

## **Pressekonferenz zur Reform der Mehrwertsteuer**

Berlin, 15. April 2010

### **Statement Prof. Dr. Rolf Peffekoven**

Emeritierter Direktor des Instituts für Finanzwissenschaft der Johannes Gutenberg-Universität Mainz

Es gilt das gesprochene Wort

#### **Zur Reform der Mehrwertsteuer**

Zurück zu einer generellen Konsumbesteuerung

I.

Nach dem Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP vom 26.10.2009 soll in der laufenden Legislaturperiode „die Umsatzsteuer an die modernen Anforderungen angepasst werden“. Als konkrete Reformfelder nennt der Vertrag die Ausweitung des Prinzips der Ist-Besteuerung, die umsatzsteuerliche Gleichbehandlung kommunaler und privater Anbieter. Die Umsatzbesteuerung von Postdienstleistungen. Daneben gibt es nach Meinung der Koalitionäre „Handlungsbedarf bei den ermäßigten Mehrwertsteuersätzen“. Eine Kommission soll eingesetzt werden, „die sich mit der Systemumstellung bei der Umsatzsteuer sowie dem Katalog der ermäßigten Mehrwertsteuersätze befasst“.

Die Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) wird in den nächsten Jahren auch aus einem weiteren Grund im Interesse der Steuerpolitik stehen. Wenn die dringend gebotene Konsolidierung der öffentlichen Haushalte, also der Abbau der strukturellen Defizite im staatlichen Gesamthaushalt, nicht über Ausgabenkürzungen erreicht werden kann – was zweifellos vorzuziehen wäre, werden Steuererhöhungen unumgänglich werden. Angesichts der Größe des Konsolidierungsbedarfs kommen dafür letzten Endes nur die Einkommen- und Körperschaftsteuer auf der einen Seite oder die Umsatzsteuer auf der anderen Seite in Frage. Sowohl in der Politik als auch in weiten Bereichen der

Wissenschaft gilt dabei unter wachstumspolitischen Aspekten die Erhöhung der Umsatzsteuer als eher akzeptabel. Die Begründung dafür lautet:

- Die Umsatzsteuer ist eine Konsumsteuer, belastet also den Konsum, nicht aber die wachstumspolitisch besonders relevanten Investitionen.
  
- Die Umsatzsteuer wird von Unternehmen über entsprechende Preiserhöhungen auf die Konsumenten (voll) überwält. Mithin ist die Umsatzsteuer für die Unternehmen ein – sie nicht belastender – „durchlaufender“ Posten.

Beide Voraussetzungen sind – wie im Gutachten gezeigt – sicher nicht erfüllt. In der derzeitigen Ausgestaltung ist die Umsatzsteuer keine reine Konsumsteuer, sondern ein Gemisch von (indirekter) Konsumsteuer und (indirekter) Einkommensteuer. Ob die volle Überwälzung gelingt, hängt im Wesentlichen von den Marktverhältnissen, der Wettbewerbssituation, der allgemeinen Konjunkturlage und dem Kurs in der Geldpolitik ab. Zudem hat der Gesetzgeber durch die vielen Ausnahmen und Sonderregelungen und die damit verbundenen Wettbewerbsverzerrungen selbst nicht unerheblich dazu beigetragen, die volle Überwälzung der Umsatzsteuer zumindest zu erschweren. Gelingt die Überwälzung aber nicht, wird die Umsatzsteuer zu einer Unternehmensteuer, und zwar zu einer gewinnunabhängigen Steuer, die wachstumspolitisch als besonders negativ zu beurteilen ist.

## II.

Die Mehrwertsteuer ist der Gruppe der Netto-Allphasen-Umsatzsteuern (Value Added Taxes) zuzurechnen. Durch die Steuerbefreiung für die Investitionen soll erreicht werden, dass nicht das Nettosozialprodukt zu Marktpreisen, sondern der Konsum belastet wird. Der gesamte private Konsum, aber auch nur dieser, wird mit einem einheitlichen Steuersatz belastet. Davon weicht allerdings die derzeit praktizierte Regelung zum Teil erheblich ab, was vor allem auf Steuerbefreiungen und Steuersatzdifferenzierungen zurückzuführen ist. Insofern liegt der Reformbedarf insbesondere in diesen Bereichen; hier kann auch eine Steuervereinfachung erreicht werden.

## Steuerbefreiungen

Einzelne Unternehmen werden von der Mehrwertsteuer befreit; Beispiele sind die Wohnungsvermietung, ärztliche Leistungen, soziale Leistungen, Finanzdienstleistungen, Leistungen gemeinnütziger Einrichtungen. Die Freistellung einzelner Unternehmen hat allerdings nur Wirkungen für die Gesamtsteuerbelastung, wenn diese direkt an Endverbraucher liefern. Bei Lieferungen an andere (steuerpflichtige) Unternehmen kommt es auf der nächsten Produktionsstufe zu einem Nachholeffekt.

Die steuerbefreiten Unternehmen zahlen die ihnen in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer ohne den Vorsteuerabzug praktizieren zu dürfen. Diese Unternehmen werden versuchen, die gezahlte Umsatzsteuer im Preis ihrer Leistungen weiterzugeben. Gelingt dies bei Verkäufen an andere Unternehmen, kann der Käufer, der diese Leistungen verarbeitet, die auf ihn überwälzte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer geltend machen, weil sie auf der Rechnung nicht ausgewiesen wird. Insoweit wird er „Steuer von der Steuer“ zahlen müssen.

Liefern die steuerbefreiten Unternehmen an Endverbraucher, so werden sie ebenfalls versuchen, die in den Inputs steckende Vorsteuer zu überwälzen. Sofern das gelingt, werden auch die Endverbraucher mit Mehrwertsteuer belastet. Die Monopolkommission spricht von „versteckter Mehrwertsteuer“. Steuerbefreiungen garantieren also keineswegs, dass die Endverbraucher nicht doch mit Mehrwertsteuer belastet werden; allerdings ist das Ausmaß völlig unklar.

## Ermäßigte Steuersätze

Mit dem ermäßigten Steuersatz soll erreicht werden, dass bestimmte Konsumgüter weniger stark mit Mehrwertsteuer belastet werden. Das gelingt allerdings nur dann, wenn der Lieferant die Steuerermäßigung in vollem Umfang an den Endverbraucher weiter gibt, seine Bruttotoppreise also entsprechend der Steuervergünstigung senkt. Tut er das nicht, dann ist die Ermäßigung eine Subventionierung der Unternehmen, die letzten Endes nicht zu vertreten ist. Im Zusammenhang mit der jüngsten Senkung des Steuersatzes für Übernachtungen in Hotels wird gerade dieser Aspekt immer wieder herausgestellt.

## Zusammentreffen und Wirkungen von Steuervergünstigungen

Das Zusammentreffen verschiedener Vergünstigungen kann zu geradezu absurden Ergebnissen führen, wie man sich am Beispiel der häuslichen Essensversorgung („Essen auf Rädern“) veranschaulichen kann: Auf diesem Markt konkurrieren anerkannte Verbände der freien Wohlfahrtspflege, deren Leistungen von der Umsatzsteuer befreit sind und die keinen Vorsteuerabzug geltend machen können, gemeinnützige Vereine, die den Vorsteuerabzug beanspruchen können und dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, sowie privat-gewerbliche Unternehmen, für die die Regelbesteuerung (Vorsteuerabzug und Regelsatz) gilt. Ob der erste Anbieter eine weitergehende Vergünstigung erhält als der zweite, ist nicht eindeutig zu entscheiden; der dritte wird dagegen in jedem Fall diskriminiert. Es kommt also zu Wettbewerbsverzerrungen, die allokatiospolitisch in keiner Weise zu begründen sind. Zweifelhaft ist auch, ob die steuerlichen Vorteile die hilfsbedürftigen Empfänger, für die sie ja gedacht sind, überhaupt erreichen. Über den konkreten Fall hinaus lässt sich festhalten: Steuerbefreiungen sollten zumindest an der Art der Leistung, aber nicht an der Art des Unternehmens anknüpfen.

### III.

#### Für den Abbau der Steuervergünstigungen

Steuervergünstigungen bei der Umsatzsteuer sind vor allem die Steuerbefreiungen gemäß § 4 UStG und die ermäßigten Steuersätze gemäß § 12 Abs. 2 UStG. Für die Rechtfertigung werden zwei Argumente vorgetragen: Die Preise bestimmter Güter sollen gesenkt werden, um damit die Bezieher niedriger Einkommen zu entlasten oder die Nachfrage nach solchen Gütern zu erhöhen, denen der Staat meritorischen Charakter beimisst.

Im ersten Fall lautet die Argumentation wie folgt: Die Bezieher niedriger Einkommen geben erfahrungsgemäß einen relativ großen Teil ihres Einkommens für Konsum aus; ihre Konsumquote (Relation Konsumausgaben zu verfügbarem Einkommen) liegt also hoch. Wer über ein sehr niedriges Einkommen verfügt (zum Beispiel ein Empfänger von Hartz IV-Leistungen, ein Rentner, ein Studierender), mag sogar sein gesamtes Einkommen für Konsum ausgeben (müssen). Die Konsumquote ist dann gleich eins. Für ein solches Wirtschaftssubjekt würde die Mehrwertsteuer wie eine indirekte Einkommensteuer wirken, die die steuerliche Leistungsfähigkeit nicht berücksichtigen

kann. Der Mehrwertsteuer kommt somit eine – verteilungspolitisch unerwünschte – regressive Wirkung zu. Viele sehen im Rahmen der Mehrwertsteuer eine geeignete Gegenmaßnahme in der Steuerbefreiung (zum Beispiel für die Mietausgaben) oder den ermäßigten Steuersatz (zum Beispiel für Nahrungsmittel), weil damit gerade die Güter verbilligt werden, die im Verbrauchsbudget der Bezieher niedriger Einkommen eine vergleichsweise große Rolle spielen (verteilungspolitisches Ziel).

Im zweiten Fall wird darauf hingewiesen, dass bei Gütern mit positiven externen Effekten eine Subventionierung geboten sein kann. Statt Subventionen an die Anbieter dieser Leistungen zu zahlen, kann man auch über einen ermäßigten Steuersatz eine Preissenkung herbeiführen und dadurch eine stärkere Nachfrage hervorrufen. Wie bei allen Subventionen sind auch Steuervergünstigungen nur dann allokatonspolitisch zu begründen, wenn der Markt unvollkommen funktioniert und mit der Steuervergünstigung ein besseres wirtschaftliches Ergebnis, genauer: die Internalisierung der positiven externen Effekte, erreicht werden kann. Im Grunde geht es um sog. meritorische Güter, bei denen der Staat ein größeres Angebot herbeiführen will als es bei marktmäßiger Preisbildung zustande käme (allokatonspolitisches Ziel).

#### IV.

##### Streichen der Steuerbefreiungen

Wenn man nur die beiden hier angesprochenen Rechtfertigungen für die Steuerbefreiungen gemäß § 4 UStG im Grundsatz für tragfähig hält, sind – selbst bei einer weiten Auslegung der Zielsetzungen – viele der heute gewährten Steuerbefreiungen nicht zu rechtfertigen und müssten schon deshalb gestrichen werden.

##### Streichen des ermäßigten Steuersatzes

Im Rahmen der Steuervergünstigungen bei der Umsatzsteuer spielt die Gewährung des ermäßigten Steuersatzes die – auch quantitativ – wichtigste Rolle. Die dadurch verursachten Steuerausfälle dürften sich auf etwa 20 Mrd. Euro pro Jahr belaufen. Dazu kommt, dass diese Vergünstigung in vielen Fällen gar nicht bei Konsumenten wirksam wird und zu erheblichen Wettbewerbsverzerrungen führt.

Die in Deutschland ermäßigt besteuerten Umsätze sind in § 12 Abs. 2 UStG geregelt und in der Anlage zu § 12 Abs. 2 UStG im Einzelnen aufgeführt.

Eine allgemeine Konsumsteuer müsste der Idee nach mit einem einheitlichen Steuersatz arbeiten; je mehr der Steuersatz dagegen nach Art der Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen differenziert wird, um so mehr geht die allgemeine Verbrauchsteuer über in ein System von Einzelverbrauchsteuern. Das führt – auch innerhalb einer Volkswirtschaft – zu Wettbewerbsverzerrungen zwischen einzelnen Branchen und damit zu Effizienzverlusten.

Für viele Positionen in der Anlage zu § 12 Abs. 2 UStG lassen sich keine verteilungspolitischen oder allokatiospolitischen Rechtfertigungen finden; sie müssten ersatzlos gestrichen werden. Bei den dann noch verbleibenden Warengruppen (im Wesentlichen: Grundnahrungsmittel und Kulturgüter) ist der ermäßigte Steuersatz keineswegs geeignet, die angestrebten verteilungspolitischen und allokatiospolitischen Ziele zu erreichen.

Die wichtigste Gruppe stellen die Lebensmittel dar, ausgenommen allerdings einige „Luxusartikel“ wie zum Beispiel „Langusten und Schnecken“ (Nr. 3). Bei Getränken sind von der Ermäßigung ausdrücklich ausgenommen: Trinkwasser, das abgepackt verkauft wird (Nr. 34), sowie Frucht- und Gemüsesäfte (Nr. 32), sämtliche alkoholischen Getränke sowie Kaffee und Tee als zubereitete Getränke.

Die über 50 Warenbezeichnungen der Anlage 2 zu § 12 Abs. 1 Nr.1 und 2 UStG, die in den einzelnen Positionen noch weiter untergliedert ist, wirft immer wieder Fragen auf, warum der eine Gegenstand ermäßigt der andere (durchaus vergleichbare) aber normal besteuert wird. Gestritten wird auch zwischen den Warengruppen: Warum werden Kinderwindeln regelbesteuert, Hundefutter aber ermäßigt? Warum werden Kinderspielzeug und Kinderkleidung nicht ermäßigt besteuert? Warum werden Maulesel ermäßigt, Esel aber regelbesteuert? Offenbar haben in dieser Liste erfolgreich vertretene Interessen einzelner Branchen ihren Niederschlag gefunden. Das führt zu völlig unsinnigen und in der Regel nicht nachvollziehbaren Ergebnissen, die dazu beitragen, dass der Wettbewerb vielfach verzerrt und der Zweck der ermäßigten Steuersätze gar nicht erreicht wird. In vielen Fällen erhalten nämlich nicht

die Konsumenten preisgünstige Güter, sondern die Unternehmen können eine Subvention einstreichen. Dazu nur ein Beispiel, das auch einen Eindruck von den enormen Kosten vermittelt, die in der Praxis bei Verwaltung und Wirtschaft (compliance cost) anfallen dürften:

Ausdrücklich von der Ermäßigung für Nahrungsmittel ausgeschlossen sind Lieferungen von Speisen und Getränken zum Verzehr an „Ort und Stelle“. Wer das Brathähnchen an der Imbissbude kauft und zum Verzehr mit nach Hause nimmt, hat für den Umsatz den ermäßigten Steuersatz zu entrichten. Wenn dagegen das Hähnchen sofort an der Imbissbude verzehrt wird, und wenn dort besondere Vorrichtungen für den Verzehr an „Ort und Stelle“ bereitgehalten werden (Abschnitt 25a Abs. 1 UStR), unterliegt der Umsatz dem Regelsteuersatz. Da der Unternehmer in diesem Fall erfahrungsgemäß das Hähnchen zu einem bestimmten Bruttopreis verkauft – egal ob es der Kunde zu Hause oder an „Ort und Stelle“ verzehrt, was der Verkäufer im Vorhinein in der Regel weder weiß noch beeinflussen kann, kommt der ermäßigte Steuersatz beim Verkauf „über die Straße“ gar nicht dem Konsumenten zugute. Bei gleichem Bruttopreis erzielt der Unternehmer für den Kauf „über die Straße“ einen höheren Nettopreis als bei Verkauf zwecks Verzehr an „Ort und Stelle“. Er wird sogar versucht sein, Verkäufe möglichst als solche „über die Straße“ zu deklarieren, weil er – bei gleichem Bruttopreis – dafür weniger Umsatzsteuer abführen muss. Die damit drohende Steuerhinterziehung könnte wohl nur in den Griff genommen werden, wenn an jede Imbissbude ein Kontrolleur gestellt würde. Soweit der ermäßigte Steuersatz zum Zuge kommt, schlägt er sich in einer Gewinnerhöhung des Unternehmens nieder.

## V.

### Zwischenergebnis

Der Katalog der ermäßigt besteuerten Güter ist keineswegs überzeugend abgegrenzt, sondern eher willkürlich. Er widerspiegelt letzten Endes erfolgreich vertretene Sonderinteressen; es kommt zu erheblichen Wettbewerbsverzerrungen und damit zu Effizienzverlusten. Zudem ergeben sich immer wieder Abgrenzungsprobleme, wenn in einem Produkt sowohl Komponenten enthalten sind, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, als auch solche, die regelbesteuert werden („Überraschungsei“). Ganz generell gilt: Bei differenzierten Umsatzsteuersätzen für ähnliche Produkte ist immer

wieder mit Streitigkeiten zwischen Unternehmen und der Verwaltung über die „richtige“ Abgrenzung zu rechnen, die letzten Endes vor den Finanzgerichten entschieden werden. Die „compliance costs“ dürften demnach sehr hoch liegen. Mit dem Streichen des ermäßigten Steuersatzes würde für Verwaltung, Wirtschaft und Rechtsprechung erheblicher Aufwand vermieden und auch wohl mehr Rechtssicherheit geschaffen werden.

Die Gewährung eines ermäßigten Steuersatzes soll den Konsumenten (über Preissenkungen) zugutekommen. In vielen Fällen ist das nicht gesichert. Da die Umsatzsteuer als indirekte Konsumbesteuerung im Unternehmensbereich erhoben werden muss, kommt der gewünschte Effekt nur dann zustande, wenn die Anbieter der Leistungen ihre Bruttopreise entsprechend der Differenz zwischen Regelsatz und ermäßigtem Satz absenken. Das lässt sich steuerrechtlich nicht regeln, sondern wird am Markt entschieden. Ob die Unternehmer dazu bereit sind oder – wegen der Marktverhältnisse – sein müssen, hängt vor allem von der Preiselastizität der Nachfrage, der Wettbewerbssituation und der Konjunkturlage ab. Jedenfalls sind die Wirkungen ermäßigter Steuersätze keineswegs eindeutig zu prognostizieren. In diesem Zusammenhang werden möglicherweise hohe Mittel mit hohem administrativem Aufwand ohne nennenswerte Erfolge ausgegeben.

Aber selbst wenn es gelingt, die Preissenkung, die der ermäßigte Steuersatz ermöglicht, an die Konsumenten weiterzugeben, bleibt das Ergebnis verteilungspolitisch unbefriedigend; denn auch Bezieher hoher Einkommen kommen in den Genuss der Preissenkung, was eigentlich gar nicht angestrebt wird. Preise sind ein Allokationsinstrument, mit denen Angebot und Nachfrage gesteuert wird; zur Verwirklichung von Verteilungszielen sind sie grundsätzlich ungeeignet. Wenn im Interesse der Bezieher niedriger Einkommen und der Familien mit Kindern die Milch ermäßigt besteuert wird, dann können eben auch die Reichen ihre Katzen mit subventionierter Milch füttern. Damit werden öffentliche Mittel vergeudet. Wo immer verteilungspolitische Ziele verfolgt werden, sollten Transfers an Bezieher niedriger Einkommen gezahlt werden. Damit kann man zielgenauer arbeiten und öffentliche Mittel einsparen.

Ähnliches gilt auch für die allokatiospolitische Rechtfertigung des ermäßigten Steuersatzes. Mitunter ist es Ziel der ermäßigten Steuersätze, zusätzlichen Konsum an meritorischen Gütern bei Beziehern niedriger Einkommen zu schaffen (Bücher, Zeitschriften, Besuche kultureller Veranstaltungen). Ob das gelingt ist schwer festzustellen, möglicherweise nutzen die Bezieher hoher Einkommen, die ohnehin diese Güter schon in großem Ausmaß konsumieren, den ermäßigten Steuersatz als Subvention. Auch in diesem Bereich würden sich eher Transfers und staatliche Ausgaben im Bildungswesen empfehlen.

## VI.

Der Reformvorschlag sieht folgende Maßnahmen vor: Streichen des ermäßigten Steuersatzes und generelle Besteuerung mit einem Regelsatz. Das ist EU-rechtlich ohne Weiteres möglich.

Gleichzeitig sollten die Steuerbefreiungen bis auf zwei Ausnahmen gestrichen werden; sie sind ein systemfremdes Element in der Mehrwertsteuer und führen zu vielfältigen Wettbewerbsverzerrungen. Hier muss in Einzelfällen eine EU-weite Lösung angestrebt werden.

Das mit Streichen der Steuervergünstigungen zusätzlich anfallende Aufkommen wäre beträchtlich und könnte zum überwiegenden Teil verwendet werden, um den Regelsatz deutlich abzusenken. Nach einer groben Schätzung werden für Umsatzsteuerbefreiungen rund 15 Mrd. Euro ausgegeben und für den ermäßigten Steuersatz etwa 20 Mrd. Euro. Hinzu kämen (allerdings hier kaum abzuschätzende) Steuermehreinnahmen, die aus Wachstums- und Effizienzgewinnen resultieren. Schließlich dürften auch der Erhebungs- und der Kontrollaufwand deutlich zurückgehen. Die Vereinfachung der Besteuerung wird auch die Steuerhinterziehung erschweren und weniger attraktiv machen.

Die Gesamtsumme des Steuermehraufkommens würde es ermöglichen, den Regelsteuersatz wieder von 16 v.H. zu senken. Die Masse der Konsumenten wird bereits dadurch besser stehen als in der derzeitigen Situation mit einem Regelsatz von 19 v.H. und ermäßigten Steuersätzen von 7 v.H. und in ihren Wirkungen weitgehend unkontrollierbaren Steuerbefreiungen.

Für Bezieher sehr niedriger Einkommen mag es bei einer solchen Reform per Saldo zu (unerwünschten) Belastungen kommen; diese könnten zielgenau und mit deutlich weniger Aufwand durch direkte Transfers kompensiert werden. Das alles wird man aus dem Steuermehraufkommen bestreiten können. Insoweit bringt die Reform keine Belastung für die Konsolidierungspolitik.

Ergebnis einer solchen Reform wäre vor allem die Rückkehr zu einer generellen Konsumsteuer, bei der der Konsum vollständig besteuert würde, und dies zu einem einheitlich Satz. Das wäre ein überzeugender Beitrag zu einer wettbewerbsneutralen, effizienteren und einfacheren, aber auch wachstumspolitisch attraktiveren Besteuerung. Wahrscheinlich könnte der Staat nach einer solchen Reform auch mit weniger Steuerhinterziehung und Schwarzarbeit rechnen. Zudem würde ein deutliches Zeichen gesetzt, dass es in Zukunft nicht mehr möglich sein wird, im Rahmen der Umsatzsteuer mit dem Hinweis auf angebliche Vorteile für die Verbraucher Subventionen für die eigene Branche durchzusetzen.