

Bulletin

DER EUROPÄISCHEN
GEMEINSCHAFTEN

Beilage 1/80



Bericht über die Aussichten für eine Angleichung der Steuersysteme in der Gemeinschaft

Kommission
der Europäischen Gemeinschaften

Bulletin
der Europäischen Gemeinschaften

Beilage 1/80

Bericht der Kommission an den Rat
über die Aussichten
für eine Angleichung
der Steuersysteme in der
Gemeinschaft

(verabschiedet am 26. März 1980)

EUROPÄISCHE GEMEINSCHAFTEN

Kommission

Diese Veröffentlichung erscheint ebenfalls in folgenden Sprachen:

DA ISBN 92-825-1940-6
EN ISBN 92-825-1942-2
FR ISBN 92-825-1943-0
IT ISBN 92-825-1944-9
NL ISBN 92-825-1945-7

Bibliographische Daten befinden sich am Ende der Veröffentlichung.

Die in diesem Heft enthaltenen Artikel und Texte dürfen unter Angabe der Quelle ganz oder auszugsweise frei nachgedruckt werden.

Printed in the FR of Germany 1980

ISBN 92-825-1941-4

Katalognummer: CB-NF-80-001-DE-C

inhalt

Einleitung	5
<i>Kapitel I</i>	
Ziele und Grenzen der Steuerharmonisierung	5
<i>Kapitel II</i>	
Bilanz und Perspektiven der Steuerharmonisierung	9
Die wichtigsten bereits getroffenen oder vor Angleichung der Steuerbelastungen zu treffenden Maßnahmen	9
Im Laufe der kommenden Jahre im Hinblick auf eine verstärkte wirtschaftliche Integration zu treffende Maßnahmen	14
<i>Kapitel III</i>	
Analyse der Steuerstruktur in den Mitgliedstaaten und deren Entwicklung in den letzten Jahren	16
Allgemeines	16
Kommentare	17
Schlußfolgerung	18
Tabellen und Schaubilder	20
<i>Kapitel IV</i>	
Analyse der wichtigsten Steuern, die harmonisiert werden müssen	26
<i>Mehrwertsteuer</i>	26
Vorschriften für die Bemessungsgrundlage	26
Die in den Mitgliedstaaten geltenden Mehrwertsteuersätze	26
Anwendungsbereich der verschiedenen Steuersätze	28
Relativer Anteil der verschiedenen Steuersätze in Prozent der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer	28
Die Mehrwertsteuer als Instrument der Konjunkturpolitik	29

<i>Verbrauchssteuern</i>	30
Allgemeine Analyse der zu harmonisierenden Verbrauchssteuern ..	30
Mineralöl	33
Alkohol	34
Wein	35
Bier	35
Tabakwaren	36
Tabellen und Schaubilder	38
 <i>Körperschaftsteuer</i>	 37
System und Sätze	37
Normale Bemessungsgrundlage	50
Anreizmaßnahmen	52
Schlußbemerkung	54
 <i>Kapitel V</i>	
 Schwierigkeiten und Folgen der Steuerharmonisierung	 54
Allgemeines	54
<i>Mehrwertsteuer</i>	55
Vereinheitlichung der Zahl der Sätze	56
Vereinheitlichung der Verzeichnisse der den verschiedenen Sätzen unterliegenden Güter und Dienstleistungen	56
Annäherung der Sätze	57
<i>Verbrauchssteuern</i>	60
Konflikte mit sozialen Prioritäten	60
Veränderungen im Verbraucherverhalten	61
Veränderungen im Steueraufkommen	61
Verringerung des Spielraums für konjunkturpolitische Maßnah- men	63
<i>Körperschaftsteuer</i>	64
Anwendungsbereich	65
Harmonisierung der Systeme und Angleichung der Sätze	65
Gemeinsame Bemessungsgrundlage	67
Probleme der Besteuerung der im Ausland erzielten Gewinne	68
 <i>Kapitel VI</i>	
 Schlußfolgerungen	 69
Anlagen	73
Tabellen 13 bis 21	74

Einleitung

1. Ziel dieses Berichtes ist es, die Maßnahmen darzulegen, die die Gemeinschaft in den kommenden Jahren treffen müßte, um die steuerlichen Bedingungen für eine echte wirtschaftliche Integration zu schaffen. Zudem soll er die Hindernisse, die der Verwirklichung dieses Ziels entgegenstehen, und die Mittel zu deren Überwindung aufzeigen.

Kapitel I

Ziele und Grenzen der Steuerharmonisierung

2. In allen Industrieländern ist seit vielen Jahren eine rasche Entwicklung der Steuergesetzgebung zu verzeichnen. Diese Entwicklung ist auf einen Anstieg der öffentlichen Ausgaben und auf die zunehmende Bedeutung der Steuer als Instrument der Wirtschafts- und Sozialpolitik zurückzuführen. Aus diesem Grunde sind die Steuern, die einen wesentlichen Anteil des Bruttoinlandsproduktes (1) ausmachen, zu einem der entscheidenden Elemente des wirtschaftlichen und sozialen Lebens geworden.

3. Es ist daher nur natürlich, daß steuerliche Fragen innerhalb der Gemeinschaft einen wichtigen Stellenwert haben. Es kann jedoch derzeit nicht die Rede davon sein, analog zu der von den Staaten betriebenen Politik eine echte Steuerpolitik zu begründen: Zum ersten ist der Gemeinschaftshaushalt — obwohl er jetzt auf eigene Mittel zurückgreifen kann (2) — im Vergleich zur Gesamtheit der Haushalte der Mitgliedstaaten noch sehr bescheiden (2,6 % im Jahre 1978), und die Bedeutung der Steuern für den Haushalt der Gemeinschaft kann folglich nur sehr begrenzt sein; darüber hinaus wird die Wirtschafts- und Sozialpolitik weitgehend noch auf nationaler Ebene festgelegt, so daß es nicht möglich ist, den Einsatz der Steuer als Instrument für diese Politik auf Gemeinschaftsebene zu regeln. Selbst wenn wirtschaftspolitische Ziele wie die Beschränkung der Inflationsraten und der Rhythmus des Wirtschaftswachstums auf Gemeinschaftsebene festgelegt werden, so bleibt es doch allgemein den Mitgliedstaaten überlassen, die Mittel zur Erreichung dieser Ziele, einschließlich der steuerlichen Mittel, selbst zu bestimmen.

(1) 1977 schwankten die Aufkommen an Steuern und Sozialbeiträgen je nach Mitgliedstaat zwischen 35,2 % des BIP (Irland) und 49,4 % (Luxemburg).

(2) Die Eigenmittel umfassen im wesentlichen die Zölle, die Agrarabschöpfungen und maximal 1 % der einheitlichen Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer.

Im Bereich der Steuern obliegen die wesentlichen Entscheidungen mithin den Mitgliedstaaten, so daß wesentliche Übertragungen der Entscheidungsbefugnis erst dann stattfinden können, wenn auf dem Wege zur Integration beträchtliche Fortschritte erzielt werden. So wie die Steuerharmonisierung konzipiert worden ist, zielt sie folglich nicht darauf ab, eine gemeinsame Steuerpolitik zu begründen, und ist auch nicht Selbstzweck. Sie gehört vielmehr zu den Mitteln und Befugnissen, mit denen die Gemeinschaft ausgestattet wurde, um ihre Aufgaben zu erfüllen.

4. Der EWG-Vertrag legt eine Reihe von grundlegenden Zielen fest, die erreicht werden sollen. Hierunter sind zu nennen:

- die Errichtung eines gemeinsamen Marktes auf der Grundlage des freien Personen-, Güter-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrs sowie der Schaffung von Regelungen, die gewährleisten, daß der Wettbewerb nicht verfälscht wird;
- die schrittweise Annäherung der Wirtschaftspolitik der Mitgliedstaaten;
- die Einführung einer Reihe von gemeinsamen Politiken: der Vertrag sieht nur drei vor (Außenhandel, Landwirtschaft und Verkehr), jedoch sind weitere zumindest grundsätzlich von den Organen der Gemeinschaft beschlossen worden, insbesondere in den Bereichen Energie, Regionalpolitik und Umwelt.

Darüber hinaus ist zu bemerken, daß die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedstaaten durch eigene Mittel bereits 1970 im Rahmen des in Artikel 202 EWG-Vertrag vorgesehenen Verfahrens beschlossen wurde⁽¹⁾, um der Gemeinschaft eine größere finanzielle Autonomie zu verleihen.

Im Hinblick auf die Verwirklichung dieser Ziele sind die von der Gemeinschaft bereits unternommenen oder noch zu unternehmenden Anstrengungen für eine steuerliche Harmonisierung zu sehen, denn, wie dieses Kapitel zeigt, konnte keines der Ziele erreicht werden oder wird erreicht werden können, ohne daß die Gemeinschaft auf dem Steuergelände etwas unternimmt.

All diese Ziele sind im übrigen in der von den Staats- und Regierungschefs beschlossenen Wirtschafts- und Währungsunion wiederzufinden. Hierzu ist zu bemerken, daß die Entschliebung des Rates vom 22. März 1970⁽²⁾ im Steuerbereich folgendes bestimmt:

„Zur Beschleunigung der effektiven Liberalisierung des Personen-, Güter-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrs und der Verflechtung der Volkswirtschaften wird der Rat auf Vorschlag der Kommission unter Wahrung eines angemessenen Gleichgewichts über die Maßnahmen auf folgenden Gebieten befinden:

- gemeinschaftliche Regelung zur Bestimmung der einheitlichen steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer im Sinne des Beschlusses vom 21. April 1970 über die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedstaaten durch eigene Mittel der Gemeinschaften;
- Harmonisierung von Anwendungsbereich, Bemessungsgrundlage und Modalitäten für die Erhebung der Verbrauchsteuern, insbesondere soweit diese einen spürbaren Einfluß auf den Handel haben;
- Harmonisierung bestimmter Steuerarten, die einen unmittelbaren Einfluß auf die Kapitalbewegungen innerhalb der Gemeinschaft haben können, insbesondere Harmonisierung der Besteuerung von Zinserträgen aus dem Besitz festverzinslicher Wertpapiere und der Besteuerung von Dividenden;
- weitere Harmonisierung der Körperschaftsteuerstrukturen;
- schrittweise Erweiterung der Steuerbefreiungen für Einzelpersonen bei Überschreitung der innergemeinschaftlichen Grenzen.

Vor Abschluß der ersten Stufe wird sich der Rat mit den vorgenommenen Untersuchungen sowie mit Vorschlägen der Kommission in bezug auf die Annäherung der Sätze der Mehrwertsteuer und der Verbrauchsteuern befassen.“

Sicherlich hat es für die Wirtschafts- und Währungsunion seit dieser ersten Entschliebung des Rates einige Rückschläge gegeben, jedoch wurde dieses Ziel trotz der Schwierigkeiten niemals aus den Augen verloren und eine Wiederbelebung ergibt sich jetzt eindeutig aus der

⁽¹⁾ Beschluß vom 21. 4. 1970; ABl. L 94 vom 28. 4. 1970.

⁽²⁾ ABl. C 28 vom 27. 3. 1971.

kürzlich erfolgten Schaffung des Europäischen Währungssystems⁽¹⁾.

5. Die Annäherung der Steuersysteme der Mitgliedstaaten ist keine einfache Sache, und zwar aus mehreren Gründen:

a) Die Steuersouveränität ist eines der wesentlichen Elemente der nationalen Souveränität, und die Mitgliedstaaten halten derzeit alle an der Respektierung dieser Souveränität fest. Hierzu ist zu bemerken, daß die Abstimmung über Steuern eines der grundlegenden Vorrechte der nationalen Parlamente ist.

b) Zwischen zwei gleichermaßen notwendigen Zielen, zwischen der in Artikel 2 des EWG-Vertrags vorgesehenen schrittweisen Annäherung der Wirtschaftspolitik der Mitgliedstaaten und der Harmonisierung ihrer Steuersysteme, können Konflikte entstehen. Es ist nicht auszuschließen, daß es zur Überwindung der zwischen den Wirtschaftspolitiken der Staaten bestehenden Unterschiede erforderlich ist, daß die Mitgliedstaaten die ihnen zur Durchführung dieser Politiken zur Verfügung stehenden Instrumente auf verschiedene Weise einsetzen. In dieser Hinsicht ist das Instrument der Besteuerung von großer Bedeutung, insbesondere da es weitgehend die öffentliche Ausgabenpolitik und die Investitionsförderung bestimmt: seine Bedeutung wird wahrscheinlich nicht abnehmen, da die Errichtung des Europäischen Währungssystems die Mitgliedstaaten daran hindert, sich der Währungspolitik in der gleichen freien Weise zu bedienen wie vorher.

c) Die öffentliche Meinung reagiert immer empfindlicher auf die Entwicklung der Steuern, die in ihren Augen zu hoch und zu kompliziert sind.

d) Es ist äußerst schwierig, die Ungleichheiten in der Struktur der Steuersysteme, in der globalen Steuerlast und in der Verteilung der Steuereinnahmen auf die verschiedenen Steuern zu beseitigen, da diese Unterschiede nicht rein zufällig entstanden sind, sondern tiefere Gründe haben.

Darunter sind zu nennen:

- die Unterschiede in der Wirtschafts- und Sozialstruktur;

- die unterschiedliche Konzeption der Rolle der Steuern im allgemeinen oder einer besonderen Steuer: so gehen zum Beispiel die Ideen darüber auseinander, in welchem Umfang der Staat Investitionen finanzieren muß und in welchem Umfang er als Gegenleistung für die Steuern Leistungen erbringen muß, inwieweit Einkommen und Vermögen umverteilt werden müssen und inwieweit die Steuer als Instrument der Wirtschaftspolitik eingesetzt werden soll;

- unterschiedliche Mentalitäten: eine Steuer wird zum Beispiel in einem Land sehr gut akzeptiert und dafür in einem anderen schlecht oder gar nicht.

e) Die Komplexität der heutigen Steuersysteme macht die Arbeiten an der Steuerharmonisierung technisch schwierig.

Zudem darf man nicht die Augen davor verschließen, daß die Erweiterung der Gemeinschaft auf zwölf Staaten die Aufgabe nicht gerade erleichtern, sondern eher noch erschweren wird.

6. Die vorausgehenden Betrachtungen erklären die zu verzeichnende Zurückhaltung der Mitgliedstaaten und die Langsamkeit des Steuerharmonisierungsprozesses.

Wenn trotz dieser beträchtlichen Schwierigkeiten die Steuerharmonisierung doch unleugbar Erfolge gezeigt hat, so ist dies auf ein Zusammentreffen mehrerer Faktoren zurückzuführen.

Zum ersten ist hinsichtlich einer Reihe von prioritären Zielen (freier Personen-, Güter-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehr; Steuerneutralität im Warenhandel; Schaffung einer Regelung, die gewährleistet, daß der Wettbewerb nicht verfälscht wird; Beseitigung der Steuergrenzen; Übertragung eigener Mittel an die Gemeinschaft) eine Einigung erzielt worden; außerdem hat sich ein reeller politischer Wille gezeigt, einige dieser Ziele zumindest teilweise zu verwirklichen.

(¹) Bull. EG 12-1978, Ziff. 1. I. 1 ff.; 12. Gesamtbericht, Ziff. 96.

Darüber hinaus war es nicht notwendig, die Anstrengungen auf die von den Bürgern persönlich gezahlten Steuern (Einkommen- und Vermögensteuer) auszudehnen, da die politische Reaktion in diesem Bereich besonders heftig ist.

So erstrecken sich die bereits getroffenen oder lediglich vorgeschlagenen Maßnahmen, die im wesentlichen die Umsatzsteuern, die Verbrauchsteuern, die indirekten Steuern auf Kapitalansammlungen sowie die Körperschaftsteuer zum Gegenstand haben, derzeitig — mit einigen Ausnahmen — nur auf die Strukturen und die Steuerbemessungsgrundlage. Solange die Mitgliedstaaten die Sätze selbst bestimmen können, können sie vermeiden, das Gleichgewicht zwischen den verschiedenen Steuern in Frage zu stellen, und dabei gleichzeitig hinsichtlich der Nutzung der von der Harmonisierung betroffenen Steuern zu budgetären oder wirtschaftlichen Zwecken freie Hand behalten. Auf diese Weise konnten Konflikte zwischen der Steuerharmonisierung und der freien Verfügungsgewalt der Mitgliedstaaten über die budgetäre und wirtschaftliche Funktion der Steuern vermieden werden.

7. Wenn die Bilanz der Steuerharmonisierung auch zweifellos positiv ist, so bleibt sie aufgrund der Schwierigkeiten und bedeutenden Verzögerungen, die sich bei der Verbrauchsteuer und den direkten Steuern auf der Ebene des Rates kumuliert haben, dennoch begrenzt. So konnte der Rat bisher trotz der Bemühungen der Kommission noch nicht über bereits seit langem vorliegende Vorschläge zur Wein-, Bier-, Alkohol- und Mineralölsteuer entscheiden, obwohl diese lediglich die Struktur dieser Steuern und nicht deren Steuersätze betreffen.

Von daher gesehen muß man mit noch viel größeren Schwierigkeiten rechnen, wenn die Angleichung des Steuerrechts auf die Steuersätze ausgedehnt werden wird. Deshalb kann dies nur geschehen, wenn die wirtschaftliche Integration ein weit fortgeschrittenes Stadium erreicht hat. Diese Angleichung wird dann jedoch absolut notwendig sein, da die Harmonisierung der Steuerstrukturen und -bemessungsgrundlagen dann nicht mehr ausreichen wird.

Die derzeit bestehende Unsicherheit über das endgültige Ausmaß der wirtschaftlichen Integration, das in der Gemeinschaft in der Zukunft erreicht werden soll, und über den zeitlichen Ablauf für ein Fortschreiten auf diesem Weg macht es äußerst schwierig, alle steuerlichen Maßnahmen, die zu diesem Zweck getroffen werden müssen, genau festzulegen. Um so schwieriger ist es auch, einen genauen Zeitplan für diese Maßnahmen zu bestimmen. Letztlich hängt alles von der Aufteilung der Befugnisse zwischen den Mitgliedstaaten und der Gemeinschaft ab und damit von den Souveränitätsübertragungen zugunsten der Gemeinschaft. Dies ist eine Frage, bei der man über das Stadium der ersten Überlegungen noch kaum hinausgekommen ist.

Trotz dieser Unsicherheit können noch einige Überlegungen angestellt werden. Seitdem man von der wirtschaftlichen Integration spricht, gibt es den Begriff des einheitlichen Marktes, d. h. des gemeinsamen Marktes mit den Merkmalen eines Binnenmarktes, und es stellt sich das Problem der Beseitigung der Steuergrenzen, d. h. der Beseitigung des Grenzausgleichs und der Kontrollen im innergemeinschaftlichen Handel, sowie das Problem der Harmonisierung der Steuerbelastungen.

Wie bereits erwähnt, sind die Steuern eines der wichtigsten Elemente des wirtschaftlichen und sozialen Lebens der Staaten. Durch ihr Gewicht wirken sie auf zahlreiche Faktoren ein, darunter die Struktur des Verbrauchs und damit der Produktion, auf die Rentabilität der Unternehmen, die Investitionslenkung und ganz allgemein auf die Wettbewerbsbedingungen.

In Hinblick auf eine umfassende wirtschaftliche Integration dürfen diese verschiedenen Faktoren nicht durch unterschiedliche Steuerbelastungen künstlich beeinflußt werden. Längerfristig ist die Angleichung dieser Belastungen daher notwendig.

Aufgrund der Rolle der Steuergesetzgebung als Instrument der Wirtschafts- und Sozialpolitik ist die Annäherung auch im Hinblick auf eine engere Koordinierung der nationalen Politiken und auf die Entwicklung von echten Gemein-

schaftspolitiken in den wichtigen Bereichen des wirtschaftlichen Lebens von Bedeutung.

8. Vor der Prüfung der Maßnahmen, die in Zukunft in dieser Hinsicht getroffen werden müßten, ist es nicht unnütz, die bisher getroffenen Maßnahmen sowie die Maßnahmen, die noch gebilligt werden müssen, noch einmal kurz aufzuzeigen.

Auch ist es nicht überflüssig, nochmals darauf hinzuweisen, daß die Angleichung der Steuerbelastungen, die man in Angriff nehmen müssen, sehr viel schwieriger zu verwirklichen sein wird als die Harmonisierung der Steuerstrukturen und -grundlagen, da sie an den Grundsatz der freien Verfügung über die Steuern als Instrument der Haushaltspolitik sowie der Wirtschafts- und Sozialpolitik durch die Staaten rührt und insoweit bedeutende Auswirkungen haben wird. Diese Folgen werden in Kapitel V analysiert. Es ist somit offenkundig, daß man auf diesem Weg nur mit äußerster Vorsicht voranschreiten kann, daß den Mitgliedstaaten ein ausreichender Spielraum gelassen werden muß und daß die Steuerharmonisierung und die wirtschaftliche Integration eng miteinander verknüpft sein müssen.

Kapitel II

Bilanz und Perspektiven der Steuerharmonisierung

Die wichtigsten bereits getroffenen oder vor Angleichung der Steuerbelastungen zu treffenden Maßnahmen

9. Die Gemeinschaft hat ihre größten Erfolge auf fiskalischem Gebiet im Zusammenhang mit dem freien Warenverkehr und der Schaffung der Zollunion zu verzeichnen. Die Annahme der beiden *ersten Mehrwertsteuerrichtlinien* ⁽¹⁾ durch den Rat im Jahre 1967 hat die allgemeine Einführung dieser Steuer in den Mitgliedstaaten und die Beseitigung der Mehrphasensteuersysteme ermöglicht, die die Ursache großer Schwierigkeiten gewesen waren. Ein weiterer bedeutender Schritt auf dem Wege zur Harmonisierung wurde 1977 mit der Annahme der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie über die einheitliche Bemessungsgrundlage für diese Steuer ⁽²⁾ durch den Rat erzielt. Dieser Schritt geschah nicht nur aus Gründen der Steuerneutralität, sondern auch, um ein anderes wichtiges Ziel zu erreichen, nämlich der Gemeinschaft eigene Mittel zuzuweisen.

Die Kommission hat außerdem noch andere Vorschläge gemacht, um einige Probleme aus dem Wege zu räumen, die im Rahmen der 6. Richtlinie noch keine endgültige und vollständige Lösung gefunden hatten. Diese Probleme betreffen:

- die Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige;
- die Regelung für Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten sowie Gebrauchsgegenstände ⁽³⁾;

⁽¹⁾ ABl. Nr. 71 vom 14. 4. 1967.

⁽²⁾ ABl. L 145 vom 13. 6. 1977; ABl. L 149 vom 17. 6. 1977; Bull. EG 5-1977, Ziff. 1.3.1 bis 1.3.4.

⁽³⁾ ABl. C 26 vom 1. 2. 1978; ABl. C 136 vom 31. 5. 1979; Bull. EG 5-1979, Ziff. 2.1.45.

- die Regelung für die Vermietung von beweglichen körperlichen Gegenständen ⁽¹⁾;
- den Bordbedarf von Wasser- und Luftfahrzeugen ⁽²⁾;
- die Einfuhr von Gegenständen, für die eine außertarifliche Zollbefreiung gewährt wird ⁽³⁾.

Nur der erste dieser Vorschläge wurde bisher als 8. Mehrwertsteuerrichtlinie durch den Rat angenommen ⁽⁴⁾.

Einige andere Vorschriften müssen von der Kommission noch vorbereitet werden, insbesondere für die vorübergehende Einfuhr von bestimmten Produktionsmitteln. Darüber hinaus beabsichtigt die Kommission, in Kürze ein Mehrjahresprogramm zur Vereinfachung der Verfahren und Formalitäten an den innergemeinschaftlichen Grenzen vorzulegen, die schwerfällig, kompliziert und kostspielig sind und für die Unternehmen, vor allem für die kleineren Unternehmen, sicherlich eine Behinderung darstellen.

10. Der freie Warenverkehr erfordert außerdem die *Harmonisierung der Verbrauchsteuersysteme*, um insbesondere die zahlreichen Unterschiede in diesem Bereich, die häufig mit der Struktur dieser Systeme selbst zusammenhängen, zu beseitigen. Aus diesem Grunde hat die Kommission dem Rat bereits vor mehreren Jahren ein Programm für die Harmonisierung der Verbrauchsteuern unterbreitet, das darin besteht, die aufrechtzuerhaltenden Verbrauchsteuern auszuwählen, die Strukturen diese Steuern zu harmonisieren und langfristig zu verhindern, daß die Mitgliedstaaten neue Steuern einführen, die zum Ausgleich und zu Kontrollen an den Grenzen führen (Rahmenrichtlinie ⁽⁵⁾ und Einzelrichtlinien betreffend Tabak, Bier ⁽⁶⁾, Wein ⁽⁷⁾, Alkohol ⁽⁸⁾ und Mineralöl ⁽⁹⁾).

Die auf diesem Gebiet erzielten Ergebnisse sind derzeit noch recht enttäuschend, da bisher lediglich die Harmonisierung der Verbrauchsteuern auf Zigaretten ⁽⁷⁾ beschlossen und teilweise verwirklicht worden ist. Trotz der dringenden Forderung der Kommission, die insbesondere in ihrer Mitteilung vom 2. August 1977 ⁽⁸⁾ zum Ausdruck gebracht hat, und trotz der gegen be-

stimmte Mitgliedstaaten eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren ⁽⁹⁾ hat der Rat über die anderen ihm vorgelegten Vorschläge, und insbesondere über die Vorschläge über alkoholische Getränke, noch nicht entschieden. Die Bedeutung der Verbrauchsteuern für den freien Verkehr der Waren, für die diese Steuern gelten, rechtfertigt jetzt, daß man ihrer Harmonisierung absoluten Vorrang einräumt. Aus diesem Grunde hat die Kommission dem Rat am 26. Juni 1979 ⁽¹⁰⁾ erneut eine Mitteilung zu diesem Thema zugeleitet.

11. Hinsichtlich des freien Warenverkehrs — jedoch in Verbindung mit dem freien Personenverkehr — verfolgt die Gemeinschaft seit langem eine Politik zur Einführung von *Steuerbefreiungen zugunsten der Privatpersonen*.

Auf diesem Gebiet hat der Rat eine ganze Reihe von Richtlinien erlassen. Nach ihrer Einführung im Jahre 1969 wurden die Befreiungen allmählich ausgeweitet und verbessert. Die vier jüngsten Rechtsvorschriften wurden vom Rat am 19. Dezember 1978 ⁽¹¹⁾ verabschiedet und betreffen:

- Waren, die im persönlichen Reisegepäck von Reisenden enthalten sind, die die innergemeinschaftlichen Grenzen überschreiten;
- im Reisegepäck von Reisenden aus Drittländern enthaltene Waren;
- die Einfuhr von Waren in Kleinsendungen nichtkommerzieller Art innerhalb der Gemeinschaft;
- die Einfuhr von Waren in Kleinsendungen nichtkommerzieller Art mit Herkunft aus Drittländern.

⁽¹⁾ ABl. C 116 vom 9. 5. 1979.

⁽²⁾ ABl. C 31 vom 8. 2. 1980; Bull. EG 1-1980, Ziff. 2.1.19.

⁽³⁾ ABl. C 267 vom 21. 11. 1975.

⁽⁴⁾ ABl. L 331 vom 27. 12. 1979.

⁽⁵⁾ ABl. C 43 vom 29. 4. 1972.

⁽⁶⁾ ABl. C 92 vom 31. 10. 1973.

⁽⁷⁾ ABl. L 338 vom 28. 12. 1977.

⁽⁸⁾ Bull. EG 7/8-1977, Ziff. 2.1.39.

⁽⁹⁾ Insbesondere Bull. EG 7/8-1978, Ziff. 2.3.51 bis 2.3.54; 4-1979, Ziff. 2.3.41; 2-1980, Ziff. 2.1.26 bis 2.1.30.

⁽¹⁰⁾ Bull. EG 6-1979, Ziff. 2.1.39.

⁽¹¹⁾ ABl. L 366 vom 28. 12. 1978; Bull. EG 12-1978, Ziff. 2.1.54.

Zwei weitere Vorschläge, die von der Kommission 1975 vorgelegt wurden und die die vorübergehende Einfuhr von bestimmten Verkehrsmitteln und die endgültige Einfuhr von persönlichen Gegenständen durch Privatpersonen bei Umzug, Eheschließung oder Erbschaft (1) betreffen, sind vom Rat dagegen noch nicht angenommen worden.

Die Kommission würde diese Politik der schrittweisen Erweiterung der Steuerbefreiungen gemäß dem vom Rat selbst in seiner Entscheidung vom 22. März 1971 (2) über die Wirtschafts- und Währungsunion festgelegten Ziele gerne weiter ausbauen, sie ist sich jedoch darüber im klaren, daß eine wesentliche Erhöhung der entsprechenden Freibeträge nur schwer durchführbar ist, solange nicht eine gewisse Annäherung der Steuersätze bei der Mehrwertsteuer und den Verbrauchsteuern vorgenommen worden ist, da sonst das Risiko besteht, daß dadurch Verzerrungen hervorgerufen werden.

12. Auf dem Gebiet des *freien Personenverkehrs* hat die Kommission dem Rat im Dezember 1979 einen Vorschlag einer Richtlinie über die persönliche Einkommensteuer von Arbeitnehmern übermittelt (3), die ihre Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat als dem Staat ausüben, in dem sie ansässig sind; Ziel des Richtlinienvorschlages ist es, die Diskriminierungen und Nachteile zu beseitigen, denen diese Arbeitnehmer zum Teil ausgesetzt sind.

13. Die Bemühungen zur Realisierung des *freien Kapitalverkehrs* zur Beseitigung der Abschottung der Finanzmärkte und zur Schaffung eines echten gemeinsamen Kapitalmarktes haben ebenfalls zu steuerlichen Maßnahmen geführt. Die internationalen Kapitalbewegungen werden durch eine Reihe von steuerlichen Hindernissen, wie z. B. Diskriminierungen, Doppelbesteuerungen oder komplizierte Verwaltungsformalitäten, gehemmt, die dazu beitragen, daß die Kapselung der Finanzmärkte noch weiter verstärkt wird. Außerdem können bestimmte Steuervorschriften, wie z. B. unterschiedliche Körperschaftsteuerregelungen und unterschiedliche Sätze bei der Quellensteuer, Ursache für anormale Kapitalbewegungen sein,

d. h. Bewegungen, die auf steuerliche Gründe zurückzuführen sind und nicht auf echte finanzielle Überlegungen. Derartige Kapitalbewegungen vergrößern im übrigen die Schwierigkeiten beim Funktionieren des Europäischen Währungssystems.

Es ist daher von Bedeutung, daß einerseits die steuerlichen Hindernisse beseitigt und andererseits eine gewisse Steuerneutralität geschaffen wird, damit Kapitalbewegungen und Standortwahl für Investitionen nicht nach steuerlichen, sondern nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten bestimmt werden und eine optimale Nutzung der finanziellen Ressourcen und Produktionsfaktoren der Gemeinschaft gewährleisten. Die hier in Rede stehenden Steuervorschriften betreffen sowohl die indirekten als auch die direkten Steuern.

Im Bereich der *indirekten Steuern* hat der Rat bereits drei Richtlinien zur Harmonisierung der Steuern auf die Einbringungen in Gesellschaften erlassen (indirekte Steuern auf die Ansammlung von Kapital (4)). Es darf darauf hingewiesen werden, daß sich die Harmonisierung ebenfalls auf die Sätze dieser Steuern erstreckt.

Darüber hinaus hat die Kommission dem Rat einen Vorschlag für eine Richtlinie zur Harmonisierung der indirekten Steuern auf Wertpapiertransaktionen (5) übermittelt, deren Prüfung noch nicht begonnen hat; langfristig beabsichtigt sie, die Abschaffung dieser Steuer vorzuschlagen, die in einem modernen Steuersystem keinen Platz hat.

Bei den *indirekten Steuern* sind die Bereiche, die von den Kapitalbewegungen betroffen werden, die Steuerregelungen für Schuldverschreibungszinsen und Dividenden. Bei den Schuldverschreibungszinsen gilt es, die Frage der Harmonisierung der Regelung für die Quellensteuer zu lösen. In dieser Hinsicht hat sich die

(1) ABl. C 267 vom 21. 12. 1975.

(2) ABl. C 28 vom 27. 3. 1971.

(3) ABl. C 21 vom 26. 1. 1980; Bull. EG 12-1979, Ziff. 2.1.58.

(4) ABl. L 249 vom 3. 10. 1969; ABl. L 303 vom 13. 11. 1974; ABl. L 103 vom 18. 4. 1973.

(5) ABl. C 133 vom 14. 6. 1976.

Kommission 1973⁽¹⁾ für das Prinzip einer hohen Quellensteuer — von ungefähr 25 % — ausgesprochen, um den Erfordernissen der Steuergerechtigkeit und den Gesichtspunkten Rechnung zu tragen, über die die Staats- und Regierungschefs ihre Besorgnis zum Ausdruck gebracht haben. Die Kommission hat jedoch bei derselben Gelegenheit darauf hingewiesen, daß sie in dieser Richtung erst dann einen Vorschlag machen werde, wenn die Gemeinschaft über ein Instrument zur Kontrolle der Kapitalbewegungen an den Außengrenzen verfüge. Ein derartiges Instrument ist in der Tat notwendig, um eine Kapitalflucht aus der Gemeinschaft in Drittländer zu verhindern, die keine Quellensteuer anwenden, was derzeit, da die Zahlungsbilanz der Gemeinschaft defizitär ist, besonders von Nachteil wäre.

Bei den *Dividenden* muß die Harmonisierung sich gleichzeitig auf die Regelung der Quellensteuer und auf die Körperschaftsteuersysteme erstrecken. 1975 hat die Kommission dem Rat einen wichtigen Richtlinienvorschlag unterbreitet⁽²⁾. Der Vorschlag sieht vor: die Schaffung eines gemeinsamen Körperschaftsteuersystems, das die wirtschaftliche Doppelbesteuerung der Dividenden durch eine Steuergutschrift vermindert, sowie eine harmonisierte Regelung für die Quellensteuer auf Dividenden; der Rat hat jedoch die Prüfung dieses Vorschlages, zu dem das Europäische Parlament im übrigen noch keine Stellungnahme abgegeben hat, noch nicht wirklich in Angriff genommen.

14. Ebenso wie die anderen grundlegenden Ziele der Gemeinschaft können auch *die gemeinsamen Politiken* nicht ohne Rückgriff auf das steuerliche Instrument durchgeführt werden.

Ein typisches Beispiel ist die gemeinsame Verkehrs politik.

Eines der grundlegenden Ziele dieser Politik ist, daß jeder Transportsektor seinen gerechten Anteil an den Kosten für die Infrastruktur übernehmen soll. Beim gewerblichen Straßenverkehr (mit Lastkraftwagen und Bussen) ist das Mittel zur Erreichung dieses Zieles die Anwendung von Steuern: die Kraftfahrzeugsteuer und

die Kraftstoffsteuer werden letztlich derart festgelegt werden müssen, daß ihre kumulierten Beträge dem Anteil an den Infrastrukturkosten entsprechen, den diese Fahrzeuge tragen müssen.

Ein anders charakteristisches Beispiel ist das Beispiel der Industriepolitik. Die Richtlinienvorschläge aus dem Jahre 1969, die die Fusion von Gesellschaften über die Grenzen hinweg und die Besteuerung von Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten⁽³⁾ betreffen, sollen ebenfalls ein grundlegendes Ziel in der Industriepolitik verwirklichen, nämlich den Unternehmen zu ermöglichen, eine den Anforderungen eines erweiterten Marktes entsprechende Dimension zu erlangen und ihre Wettbewerbsfähigkeit auf dem Weltmarkt zu verbessern. Die Anpassung der Dimension der Unternehmen an die technischen und wirtschaftlichen Bedingungen der modernen Produktion, an die durch die Errichtung des Gemeinsamen Marktes gebotenen Möglichkeiten zur Produktion in größeren Serien sowie an die Anforderungen eines wachsenden Wettbewerbs im Rahmen der Gemeinschaft und auf dem Weltmarkt ist in der Tat ein äußerst wichtiges Ziel. Seine Verwirklichung setzt voraus, daß die steuerlichen Hindernisse beseitigt werden, die dem Zusammenschluß von Gesellschaften über die Grenzen hinaus durch Fusion oder fusionsähnliche Operationen und durch Übernahme von bedeutenden Unternehmensanteilen entgegenstehen, d. h. Zusammenschlüsse, bei denen Unternehmensgruppen geschaffen werden, in denen eine Muttergesellschaft Tochtergesellschaften kontrolliert.

Wenn dieses Ziel auf nationaler Ebene auch weitgehend erreicht worden ist, so ist dies noch nicht der Fall, wenn die Zusammenschlüsse die Grenzen überschreiten. Die beiden genannten Richtlinienvorschläge sollen dieser Situation abhelfen. Trotz mehrerer Entschließungen des Rates und der Besorgnis, die in dieser Hinsicht auf dem Pariser Gipfel von 1972 zum Ausdruck kam, sind diese Richtlinien immer noch nicht

(1) 7. Gesamtbericht, Ziff. 176.

(2) ABl. C 253 vom 5. 11. 1975; Beilage 10/75 — Bull. EG.

(3) ABl. C 39 vom 22. 3. 1969.

verabschiedet worden. Es ist folglich wünschenswert, daß die Annahme nun erfolgt, um so mehr, als sie zur Einführung des Statuts der Europäischen Aktiengesellschaft notwendig ist.

15. Die Schaffung eines Systems, das gewährleistet, daß der Wettbewerb nicht verfälscht wird, ist ein anderes wichtiges Ziel, das erreicht werden muß.

Im Bereich der indirekten Steuern fügen sich die Maßnahmen bezüglich der Mehrwertsteuer (Richtlinien von 1967, einheitliche Bemessungsgrundlage) und die Maßnahmen zur Harmonisierung der Strukturen der Verbrauchsteuern, die darauf abzielen, den freien Waren- und Dienstleistungsverkehr zu verstärken, ebenfalls in den Rahmen der *Wettbewerbspolitik* ein.

Bei den direkten Steuern wurde mit der Übermittlung des Vorschlags für eine Richtlinie zur Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme ein erster Schritt in diese Richtung gemacht⁽¹⁾. Diese Richtlinie bestimmt, daß die Sätze für diese Steuer sich in allen Mitgliedstaaten auf 45 bis 55 % belaufen sollen. Eine zweite Etappe wird in den nächsten Jahren erreicht, wenn die Kommission die Vorschläge zur Harmonisierung der Bemessungsgrundlagen für die Steuer auf Unternehmensgewinne vorlegen wird. Es handelt sich hierbei um ein äußerst umfangreiches Gebiet, das eine Reihe von Vorschriften, wie z. B. für Amortisierungen, Wertzuwachs, Bewertung des Vorratsvermögens, Verlustübertragung, befreite Rücklagen usw., umfaßt.

Wenn es auch derzeit ausgeschlossen ist, die Förderungsmaßnahmen zu harmonisieren, die in diesem Gebiet besonders zahlreich sind — sie fallen unter die Wirtschaftspolitik jedes einzelnen Mitgliedstaates —, so ist es dennoch unerläßlich, daß man eine Definition für eine „normale“ Bemessungsgrundlage findet, wenn man die Wettbewerbsverzerrungen beseitigen, eine gewisse Steuertransparenz erreichen und die Steuersatzangleichung voll zum Tragen bringen will.

16. Abgesehen von dieser Harmonisierung der Steuersysteme erfordert die Schaffung eines gesunden Wettbewerbs auch besondere Maßnah-

men gegen die *Steuerungumgehung*. Steuerhinterziehung und Steuerumgehung über die Grenzen der Mitgliedstaaten hinaus stellen nicht nur für die Staaten, sondern auch für die Gemeinschaft ein großes Problem dar. für jeden einzelnen Mitgliedstaat führen sie zu Budgetverlusten und beeinträchtigen den Grundsatz der Steuergerechtigkeit; auf der Ebene der Gemeinschaft können sie Verzerrungen bei den Kapitalbewegungen und Wettbewerbsbedingungen verursachen. Was schließlich die Mehrwertsteuer angeht, so führen Steuerumgehung und Steuerhinterziehung zu Einbußen bei dem Teil der Mehrwertsteuer, der der Gemeinschaft zufließt.

Wenn der Kampf gegen die internationale Steuerhinterziehung und Steuerumgehung wirksam sein soll, kann er in Anbetracht des freien Personen- und Kapitalverkehrs, der wachsenden Verflechtung der Volkswirtschaften und der Entwicklung der multinationalen Gesellschaften nicht mehr in einem nationalen oder bilateralen Rahmen gesehen werden, sondern muß vielmehr auf internationaler Ebene und vor allem auf Gemeinschaftsebene so umfassend wie möglich organisiert werden. Diese Gründe haben den Rat dazu veranlaßt, am 10. Februar 1975 auf Vorschlag der Kommission eine EntschlieÙung über Maßnahmen der Gemeinschaft zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht und Steuerumgehung⁽²⁾ und 1977 in Anwendung dieser EntschlieÙung eine Richtlinie über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern⁽³⁾ anzunehmen.

Um jedoch zu vermeiden, daß die Unternehmen im Falle der Gewinnberichtigung benachteiligt werden, hat die Kommission dem Rat 1976 einen Vorschlag für eine Richtlinie⁽⁴⁾ über Bestimmungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung für den Fall der Gewinnberichtigung durch einen Mitgliedstaat vorgelegt, dessen inhaltliche Prüfung der Rat jedoch noch nicht begonnen hat.

(1) Ziff. 13; ABl. C 253 vom 5. 11. 1975; Beilage 10/75 — Bull. EG.

(2) ABl. C 35 vom 14. 2. 1975.

(3) ABl. L 336 vom 27. 12. 1977; Bull. EG 11-1977, Ziff. 2.1.51.

(4) ABl. C 301 vom 21. 12. 1976.

Im Bereich der Mehrwertsteuer hat die Kommission zwei Richtlinienvorschläge ausgearbeitet; einer ist analog zu dem Vorschlag, den der Rat bezüglich der direkten Steuern angenommen hat; der andere betrifft die gegenseitige Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen. Der Rat hat diese beiden Richtlinien am 6. Dezember 1979 verabschiedet (1).

Die Politik des Kampfes gegen die Steuerflucht wird in den kommenden Jahren fortgesetzt, insbesondere durch die Suche nach einer besseren Kontrolle der von den Konzernunternehmen praktizierten Verrechnungspreise.

Im Laufe der kommenden Jahre im Hinblick auf eine verstärkte wirtschaftliche Integration zu treffende Maßnahmen

17. Wie bereits gesagt, ist es zwar derzeit nicht möglich, alle steuerlichen Maßnahmen festzulegen, die zur Verwirklichung einer echten Wirtschafts- und Währungsunion getroffen werden müssen; die Kommission ist aber dennoch der Ansicht, daß in Zukunft den beiden nachfolgenden Zielen Vorrang eingeräumt werden sollte:

- Bei den *indirekten Steuern* ist ein einheitlicher Markt zu schaffen, mit anderen Worten, ein Markt mit Merkmalen eines Binnenmarktes. Dieses Ziel kann nur dann vollständig erreicht werden, wenn die Steuergrenzen beseitigt werden, d. h. wenn die Besteuerung der Einfuhren, die steuerliche Entlastung bei der Ausfuhr und die Kontrollen an den innergemeinschaftlichen Grenzen abgeschafft werden.
- Bei den *direkten Steuern* sollte eine Annäherung der Steuerbelastungen der Unternehmen angestrebt werden, damit die Produktionskosten, die Investitionslenkung und die Rentabilität des investierten Kapitals nicht aufgrund der Steuern von einem Land zum anderen zu unterschiedlichen Einflüssen ausgesetzt sind und damit sich auf diese Weise ein gerechter Wettbewerb zwischen den Unternehmen der verschiedenen Staaten herausbilden kann.

Zu diesen zwei Zielen könnte man noch den Einsatz der Steuergesetzgebung als Instrument für gemeinsame Politiken hinzufügen, wenn — was wünschenswert ist — diese Politiken schließlich vorangetrieben werden; jedoch können die Maßnahmen auf diesem Gebiet erst dann definiert werden, wenn die angestrebten Ziele selbst klar umrissen sind.

18. Die Beseitigung der Steuergrenzen ist ein Ziel, das sich die Gemeinschaft bereits seit Anbeginn gesetzt hat. Bezüglich der Mehrwertsteuer ist es zudem ausdrücklich in der ersten Richtlinie von 1967 (2) genannt. Das diesbezüglich schwierigste Problem hat seine Ursache darin, daß ein derartiges Ziel nicht ohne eine ausreichende Annäherung der Sätze für die Mehrwertsteuer und Verbrauchsteuern erreicht werden kann. Bei der Mehrwertsteuer erfordert der mit dieser Steuer verbundene Vorsteuerabzug, der auf die Beziehungen zwischen Steuerpflichtigen verschiedener Mitgliedstaaten ausgeweitet werden müßte, zwar im Prinzip keine derartige Annäherung; jedoch gilt diese Regelung nicht für Nichtsteuerpflichtige. Andererseits darf man das Risiko der Steuerhinterziehung durch die Steuerpflichtigen nicht außer acht lassen. Von daher gesehen ist die Annäherung der Sätze unumgänglich, wenn man vermeiden will, daß das Gefälle der Steuersätze dazu führt, daß insbesondere in den Grenzgebieten der Verkauf von Waren in großem Maße verlagert wird. Dieses Problem ist bezüglich der Verbrauchsteuern von noch größerer Bedeutung, da das Gefälle hier weitaus stärker ist als bei der Mehrwertsteuer und diese Steuer einen sehr großen Anteil am Preis für ein Erzeugnis ausmachen kann.

Darüber hinaus kann die Annäherung der *Verbrauchsteuersätze* für die gemeinsamen Politiken von Bedeutung sein. So kann die gemeinsame Marktorganisation für Wein, die geschaffen wurde, um den Absatz dieses Erzeugnisses sicherzustellen und zu erleichtern, niemals völlig zufriedenstellen, solange die Mitgliedstaaten bezüglich der Weinsteuer ihre völlige Autono-

(1) ABl. L 331 vom 27. 12. 1979; Bull. EG 12-1979, Ziff. 2.1.55.

(2) ABl. Nr. 71 vom 14. 4. 1967.

mie behalten. Diese Autonomie ermöglicht es, im steuerlichen Bereich Maßnahmen zu treffen, deren Auswirkungen, wenn nicht sogar Ziele, den in der Landwirtschaft verfolgten Zielen entgegenstehen (z. B. Erhöhung der Verbrauchsteuer, die den *Weinverbrauch* eher vermindert). Genau das ist in der Vergangenheit geschehen, als mehrere Mitgliedstaaten, kurz nachdem die Kommission empfohlen hatte, die Verbrauchsteuer aus Gründen der Agrarpolitik zu senken, die Steuer deutlich angehoben haben.

Ein anderes Problem ist — im Gegensatz zu dem, was bei anderen Zielen getan werden kann —, daß die Steuergrenzen nicht schrittweise abgeschafft werden können. Wenn die Kontrollen an den Grenzen beseitigt werden sollen, ist eine ausreichende und gleichzeitige Annäherung der Sätze für die Mehrwertsteuer und alle Verbrauchsteuern erforderlich. Solange diese Sätze für eine dieser Steuern wesentlich voneinander abweichen, müssen die Kontrollen aufrechterhalten werden ⁽¹⁾.

Annäherung der Steuersätze heißt jedoch nicht Vereinheitlichung, da einige Unterschiede wahrscheinlich ohne große Nachteile toleriert werden können; jedoch ist es nicht möglich, das Gefälle ohne vorherige gründliche Prüfung genau festzulegen. Die Annäherung kann aber nicht verwirklicht werden, ohne daß zuvor eine Reihe von Voraussetzungen erfüllt sind.

Bei der *Mehrwertsteuer* ist es nicht nur notwendig, daß der Rat die unter Ziffer 9 genannten Vorschläge annimmt, sondern er muß auch:

— die Harmonisierung der Bemessungsgrundlage zu Ende führen, und zwar insbesondere dadurch, daß er die Ausnahmen von der einheitlichen Bemessungsgrundlage beseitigt;

— bestimmen, ob das Gemeinschaftssystem einen oder mehrere Sätze umfassen soll, und — im letzten Fall — die Beziehung zwischen den Sätzen festlegen und ein Verzeichnis der den verschiedenen Sätzen unterliegenden Gegenstände und Dienstleistungen aufstellen. Es sei daran erinnert, daß die Zahl der Sätze derzeit zwischen eins (Dänemark) und acht (Italien) schwankt.

Im Bereich der *Verbrauchssteuern* muß die für Tabakwaren begonnene Harmonisierung, die sich auf die Struktur der Steuer erstreckt, vollendet werden. In dem Sinne ist es notwendig, daß der Rat die Vorschläge annimmt, die ihm die Kommission für vier weitere zu harmonisierende Verbrauchsteuern ⁽²⁾ (Bier, Alkohol, Wein, Mineralöl) vorgelegt hat. Dabei müssen die anderen Steuern dieser Art beseitigt und verboten werden, jedoch mit Ausnahme der Steuern, die keine Grenzkontrollen erfordern, wie z. B. die Vergnügungssteuern.

Die Abschaffung der Steuergrenzen setzt zudem voraus, daß die Frage der *Zuteilung der Steuereinnahmen* aus der Mehrwertsteuer und aus den Verbrauchsteuern geregelt ist. Bei der Mehrwertsteuer könnte man ins Auge fassen, nach dem Muster dessen, was derzeit im Rahmen der Regelung für die Steuerbefreiungen gilt, dem Ursprungsland die Gesamtheit der Einnahmen aus den Verkäufen an nichtansässige Nichtsteuerpflichtige zuzuerkennen und dem Bestimmungsland die Gesamtheit der Einnahmen aus Umsätzen zwischen Steuerpflichtigen. Im letzteren Fall müßte ein angemessener Mechanismus für den finanziellen Ausgleich eingeführt werden. Bei den Verbrauchsteuern könnten sich die anzuwendenden Regelungen an ähnlichen Grundsätzen orientieren. So bliebe die Steuer auf Verkäufe an nichtansässige Nichtsteuerpflichtige im Ursprungsland. Die Steuer auf Erzeugnisse, die Gegenstand von Umsätzen zwischen Steuerpflichtigen sind, würde dem Bestimmungsland zugeteilt. Hier müßte ebenfalls die Einführung eines angemessenen Kontroll- und Ausgleichssystems vorgesehen werden.

19. Hinsichtlich der Steuern auf *Unternehmensgewinne* ist bereits darauf hingewiesen worden, daß die Kommission in den kommenden Jahren Vorschläge bezüglich der Bemessungsgrundlage für diese Steuern ausarbeiten wird. Aber es ist ebenfalls notwendig, daß der

⁽¹⁾ Man darf im übrigen nicht vergessen, daß die Grenzkontrollen nicht nur steuerlicher Art sind, sondern ebenfalls gesundheitspolizeiliche, statistische und im allgemeinen Sinne rechtliche Belange betreffen.

⁽²⁾ Ziff. 10.

Rat den Vorschlag von 1975 zur Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme und der Regelungen der Quellensteuer auf Dividenden ⁽¹⁾ annimmt und daß langfristig die mit diesem Vorschlag eingeleitete Annäherung der Sätze für die Körperschaftsteuer weiter verfolgt wird. Die Frage der Ausdehnung der Besteuerung des Betriebsvermögens von Unternehmen auf alle Mitgliedstaaten oder, im Gegenteil, deren Beseitigung dort, wo es eine derartige Steuer gibt, sowie die Frage der steuerlichen Belastung der Gewinne von nicht der Körperschaftsteuer unterliegenden Unternehmen müssen ebenfalls behandelt werden.

Zudem wird man sich mit den Anreizmaßnahmen zur Investitionsförderung befassen müssen, die die Mitgliedstaaten den Unternehmen im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung anbieten. Im Zusammenhang mit diesen Maßnahmen von Harmonisierung zu sprechen, wäre übertrieben, da sie für jeweils unterschiedliche Ziele bestimmt sind. Man sollte hier eher eine gewisse Koordinierung ins Auge fassen. So scheint es im Hinblick auf die vollständige Verwirklichung der Wirtschafts- und Währungsunion undenkbar, daß die Mitgliedstaaten derartige Maßnahmen ergreifen, ohne daß diese sich in eine Gesamtpolitik einfügen, selbst wenn sie im konkreten Fall als Beihilfen nicht den Bestimmungen des Vertrages widersprechen. In dem Maße, wie die konzertierten Wirtschaftspolitiken definiert und durchgeführt werden, wird es immer notwendiger werden, den Einsatz der Steuer als Interventionsinstrument unter den Mitgliedstaaten abzustimmen.

Kapitel III

Analyse der Steuerstruktur in den Mitgliedstaaten und deren Entwicklung in den letzten Jahren

Allgemeines

20. Die Entwicklung der Steuerstruktur und der Steuerbelastung von 1973 bis 1977 ist in einer Reihe von im Anhang aufgeführten Tabellen dargestellt, die auf der Grundlage von Daten des Statistischen Amtes der Europäischen Gemeinschaften ausgearbeitet worden sind. Da eine lediglich auf die Steuern begrenzte Analyse keinen gültigen Vergleich zwischen den Mitgliedstaaten ermöglicht, weil die Art der Finanzierung der Sozialleistungen (durch Steuern oder Beiträge) unterschiedlich ist, wurde bei allen Berechnungen von den Pflichtabzügen insgesamt ausgegangen, die die Steuern und die Sozialbeiträge umfassen.

Jede Tabelle unterscheidet zwischen den persönlichen Einkommensteuern (einschließlich Lokalsteuern und Quellensteuern), der Körperschaftsteuer, den Vermögensteuern (einschließlich Erbschaftsteuern), der Mehrwertsteuer, den fünf wichtigsten Verbrauchsteuern (Bier, Wein, Alkohol, Tabak, Mineralöl), den anderen Steuern, den Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften ⁽¹⁾ (EGKS-Umlagen, Zuckerabgaben, Zölle, Agrarabschöpfungen) sowie den Sozialbeiträgen.

Für jede Steuer oder Abgabe wird in Prozent die Höhe im Verhältnis zu den Pflichtabzügen

⁽¹⁾ Die Zahlen, die sich auf die Abgaben zugunsten der Gemeinschaft beziehen, sind mit Vorsicht zu behandeln und ermöglichen keinen gültigen Vergleich zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten, da in einigen Ländern, wie z. B. in den Niederlanden, die Zölle und Agrarabschöpfungen größtenteils Erzeugnisse betreffen, die für den Binnenmarkt anderer Mitgliedstaaten bestimmt sind, wohingegen in anderen Ländern, wie z. B. Luxemburg, die Situation genau umgekehrt ist.

⁽¹⁾ Ziff. 13; ABl. C 253 vom 5. 11. 1975.

insgesamt und die jeweilige Bedeutung im Verhältnis zum Bruttoinlandsprodukt zu Marktpreisen angegeben.

Eine kurze Analyse dieser Tabellen nach Mitgliedstaat ist ebenfalls im Anhang aufgeführt.

Die folgende Synthese umfaßt:

- zwei zusammenfassende Tabellen, in denen die Angaben für alle Mitgliedstaaten nebeneinandergestellt werden; die eine gilt für 1973 und die andere für 1977;
- vier Schaubilder, in denen für jeden Mitgliedstaat die jeweilige Entwicklung der Unternehmensgewinnsteuern, der Mehrwertsteuer, der fünf zu harmonisierenden Verbrauchsteuern insgesamt und der Pflichtabzüge insgesamt sowie das diesbezügliche Gefälle von einem Mitgliedstaat zum anderen aufgezeigt wird;
- einige Kommentare.

Kommentare

21. Die *Gesamtpflichtabzüge* weisen von einem Mitgliedstaat zum anderen bedeutende Unterschiede in der Struktur auf:

- Was die Gesamtheit der Einkommen- und Vermögensteuern anbelangt, so ist in Frankreich der geringste Anteil und in Dänemark der größte Anteil zu verzeichnen (16 % des Gesamtbetrages gegenüber 61 % im Jahre 1973 bzw. 18 % gegenüber 58,9 % im Jahre 1977). Selbst wenn sich das Gefälle leicht verringert hat, so ist es doch immer noch sehr groß.
- Bei der Mehrwertsteuer sind es das Vereinigte Königreich und Frankreich, die an den beiden Extrempunkten zu finden sind (6,8 % im Vereinigten Königreich gegenüber 24 % in Frankreich im Jahre 1973; 8,2 % gegenüber 21,2 % im Jahre 1977). Es muß jedoch darauf hingewiesen werden, daß infolge der sehr starken Erhöhung des normalen Mehrwertsteuersatzes im Vereinigten Königreich im Frühjahr 1979 die Zahlen für dieses Land künftig einen deutlichen Anstieg zu verzeichnen haben wer-

den⁽¹⁾. Nichtsdestoweniger wird das Gefälle zwischen den beiden Ländern wahrscheinlich weiterhin recht groß bleiben.

- Bei den fünf wichtigsten Verbrauchsteuern insgesamt findet sich in Frankreich der niedrigste und in Irland der höchste Anteil (7,1 % gegenüber 24,8 % im Jahre 1973; 5,4 % gegenüber 21,2 % im Jahre 1977). Das Gefälle ist weiterhin sehr groß.
- Bei den Sozialbeiträgen zeigt sich, daß sich ihr Anteil in den meisten Mitgliedstaaten erhöht hat und daß Dänemark aufgrund der Finanzierung der Sozialausgaben im wesentlichen über die Steuer eine ganz besondere Situation aufweist. Aus diesem Grunde ist das Gefälle von einem Extrempunkt zum anderen besonders groß (1973: 1,9 % in Dänemark und 41,2 % in Italien; 1977: 1,2 % in Dänemark und 41,9 % in Frankreich).

22. Was die *Steuerbelastung* anbelangt, so ist festzustellen, daß in dem Zeitraum von 1973 bis 1977 die Steuern insgesamt in allen Mitgliedstaaten gestiegen sind. Dieser Anstieg war in einigen Mitgliedstaaten jedoch deutlicher zu verspüren als in anderen; in Luxemburg war er am stärksten (49,4 % des BIP gegenüber 35,2 %) und in Dänemark am geringsten (42,6 % gegenüber 42,5 %).

Die Unterschiede in der Gesamtsteuerbelastung (Prozentsatz der Steuern insgesamt im Verhältnis zum BIP) sind von einem Land zum anderen sehr deutlich. Das maximale Gefälle wurde 1973 zwischen Italien und den Niederlanden (30,6 % gegenüber 44,5 %) und 1977 zwischen Italien und Luxemburg (34,6 % gegenüber 49,4 %) verzeichnet. Wenn diese Prozentsätze auch gestiegen sind, so ist das Gefälle doch konstant geblieben.

Zu dem Gewicht der bedeutendsten Steuern und der diesbezüglichen Entwicklung von 1973 bis 1977 ist folgendes zu sagen:

(1) Nach den Vorausschätzungen dürften die zusätzlichen Einnahmen pro Jahr 4 Milliarden UKL überschreiten und mehr als 8 % der für das Haushaltsjahr 1979/80 vorausgeschätzten Gesamtsteuereinnahmen ausmachen.

- Der Anteil der persönlichen Einkommensteuern ist während des Bezugszeitraumes in allen Mitgliedstaaten mit Ausnahme Dänemarks ständig angestiegen. Die stärksten Erhöhungen sind in Italien (8 % des BIP gegenüber 4,6 %), Belgien (14,6 % gegenüber 10,4 %) und Luxemburg (11,1 % gegenüber 7,8 %) zu finden. Das Gefälle ist wiederum zwischen Frankreich und Dänemark am größten (3,4 % des BIP in Frankreich gegenüber 22,3 % in Dänemark im Jahre 1973 bzw. 4,8 % gegenüber 21,6 % im Jahre 1977). Selbst wenn es leicht zurückgegangen ist, ist es immer noch extrem hoch.

- Die Entwicklung der Körperschaftsteuer war während des Bezugszeitraums von einem Mitgliedstaat zum anderen unterschiedlich. Im Verlauf der letzten beiden Jahre ist der Anteil dieser Steuer an den Gesamteinnahmen überall mehr oder weniger zurückgegangen; nur in Luxemburg hat er zugenommen. Diese Ausnahmestellung des Großherzogtums beruht wahrscheinlich darauf, daß in diesem Land eine große Zahl von Gesellschaften, insbesondere Bankinstitute, konzentriert ist.

1973 beliefen sich die Einnahmen aus der Körperschaftsteuer in Italien auf 0,46 % des BIP und in Luxemburg auf 4,06 %; die entsprechenden Zahlen für 1977 sind 0,98 % bzw. 6,67 %. Aus diesen Zahlen läßt sich ablesen, daß das maximale Gefälle von 1973 bis 1977 stärker geworden ist.

- Die Vermögensteuer war ebenfalls von einem Mitgliedstaat zum anderen unterschiedlichen Schwankungen unterworfen. Die beiden Länder, in denen die diesbezügliche Lage am unterschiedlichsten ist, sind Italien und das Vereinigte Königreich (0,14 % des BIP in Italien im Jahre 1973 gegenüber 4,63 % im Vereinigten Königreich; 0,06 % im Jahre 1977 gegenüber 4,46 %). Daraus ist zu erkennen, daß das Gefälle sehr groß ist und ungefähr konstant geblieben ist.

- Die Mehrwertsteuer ist während des Bezugszeitraums in allen Mitgliedstaaten recht stabil geblieben. Es wurde bereits darauf hingewiesen, daß die Entwicklungen im Vereinigten Königreich und in Frankreich am stärksten abweichen. In Prozent des BIP ausgedrückt belaufen

sich die Zahlen für diese beiden Länder auf 2,3 % bzw. 8,6 % für das Jahr 1973 und 3 % bzw. 8,3 % für 1977.

- Der Gesamtbetrag der fünf wichtigen Verbrauchsteuern hat sich je nach Mitgliedstaat unterschiedlich entwickelt, jedoch sind die Abweichungen nicht sehr groß: relativer Anstieg in Dänemark, Italien und Luxemburg und Verminderung in den anderen Staaten. Bei diesen fünf Verbrauchsteuern wurde ebenfalls angegeben, daß zwischen Frankreich und Irland der größte Abstand zu finden ist. In Prozent des BIP ausgedrückt belaufen sich die Zahlen für diese beiden Länder auf 2,5 % bzw. 7,9 % für 1973 und auf 2,1 % bzw. 7,5 % für 1977. Das Gefälle von etwas mehr als 5 Punkten bleibt ungefähr konstant.

- Die Sozialabgaben schließlich sind selbstverständlich in Dänemark immer noch am geringsten, während sie 1973 in Italien und 1977 in Frankreich am höchsten waren (0,82 % des BIP in Dänemark im Jahre 1973 gegenüber 12,38 % in Italien und 0,53 % im Jahre 1977 gegenüber 16,47 % in Frankreich). Es zeigt sich, daß das Gefälle hier ausgesprochen hoch ist und noch aufsteigende Tendenzen aufweist.

Schlußfolgerung

23. Die Tabellen 1 und 2, die Schaubilder 1 bis 4 und die diesbezüglichen Kommentare heben die Unterschiede hervor, die in den Mitgliedstaaten in der Struktur der Abgaben insgesamt, im Gewicht dieser Abgaben und in dem der wichtigsten Bestandteile bestehen; zudem wird die Entwicklung dieser Unterschiede aufgezeigt.

Sei es hinsichtlich der Struktur der Abgaben, der globalen Steuerbelastung oder des relativen Gewichts dieser oder jener Steuer, man stellt immer wieder fest, daß das Gefälle zwischen den beiden Extremsituationen groß, manchmal sogar äußerst groß ist. In einigen Fällen ist das Gefälle im Jahre 1977 im Verhältnis zu dem im Jahre 1973 geringer geworden; jedoch war diese Bewegung nur sehr schwach und kann deshalb

nicht als von Bedeutung angesehen werden. In anderen Fällen blieb das Gefälle ungefähr konstant. Bei den Körperschaftsteuern ist es sogar größer geworden.

Man kann nichtsdestoweniger eine interessante Gemeinsamkeit entdecken: die Zunahme des relativen Gewichts der Einkommensteuern machte sich in allen Staaten mit Ausnahme Dänemarks⁽¹⁾ bemerkbar. In einigen Mitgliedstaaten, wie Frankreich und Italien, ist diese Zunahme in erster Linie auf einen politischen Willen zurückzuführen. Es ist aber auch wahrscheinlich, daß dieses Phänomen in allen Mitgliedstaaten mit der Inflation zusammenhängt. Die Inflation bewirkt, daß die steuerliche Belastung der Einkommen ansteigt, falls die Steuertabellen unzureichend angepaßt werden, und daß der relative Anteil der spezifischen Verbrauchsteuern zurückgeht, da diese von ihrer Systematik her nicht automatisch durch die Inflation steigen. Vor allem in Italien, jedoch auch in Frankreich war dieses Phänomen am deutlichsten. Daraus ergibt sich, daß diese beiden Länder, in denen traditionell der Anteil der direkten Steuern am geringsten ist, die Tendenz zeigen, sich den anderen Ländern etwas anzunähern.

Es ist offensichtlich, daß die großen Unterschiede eine Annäherung der Steuersätze zwischen den Mitgliedstaaten nicht gerade erleichtern. Für die Gemeinschaft ergibt sich daraus die Verpflichtung, auf diesem Wege nur mit Vorsicht und in „kleinen Schritten“ vorzugehen, um starke Erschütterungen zu vermeiden, die auf nationaler Ebene nicht tragbar wären.

⁽¹⁾ Dieser Staat nimmt jedoch bezüglich des relativen Gewichts dieser Steuern den ersten Platz ein.

Tabelle 1 — Struktur der öffentlichen Abgaben insgesamt und Steuerbelastung: 1973

Steuern und Sozialabgaben	Belgien		BR Deutschland		Dänemark		Frankreich		Irland		Italien		Luxemburg		Niederlande		Vereinigtes Königreich	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	27,20	10,41	27,72	10,43	52,39	22,25	9,65	3,43	25,78	8,27	15,04	4,61	22,24	7,83	26,70	11,87	29,86	10,04
	8,00	3,05	3,51	1,32	3,12	1,32	5,75	2,04	2,65	0,85	1,34	0,46	11,52	4,06	6,67	2,97	7,57	2,55
Körperschaftsteuer							0,57	0,20	10,23	3,28	0,48	0,14	1,72	0,60	1,43	0,64	13,78	4,63
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	0,81	0,30	2,81	1,06	5,48	2,33												
Zusammen	36,01	13,76	34,04	12,81	60,99	25,90	15,97	5,67	38,66	12,40	16,86	5,21	35,48	12,49	34,80	15,48	51,21	17,22
Mw.St.	17,60	6,71	14,41	5,42	17,86	7,38	24,04	8,36	15,94	5,11	15,12	4,67	10,87	3,83	14,92	6,63	6,76	2,27
Biersteuer	0,40	0,15	0,37	0,14	1,73	0,74	0,08	0,02	5,57	1,79	0,16	0,05	0,32	0,11	0,28	0,13	1,61	0,54
Weinsteuer	0,20	0,06	0,09	0,04	0,32	0,14	0,11	0,04	0,30	0,09	—	—	0,19	0,06	0,12	0,05	0,41	0,14
Alkoholsteuer	0,50	0,19	0,92	0,35	1,13	0,48	0,89	0,31	4,64	1,49	0,50	0,15	0,72	0,25	0,72	0,32	1,99	0,67
Tabaksteuer	1,55	0,58	2,57	0,97	3,54	1,30	1,55	0,55	7,64	2,45	2,94	0,90	1,92	0,67	1,39	0,62	4,51	1,52
Mineralölsteuer	4,80	1,81	4,80	1,81	2,34	0,99	4,48	1,59	6,62	2,12	8,14	2,46	4,64	1,63	3,17	1,41	6,55	2,20
diese Verbrauchsteuern insges.	7,45	2,79	8,75	3,29	9,06	3,85	7,11	2,51	24,77	7,94	11,74	3,56	7,79	2,72	5,68	2,53	15,07	5,07
Andere Steuern	6,08	2,32	9,84	3,70	9,78	4,15	14,64	5,21	9,07	2,91	14,01	4,46	16,99	5,99	5,38	2,39	9,18	3,09
Nationale Steuern insgesamt	67,10	25,58	67,04	25,23	97,69	41,48	61,76	21,99	88,44	28,36	57,73	17,90	71,13	25,03	60,78	27,03	82,22	27,65
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	1,35	0,51			0,37	0,16	0,64	0,25	0,71	0,23	1,04	0,31	0,89	0,31	1,33	0,59	0,71	0,24
Steuern und Abgaben insgesamt	68,45	26,09	67,95	25,37	98,06	41,64	62,40	22,22	89,15	28,59	58,81	18,21	72,02	25,34	62,11	27,62	82,93	27,89
Sozialabgaben	31,55	12,04	32,05	12,06	1,94	0,82	37,60	13,39	10,85	3,48	41,23	12,38	27,98	9,87	37,89	16,85	17,07	5,74
Insgesamt	100,00	38,13	100,00	37,63	100,00	42,46	100,00	35,61	100,00	32,07	100,00	30,39	100,00	35,21	100,00	44,47	100,00	33,63

a = Anteil der verschiedenen Einzelabgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.
b = Anteil der verschiedenen Einzelabgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Tabelle 2 — Struktur der öffentlichen Abgaben insgesamt und Steuerbelastung: 1977

Steuern und Sozialabgaben	Belgien		BR Deutschland		Dänemark		Frankreich		Irland		Italien		Luxemburg		Niederlande		Ver. Königreich	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
Einkommensteuer (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	33,05	14,56	28,29	11,26	50,72	21,60	12,15	4,79	27,63	9,72	23,39	8,02	22,31	11,06	25,86	12,17	34,21	12,59
Körperschaftsteuer	6,15	2,70	4,13	1,64	3,08	1,31	5,40	2,14	4,11	1,44	2,57	0,98	13,41	6,67	6,65	3,13	5,58	2,05
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	0,80	0,34	2,95	1,18	5,04	2,15	0,43	0,18	6,70	2,36	0,18	0,06	1,23	0,60	1,89	0,89	12,13	4,46
Zusammen	40,00	17,60	35,37	14,08	58,84	25,06	17,98	7,11	38,44	13,52	26,14	9,06	36,95	18,33	34,40	16,19	51,92	19,10
MwSt.	16,54	7,29	13,13	5,23	18,95	8,07	21,17	8,32	16,99	5,98	15,30	5,35	9,29	4,59	15,68	7,38	8,22	3,03
Biersteuer	0,30	0,13	0,27	0,11	1,59	0,68	0,04	0,01	5,14	1,81	0,11	0,04	0,32	0,16	0,21	0,10	1,69	0,62
Weinsteuer	0,19	0,08	0,09	0,04	0,45	0,19	0,06	0,02	0,29	0,10	—	—	0,15	0,07	0,14	0,07	0,53	0,20
Alkoholoissteuer	0,46	0,20	0,79	0,31	1,26	0,54	0,78	0,31	3,60	1,27	0,27	0,09	0,55	0,27	0,70	0,33	1,60	0,59
Tabaksteuer	1,43	0,62	2,05	0,82	3,29	1,40	0,75	0,29	4,67	1,64	2,16	0,74	2,00	0,99	1,18	0,55	4,39	1,62
Mineralölsteuer	3,33	1,46	4,02	1,60	2,54	1,08	3,78	1,50	7,50	2,64	8,12	2,82	3,39	1,67	2,50	1,18	4,49	1,65
diese Verbrauchsteuern insges.	5,71	2,49	7,22	2,88	9,13	3,89	5,41	2,13	21,20	7,46	10,66	3,69	6,41	3,16	4,73	2,23	12,70	4,68
Anderer Steuern	5,15	2,26	9,08	3,61	11,02	4,70	12,78	5,03	6,49	2,28	7,32	2,52	15,73	7,78	4,99	2,35	6,47	2,38
Nationale Steuern insgesamt	67,40	29,64	64,80	25,80	97,94	41,72	57,34	22,58	83,12	29,24	59,42	20,62	68,38	33,86	59,80	28,15	79,31	29,19
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	1,92	0,84	1,13	0,45	0,82	0,35	0,74	0,29	3,95	1,39	1,55	0,53	0,73	0,26	2,04	0,96	1,29	0,47
Steuern und Abgaben insgesamt	69,32	30,48	65,93	26,25	98,76	42,07	58,08	22,87	87,07	30,63	60,97	21,15	69,11	34,12	61,84	29,11	80,60	29,66
Sozialabgaben	30,68	13,56	34,07	13,56	1,24	0,53	41,92	16,47	12,93	4,55	39,03	13,38	30,89	15,27	38,16	17,96	19,40	7,14
Insgesamt	100,00	44,04	100,00	39,81	100,00	42,60	100,00	39,34	100,00	35,18	100,00	34,53	100,00	49,39	100,00	47,07	100,00	36,80

a = Anteil der verschiedenen Einzelabgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.
b = Anteil der verschiedenen Einzelabgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Schaubild 1 — Körperschaftsteuer in Prozent des BIP

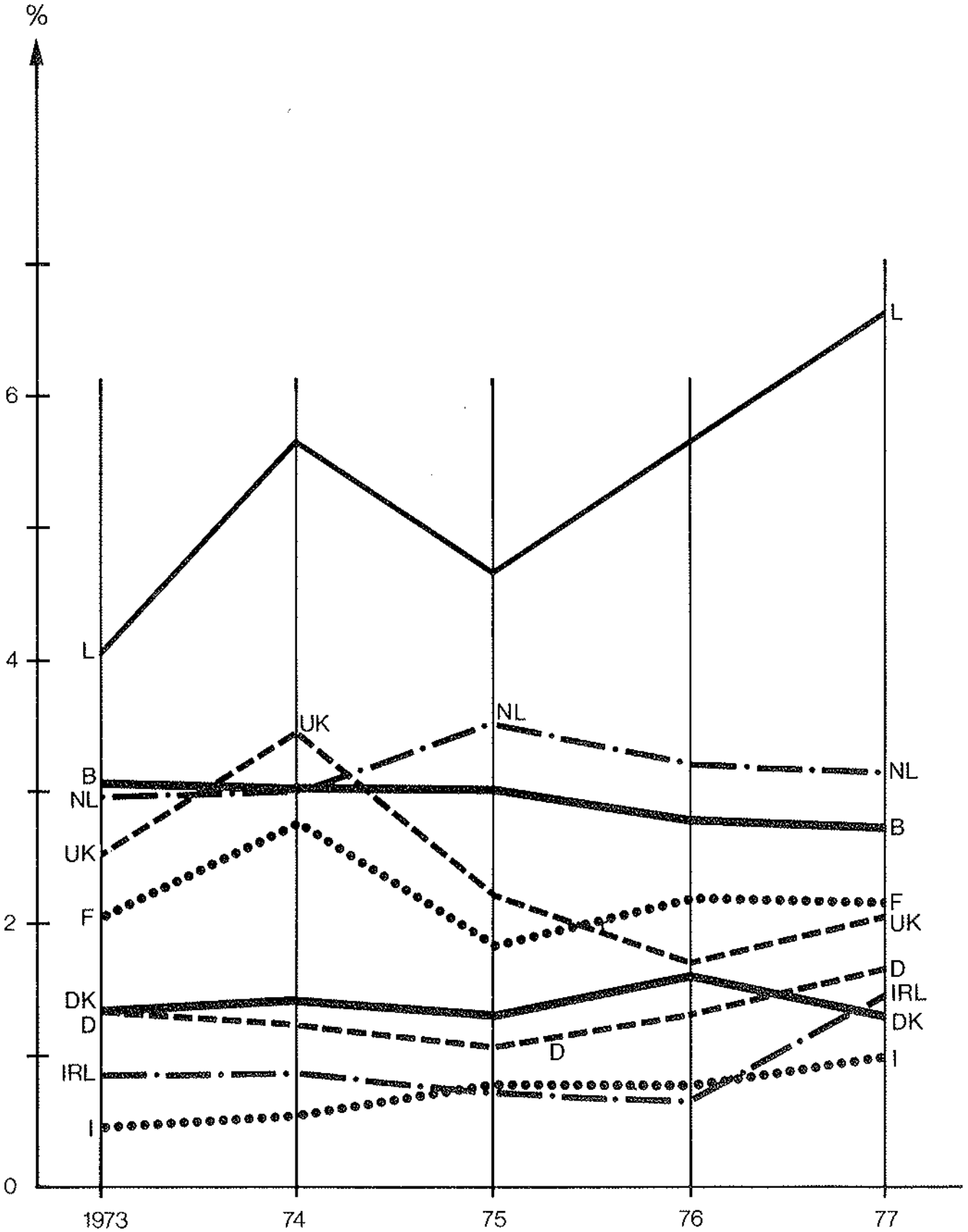


Schaubild 2 — MwSt. in Prozent des BIP

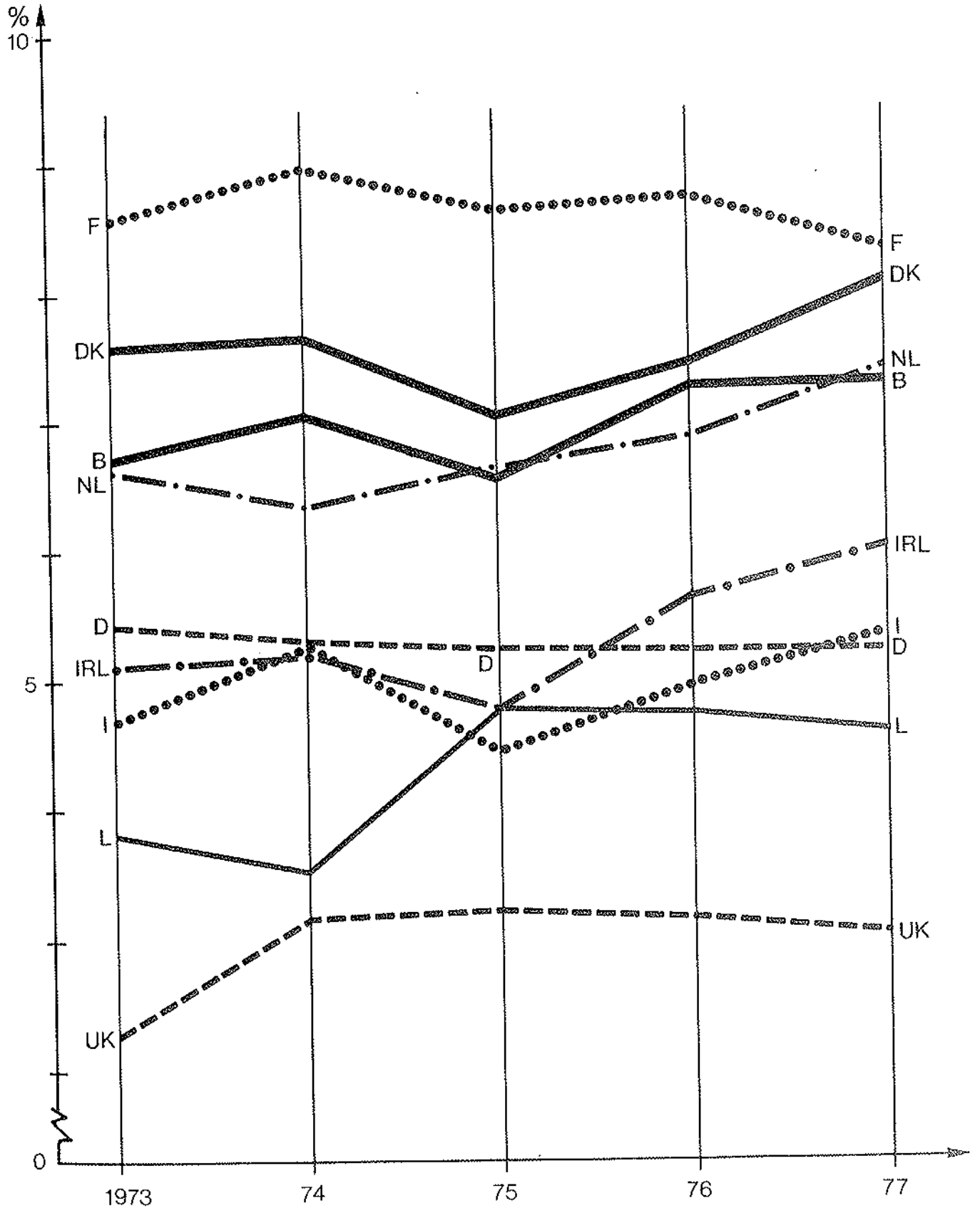


Schaubild 3 — Die fünf wichtigsten Verbrauchsteuern in Prozent des BIP

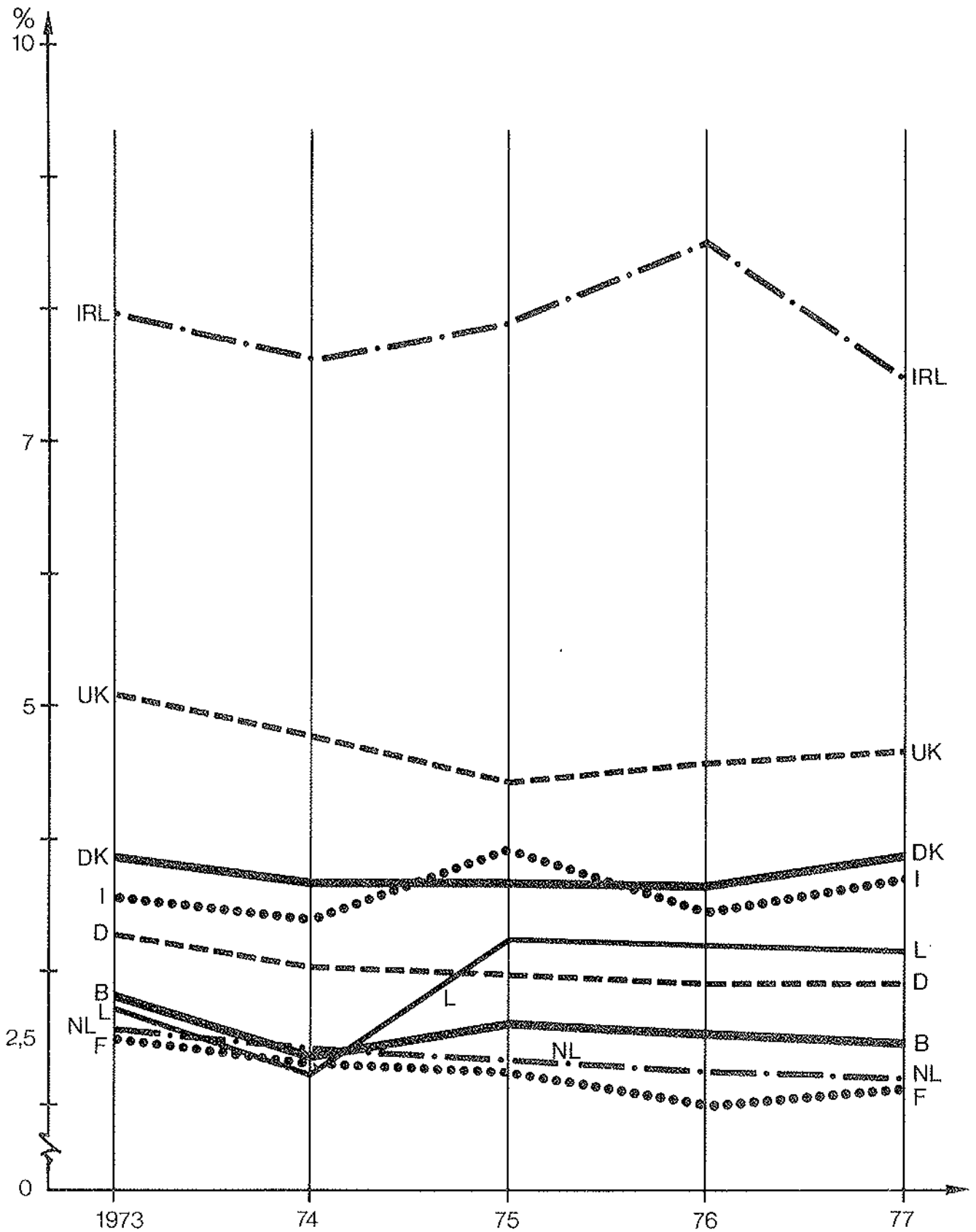
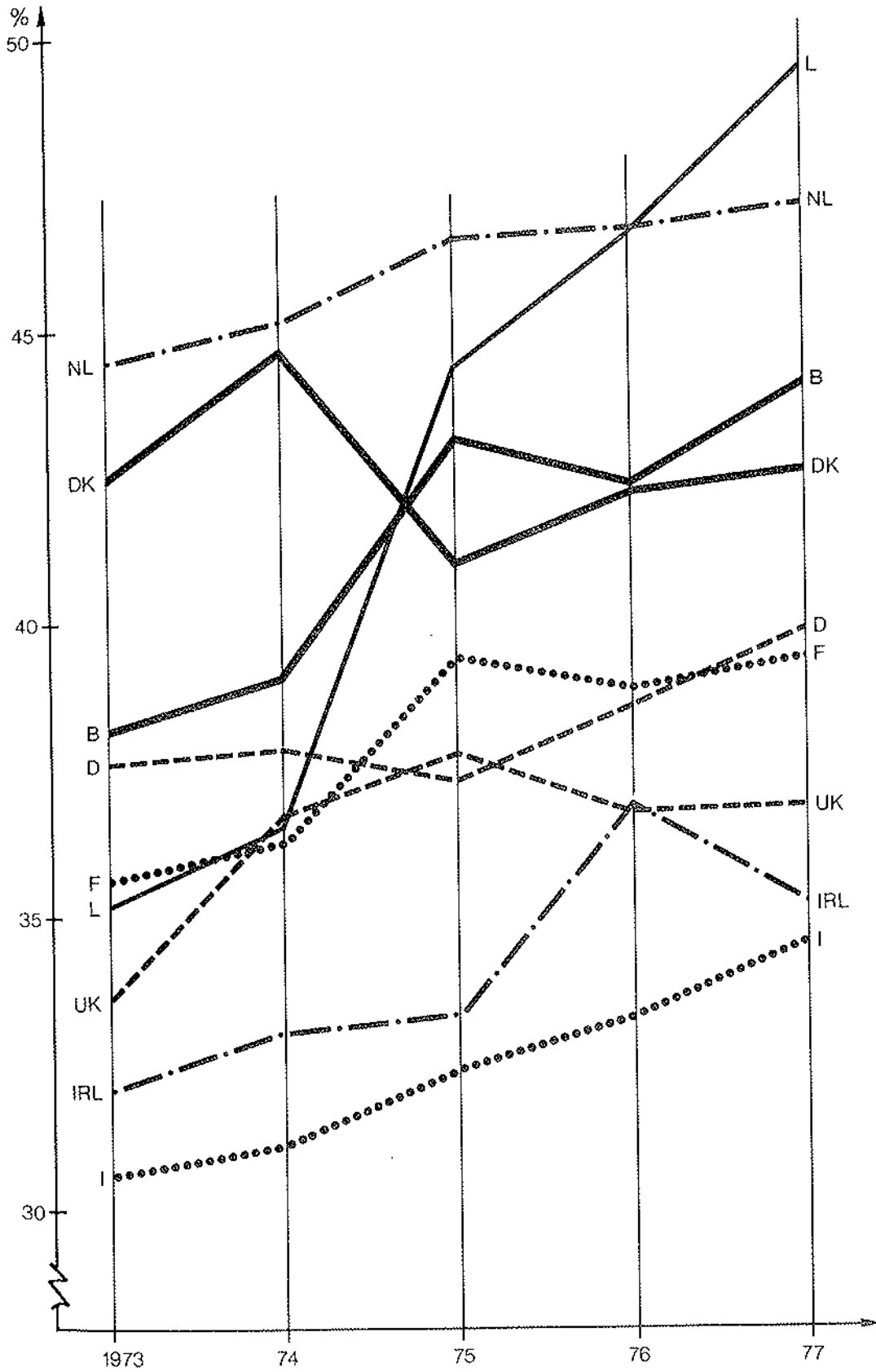


Schaubild 4 — Steuern und Sozialabgaben insgesamt in Prozent des BIP



Kapitel IV

Analyse der wichtigsten Steuern, die harmonisiert werden müssen

24. Dieses Kapitel enthält eine kurze Analyse der wichtigsten Steuern, die harmonisiert werden müssen, nämlich die Mehrwertsteuer, die fünf bedeutenden Verbrauchsteuern (Bier, Alkohol, Wein, Tabak, Mineralöl) und die Körperschaftsteuer. Es enthält keine Schlußfolgerungen, da diese in Kapitel V und VI enthalten sind. Bei der Besteuerung der Gesellschaften beschränkt sich die Analyse auf die Körperschaftsteuer und berücksichtigt weder die in einigen Mitgliedstaaten geltende Vermögensteuer noch, falls vorhanden, die anderen Steuern, die im allgemeinen Lokalsteuern sind, wie z. B. die „taxe professionnelle“ in Frankreich, die Gewerbesteuer in Deutschland oder den „impôt commercial communal“ in Luxemburg, obwohl diese eine wesentliche Belastung darstellen können.

Mehrwertsteuer

Vorschriften für die Bemessungsgrundlage

25. Die Annahme der sechsten Richtlinie durch den Rat am 17. Mai 1977 ⁽¹⁾ (Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche Bemessungsgrundlage) gründete sich im wesentlichen auf die Notwendigkeit, die gerechte Erhebung der eigenen Mittel der Gemeinschaft aus der Mehrwertsteuer zu gewährleisten.

Die Richtlinie zielt folglich vor allem darauf ab, die Gesamtheit der Vorschriften zu harmonisieren, die sich auf die Höhe dieser Mittel auswirken; dies betrifft insbesondere die Vorschriften für die Steuerpflicht, die Abgrenzung der steuerbaren Umsätze, die Definition der Bemessungsgrundlage, den Steuertatbestand usw.

Bei einigen Punkten bestimmt diese Richtlinie jedoch, daß der Rat über die Durchführungsbestimmungen zu den bereits festgelegten Grundsätzen erst zu einem späteren Zeitpunkt entscheiden wird, wohingegen in anderen Bereichen den Mitgliedstaaten die Möglichkeit gegeben wird, vorübergehend von den Gemeinschaftsbestimmungen abzuweichen. Wenn die sechste Richtlinie auch eine entscheidende Etappe auf dem Wege zur Harmonisierung der Mehrwertsteuer darstellt, so ist damit jedoch noch lange nicht das Endziel erreicht. Wie bereits in Kapitel II gesagt, muß zuerst einmal die Harmonisierung der Bemessungsgrundlage vollendet werden. Dies ist eine Aufgabe, die derzeit durchgeführt wird. Anschließend gilt es, das Problem der Steuersätze zu lösen.

Die folgenden Absätze geben einen Überblick über die häufig sehr großen Unterschiede zwischen den in den einzelnen Mitgliedstaaten geltenden Regelungen für die Steuersätze.

Die in den Mitgliedstaaten geltenden Mehrwertsteuersätze

26. Technisch gesehen kann der Nullsatz nicht als echter Steuersatz angesehen werden; er ist vielmehr eine Steuerbefreiung mit Erstattung der Vorsteuer, die in den meisten Mitgliedstaaten für eine sehr begrenzte Zahl von Fällen gilt. Die Tatsache, daß diese Regelung in Irland und im Vereinigten Königreich sehr weitgehend angewandt wird, erfordert jedoch, daß der Nullsatz unter den in diesen beiden Staaten geltenden Steuersätzen aufgeführt wird, da die Analyse der Mehrwertsteuersysteme dieser beiden Länder sonst lückenhaft wäre. Dagegen brauchen die „Pauschalsätze für die Landwirte“ nicht berücksichtigt zu werden, da sie keine Steuersätze sind, sondern vielmehr Pauschalsätze, die berechnet werden, um einen Ausgleich für die Mehrwertsteuervorbelastung der Landwirte zu ermöglichen.

⁽¹⁾ ABl. L 145 vom 13. 6. 1977; Bull. EG 5-1977, Ziff. 1.3.1 bis 1.3.4.

Unter Berücksichtigung des Vorausgehenden stellte sich die Lage am 1. Juli 1979 wie folgt dar:

<i>Bundesrepublik Deutschland</i> (zwei Sätze)	
— Normalsatz	13 %
— ermäßigter Satz	6,5 %
<i>Belgien</i> (drei Sätze)	
— Normalsatz	16 %
— ermäßigter Satz	6 %
— erhöhter Satz	25 %
<i>Dänemark</i> (ein Satz)	
— Einheitssatz	20,25 %
<i>Frankreich</i> (drei Sätze)	
— Normalsatz	17,60 %
— ermäßigter Satz	7 %
— erhöhter Satz	33 1/3 %
<i>Irland</i> (drei Sätze)	
— Normalsatz	20 %
— ermäßigter Satz	10 %
— Nullsatz	0 %
<i>Italien</i> (acht Sätze)	
— Normalsatz	14 %
— ermäßigte Sätze	1, 3, 6, 9 und 12 %
— erhöhter Satz	35 %
— Zwischensatz	18 %
<i>Luxemburg</i> (drei Sätze)	
— Normalsatz	10 %
— ermäßigte Sätze	5 und 2 %
<i>Niederlande</i> (zwei Sätze)	
— Normalsatz	18 %
— ermäßigter Satz	4 %
<i>Vereinigtes Königreich</i> (zwei Sätze)	
— Normalsatz	15 %
— Nullsatz	0 %

Bei der Anzahl der Steuersätze ist das Gefälle sehr groß: ein einziger Satz in Dänemark, acht Sätze in Italien. In den meisten Mitgliedstaaten war jedoch eine Tendenz zur Reduzierung der Zahl der Sätze festzustellen: so haben Frankreich und Belgien den „Zwischensatz“ und Irland und das Vereinigte Königreich die erhöhten Sätze abgeschafft.

Bezüglich der Höhe der Sätze ist festzustellen, daß sie in den letzten zehn Jahren in sechs der neun Mitgliedstaaten eher angestiegen sind:

Bundesrepublik Deutschland

— der Normalsatz erhöhte sich von 10 % (1968) auf 13 % (1979)
 — der ermäßigte Satz erhöhte sich von 5 % (1968) auf 6,5 % (1979)

Irland

— der Normalsatz erhöhte sich von 16,37 % (1972) auf 20 % (1979)
 — der ermäßigte Satz erhöhte sich von 5,25 % (1972) auf 10 % (1979)

Dänemark

— der Einheitssatz erhöhte sich von 10 % (1967) auf 20,25 % (1979)

Italien

— der Normalsatz erhöhte sich von 12 % (1973) auf 14 % (1979)
 — der erhöhte Satz wurde von 18 % (1973) auf 35 % (1979) angehoben

Luxemburg

— der Normalsatz erhöhte sich von 8 % (1970) auf 10 % (1979)

Niederlande

— der Normalsatz erhöhte sich von 12 % (1969) auf 18 % (1979)

Wenn sich in *Belgien* der Normalsatz auch verringert hat (1971: 18 %; 1979: 16 %), so wurden jedoch die meisten Gegenstände und Dienstleistungen, die zuvor dem Zwischensatz von 14 % (am 1. 1. 1978 abgeschafft) unterlagen, von diesem Zeitpunkt an dem Normalsatz von 16 % unterworfen.

Frankreich hat ebenfalls den Normalsatz von 20 % (1968) auf 17,60 % (1979) gesenkt, jedoch wurde im gleichen Zeitraum der erhöhte Satz von 25 % (1968) auf 33 1/3 % (1979) und der ermäßigte Satz von 6,38 % (1968) auf 7 % (1979) angehoben; zudem werden die Gegenstände und Dienstleistungen, die 1968 in den Genuß des Zwischensatzes von 14,92 % kamen, heute mit 17,60 % besteuert.

Im *Vereinigten Königreich* erhöhte sich der Normalsatz von 10 % (1973) auf 15 % (1979), wo-

hingegen der erhöhte Satz, der 1974 eingeführt wurde, wieder abgeschafft wurde.

Anwendungsbereich der verschiedenen Steuersätze

Ermäßigte Sätze und Nullsatz

27. In allen Mitgliedstaaten (mit Ausnahme Dänemarks, das einen Einheitssatz anwendet) ist die Einführung von ermäßigten Sätzen oder des Nullsatzes offenbar darauf zurückzuführen, daß der Gesetzgeber die Mehrwertsteuerbelastung der Erzeugnisse und Dienstleistungen, die als „lebensnotwendig“ gelten, vermindern oder sogar ganz beseitigen wollte.

Die wichtigsten Kategorien von Erzeugnissen und Dienstleistungen, die ganz oder teilweise ermäßigten Sätzen oder dem Nullsatz unterliegen, sind folgende: landwirtschaftliche Erzeugnisse und Nahrungsmittel (D, B, F, I, IRL, L, NL, UK); pharmazeutische und medizinische Erzeugnisse (D, B, F, IRL, I, L, UK); Bücher, Zeitungen usw. (D, B, F, IRL, I, L, NL, UK); Stoffe, Bekleidung, Schuhe (I, IRL, UK).

Es ist jedoch darauf hinzuweisen, daß in jedem einzelnen Land einige oder sogar mehrere Erzeugnisse und Dienstleistungen dieser verschiedenen Kategorien anderen Sätzen unterliegen, was natürlich zu Wettbewerbsverzerrungen bei den Substitutionsprodukten führt.

Erhöhte Sätze

28. In einigen Mitgliedstaaten soll die Anwendung von erhöhten Sätzen die Mehrwertsteuerbelastung bestimmter Kategorien von Erzeugnissen, die als „Luxuserzeugnisse“ angesehen werden, erhöhen: Kraftfahrzeuge (B, F, I); dauerhafte Konsumgüter: Rundfunk- und Fernsehgeräte, Kühlschränke usw. (B, F); Schmuck, Pelze, Parfümeriewaren (B, F); alkoholische Getränke (B, I).

Auch bei der Anwendung der erhöhten Sätze stellt sich das Problem der Wettbewerbsverzerrung bei den Substitutionsprodukten.

Relativer Anteil der verschiedenen Steuersätze in Prozent der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer

29. Da jedes einzelne nationale Mehrwertsteuersystem besondere Merkmale aufweist, decken sich die Anwendungsbereiche der normalen, ermäßigten oder erhöhten Steuersätze in den verschiedenen Mitgliedstaaten nicht. Der Unterschied ist beim Nullsatz besonders deutlich, da dieser in einigen Ländern nur einen Bruchteil der gesamten Bemessungsgrundlage ausmacht (z. B. 0,67 % in Belgien), wohingegen der Anteil in anderen Mitgliedstaaten sehr groß ist (z. B. ± 36 % der Bemessungsgrundlage in Irland).

Die relativen Anteile jedes einzelnen Satzes in einem Land wie Italien, das acht Sätze anwendet, und einem Land wie Deutschland, wo es nur zwei Sätze gibt, kann man natürlich nicht vergleichen; jedoch sind auch zwischen den Ländern, die die gleiche Anzahl von Sätzen anwenden, immer noch beträchtliche Unterschiede zu finden.

In den Niederlanden z. B. haben die beiden Sätze folgenden Anteil an der Bemessungsgrundlage: ± 71 % für den Normalsatz und ± 29 % für den ermäßigten Satz, wohingegen in Deutschland sich die entsprechenden Anteile auf ± 78 % und ± 20 % belaufen. Der relative Anteil der drei in Frankreich geltenden Sätze kann mit ± 69 % für den Normalsatz, ± 26 % für den ermäßigten Satz und ± 5 % für den erhöhten Satz angegeben werden, während in Belgien diese 3 Sätze jeweils ± 61 %, ± 32 % bzw. ± 7 % der Bemessungsgrundlage ausmachen.

30. Bezüglich des *Gewichtes der Mehrwertsteuer* ist zu bemerken, daß die Unterschiede im Anwendungsbereich der Sätze keinen gültigen Vergleich auf der Grundlage der verschiedenen nominalen Sätze zulassen. Um die Auswirkung der Mehrwertsteuer in etwa darzustellen, ist in der nachfolgenden Tabelle für die Mitgliedstaaten für den Zeitraum 1974 bis 1977 die Entwicklung des Gewichtes dieser Steuer aufgezeigt, das jeweils in Prozent des nationalen Endverbrauchs (zu jeweiligen Preisen und Wechselkur-

sen) ausgedrückt ist. Selbst wenn diese statistische Formel nicht der Mehrwertsteuerbemessungsgrundlage entspricht, so stellt sie nichtsdestoweniger einen ausreichenden Annäherungswert dar.

Tabelle 3 — *Veränderung des Gewichts der MwSt*

(in %)

	1974	1975	1976	1977
Belgien	9,5	8,5	9,3	9,3
BR Deutschland	7,2	6,8	6,8	6,9
Dänemark	9,4	8,7	8,5	10,1
Frankreich	11,9	11,2	11,4	10,8
Irland	6,0	5,7	6,7	7,2
Italien	6,5	5,4	6,3	6,9
Luxemburg	6,1	6,5	6,3	6,6
Niederlande	8,7	8,7	8,1	9,6
Vereinigtes Königreich	3,8	3,9	3,8	3,8

Die Unterschiede sind folglich immer noch sehr groß, selbst wenn das Gefälle zwischen dem Vereinigten Königreich und den anderen Mitgliedstaaten vom zweiten Halbjahr 1979 an geringer geworden ist, da der Normalsatz für die britische Mehrwertsteuer sehr deutlich angehoben wurde und sich am 18. Juni 1979 von 8 auf 15 % erhöhte.

Die Mehrwertsteuer als Instrument der Konjunkturpolitik

31. Das Gefälle zwischen der jeweiligen Lage in den Mitgliedstaaten kann sich vorübergehend vergrößern oder verkleinern, wenn die Mehrwertsteuer zu Konjunkturzwecken eingesetzt wird; es sieht jedoch nicht so aus, als sei die Manipulierung der Mehrwertsteuersätze ein besonders flexibles Instrument zur Lenkung der Nachfrage.

Wenn man von einer allgemeinen Änderung der Steuersätze absieht, erfordert jede Ände-

rung sehr viel technische Vorarbeit. Zudem führt die Vermehrung der Zahl der Sätze sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Verwaltung zu einem Anstieg der Verwaltungskosten. Wenn die Erhöhungen der Steuersätze auch im allgemeinen ohne Schwierigkeiten auf die Preise abgewälzt werden, so ist dies nicht immer der Fall, wenn die Sätze gesenkt werden. Eine Senkung wird vielmehr häufig zur Vergrößerung der Gewinnspannen ausgenutzt.

Aus diesen Gründen haben die Mitgliedstaaten in den letzten Jahren die Mehrwertsteuer nur sehr selten als Instrument der Konjunkturpolitik eingesetzt, selbst wenn die dauerhaften Erhöhungen oder Verminderungen der Sätze, die vor allem aus budgetären oder sozialen Gründen beschlossen werden, auch konjunkturelle Auswirkungen hatten.

In Dänemark wurde von Oktober 1975 bis März 1976 der Einheitssatz für die Mehrwertsteuer von 15 auf 9,25 % gesenkt, um den Verbrauch anzukurbeln und dadurch der Wirtschaftstätigkeit neuen Schwung zu verleihen.

In Frankreich wurde 1973 bei Rindfleisch die Besteuerung auf der Ebene des Einzelhandels angesetzt (Nullsatz), um den Anstieg der Verbraucherpreise zu hemmen.

Damit die beiden Maßnahmen auch wirksam waren, mußten sie von ausreichender Dauer sein und recht plötzlich durchgeführt werden, was zu hohem Einnahmeverlust führte. Die gesteckten Ziele wurden nicht ganz erreicht: in Frankreich kam die Abschaffung der Steuerbelastung im Jahre 1973 nicht vollständig in den Verbraucherpreisen zum Ausdruck und in Dänemark führte die Maßnahme 1976 zu unerwarteten Auswirkungen, wie z. B. der Steigerung der Einfuhren.

Zur Vervollständigung muß noch hinzugefügt werden, daß der Einsatz der Mehrwertsteuer zu konjunkturellen Zwecken nicht notwendigerweise auf eine Manipulation der Sätze begrenzt ist. Sie kann auch mit anderen Bestimmungen in Zusammenhang stehen, insbesondere mit der Einschränkung des Abzugsrechts bei Investitionen.

Verbrauchssteuern

Allgemeine Analyse der zu harmonisierenden Verbrauchssteuern

32. In allen Mitgliedstaaten stammt ein bedeutender Anteil der Steuereinnahmen aus den Verbrauchssteuern. Die Wichtigkeit dieser Steuern für den Haushalt variiert jedoch beträchtlich (von weniger als 5 % der Gesamteinnahmen an Steuern und Sozialabgaben im Jahre 1977 in den Niederlanden bis zu 24 % in Irland).

In Prozent des nationalen Endverbrauchs ergaben die Einnahmen aus den fünf wichtigsten Verbrauchssteuern für 1977 die in Tabelle 4 angegebenen Werte.

Mit Ausnahme der zum Teil harmonisierten Tabaksteuer und einigen (zumeist unbedeutenden) Verbrauchssteuern in Irland und Dänemark sind die Verbrauchssteuern spezifische Steuern, d. h. der Steuerertrag ergibt sich aus einer Funktion des spezifischen Satzes (ein Geldbetrag) und der einer steuerbaren Verwendung zugeführten Menge. Nur eine Anhebung der Sätze oder eine Steigerung des Verbrauchs können zu höheren Steuereinnahmen führen. Wenn ein Staat will, daß die Einnahmen aus einer bestimmten Verbrauchssteuer mit dem allgemeinen,

steigenden Preisniveau Schritt halten, muß er von Zeit zu Zeit den entsprechenden Steuersatz anpassen (Schaubilder 6 bis 11).

Der Ertrag aus einer Ad-valorem-Verbrauchssteuer folgt dagegen automatisch jedem Preisanstieg des betroffenen Erzeugnisses. Eine Anpassung des Satzes wird folglich nur dann notwendig, wenn der Preisanstieg für das betreffende Erzeugnis deutlich von der allgemeinen Preisbewegung abweicht, oder wenn der Staat die steuerliche Belastung des betreffenden Erzeugnisses anzupassen wünscht.

33. 1977 stellten die Einnahmen aus den Verbrauchssteuern auf Mineralöl, Tabak, Spirituosen, Wein und Bier in allen Mitgliedstaaten, mit Ausnahme Dänemarks, einen sehr hohen Anteil am Verbrauchsteueraufkommen insgesamt dar. In Dänemark, wo es eine Reihe von anderen Verbrauchssteuern gibt (insbesondere eine sehr hohe Verbrauchssteuer auf den Kauf von Kraftfahrzeugen), machten die anderen Verbrauchssteuern nahezu 40 % der Gesamteinnahmen aus. In den anderen 8 Mitgliedstaaten belief sich der Anteil der anderen Verbrauchssteuern neben den fünf „großen“ in keinem Fall auf mehr als 10 % der Gesamteinnahmen aus den Verbrauchssteuern und in einigen Fällen sogar auf weniger als 5 %.

Für diese fünf wichtigsten Verbrauchssteuern gelten in den verschiedenen Mitgliedstaaten natürlich verschiedene Sätze — die Weinsteuern

Tabelle 4 — Einnahmen aus den fünf wichtigsten Verbrauchssteuern (1977)

	B	D	DK	F	IRL	I	L	NE	UK
Mineralöl	1,9	2,1	1,3	2,0	3,2	3,6	2,2	1,5	2,1
Tabak	0,8	1,1	1,7	0,4	2,0	1,0	1,3	0,7	2,0
Alkohol	0,3	0,4	0,7	0,4	1,5	0,1	0,4	0,4	0,7
Bier	0,2	0,1	0,8	0,02	2,2	0,05	0,2	0,1	0,8
Wein	0,1	0,05	0,2	0,03	0,1	—	0,1	0,08	0,2
Insgesamt	3,2	3,8	4,8	2,8	8,9	4,8	4,1	2,9	5,8

wird nicht überall erhoben ⁽¹⁾. Nichtsdestoweniger sind die Sätze dieser Verbrauchsteuern — wenn auch mit Unterschieden — allgemein recht hoch. Ihre Inzidenz auf die Kleinverkaufspreise beläuft sich häufig auf 60 % und mehr. Zudem sind die Waren, auf die die fünf Verbrauchsteuern erhoben werden, weder knapp noch Luxusgegenstände, sondern vielmehr Erzeugnisse wichtiger industrieller und landwirtschaftlicher Bereiche der Wirtschaft der Gemeinschaft. Darüber hinaus machen die Ausgaben für die diesen Verbrauchsteuern unterliegenden Waren einen bedeutenden Anteil des Gesamtverbrauches aus — bis zu einem Fünftel. Schließlich soll noch darauf hingewiesen werden, daß Alkohol und insbesondere Erdöl überall in der Gemeinschaft als Rohstoffe verwendet werden, und dies häufig unter steuerlicher Kontrolle; die Verwaltung dieser Verbrauchsteuern hat folglich Auswirkungen auf zahlreiche Industrien, deren Enderzeugnisse nicht Verbrauchsteuern unterliegen.

Die Kombination einer allgemein hohen Inzidenz und einer weitgehenden wirtschaftlichen Auswirkung ist ein Faktor, der den fünf wichtigsten Verbrauchsteuern gemeinsam ist. Bei niedrigen Steuersätzen mögen kleinere Unterschiede in der Steuerstruktur, wie z. B. unterschiedliche Steuerbefreiungen oder unterschiedliche Zahlungsfristen — obwohl sie den Wettbewerb verzerren —, keine ernstlichen Ausmaße haben. Wo die Verbrauchsteuern jedoch einen sehr großen Anteil am Endpreis ausmachen, können Unterschiede in der Struktur der Verbrauchsteuer oder in der Erhebungspraxis, die auf den ersten Blick als unwichtig erscheinen, in Wirklichkeit den Wettbewerb beträchtlich verzerren. Dies kann sogar so weit gehen, daß ein bestimmter Markt fast unzugänglich wird.

⁽¹⁾ Ziff. 40.

Tabelle 5 — *Indizes für die Entwicklung der Verbrauchsteuern auf Zigaretten, Alkohol, Wein, Bier und Mineralöl*

	B	DK	D	F	IRL	I	L	NL	UK
Alle Verbrauchssteuersätze am 1. 1. 1973 (Tabak am 1. 7. 1973 = 100)	100	100	100	100	100	100	100	100	100
20 Zigaretten am 1. 7. 1979	<u>225</u>	<u>211</u>	126	131	185	186	<u>168</u>	153	177
Alkohol am 1. 7. 1979	139	188	130	186	202	167	100	132	144
Wein am 1. 7. 1979	<u>200</u>	187	—	100	242	—	100	<u>191</u>	218
Bier am 1. 7. 1979	137	143	100	100	233	150	147	100	151
Normalbenzin am 1. 7. 1979	120	<u>221</u>	100	<u>219</u>	210	<u>296</u>	106	114	164
Superbenzin am 1. 7. 1979	120	<u>221</u>	100	<u>222</u>	210	204	106	114	164
Diesel am 1. 7. 1979	110	⁽¹⁾	100	<u>211</u>	100	58	126	110	186
Verbraucherpreisindex im Juli 1979 (Januar 1973 = 100)	169	196	137	192	244	263	158	158	256

⁽¹⁾ Dänemark führte am 3. 10. 1977 eine Verbrauchsteuer ein. Der Satz belief sich am 1. 7. 1979 auf 30 DKR/hl. Die Fälle, in denen die Steuersätze stärker anstiegen als der Verbraucherpreisindex, sind unterstrichen.

34. Vier dieser Verbrauchsteuern sind in vollem Umfang spezifisch. Die fünfte, die Tabaksteuer, die bereits teilweise harmonisiert ist, ist teilweise spezifisch. Daraus ergibt sich, wie oben bereits gesagt, daß die Steuersätze von Zeit zu Zeit angehoben werden müssen, wenn ihre Inzidenz in einer Periode steigender Preise aufrechterhalten werden soll. Tabelle 5 zeigt — als Index —, inwieweit die Mitgliedstaaten seit 1973 die Sätze für die Verbrauchsteuern auf die vorgenannten Erzeugnisse angepaßt haben (Höhe der Sätze am 1. 1. 1973 = 100, jedoch nicht für Zigaretten; für diese gilt der 1. 7. 1973 = 100, da an diesem Tag die „1. Richtlinie zur Harmonisierung der anderen Steuern als die Mehrwertsteuer auf Tabakwaren“ in Kraft trat). Zu Vergleichszwecken wird unter der Tabelle jeweils der allgemeine Index für die Verbraucherpreise für den gleichen Zeitraum angegeben.

Die letzte Zeile gibt natürlich nur einen Gesamtüberblick über die Preisentwicklung während des genannten Zeitraums; der Preis für ein bestimmtes Erzeugnis kann dagegen beträchtlich von der Globalziffer abgewichen sein. (Benzin ist ein deutliches Beispiel.) Nichtsdestoweniger stellt die Tabelle eine angemessene Grundlage für eine allgemeine Analyse dar, da der Anteil der Verbrauchsteuer bei diesen Waren sehr hoch ist.

Bei unveränderter Politik kann man erwarten, daß die staatlichen Ausgaben weitgehend in gleichem Maße ansteigen wie die Preise insgesamt. (In der Praxis hat sich der Trend, daß die staatlichen Ausgaben schneller ansteigen als die Preise, d. h. die Tendenz zur Erhöhung des Anteils am BSP, überall behauptet.) Infolgedessen könnte man damit rechnen, daß die Regierungen die Verbrauchsteuersätze zumindest parallel zur Inflation anheben. Eine solche Politik, die sich schon durch steuerliche Gründe rechtfertigt, läßt sich außerdem bei Zigaretten und alkoholischen Getränken noch durch sozial- und gesundheitspolitische Aspekte, die bei diesen Verbrauchsteuern als Grund angeführt werden, und bei Mineralöl durch gewichtige energiesparende Erwägungen rechtfertigen.

All diese Faktoren zusammen lassen darauf schließen, daß der Index für jede einzelne Verbrauchsteuer mittelfristig gesehen dem Verbrau-

cherpreisindex zumindest entsprechen oder sogar darüber hinausgehen müßte (ausgenommen in dem seltenen Fall, in dem der Preis ohne Steuer ungewöhnlich stark in die Höhe schnellte und so zu einem Rückgang des Verbrauchs und damit der Steuereinnahmen führt).

Wie aus der Tabelle 5 zu entnehmen ist, haben die meisten Mitgliedstaaten alle Verbrauchsteuersätze für die fünf Erzeugnisse seit 1973 verändert, insbesondere die Mitgliedstaaten, die die höchsten Inflationsraten zu verzeichnen haben. Es ist indessen verblüffend, daß unter den in der Tabelle aufgeführten Beispielen der Anstieg der Verbrauchsteuersätze nur in elf Fällen dem allgemeinen Preisanstieg entspricht oder darüber liegt.

Einige Mitgliedstaaten ließen darüber hinaus die Verbrauchsteuersätze für einige Erzeugnisse während des Bezugszeitraums unverändert. Schließlich ist noch zu bemerken, daß die Anhebungen der Sätze in den einzelnen Mitgliedstaaten keinem erkennbaren Muster gefolgt sind.

35. Nimmt man jede Verbrauchsteuer einzeln, so ist folgendes zu sagen:

Zigaretten: In drei Mitgliedstaaten erhöhten sich die Steuersätze stärker als der Verbraucherpreisindex; in den anderen Mitgliedstaaten stiegen die Steuern weniger als der Preisindex.

Alkohol: In allen Mitgliedstaaten stiegen die Steuersätze nicht so stark wie der Verbraucherpreisindex. In Luxemburg blieb der Steuersatz trotz des allgemeinen Preisanstiegs von fast 60 % unverändert.

Wein: In zwei Mitgliedstaaten belief sich die Erhöhung der Steuersätze auf eine Ziffer, die deutlich über dem Anstieg des Preisindex liegt. Frankreich und Luxemburg änderten die Sätze nicht.

Bier: In allen neun Mitgliedstaaten stiegen die Steuersätze nicht so stark wie der Verbraucherpreisindex. Deutschland, Frankreich und die Niederlande änderten die Sätze nicht.

Normalbenzin: In drei Mitgliedstaaten gingen die Sätze stärker in die Höhe als der Ver-

braucherpreisindex, in den anderen Mitgliedstaaten waren die Steuererhöhungen niedriger als der Anstieg des Preisindex. In Deutschland war keine Veränderung zu verzeichnen.

Superbenzin: In zwei Mitgliedstaaten lagen die Erhöhungen der Steuersätze über den Ziffern für den Verbraucherpreisindex; in den übrigen Mitgliedstaaten erhöhten sich die Steuern weniger als der Preisindex. In Deutschland war keine Veränderung zu verzeichnen.

Diesel: In acht von neun Mitgliedstaaten stiegen die Steuern weniger als der Verbraucherpreisindex. Deutschland und Irland nahmen keine Änderungen vor.

36. Die nachfolgenden Schaubilder 6-11 zeigen die Entwicklung der Verbrauchsteuersätze (in ERE) für dieselben Erzeugnisse wie in Tabelle 5, jedoch sind die Angaben zuweilen detaillierter. Die Schaubilder zeigen, daß innerhalb der fünf Erzeugnisgruppen von einem Mitgliedstaat zum anderen zwischen den Steuersätzen ein deutliches Gefälle besteht. Aus den Schaubildern ist jedoch nicht direkt ersichtlich, ob die Entwicklung der Sätze in den einzelnen Mitgliedstaaten seit 1973 zum Abbau des Gefälles und zur Annäherung der Steuerbelastun-

gen der einzelnen Erzeugnisse in allen Mitgliedstaaten beigetragen hat.

37. Tabelle 6 verdeutlicht diesen Aspekt, da die Verbrauchsteuersätze hier in ERE umgerechnet werden (ERE vom 2. 7. 1979). Dadurch, daß die durchschnittliche Steuer dann für alle Mitgliedstaaten auf dieser Grundlage berechnet und mit 100 gleichgesetzt wird, kann aus der Tabelle für jeden Mitgliedstaat der Prozentsatz der Verbrauchsteuer im Verhältnis zum Durchschnitt abgelesen werden. Die letzte Spalte zeigt die Normalabweichung.

Nur bei Mineralölerzeugnissen wurden die Normalabweichungen geringer.

Bei den anderen Verbrauchsteuern nahm die Normalabweichung jeweils deutlich zu. Dieses Ergebnis stimmt weitgehend mit den Angaben in Tabelle 5 überein, die die stark voneinander abweichenden Politiken der Mitgliedstaaten im Hinblick auf die Verbrauchsteuern für denselben Zeitraum darstellt.

Mineralöl

38. Alle Mitgliedstaaten erheben eine Mineralölsteuer. In allen Fällen belastet diese Steuer

Tabelle 6 — Verbrauchsteuern in den einzelnen Mitgliedstaaten in % des Gemeinschaftsdurchschnitts

	Durchschnitt: ERE = 100	B	DK	D	F	IRL	I	L	NL	UK	Normal- abweichung
20 Zigaretten am 1. 7. 1973	0,383 = 100	67	247	165	57	71	54	57	89	92	64,96
am 1. 7. 1979	0,674 = 100	86	299	118	42	74	57	54	77	92	78,04
Alkohol am 1. 1. 1973	754 = 100	72	250	79	78	118	17	56	76	154	67,87
am 1. 7. 1979	1225 = 100	62	289	63	89	147	18	34	62	136	82,68
Wein am 1. 1. 1973	21,45 = 100	69	257	0	7	181	0	69	73	243	101,83
am 1. 7. 1979	43,03 = 100	69	240	0	4	218	0	34	69	265	109,68
Bier am 1. 1. 1973	12,43 = 100	53	301	46	11	196	35	35	73	150	96,40
am 1. 7. 1979	19,61 = 100	46	272	29	7	289	34	33	46	144	109,32
Superbenzin am 1. 1. 1973	11,95 = 100	131	95	146	91	57	76	111	127	66	30,85
am 1. 7. 1979	18,96 = 100	99	132	92	127	76	140	74	91	68	26,87
Diesel am 1. 1. 1973	6,15 = 100	103	0	268	98	95	61	46	99	129	73,77
am 1. 7. 1979	8,14 = 100	85	51	203	156	72	27	44	82	180	63,58

vor allem Kraftstoffe. Sie machen in den verschiedenen Mitgliedstaaten zwischen 25 und 35 % des Mineralölverbrauchs aus, jedoch belaufen sich die Einnahmen aus dieser Steuer auf 80 bis 95 % des Aufkommens aus dieser Verbrauchsteuer. Läßt man Italien beiseite, schwankt die Höhe der Steuer auf Benzin, dem wichtigsten Kraftstoff, nur geringfügig. Jedoch sind bei Diesel, wie die Tabelle 7 zeigt, beträchtliche Unterschiede zu bemerken; die Spanne geht hier von einer Steuerhöhe, die nur geringfügig unter der für Benzin liegt, im Vereinigten Königreich bis zur völligen Befreiung für die meisten Lastkraftwagen in Dänemark (jedoch unterliegen diese Fahrzeuge einer Ausgleichsteuer).

Die Hauptunterschiede zwischen den verschiedenen Regelungen für diese Verbrauchsteuer liegen in den Steuerbefreiungen und den ermäßigten Sätzen, die für bestimmte Fälle vorgesehen sind. In Frankreich ⁽¹⁾ werden alle schweren Heizöle, die in der Industrie verwendet werden, befreit. In allen anderen Mitgliedstaaten unterliegen Heizöle (einschließlich schwerer Heizöle) einem niedrigen Satz (Tabelle 7). Im Vereinigten Königreich gilt jedoch eine Ausnahmeregel, wonach Mineralöle, die zur Herstellung von Energie für mit der Mineralölindustrie in Verbindung stehende Industrien verwendet werden, von der Steuer befreit werden können, wenn mehr als 50 % des Ölverbrauchs in einer bestimmten Anlage zur Herstellung von Mineralölen dient. In Dänemark, den Niederlanden und in Frankreich werden Schmieröle ganz von der Steuer befreit, wohingegen sie in Deutschland mit dem vollen Satz belegt werden.

Diese unterschiedlichen Steuerbefreiungen führen zu weitreichenden Wettbewerbsverzerrungen, insbesondere unter den Industrien, die weitgehend von Mineralöl als Energiequelle abhängig sind.

Alkohol

39. Alkohol unterliegt in allen Mitgliedstaaten einer Verbrauchsteuer. Im allgemeinen wird die Steuer nur auf für den menschlichen Verzehr

bestimmten Alkohol (d. h. Äthylalkohol) erhoben. Sechs der neun Mitgliedstaaten haben einen Einheitssatz für alle alkoholischen Getränke, ungeachtet des Rohstoffs oder der Herstellungsmethode, der Größe der Produktionseinheit, der Verwendungsweise usw. Wie Tabelle 8 zeigt, unterscheiden 3 Länder zwischen verschiedenen alkoholischen Getränken (z. B. zwischen aus Wein hergestelltem Alkohol und anderem Alkohol) und wenden auf die so geschaffenen Kategorien unterschiedliche Steuersätze an. Diese unterschiedlichen Steuersätze werden gewöhnlich mit sozialen oder gesundheitspolitischen Erwägungen begründet. Es ist jedoch auffallend, daß sie allgemein zu einer Vorzugsbehandlung für einheimische Erzeugnisse führen.

Darüber hinaus bestehen große Unterschiede in der Höhe der Steuersätze für alkoholische Getränke, wobei der Höchstsatz in der Gemeinschaft (in Dänemark) ungefähr vierzigmal höher ist als der niedrigste Satz (in Italien).

Die Verwendung von Alkohol zu industriellen Zwecken — ausgenommen zu pharmazeutischen, medizinischen oder kosmetischen Zwecken — ist in allen Mitgliedstaaten fast ausnahmslos von der Steuer befreit. Es gibt jedoch eine Menge von geringfügigeren Ausnahmeregelungen, die von einem Mitgliedstaat zum anderen beträchtlich abweichen (z. B. dürfen im Vereinigten Königreich Krankenhauspatienten den Alkohol steuerfrei verwenden; die Verwendung von Alkohol bei der Herstellung von anderen Erzeugnissen als Getränken [wie z. B. Teigwaren] ist in Italien steuerfrei). In einigen Mitgliedstaaten ist die Verwendung von Alkohol für die Herstellung von Kosmetika von der Steuer befreit, wohingegen in anderen Ländern dafür nur ein ermäßigter Satz zugestanden wird. Darüber hinaus besteuern die meisten der Mitgliedstaaten, die eine solche Verwendung be-

⁽¹⁾ Es sollte darauf hingewiesen werden, daß Mehrwertsteuerpflichtige in Frankreich nicht das Recht haben, die auf andere Mineralöle als schwere Heizöle gezahlte Mehrwertsteuer als Vorsteuer abzuziehen. Diese Regelung hat den Effekt einer zusätzlichen Verbrauchsteuer auf die betreffenden Erzeugnisse. Jedoch wird bei Nutzfahrzeugen der Betrag der nichtabzugsfähigen Mehrwertsteuer bei der Festsetzung der Höhe der „taxe à l'essieu“ berücksichtigt.

steuern, Substitutionsalkohol (z. B. Isopropylalkohol) mit demselben Satz. Einige Zwischenkategorien von alkoholischen Getränken (z. B. Likörweine) unterliegen in einigen Mitgliedstaaten der Alkoholsteuer, in anderen der Weinsteuer.

Wein

40. Italien erhebt keine Weinsteuer; die deutsche Verbrauchsteuer gilt nur für Schaumwein, und in den Beneluxländern ist Wein luxemburgischen Ursprungs entweder von der Steuer befreit (Luxemburg) oder wird mit einem ermäßigten Steuersatz belegt (Belgien, Niederlande). Die Weinsteuer nimmt deshalb unter den fünf wichtigsten Verbrauchsteuern, die zur Harmonisierung vorgeschlagen sind, insofern eine Sonderstellung ein, als sie nicht generell in allen Mitgliedstaaten angewendet wird.

Dieser fundamentale Unterschied zwischen den Mitgliedstaaten wird noch dadurch verstärkt, daß in den weinimportierenden Ländern für die Weinsteuer relativ hohe Sätze gelten. Das Steuersatzgefälle bei nichtschäumendem Tafelwein von 11 % vol. schwankt daher von 0 bis 116 ERE pro hl. (Tabelle 9).

Der Anwendungsbereich der Weinsteuer variiert ebenfalls beträchtlich. Einige Mitgliedstaaten erstrecken die Weinsteuer auch auf „aufgespritzte“ Weine (z. B. Sherry und Portwein), aromatisierte Weine und Likörweine. Die Steuersätze für diese Weine verlaufen in einigen Fällen ungefähr proportional zu ihrem Alkoholgehalt. In anderen Fällen werden auf unterschiedliche Alkoholstärkebereiche verschiedene Steuersätze angewandt: die Abweichungen zwischen den Sätzen können sich zu den Alkoholstärkebereichen proportional verhalten oder nicht. Andere Mitgliedstaaten dagegen klassifizieren bestimmte Weine als Alkohol und unterwerfen sie — gewöhnlich mit ermäßigten Sätzen — der Alkoholsteuer.

Bier

41. Bier unterliegt in allen Mitgliedstaaten einer Verbrauchsteuer. Bei der Biersteuer sind

drei Hauptunterschiede zu bemerken. Zuerst einmal besteuern sechs Mitgliedstaaten Bier in einem Vorstadium der Herstellung, d. h. sie besteuern die Stammwürze, die ein Zwischenprodukt zwischen der ursprünglichen Einmischung der Rohstoffe und dem Enderzeugnis ist. Mehrere dieser Mitgliedstaaten gewähren einheimischen Herstellern pauschale Freimengen, um zwischen der Herstellung der Stammwürze und der Lieferung des fertigen Biers eingetretene Schwundverluste abzudecken. Alle Mitgliedstaaten, die die Biersteuer auf die Stammwürze erheben, sind dazu gezwungen, willkürliche Korrekturen vorzunehmen, wenn sie die auf eingeführtes Bier zu zahlende Steuer berechnen.

Drei Mitgliedstaaten (Frankreich, Deutschland, Dänemark) besteuern das Endprodukt. In ihrem Vorschlag von 1972 gibt die Kommission diesem System den Vorzug, da es am besten geeignet ist, im internationalen Handel Steuerneutralität zu erreichen.

Zweitens gibt es starke Abweichungen in der Höhe der Biersteuer (Tabelle 11). Im allgemeinen spiegeln diese Abweichungen die Unterschiede in der Höhe der Besteuerung von alkoholischen Getränken im allgemeinen wider (z. B. hat Italien eine relativ niedrige Verbrauchsteuer auf Bier und Alkohol und besteuert Wein gar nicht; in Dänemark sind Wein-, Bier- und Alkoholsteuer jeweils unter den höchsten in der Gemeinschaft).

Drittens wenden einige Mitgliedstaaten bei einheimischen Herstellern progressive Steuersätze an, die vom Gesamtvolumen der jährlichen Bierproduktion abhängen. In den Fällen, in denen die Regelungen nur für einheimische Erzeuger gelten, werden Einfuhren deutlich diskriminiert (obwohl Schritte unternommen worden sind oder derzeit unternommen werden, um dieser Situation abzuweichen). Selbst wenn Artikel 95 EWG-Vertrag respektiert wird, ist die Kommission der Auffassung, daß derartige Maßnahmen für Produktionseinheiten verschiedener Größe zu Wettbewerbsverzerrungen führen. Die Vorschläge der Kommission sehen vor, daß diese Bestimmung möglicherweise später abgeschafft wird.

Tabakwaren

42. Zigaretten erbringen rund 90 % der Einnahmen aus der Besteuerung von Tabakwaren. Zur Verbesserung des Wettbewerbs und der Verflechtung der Märkte wurde 1973 eine stufenweise Harmonisierung der Verbrauchsteuer auf alle Tabakwaren in die Wege geleitet. Die erste Stufe — die sich nur auf Zigaretten bezog — wurde 1978 von einer zweiten Stufe abgelöst. Diese soll wiederum 1981 durch eine dritte Stufe ersetzt werden. Gemeinsame Definitionen für alle Tabakwaren wurden 1978 angenommen.

Das für Zigaretten gewählte Gemeinschaftssystem ist zum Teil spezifisch (eine bestimmte Summe pro Zigarette) und zum Teil ad valorem (ein Prozentsatz auf den Kleinverkaufspreis). Dieses System ist weitgehend ein Kompromiß zwischen den beiden Extremen, nämlich den rein spezifischen und reinen Ad-valorem-Systemen, die in den sechs Gründerstaaten der Gemeinschaft angewandt wurden. Derzeitig kann der spezifische Steueranteil zwischen 5 und 55 % der Gesamtsteuerlast (einschließlich Mehrwertsteuer) auf Zigaretten der meistgekauften Preisklasse schwanken. Tabelle 10 zeigt, welche Sätze die Mitgliedstaaten innerhalb dieser zulässigen Spanne anwenden. Im

Endstadium muß ein einziger spezifischer Steueranteil einheitlich festgelegt werden.

Die Fortschritte bei der Harmonisierung der Verbrauchsteuer auf Zigaretten wurden nur langsam und unter Schwierigkeiten erzielt. Dies ist zum großen Teil darauf zurückzuführen, daß sich die Zigarettenmärkte in den Mitgliedstaaten in vieler Hinsicht deutlich voneinander unterscheiden. Auf einigen Märkten ist das Gefälle der Kleinverkaufspreise relativ gering (z. B. Dänemark rund 15 % der niedrigsten Preisklasse); auf anderen ist dies Gefälle sehr groß (z. B. in Frankreich rund 140 % der niedrigsten Preisklasse). Darüber hinaus bestehen beträchtliche Unterschiede hinsichtlich des Geschmacks der Verbraucher, der Verpackung, der der Werbung auferlegten Beschränkungen, der Preiskontrollen usw. Schließlich gibt es häufig auch Zielkonflikte zwischen dem privaten Sektor und den staatlichen Herstellern.

Demgegenüber weicht die Steuerbelastung der Zigaretten jeweils nur relativ geringfügig ab. In acht der neun Mitgliedstaaten schwankt die Steuerbelastung (Verbrauchsteuer plus Mehrwertsteuer) zwischen 61 und 73 % des Kleinverkaufspreises. Dänemark ist hier die große Ausnahme, da dort die Steuerbelastung nahezu 90 % beträgt — eine Zahl, die das allgemein

Tabelle 7 — Am 1. November 1979 in den Mitgliedstaaten geltende Mineralölsteuersätze

(in ERE je hl)

Produkt	B	D	DK	F	UK	IRL	I	L	NL
Normalbenzin	21,14	17,73	24,83	22,84	12,22	14,27	25,71	14,12	17,41
Superbenzin	21,14	17,73	24,83	24,33	12,22	14,27	26,43	14,12	17,41
Dieseldraftstoff	7,00	16,70	4,09	12,84	13,88	5,83	2,18	3,62	6,69
Gasöl für Heizzwecke	1,12	0,67	4,09	2,38	1,00	0,66	1,61	0,62 - 0,95	1,18
Schweres Heizöl	0,24	0,58	4,45	0	1,00	0,66	0,08	0,24	0,49
Schmieröl	0,22	17,94	0	0	1,00	0,66	11,76-12,31	0,22	0
1 ERE am 1. 11. 1979 =	40,0146 BFR	2,48215 DM	7,33073 DKR	5,80591 FF	0,663027 UKL	0,668985 IRL	1144,47 LIT	40,0146 LFR	2,75763 HFL

hohe Niveau aller dänischen Verbrauchsteuern widerspiegelt (Schaubild 5).

Es bestehen jedoch beträchtliche Unterschiede in der Höhe der Verbrauchsteuer auf andere Tabakwaren, wovon Zigarren und Rauchtobak die wichtigsten sind, und in der Art (spezifisch oder ad valorem, gemischtes System), in der die Steuern ausgedrückt sind. Bei Zigarren schwankt die Steuerbelastung (Verbrauchsteuer plus Mehrwertsteuer) zwischen 13 und 65 % und bei Rauchtobak zwischen 30 und 75 % des Kleinverkaufspreises. Die Hauptursache für diese Unterschiede liegt darin, daß einige Mitgliedstaaten alle Tabakwaren gleich hoch besteuern, wohingegen andere auf Zigarren und Rauchtobak ermäßigte Sätze anwenden.

Körperschaftsteuer

43. Die Analyse der derzeit in den Mitgliedstaaten geltenden Körperschaftsteuerregelungen zeigt erhebliche Unterschiede bei den einzelnen für die Besteuerung der Gewinne als wesentlich angesehenen Elementen, wie Anwendungsbereich⁽¹⁾, System, Sätze, normale Bemessungsgrundlage und Anreizmaßnahmen. Im übrigen zeigt sich bei der Prüfung der Entwicklung der Körperschaftsteuern in den Mitgliedstaaten im Laufe der letzten Jahre, daß diese Steuern das Schicksal der Steuern im allgemeinen teilen, d. h. daß sie wegen haushaltspolitischer, wirtschaftlicher und sozialer Erfordernisse häufig geändert werden.

System und Sätze

44. Bei den Körperschaftsteuersystemen ist kennzeichnend für die Entwicklung der letzten Jahre, daß mehrere Mitgliedstaaten zum System der sogenannten *Steuergutschrift* übergegangen sind. Dieses System besteht darin, daß die ausgeschütteten Gewinne belastende Körperschaftsteuer ganz oder teilweise auf die Einkommensteuer angerechnet wird, die der Aktionär aufgrund dieser Dividenden schuldet; die wirtschaftliche Doppelbelastung der Dividenden wird gemildert oder beseitigt. Diese wirt-

schaftliche Doppelbelastung ist kennzeichnend für das sogenannte klassische Besteuerungssystem, da dieses System neben der Besteuerung des ausschüttenden Unternehmens die volle Besteuerung des Aktionärs beibehält.

Gegenwärtig besteht ein System der Steuergutschrift in sieben Mitgliedstaaten. Lediglich die Niederlande und Luxemburg wenden noch das klassische System an.

Die große Mehrheit der Mitgliedstaaten praktiziert also zur Zeit ein Körperschaftsteuersystem der Art, wie es die Kommission in dem Richtlinienvorschlag vorgesehen hat, den sie dem Rat 1975 vorgelegt hat⁽²⁾. Diese Entwicklung stellt somit einen wichtigen Schritt in Richtung des Kommissionsvorschlags dar, obwohl man von einem harmonisierten System noch weit entfernt ist.

Tatsächlich bestehen immer noch erhebliche Unterschiede vor allem bei den beiden Faktoren, die eine entscheidende Rolle für das Ausmaß der Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung der Dividenden spielen, nämlich zum einen die Sätze der Körperschaftsteuer und zum andern die Sätze der dem Aktionär gewährten Steuergutschrift. Dies gilt vor allem für die Sätze der Steuergutschrift. Der Kommissionsvorschlag sieht vor, daß diese innerhalb einer Spanne von 45 % bis 55 % des Betrags der Körperschaftsteuer liegen sollen (System der Teilanrechnung), während diese Sätze in den Mitgliedstaaten zur Zeit von 100 % der auf die ausgeschütteten Gewinne erhobenen Steuer in der Bundesrepublik Deutschland (was die vollständige Anrechnung der auf die Gewinne erhobenen Körperschaftsteuer bedeutet) bis zu etwa 15 bis 25 % dieser Steuer reichen (was in Dänemark 15 % des Betrags der verteilten Dividenden entspricht). Die übrigen Mitgliedstaaten, die das System der Steuergutschrift eingeführt haben, nehmen eine mittlere Position ein.

Die *Steuersätze* fallen von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat weniger stark auseinander als die Sätze der Steuergutschrift; dennoch sind die

(1) Das Problem des Anwendungsbereichs wird in Kapitel V, Ziff. 88, untersucht.

(2) ABl. C 253 vom 5. 11. 1975; Beilage 10/75 — Bull. EG.

Tabelle 8 — Vergleichende Tabelle für die Alkoholsteuer
(in ERE je hl reiner Alkohol — Bezugszeitpunkt: 3. 9. 1979)

	D	B	DK	F	IRL	I	L	NL	UK
1. ALKOHOLISCHE GETRÄNKE									
— aus Weinbauerzeug- nissen destillierte al- koholische Getränke	770,75	752,13	3524,21	303,38/ 1081,33	1783,44 (1)	97,16 (9)	419,22	756,74	1700,52
— aus Obst destillierte alkoholische Getränke	770,75	752,13	3524,21	1081,33	1783,44	105,99 — 141,33	419,22	756,74	1700,52
— aus anderen Stoffen destillierte alkoholi- sche Getränke	770,75	752,13	3524,21	1081,33	1783,44	176,66 — 220,82	419,22	756,74	1700,52
— Branntwein aus Ge- treide (Whisky, Gin)	770,75	752,13	3524,21	1081,33	1776,27 (1)	220,82	419,22	756,74	1695,35
— Obstbranntweine	770,75 (9)	752,13	3524,21	1081,33	1776,27	105,99	419,22 (9)	756,74	1695,35
— Branntweine aus Wein	770,75 (9)	752,13	3524,21	723,71	1776,27	93,63	419,22 (9)	756,74	1695,35
— Aquavit	770,75	752,13	2295,57	1081,33	1776,27	220,82	419,22	756,74	1695,35
— Rum	770,75	752,13	3524,21	525,41	1776,27	176,66	419,22	756,74	1695,35
— Genever	770,75	752,13	3524,21	844,05	1776,27	220,82	419,22	756,74	1695,35
— Liköre	770,75	752,13	3524,21	723,71	1776,27 (4)	220,82	419,22	756,74	1695,35
— aromatisierte Weine	770,75 (2)	siehe Wein- steuer (2)	191,18/hl	844,05	nur Wein- steuer	146,63 od. 220,82 (5)	siehe Wein- steuer (2)	siehe Wein- steuer (2)	nur Wein- steuer
— Likörweine mit ge- prüfter Herkunftsbe- zeichnung	770,75 (2)	siehe Wein- steuer (2)	191,18/hl	723,71	nur Wein- steuer	146,63 od. 220,82 (5)	siehe Wein- steuer (2)	siehe Wein- steuer (2)	nur Wein- steuer
— Likörweine ohne ge- prüfte Herkunftsbe- zeichnung	770,75 (2)	siehe Wein- steuer (2)	191,18/hl	884,05	nur Wein- steuer	220,82	siehe Wein- steuer (2)	siehe Wein- steuer (2)	nur Wein- steuer

- Alkohol zu medizinischen oder pharmazeutischen Zwecken, unvergällt	474,31	752,13	Befreiung	35,59	Befreiung	220,82	419,22	756,74	Befreiung
- Alkohol in: - pharmazeutischen Erzeugnissen zur äußeren Anwendung	237,16	752,13	Befreiung	35,59	Befreiung	0,88 - 220,82	419,22	756,74	Befreiung
- Parfum und Kosmetikartikeln, unvergällt	237,16	246,60	Befreiung ⁽⁸⁾	92,37 ⁽⁷⁾	1783,44 ⁽⁴⁾	220,82	226,87	247,92	1700,52
- Parfum und kosmetischen Erzeugnissen, vergällt	237,16	246,60	Befreiung ⁽⁸⁾	92,37	Befreiung	0,88 - 10,60	226,87	247,92	Befreiung
- Alkohol zu anderen Industriezwecken, vergällt	Befreiung	Befreiung	Befreiung	Befreiung	Befreiung	0,88 - 10,60	Befreiung	Befreiung	Befreiung
- Alkohol zur Essherstellung	19,76	Befreiung	Befreiung	Befreiung	Befreiung	— ⁽⁶⁾	Befreiung	Befreiung	Befreiung
- Methyl-, Propyl- und Isopropylalkohol	—	Befreiung oder 246,60	—	— ⁽⁷⁾	—	1,77	Befreiung oder 226,87	Befreiung	—
	DM	BFR	DKR	FF	IRL	LIT	LFR	HFL	UKL
1 ERE entspricht am 3. 9. 1979	2,52999	40,5517	7,29667	5,90013	0,672886	1132,13	40,5517	2,77506	0,61565

(1) Der erhöhte Satz gilt nur für Erzeugnisse, die drei oder weniger als drei Jahre eingelagert werden.

(2) Die Alkoholsteuer wird bei Likörweinen auf die Alkoholmenge, die über 14 % hinausgeht, und bei aromatisierten Weinen auf die Alkoholmenge, die 10,5 % überschreitet, erhoben.

(3) Bei der Weinsteuer unterliegenden aromatisierten Weinen und Likörweinen wird für den Zusatz von Alkohol außerdem noch die Alkoholsteuer erhoben.

(4) Die Importeure haben die Möglichkeit, der Analyse der eingeführten Erzeugnisse zu entgehen, indem sie für einen für diesen besonderen Zweck geltenden Steuersatz optieren.

(5) Der niedrigere Satz gilt für Wermut und Marsala.

(6) Es ist nicht erlaubt, Essig aus Alkohol oder Essigsäure herzustellen.

(7) Methyl-, Propyl- und Isopropylalkohol werden wie Äthylalkohol behandelt, können jedoch nicht in Getränken und auch nicht zu medizinischen Zwecken verwendet werden.

(8) Bestimmte Parfums und Kosmetische Erzeugnisse unterliegen einer Sondervbrauchssteuer.

(9) Bestimmte Branntweinhersteller erhalten ermäßigte Sätze.

Tabelle 9 — Vergleichende Tabelle für die Weinsteuer
(in ERE je hl — Bezugszeitpunkt: 3. 9. 1979)

	D	B	DK	F	IRL	I	L	NL	UK
II. WEIN									
A. Nicht schäumender Wein									
- Alkoholgehalt $\leq 10\%$									
- aus frischen Trauben	—	14,80-29,59	102,79	1,53	92,97	—	0 - 14,80	14,91-29,82	116,14
- aus anderen Früchten	—	29,59	66,47	vgl. ggf. Alkoholsteuer	80,62	—	14,80	29,82	75,46
- Alkoholgehalt $\leq 12\%$									
- aus frischen Trauben	—	14,80-29,59	102,79	1,53	92,97	—	0 - 14,80	14,91-29,82	116,14
- aus anderen Früchten	—	29,59	66,47	vgl. ggf. Alkoholsteuer	80,62	—	14,80	29,82	112,99
- Alkoholgehalt $\leq 15\%$									
- aus frischen Trauben	—	29,59 + 0,26 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	102,79	1,53	92,97/120,99	—	14,80 + 0,26 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	29,82 + 0,27 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	116,14
- aus anderen Früchten	—	29,59 + 0,26 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	66,47-105,53	vgl. ggf. Alkoholsteuer	80,62/100,72	—	14,80 + 0,26 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	29,82 + 0,27 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	112,99
- Alkoholgehalt $> 15\%$									
- aus frischen Trauben	—	29,59 + 0,42 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	191,18	1,53-3,81(1)	120,99/149,40	—	14,80 + 0,42 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	29,82 - 0,43 pro $\frac{1}{10}^\circ$ über 12°	134,02-157,80 + 16,91 pro $^\circ$ über 22° G.L.

— aus anderen Früchten	—	29,59 + 0,42 pro 1/10° über 12°	105,53—191,18	vgl. ggf. Al- koholsteuer	100,72/110,90	—	14,80 + 0,42 pro 1/10° über 12°	29,82—0,43 pro 1/10° über 12°	124,19 + 16,91 pro ° über 18° G.L.
B. Schaumwein									
— Alkoholgehalt ≤ 6 %									
— aus frischen Trauben	79,05	33,29	191,18	1,53	182,68	—	3,70	33,55	141,69
— aus anderen Früchten	79,05	33,29	191,18	vgl. Alkohol- steuer	140,28	—	3,70	33,55	87,26
— Alkoholgehalt > 6 %									
— aus frischen Trauben	79,05	88,78-103,57	191,18	1,53	182,68	—	36,99-51,79	89,42-104,37	141,69-159,57
— aus anderen Früchten	79,05	48,09	191,18	vgl. Alkohol- steuer	140,28	—	48,09	48,46	87,26-135,99
— mit der geprüften Herkunftsbezeichnung „Champagne“	79,05	103,57	191,18	3,81	182,68	—	51,79	104,37	141,69
	DM	BFR	DKR	FF	IRL	LIT	LFR	HFL	UKL
1 ERE entspricht am 3.9.1979	2,52999	40,5517	7,29667	5,90013	0,672886	1132,13	40,5517	2,77506	0,61565

(1) Gilt nur für natürliche süße Weine, die der Weinsteuer unterliegen.

Tabelle 10 — „Populäre“ Zigaretten (20 Stück): Preisstruktur und Steuern
Situation am 1. 9. 1979

Land	Kleinverkaufspreis		Steueranteil						Spezifischer Steueranteil im Verhältnis zu der Gesamtsteuerbelastung %
			Verbrauchssteuer			MwSt %	Steuern insgesamt		
	In nationaler Währung	ERE	Spezifisch (1000 Stück)	Ad valorem (% Kleinverkaufspreis)	Verbrauchssteuer insgesamt %		%	ERE	
Belgien	41 BFR/25 = 32,80 BFR/20	0,827	59 BFR	62,05	65,65	5,66	71,31	0,590	5,04
Luxemburg	30 LFR/25 = 24 LFR/20	0,605	48 LFR	55,55	59,55	2,00	61,55	0,372	6,5
Niederlande	2,60 HFL/25 = 2,08 HFL/20	0,767	3,60 HFL	51,07	54,53	14,70	69,23	0,531	5,0
Frankreich	2,50 FF	0,435	4,54 FF	43,60	47,20	25,45	72,65	0,316	5,0
BR Deutschland	2,85 DM	1,136	49,2 DM	24,3	58,80	11,50	70,30	0,800	49,2
Italien	600 LIT	0,529	518 LIT	56,2	57,93	15,25	73,18	0,387	2,36
Dänemark	16,50 DKR	2,364	401,1 DKR	23,04	71,65	16,84	88,49	2,078	54,99
Vereinigtes Königreich	0,66 UKL	0,975	11,74 UKL	21	56,57	13,04	69,61	0,678	51,0
Irland	0,54 IRL	0,797	9,1 IRL	20,2	53,88	9,09	62,97	0,502	53,5

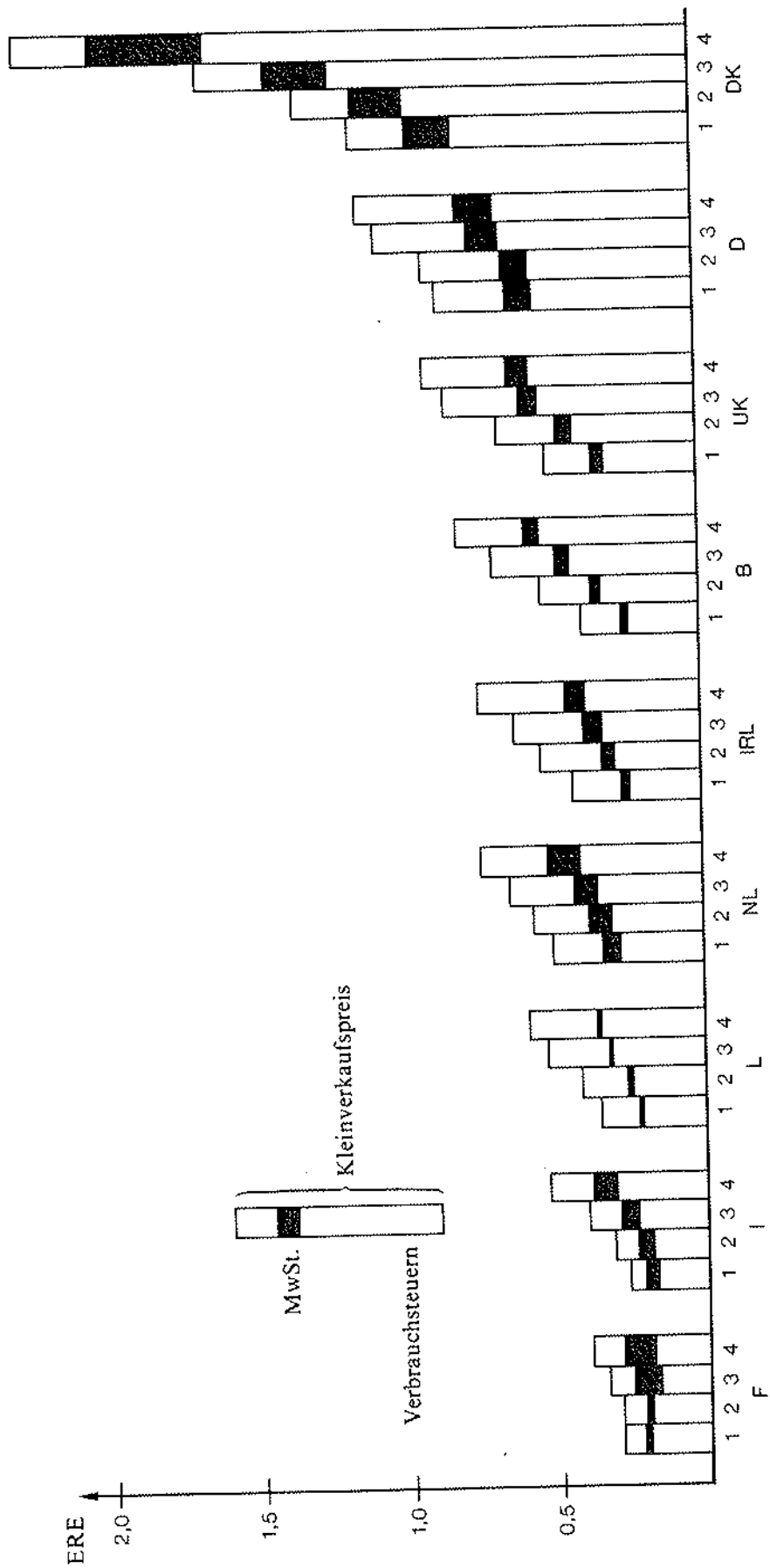
Tabelle 11 — Vergleichende Tabelle für die Biersteuer
(in ERE — Bezugszeitpunkt: 3. 9. 1979)

(je hl)

	D	B	DK	F	IRL	I	L	NL	UK
4° Balling	2,37 — 2,96	6,24	0/5,41	0,76	21,33	2,60	4,53	6,45	17,30
7°35 Balling	3,56 — 4,45	6,24	0/42,42	0,76	31,43	3,90	4,53	6,45	17,30
11° Balling	4,74 — 5,93	8,91	52,98	0,76	47,14	5,83	6,48	9,04	24,20
12°5 Balling	4,74 — 5,93	8,91	52,98	1,36 (1)	53,87	6,62	6,48	9,04	27,65
13°75 Balling	4,74 — 5,93	10,69	62,88	1,36 (1)	61,73	7,29	7,77	10,94	31,67
16° Balling	7,11 — 8,89	12,30	62,88	1,36 (1)	69,58	8,48	8,94	12,54	35,70
1 ERE entspricht am 3. 9. 1979	DM 2,52999	BFR 40,5517	DKR 7,29667	FF 5,90013	IRL 0,672886	LIT 1132,13	LFR 40,5517	HFL 2,77506	UKL 0,61565

(1) Der erhöhte Satz gilt für Bier in Behältern von mehr als 1 l oder für Bier von mehr als 4,6 Regiegrad.

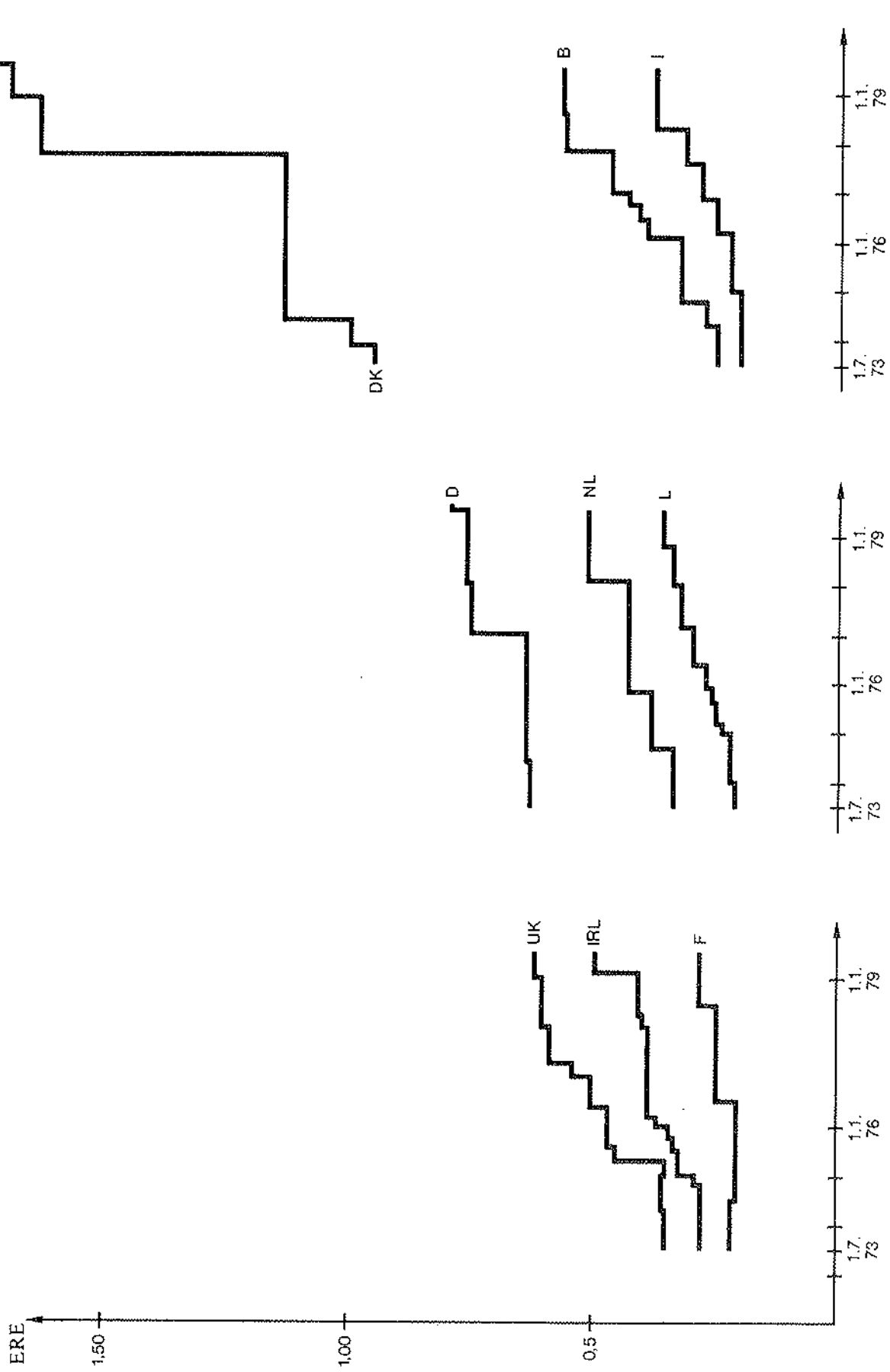
Schaubild 5 — Kleinverkaufspreis (MwSt. und Verbrauchsteuer) in ERE (1) pro 20 Zigaretten
(in der meistgefragten Preisklasse)



1: 1. 7. 1973; 2: 1. 7. 1975; 3: 1. 7. 1977; 4: 1. 7. 1979.

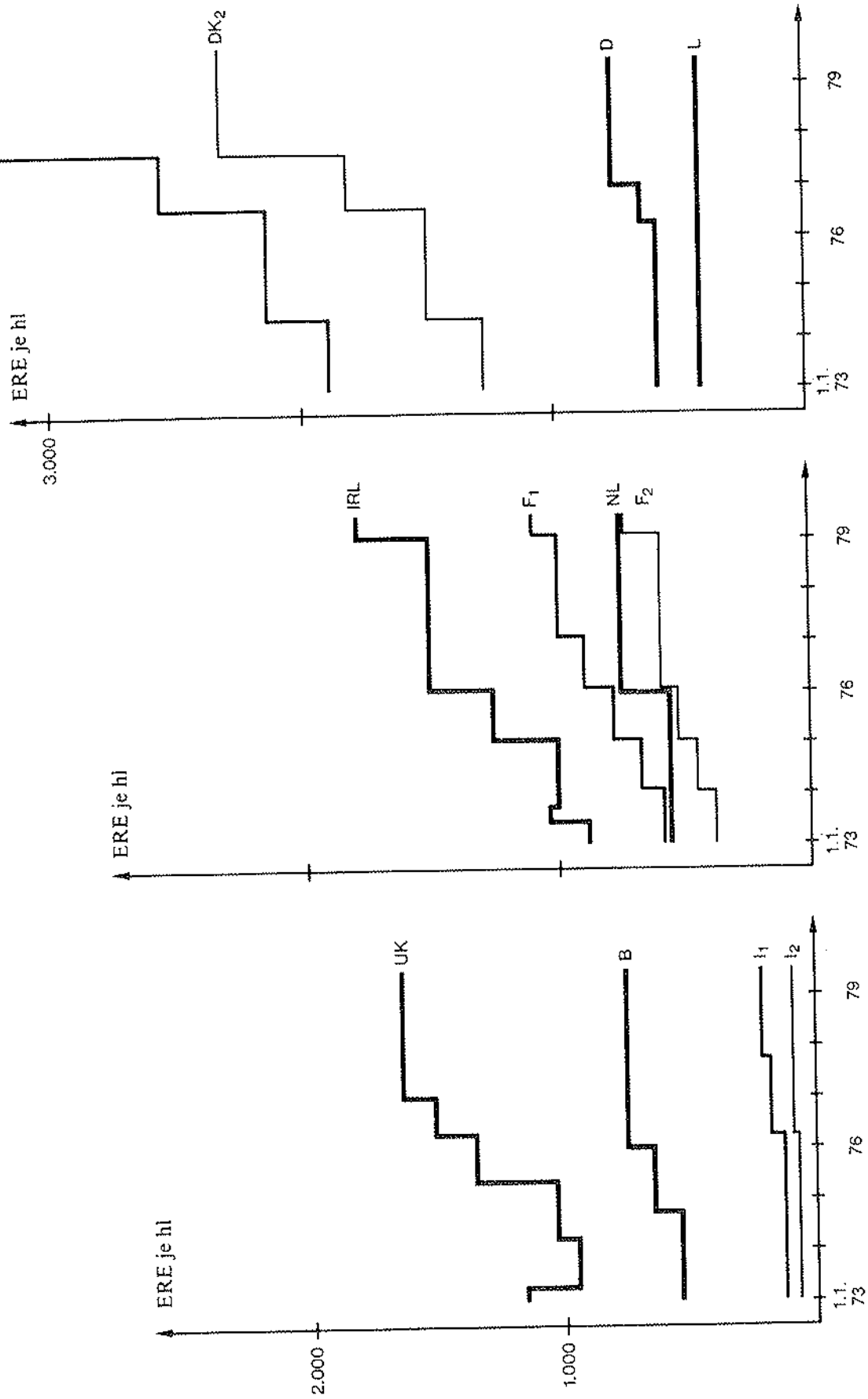
(1) Sätze vom 2. 7. 1979; ABl. C 166 vom 3. 7. 1979.

4 Schaubild 6 — Entwicklung der Tabaksteuer + MwSt. in ERE (1) für 20 Zigaretten



(1) Sätze vom 2. 7. 1979; ABl. C 166 vom 3. 7. 1979.

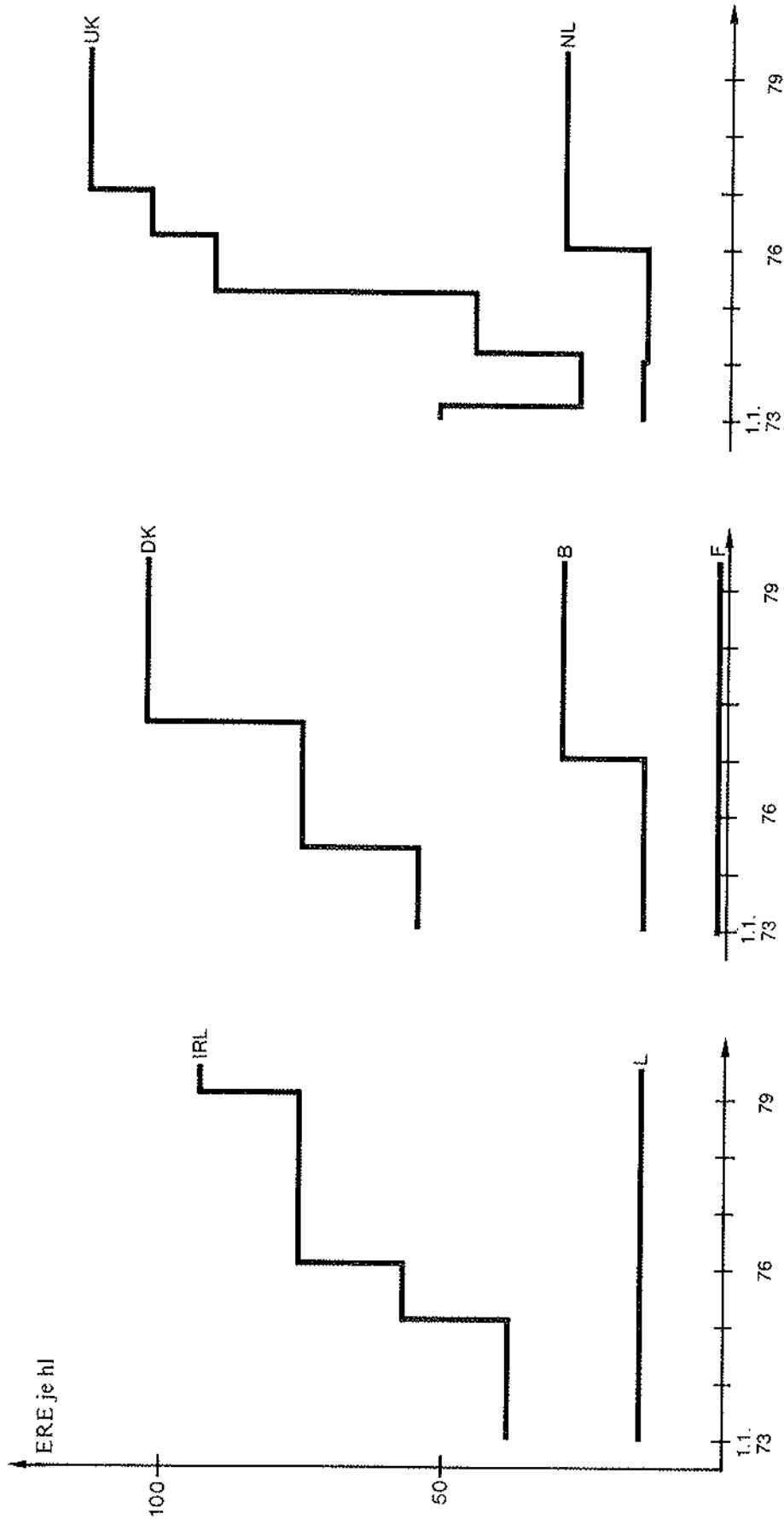
Schaubild 7 — Entwicklung der Verbrauchsteuer auf 100 % Reinalkohol in ERE (1)



I₁, F₁, DK₁: normale Steuersätze; I₂, F₂: Steuersätze für Cognac; DK₂: Steuersatz für Schnaps.

(1) Sätze vom 2. 7. 1979; ABIC 166 vom 3. 7. 1979.

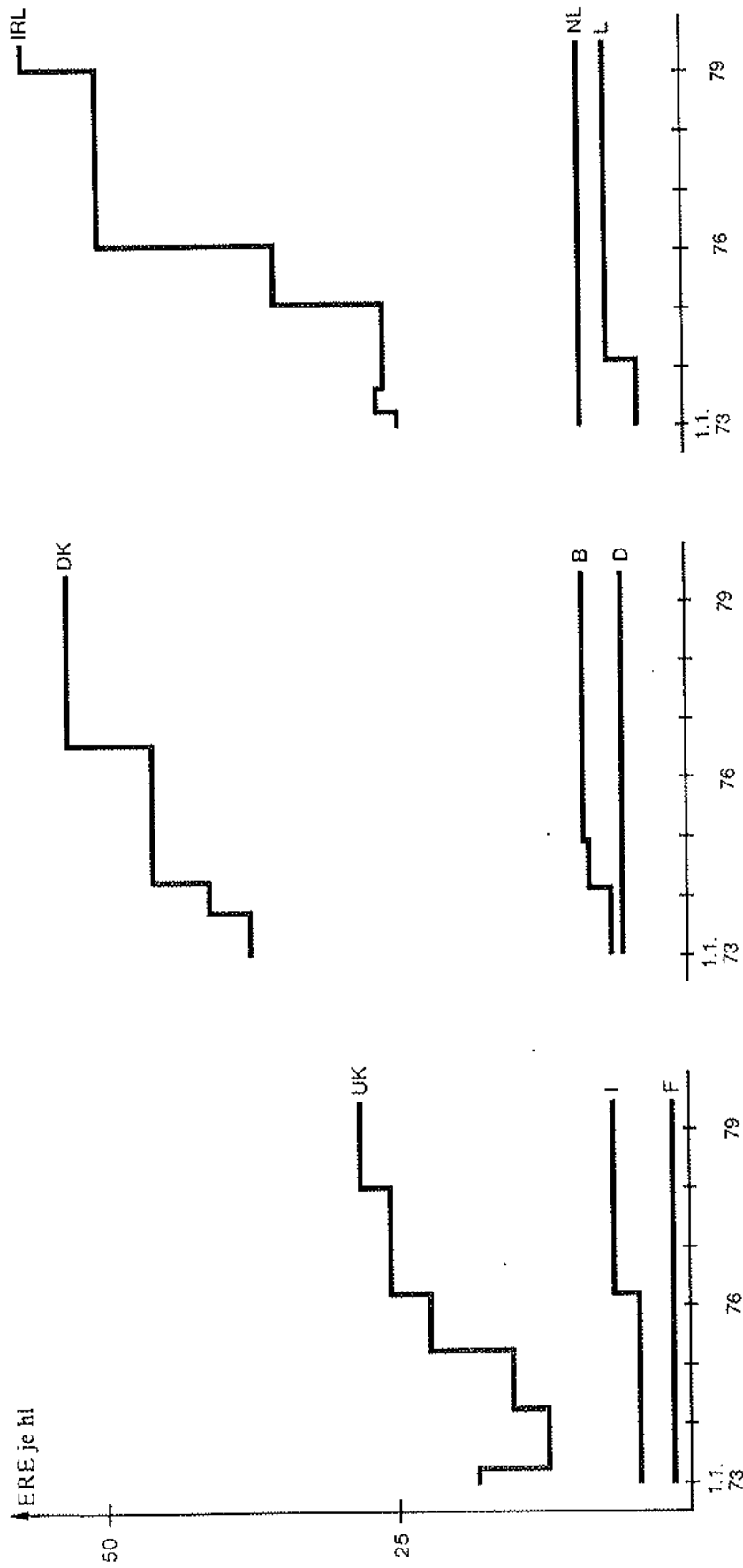
Schaubild 8 — Entwicklung der Verbrauchsteuer auf Wein mit 12 % Alkohol in ERE (1)



D und I: keine Weinsteuer.

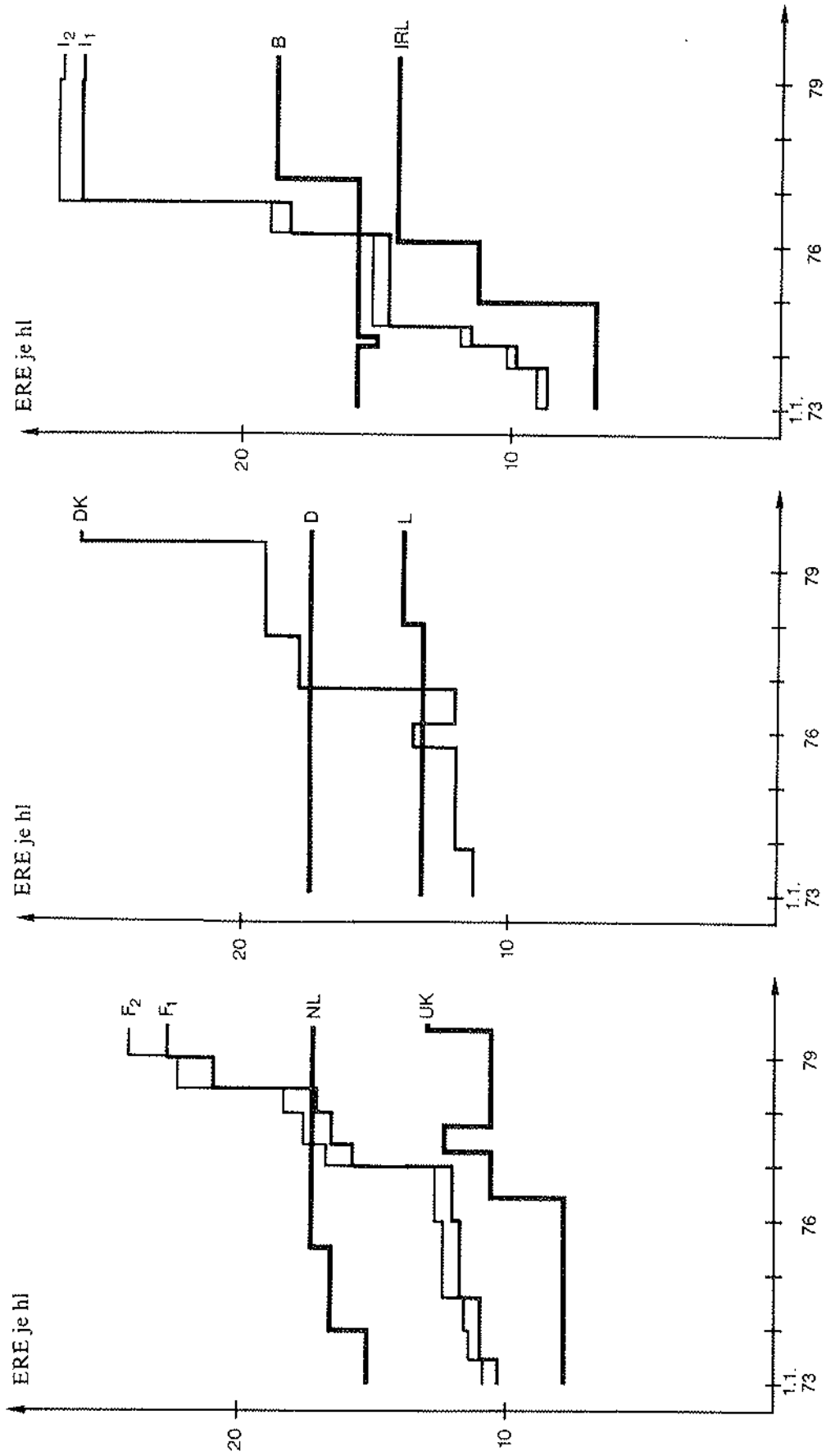
(1) Sätze vom 2. 7. 1979; AB/C 166 vom 3. 7. 1979.

Schaubild 9 — Entwicklung der Verbrauchsteuer auf Bier mit 12,5° Plato in ERE (1)



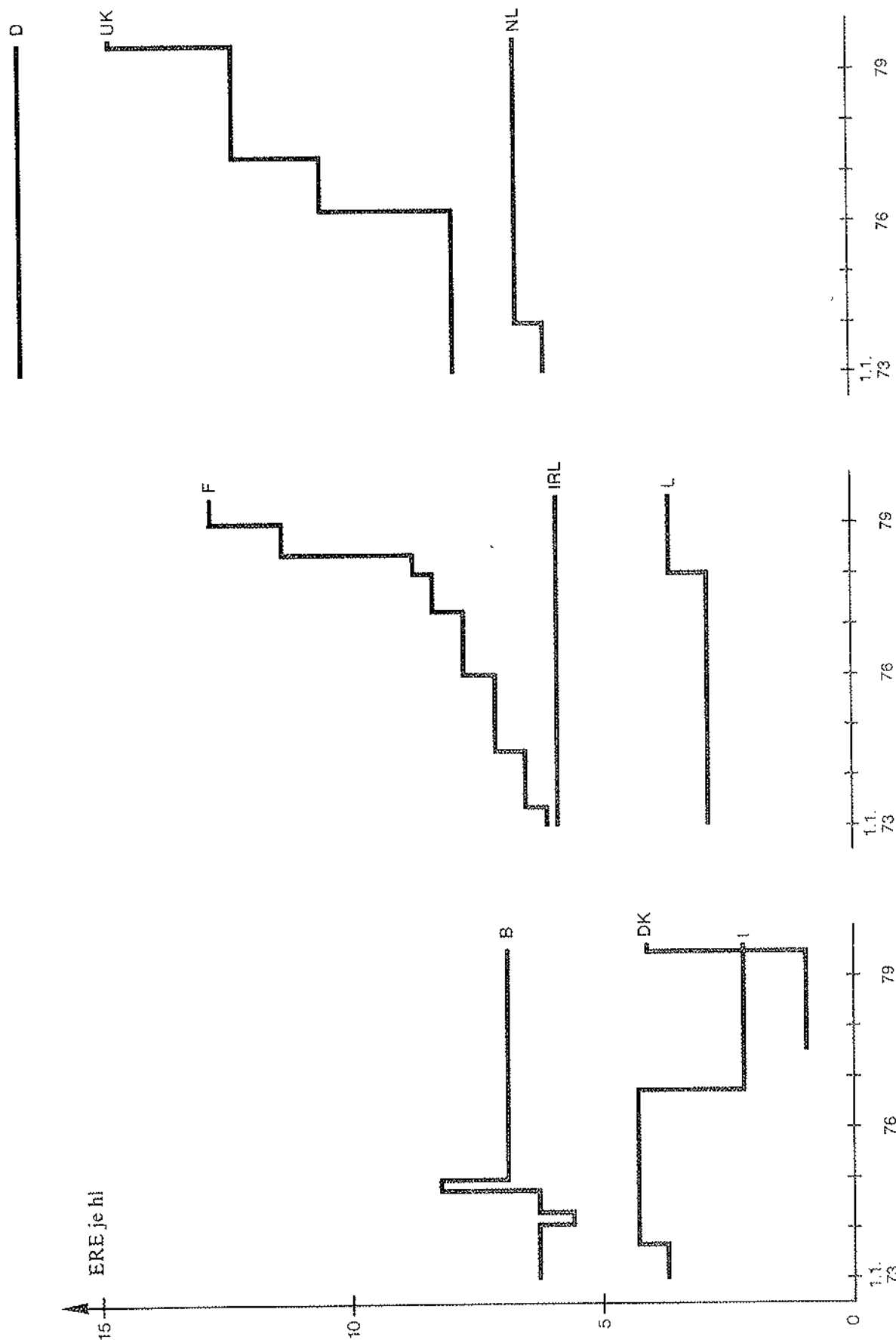
(1) Sätze vom 2. 7. 1979; ABl. C 166 vom 3. 7. 1979.

Schaubild 10 — Entwicklung der Verbrauchssteuer auf Normalbenzin (1) und Superbenzin (2) in ERE (1)



(1) Sätze vom 2. 7. 1979; ABl. C 166 vom 3. 7. 1979.

Schaubild 11 — Entwicklung der Verbrauchsteuer auf Dieselkraftstoff in ERE (1)



(1) Sätze vom 2. 7. 1979; ABl. C 166 vom 3. 7. 1979.

Unterschiede nicht unerheblich. Auch hier zeigt sich, daß die Sätze in mehreren Mitgliedstaaten außerhalb der Spanne liegen (ebenfalls 45 bis 55 %), die die Kommission in ihrem vorgenannten Vorschlag für die Steuersätze vorgesehen hat. Die Körperschaftsteuersätze schwanken zwischen 56 % in Deutschland (für die nicht ausgeschütteten Gewinne), 37 % in Dänemark und 25 % in Italien (wo zur Körperschaftsteuer noch eine lokale Steuer, die sogenannte „Ilor“ in Höhe von 15 % hinzukommt, die von der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer abgezogen wird, so daß der effektive Gesamtsatz bei 36,25 % liegt).

Die Tabelle 12 (Stand 31. 12. 1979) gibt einen Überblick über die in den Mitgliedstaaten geltenden Steuersätze und Sätze der Steuergutschrift sowie die Quellensteuer auf die ausgeschütteten Dividenden.

Normale Bemessungsgrundlage

45. Die Steuergesetzgebung der Mitgliedstaaten für die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer orientiert sich bei der Definition des steuerpflichtigen Gewinns und seiner Ermittlung weitgehend an den gleichen Grundsätzen; so enthalten die nationalen Gesetzgebungen Vorschriften für die wesentlichen Bereiche der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns wie Abschreibung, Wertsteigerung und Wertminderung, Rücklagen und Rückstellungen, Verlustvortrag und Bewertung der anderen Aktiv- und Passivposten.

Sobald man jedoch auf die Einzelheiten dieser einzelstaatlichen Regelungen eingeht, stellt man sofort Unterschiede fest. Diese Unterschiede sind so zahlreich und verschiedenartig, daß es nicht möglich ist, im Rahmen dieses Berichtes einen vollständigen Überblick zu geben; daher erscheint es besser, sich auf die beispielhafte Aufzählung der wichtigsten Unterschiede in den verschiedenen Bereichen der Bemessungsgrundlage zu beschränken.

46. Bei den *normalen Abschreibungen* (d. h. Abschreibungen, die keine Anreizmaßnahmen darstellen, wie z. B. die beschleunigte Abschrei-

bung) ergeben sich z. B. Unterschiede zwischen den Mitgliedstaaten bei der Definition der abschreibungsfähigen Wirtschaftsgüter, des abzuschreibenden Betrags, der Abschreibungsdauer, der auf die verschiedenen Wirtschaftsgüter je nach Sachlage anzuwendenden Arten und Prozentsätze (z. B. lineare oder degressive Abschreibung), des Verhältnisses zwischen der handelsrechtlichen Abschreibung und der steuerlichen Abschreibung, des obligatorischen oder nichtobligatorischen Charakters der steuerlichen Abschreibung, der Vorschriften bei außergewöhnlichen Wertminderungen, der Möglichkeit, unterlassene Abschreibungen nachzuholen usw.

47. Was die steuerliche Behandlung der *Wertsteigerungen und Wertminderungen* der Unternehmen betrifft, so zeigt die Prüfung der geltenden Vorschriften der Mitgliedstaaten vor allem, daß in einigen Mitgliedstaaten Wertsteigerungen und Wertminderungen als eine besondere Form des Gewinns angesehen und damit einer besonderen steuerlichen Behandlung unterworfen werden, die sich von derjenigen für den normalen Gewinn des Unternehmens unterscheidet und zu milderer Besteuerung führt. In anderen Mitgliedstaaten dagegen stellen Wertsteigerungen und Wertminderungen Elemente des normalen Gewinns dar, was aber nicht hindert, daß sie in bestimmten Fällen (z. B. im Fall der Liquidation des Unternehmens) einer ermäßigten Besteuerung unterworfen werden.

Einige andere Unterschiede, die in diesem Bereich auffallen, betreffen die Auslösung der Besteuerung (Besteuerung entweder nur im Fall der Gewinnrealisierung, bei Gewinnausschüttung oder bereits bei bloßer Feststellung einer Wertsteigerung in den Büchern des Unternehmens), die Befreiungen, die Berücksichtigung der Auswirkungen der Inflation bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns, die Unterscheidung zwischen langfristigen und kurzfristigen Wertsteigerungen, die Regelungen im Falle der Liquidation, der Fusion, der Spaltung bei Einbringung von Unternehmensteilen oder im Falle der Zwangsauflösung (Enteignung usw.).

48. Erhebliche Unterschiede zeigen sich auch im Bereich der Bewertung der Aktiv- und Passivposten des Unternehmens, vor allem beim

Tabelle 12 — Körperschaftsteuer

(Stand vom 31. 12. 1979)

Mitgliedstaat	Satz der Körperschaftsteuer	Satz der Steuergutschrift a) in % der Bruttodividende b) in % der Körperschaftsteuer	Quellensteuer auf die Dividen- den (vorbehaltlich der Bestim- mungen der Doppelbesteue- rungsabkommen)
Belgien	48 % (Gewinn über BFR 15 000 000 ⁽¹⁾) (spezielle Erhöhung aufgrund der „participa- tion de solidarité“)	a) 46 % der Dividende b) 49,8 % der Steuer	20 %
Dänemark	37 %	a) 15 % der Dividende b) ± 25,5 % der Steuer	30 %
BR Deutschland	56 %: nicht verteilter Gewinn 36 %: verteilter Ge- winn	a) $\frac{9}{16}$ der Dividende b) 100 % der Steuer auf die ausgeschütteten Gewinne	25 %
Frankreich	50 %	a) 50 % der Dividende b) 50 % der Steuer	0 % (Ansässige) 25 % (Nichtansässige)
Irland	45 % (Gewinn über IRL 35 000) ⁽¹⁾)	a) $\frac{30}{70}$ der Dividende b) 52,4 % der Steuer	keine Quellensteuer
Italien	25 %: Körperschaft- steuer 15 %: Ilor ⁽²⁾ (anrech- nungsfähig auf die Bemessungs- grundlage der Körperschafts- steuer) effektiver globaler Satz: 36,25 %	a) $33\frac{1}{3}$ der Dividende b) 100 % der Körper- schaftsteuer (58,6 % der Summe beider Steuern)	10 % (Ansässige) 30 % (Nichtansässige)
Luxemburg	40 % (Gewinn über LFR 1 312 000) ⁽¹⁾) (spezielle Anhebung für den Arbeitslosenfonds)	keine Steuergutschrift	15 % (keine Quellen- steuer auf die von den luxemburgischen Hol- ding-Gesellschaften ausgeschütteten Divi- denden)
Niederlande	48 % (Gewinn über HFL 50 000) ⁽¹⁾)	keine Steuergutschrift	25 %
Vereinigtes Königreich	52 % (Gewinn über UKL 100 000) ⁽¹⁾)	a) $\frac{3}{7}$ der Dividende b) 39,6 % der Steuer	keine Quellensteuer

⁽¹⁾ Ermäßigte Sätze gelten für Gewinne unter diesem Niveau.⁽²⁾ Imposto locale sui redditi.

Vorratsvermögen. In diesem Bereich ist die vor- dringliche Frage, in welchem Maße die Inflationsauswirkungen bei der *Bewertung der Aktiva und der Passiva* und damit bei der Besteuerung des Unternehmens berücksichtigt werden. Die Geldentwertung wirkt sich auf die Besteuerung der Unternehmen dadurch aus, daß die (im allgemeinen für die Besteuerung angewandten) klassischen Buchungsführungsgrundsätze, die sich auf die historischen Kosten gründen, bei der Gewinnermittlung nicht hinlänglich die Auswirkungen der Kostensteigerungen berücksichtigen. Mit anderen Worten, die Zugrundelegung der historischen Kosten für die Ermittlung der Abschreibungen und des Wertes der verkauften Wirtschaftsgüter hat zur Folge, daß Scheingewinne in den steuerpflichtigen Gewinn eingehen und daß diese Besteuerung die Substanz des Unternehmens angreift.

Obwohl dieses Problem in Kreisen der Wissenschaft und Wirtschaft aufgrund der starken Inflation der letzten Jahre großes Interesse hervorgerufen hat, sind steuerlich noch nirgendwo systematische und generelle Lösungen erzielt worden. Dennoch ist festzustellen, daß in mehreren Mitgliedstaaten, vor allem bei der steuerlichen Behandlung der Vorräte, Vorschriften gelten, die die nachteiligen Auswirkungen der Geldentwertung abbauen sollen. Aber auch hier zeigt sich, daß diese Vorschriften in den einzelnen Mitgliedstaaten unterschiedlich sind. Während z. B. in Frankreich, Irland, im Vereinigten Königreich und in Deutschland für das Vorratsvermögen eine Regelung systematischer Neubewertung gilt (in jedem dieser Länder im übrigen nach anderen Kriterien), bestehen in anderen Mitgliedstaaten andere Methoden, wie z. B. die Lifo-Methode (nach der die zuletzt eingegangenen Güter bei den Lagerabgängen zuerst abgebucht werden), die in den Niederlanden und unter bestimmten Voraussetzungen in Italien und Luxemburg zugelassen ist, sowie die Methode des „eisernen Bestands“ (Bewertung eines „eisernen Bestands“ zu konstanten Preisen), die in den Niederlanden zulässig ist.

49. Die Prüfung der einzelstaatlichen Regelungen im Zusammenhang mit der Bildung von *Rücklagen* und *Rückstellungen* und dem *Verlustvortrag* läßt ebenfalls das Bestehen zahlreicher Unterschiede erkennen. Bei der Regelung

des Verlustvortrags betreffen die Unterschiede vor allem die Dauer des Zeitraums, währenddessen der Verlust eines Jahres mit dem Gewinn späterer oder sogar früherer Jahre verrechnet werden kann. Was die Vorschriften für steuerfreie Rücklagen und Rückstellungen betrifft, so ist hauptsächlich festzustellen, daß für die Zulassung von Rücklagen oder Rückstellungen einige Gesetzgebungen großzügiger als andere sind.

Anreizmaßnahmen

50. Der Einsatz des steuerlichen Instrumentariums zur Durchsetzung bestimmter politischer Ziele der Mitgliedstaaten hat zur Einführung besonderer Anreizmaßnahmen im Bereich der Körperschaftsteuer geführt.

Ursprünglich handelte es sich hauptsächlich um konjunktur-, regional- und industriepolitische Maßnahmen, die im Rahmen der Wirtschaftspolitik getroffen wurden, wobei die Anreize der Förderung von Investitionen und der Schaffung neuer Unternehmen dienen sollten.

Im Laufe der letzten Jahre ist jedoch festzustellen, daß sich die Mitgliedstaaten des Steuerrechts mehr und mehr auch zur Durchsetzung anderer Zielsetzungen, z. B. im Bereich des Umweltschutzes, im Energiebereich, der Beschäftigung und der Entwicklungshilfe, bedienen. Im Rahmen dieser politischen Zielsetzungen ist die Investitionsförderung nach wie vor als Mittel zur Durchsetzung der gewünschten Ziele bedeutsam; es kommt aber auch vor, daß Steuervorteile nach anderen Kriterien als der Höhe der Investitionen gewährt werden. So kann bei der Beschäftigungspolitik als Kriterium die Zahl der neugeschaffenen Arbeitsplätze benutzt werden, um die Unternehmen stärker zu arbeitsplatzschaffenden Investitionen als zu Rationalisierungsinvestitionen anzureizen.

Der Anwendungsbereich der steuerlichen Anreize kann sich auf das gesamte Gebiet des jeweiligen Staates erstrecken, es ist aber auch möglich, daß er auf bestimmte strukturschwache Regionen, auf bestimmte Branchen (z. B. Schiffbau oder Textilsektor) oder sogar auf bestimmte Aktivitäten der Unternehmen be-

schränkt ist (z. B. Forschung und Entwicklung oder Innovation).

Die Mitgliedstaaten, wie im übrigen auch zahlreiche andere Staaten, machen vom steuerlichen Instrumentarium intensiven Gebrauch. Die Zahl der steuerlichen Anreizmaßnahmen nimmt ständig zu, und die Mitgliedstaaten sind bei der Entwicklung neuer Maßnahmen dieser Art erfinderisch. Im übrigen ist festzustellen (und dies ist nur natürlich, da es sich um Instrumente politischer Zielsetzungen handelt), daß die Anreizmaßnahmen häufig Änderungen unterliegen, um der jeweiligen Lage angepaßt zu werden. So kommt es vor, daß die Anwendung einer Maßnahme zeitweise ausgesetzt wird, daß Maßnahmen, die ursprünglich nur vorübergehend gelten sollten, zur ständigen Einrichtung werden und umgekehrt, oder daß Maßnahmen, die für einen Sektor oder eine bestimmte Region vorgesehen waren, auf andere Sektoren oder Regionen ausgedehnt werden oder ganz allgemein gelten.

51. Die Unterschiede bei den zuvor erwähnten normalen Regelungen der Mitgliedstaaten bestehen auch bei den Anreizmaßnahmen. Zwar werden einige Formen von Anreizmaßnahmen allgemein in der Gemeinschaft angewandt (z. B. die beschleunigte Abschreibung, obwohl die Einzelregelungen stets unterschiedlich sind), andere Maßnahmen dagegen gelten nur in einigen Mitgliedstaaten oder nur in einem einzigen.

Als Beispiel werden nachstehend einige Anreizmaßnahmen aufgeführt, die (häufig unter dem Vorbehalt weiterer Voraussetzungen) in einigen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft gelten ⁽¹⁾:

- Beschleunigte Abschreibung (Belgien, Bundesrepublik Deutschland, Frankreich, Irland, Italien, Vereinigtes Königreich): Im Vereinigten Königreich und in Irland erreicht die beschleunigte Abschreibung für bestimmte Investitionen 100 % in einem einzigen Jahr;
- Pauschalabzüge von der Bemessungsgrundlage in Höhe eines bestimmten Prozentsatzes der Investitionen oder in Höhe bestimmter neuer Investitionen des Unternehmens (Belgien, Irland, Vereinigtes Königreich);
- Steuerbefreiung bestimmter Prämien und Subventionen, die der Staat im Rahmen der

Durchführung bestimmter politischer Maßnahmen gewährt (Belgien, Bundesrepublik Deutschland, Frankreich, Irland);

- Steuerfreiheit der Gewinne oder eines Teils der Gewinne, die ein Unternehmen oder ein neues Unternehmen während der ersten Jahre nach seiner Errichtung erzielt, sofern das Unternehmen diese Gewinne (gegebenenfalls in bestimmten strukturschwachen Regionen) wieder investiert (Frankreich, Italien, Luxemburg);
- unbeschränkter Verlustvortrag neuer Unternehmen in den ersten Jahren ihrer Existenz (Belgien);
- Steuerfreiheit des Unternehmensgewinns in Höhe eines bestimmten Betrages der auf junge Aktien ausgeschütteten Dividenden, um die Investitions- und Spartätigkeit zu fördern (Belgien, Frankreich);
- volle oder teilweise Steuerbefreiung der Gewinne, die Unternehmen durch die Ausfuhr von im Inland hergestellten Waren erzielen (Irland);
- steuerfreie Bildung von Rücklagen in Höhe eines bestimmten Prozentsatzes des zur Finanzierung von Investitionen oder gewissen künftigen Investitionen des Unternehmens bestimmten Gewinns (Belgien, Dänemark, Frankreich);
- Bildung einer vorübergehend steuerfreien Rücklage in Höhe eines bestimmten Prozentsatzes der Investitionen in bestimmten Entwicklungsländern (Bundesrepublik Deutschland);
- ermäßigter Steuersatz für neue Unternehmen in bestimmten strukturschwachen Regionen (Italien);
- Ermäßigung des Steuersatzes für die Gewinne von Unternehmen, die im Laufe des Geschäftsjahres die Zahl ihrer Beschäftigten um einen bestimmten Prozentsatz erhöht haben (Irland);
- Verminderung der Steuerschuld in Höhe eines Prozentsatzes bestimmter Neuinvestitionen (Luxemburg).

⁽¹⁾ Bemerkte sei, daß der Anreizcharakter einer Bestimmung manchmal von den Anwendungsbedingungen abhängt. Dies gilt z. B. für die beschleunigte Abschreibung, die bei bestimmten Kategorien von Wirtschaftsgütern keine Anreizmaßnahme darstellt.

In diesem Zusammenhang sei auf eine wesentliche Änderung hingewiesen, die die Niederlande bei ihrer Regelung für Anreizmaßnahmen vorgenommen haben. Die Niederlande haben vor kurzem die Anreizmaßnahmen im Bereich der Bemessungsgrundlage aufgehoben und sie durch ein System ersetzt, das darin besteht, auf den Steuerbetrag einen Teil des Betrages der Neuinvestitionen in Form von Grundprämien und Zusatzprämien anzurechnen, wobei der eventuelle Mehrbetrag durch den Staat erstattet wird. Diesem System wurde der Vorzug gegeben, weil — anders als bei der Verminderung der Bemessungsgrundlage — den Unternehmen, die nicht genügend Gewinne oder sogar Verluste erwirtschaften, ebenfalls die Möglichkeit gegeben wird, in den Genuß der vom Staat gewährten finanziellen Hilfe zu gelangen. Außerdem wurde dieses System als besser für gezielte Maßnahmen im Rahmen bestimmter Politiken geeignet angesehen.

Schließlich ist zu erwähnen, daß es wie die Subventionen den Vorteil der Transparenz hat und eine genaue Bezifferung der Haushaltskosten der gewährten Beihilfen ermöglicht. Dagegen sind die Anreizmaßnahmen im Bereich der Bemessungsgrundlage im allgemeinen undurchsichtig, da die Steuererleichterungen, die sie bringen, von der Höhe des Gewinns und der Besteuerung abhängen. Das Unternehmen weiß immer erst nachher, wie hoch der Steuervorteil eigentlich gewesen ist. Aus den gleichen Gründen sind die mit der Steuererleichterung verbundenen Haushaltskosten schwer vorherzubestimmen, so daß sie sich zum Teil der Haushaltskontrolle durch das Parlament entziehen.

Schlußbemerkung

52. Wie in der Einleitung zu diesem Kapitel erwähnt, betrifft diese Analyse nicht die anderen, häufig lokalen, Steuern, die in einigen Mitgliedstaaten in Kraft sind und von den Unternehmen zu entrichten sind, wie die „taxe professionnelle“ in Frankreich, die Gewerbesteuer in Deutschland oder die kommunale Gewerbesteuer in Luxemburg. 1977 stellten diese drei Steuern jeweils 2,6 %, 5,5 % bzw. 3,9 % der globalen Pflichtabgaben dieser Staaten dar.

Kapitel V

Schwierigkeiten und Folgen der Steuerharmonisierung

53. In diesem Kapitel über die Folgen der Harmonisierung werden die Hauptschwierigkeiten dargestellt, denen die Mitgliedstaaten begegnen müssen. In manchen Fällen handelt es sich dabei durchaus um echte Schwierigkeiten; andere wiederum, wie beispielsweise der Spielraum, über den die Mitgliedstaaten im Interesse ihrer Haushalts- und Wirtschaftspolitik verfügen müssen, dürfen nicht überschätzt werden.

Die Schwierigkeiten müssen daher objektiv analysiert werden, bevor ein Urteil darüber abgegeben werden kann. Das vorliegende Kapitel wurde mit diesem Ziel vor Augen abgefaßt; es besteht aus vier Abschnitten: Allgemeines, Mehrwertsteuer, Verbrauchsteuern, Körperschaftsteuer.

Allgemeines

54. Die allgemeinen Hindernisse bei der Steuerharmonisierung sind in Kapitel I Ziffer 5 erwähnt. Es handelt sich dabei im wesentlichen um politische und wirtschaftliche Schwierigkeiten sowie Unterschiede, die mit der wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Struktur sowie den Vorstellungen von der Rolle der Steuern im allgemeinen oder einer bestimmten Steuer im besonderen zusammenhängen. Unter Ziffer 6 des gleichen Kapitels wurden die Gründe genannt, aus denen die Harmonisierung trotz dieser Hindernisse in Angriff genommen und weiterentwickelt werden konnte. Einer dieser Gründe sei hier nochmals erwähnt: Bisher konnte jeder größere Konflikt zwischen der Steuerharmonisierung und dem ungehinderten Einsatz der Steuern als haushalts- und wirtschaftspolitisches Instrument durch die Mitgliedstaaten ver-

mieden werden, da die Gemeinschaftsmaßnahmen mit Ausnahme der Gesellschaftsteuer lediglich die Steuerstrukturen und die Besteuerungsgrundlagen betrafen.

55. Die Lage wird sich selbstverständlich von Grund auf ändern, sobald die Steuersätze von der Steuerharmonisierung erfaßt werden. Die Mitgliedstaaten werden sich dann drei Hauptproblemen gegenübersehen:

56. Das erste Problem ist rein *politischer* Natur. Es fragt sich, ob die Mitgliedstaaten bereit sein werden, auf ihre steuerliche Autonomie zu verzichten, und ob vor allem die nationalen Parlamente es hinnehmen werden, daß ihnen eines ihrer grundlegenden Vorrechte, nämlich die Freiheit der Bewilligung von Steuern, teilweise entzogen wird.

Bei nüchterner Betrachtung wird man zugeben müssen, daß ein solcher Souveränitätsverzicht nur dann zugestanden werden kann, wenn ein starker politischer Wille zur Weiterentwicklung des europäischen Aufbaus vorhanden ist und wesentliche Fortschritte in dieser Richtung erzielt werden.

57. Das zweite Problem ist der *Handlungsspielraum*, über den die Staaten verfügen müssen, um ihre Haushaltspolitik und ihre Wirtschaftspolitik durchführen zu können. Allerdings kann dieser Spielraum bei fortschreitender Integration schrumpfen, doch darf er nicht ganz verschwinden. Hierzu wäre folgendes zu bemerken:

- Die Annäherung der Mehrwertsteuer- und Verbrauchsteuersätze, die eine notwendige Voraussetzung für die Aufhebung der Steuergrenzen ist, braucht nicht unbedingt zu einer Vereinheitlichung der Sätze zu führen. Es wurde bereits gesagt, daß bestimmte Abstände beibehalten werden könnten. In diesem Falle könnte auch bei einem harmonisierten System ein gewisser Grad an Flexibilität gewahrt bleiben.

- Große Bereiche des Steuerwesens, wie die Besteuerung natürlicher Personen, werden von der Harmonisierung nicht oder kaum unmittelbar berührt und im wesentlichen auch weiterhin Sache der einzelnen Staaten bleiben. Gleich-

wohl wird die Angleichung der Steuersysteme Auswirkungen auf die Struktur der globalen Pflichtabgaben haben.

- Wie in dem Abschnitt dieses Kapitels über die Körperschaftsteuer dargelegt wird, können die Mitgliedstaaten diese auch bei einer Harmonisierung als wirtschaftspolitisches Instrument einsetzen.

58. Das dritte Problem betrifft die *Auswirkungen der Harmonisierung* auf die Struktur der Gesamtsteuerbelastung. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt kann noch nicht gesagt werden, wie groß die Margen der Mehrwertsteuer- und Verbrauchsteuersätze sein müssen. Man könnte sich allerdings vorstellen, daß die Margen sich aus einem gewissen Durchschnitt der einzelstaatlichen Sätze ergeben werden, damit die von den einzelnen Mitgliedstaaten zu tragende Anpassungslast so ausgewogen wie möglich ist.

Um sich Steuereinnahmen in gleicher Höhe zu sichern, müssen die Mitgliedstaaten in jedem Fall einen Ausgleich finden (vor allem auf dem Gebiet der Einkommensteuer) und folglich die Struktur ihres Gesamtaufkommens an Steuern und Sozialbeiträgen ändern. Dies aber könnte zahlreiche Schwierigkeiten auslösen, insbesondere politische Widerstände, die Gefahr einer Umstellung des Verbrauchs und somit der Produktion und des Außenhandels, nicht unbedeutliche Folgen für die Lebenshaltungskosten, die Notwendigkeit einer Änderung des Finanzierungsmodus für die Sozialversicherung usw.

Wie bereits am Ende von Kapitel III hervorgehoben wurde, könnten drastische Veränderungen in der Steuerstruktur untragbar sein; die Schwierigkeiten können daher nur dadurch überwunden werden, daß man eine behutsame Harmonisierungspolitik betreibt, bei der ganz allmählich vorgegangen wird.

Mehrwertsteuer

59. Die Harmonisierung der einzelstaatlichen Systeme der Mehrwertsteuersätze ist eine not-

wendige Voraussetzung für die Beseitigung der Steuergrenzen innerhalb der Gemeinschaft. Die Harmonisierung der MwSt.-Sätze ist allerdings eines der schwierigsten Probleme, die bei der Steuerharmonisierung innerhalb der Gemeinschaft zu lösen sind.

Die Harmonisierung der MwSt.-Sätze wirft drei Probleme auf, deren Lösung für jeden Mitgliedstaat schwerwiegende Folgen haben kann:

- die Vereinheitlichung der Zahl der Sätze;
- die Vereinheitlichung der Verzeichnisse der den verschiedenen Sätzen unterliegenden Güter und Dienstleistungen;
- die Annäherung der Sätze.

Vereinheitlichung der Zahl der Sätze

60. Die Zahl der MwSt.-Sätze wird in den einzelnen Ländern nach verschiedenen Erfordernissen festgelegt, deren wichtigste die sind, die auf sozialen Erwägungen beruhen (z. B. unterschiedliche Besteuerung sogenannter lebenswichtiger Güter oder Luxusgüter), die wirtschaftliche Gründe haben (z. B. Entwicklung bestimmter Produktionszweige) oder durch haushaltspolitische Notwendigkeiten bestimmt werden.

Aus der Sicht der Steuertechnik und der Steuerneutralität ist einem System mit nur einem Steuersatz der Vorzug zu geben, während in sozialer Hinsicht bei gleichen Steueraufkommen ein System mit mehreren Sätzen grundsätzlich den Vorteil hat, weniger einkommensmindernd zu wirken; aus diesem Grunde gibt es in den Mitgliedstaaten sehr starke Tendenzen zugunsten der Anwendung mehrerer Steuersätze. In der Praxis hängt die Auswirkung eines solchen Systems auf die Einkommensumverteilung jedoch sowohl vom Anwendungsbereich der verschiedenen Steuersätze als auch von der Strukturierung des Verbrauchs der privaten Haushalte ab. So kann z. B. ein erhöhter Steuersatz dann keinen merklichen progressiven Charakter haben, wenn er sich auf Güter bezieht, die einen erheblichen Teil des Verbrauchs aller privaten Haushalte ausmachen; was die regressive

Wirkung von ermäßigten Sätzen oder von Nullsätzen anlangt, so ist diese um so stärker, je größer die Bandbreite der von ihnen betroffenen Massenverbrauchsgüter ist.

Der regressive Charakter eines Systems mit nur einem Steuersatz kann grundsätzlich durch andere steuerliche Maßnahmen oder durch unmittelbare Subventionen kompensiert werden. Das ist in Dänemark geschehen, wo es nur einen Steuersatz gibt, aber als teilweiser Ausgleich zur gleichen Zeit Beihilfen für den Verbrauch der wichtigsten Milchprodukte eingeführt worden sind. Eine solche Formel hat den Vorteil einer größeren Gezieltheit, erfordert aber kompliziertere Umverteilungsinstrumentarien, kann auf politische Hindernisse stoßen und als zu hoch erachtete Verwaltungskosten mit sich bringen. Aus diesen Gründen erscheint ihre generelle Anwendung sehr schwierig.

61. Dieser Sachverhalt und die politischen, wirtschaftlichen und sozialen Überlegungen, die dahinter stehen, lassen eine Einigung auf Gemeinschaftsebene über beliebige Lösungen nur sehr schwer zustande kommen. Die Verbissenheit der Diskussionen über das Problem der Nullsätze bei Behandlung des Vorschlages für die 6. MwSt.-Richtlinie gibt einen Vorgeschmack darauf, welche harte Aufgabe die Gemeinschaft hier erwartet.

Vereinheitlichung der Verzeichnisse der den verschiedenen Sätzen unterliegenden Güter und Dienstleistungen

62. Wie in Kapitel IV dargelegt wurde, weisen die auf nationaler Ebene geltenden Verzeichnisse der den verschiedenen Sätzen unterliegenden Güter und Dienstleistungen untereinander gewisse Ähnlichkeiten auf. So genießen beispielsweise Nahrungsmittel stets eine Vorzugsbehandlung entweder durch verminderte Sätze, oder, wie in Dänemark, über direkte Beihilfen.

Zwischen den Staaten, die eine gleiche Anzahl von Sätzen anwenden, sind allerdings erhebliche Klassifizierungsunterschiede festzustellen, die nicht zufällig, sondern das Ergebnis nationaler Traditionen und Sachzwänge sind.

63. Jede Änderung des Anwendungsbereichs der verschiedenen nationalen MwSt.-Sätze wird voraussichtlich haushaltmäßige, wirtschaftliche und soziale Auswirkungen nach sich ziehen. (1).

In mehreren Fällen haben einige Mitgliedstaaten jedoch bereits nicht nur Änderungen in der Klassifizierung der Gegenstände und Dienstleistungen nach Steuersätzen, sondern auch weitreichende Änderungen entweder durch Streichung von Sätzen oder im Gegenteil durch Einführung neuer Sätze vorgenommen. So wurden in Frankreich und Belgien die „Zwischensätze“ abgeschafft, während im Vereinigten Königreich ein „erhöhter“ Satz eingeführt und später wieder gestrichen wurde, als der allgemeine Satz um 7% heraufgesetzt wurde. Außerdem wurden manchmal Änderungen der Klassifizierung aus konjunkturpolitischen Gründen vorgenommen und hatten daher nur vorübergehenden Charakter.

Die Harmonisierung würde derartige Änderungen natürlich unmöglich machen und könnte daher als ein erheblicher politischer und wirtschaftlicher Zwang empfunden werden. Dieses Gefühl würde nur wenig durch den Umstand abgemildert, daß auch in Zukunft jederzeit Änderungen der Klassifizierung möglich wären, dann aber nur auf Gemeinschaftsebene und aufgrund eines Ratsbeschlusses, für den nicht mehr die einzelnen Regierungen zuständig wären.

Annäherung der Sätze

64. Für wie viele Sätze man sich im Rahmen der Harmonisierung auch entscheiden mag, und selbst wenn man einräumt, daß eine vollständige Vereinheitlichung dieser Sätze für die Beseitigung der Steuergrenzen nicht unbedingt notwendig ist und daß bestimmte Unterschiede geduldet werden könnten, so ist doch eine Annäherung der Sätze dazu angetan, das finanzielle Gleichgewicht in denjenigen Mitgliedstaaten zu ändern, deren Sätze spürbar von der auf Gemeinschaftsebene schließlich gewählten Durchschnittshöhe abweichen.

Die unumgänglichen strukturellen Änderungen des allgemeinen Steuersystems, die diese Länder vornehmen müßten, um einen Ausgleich für die Verminderung oder Erhöhung ihrer Mehrwertsteuereinnahmen zu schaffen, würden praktisch sämtliche wirtschaftlichen Gegebenheiten spürbar beeinflussen, wie das Verbraucherpreisniveau, die Einkommen aus unselbständiger Arbeit, den Umfang des Verbrauchs, die Investitionen, die Produktion der Unternehmen und die Ausfuhren, die Zahlungsbilanz und die Einkommensverteilung.

65. Da sich außerdem die Gemeinschaft durch einen hohen Grad an Interdependenz zwischen den Volkswirtschaften ihrer Mitgliedstaaten auszeichnet, würden sich die Auswirkungen einer Harmonisierung der Sätze und der daraus folgenden Ausgleichsmaßnahmen auf einzelstaatlicher Ebene grundsätzlich nicht nur auf die Wirtschaft des betreffenden Mitgliedstaates beschränken, sondern könnten auch in den übrigen Mitgliedstaaten zu spüren sein.

66. Für den einzelnen Mitgliedstaat wird das Ausmaß der Folgen, die sich aus einer Annäherung der Sätze ergäben, selbstverständlich von dem mehr oder minder großen Umfang der Änderungen der Sätze abhängen; unter besonderen Umständen könnten in den einzelnen Ländern allerdings an und für sich wenig erhebliche Anpassungen der Höhe der Mehrwertsteuer „widersinnige“ soziale und wirtschaftliche Folgen haben. So kann beispielsweise bei ausgeprägter Inflation eine leichte Anhebung der MwSt.-Sätze zu einem überproportionalen Anstieg der Verbraucherpreise führen, während eine Verminderung der entsprechenden MwSt.-Belastung in bestimmten Fällen nicht unbedingt voll auf den Endverbrauch durchschlägt.

67. Eine Analyse der haushaltmäßigen, wirtschaftlichen und sozialen Folgen, die sich in

(1) In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, daß der Finanzausschuß des Bundestages der Bundesrepublik Deutschland die Regierung am 17. 5. 1979 aufgefordert hat, Initiativen zu ergreifen, um im Rahmen der EWG zu einer Harmonisierung der Anwendungsbereiche der MwSt.-Sätze zu gelangen.

den einzelnen Mitgliedstaaten aus einer Annäherung der MwSt.-Sätze ergeben könnten, muß sich auf eingehende Untersuchungen stützen, die derzeit nicht vorliegen oder nicht dem neuesten Stand entsprechen. Derartige Untersuchungen sind außerdem nur dann wirklich sinnvoll, wenn die Gemeinschaftsorgane realistische Hypothesen über Höhe, Zahl und Anwendungsbereich der Sätze aufstellen können. Dies setzt gründliche vorherige Erörterungen auf Gemeinschaftsebene und einen gewissen Konsens auf politischer Ebene voraus.

Diese Untersuchungen wären auch nur dann vollständig, wenn darin auf die Regelungen eingegangen würde, die in Betracht kämen, um die Folgen einer Annäherung der MwSt.-Sätze durch Maßnahmen bei anderen Steuern, Maßnahmen im Bereich der Sozialversicherung oder sonstige Maßnahmen voll oder teilweise abzufangen, wodurch das Problem über den rein steuerlichen Bereich hinaus erweitert würde.

68. Solange solche Untersuchungen nicht vorliegen, läßt sich die Größenordnung der direkten Auswirkungen einer Annäherung der MwSt.-Sätze auf die Haushalte der einzelnen Mitgliedstaaten nur sehr ungefähr schätzen.

Zur bloßen Veranschaulichung und ohne jedes Werturteil wird im folgenden von der Hypothese ausgegangen, daß:

- in jedem Land zwei Sätze angewandt werden: ein verminderter Satz für Nahrungsmittel (Waren der ersten 21 Kapitel des Gemeinsamen Zolltarifs) und ein Normalsatz für die übrigen Erzeugnisse und sämtliche Dienstleistungen;
- jeder Mitgliedstaat die Höhe der beiden nationalen Sätze innerhalb von zwei „Spannen“ festsetzt, nämlich 15 bis 17 % für den Normalsatz bzw. 3 bis 5 % für den verminderten Satz.

In Anbetracht der derzeitigen Lage bei den MwSt.-Sätzen und den nur sehr bruchstückhaften Angaben, die zur Zeit vorliegen, sind folgende Ergebnisse zu erwarten:

a) Belgien, Irland, Italien, die Niederlande und die Bundesrepublik Deutschland wären wahrscheinlich in der Lage, die haushaltsmäßigen

Auswirkungen der Umstellung auf ein Mindestmaß zu begrenzen;

b) Dänemark und Frankreich würden eine sehr spürbare Verminderung ihrer MwSt.-Einnahmen erleiden, nämlich um 20 % in Dänemark und um 10 % in Frankreich;

c) in Luxemburg und im Vereinigten Königreich würden die MwSt.-Einnahmen beträchtlich steigen, und zwar um 20 % in Luxemburg und um 30 % im Vereinigten Königreich.

Diese Angaben beschränken sich streng auf den Haushaltsaspekt und lassen keinerlei Schlüsse für die Beurteilung der Mehr- oder Mindereinnahmen unter wirtschaftlichen oder sozialen Gesichtspunkten zu.

Bevor anhand dieser Schätzungen Schlüsse gezogen werden, darf man nicht vergessen, daß jede noch so gründliche und detaillierte Vorausschau in diesem Bereich, die sich auf die zu einem bestimmten Zeitpunkt gegebene Lage stützt, Gefahr läuft, von der tatsächlichen Entwicklung der einzelnen Volkswirtschaften teilweise oder vollständig überholt zu werden, vor allem durch Änderungen der Steuerstruktur. Die Steuerstruktur kann sich nämlich sogar von einem Monat zum andern aufgrund völlig souveräner Beschlüsse der einzelnen Mitgliedstaaten tiefgreifend ändern, da deren Steuerhoheit gegenwärtig durch keinerlei Gemeinschaftsvorschriften begrenzt ist.

So hätte beispielsweise keine prognostische Untersuchung im Jahre 1978 voraussehen können, daß der britische MwSt.-Normalsatz 1979 von 8 auf 15 % heraufgesetzt würde und daß folglich eines der Haupthindernisse für eine Annäherung der Sätze — das äußerst geringe Gewicht der Mehrwertsteuer im Vereinigten Königreich im Vergleich zu den übrigen Mitgliedstaaten — wesentlich entschärft würde.

69. Das Ausmaß der Folgen einer Annäherung der MwSt.-Sätze auf die Gesamtsteuerbelastung könnte nach den obigen Hypothesen und groben Schätzungen für einige Mitgliedstaaten verschwindend gering, für andere jedoch spürbarer sein: Zunahme der Gesamtsteuerbelastung um rund 0,5 bis 1 % in Deutsch-

land, 2 bis 3 % in Luxemburg und 3 bis 4 % im Vereinigten Königreich; Abnahme um rund 2 bis 3 % in Frankreich und 3 bis 4 % in Dänemark.

In den beiden letztgenannten Fällen würde es sich selbstverständlich um steuerliche Mindereinnahmen handeln, die von den betroffenen Mitgliedstaaten nur mit gewissen Schwierigkeiten ausgeglichen werden könnten, denn sie müßten sich die bei der Mehrwertsteuer verlorenen Einnahmen aus anderen Bereichen verschaffen.

Gleichwohl ist es bereits zu ganz erheblichen Änderungen in der Steuerstruktur der Mitgliedstaaten gekommen. Hier einige Beispiele: 1973 sank der Anteil der MwSt.-Einnahmen in der Bundesrepublik Deutschland um 1,5 Punkte, während der Anteil aus der Einkommensteuer um 2,5 Punkte stieg; 1974 nahm der Anteil der Einnahmen aus den Steuern auf den Verbrauch in Frankreich um 3,4 Punkte ab, während der Anteil der direkten Steuern um 2,4 Punkte zunahm; die gleiche Erscheinung war 1975 in Italien zu beobachten (MwSt.-Einnahmen: -3 Punkte, Einnahmen aus direkten Steuern: +2 Punkte); in den Niederlanden schrumpfte 1974 der Anteil der Steuern auf den Verbrauch um 1,9 Punkte, während der Anteil der Sozialbeiträge um 1,7 Punkte zunahm; in Dänemark wurden 1971 die Mindereinnahmen aus indirekten Steuern (-6,5 Punkte, davon 2,6 allein aus der MwSt.) durch die Erhöhung der direkten Steuern mehr als ausgeglichen (+6,8 Punkte).

70. Abschließend wäre folgendes zu bemerken:

- Die Folgen einer Annäherung der MwSt.-Sätze können in den Mitgliedstaaten, deren derzeitige Sätze am meisten von der schließlich gewählten Gemeinschaftsspanne abweichen, ein großes Ausmaß annehmen⁽¹⁾.

- Die Abstände zwischen den Steuersätzen zeigen zur Zeit eher eine abnehmende als eine zunehmende Tendenz, doch handelt es sich dabei wahrscheinlich um einen bloßen Zufall, und es ist nicht gesagt, ob diese Entwicklung in der

gleichen Richtung weitergehen wird, falls keine Gemeinschaftsaktion eingeleitet wird.

- Die unvermeidlichen haushaltsmäßigen, wirtschaftlichen und sozialen Auswirkungen einer Harmonisierung der Sätze könnten etwas abgemildert werden, wenn man dabei schrittweise vorgehen würde — was übrigens unumgänglich zu sein scheint.

- Das Ausmaß der durch die Gemeinschaftsharmonisierung ausgelösten Änderungen der einzelstaatlichen Steuerstrukturen wäre nicht viel größer als bei den Änderungen, die bereits von den Mitgliedstaaten an der Zahl, dem Anwendungsbereich oder der Höhe der MwSt.-Sätze vorgenommen worden sind.

71. Eine weitere Folge einer Annäherung der MwSt.-Sätze wäre selbstverständlich, daß die Möglichkeiten der Mitgliedstaaten, diese Sätze für konjunkturpolitische Zwecke einzusetzen, sehr stark eingeschränkt würden.

Hierzu wurde in Kapitel IV bereits folgendes gesagt:

- Die Änderung der Steuersätze ist kein besonders elastisches Instrument.

- Wahrscheinlich haben die Mitgliedstaaten aus diesem Grunde in den letzten Jahren auch nur sehr selten von diesem Instrument Gebrauch gemacht.

- Die Mehrwertsteuer ist kein sehr wirkungsvolles Instrument, denn die aus konjunkturpolitischen Gründen angestrebten Ziele werden nicht unbedingt oder nicht vollständig erreicht.

Folglich dürfte das Problem eines uneingeschränkten Einsatzes der MwSt.-Sätze für konjunkturpolitische Zwecke kein entscheidendes Hindernis für eine Annäherung dieser Sätze sein.

⁽¹⁾ Wobei außer acht gelassen wird, daß sich die Höhe der nationalen Sätze bis zum Zeitpunkt der Annäherung der Sätze stark ändern kann.

Verbrauchssteuern

72. Die Harmonisierung der Verbrauchssteuern ist im allgemeinen im Zusammenhang mit der Beseitigung der Steuergrenzen erörtert worden. Die Kommission hat vorgeschlagen, daß bei Erreichung dieses Ziels die Strukturen der fünf wichtigsten Verbrauchssteuern — auf Wein, Bier, Alkohol, Tabakwaren und Mineralöl — harmonisiert sein sollten, daß die Sätze dieser Steuern entweder harmonisiert oder relativ stark einander angeglichen sein sollten und daß andere Steuern, die Anlaß zu Grenzkontrollen, Einfuhrabgaben und Ausfuhrückvergütungen geben — in den meisten Fällen sind sie von geringer Bedeutung für den Haushalt —, abgeschafft werden sollten; andere Steuern, die den grenzüberschreitenden Handel nicht unmittelbar betreffen (z. B. Vergnügungsteuer), könnten unter einzelstaatlicher Aufsicht beibehalten werden.

73. Zur letztgenannten Gruppe gehören eine Reihe von Steuern, die für bestimmte Wirtschaftsbereiche beträchtliche Bedeutung haben oder haben könnten. Dies gilt insbesondere für die Steuern, die in den meisten Mitgliedstaaten auf Versicherungsprämien erhoben werden. Selbstverständlich kann man eine begrenzte Anpassung derartiger Steuern ins Auge fassen, um sie mit der Beseitigung der Steuergrenzen in Einklang zu bringen. Ihre fortbestehende Nichtharmonisierung steht jedoch in deutlichem Widerspruch zur Vollendung eines gemeinsamen Marktes für Versicherungen. Ebenso führt im Bereich des Kapitalverkehrs die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Aktientransfers zu Verzerrungen, die mit zunehmender Liberalisierung des Kapitalverkehrs beseitigt werden müssen. (Die Kommission verweist in diesem Zusammenhang auf ihren Vorschlag vom Jahre 1975 betreffend eine Teilharmonisierung derartiger Steuern, den der Rat bisher, selbst auf technischer Ebene, noch nicht geprüft hat.) Ferner könnte man geltend machen, daß die Existenz stark abweichender Systeme von Kraftfahrzeugsteuern in der Gemeinschaft die Errichtung eines echten gemeinsamen Marktes für Personenwagen behindern kann.

74. Die Verbrauchssteuern bleiben jedoch das Hauptproblem, das bei der Abschaffung der Steuergrenzen gelöst werden muß, und bilden den Bereich, in dem die bedeutsamsten Harmonisierungsfolgen für die Mitgliedstaaten auftreten.

Die wichtigsten dieser Folgen sind:

- i) Konflikte zwischen der harmonisierten Verbrauchssteuerstruktur und anerkannten sozialen Prioritäten;
- ii) mögliche Veränderungen im Verbraucherverhalten auf Kosten der einheimischen Produzenten;
- iii) Veränderungen im Steueraufkommen;
- iv) Verlust an Flexibilität in der Konjunkturpolitik.

Konflikte mit sozialen Prioritäten

75. Die Kommission erkennt an, daß die Einführung von Steuern auf herkömmlicherweise steuerfreie Waren (z. B. Tafelwein in Italien und Deutschland) oder die Beseitigung von Steuern auf herkömmlicherweise besteuerte Waren (z. B. Kaffee in Deutschland, Zucker in Belgien und Dänemark) politisch brisant ist. Die Reaktion auf solche Veränderungen kann oft noch verstärkt werden, wenn ein Ausgleich bei anderen Steuern vorgenommen werden muß, um das Aufkommen zu erhalten.

Es gibt keine leichte oder rasche Lösung für diese Probleme. Die Kommission hat vorgeschlagen, derartige Veränderungen nach einem verhältnismäßig langen Zeitplan vorzunehmen, so daß die voraussichtlichen Effekte im voraus gründlich diskutiert und schrittweise aufgefangen werden könnten. Sie hat die Mitgliedstaaten aufgefordert, sich auf Gemeinschaftsebene auf das Verbrauchsteuersystem zu einigen, das ihren gemeinsamen Bedürfnissen objektiv gerecht wird, und Termine für seine Anwendung festzulegen. Die nationale Anpassung könnte dann in dem Tempo und in der Weise erfolgen, die der jeweiligen Situation am besten angemessen sind. Ein solches Vorgehen ist jedoch

offensichtlich undurchführbar, solange einzelne Mitgliedstaaten ihre bestehenden sozialen Prioritäten als gegeben ansehen und eine Veränderung, selbst auf längere Sicht, ausschließen.

Veränderungen im Verbraucherverhalten

76. Die möglichen Auswirkungen von Steueränderungen auf das Verbraucherverhalten liegen klar zutage. Die Situation hinsichtlich der Verbrauchsteuerharmonisierung gleicht in gewisser Beziehung der Situation, die mit der Abschaffung der innergemeinschaftlichen Zölle und der Einführung des gemeinsamen Außentarifs geschaffen wurde. Theoretisch gesehen ist die Beseitigung von Schutzzöllen selbstverständlich etwas anderes als die Harmonisierung von Verbrauchsteuern, die — wie es heißt — in bezug auf die einheimische Produktion und die Einfuhren neutral sind.

In der Praxis allerdings sind viele Verbrauchsteuern so strukturiert, daß sie einen mehr oder weniger starken Schutzeffekt haben. Einige Elemente sind eindeutig diskriminierend und sind daher von der Kommission gemäß Artikel 169 angegriffen worden. Außerdem können ein hoher Verbrauchsteuersatz, eine besondere Verbrauchsteuerstruktur und andere nichtfiskalische Faktoren häufig zusammen Wirkungen haben, die — selbst wenn sie nicht nachweisbar sind — bestimmte Märkte unattraktiv machen oder den Zugang zu diesen Märkten erschweren.

77. Im Grunde ergibt sich dieses Problem aus einem Phänomen, das man als Symbiose zwischen einheimischen Industrien und einheimischen Verbrauchsteuern bezeichnen könnte. Unter dem beträchtlichen Druck einer hohen Steuerinzidenz und gewöhnlich im Laufe eines längeren Zeitraums haben sie sich aneinander angepaßt. Viele Hersteller von verbrauchsteuerpflichtigen Waren sind infolgedessen entweder vollkommen abhängig von ihrem einheimischen Markt (und seiner spezifischen Verbrauchsteuerstruktur) oder zumindest abhängig von einer stabilen und relativ gewinnbringenden einheimischen Basis als Grundlage ihres Gesamtmarktes geworden.

Dies ist selbstverständlich nicht unbedingt der Fall, sondern es gibt auch viele Hersteller von verbrauchsteuerpflichtigen Waren, die stark exportorientiert sind. Trotzdem ist der Schutz der einheimischen Basis ein weitverbreitetes Anliegen dieser Produzenten. Bedeutende Fortschritte bei der Harmonisierung der Verbrauchsteuern setzen voraus, daß die Mehrheit — und nicht, wie gegenwärtig, die Minderheit — die gesamte Gemeinschaft als ihren Binnenmarkt ansieht.

Veränderungen im Steueraufkommen

78. Haushaltsschwierigkeiten sind die vielleicht am häufigsten genannten Probleme bei der Verbrauchsteuerharmonisierung. Sie können auf drei Arten auftreten. Erstens ist hier die Wirkung der Abschaffung existierender Verbrauchsteuern (Kaffee in Deutschland) oder der Einführung einer neuen Verbrauchsteuer (Tafelwein in Deutschland und Italien) zu nennen. In der großen Mehrheit der Fälle sind derartige Veränderungen in der Besteuerungsgrundlage von geringer Bedeutung für den Haushalt. Außerdem können sie sich, wie die Beispiele von Kaffee und Tafelwein in Deutschland zeigen, in bezug auf die Einnahmen selbst aufheben. Schließlich besteht bei einer angemessenen Anpassungszeit kein Grund, weshalb Veränderungen in der Besteuerungsgrundlage die gesamte Steuerkraft einer bestimmten Wirtschaft vermindern sollten. So gelangt man zu dem Schluß, daß die aus derartigen Veränderungen erwachsenden Probleme zwar häufig als Haushaltsprobleme dargestellt werden, in Wirklichkeit jedoch Probleme der obengenannten Gruppe (i) sind, d. h. Konflikte zwischen dem Harmonisierungsprozeß und nationalen Prioritäten.

79. Zweitens kann die Harmonisierung der Strukturen einzelner Verbrauchsteuern die Steuereinnahmen verändern. So könnte beispielsweise die vorgeschlagene Befreiung des in Parfums usw. verwendeten Alkohols von der Alkoholverbrauchsteuer in einer Reihe von Mitgliedstaaten zu einem geringeren Steueraufkommen führen. Auch hier sind die Haushalts-effekte derartiger Veränderungen in den mei-

sten Fällen nur gering oder fallen überhaupt nicht ins Gewicht. Überdies hat die Kommission vorgeschlagen, daß die Harmonisierung der Steuerstrukturen der Harmonisierung der Steuersätze vorausgehen sollte, damit Veränderungen im Steueraufkommen, die sich aus einem veränderten Anwendungsbereich der einzelnen Verbrauchsteuern ergeben, erforderlichenfalls durch Veränderungen im Basissatz der betreffenden Verbrauchsteuer korrigiert werden können. Auch hier erweist sich bei genauerer Untersuchung, daß die angeblichen Haushaltsprobleme nicht mit den Steuereinnahmen, sondern mit festverwurzelten sozialen Prioritäten zusammenhängen.

80. Drittens — und dies ist der wichtigste Punkt — sind die potentiellen Wirkungen einer Harmonisierung oder zumindest Angleichung der Sätze der fünf für das harmonisierte System vorgesehenen Verbrauchsteuern auf das Steueraufkommen zu nennen. Dieser Prozeß könnte beträchtliche Haushaltsprobleme aufwerfen; er könnte, wie in Kapitel III dargestellt, das Gesamtgleichgewicht zwischen direkten und indirekten Steuern in einzelnen Mitgliedstaaten beeinflussen. Insgesamt gesehen ist das Problem jedoch nicht so umfangreich, wie man annehmen könnte. Da die Mitgliedstaaten, sowohl insgesamt als auch einzeln betrachtet, in unterschiedlichem Grade auf Einnahmen aus der Mehrwertsteuer und aus den Verbrauchsteuern zurückgreifen, könnten sich die Haushaltseffekte einer Harmonisierung der Sätze der einzelnen Verbrauchsteuern in gewissem Umfang selbst aufheben oder teilweise durch die Wirkungen einer Harmonisierung der Mehrwertsteuersätze kompensiert werden.

81. Bei der Harmonisierung der Sätze der fünf wichtigsten Verbrauchsteuern treten jeweils ganz unterschiedliche Probleme auf. Was die Verbrauchsteuer auf Tabak betrifft, so entfallen rund 90 % des Gesamtaufkommens auf Zigaretten, und die Steuersätze bewegen sich schon jetzt in einer verhältnismäßig engen Spanne: der höchste Satz beträgt ungefähr das Andert-halb-fache des niedrigsten Satzes. Das Aufkommen aus der Mineralölsteuer stammt zum überwiegenden Teil (bis zu 95 %) aus der Steuer auf Treibstoffe für Kraftfahrzeuge. Die Unter-

schiede in den Steuersätzen auf Benzin (etwa 1:2) und Dieselöl (etwa 1:8) sind größer als im Falle der Zigaretten.

Die Sätze dieser Verbrauchsteuern dürften jedoch in Zukunft von zwei Faktoren beeinflusst werden, die eine Konvergenz der Basissätze fördern. Erstens sind die Kosten für die Herstellung von Zigaretten in den meisten Mitgliedstaaten schon jetzt sehr ähnlich. Mit zunehmender Konzentration dürfte dieser Trend weitergehen. Auch im Falle der Treibstoffe sind die Produktionskosten in der Gemeinschaft sehr ähnlich, und dieser Trend wird durch den anhaltenden Anstieg der Rohölpreise im Vergleich zu den Transport- und Raffineriekosten ebenfalls verstärkt. Zweitens ergeben sich trotz des Fehlens gemeinsamer Politiken für diese Erzeugnisse aus der Tatsache, daß Zigaretten allgemein als gesundheitsgefährdend angesehen werden und daß man Öl sparen muß, für die Politik sämtlicher Mitgliedstaaten die gleichen Zwänge bei der Besteuerung dieser Produkte. Daß ein Mitgliedstaat die Inzidenz von Verbrauchsteuern auf Zigaretten vermindern könnte, erscheint heute ausgeschlossen. Bei Treibstoffen ist die Situation vielschichtiger. Die Auswirkungen der Sparpolitik dürften im Laufe der Zeit eine Bewegung der Verbrauchsteuer in der gleichen Richtung verursachen. Das Vereinigte Königreich jedoch, das gegenwärtig hohe Einkünfte aus der Ölförderung erzielt, befindet sich in einer grundlegend anderen Situation als die übrigen Mitgliedstaaten.

Bei den alkoholischen Getränken können große Unterschiede zwischen den Verbrauchsteuersätzen bestehen. So ist beispielsweise, absolut gesehen, der höchste Basissatz auf Alkohol (in Dänemark) fast 40mal so hoch wie der niedrigste Satz (in Italien).

In einigen Mitgliedstaaten ist eine hohe Besteuerung sämtlicher alkoholischen Getränke eine lange Tradition. In diesen Ländern ist man seit langem und vielleicht in zunehmendem Maße besorgt über das Problem des Alkoholismus. Diese Haltung findet ihren Niederschlag in einer Tendenz zur Anhebung der Verbrauchsteuersätze. In anderen Mitgliedstaaten hingegen vertritt man eine weniger eindeutige

Haltung. Der Konflikt zwischen den Auswirkungen eines hohen Alkoholkonsums auf die Gesundheit einerseits und den Auswirkungen einer Kürzung des Verbrauchs auf die Produzenten wird häufig zugunsten relativ niedriger Sätze gelöst. Selbst in diesen Ländern jedoch dürfte der langfristige Trend nach oben gehen.

Verringerung des Spielraums für konjunkturpolitische Maßnahmen

82. Sämtliche Mitgliedstaaten nutzen gezielte Veränderungen der Steuersätze als Instrument einer konjunkturellen Nachfragesteuerung. Die Verbrauchsteuern werden zu diesem Zweck in einigen Mitgliedstaaten häufig, in anderen verhältnismäßig selten eingesetzt. In den letzten Jahren hat man jedoch offenbar zunehmend erkannt, daß plötzliche oder zu häufige Veränderungen der Verbrauchsteuersätze negative Auswirkungen auf die Industrien der verbrauchsteuerpflichtigen Produkte haben. Dieser Faktor scheint, zusammen mit einer stärkeren Betonung der Geld- und Kredit- sowie der Einkommenspolitik, dazu geführt zu haben, daß man zur Nachfragesteuerung weniger auf Veränderungen der Verbrauchsteuersätze zurückgreift.

Kein Finanzminister kann jedoch eine Verminderung seines steuerlichen Instrumentariums begrüßen. Die Harmonisierung der Verbrauchsteuersätze muß allerdings, vor allem wenn sie parallel zur Harmonisierung der Mehrwertsteuersätze erfolgt, den Handlungsspielraum in der Steuerpolitik beträchtlich einschränken.

83. In jedem Falle gilt es zu unterscheiden zwischen den Auswirkungen des Prozesses der Harmonisierung der Steuersätze und den Wirkungen, die nach Abschluß der Harmonisierung eintreten. Während des Harmonisierungsprozesses wird es sich bei den Zwängen, denen sich die Mitgliedstaaten gegenübersehen, weitgehend um die Richtung der Änderung der Steuersätze handeln. Angenommen, für die Verbrauchsteuer auf Bier ist ein gemeinschaftliches Niveau festgelegt (aber noch nicht angewandt) worden, dann würde es den Mitgliedstaaten freistehen, ihren bestehenden Satz zu ändern,

sofern die Änderung in Richtung auf das Gemeinschaftsniveau erfolgt. Für die meisten Mitgliedstaaten und bei den meisten ihrer Verbrauchsteuern würde während der Entwicklung zu harmonisierten Sätzen der Spielraum zur Veränderung der Verbrauchsteuersätze zwar eingeschränkt, aber keineswegs beseitigt. Selbst im Endstadium der Abschaffung der Steuer Grenzen wird wahrscheinlich eine gewisse Spanne zwischen den einzelnen Verbrauchsteuersätzen annehmbar sein. Eine derartige Spanne könnte von den Mitgliedstaaten von Zeit zu Zeit zur Nachfragesteuerung benutzt werden. Auch die Möglichkeit, daß die Mitgliedstaaten vorübergehend das zulässige Niveau einer bestimmten Verbrauchsteuer überschreiten — selbstverständlich unter der Voraussetzung, daß der Handel nicht behindert wird —, ist nicht auszuschließen. Selbst in der Endphase wird somit die „Verbrauchsteueroption“ nicht völlig aus dem steuerpolitischen Instrumentarium der einzelstaatlichen Finanzminister verschwinden.

84. Um die möglichen Folgen einer Harmonisierung für das Steueraufkommen und die Nachfragesteuerung in einen weiteren Zusammenhang zu stellen, seien hier einige allgemeine Schlußfolgerungen aus Tabelle 5 in Kapitel IV gezogen:

a) Sämtliche Mitgliedstaaten haben zugelassen, daß einige oder alle Verbrauchsteuersätze im Vergleich zum allgemeinen Preisniveau gefallen sind. Dies deutet darauf hin, daß in einer Zeit anhaltender Inflation die Verbrauchsteuerbasis in den Mitgliedstaaten dann mehr oder weniger ausgehöhlt werden dürfte, wenn die Regierungen keine Anhebung der spezifischen Verbrauchsteuersätze zumindest entsprechend der Inflation vornehmen.

b) Kein Mitgliedstaat betreibt eine konsequente Politik der Erhöhung der Verbrauchsteuersätze, weder hinsichtlich allgemeiner Anhebungen im Vergleich zum allgemeinen Preisniveau noch hinsichtlich von Erhöhungen bestimmter Verbrauchsteuern im Zusammenhang mit sozial- oder gesundheitspolitischen Zielen oder mit Sparmaßnahmen, noch im Hinblick auf Erhöhungen von Steuersätzen auf konkurrierende Erzeugnisse.

c) Mangels einer Gemeinschaftspolitik für die Entwicklung der Verbrauchsteuersätze — absolut oder relativ — und in der Annahme, daß die Inflation — mittelfristig gesehen — anhält, dürften die heute vorhandenen Unterschiede zwischen den Sätzen weiterbestehen und in einigen Fällen sogar zunehmen.

85. Es drängen sich eine Reihe von Feststellungen auf. Erstens fällt es den Mitgliedstaaten, obwohl sie von gemeinschaftlichen Zwängen frei sind, schwer, selbst das fundamentalste Ziel der Verbrauchsteuern, d. h. die Beschaffung von Einnahmen für den Staat, konsequent zu verfolgen.

Zweitens sollten sich die Regierungen intensiv bemühen, der Öffentlichkeit zu erklären, daß die Inflation die Inzidenz der Verbrauchsteuern vermindert. Im Bereich der direkten Steuern ist der Steueranstieg nunmehr ein wohlbekanntes Phänomen, so daß mehr oder weniger regelmäßige Korrekturen der Einkommensteuerfreibeträge zur Berücksichtigung der Inflation in den Mitgliedstaaten eher als Norm denn als Ausnahme angesehen werden. Der Steuerausfall hingegen — die mit der Inflation abnehmende Inzidenz der Verbrauchsteuern — ist eine Erscheinung, die viel weniger verstanden wird. In ihrem eigenen Interesse sollten die Mitgliedstaaten Schritte ergreifen, um dieser Situation abzuweichen.

Drittens deuten die inneren Widersprüche in den Verbrauchsteuernpolitiken sämtlicher Mitgliedstaaten darauf hin, daß die einzelstaatlichen Regierungen nicht in der Lage sind, einzelnen Interessentengruppen gegenüber ein kohärentes Verbrauchsteuersystem aufrechtzuerhalten. Mit jedem weiteren Widerspruch nehmen die Ungerechtigkeiten des Systems und die Schwierigkeiten zu, Forderungen nach weiteren Veränderungen zu widerstehen. In einer derartigen Situation besteht für jede Industrie, die verbrauchsteuerpflichtige Waren hergestellt, ein Anreiz, maximalen Druck auszuüben, um Steuerzugeständnisse zu erreichen. Keine dieser Industrien kann mit angemessener Sicherheit Pläne für die Zukunft machen.

86. Es besteht Grund zu der Schlußfolgerung, daß eine nationale Kontrolle über die Verbrauchsteuer einen beträchtlichen Grad an Inkonsequenz und Ungerechtigkeit sowohl hinsichtlich der Struktur als auch hinsichtlich der Entwicklung der Steuersätze mit sich bringt. Vor einem solchen Hintergrund scheint die Feststellung, daß ein gemeinschaftliches Verbrauchsteuersystem den Mitgliedstaaten Zwänge auferlegen würde, eher für als gegen eine solche Maßnahme zu sprechen. Außerdem wäre es naiv, anzunehmen, daß Gemeinschaftspolitiken für Bereiche mit beträchtlicher Verbrauchsteuerbelastung — wie Energie, Verkehr, Alkohol und Wein — ohne gemeinsame Politiken bezüglich der Verbrauchsteuern selbst eingeführt oder beibehalten werden könnten.

In jedem Fall wären — wie die obigen Darlegungen zeigen — die Zwänge für die Haushaltspolitik und die Nachfragesteuerung wahrscheinlich wesentlich geringer, als oft angenommen wird. Nach Harmonisierung der Strukturen könnte das System harmonisierter Sätze über einen relativ langen Zeitraum eingeführt werden, und selbst in der Endphase könnte eine gewisse Flexibilitätsspanne bestehen bleiben. Das wichtigste wäre jedoch die Schaffung eines festen Rahmens, in dem sowohl die Regierungen als auch die Industrien für die Zukunft arbeiten und planen könnten. Es erscheint zumindest möglich, daß die Sicherheit, die ein solcher Rahmen bietet, weit stärker ins Gewicht fällt als etwaige haushalts- und konjunkturpolitischen Zwänge.

Körperschaftsteuer

87. Die erforderliche Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme beinhaltet den gleichen Anwendungsbereich, das gleiche Steuersystem, sehr ähnliche Steuersätze, eine gemeinsame Bemessungsgrundlage.

Ferner gehört dazu eine gemeinsame Lösung für die Besteuerung der Gewinne, die im Ausland im Rahmen von Betriebsstätten und von Tochtergesellschaften erzielt werden.

Anwendungsbereich

88. Hierbei handelt es sich darum, welche Steuerpflichtigen unter die Körperschaftsteuer fallen. Gegenwärtig sieht die Situation folgendermaßen aus:

- Einzelunternehmen sind niemals körperschaftsteuerpflichtig;
- Kapitalgesellschaften sind stets körperschaftsteuerpflichtig;
- bei den Personengesellschaften ist die Lage in den einzelnen Mitgliedstaaten verschieden: in Deutschland beispielsweise sind Personengesellschaften niemals körperschaftsteuerpflichtig, in Frankreich sind sie es grundsätzlich nicht, können jedoch beantragen, der Körperschaftsteuer unterworfen zu werden, während sie in Belgien körperschaftsteuerpflichtig sind, aber in bestimmten Fällen auf Antrag dieser Steuer nicht unterliegen.

Aus Wettbewerbsgründen wäre eine gemeinsame diesbezügliche Haltung der Mitgliedstaaten erwünscht, doch wäre der Versuch wahrscheinlich aussichtslos, dieses Problem auf dem Harmonisierungswege zu lösen. Einmal können derartige Arbeiten im Bereich der persönlichen Einkommensteuern, welche die Einzelunternehmen betreffen, nicht durchgeführt werden, und zum anderen gibt es im Falle der Personengesellschaften vielschichtige Probleme hinsichtlich der in den einzelnen Staaten sehr unterschiedlichen Definition dieser Gesellschaften.

Es erhebt sich somit die Frage, ob die Lösung nicht darin bestehen sollte, die gegenwärtig von den Mitgliedstaaten angewandten Grundprinzipien beizubehalten, den Personengesellschaften (und gegebenenfalls den Einzelunternehmen) jedoch die Möglichkeit zu geben, sich freiwillig der Körperschaftsteuer zu unterwerfen. Eine solche Lösung würde keine allzu großen Veränderungen der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften verlangen und hätte daher nur begrenzte Auswirkungen.

Harmonisierung der Systeme und Angleichung der Sätze

89. Wie im vorhergehenden Kapitel dargelegt, sind in dem Richtlinienvorschlag von 1975 die Einführung eines gemeinsamen Systems teilweiser Anrechnung in allen Mitgliedstaaten sowie ein einheitlicher Körperschaftsteuersatz zwischen 45 und 55 % und eine Steuergutschrift zwischen 45 und 55 % des Betrags der Körperschaftsteuer vorgesehen.

Die im vorhergehenden Kapitel vorgenommene Analyse der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften hinsichtlich der Körperschaftsteuer hat gezeigt, daß in den Mitgliedstaaten noch immer beträchtliche Unterschiede bezüglich der Besteuerungssysteme, der Steuersätze und — in den Ländern, in denen ein Anrechnungssystem gilt — der Sätze der Steuergutschrift bestehen. Es liegt daher auf der Hand, daß die Einführung des Systems einer teilweisen Anrechnung nach Maßgabe des Richtlinienvorschlags in den einzelnen Mitgliedstaaten jeweils sehr unterschiedliche Auswirkungen hätte.

90. In den Mitgliedstaaten, in denen bereits ein System teilweiser Anrechnung — mit Steuer- und Steuergutschriftsätzen innerhalb der von der Kommission vorgeschlagenen Spannen — gilt (Belgien, Frankreich, Irland und Vereinigtes Königreich), wären die Auswirkungen verhältnismäßig unbedeutend, da in den einzelstaatlichen Rechtsvorschriften hauptsächlich technische Anpassungen vorzunehmen wären.

Die in den übrigen Mitgliedstaaten notwendigen Änderungen hingegen wären von viel größerer Tragweite. In diesen Staaten würde es sich entweder um eine grundlegende Änderung des Besteuerungssystems oder um oft bedeutende Änderungen der Steuer- und Steuergutschriftsätze handeln.

91. Eine grundlegende Änderung des Besteuerungssystems wäre in den beiden Mitgliedstaaten erforderlich, die gegenwärtig das sogenannte klassische System anwenden, d. h. in Luxemburg und in den Niederlanden. In Luxemburg müßte man außerdem den Steuersatz

(gegenwärtig 40 %) beträchtlich anheben, um ihn auf eine Höhe zu bringen, die innerhalb der Spanne liegt. In den Niederlanden dagegen wäre eine Erhöhung des Steuersatzes (gegenwärtig 48 %) nicht unbedingt notwendig, um dem Richtlinienvorschlag nachzukommen; sie müßte jedoch vorgenommen werden, wenn sie im Rahmen der Körperschaftsteuer für den Ausgleich der Haushaltseinbuße unerläßlich wäre, die sich aus der Einführung einer Steuergutschrift ergeben würde.

92. Eine Anhebung des Steuersatzes ist bereits in Dänemark erfolgt (gegenwärtig 40 %) (1) und wäre auch in Italien (Körperschaftsteuer und Ilor machen gegenwärtig zusammen 36,25 % aus) erforderlich. In der Bundesrepublik Deutschland müßte das derzeitige System eines gespaltenen Satzes (56 % für einbehaltene Gewinne und 36 % für ausgeschüttete Gewinne) abgeschafft werden.

93. Anpassungen müßten auch im Bereich der Sätze der Steuergutschrift vorgenommen werden. Erhöhen müßte man diesen Satz in Dänemark (etwa 25 % der Steuer), senken dagegen in Italien und Deutschland, wo er gegenwärtig 58,6 % bzw. 100 % der Gesamtbesteuerung der ausgeschütteten Gewinne ausmacht.

94. Es ist zu befürchten, daß eine Anhebung des Körperschaftsteuersatzes in den betroffenen Mitgliedstaaten auf ernste Bedenken stößt. Angesichts der gegenwärtigen Wirtschaftslage könnte eine solche Maßnahme nämlich die ohnehin schon prekäre finanzielle Situation zahlreicher Gesellschaften noch verschlimmern.

Vorbehalte sind auch in den Staaten zu erwarten, die ihre Steuergutschriftsätze vermindern müßten. Eine solche Maßnahme würde die Gefahr mit sich bringen, daß ein Teil der Sparer vom Aktienmarkt abwandert und damit die Finanzierung der Gesellschaften durch Kapitalerhöhungen erschwert wird.

Diese Gefahr könnte jedoch gemildert werden, wenn man den Gesellschaften einen Ausgleich bietet, z. B. beim Körperschaftsteuersatz oder im Rahmen der etwaigen übrigen Steuern auf ihre Gewinne.

95. Die Haushaltsfolgen der Änderungen, die die Mitgliedstaaten vornehmen müßten, sind ebenfalls in Betracht zu ziehen.

Die Körperschaftsteuer spielt in dieser Hinsicht im allgemeinen im Vergleich zu den anderen großen Steuern nur eine recht bescheidene Rolle (2). Es ist daher anzunehmen, daß die durch die Harmonisierung erforderlich werdenden Anpassungen nur einen begrenzten Einfluß auf das Steueraufkommen hätten. Dieser Einfluß wäre um so geringer, als in den meisten Mitgliedstaaten die Anpassungen, d. h. eine Anhebung des Satzes der Steuer und der Steuergutschrift, entgegengesetzte haushaltsmäßige Folgen hätten, sich also — zumindest teilweise — aufheben würden.

Diese Haushaltsfolgen lassen sich jedoch nicht genau einschätzen, denn eine quantitative Analyse wird dadurch erschwert, daß bestimmte Faktoren nicht präzise erfaßt werden können. In diesem Zusammenhang seien genannt:

- der Einfluß, den die Einführung des Systems einer Teilanrechnung oder die Änderung der Steuer- und/oder Steuergutschriftsätze auf das Verhältnis zwischen ausgeschütteten Gewinnen (Dividenden) und nicht ausgeschütteten Gewinnen (Rücklagen) ausübt;
- die internationale Streuung der Aktionäre der ausschüttenden Gesellschaft. Je mehr Aktionäre nämlich in anderen Mitgliedstaaten oder in Drittländern ansässig sind, in denen eine Steuergutschrift vorgesehen ist, um so mehr fallen die Auswirkungen für den Haushalt ins Gewicht, denn die Steuergutschrift bildet ein Element des im Wohnsitzstaat des Aktionärs steuerpflichtigen Einkommens, während der Staat der ausschüttenden Gesellschaft im Prinzip die Haushaltskosten der Steuergutschrift tragen muß;
- die Höhe der Dividenden, die an die Aktionäre ausgeschüttet werden, die keinen Anspruch auf Steuergutschrift haben, entweder,

(1) Der am 31. 12. 1979 (Ziff. 44) geltende Satz von 37 % wurde 1980 auf 40 % erhöht.

(2) In Luxemburg allerdings belief sie sich im Jahre 1977 auf 13,41 % der obligatorischen Abgaben.

weil sie diese Dividenden nicht erklären oder weil sie in Drittländern ansässig sind, wo eine Steuergutschrift nicht vorgesehen ist, oder weil es sich um Muttergesellschaften handelt, die diese Dividenden nicht weiter ausschütten.

96. Auch für den Einsatz der Körperschaftsteuersätze als Instrument bestimmter Politiken (Konjunktur-, Struktur-, Regionalpolitik usw.) könnten Auswirkungen eintreten. Obwohl die Mitgliedstaaten in jüngster Vergangenheit den Steuersatz nur in großen Ausnahmefällen zu diesen Zwecken verwendet und den Satz nur sehr selten aus Haushaltsgründen geändert haben, ist dieser Fall im Richtlinienvorschlag von 1975 vorgesehen. Nach Artikel 3 dieses Vorschlags ist es den Mitgliedstaaten gestattet:

- im Rahmen eines Konsultationsverfahrens in bestimmten Fällen und aus genau bezeichneten wirtschafts-, regional- oder sozialpolitischen Gründen auf Dauer oder für einen begrenzten Zeitraum einen vom normalen Satz abweichenden Satz oder eine völlige Befreiung anzuwenden;
- die Körperschaftsteuer aus konjunkturpolitischen Gründen vorübergehend zu erhöhen oder zu ermäßigen.

Diese Bestimmungen dürften somit den Bedürfnissen in ausgewogener Weise gerecht werden, d. h. zum einen die Neutralität auf dem Kapitalmarkt und auf der Ebene des Wettbewerbs gewährleisten, weil sie von einer gewissen Starrheit der Steuersätze ausgehen, und zum anderen die Durchführung von Politiken ermöglichen, die in bestimmten Fällen flexible Sätze erfordern.

97. Alle obigen Erwägungen zu den Sätzen der Steuer und der Steuergutschrift erhalten selbstverständlich eine zusätzliche Dimension, wenn man auf längere Sicht die Hypothese einer stärkeren Angleichung dieser Sätze ins Auge faßt.

Gemeinsame Bemessungsgrundlage (1)

98. Da in diesem Bereich noch keine Harmonisierungsmaßnahme vorgeschlagen wurde, wä-

ren Erwägungen über die Folgen derartiger Maßnahmen in den Mitgliedstaaten verfrüht und spekulativer Natur.

In diesem Zusammenhang ist auf die besondere Bedeutung der Förderungsmaßnahmen hinzuweisen. Diese Maßnahmen bilden für die Mitgliedstaaten ein wesentliches Instrument zur Durchführung bestimmter Politiken, und ihre Angleichung würde ohne Zweifel die Integration des gemeinsamen Marktes stärken, sobald die von diesen Politiken angestrebten Ziele auf Gemeinschaftsebene festgelegt werden können. Es muß jedoch betont werden, daß dies nur für Förderungsmaßnahmen gelten kann, mit denen eine makroökonomische Politik unterstützt wird. Sobald Abänderungen der Besteuerungsgrundlage aus mikroökonomischer Sicht konzipiert werden, z. B. regional oder sektoriell, werfen sie Probleme hinsichtlich ihrer Vereinbarkeit mit anderen Politiken der Gemeinschaft auf, z. B. mit der im Bereich der staatlichen Beihilfen verfolgten Wettbewerbspolitik.

Die Harmonisierung der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften im Bereich der Bemessungsgrundlage muß sich deshalb im Augenblick auf die rein steuerlichen Bestimmungen beschränken, die darauf abzielen, die Stabilität oder das Potential des Unternehmens zu erhalten, und die im allgemeinen als normal angesehen werden. Trotz dieser Einschränkung ist dies eine gewaltige Aufgabe, denn der Bereich der Bemessungsgrundlage ist außerordentlich weit gespannt, und zwischen den verschiedenen Gesetzgebungen bestehen zahlreiche, bedeutende Unterschiede. Zur Durchführung dieser Arbeiten sind zweifellos mehrere Jahre erforderlich.

99. Zu beachten ist ferner ein Sonderproblem, nämlich die etwaige Anpassung der steuerbaren Gewinne unter Berücksichtigung der Inflation. Dieses Problem, das bei ziemlich hoher Inflationsrate eine große Rolle spielt, ist aus mehreren Gründen schwer zu lösen:

(1) Hierzu sei vermerkt, daß die Regeln für die Bemessungsgrundlage in allen Mitgliedstaaten, unabhängig von der Rechtsform der Unternehmen, im allgemeinen die gleichen sind.

- Meinungsverschiedenheiten bestehen schon im Grundsätzlichen; manche treten dafür ein, der Inflation bei der Ermittlung der steuerbaren Gewinne Rechnung zu tragen, während andere entgegengesetzter Meinung sind;
- befürwortet man eine Berücksichtigung der Inflation, dann muß man festlegen, ob die entsprechende Anpassung der steuerpflichtigen Gewinne permanent oder periodisch (in veränderlichen Abständen) vorzunehmen ist;
- nach der Wahl der Methode muß man die verschiedenen technischen Möglichkeiten prüfen und sich schließlich auf gemeinsame Modalitäten einigen.

Probleme der Besteuerung der im Ausland erzielten Gewinne

100. Für die Besteuerung der Gewinne, die im Ausland im Rahmen von Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften erzielt werden, gibt es gegenwärtig zwei Methoden:

Die sechs Gründermitgliedstaaten der Gemeinschaft erheben in ihren gegenseitigen Beziehungen unter Anwendung der sogenannten Befreiungsmethode keine Steuern auf die im Ausland im Rahmen von Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften erzielten Gewinne; die drei anderen Mitgliedstaaten besteuern die Gewinne dieser Betriebsstätten sowie die von den ausländischen Tochtergesellschaften an ihre nationale Muttergesellschaft ausgeschütteten Gewinne, geben jedoch die Möglichkeit, von der nationalen Steuer den Betrag der ausländischen Steuer (begrenzt durch den Betrag der entsprechenden nationalen Steuer) abzusetzen, wenden also die sogenannte Anrechnungsmethode an.

Die beiden Methoden führen nicht immer zum gleichen Ergebnis. So ist beim Anrechnungssystem, wenn der Steuersatz im Ausland niedriger liegt, der daraus resultierende Vorteil im Prinzip für das Unternehmen verloren und kommt der Staatskasse zugute. Demgegenüber gibt dieses System die Möglichkeit, systematisch die im Ausland in Betriebsstätten verzeichneten Verluste zu berücksichtigen, während dies nach der

Befreiungsmethode im Prinzip nicht möglich ist.

In den Richtlinienvorschlägen betreffend die Fusionen und das System der Mutter- und Tochtergesellschaften hat sich die Kommission aus Wettbewerbsgründen bereits für die Befreiungsmethode ausgesprochen. Sie ist der Ansicht, die Höhe der Besteuerung der im Staatsgebiet eines bestimmten Staates tätigen Unternehmen dürfe weder von der Nationalität dieser Unternehmen noch von der Herkunft ihres Kapitals abhängen. In ihrem Verordnungsvorschlag betreffend das Statut der Europäischen Gesellschaft hat sie ein System vorgesehen, das im Rahmen der Befreiungsmethode die Möglichkeit gibt, die im Ausland in Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften verzeichneten Verluste zu berücksichtigen; dieses System könnte auf sämtliche Gesellschaften ausgedehnt werden.

Kurzfristig gesehen kann man wahrscheinlich ein Nebeneinanderbestehen der beiden Methoden hinnehmen. Längerfristig gesehen muß man eine Entscheidung treffen, und dies wird, weil einige Mitgliedstaaten auf ein Grundprinzip ihres Steuerrechts verzichten müssen, Schwierigkeiten aufwerfen.

Schlußfolgerungen

101. In den vorhergehenden Kapiteln hat die Kommission die wichtigsten Maßnahmen aufgezeigt, die in den nächsten Jahren im Hinblick auf einen echten Gemeinsamen Markt und eine stärkere Integration im Steuerbereich zu treffen sind, und zum anderen im Lichte einer Analyse der Steuerstruktur in den Mitgliedstaaten die Hauptschwierigkeiten dargelegt, die man überwinden muß, um derartige Aktionen zum Erfolg zu führen.

102. Die Kommission hält es für zweckmäßig, am Ende dieses Berichts darauf hinzuweisen, daß ihrer Ansicht nach im Hinblick auf eine stärkere Integration sämtliche Bemühungen so ausgerichtet werden müssen, daß langfristig gesehen zwei Grundziele erreicht werden:

- Im Bereich der *indirekten Steuern* gilt es, die Steuergrenzen zu beseitigen, d. h. im Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten die Besteuerung der Einfuhr, die Steuerbefreiung der Ausfuhr und die Grenzkontrollen abzuschaffen, um einen echten Gemeinsamen Markt innerhalb der Gemeinschaft zu errichten.

- Im Bereich der *direkten Steuern* gilt es, die steuerliche Belastung der Unternehmen anzugleichen, damit zwischen den Unternehmen der einzelnen Staaten ein echter Wettbewerb aufkommen kann und damit keine Kapitalbewegungen durch steuerliche Erwägungen ausgelöst werden.

103. Die Abschaffung der Steuergrenzen bedingt eine ziemlich starke Annäherung der Mehrwertsteuer- und Verbrauchsteuersätze. Die Angleichung der Steuerbelastung der Unternehmen macht es in erster Linie notwendig, im Bereich der Körperschaftsteuer die Steuersätze und die Bemessungsgrundlage zu harmonisieren. In dem außerordentlich weitgespannten Bereich der Bemessungsgrundlage muß man in einer ersten Phase versuchen, die sogenannten normalen, permanenten Maßnahmen festzule-

gen und die sogenannten Anreizmaßnahmen zur Investitionsförderung auszuklammern, deren Einsatz im Rahmen der gemeinschaftlichen Wirtschaftspolitik erst längerfristig koordiniert werden muß. Diese Harmonisierung schließt nicht aus, daß auch andere Probleme behandelt werden, beispielsweise die Frage, ob man die Steuer auf das Vermögen der Unternehmen verallgemeinern oder im Gegenteil dort, wo sie besteht, abschaffen sollte.

104. Die von der Kommission vorgeschlagenen Maßnahmen können nur dann erfolgreich durchgeführt werden, wenn eine Reihe von *Voraussetzungen* gegeben sind:

- Im *Mehrwertsteuerbereich* muß man zunächst die Harmonisierung der Bemessungsgrundlage, die mit Verabschiedung der sechsten Richtlinie bereits teilweise erreicht ist, vollenden, und dies erfordert Entscheidungen des Rates über die ihm bereits vorgelegten einschlägigen Kommissionsvorschläge sowie neue Vorschläge der Kommission, um einer Reihe von Abweichungen vom Grundsatz der einheitlichen Bemessungsgrundlage ein Ende zu bereiten. Sodann gilt es festzulegen, ob das gemeinsame Mehrwertsteuersystem einen Satz oder mehrere Sätze haben soll⁽¹⁾, und, im letztgenannten Falle, ein Verzeichnis der Waren und Dienstleistungen aufzustellen, die den verschiedenen Sätzen unterliegen. Schließlich muß man einen Mechanismus von finanziellen Kompensationen entwickeln, nach dem die Mehrwertsteuereinnahmen dem Bestimmungsland zugeteilt werden können.

- Im *Verbrauchssteuerbereich* muß der Rat die ihm vorliegenden Kommissionsvorschläge zu den vier neben der Tabaksteuer für die Harmonisierung vorgesehenen Verbrauchsteuern (Bier, Alkohol, Wein und Mineralöle) annehmen, und es müssen andere Steuern dieser Art mit Ausnahme derjenigen, die keine Grenzkontrollen erfordern — wie beispielsweise die Vergnügungs- oder Lotteriesteuer — abgeschafft und verboten werden. Ebenfalls fortgeführt werden muß die auf dem Gebiet der Tabakwaren eingeleitete Harmonisierung, die sich auf die Struk-

⁽¹⁾ Gegenwärtig liegt die Zahl der Sätze zwischen 1 in Dänemark und 8 in Italien.

tur der Steuer erstreckt. Auch das Problem des finanziellen Ausgleichs zwischen Mitgliedstaaten in den Fällen, wo die Verbrauchsteuern im Ursprungsland erhoben werden, und das Problem der Zusammenarbeit zwischen den Steuerverwaltungen in den Fällen, wo die Verbrauchsteuern im Verbrauchsland erhoben werden, müssen gelöst werden.

- Im Bereich der *Körperschaftsteuern* muß der Rat den Richtlinienvorschlag vom Jahre 1975 betreffend die Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme und der Regelungen der Quellensteuer auf Dividenden annehmen.

105. Die in Kapitel III vorgenommene Analyse der Steuerstruktur zeigt, daß bezüglich des Gesamtsteuerdrucks, der Struktur des Gesamtaufkommens an Steuern und Sozialabgaben und des relativen Gewichts der einzelnen Steuern beträchtliche Unterschiede bestehen, die sich in den Bezugsjahren 1973 bis 1977 nur wenig verändert haben. Eine spontane Angleichung der Steuersysteme der Mitgliedstaaten hat somit nicht stattgefunden.

106. Die allgemeinen Schwierigkeiten politischer, wirtschaftlicher, sozialer oder budgetärer Art sind in Kapitel II Ziffer 5 und Kapitel V Ziffer 54 bis 58 aufgezeigt worden. Die spezifischen Schwierigkeiten bestimmter Steuern wurden in Kapitel V analysiert. Zu all diesen — ohnehin schon zahlreichen und bedeutenden — Hindernissen kommt das Problem hinzu, das die erneute Erweiterung der Gemeinschaft um drei Staaten darstellt.

107. Trotz dieser Hindernisse sollte es möglich sein, die vorgeschlagenen Maßnahmen durchzuführen, jedoch unter den Voraussetzungen, daß:

- ein starker politischer Wille erkennbar wird, wesentliche Fortschritte im europäischen Aufbauwerk zu erzielen. Die zahlreichen Zwänge, die sich aus der Steuerharmonisierung ergeben, können von den Mitgliedstaaten nur in einer solchen Sicht akzeptiert werden;

- die Harmonisierung ganz allmählich in aufeinanderfolgenden Etappen vorgenommen wird, damit sie keine brusken Umwälzungen

verursacht, deren Folgen für die Mitgliedstaaten untragbar wären. Wenn die notwendigen Veränderungen annehmbar sein sollen, muß außerdem ein gewisser Parallelismus zwischen Fortschritten im europäischen Aufbauwerk und Fortschritten bei der Steuerharmonisierung bestehen.

108. Die Entwicklung der gemeinsamen Politiken, die mit einer Zunahme des Gemeinschaftshaushalts verbunden ist, kann die Steuerharmonisierung in gewissem Maße erleichtern, wenn man auf Gemeinschaftsebene das Steuerinstrument für wirtschafts- oder haushaltspolitische Ziele einsetzt.

109. Die Erfahrung zeigt, daß jede Veränderung in den Steuerstrukturen eines Staates Kontroversen auslöst. Sie zeigt jedoch außerdem, daß, wenn stichhaltige Gründe auf nationaler Ebene vorhanden sind, sogar bedeutende Reformen rasch durchgeführt werden können. Schließlich läßt sie erkennen, daß bei der Festlegung der einzelstaatlichen Steuerpolitiken dem Gemeinschaftsinteresse wenig Rechnung getragen wird.

Die mangelnde Berücksichtigung des Gemeinschaftsinteresses steht der Steuerharmonisierung im Wege und kann sogar die Unterschiede zwischen den Steuersystemen verstärken. Nach Ansicht der Kommission muß hier Abhilfe geschaffen werden. Will man einen maximalen Grad an Konvergenz der Steuersysteme gewährleisten, dann muß man bei Änderungen dieser Systeme dem Gemeinschaftsinteresse Rechnung tragen. In diesem Sinne hält es die Kommission für notwendig, den Gedanken eines Verfahrens vorheriger Konsultationen⁽¹⁾ über die wichtigsten Bestimmungen, die von den einzelstaatlichen Behörden in den unter die Steuerharmonisierung fallenden Bereichen geplant werden, wiederaufzunehmen. Ein solches Verfahren würde alle am Entscheidungsprozeß auf nationaler Ebene beteiligten Stellen in die Lage versetzen, die gemeinschaftliche Dimension der Steuerprobleme in Betracht zu ziehen.

(1) Dieser Gedanke wurde im steuerpolitischen Aktionsprogramm vom Jahre 1975 dargelegt, Bull. EG 7/8-1975, Ziff. 1401 bis 1404; Bull. EG 9-1975, Teil 3.

110. Schließlich möchte die Kommission hervorheben, daß es ihr nicht möglich erscheint, bereits jetzt einen Zeitplan für die künftigen Maßnahmen aufzustellen. Der Umfang der Aufgabe und die derzeitige Unsicherheit bezüglich des Tempos, in dem die Gemeinschaft auf dem Wege zur Wirtschafts- und Währungsunion voranschreiten kann, machen es unmöglich, genaue Termine festzusetzen. Die Kommission äußert lediglich den Wunsch, daß die derzeitigen Schwierigkeiten Europas in gemeinschaftlichem Geiste überwunden werden, damit das europäische Aufbauwerk in zufriedenstellendem Tempo neu beginnen kann.

Anlagen

Tabelle 13 — Bundesrepublik Deutschland

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	27,72	10,43	29,00	10,96	27,44	10,22	27,70	10,67	28,29
Körperschaftsteuer	3,51	1,32	3,14	1,19	2,82	1,05	3,36	1,30	4,13	1,64
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	2,81	1,06	2,70	1,02	2,80	1,04	2,97	1,14	2,95	1,18
Zusammen	34,04	12,81	34,84	13,17	33,06	12,32	34,03	13,11	35,37	14,08
MwSt.	14,41	5,42	13,91	5,26	14,07	5,24	13,48	5,19	13,13	5,23
Biersteuer	0,37	0,14	0,34	0,13	0,33	0,12	0,30	0,12	0,27	0,11
Weinsteuer	0,09	0,04	0,09	0,03	0,09	0,03	0,10	0,04	0,09	0,04
Alkoholsteuer	0,92	0,35	0,88	0,33	0,81	0,30	0,78	0,30	0,79	0,31
Tabaksteuer	2,57	0,97	2,40	0,91	2,31	0,86	2,16	0,83	2,05	0,82
Mineralölsteuer	4,80	1,81	4,30	1,63	4,46	1,66	4,18	1,61	4,02	1,60
diese Verbrauchsteuern insgesamt	8,75	3,29	8,01	3,03	8,00	2,98	7,52	2,90	7,22	2,88
Anderere Steuern	9,84	3,70	9,51	3,60	9,06	3,38	9,13	3,51	9,08	3,61
Nationale Steuern insgesamt	67,04	25,23	66,27	25,06	64,19	23,92	64,16	24,71	64,80	25,80
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	0,91	0,34	1,04	0,39	1,14	0,42	1,14	0,44	1,13	0,45
Steuern und Abgaben insgesamt	67,95	25,57	67,31	25,45	65,33	24,34	65,30	25,15	65,93	26,25
Tatsächliche Sozialabgaben	32,05	12,06	32,69	12,36	34,67	12,92	34,70	13,37	34,07	13,56
Insgesamt	100,00	37,63	100,00	37,81	100,00	37,26	100,00	38,52	100,00	39,81

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.

b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Tabelle 14 — Belgien

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	27,20	10,41	29,29	11,43	31,74	13,39	31,46	13,32	33,05
Körperschaftsteuer	8,00	3,05	7,67	2,99	7,19	3,03	6,56	2,77	6,15	2,70
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	0,81	0,30	0,68	0,26	0,69	0,26	0,71	0,30	0,80	0,34
Zusammen	36,01	13,76	37,64	14,68	39,62	16,68	38,74	16,39	40,00	17,60
MwSt.	17,60	6,71	17,99	7,03	15,56	6,56	17,11	7,24	16,54	7,29
Biersteuer	0,40	0,15	0,46	0,17	0,38	0,15	0,36	0,14	0,30	0,13
Weinsteuer	0,20	0,06	0,13	0,04	0,12	0,05	0,19	0,08	0,19	0,08
Alkoholsteuer	0,50	0,19	0,47	0,18	0,48	0,19	0,48	0,20	0,46	0,20
Tabaksteuer	1,55	0,58	1,32	0,51	1,38	0,58	1,42	0,59	1,43	0,62
Mineralölsteuer	4,80	1,81	3,73	1,45	3,94	1,66	3,64	1,53	3,33	1,46
diese Verbrauchsteuern insgesamt	7,45	2,79	6,11	2,35	6,30	2,63	6,09	2,54	5,71	2,49
Andere Steuern	6,08	2,32	5,68	2,22	5,24	2,20	5,21	2,20	5,15	2,26
Nationale Steuern insgesamt	67,10	25,58	67,42	26,31	66,72	28,07	67,15	28,37	67,40	29,64
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	1,35	0,51	1,37	0,53	1,43	0,60	1,19	0,50	1,92	0,84
Steuern und Abgaben insgesamt	68,75	26,09	68,79	26,84	68,15	28,67	68,34	28,87	69,32	30,48
Tatsächliche Sozialabgaben	31,55	12,04	31,21	12,20	31,85	14,44	31,66	13,41	30,68	13,56
Insgesamt	100,00	38,13	100,00	39,04	100,00	43,11	100,00	42,28	100,00	44,04

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.
b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	52,39	22,25	56,74	25,32	54,14	22,16	52,58	22,19	50,72
Körperschaftsteuer	3,12	1,32	3,21	1,43	3,16	1,29	3,81	1,61	3,08	1,31
Vermögenssteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	5,48	2,33	5,30	2,36	5,65	2,31	4,84	2,04	5,04	2,15
Zusammen	60,99	25,90	65,24	29,11	62,95	25,76	61,23	25,84	58,84	25,06
MwSt.	17,86	7,58	17,07	7,62	17,13	7,01	17,57	7,42	18,95	8,07
Biersteuer	1,73	0,74	1,71	0,76	1,84	0,75	1,65	0,70	1,59	0,68
Weinsteuer	0,32	0,14	0,33	0,15	0,41	0,17	0,43	0,18	0,45	0,19
Alkoholsteuer	1,13	0,48	1,07	0,48	1,24	0,51	1,23	0,52	1,26	0,54
Tabaksteuer	3,54	1,50	3,16	5,41	3,36	1,38	3,21	1,35	3,29	1,40
Mineralölsteuer	2,34	0,99	1,97	0,88	2,13	0,87	2,11	0,89	2,54	1,08
diese Verbrauchsteuern insgesamt	9,06	3,85	8,24	3,68	8,98	3,68	8,63	3,64	9,13	3,89
Andere Steuern	9,78	4,15	7,76	3,46	9,04	3,70	10,57	4,46	11,02	4,70
Nationale Steuern insgesamt	97,69	41,48	98,31	43,87	98,10	40,15	98,00	41,36	97,94	41,72
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	0,37	0,16	0,43	0,19	0,56	0,23	0,72	0,30	0,82	0,35
Steuern und Abgaben insgesamt	98,06	41,64	98,74	44,06	98,66	40,38	98,72	41,66	98,76	42,07
Tatsächliche Sozialabgaben	1,94	0,82	1,26	0,56	1,34	0,55	1,28	0,54	1,24	0,53
Insgesamt	100,00	42,46	100,00	44,62	100,00	40,93	100,00	42,20	100,00	42,60

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.

b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Tabelle 16 — Frankreich

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	9,65	3,43	11,35	4,11	10,76	4,02	11,41	4,49	12,15
Körperschaftsteuer	5,75	2,04	7,66	2,77	4,90	1,83	5,55	2,17	5,40	2,14
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	0,57	0,20	0,62	0,21	0,74	0,27	0,48	0,18	0,43	0,18
Zusammen	15,97	5,67	19,63	7,09	16,40	6,12	17,44	6,84	17,98	7,11
MwSt.	24,04	8,56	24,65	8,94	23,05	8,62	23,49	8,70	21,17	8,32
Biersteuer	0,08	0,02	0,06	0,02	0,06	0,02	0,04	0,01	0,04	0,01
Weinsteuer	0,11	0,04	0,09	0,03	0,09	0,03	0,06	0,02	0,06	0,02
Alkoholsteuer	0,89	0,31	0,86	0,31	0,85	0,31	0,79	0,31	0,78	0,31
Tabaksteuer	1,55	0,55	1,29	0,46	1,11	0,41	1,00	0,39	0,75	0,29
Mineralölsteuer	4,48	1,59	4,07	1,48	3,73	1,47	3,26	1,28	3,78	1,50
diese Verbrauchsteuern insgesamt	7,11	2,51	6,37	2,30	5,84	2,24	5,15	2,01	5,41	2,13
Andere Steuern	14,64	5,21	10,01	3,63	13,21	4,94	13,07	5,15	12,78	5,03
Nationale Steuern insgesamt	61,76	21,99	60,66	21,96	58,50	21,92	59,15	22,70	57,34	22,58
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	0,64	0,25	0,68	0,24	0,62	0,23	0,65	0,25	0,74	0,29
Steuern und Abgaben insgesamt	62,40	22,22	61,34	22,20	60,12	22,15	59,80	22,95	58,08	22,87
Tatsächliche Sozialabgaben	37,60	13,39	38,66	14,02	40,88	18,23	40,20	15,84	41,92	16,47
Insgesamt	100,00	35,61	100,00	36,22	100,00	39,38	100,00	38,79	100,00	39,34

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.
b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	25,78	8,27	26,12	8,63	27,22	9,07	27,82	10,25	27,63
Körperschaftsteuer	2,65	0,85	2,60	0,86	2,18	0,73	1,78	0,66	4,11	1,44
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	10,23	3,28	9,93	3,28	8,55	2,85	7,74	2,85	6,70	2,36
Zusammen	38,66	12,40	38,65	12,77	37,95	12,65	37,34	13,76	38,44	13,52
MwSt.	15,94	5,11	15,82	5,23	14,39	4,79	15,31	5,64	16,99	5,98
Biersteuer	5,57	1,79	5,16	1,71	5,42	1,80	5,50	2,03	5,14	1,81
Weinsteuer	0,30	0,09	0,26	0,09	0,30	0,10	0,31	0,11	0,29	0,10
Alkoholsteuer	4,64	1,49	4,46	1,47	3,95	1,32	3,74	1,38	3,60	1,27
Tabaksteuer	7,64	2,45	6,95	2,30	6,61	2,20	5,89	2,17	4,67	1,64
Mineralölsteuer	6,62	2,12	6,19	2,04	7,41	2,47	7,68	2,83	7,50	2,64
diese Verbrauchsteuern insgesamt	24,77	7,94	23,02	7,61	23,69	7,89	23,12	8,52	21,20	7,46
Anderer Steuern	9,07	2,91	8,56	2,83	6,70	2,23	6,60	2,44	6,49	2,28
Nationale Steuern insgesamt	88,44	28,36	86,05	28,44	82,73	27,56	82,37	30,36	83,12	29,24
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	0,71	0,23	0,80	0,26	2,26	0,75	3,27	1,20	3,95	1,39
Steuern und Abgaben insgesamt	89,15	28,59	86,85	28,70	84,99	28,31	85,64	31,56	87,07	30,63
Tatsächliche Sozialabgaben	10,85	3,48	13,15	4,35	15,01	5,00	14,36	5,30	12,93	4,55
Insgesamt	100,00	32,07	100,00	33,05	100,00	33,31	100,00	36,86	100,00	35,18

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.

b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Tabelle 18 — Italien

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	15,04	4,61	16,31	5,17	19,14	5,99	21,30	7,11	23,39
Körperschaftsteuer	1,34	0,46	1,73	0,53	2,51	0,78	2,11	0,76	2,57	0,98
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	0,48	0,14	0,29	0,09	0,20	0,06	0,19	0,06	0,18	0,06
Zusammen	16,86	5,21	18,33	5,79	21,85	6,83	23,60	7,93	26,14	9,06
MwSt.	15,12	4,67	17,10	5,25	14,19	4,44	14,58	4,96	15,30	5,35
Biersteuer	0,16	0,05	0,10	0,03	0,07	0,02	0,09	0,03	0,11	0,04
Weinsteuer	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Alkoholsteuer	0,50	0,15	0,42	0,13	0,29	0,09	0,28	0,11	0,27	0,09
Tabaksteuer	2,94	0,90	2,77	0,84	2,77	0,86	2,32	0,76	2,16	0,74
Mineralölsteuer	8,14	2,46	7,78	2,38	9,38	2,93	7,72	2,54	8,12	2,82
diese Verbrauchsteuern insgesamt	11,74	3,56	11,07	3,38	12,51	3,91	10,48	3,44	10,66	3,69
Anderere Steuern	14,01	4,46	11,46	3,59	8,81	2,75	8,30	2,73	7,32	2,52
Nationale Steuern insgesamt	57,73	17,90	57,96	18,01	57,36	17,93	56,96	19,06	59,42	20,62
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	1,04	0,31	1,04	0,32	1,03	0,32	1,22	0,41	1,55	0,53
Steuern und Abgaben insgesamt	58,77	18,21	59,00	18,33	58,39	18,25	58,18	19,47	60,97	21,15
Tatsächliche Sozialabgaben	41,23	12,38	41,00	12,75	41,61	14,10	41,82	13,78	39,03	13,38
Insgesamt	100,00	30,59	100,00	31,08	100,00	32,35	100,00	33,25	100,00	34,53

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.

b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	22,24	7,83	21,85	8,01	22,89	10,15	21,45	10,00	22,31
Körperschaftsteuer	11,52	4,06	15,50	5,69	10,56	4,68	12,15	5,66	13,41	6,67
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	1,72	0,60	1,23	0,45	1,05	0,46	1,14	0,53	1,23	0,60
Zusammen	35,48	12,49	38,58	14,15	34,50	15,29	34,74	16,19	36,95	18,33
MwSt.	10,87	3,89	9,64	3,53	10,75	4,77	10,18	4,74	9,29	4,59
Biersteuer	0,32	0,11	0,37	0,13	0,41	0,18	0,37	0,17	0,32	0,16
Weinsteuer	0,19	0,06	0,15	0,05	0,19	0,08	0,16	0,06	0,15	0,07
Alkoholsteuer	0,72	0,25	0,63	0,22	0,65	0,27	0,60	0,28	0,55	0,27
Tabaksteuer	1,92	0,67	1,57	0,57	2,03	0,90	2,06	0,95	2,00	0,99
Mineralölsteuer	4,64	1,63	3,47	1,27	4,09	1,81	3,77	1,75	3,39	1,67
diese Verbrauchsteuern insgesamt	7,79	2,72	6,19	2,24	7,37	3,24	6,96	3,21	6,41	3,16
Anderere Steuern	16,99	5,99	16,30	5,98	15,86	7,04	14,99	6,99	15,73	7,78
Nationale Steuern insgesamt	71,13	25,03	70,71	25,90	68,48	30,34	66,87	31,13	68,38	33,86
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	0,89	0,31	0,97	0,35	0,72	0,32	0,64	0,29	0,73	0,26
Steuern und Abgaben insgesamt	72,02	25,34	71,68	26,25	69,20	30,66	67,51	31,42	69,11	34,12
Tatsächliche Sozialabgaben	27,98	9,87	28,32	10,39	30,80	13,66	32,49	15,15	30,89	15,27
Insgesamt	100,00	35,21	100,00	36,64	100,00	44,32	100,00	46,57	100,00	49,39

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.

b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Tabelle 20 — *Niederlande*

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	26,70	11,87	26,87	12,13	26,40	12,28	26,42	12,32	25,86
Körperschaftsteuer	6,67	2,97	6,64	3,00	7,60	3,53	6,86	3,20	6,65	3,13
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	1,43	0,64	1,56	0,70	1,30	0,61	1,51	0,71	1,89	0,89
Insgesamt	34,80	15,48	35,07	15,83	35,30	16,42	34,79	16,23	34,40	16,19
MwSt.	14,92	6,63	14,04	6,34	14,13	6,58	14,72	6,87	15,68	7,38
Biersteuer	0,28	0,13	0,26	0,12	0,24	0,11	0,23	0,10	0,21	0,10
Weinsteuer	0,12	0,05	0,10	0,05	0,09	0,04	0,13	0,06	0,14	0,07
Alkoholsteuer	0,72	0,32	0,71	0,32	0,72	0,33	0,72	0,34	0,70	0,33
Tabaksteuer	1,39	0,62	1,32	0,59	1,24	0,58	1,20	0,56	1,18	0,55
Mineralölsteuer	3,17	1,41	2,91	1,31	2,80	1,30	2,59	1,21	2,50	1,18
diese Verbrauchsteuern insgesamt	5,68	2,53	5,30	2,39	5,09	2,36	4,87	2,27	4,73	2,23
Andere Steuern	5,38	2,39	4,76	2,15	4,36	2,03	4,77	2,22	4,99	2,35
Nationale Steuern insgesamt	60,78	27,03	59,17	26,71	58,88	27,39	59,15	27,59	59,80	28,15
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	1,33	0,59	1,27	0,57	1,63	0,76	2,04	0,95	2,04	0,96
Steuern und Abgaben insgesamt	62,11	27,62	60,44	27,28	60,51	28,15	61,19	28,54	61,84	29,11
Tatsächliche Sozialabzüge	37,89	16,85	39,56	17,85	39,49	18,37	38,81	18,10	38,16	17,96
Insgesamt	100,00	44,47	100,00	45,13	100,00	46,52	100,00	46,64	100,00	47,07

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.
b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Tabelle 21 — Vereinigtes Königreich

Steuern und Sozialabgaben	1973		1974		1975		1976		1977	
	a	b	a	b	a	b	a	b	a	b
	Einkommensteuern (einschließlich Quellensteuern und Lokalsteuern)	29,86	10,04	30,86	11,34	35,94	13,57	36,94	13,58	34,21
Körperschaftsteuer	7,57	2,55	9,43	3,46	5,83	2,20	4,58	1,69	5,58	2,05
Vermögensteuer (einschließlich Erbschaftsteuer)	13,78	4,63	12,89	4,73	12,92	4,88	12,41	4,56	12,13	4,46
Zusammen	51,21	17,22	53,18	19,53	54,69	20,65	53,93	19,83	51,92	19,10
MwSt.	6,76	2,27	8,61	3,16	8,52	3,21	8,53	3,14	8,22	3,03
Biersteuer	1,61	0,54	1,42	0,52	1,59	0,60	1,72	0,63	1,69	0,62
Weinsteuer	0,41	0,14	0,41	0,15	0,51	0,19	0,57	0,21	0,53	0,20
Alkoholsteuer	1,99	0,67	1,85	0,68	1,71	0,65	1,91	0,70	1,60	0,59
Tabaksteuer	4,51	1,52	4,26	1,57	4,09	1,54	4,02	1,48	4,39	1,62
Mineralölsteuer	6,55	2,20	5,04	1,85	3,81	1,44	4,21	1,55	4,49	1,65
diese Verbrauchsteuern insgesamt	15,07	5,07	11,98	4,77	11,71	4,42	12,43	4,57	12,70	4,68
Andere Steuern	3,18	3,09	6,98	2,56	5,42	2,05	4,09	1,50	6,47	2,38
Nationale Steuern insgesamt	82,22	27,65	81,75	30,02	80,34	30,33	78,98	29,04	79,31	29,19
Verschiedene Abgaben zugunsten der Europäischen Gemeinschaften	0,71	0,24	0,70	0,26	0,88	0,33	1,22	0,45	1,29	0,47
Steuern und Abgaben insgesamt	82,93	27,89	82,45	30,28	81,22	30,66	80,20	29,49	80,60	29,66
Tatsächliche Sozialabgaben	17,07	5,74	17,55	6,45	18,78	7,09	19,80	7,28	19,40	7,14
Insgesamt	100,00	33,63	100,00	36,73	100,00	37,75	100,00	36,77	100,00	36,80

a = Anteil der verschiedenen Abgaben am Gesamtaufkommen an Steuern und Sozialabgaben.

b = Anteil der verschiedenen Abgaben am BIP (zu Marktpreisen).

Europäische Gemeinschaften — Kommission

Bericht über die Aussichten für eine Angleichung der Steuersysteme in der Gemeinschaft

Luxemburg: Amt für amtliche Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaften

1980 — 82 S., 21 Tab., 11 ill., — 17,6 x 25,0 cm

Beilage 1/80 zum Bulletin der Europäischen Gemeinschaften

DA, DE, EN, FR, IT, NL

ISBN 92-825-1941-4

Katalognummer: CB-NF-80-001-DE-C

BFR	DKR	DM	FF	IRL	LIT	HFL	UKL	USD
160	30,80	10	24	2.80	4 800	10,80	2.48	6.40

Die Steuerharmonisierung, die zur Erreichung der grundlegenden Zielsetzungen des Vertrags notwendig ist, wirft viele Schwierigkeiten auf und stößt auf zahlreiche Hemmnisse. Deshalb hat die Kommission einen Bericht über die Aussichten für eine Angleichung der Steuersysteme in der Gemeinschaft ausgearbeitet. Dieser Bericht wurde dem Rat, dem Europäischen Parlament und dem Wirtschafts- und Sozialausschuß übermittelt.

Er stellt eine Gesamtbetrachtung der Rolle des Steuerwesens beim Aufbau Europas dar.