittlung

Bei den Ausgaben für die Nachrichtenübermittlung sind einige gravierende Rechtsänderungen zu berücksichtigen. Vom 1. Januar 1993 bis zum 31. Dezember 1995 waren bestimmte von der DP Telekom und der Deutschen Telekom AG ausgeführte Umsätze steuerfrei (§ 4 Abs. 11a UStG). Ab dem 1. Januar 1996 versteuert die Telekom zuvor steuerfreie Umsätze; insbesondere sind die Fernsprechumsätze steuerpflichtig (BMF *Finanzbericht* 1991: 114).

Mit der Steuerpflichtigkeit geht die Berechtigung zum Vorsteuerabzug einher. In der Modellrechnung werden deshalb für die Jahre 1996 und 1997 als steuerbelastete Investitionen von Unternehmen ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit nur noch die Investitionen der Kreditinstitute und die der Versicherungen berücksichtigt.

Steuerfrei ohne die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug sind ab dem 1. Januar 1995 die unmittelbar dem Postwesen dienenden Umsätze der Deutschen Post AG (Welker und Hamann 1997).

### 4. Direktimporte, Direktexporte und Reiseverkehr

In der beschriebenen Modellrechnung werden die Käufe der privaten Haushalte im Inland — differenziert nach Verwendungszwecken — der Umsatzbesteuerung unterworfen. Diese Vorgehensweise ist in zweierlei Hinsicht zu modifizieren. Zum einen sind Käufe privater Haushalte im Ausland in bestimmten Fällen durch die heimische Mehrwertsteuer zu belasten, zum anderen sind Käufe von Ausländern im Inland in bestimmten Fällen von der inländischen Mehrwertsteuer zu entlasten. In dem einen Fall entstehen Einnahmen des heimischen Fiskus, in dem anderen werden Ausländern Beträge (aus dem sich nach der Rechnung gemäß dem Inlandskonzept ergebenden Steueraufkommen) erstattet.

Bei den Direktkäufen der Inländer im Ausland ist wegen der unterschiedlichen Steuerbelastung zwischen den Einkäufen in EU-Ländern und solchen in anderen Ländern zu unter-



scheiden. Umgekehrt ist bei den Käufen der Ausländer im Inland zu differenzieren zwischen den Käufen von EU-Bürgern und denen anderer Ausländer.<sup>7</sup>

Daten über den Privaten Verbrauch von Ausländern im Inland und den von Inländern im Ausland werden vom Statistischen Bundesamt für das frühere Bundesgebiet für den Zeitraum 1960 bis 1990, für das gesamte Bundesgebiet für die Jahre danach veröffentlicht. Die Daten für 1989 und 1990 wurden mit Hilfe eigener Schätzungen um die Effekte innerdeutscher Transaktionen bereinigt; bedeutsam sind dabei vor allem die Käufe, die ostdeutsche Bürger im früheren Bundesgebiet getätigt haben.<sup>8</sup> Die insoweit bereinigten Daten wurden anhand der Ergebnisse der Statistik des Reiseverkehrs im Rahmen der Zahlungsbilanzstatistik (Deutsche Bundesbank lfd. Jgg.), die seit Mitte 1990 für das gesamte Bundesgebiet vorliegen, innerdeutsche Reiseausgaben also nicht einschließen, zerlegt; die Reiseausgaben im Ausland wurden ebenso wie die Reiseausgaben im Inland nach EU-Ländern und anderen Ländern gegliedert.

Bei den Käufen der Inländer in Nicht-EU-Ländern gilt das Bestimmungslandprinzip. Es gilt auch für die Käufe der Ausländer aus Nicht-EU-Ländern im Inland. Bei den betreffenden Transaktionen zwischen den verschiedenen EU-Ländern hat sich die steuerliche Behandlung Ende 1992 mit der Vollendung des EG-Binnenmarktes geändert.

Bis zur Vollendung des EG-Binnenmarktes wurden Umsätze im innergemeinschaftlichen, grenzüberschreitenden Güter- und Dienstleistungshandel nach dem Bestimmungslandprinzip besteuert. „Sowohl umsatzsteuerpflichtige Unternehmen als auch nicht umsatzsteuerpflichtige Konsumenten erhielten an der Grenze eine Gutschrift für die im Ursprungsland auferlegte Mehrwertsteuer und mußten gleichzeitig die im Bestimmungsland gültige Mehrwertsteuer entrichten“ (Stehn 1996: 430).

Nach der Abschaffung der Schlagbäume an den innergemeinschaftlichen Grenzen zum Jahresbeginn 1993 trat ein anderes Verfahren in Kraft, das prinzipiell die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Handels nach dem Bestimmungslandprinzip sicherstellen soll. Das neue System, das ursprünglich nur bis Ende 1996 hatte gelten sollen, inzwischen aber unbefristet

---

<sup>7</sup> Zu dem sogenannten cross-border shopping vgl. Bode, Krieger-Boden und Lammers (1994).

<sup>8</sup> Diese Käufe wurden für 1989 auf 3,5 Mrd. DM, für 1990 auf 22,9 Mrd. DM veranschlagt.

verlängert worden ist, „basiert im Kern auf einem ‚Grenzausgleich‘ ohne Steuergrenzen“ (Stehn 1996: 431). Der „Grenzausgleich“ wird von den nationalen Grenzen in die exportierenden und importierenden Unternehmen verlagert; dies hat umfangreiche Aufzeichnungs- und Meldepflichten der Unternehmen zur Folge (Langer 1992a und 1992b). Im neuen System werden die Direktimporte der Konsumenten nach dem Ursprungslandprinzip besteuert. Das Bestimmungslandprinzip läßt sich nach dem Wegfall der Möglichkeit zu Grenzkontrollen nicht mehr verwirklichen. Das Steueraufkommen, das infolge von Direktimporten entsteht, fließt dem Land zu, in dem die Konsumenten kaufen, und nicht dem Land, in dem sie wohnen. „Um den Direktimport zu begrenzen, gelten im Rahmen des Übergangssystems Ausnahmen für den direkten Kauf neuer Kraftfahrzeuge und für grenzüberschreitende Versandhandelslieferungen“ (Stehn 1996: 432).

Seit der Abschaffung der Grenzkontrollen in der EG bzw. EU werden also grenzüberschreitende Waren- und Dienstleistungsströme nicht mehr (fast<sup>9</sup>) einheitlich nach dem Bestimmungslandprinzip, sondern partiell nach dem Ursprungslandprinzip besteuert. Das Bestimmungslandprinzip gilt für den Handel zwischen Firmen, für Verkäufe der Versandhäuser und für den Automobilhandel; für grenzüberschreitende Direktkäufe der Konsumenten gilt das Ursprungslandprinzip (Sinn 1997).

Für Konsumenten ist es profitabel, in den EU-Ländern mit niedrigen Mehrwertsteuersätzen einzukaufen; bis Ende 1992 war dies nur interessant, soweit die „Freimengen“ nicht überschritten wurden. „In grenznahen Gebieten findet ... eine erhebliche Handelsumlenkung statt, die sich in einer Verlagerung der Verkaufsniederlassungen in das jeweilige Niedrigsteuerland äußert und dem Niedrigsteuerland erhebliche Steuermehreinnahmen verspricht“ (Sinn 1997: 679–680). Bei großen Entfernungen bis zur Grenze entstehen freilich erhebliche Transaktionskosten, so daß das Ausnutzen der Steuersatzunterschiede durch Direktkäufe unattraktiv wird.

Ganz allgemein hat das Einkaufen privater Haushalte im benachbarten steuergünstigen Ausland in den vergangenen Jahren vermutlich zugenommen. Dafür sprechen die verbesserten

---

<sup>9</sup> Käufe privater Haushalte in anderen Ländern waren vor 1993 innerhalb bestimmter Freigrenzen möglich, ohne daß Steuersatzunterschiede beim Grenzübertritt ausgeglichen wurden.

Informationsmöglichkeiten, die verstärkte internationale Werbung, die gesunkenen Transportkosten, die erhöhte Mobilität der Bürger sowie die verbesserten technologischen Möglichkeiten (Tanzi 1996). Dies hat Konsequenzen für das Umsatzsteueraufkommen der einzelnen Länder. Angesichts der vergleichsweise niedrigen Mehrwertsteuersätze in Deutschland ist zu erwarten, daß das Mehrwertsteueraufkommen Deutschland positiv beeinflußt wird, soweit der Steuersatzunterschied nicht durch eine Aufwertung der D-Mark tendenziell kompensiert wird. Diese Auswirkungen werden in der Modellrechnung zutreffend berücksichtigt; Voraussetzung dafür ist allerdings, daß die Angaben der VGR über die Käufe privater Haushalte im Ausland und die Käufe der Ausländer im Inland zutreffen.

Das Ausmaß, in dem die Steuerbelastung der Direktimporte durch Be- oder Entlastung an der Grenze korrigiert wird, ist insgesamt vermutlich gering, weil im wesentlichen unmittelbar (vor Ort) konsumiert wird und weil es bei den Ex- bzw. Importen von Waren beträchtliche Freimengen gibt. Der Einfluß auf das Steueraufkommen wird in der Modellrechnung berücksichtigt, indem 10 vH der Käufe von EU-Ausländern im Inland und 5 vH der Käufe von anderen Ausländern im Inland an der Grenze von der inländischen Mehrwertsteuer entlastet werden; umgekehrt wird unterstellt, daß 10 vH bzw. 5 vH der Käufe von Inländern im EU-Ausland bzw. im sonstigen Ausland bei Grenzübertritt durch die heimische Mehrwertsteuer belastet werden. Für die Jahre nach 1993 ist angenommen, daß die Käufe von Inländern im EU-Ausland und die Käufe von EU-Ausländern im Inland generell nach dem Ursprungslandprinzip besteuert werden.

## **5. Käufe des Staates bei privaten Organisationen ohne Erwerbszweck**

Sowohl die Gebietskörperschaften (insbesondere die Gemeinden) als auch die Träger der Sozialversicherung (insbesondere die Gesetzliche Krankenversicherung) kaufen Leistungen der privaten Organisationen ohne Erwerbszweck. Deren Produktionswert setzt sich aus der Bruttowertschöpfung (insbesondere Löhne und Gehälter) und den Käufen bei anderen Sektoren (Vorleistungen) zusammen. Die Vorleistungen beliefen sich in den Jahren 1986 bis 1996 auf rund 30 vH des Produktionswertes; in den Jahren 1980 bis 1985 war die Vorleistungsquote mit reichlich 31 vH geringfügig höher (Statistisches Bundesamt 1995a). Der Produktionswert ist

vermutlich in Höhe dieser Prozentsätze durch die Mehrwertsteuer belastet; denn die Käufe der Organisationen ohne Erwerbszweck, die selbst nicht steuerpflichtig sind, sind in aller Regel Käufe bei steuerpflichtigen Unternehmen. Bei diesen Käufen ist wahrscheinlich der Teil, der dem Regelsatz der Mehrwertsteuer unterliegt, weitaus bedeutsamer als der Teil, der mit dem ermäßigten Steuersatz belastet ist. Deshalb wird in dieser Arbeit angenommen, daß sich der Steuersatz für die Umsätze (Leistungen) der Organisationen ohne Erwerbszweck für jedes einzelne Jahr als Produkt aus Vorleistungsquote und Regelsatz ergibt.

Die Verkäufe der Organisationen ohne Erwerbszweck an den Staat werden in der Modellrechnung in Form der Käufe des Staates bei den Organisationen ohne Erwerbszweck belastet, die Differenz zwischen Produktionswert und Verkäufen an andere Sektoren ist der sogenannte Eigenverbrauch der Organisationen ohne Erwerbszweck. Er wird mit demselben Satz wie die Käufe des Staates (Gebietskörperschaften und Sozialversicherung) bei diesen Organisationen besteuert (vgl. Abschnitt über die Komponenten des Privaten Verbrauchs).

## **6. Käufe der Gebietskörperschaften bei Unternehmen**

Die Käufe der Gebietskörperschaften (GK) werden teilweise durch den Regelsatz, teilweise durch den ermäßigten Steuersatz, teilweise insofern belastet, als die Käufe bei nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmen indirekt ein Steuerelement enthalten. In dieser Arbeit wird angenommen, daß die Belastung der Käufe im Durchschnitt 80 vH der Belastung bei Regelsatzbesteuerung beträgt. Rechtfertigen läßt sich diese Annahme — jedenfalls in gewissem Maße — durch eine Analyse der Rechnungsergebnisse der öffentlichen Haushalte.

## **7. Käufe der Sozialversicherung bei Unternehmen**

Die Käufe der Sozialversicherung (SV) bei Unternehmen sind wie die Käufe der Gebietskörperschaften unterschiedlich belastet. In dieser Arbeit wird angenommen, daß sie im Durchschnitt in Höhe von 50 vH des Regelsatzes der Mehrwertsteuer besteuert werden.

## **8. Investitionen**

Die Anlageinvestitionen des Staates und die jener Unternehmen, die infolge ihrer Steuerbefreiung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, werden in der Modellrechnung mit dem Regelsatz der Mehrwertsteuer besteuert. Für die Wohnungsbauminvestitionen wird angenommen, daß sie nicht in Höhe des Regelsatzes belastet sind. Ein Teil der Investitionstätigkeit beruht nämlich auf Eigenleistungen der Bauherren oder auf Nachbarschaftshilfe. In dieser Arbeit wird angenommen, daß sich auf diese Weise letztlich eine Durchschnittsbelastung der Wohnungsbauminvestitionen in Höhe von 80 vH des Regelsatzes ergibt.

## **9. Die Belastung einzelner Komponenten der Bemessungsgrundlage im Überblick**

Aus den steuerrechtlichen Vorschriften für den Zeitraum 1980 bis 1997 und den Annahmen für die Belastung der einzelnen Komponenten der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer resultieren die Steuersätze, die in die Modellrechnung eingehen. Es handelt sich um Im-Hundert-Sätze (Tabelle 12). Sie ergeben sich für einzelne Komponenten des Privaten Verbrauchs als gewogene Sätze aus den Steuersätzen im Umsatzsteuergesetz.

## **III. Änderungen des Umsatzsteuerrechts**

Im Untersuchungszeitraum 1980 bis 1997 wurden die Mehrwertsteuersätze einige Male erhöht (Tabelle 13). Es gab zudem zahlreiche Rechtsänderungen, die die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer betreffen. Die Auswirkungen aller Rechtsänderungen sind vom Bundesministerium der Finanzen quantifiziert worden (BMF *Finanzbericht*, lfd. Jgg.).

In der vorliegenden Untersuchung werden bei der Ableitung des Umsatzaufkommens die tatsächlichen Steuersätze zugrunde gelegt, so daß die vom Bundesministerium der Finanzen für die Auswirkungen der Steuersatzänderungen auf das Steueraufkommen errechneten Werte nicht benötigt werden. Die Schätzwerte für die Effekte der sonstigen Rechtsänderungen werden dagegen übernommen (Anhang III). Solche Schätzwerte liegen aber jeweils nur für einige

Tabelle 12

## Steuersätze für einzelne Ausgabekategorien

	Nahrungs- mittel	Getränke	Tabakwaren	Verzehr in Gaststätten etc.	Bekleidung, Schuhe	Gezahlte Mieten	Unterstellte Mieten	Energie (ohne Kraftstoffe)	Möbel, Haus- haltgeräte etc.	Ge- u. Ver- brauchsgüter f. d. Gesund- heitspflege	Dienstlei- stungen v. Ärzten u. Kranken- häusern
1980	0,0610	0,1037	0,1150	0,1150	0,1150	0,0229	0,0229	0,1150	0,1150	0,0344	0,0000
1981	0,0610	0,1036	0,1150	0,1150	0,1150	0,0233	0,0233	0,1150	0,1150	0,0331	0,0000
1982	0,0610	0,1034	0,1150	0,1150	0,1150	0,0224	0,0224	0,1150	0,1150	0,0320	0,0000
1983	0,0632	0,1068	0,1189	0,1189	0,1189	0,0221	0,0221	0,1189	0,1189	0,0317	0,0000
1984	0,0654	0,1102	0,1228	0,1228	0,1228	0,0228	0,0228	0,1228	0,1228	0,0316	0,0000
1985	0,0654	0,1101	0,1228	0,1228	0,1228	0,0231	0,0231	0,1228	0,1228	0,0302	0,0000
1986	0,0654	0,1109	0,1228	0,1228	0,1228	0,0222	0,0222	0,1228	0,1228	0,0311	0,0000
1987	0,0654	0,1115	0,1228	0,1228	0,1228	0,0231	0,0231	0,1228	0,1228	0,0321	0,0000
1988	0,0654	0,1121	0,1228	0,1228	0,1228	0,0231	0,0231	0,1228	0,1228	0,0329	0,0000
1989	0,0654	0,1128	0,1228	0,1228	0,1228	0,0227	0,0227	0,1228	0,1228	0,0339	0,0000
1990	0,0654	0,1134	0,1228	0,1228	0,1228	0,0235	0,0235	0,1228	0,1228	0,0348	0,0000
1991	0,0654	0,1141	0,1228	0,1228	0,1228	0,0284	0,0284	0,1228	0,1228	0,0367	0,0000
1992	0,0654	0,1141	0,1228	0,1228	0,1228	0,0282	0,0282	0,1228	0,1228	0,0367	0,0000
1993	0,0654	0,1205	0,1304	0,1304	0,1304	0,0296	0,0296	0,1304	0,1304	0,0390	0,0000
1994	0,0654	0,1205	0,1304	0,1304	0,1304	0,0303	0,0303	0,1304	0,1304	0,0390	0,0000
1995	0,0654	0,1205	0,1304	0,1304	0,1304	0,0300	0,0300	0,1304	0,1304	0,0390	0,0000
1996	0,0654	0,1205	0,1304	0,1304	0,1304	0,0295	0,0295	0,1304	0,1304	0,0390	0,0000
1997	0,0654	0,1205	0,1304	0,1304	0,1304	0,0295	0,0295	0,1304	0,1304	0,0390	0,0000

noch Tabelle 12

Steuersätze für einzelne Ausgabekategorien

	Güter f. d. Körperpflege	Kraftfahr- zeuge	Kraftstoffe	Fahrräder, Reparaturen, etc.	Fremde Verkehrs- leistungen	Nachrichten- übermittlung	Güter f. d. Bildung, Unterhaltung, Freizeit	Güter f. d. persönliche Ausstattung	Dienstlei- stungen der Kreditinsti- tute u. Ver- sicherungen	Sonstige Güter f. d. persönliche Ausstattung
1980	0,1150	0,1150	0,1150	0,1070	0,0642	0,0000	0,0845	0,0000	0,0000	0,1013
1981	0,1150	0,1150	0,1150	0,1068	0,0645	0,0000	0,0845	0,0000	0,0000	0,1009
1982	0,1150	0,1150	0,1150	0,1067	0,0648	0,0000	0,0846	0,0000	0,0000	0,1004
1983	0,1189	0,1189	0,1189	0,1101	0,0668	0,0000	0,0875	0,0000	0,0000	0,1033
1984	0,1228	0,1228	0,1228	0,1136	0,0701	0,0000	0,0905	0,0000	0,0000	0,1062
1985	0,1228	0,1228	0,1228	0,1135	0,0704	0,0000	0,0905	0,0000	0,0000	0,1057
1986	0,1228	0,1228	0,1228	0,1137	0,0698	0,0000	0,0905	0,0000	0,0000	0,1060
1987	0,1228	0,1228	0,1228	0,1141	0,0692	0,0000	0,0905	0,0000	0,0000	0,1061
1988	0,1228	0,1228	0,1228	0,1143	0,0686	0,0000	0,0905	0,0000	0,0000	0,1063
1989	0,1228	0,1228	0,1228	0,1146	0,0680	0,0000	0,0906	0,0000	0,0000	0,1066
1990	0,1228	0,1228	0,1228	0,1149	0,0674	0,0000	0,0906	0,0000	0,0000	0,1067
1991	0,1228	0,1228	0,1228	0,1141	0,0669	0,0000	0,0905	0,0000	0,0000	0,1063
1992	0,1228	0,1228	0,1228	0,1141	0,0669	0,0000	0,0905	0,0000	0,0000	0,1063
1993	0,1304	0,1304	0,1304	0,1211	0,0671	0,0000	0,0953	0,0000	0,0000	0,1129
1994	0,1304	0,1304	0,1304	0,1211	0,0671	0,0000	0,0953	0,0000	0,0000	0,1129
1995	0,1304	0,1304	0,1304	0,1211	0,0671	0,0000	0,0953	0,0000	0,0000	0,1129
1996	0,1304	0,1304	0,1304	0,1211	0,0671	0,1120	0,0953	0,0000	0,0000	0,1129
1997	0,1304	0,1304	0,1304	0,1211	0,0671	0,1120	0,0953	0,0000	0,0000	0,1129

noch Tabelle 12

Steuersätze für einzelne Ausgabekategorien

	Priv. Verbr. Inländer im Ausland	Priv. Verbr. Ausländer im Inland	Eigenverbr. priv. Org. o. Erwerbszw.
1980	0,0100	0,0099	0,0362
1981	0,0100	0,0097	0,0362
1982	0,0100	0,0097	0,0361
1983	0,0103	0,0099	0,0373
1984	0,0107	0,0101	0,0388
1985	0,0106	0,0100	0,0386
1986	0,0106	0,0103	0,0375
1987	0,0105	0,0106	0,0372
1988	0,0105	0,0105	0,0368
1989	0,0105	0,0103	0,0368
1990	0,0104	0,0103	0,0370
1991	0,0106	0,0104	0,0370
1992	0,0104	0,0104	0,0370
1993	0,0021	0,0022	0,0393
1994	0,0021	0,0022	0,0393
1995	0,0021	0,0022	0,0393
1996	0,0021	0,0023	0,0393
1997	0,0021	0,0022	0,0393



noch Tabelle 12

Steuersätze für einzelne Ausgabekategorien

	Käufe der GK von Unternehmen	Käufe der GK von O.o.E.	Käufe der Sozialversicherung		Militärische Käufe der GK	Anlagein- vestitionen des Staates	Wohnungs- bauinvesti- tionen	Belastete Unter- nehmens- investitionen	
			von Unter- nehmen	Sachkäufe	von O.o.E.				
1980	0,0920	0,0362	0,0575	0,0575	0,0362	0,1150	0,1150	0,0920	0,1150
1981	0,0920	0,0362	0,0575	0,0575	0,0362	0,1150	0,1150	0,0920	0,1150
1982	0,0920	0,0361	0,0575	0,0575	0,0361	0,1150	0,1150	0,0920	0,1150
1983	0,0951	0,0373	0,0595	0,0595	0,0373	0,1189	0,1189	0,0951	0,1189
1984	0,0982	0,0388	0,0614	0,0614	0,0388	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1985	0,0982	0,0386	0,0614	0,0614	0,0386	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1986	0,0982	0,0375	0,0614	0,0614	0,0375	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1987	0,0982	0,0372	0,0614	0,0614	0,0372	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1988	0,0982	0,0368	0,0614	0,0614	0,0368	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1989	0,0982	0,0368	0,0614	0,0614	0,0368	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1990	0,0982	0,0370	0,0614	0,0614	0,0370	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1991	0,0982	0,0370	0,0614	0,0614	0,0370	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1992	0,0982	0,0370	0,0614	0,0614	0,0370	0,1228	0,1228	0,0982	0,1228
1993	0,1043	0,0393	0,0652	0,0652	0,0393	0,1304	0,1304	0,1043	0,1304
1994	0,1043	0,0393	0,0652	0,0652	0,0393	0,1304	0,1304	0,1043	0,1304
1995	0,1043	0,0393	0,0652	0,0652	0,0393	0,1304	0,1304	0,1043	0,1304
1996	0,1043	0,0393	0,0652	0,0652	0,0393	0,1304	0,1304	0,1043	0,1304
1997	0,1043	0,0393	0,0652	0,0652	0,0393	0,1304	0,1304	0,1043	0,1304

Tabelle 13 — Umsatzsteuersätze in den Jahren 1978–1997 (vH)

	Regelsatz	Ermäßigter Satz
Ab 1. Januar 1978	12	6
Ab 1. Juli 1979	13	6,5
Ab 1. Juli 1983	14	7
Ab 1. Januar 1993	15	7

Quelle: BMF Finanzbericht (lfd. Jgg.).

Jahre und nicht für den gesamten Zeitraum 1980 bis 1997 vor. Die fehlenden Werte werden hier errechnet unter der Annahme, daß sich die Steuer mehr- oder -mindereinnahmen in dem jeweils interessierenden Zeitraum wie das modellmäßig abgeleitete Umsatzsteueraufkommen entwickelt haben; dabei werden angesichts des Sprungs des Aufkommens infolge der deutschen Einigung die Entwicklung in dem Zeitraum vom jeweiligen Jahr bis zum Jahr 1990, die Änderung von 1990 bis 1991 und die Entwicklung in den Jahren 1991 bis 1996 unterschieden. Die Ergebnisse der eigenen Berechnungen sind in der Anhangtabelle (Anhang III) durch Klammern gekennzeichnet. Für das Jahr 1997 wird der Effekt der Rechtsänderungen anhand des Effekts für das Jahr 1996 und der wahrscheinlichen Zunahme des Steueraufkommens im Jahr 1997 geschätzt (Anhang III).

Im folgenden wird die Behandlung einiger der Rechtsänderungen, die in den Finanzberichten des Bundesministeriums erfaßt sind (vgl. Anhang II), erläutert.

Die Änderungen der Berlin-Förderung, die die Abnehmer- und die Herstellerpräferenz betreffen, werden nicht anhand der Werte in Anhang III berücksichtigt; sie werden in Form der (an den Verhältnissen des Jahres 1979 gemessenen) Mindereinnahmen gemäß den Subventionsberichten einbezogen (Tabelle 14).

Die Übernahme der 6. Umsatzsteuerrichtlinie der EG hat zu Beginn der achtziger Jahre das Umsatzsteueraufkommen um rund 300 Millionen DM gemindert (BMF *Finanzbericht* 1981: 236–237). In etwa diesem Ausmaß hat das Steueraufkommen Anfang der achtziger Jahre zugenommen, weil der ermäßigte Steuersatz für die Leistungen der freien Berufe abgeschafft wurde.

Tabelle 14 — Umsatzsteuermindereinnahmen infolge von Vergünstigungen — Millionen DM

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Kürzungsanspruch der Westberliner Unternehmer und der Unternehmer im Bundesgebiet bei Bezügen aus Berlin (Berlin-Förderung)	2 250	2 240	2 250	2 450	2 550	3 045	3 150	2 840	2 920	3 280	3 300	3 005	1 650	430	—	—	—	—
Kürzungsanspruch bei land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen („Einkommensausgleich“)	240	—	—	—	1 600 <sup>a</sup>	2 600	2 700	2 400	2 500	1 590	1 570	1 500	—	—	—	—	—	—
Kürzungsanspruch bei Warenbezügen aus dem Beitrittsgebiet	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	350	100	—	—	—	—	—	—
Ermäßigte Besteuerung der Personenbeförderung im Nahverkehr	500	480	500	540	580	430	430	500	515	640	655	720	740	840	820	850	850	850
Ermäßigte Besteuerung kultureller und unterhaltender Leistungen (Bücher, Zeitungen etc.)	1 000	1 150	1 200	1 275	1 350	1 190	1 255	1 040	1 070	1 050	1 150	1 400	1 450	2 250	2 300	2 175	2 200	2 225
Befreiung der Verschaffung von Versicherungsschutz	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70	70
Befreiung der Leistungen der Bausparkassen- und Versicherungsvertreter	50	60	65	60	60	100	110	85	85	70	75	120	120	150	155	160	170	180
Ermäßigte Besteuerung der Umsätze aus der Tätigkeit als Zahn-techniker etc.		850	520	320	340	390	420	310	450	350	365	525	730	550	650	750	825	850

noch Tabelle 14

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Ermäßigte Besteuerung bestimmter freiberuflicher Umsätze	445																	
Befreiung der ärztlichen Leistungen	2 700	2 900	3 000	3 250	3 600	3 700	3 800	4 000	4 200	4 350	4 650	5 800	6 600	7 500	7 700	8 150	8 300	8 400
Befreiung der Sozialversicherungsträger, Krankenhäuser, Wohlfahrtsverbände, Blinden etc.	1 800	1 900	2 000	2 300	2 550	2 700	2 900	3 000	3 100	3 150	3 400	4 400	4 950	6 150	6 500	6 875	7 000	7 200
Befreiung bestimmter Leistungen zwischen den selbständigen Gliederungen einer politischen Partei	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	10	15	15	15	15	15
Befreiung kultureller Einrichtungen (Theater, Orchester, Volkshochschulen etc.)	15	15	15	30	35	50	60	50	50	70	95	80	85	70	70	75	75	75
Ermäßigte Besteuerung für Krankenrollstühle, Körperersatzstücke etc.	65	70	70	80	85	130	145	170	175	225	245	245	265	275	285	290	300	300
Ermäßigte Besteuerung der Leistungen gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Einrichtungen etc.	55	60	65	50	50	55	60	60	65	80	85	90	95	100	100	100	100	100
Zusammen	9 190	9 795	9 755	10 425	11 270	14 460	15 100	14 525	15 200	14 925	16 010	18 055	16 765	18 400	18 665	19 510	19 905	20 265

<sup>a</sup>Finanzbericht 1985: 186–187.

Quelle: Deutscher Bundestag (1981, 1983, 1985, 1987, 1989, 1991, 1993, 1995), BMF (1997).

Nennenswerte finanzielle Konsequenzen hatte die Streichung der Umsatzsteueroption bei sogenannten Bauherrenmodellen im Jahr 1985. Die Einführung der Differenzbesteuerung für Umsätze mit Gebrauchtwagen zu Beginn der neunziger Jahre mindert seither das Aufkommen um 500 bis 600 Mill. DM je Jahr.

Die Anhebung des Durchschnittssteuersatzes bei pauschalierenden Landwirten und die Gewährung eines Kürzungsanspruchs für land- und forstwirtschaftliche Betriebe bei bestimmten Umsätzen hatten — in unterschiedlichem Ausmaß in den Zeiträumen 1. Juli 1984 bis 31. Dezember 1988 bzw. 1. Januar 1989 bis 31. Dezember 1991 — negative Auswirkungen auf das Umsatzsteueraufkommen (1986: 2,7 Mrd. DM). Die hierfür in den Subventionsberichten ausgewiesenen Daten (Tabelle 14) werden herangezogen, um das modellmäßig abgeleitete Aufkommen mit dem kassenmäßigen Aufkommen vergleichbar zu machen.

Insgesamt ergeben sich als Auswirkungen der Steuerrechtsänderungen, die nicht auf Änderungen des normalen oder des ermäßigten Steuersatzes beruhen (Tabelle 14 sowie Anhang III), für die Jahre 1980 bis 1992 Steuermindereinnahmen, für die Jahre danach vergleichsweise geringe Steuermehreinnahmen (Tabelle 15).

In der Modellrechnung werden die ermäßigte Besteuerung bestimmter Umsätze sowie die Befreiung anderer Umsätze im wesentlichen berücksichtigt. Dabei wird die Struktur der Ausgaben gemäß der Verbrauchsstatistik herangezogen. Einen Hinweis auf die Relevanz der Ermäßigungen bei der Umsatzbesteuerung sowie der Befreiungen von der Umsatzsteuer geben die Angaben in den Subventionsberichten der Bundesregierung (Deutscher Bundestag 1981, 1983, 1985, 1987, 1989, 1991, 1993, 1995); sie werden in Tabelle 14 (Zeilen 4 ff.) ausgewiesen.

#### **IV. Lag zwischen Entstehung der Steuerschuld und Steuerzahlung**

Die Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind (§ 13 I UStG). Man spricht von der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (Sollbesteuerung). In bestimmten (weniger wichtigen) Fällen wird nach vereinnahmten Entgelten besteuert (Istbesteuerung).

Tabelle 15 — Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen (Mehr- oder Mindereinnahmen) im Überblick — Millionen DM

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Rechtsänderungen gemäß Anhang III	-258	-307	-191	-202	-223	227	404	417	442	475	688	719	738	613	1 055	987	217	1 100
Änderungen der Berlin-Förderung gemäß Tabelle 14	-2 250	-2 240	-2 250	-2 450	-2 550	-3 045	-3 150	-2 840	-2 920	-3 280	-3 300	-3 005	-1 650	-430	—	—	—	—
Kürzungsanspruch bei land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen gemäß Tabelle 14	-240	—	—	—	-1 600	-2 600	-2 700	-2 400	-2 500	-1 590	-1 570	-1 500	—	—	—	—	—	—
Kürzungsanspruch bei Warenbezügen aus dem Beitrittsgebiet gemäß Tabelle 14	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	-350	-100	—	—	—	—	—	—
Zusammen	-2 748	-2 547	-2 441	-2 652	-4 373	-5 418	-5 446	-4 823	-4 978	-4 395	-4 532	-3 886	-912	183	1 055	987	217	1 100

Quelle: BMF Finanzbericht (lfd. Jgg.), Tabelle 14, Anhang III.

Die Umsatzsteuer gehört zu den Selbstveranlagungssteuern. Das Erhebungsverfahren ist grundsätzlich zweistufig aufgebaut (Homburg 1996: 170–175). Ein Unternehmer muß für jeden Voranmeldungszeitraum eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben und die Steuer für diesen Zeitraum zahlen. Die Voranmeldung gilt grundsätzlich als Festsetzung der Steuer unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Die Vorauszahlung ist am zehnten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig (§ 18 I UStG). Der Voranmeldungszeitraum ist in der weitaus größten Zahl von Fällen der Kalendermonat. Unabhängig von den Voranmeldungen hat ein Unternehmer für jeden Besteuerungszeitraum (Kalenderjahr) eine Steuererklärung abzugeben (Steueranmeldung); sie kann zur Folge haben, daß Steuern nachgezahlt oder erstattet werden.

Es scheint damit angebracht, den Zeitraum zwischen Leistung (als Oberbegriff für Lieferung und sonstige Leistung) und Steuerzahlung auf einen Monat festzusetzen.<sup>10</sup> Zwar gibt es auch Vierteljahres- und Jahreszahler, deren Bedeutung ist aber wohl so gering, daß sie für die vorliegende Untersuchung vernachlässigt werden kann.

## V. Tatsächliches und modellmäßig abgeleitetes Umsatzsteueraufkommen

Das modellmäßig abgeleitete Steueraufkommen (Tabelle 16, Spalte 6) ergibt sich als Summe der Steuern auf die Konsumausgaben (Tabelle 16, Spalte 2), der Steuern auf verschiedene Käufe des Staates (Tabelle 16, Spalte 1) sowie der Steuern auf bestimmte Investitionsausgaben; zusätzlich sind die Auswirkungen von Rechtsänderungen (Tabelle 16, Spalte 8) zu beachten.

Das modellmäßige Aufkommen (Tabelle 16, Spalte 9) liegt in den meisten Jahren über dem tatsächlichen Aufkommen (Tabelle 16, Spalte 4). Im Durchschnitt der Jahre 1980 bis 1996 beträgt das Aufkommen gemäß der Modellrechnung 99,75 vH des tatsächlichen Aufkommens. Die maximalen Abweichungen nach oben und nach unten belaufen sich auf 3,1 Prozentpunkte im Jahr 1985 bzw. 3,7 Prozentpunkte im Jahr 1980 (Schaubild 1); dies entspricht im Jahr 1996 einem Aufkommen von 7,4 bzw. 8,8 Mrd. DM.

---

<sup>10</sup> Dies hat (als Nebeneffekt) zur Folge, daß der Fehler bei der Verbuchung der Steuereinnahmen zum Jahreswechsel 1994/95 (800 Mill. DM im Dezember 1994 statt im Januar 1995) die Aussagekraft der Ergebnisse nicht beeinträchtigt.

Tabelle 16

## Abgeleitetes und tatsächliches Steueraufkommen - Mrd. DM

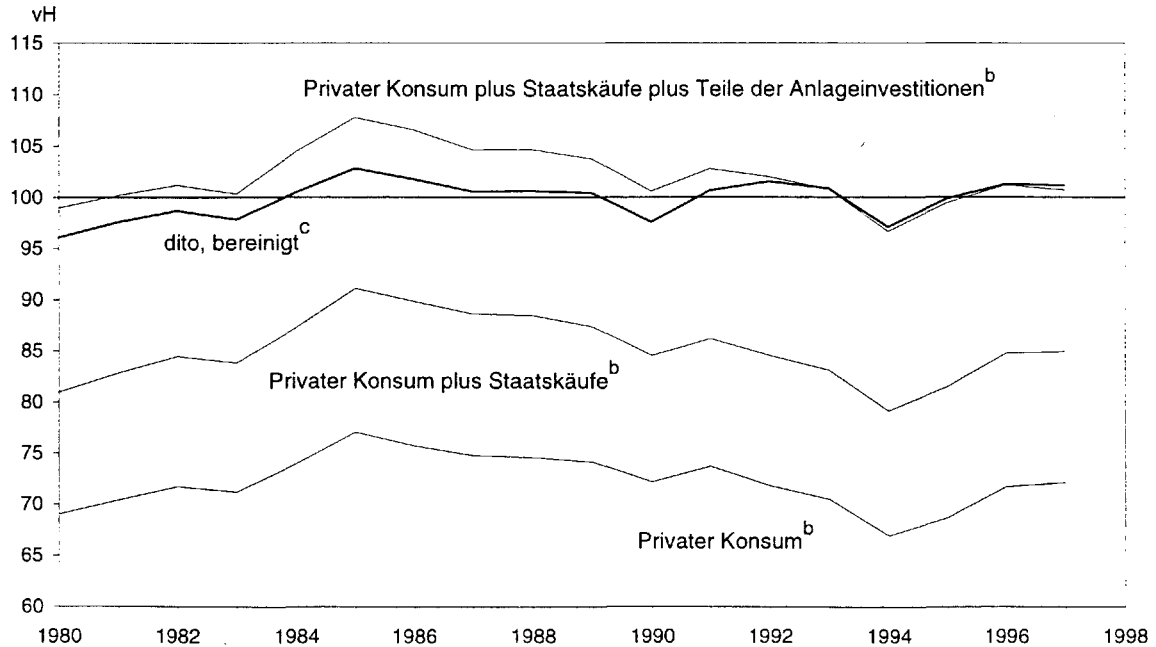
	Steuer auf Staatskäufe	Steuer auf Konsum- ausgaben	Zusammen	Tatsächl. Aufkommen (versetzt)	Relation <sup>a</sup>	Insgesamt	Relation <sup>a</sup>	Rechts- änderungen	Aufkommen plus Rechts- änderungen	Relation <sup>a</sup>
1980	11,2991	65,3749	76,6740	94,7070	80,9592	93,7405	98,9795	-2,7480	90,9925	96,0779
1981	12,1538	68,7605	80,9144	97,6790	82,8370	97,8812	100,2071	-2,5470	95,3342	97,5995
1982	12,5238	70,4358	82,9596	98,2290	84,4553	99,3869	101,1788	-2,4410	96,9459	98,6938
1983	13,4441	75,7672	89,2113	106,4290	83,8224	106,7843	100,3338	-2,6520	104,1323	97,8420
1984	14,6927	81,5267	96,2194	110,2310	87,2888	115,1382	104,4517	-4,3730	110,7652	100,4846
1985	15,3507	84,1189	99,4696	109,2000	91,0894	117,6870	107,7720	-5,4180	112,2690	102,8104
1986	15,9598	85,6590	101,6188	113,1460	89,8121	120,5821	106,5721	-5,4460	115,1361	101,7589
1987	16,4670	88,8701	105,3370	118,9090	88,5863	124,3961	104,6145	-4,8230	119,5731	100,5585
1988	17,1631	92,0018	109,1649	123,4380	88,4370	129,1773	104,6496	-4,9780	124,1993	100,6168
1989	17,4479	97,6025	115,0505	131,7240	87,3421	136,6625	103,7492	-4,3950	132,2675	100,4126
1990	18,4520	107,9589	126,4108	149,5640	84,5196	150,4499	100,5923	-4,5320	145,9179	97,5622
1991	22,7952	134,9029	157,6981	183,0080	86,1701	188,0897	102,7767	-3,8860	184,2037	100,6533
1992	25,3433	143,0784	168,4218	199,2660	84,5211	203,2456	101,9971	-0,9120	202,3336	101,5395
1993	27,3760	153,2994	180,6755	217,5200	83,0616	219,2202	100,7816	0,1830	219,4032	100,8657
1994	28,5837	157,4315	186,0152	235,2640	79,0666	227,3627	96,6415	1,0550	228,4177	97,0899
1995	30,0303	161,5303	191,5606	235,2470	81,4296	233,9536	99,4502	0,9870	234,9406	99,8698
1996	30,9417	170,1096	201,0512	237,3140	84,7195	240,1073	101,1771	0,2170	240,3243	101,2685
1997	30,9499	174,5882	205,5381	242,1900	84,8665	243,8666	100,6923	1,1000	244,9666	101,1465

<sup>a</sup>Zum tatsächlichen Aufkommen (vH).



Schaubild 1

Abgeleitetes Umsatzsteueraufkommen in Relation zu dem tatsächlichen Umsatzsteueraufkommen bei unterschiedlich definierten Bemessungsgrundlagen<sup>a</sup>



<sup>a</sup>1997: Prognose. - <sup>b</sup>Nicht bereinigt. - <sup>c</sup>Um die Auswirkungen von Rechtsänderungen, die die Bemessungsgrundlage betreffen.

Die modellmäßige Ableitung des Umsatzsteueraufkommens erweist sich damit als zuverlässig. Prognosefehler wie für das Jahr 1994 sind bei Verwendung des beschriebenen Modells wenig wahrscheinlich; es ist freilich einzuräumen, daß die Abweichung zwischen tatsächlichem und modellmäßigem Ergebnis für das Jahr 1994 mit 6,8 Mrd. DM bzw. 2,9 vH des tatsächlichen Aufkommens vergleichsweise groß ist.

Eine Überprüfung des Modells anhand der Daten für das Jahr 1997 ist mit Einschränkungen möglich. Ein modellmäßiges Aufkommen wird hier abgeleitet unter den Annahmen, daß die Prognose für den Privaten Verbrauch, die das Institut für Weltwirtschaft im Dezember 1997 abgegeben hat (Boss et al. 1997), zutrifft, daß die Verbrauchsstruktur im Jahr 1997 konstant bleibt (vgl. Anhang I) und daß sich andere Komponenten der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer — wie häufig prognostiziert — verändern (Tabelle 3). Es ergibt sich ein Steueraufkommen in Höhe von 245,0 Mrd. DM für den Zeitraum Februar 1997 bis Januar 1998 (Tabelle 16, Spalte 9).

Das tatsächliche Steueraufkommen liegt zwar nur für die ersten elf Monate des Jahres 1997 vor; das Jahresergebnis dürfte allerdings nur wenig von 241,7 Mrd. DM bzw. bei Berücksichtigung eines einmonatigen Lags zwischen Entstehung und Zahlung der Steuerschuld von 242,2 Mrd. DM abweichen (Tabelle 16, Spalte 4). Die Abweichung zwischen dem Modellergebnis und dem (teils geschätzten) Aufkommen im Jahr 1997 beträgt reichlich einen Prozentpunkt (Schaubild 1).

## **VI. Zur Erklärung der Abweichungen zwischen simulierten und tatsächlichen Werten für das Umsatzsteueraufkommen**

### **1. Vorbemerkungen**

Es hat sich gezeigt, daß das tatsächliche und das modellmäßig abgeleitete Steueraufkommen in einigen Jahren — wenngleich nicht allzu stark — voneinander abweichen. Im folgenden wird untersucht, welche Faktoren dies erklären könnten. Es könnte beispielsweise sein, daß mit der Vollendung des EG-Binnenmarktes die Steuerhinterziehung zugenommen hat.

## **2. Zunehmende Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung?**

### **a. Möglichkeiten zur Umgehung der innergemeinschaftlichen Kontrolle**

Nach Vollendung des EG-Binnenmarktes kann bei innergemeinschaftlichen Lieferungen die Kontrolle weder in Form der nationalen Amtshilfe, die sich die Finanzbehörden gegenseitig gewähren, noch in Form der Grenzkontrolle erfolgen. Es ergeben sich im wesentlichen zwei Hinterziehungsmöglichkeiten (Homburg 1996: 176):

1. „Der Lieferer vermerkt in seinen Unterlagen eine vorsteuerunschädlich steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung, obwohl er ... an einen nicht vorsteuerberechtigten Inländer oder im Rahmen eines Versandgeschäftes ... geliefert hat.“
2. „Der nicht vorsteuerberechtigte Erwerber unterläßt diese Angabe des innergemeinschaftlichen Erwerbs und erhält die Lieferung ... steuerfrei.“

### **b. Möglichkeiten der Steuerarbitrage**

Die korrekte umsatzsteuerliche Behandlung grenzüberschreitender Umsätze in der EU hängt seit 1993 von den umsatzsteuerlichen Regelungen in den anderen Ländern ab. Diese Regeln stimmen infolge der EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern zwar grundsätzlich mit den deutschen Regeln überein; in einigen Bereichen gibt es aber Umsetzungsspielraum der EU-Mitgliedstaaten (IWB Nr. 23: 943).

Die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen hängt u.a. davon ab, daß der Erwerb der gelieferten Gegenstände beim Abnehmer in dem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegt (ebenda). Diese Voraussetzung ist bei bestimmten Abnehmerkreisen grundsätzlich nur dann erfüllt, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte für Bezüge dieser Abnehmer aus anderen Mitgliedstaaten im vorangegangenen Kalenderjahr die sogenannte Erwerbsschwelle des jeweiligen Mitgliedstaates überschritten hat oder im laufenden Kalenderjahr überschreitet. Der Abnehmer kann für die Besteuerung seiner innergemeinschaftlichen Erwerbe optieren (ebenda).

Lieferungen an private Letztverbraucher und an andere Abnehmer ohne Umsatzsteueridentifikationsnummer in anderen Mitgliedstaaten unterliegen „grundsätzlich in dem Mitgliedstaat

der Besteuerung, in dem der Versand oder die Beförderung der gelieferten Gegenstände an den Abnehmer endet, wenn der Lieferer den Transport zum Abnehmer veranlaßt und der Gesamtbetrag der Entgelte für seine Lieferungen in den jeweiligen Mitgliedstaat im vorangegangenen Kalenderjahr oder im laufenden Kalenderjahr die maßgebliche Lieferschwelle dieses Mitgliedstaates überstiegen hat bzw. übersteigt“ (ebenda).

Bezüge aus anderen Mitgliedstaaten sind dann nicht als innergemeinschaftliche Erwerbe zu versteuern, wenn die Lieferung im anderen Mitgliedstaat aufgrund der Sonderregelung für Kleinunternehmer steuerfrei ist (ebenda: 944).

Diese Regelungen ermöglichen in gewissem Umfang Steuerarbitrage, also das Ausnutzen der Steuersatzunterschiede zwischen den einzelnen EU-Ländern. Auf Einzelheiten kann hier aber nicht eingegangen werden.

### *c. Würdigung des Arguments*

Nach Einschätzung der Deutschen Bundesbank wurde eine Steuervermeidung im internationalen Umfeld dadurch erleichtert, daß mit dem seit 1993 in der Europäischen Union geltenden „Übergangssystem“ bei der Mehrwertsteuer die bisherigen Grenzkontrollen im innergemeinschaftlichen Warenverkehr entfallen sind“ (Deutsche Bundesbank 1997: 95).

Nach den Ergebnissen der Modellrechnung erscheint es aber wenig wahrscheinlich, daß seit Vollendung des EG-Binnenmarktes die Hinterziehungsmöglichkeiten sowie die Möglichkeiten zur Steuerarbitrage in größerem Maße als vorher genutzt werden. Dagegen spricht insbesondere, daß es Abweichungen der modellmäßig errechneten Werte für das Steueraufkommen von den tatsächlichen Aufkommensgrößen in beide Richtungen gibt. Zudem hat sich das Ausmaß der Abweichungen nach der Vollendung des EG-Binnenmarktes nicht geändert. Außergewöhnlich ist lediglich die große Unterschätzung des tatsächlichen Aufkommens im Jahr 1994. Anders gewendet: außergewöhnlich ist das hohe Umsatzsteueraufkommen im Jahr 1994.

### **3. Zunehmende Bedeutung der Schattenwirtschaft?**

Auf die Bedeutung der Schattenwirtschaft als Determinante des Umsatzsteueraufkommens hat die Deutsche Bundesbank hingewiesen (Deutsche Bundesbank 1997: 95). Als Faktor zur Erklärung der schwachen Aufkommensentwicklung in den Jahren nach 1993 „kommt in Betracht, daß sich mit der Steuersatzerhöhung von 1993 zugleich die Anreize für eine Steuervermeidung (z.B. das „Abtauchen“ in die Schattenwirtschaft) noch vergrößert haben“ (Deutsche Bundesbank 1997: 95).

Wenn die Schwarzarbeit zunimmt, weil die Steuersätze steigen und die Kosten des Steuerbetrugs in Form von Strafen nicht entsprechend erhöht werden, dann erleidet der Fiskus Verluste; gleichzeitig zeigen aber die Daten der amtlichen Statistik geringere Umsätze und Produktionswerte an, wenn — wie dies der Fall ist — die betreffenden Statistiken nicht durch adäquate Zuschätzungen des Statistischen Bundesamts korrigiert werden. Die Relation zwischen Steuereinnahmen und — wie auch immer definierter — Bemessungsgrundlage gemäß den Bereichsstatistiken bzw. der VGR wird somit nicht oder kaum beeinflußt. Eine relative Ausweitung der Schattenwirtschaft kann daher die ermittelten Abweichungen zwischen den auf der Basis der VGR-Daten errechneten und den tatsächlichen Umsatzsteuereinnahmen wohl nicht erklären. Mit der gleichen Überlegung kann eine sinkende gesamtwirtschaftliche Steuerquote wohl nicht durch eine rückläufige Entwicklung der Umsatzsteuereinnahmen bei zunehmender Bedeutung der Schattenwirtschaft erklärt werden; maßgeblich können in der Gesamtwirtschaft wohl nur verstärkte Reaktionen der Privaten auf gestiegene Einkommen- und Gewinnsteuersätze sein.

### **4. Einmaleffekt infolge einer Sonderregelung bei dem Übergang in den EG-Binnenmarkt?**

Das Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz vom 25. August 1992 enthält für das Jahr 1993 keine Regelung, nach der bei der Anmeldung der Sondervorauszahlung für das Jahr 1993 die Umsatzsteuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe des Kalenderjahres 1993 in voraussichtlicher Höhe zu berücksichtigen ist. Dies könnte das Steueraufkommen zu Jahresbeginn 1993 gemin-

dert, das Aufkommen des Jahres 1994 aber erhöht haben, weil Anfang 1994 die tatsächlichen Umsätze zu versteuern waren. Quantifizieren läßt sich dieser Effekt aber wohl nicht.

## **VII. Aufkommensprognose anhand eines Indikators**

Die wichtigste Komponente der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer ist der Private Verbrauch (Tabelle 16, Schaubild 1). Der Zusammenhang zwischen Privatem Verbrauch und Umsatzsteueraufkommen ist auch dann relativ eng, wenn Quartalswerte betrachtet werden. Er variiert im einzelnen in Abhängigkeit davon, ob Ursprungswerte oder saisonbereinigte Werte betrachtet werden (Schaubilder 2 und 3), er variiert auch in Abhängigkeit davon, ob ein Lag zwischen Entstehung und Zahlung der Steuerschuld unterstellt wird (Schaubild 4) oder nicht.

Das trotz der Steuersatzerhöhung zur Jahresmitte 1983 vergleichsweise niedrige Umsatzsteueraufkommen Mitte der achtziger Jahre ist insbesondere dadurch zu erklären, daß beträchtliche Steuererleichterungen zugunsten der Landwirtschaft eingeführt worden waren. Die Zunahmen der Relation zwischen Steueraufkommen und Privatem Verbrauch, die Mitte 1979, Mitte 1983 und Anfang 1993 eingetreten sind, lassen sich im wesentlichen auf die jeweiligen Steuersatzanhebungen zurückführen. Unerklärt bleibt das extrem hohe Steueraufkommen zu Jahresbeginn 1994.

Für den Privaten Verbrauch liegen aktuelle Quartalswerte vor, auch gibt es Quartalsprognosen. Es spricht daher vieles dafür, einer Kurzfristprognose des Mehrwertsteueraufkommens die Prognose für den Privaten Verbrauch zugrunde zu legen. Bei unveränderten Steuersätzen liegt es nahe, für die jeweils bevorstehenden Quartale eine konstante Relation zu erwarten und diese aus aktuellen Relationen zu ermitteln. Konkret bedeutet dies, daß einer Prognose des Umsatzsteueraufkommens für das vierte Quartal 1997 die Relation des entsprechenden Vorjahresquartals zugrunde gelegt wird. Unter der Annahme, daß sich der Private Verbrauch im vierten Quartal 1997 entsprechend der Prognose des Instituts für Weltwirtschaft (Boss et al. 1997) auf saisonbereinigt knapp 530 Mrd. DM beläuft, ergibt sich für das vierte Quartal 1997 ein saisonbereinigtes Steueraufkommen in Höhe von 61,9 Mrd. DM. Für das gesamte Jahr resultieren 242,6 Mrd. DM.

Schaubild 2

### Steuern vom Umsatz in Relation zum Privaten Verbrauch (vH, nicht saisonbereinigt)

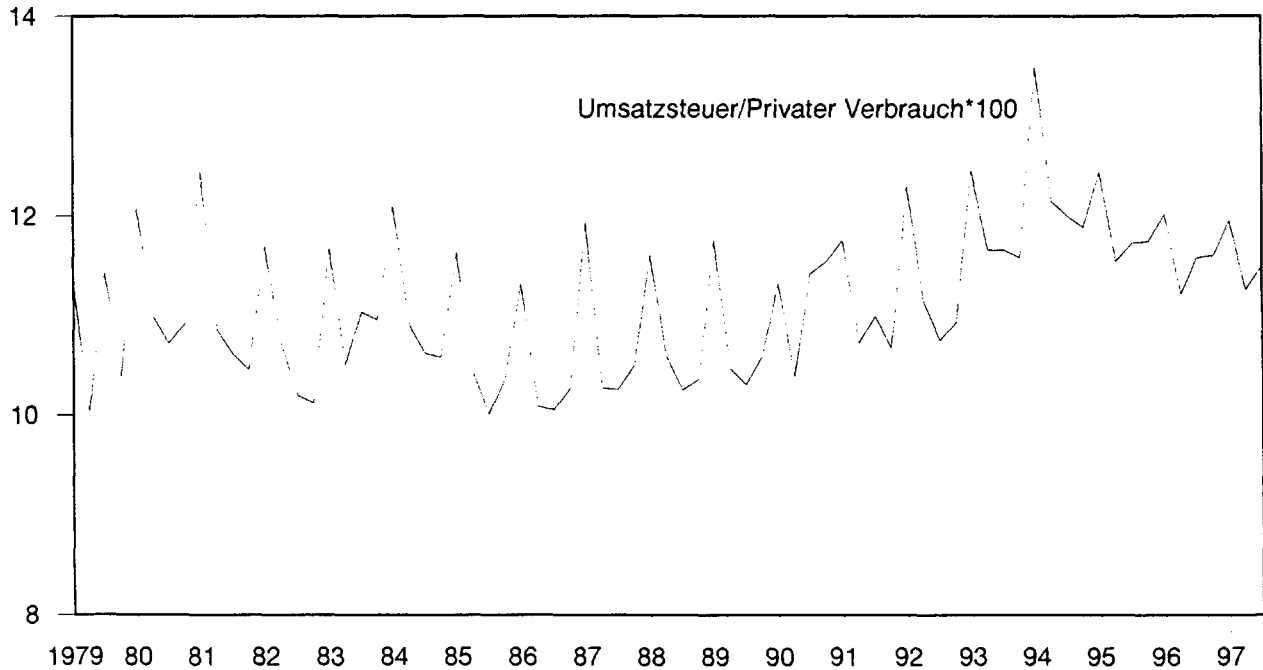


Schaubild 3

### Steuern vom Umsatz in Relation zum Privaten Verbrauch (vH, saisonbereinigt)

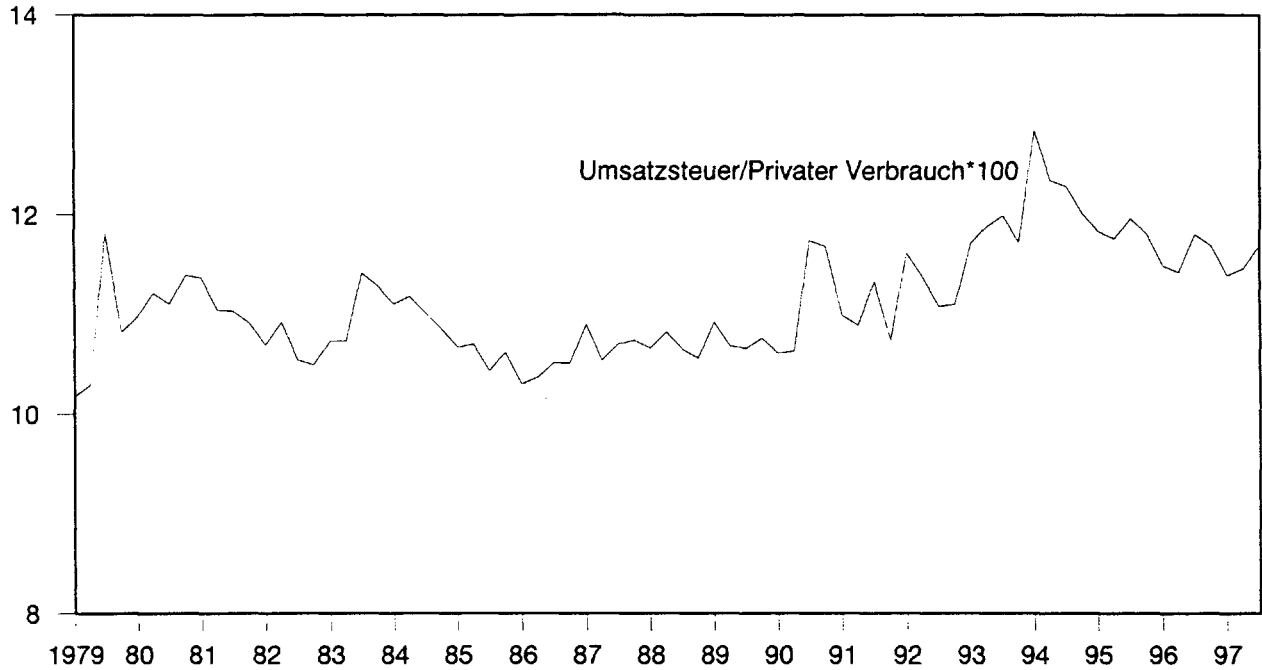
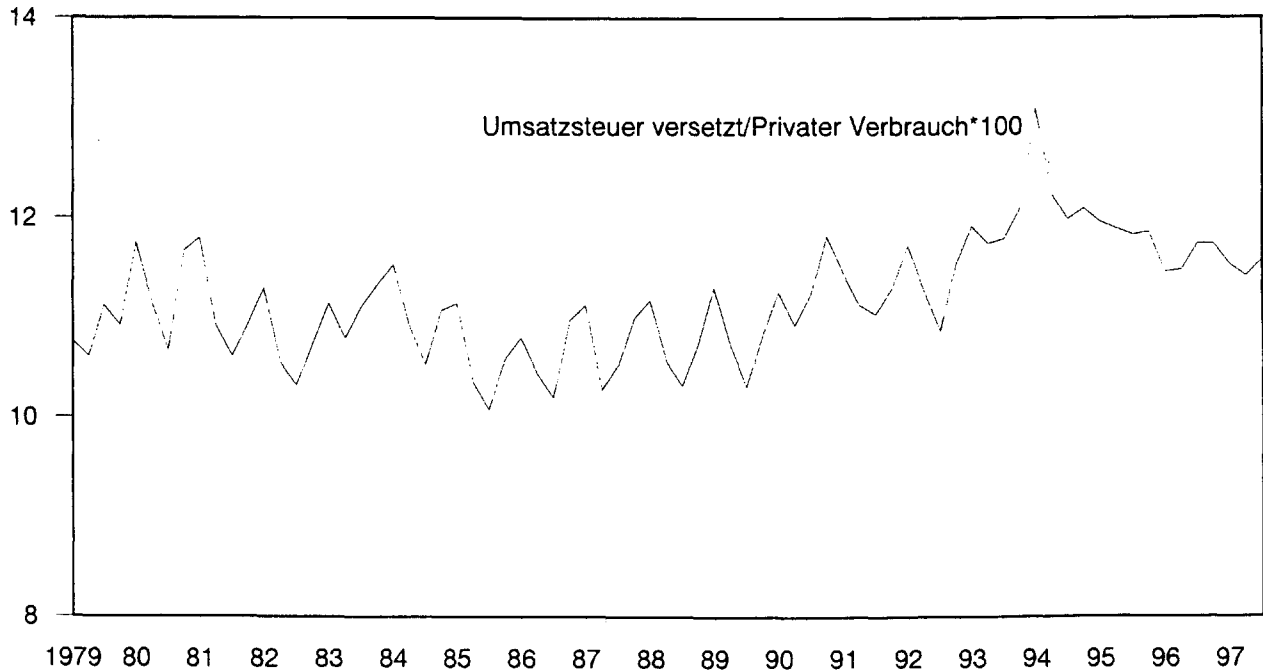




Schaubild 4

### Steuern vom Umsatz in Relation zum Privaten Verbrauch (vH, Zähler versetzt)



## E. **Schlußfolgerungen**

Die Untersuchung hat ergeben, daß sich das Umsatzsteueraufkommen nicht von der Entwicklung wichtiger gesamtwirtschaftlicher Aggregate, die es grundsätzlich bestimmen sollten, abgekoppelt hat. Berücksichtigt man das Niveau und die Struktur der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer, so zeigt sich, daß das tatsächliche Steueraufkommen nur wenig um jene Werte schwankt, die infolge der steuerrechtlichen Regelungen zu erwarten sind; jedenfalls sind die Schwankungen wesentlich geringer als die bei den Steuern auf Kapitaleinkommen (Einkommen exklusive Löhne und Gehälter), sie sind wohl vergleichbar mit jenen, mit denen man bei Modellprognosen des Lohnsteueraufkommens, die auf detaillierten Bruttolohnschichtungen basieren, zu rechnen hat. Es ist demnach ohne weiteres zulässig, die Prognose des Umsatzsteueraufkommens auf gesamtwirtschaftlichen Daten aufzubauen.

Bei einer Prognose in diesem Sinne ist es freilich erforderlich, die langfristige Entwicklung der Bemessungsgrundlage des Umsatzsteueraufkommens zugrunde zu legen. Kurzfristig kann die Relation zwischen Umsatzsteueraufkommen und Bemessungsgrundlage durchaus nennenswert von ihrem langfristigen Durchschnittswert abweichen. Eine solche Abweichung darf eine Prognose nicht entscheidend bestimmen.

Bei Prognosen für einzelne Quartale ist es mangels ausreichend gegliederter Strukturdaten hilfreich, die Relation zwischen Umsatzsteueraufkommen und Privatem Verbrauch heranzuziehen. Dies setzt freilich einigermaßen verlässliche Prognosen der Konsumausgaben voraus.

Der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ legt der Ableitung des Aufkommens der Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage die sogenannte modifizierte letzte inländische Verwendung zugrunde. Sie ergibt sich folgendermaßen (Werte für 1996 in Mrd. DM; vgl. Statistisches Bundesamt 1997d):

Bruttoinlandsprodukt	3 541,5
– Außenbeitrag (Exporte minus Importe)	43,0
– Vorratsinvestitionen	20,1
– Bauinvestitionen der Unternehmen (ohne Wohnbauten)	138,6
– Ausrüstungsinvestitionen der Unternehmen	257,5
<hr/> = Modifizierte letzte inländische Verwendung	<hr/> 3 082,3

Das Bruttoinlandsprodukt ist — von der Verwendungsseite her gesehen — folgendermaßen definiert (Werte für 1996 in Mrd. DM):

Privater Verbrauch	2 045,4
+ Staatsverbrauch	702,7
+ Anlageinvestitionen (Ausrüstungs- und Bauinvestitionen) des Staates	76,9
+ Wohnungsbauinvestitionen	257,4
+ Ausrüstungsinvestitionen der Unternehmen	257,5
+ Bauinvestitionen der Unternehmen (ohne Wohnbauten)	138,6
+ Vorratsinvestitionen	20,1
+ Außenbeitrag	43,0
<hr/>	
= Bruttoinlandsprodukt	3 541,5

Die modifizierte letzte inländische Verwendung kann deshalb auch folgendermaßen errechnet werden:

Privater Verbrauch	2 045,4
+ Staatsverbrauch	702,7
+ Anlageinvestitionen des Staates	76,9
+ Wohnungsbauinvestitionen	257,4
<hr/>	
= Modifizierte letzte inländische Verwendung	3 082,3

Die in dieser Arbeit dargestellte Modellrechnung verwendet dagegen als Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer die Summe aus Privatem Verbrauch, bestimmten Käufen des Staates bei Unternehmen und privaten Organisationen ohne Erwerbszweck, Anlageinvestitionen des Staates, Wohnungsbauinvestitionen sowie Investitionen von Unternehmen, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind. Schematisch gilt (Werte für 1996 in Mrd. DM):

Privater Verbrauch	2 045,4
+ Käufe des Staates bei Unternehmen und Organisationen ohne Erwerbszweck	390,7
+ Anlageinvestitionen des Staates	76,9
+ Wohnungsbauinvestitionen	257,4
+ Belastete Unternehmensinvestitionen	16,8
<hr/>	
= Bemessungsgrundlage der Modellrechnung	2 787,2

Der wesentliche Unterschied zur Ableitung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ besteht also darin, daß die Bruttowertschöpfung des Staates als Teil des Staatsverbrauchs nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen wird, daß aber Teile der Unternehmensinvestitionen eingerechnet werden. Ein geringfügiger Unterschied resultiert aus der Berücksichtigung des Reiseverkehrs.

In der Ableitung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ wird die Bemessungsgrundlage reduziert, und zwar so, daß die korrigierte Größe bei einer Belastung durch den (im Hundert gerechneten) Regelsatz der Mehrwertsteuer das tatsächliche Steueraufkommen ergibt;<sup>11</sup> es ergibt sich ein sogenannter vH-Satz. Dieser vH-Satz variiert im Zeitablauf; bei Prognosen ist er der maßgebliche Parameter.

In der Modellrechnung, die in dieser Arbeit entwickelt wurde, werden einzelne Komponenten des Privaten Verbrauchs und des Staatsverbrauchs mit den jeweils gültigen Steuersätzen belastet. Darüber hinaus wird berücksichtigt, daß sich die Bedeutung der steuerbelasteten (privaten und öffentlichen) Investitionen innerhalb der heterogenen Bemessungsgrundlage verändern kann. Auf diese Weise werden Änderungen der Struktur der Bemessungsgrundlage hinsichtlich des Ausmaßes der Steuerbelastung grundsätzlich richtig in die Rechnung einbezogen. In der Ableitung des Arbeitskreises schlagen sich solche Strukturverschiebungen in Änderungen des vH-Satzes nieder, der zur Korrektur der modifizierten letzten inländischen Verwen-

---

<sup>11</sup> Dabei werden die Auswirkungen von Rechtsänderungen und der Lag zwischen Entstehung und Zahlung der Steuerschuld berücksichtigt.

dung herangezogen wird; dabei wird nicht ersichtlich, um welche Strukturverschiebungen es sich im einzelnen handelt.

Die Ergebnisse der Modellrechnung lassen sich in die Ableitung des Arbeitskreises einarbeiten, indem erstens der dort verwendete vH-Satz und der im Hundert gerechnete Regelsatz der Mehrwertsteuer zu einem durchschnittlichen im-Hundert-Satz für die Mehrwertsteuerbelastung zusammengefaßt werden und indem zweitens die Bemessungsgrundlage entsprechend der Modellrechnung definiert wird. Dieser im-Hundert-Satz beträgt nach der Modellrechnung für das Jahr 1996 rund 8,6 vH. Er steigt immer dann, wenn die Mehrwertsteuersätze angehoben werden. Ansonsten schwankt er im Zeitablauf vergleichsweise wenig (Schaubild 5).

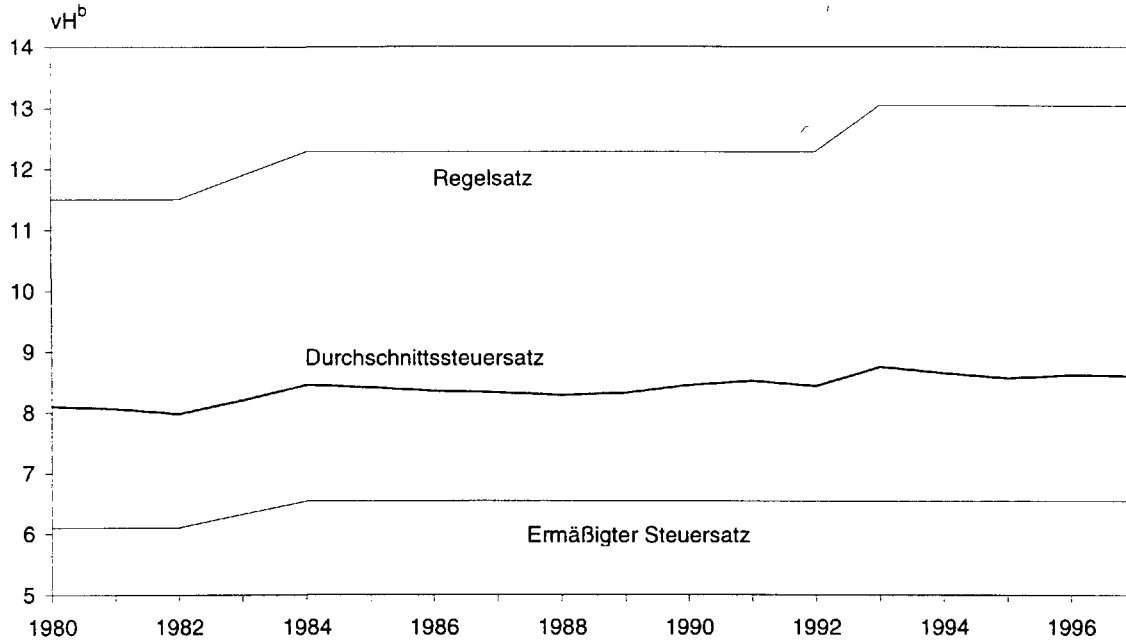
Die Auswirkungen der Rechtsänderungen und der Lag zwischen Entstehung und Zahlung der Steuerschuld werden in der folgenden Rechnung wie in der Ableitung des Arbeitskreises berücksichtigt; die Rechtsänderungen werden allerdings angesichts des Untersuchungszeitraums 1980 bis 1996 an dem Steuerrecht des Jahres 1980 gemessen (Tabelle 15, Anhang III).

Eine entsprechend den Ergebnissen dieser Arbeit modifizierte Ableitung des Umsatzsteueraufkommens für Zwecke des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ sieht folgendermaßen aus (Werte für die Jahre 1991 bis 1996 in Mrd. DM):

	1991	1992	1993	1994	1995	1996
Bemessungsgrundlage (vgl. Seite 60)	2 208,1	2 411,2	2 506,0	2 629,0	2 732,1	2 787,1
mal durchschnittlicher Steuersatz (vH) ergibt	8,518	8,429	8,748	8,648	8,563	8,600
Steueraufkommen (versetzt)	188,09	203,25	219,22	227,36	233,95	239,68
+ Auswirkungen der Steuerrechtsänderungen	-3,89	-0,91	0,18	1,06	0,99	0,22
+ Aufkommen im Januar des laufenden Jahres	14,31	17,65	19,21	20,42	19,98	20,61
- Aufkommen im Januar des Folgejahres	17,65	19,21	20,42	19,98	20,61	20,71
Abgeleitetes Aufkommen im Kalenderjahr	180,86	200,78	218,19	228,86	234,31	239,80
Tatsächliches Aufkommen im Kalenderjahr	179,67	197,71	216,31	235,70	234,62	237,21

Schaubild 5

Umsatzsteueraufkommen gemäß der Modellrechnung in Relation zur Bemessungsgrundlage<sup>a</sup>



<sup>a</sup>Summe aus Privatem Verbrauch, Käufen des Staates, Anlageinvestitionen des Staates, Wohnungsbauinvestitionen und belasteten Unternehmensinvestitionen.

Bei Aufkommensprognosen kommt es dann insbesondere darauf an, den durchschnittlichen Steuersatz adäquat festzusetzen. Dies dürfte leichter möglich sein, als den vH-Satz gemäß der traditionellen Ableitung des Arbeitskreises richtig zu prognostizieren. Es wird sich in den kommenden Jahren erweisen müssen, inwieweit die hier vorgeschlagene Ableitung des Umsatzsteueraufkommens der traditionellen Ableitung überlegen ist.

## Anhang I

### Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken in vH des Privaten Verbrauchs

	Nahrungs- mittel	Getränke	Tabakwaren	Verzehr in Gaststätten etc.	Bekleidung, Schuhe	Gezahlte Mieten	Unterstellte Mieten	Energie (ohne Kraftstoffe)	Möbel, Haus- haltsgeräte etc.	Ge- u. Ver- brauchsgüter f. d. Gesund- heitspflege	Dienstlei- stungen v. Ärzten u. Kranken- häusern
1980	14,53	4,01	2,08	3,29	9,06	6,57	6,79	5,39	9,66	0,86	1,87
1981	14,58	4,01	2,03	3,31	8,82	6,71	7,01	5,69	9,35	0,86	1,95
1982	14,60	4,10	2,12	3,24	8,46	7,01	7,41	5,86	8,92	0,88	2,01
1983	14,12	3,95	2,26	3,15	8,34	7,23	7,71	5,61	8,84	0,95	2,11
1984	13,79	3,89	2,14	3,19	8,25	7,35	7,93	5,89	8,73	1,00	2,15
1985	13,37	3,82	2,13	3,18	8,23	7,47	8,13	6,17	8,44	1,01	2,17
1986	13,08	3,80	2,11	3,21	8,31	7,62	8,35	5,17	8,49	1,00	2,19
1987	12,85	3,63	2,03	3,24	8,28	7,65	8,44	4,55	8,67	1,04	2,18
1988	12,66	3,51	2,00	3,28	8,05	7,72	8,53	4,04	8,84	1,15	2,15
1989	12,67	3,52	1,98	3,31	7,83	7,73	8,55	3,91	8,95	1,20	2,10
1990	12,72	3,55	2,05	3,29	8,10	7,64	8,49	3,88	9,16	1,22	2,11
1991	12,20	3,53	1,92	3,19	7,82	6,96	7,61	4,15	9,20	1,13	2,04
1992	11,74	3,49	1,78	3,18	7,61	7,41	7,94	3,93	9,27	1,14	2,20
1993	11,24	3,41	1,73	3,17	7,50	8,16	8,58	3,97	9,24	1,22	2,23
1994	10,76	3,36	1,77	3,13	7,04	8,58	9,03	3,73	9,09	1,22	2,30
1995	10,64	3,33	1,72	3,11	6,86	9,00	9,48	3,65	8,72	1,24	2,31
1996	10,44	3,23	1,67	2,84	6,69	9,43	9,91	3,64	8,43	1,24	2,37
1997	10,44	3,23	1,67	2,84	6,69	9,43	9,91	3,64	8,43	1,24	2,37



**Käufe der privaten Haushalte im Inland nach Verwendungszwecken in vH des Privaten Verbrauchs**

	Güter f. d. Körperpflege	Kraftfahr- zeuge	Kraftstoffe	Fahrräder, Reparaturen, etc.	Fremde Verkehrs- leistungen	Nachrichten- übermittlung	Güter f. d. Bildung, Unterhaltung, Freizeit	Güter f. d. persönliche Ausstattung	Dienstlei- stungen der Kreditinsti- tute u. Ver- sicherungen	Sonstige Güter f. d. persönliche Ausstattung
1980	1,76	3,75	3,45	3,35	1,84	1,86	10,10	5,81	2,52	3,29
1981	1,77	3,59	3,68	3,29	1,86	1,89	10,00	5,76	2,52	3,24
1982	1,77	3,59	3,59	3,25	1,86	1,97	9,86	5,81	2,67	3,14
1983	1,79	4,14	3,52	3,25	1,83	2,00	9,75	5,90	2,78	3,12
1984	1,80	4,09	3,46	3,44	1,82	2,01	9,67	6,11	2,96	3,15
1985	1,80	4,18	3,40	3,50	1,78	2,03	9,65	6,28	3,15	3,13
1986	1,82	5,41	2,67	3,20	1,71	2,06	9,75	6,40	3,21	3,18
1987	1,85	5,74	2,60	3,30	1,67	2,09	9,77	6,45	3,15	3,31
1988	1,89	5,59	2,59	3,53	1,75	2,11	9,95	6,67	3,30	3,37
1989	1,85	5,48	2,96	3,81	1,76	2,16	9,81	6,86	3,49	3,37
1990	1,83	5,72	2,98	4,28	1,75	2,10	10,17	6,90	3,55	3,35
1991	1,93	6,28	3,06	4,51	1,84	1,99	10,11	6,79	3,46	3,33
1992	1,90	5,99	3,03	4,46	1,77	1,97	10,07	6,90	3,55	3,35
1993	1,91	5,08	3,01	4,08	1,78	2,09	9,91	7,15	3,73	3,42
1994	1,84	5,09	3,17	4,04	1,76	2,09	9,69	7,44	4,01	3,43
1995	1,84	5,16	3,04	4,07	1,73	2,13	9,54	7,54	4,14	3,40
1996	1,82	5,49	3,05	3,96	1,73	2,15	9,36	7,52	4,18	3,34
1997	1,82	5,49	3,05	3,96	1,73	2,15	9,36	7,52	4,18	3,34

## **Anhang II: Änderungen des Umsatzsteuerrechts in den Jahren 1979 bis 1997**

Bei der Analyse des Umsatzsteueraufkommens in den Jahren 1980 bis 1997 sind die Änderungen des Umsatzsteuerrechts in den Jahren 1979 bis 1997 zu berücksichtigen. Sie werden im folgenden skizziert.

Die Umsatzsteuersätze wurden zum 1. Juli 1979 von 12 (6) auf 13 (6,5) vH erhöht (BMF *Finanzbericht* 1980: 151). Die Vorsteuerpauschale für die Landwirtschaft wurde zum gleichen Zeitpunkt von 6,5 auf 7 vH, die für die Forstwirtschaft von 4,5 auf 5 vH angehoben (BMF *Finanzbericht* 1980: 152).

Die Umsatzsteuerpräferenzen nach § 4 Berlin-Förderungsgesetz (Berlin FG) wurden eingeschränkt (BMF *Finanzbericht* 1980: 155). Demgegenüber wurden die Umsatzsteuerpräferenzen für Filme und Synchronisationen ausgeweitet; die innerbetrieblichen Planungs- und Ingenieurleistungen bei Werklieferungen sowie Werklieferungen im Ausland wurden begünstigt (BMF *Finanzbericht* 1980: 240–241 sowie 156).

Mit Wirkung ab 1980 wurde die 6. Richtlinie des Rates der EG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern in nationales Recht umgesetzt (BMF *Finanzbericht* 1981: 162). Quantitativ am wichtigsten war der Übergang zur ermäßigten Besteuerung der Lieferung und der Wiederherstellung von Zahnprothesen und kieferorthopädischen Apparaten (BMF *Finanzbericht* 1981: 236–237).

Mit Wirkung ab 1982 wurde bei der Berlinförderung die Bemessungsgrundlage für die Abnehmerpräferenz vermindert (BMF *Finanzbericht* 1983: 138). Gleichzeitig wurden „die Vermessungs- und Katasterbehörden mit bestimmten Leistungen, die auch die öffentlich bestellten Vermessungsingenieure ausführen, in die Umsatzsteuer einbezogen“ (BMF *Finanzbericht* 1983: 139). Die Steuerermäßigung für die Umsätze der Angehörigen freier Berufe aus freiberuflicher Tätigkeit und für die ihrer Art nach freiberuflichen Umsätze anderer Unternehmer wurde beseitigt, der Steuersatz für diese Umsätze wurde auf 13 vH erhöht (ebenda). Die Vorsteuerpauschale für die Landwirtschaft wurde um 0,5 auf 7,5 vH angehoben (BMF *Finanzbericht* 1983: 140).

Bis zum Jahr 1984 konnte ein Unternehmer bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, die Wohnzwecken dienen, auf die Steuerbefreiung verzichten, wenn er den Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführte. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ermöglichte den Vorsteuerabzug, der im Vergleich zur Versteuerung der Mieten in der Regel vorteilhaft war. Bei dieser Lage haben Eigentümer ihre Mietwohnungen in vielen Fällen nicht unmittelbar an die Wohnungssuchenden, sondern an zwischengeschaltete Unternehmer vermietet, die dann die Wohnungen vermieteten. Die Eigentümer haben auf die Steuerbefreiung (für die Vermietung an die zwischengeschalteten Unternehmer) verzichtet und sich so die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs oder der Vorsteuererstattung (für die ihnen insbesondere von Bauunternehmern und Architekten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer) geschaffen. Ab 1. Januar 1985 ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiung bei der Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks nur möglich, soweit der Unternehmer nachweist, daß das Grundstück nicht Wohnzwecken dient oder zu dienen bestimmt ist. Betroffen wurden durch die Neuregelung vor allem die sogenannten „Bauherrenmodelle“ (BMF *Finanzbericht* 1983: 143).

Die Steuerbefreiung für die Beförderung von Personen mit Schiffen — ursprünglich für die Jahre 1980 und 1981 beschlossen — wurde um zwei Jahre verlängert (BMF *Finanzbericht* 1983: 146).

Die Umsatzsteuersätze wurden zum 1. Juli 1983 von 13 auf 14 vH bzw. 6,5 auf 7 vH erhöht. Gleichzeitig wurde die Vorsteuerpauschale für die Landwirtschaft angehoben (BMF *Finanzbericht* 1984: 145). Die Herstellerpräferenzen bei der Berlinförderung wurden mit Wirkung ab 1985 umgestaltet (BMF *Finanzbericht* 1984: 147). Die Umsatzsteuerdurchführungsverordnung wurde geändert.

Die Beförderung von Personen mit Schiffen, die bis Ende 1983 steuerbefreit war, wurde ab 1984 (für den Zeitraum bis zum 31. Dezember 1988) dem ernäbfigten Steuersatz unterworfen; für die Zeit danach war die volle Besteuerung beabsichtigt (BMF *Finanzbericht* 1985: 90).

Der Umsatzsteuerdurchschnittssatz für landwirtschaftliche Umsätze ... wurde für den Zeitraum 1. Juli 1984 bis 31. Dezember 1988 um 5 auf 13 vH und für den Zeitraum 1. Januar 1989 bis 31. Dezember 1991 um 3 auf 11 vH angehoben. Gleichzeitig wurde den Landwirten das Recht eingeräumt, die für landwirtschaftliche Umsätze ... geschuldete Umsatzsteuer zu kürzen.

Diese Kürzung beträgt für den ersten Zeitraum 5 vH, für den zweiten 3 vH. Dies bedeutet, daß pauschalierende Landwirte weiterhin keine Umsatzsteuer zahlen<sup>12</sup> (BMF *Finanzbericht* 1985: 93).

Die Mehrwertsteuroption für Bauherrenmodelle wurde um drei Monate bis Ende März 1985 verlängert (BMF *Finanzbericht* 1986: 92). Der Effekt wurde nicht quantifiziert (BMF *Finanzbericht* 1986: 178–179).

Bestimmte Umsätze an NATO-Vertragsparteien wurden von der Umsatzsteuer befreit (BMF *Finanzbericht* 1987: 188–189); umgekehrt fiel die Steuerbefreiung gewisser Leistungen von Beförderungsunternehmern für die Deutsche Bundespost weg (ebenda).

Bei der Besteuerung von Kleinunternehmern wurde die Umsatzgrenze, bis zu der die Umsatzsteuer nicht erhoben wird, mit Wirkung ab 1990 auf 25 000 DM angehoben; die Sonderregelung, nach der Kleinunternehmern ein Steuerabzugsbetrag (degressive Ermäßigung) gewährt wird, wurde gestrichen (BMF *Finanzbericht* 1989: 111).

Die Herstellerpräferenz im Rahmen der Berlinförderung wurde ab 1990 umgestaltet (BMF *Finanzbericht* 1989: 109 sowie 210–211). Der Regelsatz für die private Pkw-Nutzung durch Unternehmer wurde von 30 auf 35 vH erhöht (BMF *Finanzbericht* 1989: 214–215). Der Essensfreibetrag von 1,50 DM bei unentgeltlicher oder verbilligter Abgabe einer Mahlzeit an einen Arbeitnehmer wurde abgeschafft (ebenda).

Die Geltungsdauer des ermäßigten Steuersatzes für die Personenschiffahrt wurde über den 31. Dezember 1988 hinaus bis zum 31. Dezember 1992 verlängert (BMF *Finanzbericht* 1990: 94).

Nach dem Vertrag über die Schaffung einer Währungs-, Wirtschafts- und Sozialunion zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Deutschen Demokratischen Republik vom 18. Mai 1990 regelte die Deutsche Demokratische Republik ihr Umsatzsteuerrecht (und ihr sonstiges Steuerrecht) entsprechend dem der Bundesrepublik Deutschland ab Errichtung der

---

<sup>12</sup> Details werden an dieser Stelle nicht dargestellt (zum Prinzip der Besteuerung der Landwirtschaft vgl. Parsche und Spanakakis 1977).

Währungsunion (BMF *Finanzbericht* 1991: 100). Im Westen wurde zugelassen, daß die Umsatzsteuer der Deutschen Demokratischen Republik grundsätzlich als Vorsteuer abgezogen werden darf (ebenda). Generell wurde vereinbart, daß „es zwischen den beiden deutschen Staaten keine Steuergrenze gibt“ (ebenda).

Durch eine allgemeine Verwaltungsvorschrift wurde der Erwerb von Gegenständen mit Ursprung in der Deutschen Demokratischen Republik bis zum 31. März 1991 durch einen Umsatzsteuerkürzungsanspruch begünstigt. Der Kürzungsanspruch betrug bis zum 31. Dezember 1990: 11 bzw. 5,5 vH des Entgelts (bei Marktordnungswaren 5 bzw. 2,5 vH). In der Zeit vom 1. Januar 1991 bis zum 31. März 1991 beliefen sich die Kürzungssätze auf 6 bzw. 3 vH des Entgelts (bei Marktordnungswaren auf 2,7 bzw. 1,4 vH) (ebenda). Die Höhe des Kürzungsanspruchs richtete sich dabei — analog der vorangegangenen Regelung für Bezüge im Rahmen des Berliner Abkommens — nach der Art der bezogenen Waren.

Kleinere gemeinnützige Körperschaften, deren steuerpflichtiger Umsatz im Vorjahr 60 000 DM nicht überschritten hat, haben ab 1990 die Möglichkeit, ihre Vorsteuer pauschal mit 7 vH ihrer Umsätze abzuziehen (BMF *Finanzbericht* 1991: 105). Der ermäßigte Steuersatz wird auch für Umsätze von Gemeinschaften gemeinnütziger Körperschaften in der Rechtsform der BGB-Gesellschaft — z.B. Spielgemeinschaften im Sport — gewährt (ebenda).

In den neunziger Jahren wurden die Fernmeldeleistungen der Deutschen Bundespost stufenweise in die Umsatzsteuer einbezogen. Die Deutsche Bundespost Telekom versteuert seit dem 1. Juli 1990 die Überlassung und Instandhaltung von Endstelleneinrichtungen, seit dem 1. Januar 1993 alle weiteren Wettbewerbsdienste und seit dem 1. Januar 1996 die restlichen Tätigkeiten, insbesondere die Fernsprechsätze (BMF *Finanzbericht* 1991: 114).

Die Umsatzsteuerbefreiung für die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren (Depotgeschäft) wurde mit Wirkung ab 1992 aufgehoben (ebenda).

Für Gebrauchtwagenumsätze wurde zum 1. Juli 1990 die sogenannte Differenzbesteuerung eingeführt (BMF *Finanzbericht* 1991: 115).

Die Präferenz für Westberliner Unternehmer, die für bestimmte Umsätze an Unternehmer im übrigen Bundesgebiet einen Umsatzsteuerkürzungsanspruch erhalten (Herstellerpräferenz),

wurde stufenweise abgebaut (BMF *Finanzbericht* 1992: 106). Die Vergünstigung beim Erwerb von Gegenständen aus Westberlin durch Unternehmer im übrigen Bundesgebiet (Abnehmerpräferenz) entfiel ab dem 1. Juli 1991, die Kleinunternehmerpräferenz (sogenannte Mittelstandspräferenz) ab dem 1. Januar 1992 (ebenda).

Die langfristige Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen wurde von der Steuerbefreiung ausgeschlossen. Steuerfrei blieb die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen (z.B. Garagen) dann, wenn sie als Nebenleistung zu einer steuerfreien Grundstücksvermietung anzusehen ist (BMF *Finanzbericht* 1993: 111–112).

Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen (sogenannte Kurzzeitpflegeeinrichtungen) und Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen wurden in die für Alten- und Pflegeheime geltende Steuerbefreiung einbezogen (BMF *Finanzbericht* 1993: 112).

Der allgemeine Umsatzsteuersatz wurde zum 1. Januar 1993 von 14 auf 15 vH erhöht. Gleichzeitig wurde die Vorsteuerpauschale für die Landwirtschaft erhöht (ebenda).

Leistungen zwischen den selbständigen Gliederungen einer politischen Partei wurden, soweit diese Leistungen im Rahmen der satzungsgemäßen Aufgaben gegen Kostenerstattung ausgeführt werden, steuerbefreit (ebenda).

Die Betragsgrenze für die Befreiung von der Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen wurde ab 1. Januar 1993 von 600 auf 1 000 DM angehoben (ebenda).

Die Umsätze im Rahmen der Veräußerung eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebs oder Teilbetriebs einschließlich des Einbringens in eine Gesellschaft wurden von der Durchschnittsbesteuerung ausgenommen. Zugleich wurde bestimmt, daß diese Umsätze nicht der Umsatzsteuer unterliegen (ebenda).

Die Methode zur Berechnung der Umsatzsteuer für die Umsätze an Geldspielgeräten wurde mit Wirkung ab 1. Juli 1991 geändert (BMF *Finanzbericht* 1993: 237).

Der gesamte private Reiseverkehr in der EU wurde 1993 umsatzsteuerrechtlich dem inländischen Reiseverkehr gleichgestellt. Es gilt ohne mengen- oder wertmäßige Begrenzung das Ursprungslandprinzip (BMF *Finanzbericht* 1993: 115).

Die ermäßigte Besteuerung der Beförderung von Personen mit Schiffen wurde um drei Jahre verlängert und somit auf das Ende des Jahres 1995 befristet (BMF *Finanzbericht* 1993: 116).

Der ermäßigte Umsatzsteuersatz für jugendgefährdende Filme und Schriften wurde abgeschafft (BMF *Finanzbericht* 1994: 126). Die Umsatzsteuerbefreiung für bestimmte Reiseleistungen wurde zum 1. November 1993 aufgehoben (BMF *Finanzbericht* 1994: 133). Die Schonfrist bei Entrichtung der Steuerschuld für Scheck- und Barzahler wurde aufgehoben (BMF *Finanzbericht* 1994: 250).

Die Umsatzbesteuerung von bestimmten Warenlieferungen an Bord von Schiffen, Flugzeugen und in der Eisenbahn wurde geändert (BMF *Finanzbericht* 1995: 132).

Der umsatzsteuerliche Durchschnittssatz für die Steuer und Vorsteuer bei sogenannten Pauschallandwirten wurde von 8,5 auf 9 vH angehoben (BMF *Finanzbericht* 1995: 133).

Die Regeln zur Besteuerung entgeltlicher und unentgeltlicher Geschäftsveräußerungen im ganzen an andere Unternehmer wurden geändert (BMF *Finanzbericht* 1995: 132). Bestimmte Dienstleistungen an in anderen EU-Ländern ansässige Unternehmen wurden von der Steuer befreit (ebenda). Der Vorsteuerabzug bei sogenannten Vorschaltmodellen wurde ausgeschlossen (BMF *Finanzbericht* 1995: 133); dies hat ähnliche Konsequenzen wie die Maßnahmen zur Bekämpfung der Bauherrenmodelle.

Die Differenzbesteuerung für den Handel mit gebrauchten Gegenständen, Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten wurde mit Wirkung ab 1. Januar 1995 eingeführt (BMF *Finanzbericht* 1995: 138).

Die Unternehmen der Deutschen Bundespost wurden zum 1. Januar 1995 in Aktiengesellschaften umgewandelt (BMF *Finanzbericht* 1995: 139). Sie wurden allerdings erst zum Jahresbeginn 1996 körperschaftsteuer-, gewerbsteuer-, vermögensteuer- und grundsteuerpflichtig.

Innergemeinschaftliche Lohnveredelungen werden nach einer neuen Regelung vereinfacht besteuert (BMF *Finanzbericht* 1997: 125).

Der Fährverkehr nach Helgoland, der u.a. durch die Ausdehnung des deutschen Küstenmeeres von 3 auf 12 Seemeilen steuerpflichtig geworden wäre, wurde von der Steuer befreit (ebenda).

Die Betragsgrenze, ab der Unternehmer ihre Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich abzugeben haben, wurde von 6 000 auf 12 000 DM angehoben (ebenda); auf diese Weise sollen rund 50 vH aller steuerpflichtigen Unternehmen zu Vierteljahreszahlern werden (ebenda). Eine weitere Änderung des Voranmeldeverfahrens soll die Verwaltung vereinfachen.

Die umsatzsteuerliche Freigrenze für Kleinunternehmer wurde von 25 000 auf 32 500 DM angehoben (ebenda).

Bestimmte Leistungen der Medizinischen Dienste der Krankenversicherung und des Medizinischen Dienstes der Spitzenverbände der Krankenkassen untereinander und für die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung und deren Verbände wurden steuerbefreit (BMF *Finanzbericht* 1997: 130). Der Durchschnittssteuersatz für Umsätze mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen wurde mit Wirkung ab 1. April 1996 von 9 auf 9,5 vH erhöht; gleichzeitig wurden die Vorsteuerbeträge, die diesen Umsätzen zuzurechnen sind, auf 9,5 vH der Bemessungsgrundlage für diese Umsätze festgesetzt (ebenda).

Die Regelungen betreffend die Pauschbeträge für bestimmte Verpflegungsmehraufwendungen sowie die Pauschbesteuerung von bestimmten Arbeitgeberzuschüssen zu bei Dienstreisen eingenommenen Mahlzeiten wurden geändert (BMF *Finanzbericht* 1998: 255).

Die Umsätze der sogenannten Drittmittelforschung (Auftragsforschung) der staatlichen Hochschulen bleiben von der Umsatzsteuer befreit (ebenda: 129).



**Anhang III: Umsatzsteuer mehr- oder -mindereinnahmen infolge von Steuerrechtsänderungen (ohne Steuersatzänderungen) — Millionen DM**

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Kürzungsanspruch gemäß Berlin-Förderungsgesetz (Berlin-FG)			77	102	107	112	117											
Kürzung bei der Herstellerpräferenz gemäß Berlin FG											100	125	130					
Kürzung bei der Abnehmerpräferenz gemäß Berlin FG											34	40	40					
Auswirkungen der Übernahme der 6. Umsatzsteuerrichtlinie der EG	-258	-307	-327	-352	-385	(-403)	-422	-442	-463	-485	-508	-635	-667	-700	-735	-772	-811	
Befreiung für die Beförderung von Personen mit Schiffen			-9	-10	—	—	—											
Einbeziehung der Personenschifffahrt in die ermäßigte Besteuerung				—	-8	-10	-10	-10	-10	-7	-10	-10	-10	-17	-20	-20	-20	
Abschaffung des ermäßigten Satzes für die Leistungen der freien Berufe			280	350	360	380	400	(423)	447	472	499	624	655	688	723	759	797	
Einbeziehung der Katasterämter			55	60	60	60	60	(63)	67	71	75	94	99	104	109	114	120	
Erhöhung der Vorsteuerpauschale für die Landwirtschaft			-190	-250	-250	-250	-250	(-264)	-279	-295	-312	-390	-410	-430	-452	-474	-498	
Streichung der Umsatzsteueroption („Bauherrenmodell“)			—	—	—	450	600	(634)	670	709	749	936	983	1 032	1 084	1 138	1 195	

noch Anhang III

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Befreiung für bestimmte Umsätze an NATO-Vertragsparteien							--	-17	-20	-20	-20	(-25	-26	-28	-29	-30	-32)	
Wegfall der Befreiung bestimmter Leistungen von Beförderungsunternehmen für die Deutsche Bundespost							26	30	30	30	30	(37	39	41	43	45	47)	
Einschränkung der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG)											100	150	150	(156	163	170	177)	
Anhebung des Regelsatzes für die private PKW-Nutzung											--	3	25	(26	27	28	30)	
Aufhebung des Essensfreibetrages bei Kantinenmahlzeiten											85	100	100	(104	109	113	118)	
Stufenweise Einbeziehung der Telekom in die Besteuerung											--	35	70	70	73	76	--	
Besteuerung der Verwaltung und Verwahrung von Wertpapieren											--	--	20	20	(21	21	22)	
Einführung der Differenzbesteuerung für Umsätze mit Gebrauchtwagen											--	-200	-535	-535	(-554	-574	-595)	
Befreiung bestimmter Leistungen zwischen Gliederungen einer Partei													-10	-15	-15	-15	-15	

noch Anhang III

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Anhebung der für die Befreiung von der Abgabe von Voranmeldungen maßgeblichen Betragsgrenze													—	-210	-40	—	—	—
Beseitigung bestimmter Steuersparmodelle bei der Veräußerung landwirtschaftlicher Betriebe													85	100	100	100	(102)	
Änderung bei der Besteuerung der Umsätze bei Geldspielgeräten													170	200	200	200	(205)	
Aufhebung der Schonfrist bei Entrichtung der Steuerschuld für Scheck- und Barzahler														—	55	55	55	
Abschaffung der ermäßigten Besteuerung der Umsätze mit jugendgefährdenden Filmen und Schriften														—	40	50	50	
Aufhebung der Befreiung für bestimmte Reiseleistungen														7	43	50	50	
Ausschluß des Vorsteuerabzugs bei sog. Vorschaltmodellen															20	85	85	85
Änderung bei der Zahlung der Steuer auf bestimmte Anzahlungen															90	10	—	—

### noch Anhang III

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Einführung der Differenzbesteuerung für Umsätze mit Gebrauchsgütern, Kunstgegenständen etc.																-150	-180	-180
Änderung der Besteuerung der Umsätze für die Überlassung von Filmen etc.																-10	-10	-10
Neuregelung des Verfahrens bei der Vergütung von Vorsteuerbeträgen																	170	200
Erhöhung der Grenze für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten für Unternehmen in den neuen Bundesländern in den Jahren 1996-1998																	-135	-15
Änderungen bei den Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen und für die private PKW-Nutzung																	145	175
Neuregelung des Umsatzsteuervoranmeldeverfahrens																	-770	—
Anhebung der Umsatzfreigrenze für Kleinunternehmer																	-85	-100
Zusammen <sup>a</sup>	-258	-307	-191	-202	-223	227	404	417	442	475	688	719	738	613	1 055	987	217	1 100 <sup>b</sup>

<sup>a</sup>Ohne die in Tabelle 14 berücksichtigten Änderungen der Berlin-Förderung, also ohne die Auswirkungen in den Zeilen 1 bis 3. — <sup>b</sup>Eigene Schätzung.

Quelle: BMF Finanzbericht (lfd. Jgg.).

## Literaturverzeichnis

- Auerbach, A.J. (1996). Dynamic Revenue Estimation. *The Journal of Economic Perspectives* 10 (1): 141–157.
- Bedau, K.-D. (1996). Mehrwertsteuererhöhung trifft die Haushalte unterschiedlicher Einkommenshöhe annähernd gleichmäßig. *DIW-Wochenbericht* 63 (38-39): 625–631.
- Bedau, K.-D., und D. Teichmann (1995). Struktur und Entwicklung der Steuerbelastung von Haushalten in Ost- und Westdeutschland durch direkte und indirekte Steuern. Gutachten im Auftrage der Gewerkschaft Nahrung-Genuß-Gaststätten. Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin.
- BMF (Bundesministerium der Finanzen) (1997). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1995 bis 1998 (Sechzehnter Subventionsbericht)*. Bonn.
- (lfd. Jgg.). *Finanzbericht. Die volkswirtschaftlichen Grundlagen und die wichtigsten finanzwirtschaftlichen Probleme des Bundeshaushaltsplans für das Haushaltsjahr ...* Bonn.
- Bode, E., C. Krieger-Boden und K. Lammers (1994). *Cross-Border Activities, Taxation and the European Single Market*. Kieler Sonderpublikationen. Institut für Weltwirtschaft, Kiel.
- Boss, A. (1989). Steuerharmonisierung und Realisierung des EG-Binnenmarktes. *Wirtschaftsdienst* (5): 249–251.
- Boss, A., J. Döpke, E. Langfeldt, J. Scheide, R. Schmidt und H. Strauß (1997). Aufschwung in Deutschland ohne Dynamik. *Die Weltwirtschaft* (4), in Vorbereitung.
- Bradford, D.F. (1995). Consumption Taxes: Some Fundamental Transition Issues. EPRU Working Paper Series 95-15. Business School, Economic Policy Research Unit, Kopenhagen.
- Deutsche Bundesbank (1997). Neuere Entwicklung der Steuereinnahmen. *Monatsberichte* 49 (8): 83–103.

- (lfd. Jgg.). *Zahlungsbilanzstatistik. Statistisches Beiheft zum Monatsbericht.* Frankfurt am Main.
- Deutscher Bundestag (1981). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1979 bis 1982 gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Achter Subventionsbericht).* Bundestagsdrucksache 9/986 vom 6. November. Bonn.
- (1983). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1981 bis 1984 gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Neunter Subventionsbericht).* Bundestagsdrucksache 10/352 vom 6. September. Bonn.
- (1985). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1983 bis 1986 gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Zehnter Subventionsbericht).* Bundestagsdrucksache 10/3821 vom 12. September. Bonn.
- (1987). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1985 bis 1988 gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Elfter Subventionsbericht).* Bundestagsdrucksache 11/1338 vom 25. November. Bonn.
- (1989). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 für die Jahre 1987 bis 1990 (Zwölfter Subventionsbericht).* Bundestagsdrucksache 11/5116 vom 1. Januar. Bonn.
- (1991). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1991 bis 1994 gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Dreizehnter Subventionsbericht).* Bundestagsdrucksache ... vom .... Bonn.
- (1993). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1991 bis 1994 gemäß § 12 des Gesetzes zur*

- Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Vierzehnter Subventionsbericht)*. Bundestagsdrucksache 12/5580 vom 26. August. Bonn.
- (1995). *Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1993 bis 1996 gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Fünfzehnter Subventionsbericht)*. Bundestagsdrucksache 13/2230 vom 1. September. Bonn.
- Elbel, G. (1995). Zur Neuberechnung des Preisindex für die Lebenshaltung auf Basis 1991. *Wirtschaft und Statistik* (11): 801–809.
- Flascha, K. (1985). *Probleme und Methoden der Steueraufkommensschätzung*. Marburg.
- Grillmaier, G. (1997). Umsätze und ihre Besteuerung 1994. *Wirtschaft und Statistik* (7): 490–496.
- Hamer, G. (1968). Die Behandlung der Umsatz-(Mehrwert-)steuer in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen. *Wirtschaft und Statistik* (9): 439–443.
- Hartmann, N. (1991). Wohnungsmieten in den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen. Berechnungsgrundlagen und -methoden. In Statistisches Bundesamt (Hrsg.), *Ausgewählte Arbeitsunterlagen zur Bundesstatistik 19*. Wiesbaden.
- Homburg, S. (1996). *Steuerrecht für Ökonomen: eine Einführung in das Allgemeine Steuerrecht, Einkommensteuerrecht und Umsatzsteuerrecht*. München.
- IWB (1992). *Internationale Wirtschaftsbriefe* 23, 10. Dezember.
- Langer, M. (1992a). Umsatzsteuer im Binnenmarkt — Übergangsregelung ab 1.1.1993 (Teil I). *Der Betrieb* 45: 340–349.
- (1992b). Umsatzsteuer im Binnenmarkt — Übergangsregelung ab 1.1.1993 (Teil II). *Der Betrieb* 45: 395–404.
- Langfeldt, E. (1984). *Die Schattenwirtschaft*. Kieler Studien 191. Tübingen.
- Löbbe, K., und A. Roth (1971). Methoden der mittelfristigen Steuervorausschätzung. *Schriftenreihe des RWI Essen* 30. Berlin.

- Parsche, R., und G. Spanakakis (1977). Die Umsatzbesteuerung der Landwirtschaft in den Ländern der EG. *ifo-Studien zur Finanzpolitik* 22. München.
- Pfützner, C.B. (1994). Can a Leading Index Improve Short-term Forecasts of State Revenues? *Papers and Proceedings of the Twenty-first Annual Meeting, Virginia Association of Economists* 21: 25–33.
- Ratzinger, J. (1997). Perspektiven für die Umsatzbesteuerung in der Europäischen Union. *Wirtschaftsdienst* 77 (8): 464–471.
- Reilly, B., und R. Witt (1992). Are the Treasury's Tax Revenue Forecasts Rational? *The Manchester School of Economic and Social Studies* 60 (4): 390–402.
- Sinn, H.-W. (1997). Deutschland im Steuerwettbewerb. *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik* 216 (6): 672–692.
- Sobel, R.S., und R.G. Holcombe (1996). Measuring the Growth and Variability of Tax Bases Over the Business Cycle. *National Tax Journal* 49 (4): 535–552.
- Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (1984). *Fachserie 17: Preise. Reihe 7: Preise und Preisindizes für die Lebenshaltung*. Stuttgart.
- (1989). *Fachserie 17: Preise. Reihe 7: Preise und Preisindizes für die Lebenshaltung*. Stuttgart.
- (1992a). *Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen. Methoden und Grundlagen der Sozialproduktsberechnungen*. Arbeitsunterlage, Dezember. Wiesbaden.
- (1992b). *Fachserie 14: Finanzen und Steuern. Reihe 8: Umsatzsteuer*. Stuttgart.
- (1994a). *Fachserie 14: Finanzen und Steuern. Reihe 8: Umsatzsteuer*. Stuttgart.
- (1994b). *Fachserie 18: Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen. Reihe 1.2: Konten und Standardtabellen. Hauptbericht*. Stuttgart.
- (1995a). *Fachserie 18: Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen. Reihe 1.2: Konten und Standardtabellen. Hauptbericht*. Stuttgart.
- (1995b). *Fachserie 17: Preise. Reihe 7: Preisindizes für die Lebenshaltung*. Stuttgart.



- (1996). *Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen. Reihe 1.2: Konten und Standardtabellen. Vorbericht.* Stuttgart.
  - (1997a). *Vierteljahresergebnisse der Inlandsproduktsberechnung 1991 bis 1994. Früheres Bundesgebiet.* Wiesbaden. September.
  - (1997b). *Vierteljahresergebnisse der Inlandsproduktsberechnung 1991 bis 1994. Neue Länder und Berlin-Ost.* Wiesbaden. September.
  - (1997c). *Fachserie 17: Preise. Reihe 7: Preisindizes für die Lebenshaltung.* Stuttgart.
  - (1997d). *Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen. Reihe 3: Vierteljahresergebnisse der Inlandsproduktsberechnung, 2. Vierteljahr 1997.* Stuttgart.
  - (1997e). *Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen. Reihe 1.2: Konten und Standardtabellen. Hauptbericht.* Stuttgart.
- Stehn, J. (1996). Alternativen der künftigen Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt. *Die Weltwirtschaft* (4): 430–444.
- Tanzi, V. (1996). Globalization, Tax Competition and the Future of Tax Systems. IMF Working Paper 96/141. Fiscal Affairs Department, Washington, D.C.
- Umsatzsteuergesetz, in: *Wichtige Steuergesetze*, 42. geänderte Auflage, NWB-Textausgaben, Stand 1. Februar 1995. Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne.
- Welker, W., und H.-P. Hamann (1997). *Schaubilder zur Umsatzsteuer, Steuer und Studium 11/95 bis 8/97.*