



Eine ideale Mehrwertsteuer¹

von Christian Keuschnigg, Direktor des IHS, 8. 12. 2014

In Kürze: Eine ideale MWST soll nur den Konsum belasten. Befreiungen und Begünstigungen machen die MWST kompliziert und unnötig teuer in der Erhebung. Sie führen dazu, dass ein Teil der MWST auf Vorleistungen und Investitionen liegen bleibt. Das behindert Wachstum und Beschäftigung. Für Umverteilung und Branchenförderung ist die MWST ungeeignet, dafür gibt es bessere Instrumente. Begünstigungen verursachen große Streuverluste und führen zu hohen Steuerausfällen, die wir alle mit höheren Steuersätzen bezahlen müssen. Es ist besser, Befreiungen und Begünstigungen möglichst weitgehend zu streichen und das Mehraufkommen dafür zu verwenden, um andere Steuern zu senken und mit kompensierenden Ausgaben gezielt nur jenen zu helfen, die es am dringendsten brauchen.

Die Mehrwertsteuer wurde in Österreich zu Beginn 1972 unter dem damaligen Finanzminister Hannes Androsch eingeführt und ist eine tragende Säule der Staatsfinanzierung. Sie war lange Zeit die wichtigste Steuer und wird erst seit 2014 von der Lohnsteuer übertroffen. Im Jahr 2014 soll die MWST ein Aufkommen von 25,6 Mrd. Euro bringen. Damit steuert sie 32% der gesamten Steuereinnahmen bei (Bruttoabgaben, laut Budgetbericht 2014/2015, S. 88), das entspricht 7,9% des BIP. Österreich übertrifft damit den Durchschnitt der EU27 von 7,2% des BIP.² Die nordischen Staaten greifen jedoch mit einem BIP-Anteil von 9,9% in Dänemark, 9,5% in Schweden und 8,9% in Finnland deutlich stärker auf die MWST zu, während Deutschland, Frankreich und Italien mit einem BIP-Anteil von 7,3%, 7% und 6,2% zurückhaltender sind. Dementsprechend unterschiedlich fallen die Steuersätze aus. Der Normalsatz der MWST beträgt 25% in Schweden und Dänemark, 23% in Finnland, während Deutschland, Frankreich und Italien mit 19%, 19,6% und 20% einen ähnlich hohen Satz wie in Österreich anwenden.

Fast alle Länder gewähren reduzierte Sätze und Befreiungen, welche das Aufkommen aushöhlen. Neben dem Normalsatz von 20% besteuert Österreich eine Reihe von Leistungen zum begünstigten Steuersatz von 10%. Darunter fallen z.B. Vermietung zu Wohnzwecken, Beherbergung, Restaurants, Personenbeförderung, Müllabfuhr, Lebensmittel, Arzneimittel, Bücher, Zeitungen und Zeitschriften u.a. (§10 und Anlage zum UStG). Wichtig sind auch die unechten Befreiungen nach §6 UStG, bei denen die Begünstigten keine MWST entrichten müssen, aber auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.³ Darunter fallen Geld-, Bank- und Versicherungsgeschäfte; Wertpapierhandel; Veräußerung von Grundstücken (unterliegt

¹ Dieser Standpunkt ist eine für Österreich aktualisierte Fassung meines Beitrags [oekonomenstimme/a/59/](#).

² Der Ländervergleich bezieht sich auf das Jahr 2011, mit einem BIP Anteil der MWST in Österreich von 7,8%.

³ Echte Befreiungen berechtigen dagegen zum Vorsteuerabzug. Die wichtigste ist das Exportgeschäft. Exporte sind im Ursprungsland steuerbefreit und werden im Bestimmungsland mit dem dortigen Satz belastet, damit heimische Güter und Importe ohne Wettbewerbsverzerrung gleich belastet werden.



der Grunderwerbsteuer); Vermietung und Verpachtung von Grundstücken; private Schulen; gemeinnützige Sportvereine; Ärzte, Dentisten und Psychotherapeuten; Kranken- und Pflegeanstalten sowie Jugendeinrichtungen der öffentlichen Hand; Theater, Konzerte und Museen der öffentlichen Hand.

Ziele der Besteuerung

Jede Steuerreform sollte nach ihrem Beitrag zu den Zielen der Besteuerung, nämlich *Wachstumsfreundlichkeit*, *Verteilungsgerechtigkeit* und *Einfachheit*, beurteilt werden. Steuern sind dazu da, um die notwendigen Staatsaufgaben zu finanzieren. Dabei sollen die schädlichen Nebenwirkungen möglichst gering bleiben. Steuern können auf vielerlei Arten die Anreize für Investition, Ersparnisbildung, Innovation, Erwerbsbeteiligung, Bildung etc. mindern und darüber die Erwirtschaftung eines höheren Einkommens behindern. Solche Nebenwirkungen mindern den Einkommenskuchen, der zur Verteilung zur Verfügung steht. Unter den Ökonomen gilt die MWST als besonders *effizient*, sofern sie ‚richtig‘ - wie bei einer ‚idealen MWST‘ mit einem Einheitssatz und mit nur sehr wenigen Befreiungen - ausgestaltet ist. Unter dieser Voraussetzung hält sie die schädlichen Nebenwirkungen gering, geringer als bei anderen Alternativen der Besteuerung.

Die Besteuerung soll die Steuerlast fair verteilen. Je nach weltanschaulicher Position sollen Steuern zu einer gleichmäßigeren Einkommensverteilung beitragen und vor allem die Haushalte mit geringem Einkommen entlasten. Die MWST ist für dieses Ziel aber wenig geeignet. Zwar ist es richtig, dass die unteren Einkommensklassen häufig mehr für die notwendigen Güter des täglichen Bedarfs ausgeben und daher verhältnismäßig stärker von den Begünstigungen profitieren. Eine Umverteilung über die MWST führt aber zu großen Streuverlusten und Mitnahmeeffekten, weil diese Güter eben auch bei höheren Einkommen nachgefragt werden, die gar nicht entlastet werden sollen. Umverteilung nach dem Gießkannenprinzip ist teuer und ungerecht. Für Umverteilungsziele gibt es wesentlich bessere und treffgenauere Instrumente, nämlich die Einkommenssteuer und die bedarfs- und einkommensabhängigen Sozialausgaben. In der Steuerpolitik ist es eben wichtig, eine einzelne Steuer niemals isoliert, sondern als Teil des gesamten Steuer- und Transfersystems zu betrachten, damit die Ziele mit den richtigen Instrumenten verfolgt werden.

Die Idee der idealen MWST

Das Konstruktionsprinzip der MWST ist, dass die Unternehmen auf den Umsatz MWST entrichten, aber die auf Vorleistungen liegende MWST zurückfordern können. Solange ein Gut im Wertschöpfungsprozess innerhalb der Unternehmenskette weitergereicht wird, bleibt daher niemals eine MWST liegen, denn sie kann vom nächsten Produzenten wieder zurückgefordert werden. Die MWST wird erst schlagend, wenn das Gut beim Konsumenten ankommt. Die ideale MWST belastet also nur den Konsum, aber nicht Vorleistungen und Investitionen. Dies ist eine zentrale Voraussetzung für ihre Wachstumsverträglichkeit. Sie

belastet auch keine Exporte, denn Exporte werden an der Grenze von der heimischen MWST entlastet und mit der MWST des Bestimmungslandes belastet. Daher werden in jedem Land heimische Güter und Importe gleich besteuert, so dass ein fairer Wettbewerb heimischer und ausländischer Produzenten gewährleistet ist und es zu keiner Behinderung des wohlfahrtssteigernden Welthandels kommt.

Die ideale MWST belastet nur den Konsum. Die großen Alternativen zur MWST sind die Einkommens-, Gewinn- und vermögensbezogenen Steuern sowie spezielle Verbrauchssteuern. Die Körperschaftsteuer auf Gewinne reduziert Investitionen und schädigt die Standortattraktivität, die in einer globalisierten Weltwirtschaft immer wichtiger wird. Die Einkommensteuer auf persönliche Kapitalerträge (Zinsen, Dividenden und Kapitalgewinne) und die vermögensbezogenen Steuern mindern die Ersparnisbildung und damit die Zukunftsvorsorge. Die Lohnbesteuerung hemmt Erwerbsbeteiligung, Jobsuche, den Aufschub des Ruhestands, und damit die Beschäftigung. Die ideale MWST belastet alle wirtschaftlichen Alternativen (gegenwärtiger versus zukünftiger Konsum, Beschäftigung versus Arbeitslosigkeit, früherer oder späterer Ruhestand) mit dem gleichen proportionalen Satz und ist daher für die ökonomischen Aktivitäten wesentlich weniger schädlich.

Die Probleme der MWST

Tatsächlich ist die derzeitige Praxis der MWST vom Konzept einer idealen MWST weit entfernt. Die zwei Problembereiche sind die reduzierten Sätze und die Befreiungen. Das Problem mit den (unechten) Befreiungen ist, dass die befreiten Unternehmen zwar keine MWST verrechnen müssen, aber andererseits auch keine Vorsteuer abziehen dürfen. Das Unternehmen muss also die auf Vorleistungen liegende und nicht abzugsfähige MWST in den Preis einkalkulieren. Das nächste Unternehmen erhält keine Entlastung, da auf der Rechnung eines befreiten Unternehmens keine MWST ausgewiesen und daher beim Käufer kein Vorsteuerabzug möglich ist. Daher bleibt die in den vorherigen Produktionsstufen verrechnete Steuer in der Wertschöpfungskette liegen. Befreiungen führen dazu, dass die MWST nicht mehr nur den Endkonsum belastet, sondern wie eine versteckte Schattensteuer auch die Vorleistungen und Investitionsgüter verteuert. Damit wird die MWST, die eigentlich eine reine Konsumsteuer sein sollte, zu einer wachstumshemmenden Steuer auf Vorleistungen und Investitionen.

In Österreich gibt es eine ganze Reihe von unechten Befreiungen, darunter Leistungen im Finanz- und Versicherungswesen, Gesundheitswesen, Erziehung, Kultur, Sport und andere. Berechnungen zeigen, dass vom Aufkommen der MWST nur etwa 63% auf den Konsum entfallen und etwa 21% auf Vorleistungen und 16% auf Investitionen liegen bleiben.⁴ Nur

⁴ Vgl. für Deutschland S. 308 in Gottfried, P. und W. Wiegard (1991), Exemption versus zero rating, a hidden problem of VAT, *Journal of Public Economics* 46, 307-328. Interne Berechnungen des IHS für das Jahr 2011 ergeben beinahe identische Werte auch für Österreich.



eine weitgehende Beseitigung der Befreiungen kann die Schattensteuer auf Vorleistungen und Investitionen abschaffen und den Idealzustand einer MWST als reine Konsumsteuer wieder herstellen, wenigstens annäherungsweise. Die Entlastung der Investitionen und Vorleistungen kann deutliche Wachstumsgewinne auslösen und damit auch die Löhne stärken. Das wäre im Interesse aller.

Das andere Problem sind die reduzierten Sätze. Dass diese bezüglich ihrer Verteilungswirkungen ziemlich unwirksam sind und zu hohen ungerechtfertigten Mitnahmeeffekten auf Kosten des Steuerzahlers führen, ist schon erwähnt worden. Wer an einer wirksamen Umverteilung interessiert ist, sollte doch auch dafür sorgen, dass diese in Zeiten knapper öffentlicher Budgets nachhaltig finanziert bleiben. Daher sollen öffentliche Steuergelder nicht über erhebliche Mitnahmeeffekte an Verbrauchergruppen verschwendet werden, deren Entlastung gar nicht beabsichtigt ist (reiche Haushalte, die begünstigte Güter des täglichen Bedarfs kaufen). Für Verteilungsziele gibt es bessere Instrumente, die treffgenauer und daher sparsamer sind, wie z.B. eine Absenkung der Lohnsteuer und eine gezielte Anpassung der Sozialausgaben nur für die Bedürftigsten.

Ein weiterer Grund für reduzierte Sätze mag die Absicht des Gesetzgebers gewesen sein, bestimmte Branchen zu fördern. Die mit den reduzierten Sätzen verbundenen Steuerausfälle sind nichts anderes als eine Subvention. Die Begründung für eine Förderung der betreffenden Branchen in Form einer MWST Begünstigung ist volkswirtschaftlich wenig überzeugend. Warum eigentlich soll die Hotellerie, um nur ein Beispiel zu nennen, mit einem reduzierten MWST-Satz gefördert werden, anstatt diese Mittel für die Förderung von Forschung und Entwicklung, Bildung und andere Aufgaben zu verwenden, die für die Zukunft Österreichs so bedeutsam sind? Eine Branchenförderung über die MWST ist auf alle Fälle kostspielig und daher ineffizient. Es gilt dasselbe wie bezüglich der Umverteilung unter den Haushalten, nämlich dass die Branchenförderung querbeet über die MWST wegen beträchtlicher Mitnahmeeffekte teuer und wenig zielgerichtet ist. Auch in der Hotellerie und in anderen begünstigten Branchen gibt es viele sehr rentable Unternehmen, die davon profitieren, es aber gar nicht nötig hätten. Auch für die Branchenförderung gibt es bessere, weil treffgenauere und daher weniger teure Instrumente. So könnte eine Branchenförderung, wenn es sie tatsächlich braucht, auf Innovation und Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit abzielen, anstatt mit einer MWST-Begünstigung die Kaufkraft der Konsumenten zu Lasten anderer Branchen umzulenken.

Emotional diskutierte Bereiche sind das Gesundheitswesen und die Kulturbetriebe. Vermutlich würde eine Beseitigung der Befreiungen die Gesundheitsleistungen verteuern, eine offensichtlich hoch sensible Angelegenheit. Aber es gibt mindestens zwei gute Gründe dafür. Erstens würde eine Beseitigung der Befreiung zu mehr Kostenwahrheit führen. Es ist vermutlich nicht sinnvoll, den Anstieg der Gesundheitskosten damit zu bekämpfen, dass man mit einer MWST-Befreiung die tatsächlichen Kosten vor den Konsumenten verschleiert.

Zweitens geht es wieder darum, die Kosten der Gesundheit nicht wie bei einer MWST-Befreiung für alle zu senken, sondern die Unterstützung auf die schwachen Gruppen zu begrenzen, indem einkommensabhängige Ergänzungsleistungen geschaffen werden. Es ist also sicher sinnvoll, bei der MWST Reform ein soziales Korrektiv einzubauen, das aber auf die tieferen Einkommensgruppen beschränkt bleiben muss.

Wer gewinnt und wer verliert?

Empirische Studien zeigen, dass die Verteilungswirkungen der MWST weder besonders progressiv noch regressiv, sondern allenfalls unsystematisch sind. Also können auch von einer Reform in Richtung ‚ideale MWST‘ keine großen Verteilungswirkungen ausgehen. Nettonachteile werden vermutlich für jene Gruppen entstehen, welche die bisher begünstigten Güter in überdurchschnittlich großem Ausmaß nachgefragt haben. Um auf der Haushaltsebene eine Schlechterstellung zu verhindern, kann ein soziales Korrektiv eingebaut werden, das nur auf die Bedürftigsten beschränkt bleibt. Sodann dürften die Eigentümer von Unternehmen in den geförderten Branchen verlieren. Man sollte fragen, ob denn die Förderung nicht schon von vornherein fehl am Platz war. Jedenfalls stehen diesen Unternehmen die vielen anderen gegenüber, die von einer höheren Wettbewerbsneutralität um die Ausgaben der Konsumenten profitieren werden.

Gewinnen wird die breite Masse der Steuerzahler und Konsumenten sowie die vielen Unternehmen in den nicht begünstigten Branchen. Eine Reform kann aufkommensneutral angelegt werden, indem die Mehreinnahmen nach Streichung von Begünstigungen für eine Absenkung des Einheitssatzes der MWST verwendet werden. Berechnungen zeigen, dass auf diesem Weg der allgemeine MWST-Satz in Deutschland um ca. 2 Prozentpunkte und in Österreich um 3 Prozentpunkte abgesenkt werden könnte.⁵ Davon würden alle profitieren. Anstatt einer Absenkung des Einheitssatzes könnte das Mehraufkommen für eine Absenkung der Lohnsteuer im unteren Einkommensbereich und für eine Anhebung von Sozialausgaben wie bedarfsabhängige Mindestsicherung oder Zuschüsse zu den Mindestpensionen verwendet werden. Damit wird die mit dem gesamten Steuer- und Transfersystem erzielte Umverteilung treffgenauer, gerechter, und sparsamer. So könnten alle Haushaltsgruppen nennenswerte Einkommens- und Wohlfahrtsgewinne realisieren.

Die breite Masse wird auch deshalb gewinnen, weil die Abschaffung der Schattensteuer auf Investitionen und Vorleistungen einen Wachstumsimpuls auslösen sollte. Wachstum stärkt neben den Gewinnen vor allem auch die Löhne. Eine Abschaffung von Begünstigungen in Form von reduzierten Sätzen und Befreiungen würde die Entrichtungskosten bei Unternehmen und Staat absenken, weil schwierige Abgrenzungsprobleme entfallen. Was befreit ist und was nicht, und was zu einem reduzierten Satz versteuert werden kann, bedarf

⁵ Vgl. Boeters et al. (2010), Economic effects of VAT reforms in Germany, *Applied Economics* 42, 2165-2182, für Deutschland und interne Berechnungen des IHS für Österreich.



oft einer komplizierten Abklärung und verschlingt unnötig Zeit und Ressourcen. Eine Vereinfachung der Steuergesetzgebung wäre auch ein wichtiger Beitrag zur viel diskutierten Verwaltungsreform, um die Kosten der Steuereinhebung und Entrichtung beim Staat und im privaten Sektor zu senken. Alles in allem könnte die breite Mehrheit nennenswerte Nettovorteile erzielen.

Fazit

Eine aufkommensneutrale Reform der MWST erscheint unter volkswirtschaftlichen Gesichtspunkten attraktiv. Ein einheitlicher MWST-Satz mit wenigen Befreiungen würde ihre schädlichen Nebenwirkungen abbauen und die MWST mehr zu dem machen, was sie immer sein sollte, nämlich eine Konsumsteuer ohne wachstumsmindernde Belastung von Investitionen und Vorleistungen. Sie würde die Treffsicherheit der Verteilungspolitik steigern und für mehr Fairness in der Besteuerung sorgen. Und sie würde die Entrichtungskosten bei Unternehmen und Staat absenken, weil schwierige Abgrenzungsprobleme entfallen. So kann eine reformierte MWST eine nachhaltige und ergiebige Steuerquelle bleiben und ohne schädliche Nebenwirkungen für eine starke Basisfinanzierung der Staatsaufgaben sorgen.

IHS - Forschung und Ausbildung auf Spitzenniveau für Politik, Wirtschaft und Gesellschaft

Das Institut für Höhere Studien (IHS) ist ein unabhängiges, nicht gewinnorientiertes Forschungsinstitut für Ökonomie, Politikwissenschaft und Soziologie. Es ist seit seiner Gründung im Jahre 1963 den höchsten Qualitätsansprüchen in Forschung und postgradualer Ausbildung verpflichtet. Das IHS strebt in folgenden Aufgabenbereichen Höchstleistungen mit internationaler Ausstrahlung an:

- ❖ theoretische und empirische Spitzenforschung mit wirtschafts- und gesellschaftspolitischem Anwendungsbezug
- ❖ Aufbau und Förderung von Humanressourcen durch international renommierte Ausbildungsprogramme und Mitarbeiterentwicklung
- ❖ wirtschafts-, sozial- und politikwissenschaftliche Beratung mit methodischem Tiefgang
- ❖ Information der Öffentlichkeit über grundlegende Problemstellungen in Wirtschaft, Politik und Gesellschaft

Die IHS-Standpunkte erscheinen in unregelmäßigen Abständen und greifen aktuelle Themen der Wirtschafts- und Sozialpolitik auf. Sie finden alle bisher veröffentlichten Standpunkte auf der Homepage des IHS unter folgendem Link:

<https://www.ihs.ac.at/de/presse/ihs-standpunkt-position/>

Wir freuen uns, wenn Sie Initiativen am IHS unterstützen und das Institut weiterempfehlen. Mehr Informationen finden Sie auf www.ihs.ac.at. Wenn Sie die Standpunkte laufend beziehen oder abbestellen wollen, wenden Sie sich an communication@ihs.ac.at.