



universität
wien

DIPLOMARBEIT

Titel der Diplomarbeit

„Steuerpolitik in Lettland unter besonderer
Berücksichtigung der Flat Tax“

Verfasserin

Madara Krumina

angestrebter akademischer Grad

Magistra der Philosophie (Mag. phil.)

Wien, im Mai 2010

Studienkennzahl lt. Studienblatt:

A 300

Studienrichtung lt. Studienblatt:

Politikwissenschaft

Betreuer:

Univ.-Doz. Johann Wimmer

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung	7
2. Systeme der Besteuerung. Historischer Hintergrund der Prinzipien von Besteuerung	13
2.1. Begriff und Funktionen der Steuer	13
2.2. Historischer Hintergrund der Prinzipien von Besteuerung	15
2.3. Prinzipien der Besteuerung	20
2.3.1. Die vier Maximen des Adam Smith.....	20
2.3.2. Fiskalisch-budgetäre Grundsätze	21
2.3.3. Ethisch-sozialpolitische Grundsätze	22
2.3.4. Wirtschaftspolitische Grundsätze	24
2.3.5. Steuerrechtliche und steuertechnische Grundsätze	25
2.3.6. Steuerfreiheit des Existenzminimums.....	27
2.4. Steuertarif und Steuersatz	28
2.4.1. Progressiver Tarif.....	29
2.4.2. Regressiver Tarif.....	29
2.4.3. Proportioneller Tarif	30
2.4.4. Flat Tax	30
3. Historische Entwicklung der Einkommensbesteuerung in Lettland	33
3.1. Einkommensbesteuerung in der Ersten Republik (1918-1940)	33
3.2. Einkommensbesteuerung unter dem Sowjet-Regime (1940-1990)	37
3.3. Transformation des Steuersystems nach dem Zusammenbruch der Sowjetunion (1990-1997).....	43
3.4. Aufbau des Einkommensteuersystems nach der Einführung der Flat Tax	47
3.4.1. Lohnsteuerberechnung.....	50
3.4.2. Betriebsteuer	51
3.4.3. Betriebsteuerberechnung.....	52
4. Ökonomische Faktoren und Auswirkungen der Flat Tax	54
4.1. Einfluss der Flat Tax auf die Investitionstätigkeit	54
4.2. Flat Tax als Leistungsanreiz: Auswirkungen auf Wachstumseffekte und Beschäftigungseffekte.....	61
4.2.1. Vermeidung der Doppelbesteuerung	62

4.2.2. Steigerung der Produktivität.....	63
4.2.3. Arbeitsmarkteffekte.....	64
4.2.4. Auswirkungen auf den Pensionsantritt.....	66
4.2.5. Wachstumseffekte.....	68
4.3. Einfluss der Flat Tax auf die Eindämmung schattenwirtschaftlicher Aktivitäten wie Steuerflucht und Steuerumgehung.....	70
4.3.1. Ursachen der Schattenwirtschaft.....	72
4.3.1.1. Komplexität des Steuersystems.....	72
4.3.1.2. Zu hohe Steuern.....	73
4.3.1.3. Misstrauen in staatliche Autorität.....	74
4.3.2. Konzept gegen Schattenwirtschaft: Flat Tax.....	75
4.3.3. Bekämpfung der Schattenwirtschaft durch Flat Tax-Reformen.....	76
5. Vorteile und Nachteile der Flat Tax.....	79
5.1. Einfachere und billigere Verwaltung der Steuereinnahmen durch Flat Tax.....	78
5.2. Zahlungsfähigkeit der Flat Tax – Steuereinnahmen durch Flat Tax.....	85
5.3. Flat Tax und Steuergerechtigkeit.....	94
5.3.1. Ungleiche Verteilung der Einkommen in Lettland.....	97
5.3.2. Umverteilung nach oben durch Flat Tax.....	98
5.3.3. Progressiver Einkommensteuersatz als eine gerechtere Umverteilungsalternative.....	105
6. Flat Tax und internationaler Steuerwettbewerb.....	108
6.1. Steuerharmonisierung.....	113
7. Schlussbetrachtung.....	112
Literaturverzeichnis.....	125
Anhang.....	133
Tabellen.....	133
Abstract.....	152
Lebenslauf.....	154

Tabellenverzeichnis

<i>Tabelle Nr. 1:</i> Die Höhe der Einkommensteuer und der Kultursteuer für verschiedene Einkommensgruppen	128
<i>Tabelle Nr. 2:</i> BIP pro Kopf je Einwohner zu Kaufkraftparitäten	129
<i>Tabelle Nr. 3:</i> Abgabenquoten 2009 im EU-Vergleich	130
<i>Tabelle Nr. 4:</i> Durchschnittlicher Wert ausländischer Direktinvestitionsströme im Inland und inländischer Direktinvestitionsströme im Ausland)	131
<i>Tabelle Nr. 5:</i> Ausländische Direktinvestitionen in Lettland	132
<i>Tabelle Nr. 6:</i> Arbeitslosigkeit innerhalb der EU.....	133
<i>Tabelle Nr. 7:</i> Einkommensentwicklung 2000-2010 im EU-Vergleich	134
<i>Tabelle Nr. 8:</i> Durchschnittliche tarifliche Lohnerhöhung 2007 und 2008.....	135
<i>Tabelle Nr. 9:</i> Inflationsrate innerhalb der EU	136
<i>Tabelle Nr. 10:</i> Inflationsbereinigte tarifliche Lohnerhöhung 2007 und 2008.....	137
<i>Tabelle Nr. 11:</i> Wirtschaftswachstum, Veränderung des realen BIP	138
<i>Tabelle Nr. 12:</i> Durchschnittliches jährliches reales BIP-Wachstum vor und nach Implementierung einer Flat Tax.....	139
<i>Tabelle Nr. 13:</i> Korruptions-Index 2009 innerhalb der EU.....	140
<i>Tabelle Nr. 14:</i> Entwicklung des Korruptions-Index 1998-2009	141
<i>Tabelle Nr. 15:</i> Entwicklung der Steuereinnahmen aus individueller Einkommen- und Körperschaftsteuer 2000-2007	142
<i>Tabelle Nr. 16:</i> Steuereinnahmen aus individueller Einkommen- und Körperschaftsteuer 2006 innerhalb der EU.....	143
<i>Tabelle Nr. 17:</i> Besteuerung der Arbeiter mit geringem Verdienst (67% des durchschnittlichen Einkommens 2008	144
<i>Tabelle Nr. 18:</i> Arbeitskosten von Arbeitnehmern.....	145
<i>Tabelle Nr. 19:</i> Höchstkörperschaftsteuersätze innerhalb der EU.....	146

1. Einleitung

Steuern, von vielen Menschen als Ärgernis, vielleicht bestenfalls als lästige Pflicht angesehen, bilden immerhin die finanzielle Grundlage eines modernen Staatswesens. Steuern sind die Hauptquelle der Formierung des Staatsbudgets, sie erfüllen wirtschaftliche und soziale Aufgaben wie die Umverteilung des nationalen Einkommens. Der Staat erhebt Steuern von physischen und juristischen Personen auf Grund der Steuergesetzgebung, sprich: Steuern betreffen praktisch jeden Menschen und beeinflussen somit auch wesentlich den Privatbereich von Staatsbürgern. Dennoch wird das Steuerwesen in der seriösen öffentlichen Diskussion oft vernachlässigt, deshalb und aufgrund ihrer gesellschafts- und wirtschaftspolitischen Bedeutung habe ich mich der Steuerthematik angenommen. Wobei das Thema Flat Tax mein besonderes Interesse geweckt hat. Die Flat Tax wird auch als proportionales Steuersystem bezeichnet, jeder Steuerpflichtige wird hier also proportional zu seinem Einkommen besteuert, das bedeutet jeder muss den gleichen prozentuellen Anteil seines Einkommens an die Steuer abliefern. Diese Art der Besteuerung stößt in vielen Bereichen auf Akzeptanzprobleme, da eine Flat Tax-Einkommensteuer von z.B. 26% für eine Person die beispielsweise 200 Euro im Monat verdient, viel schwerer zu verkraften ist, als für jemanden mit einem Einkommen von sagen wir 20.000 Euro im Monat. Der Gedanke der steuerlichen Progression (ansteigende Steuersätze bei steigendem Einkommen), der von vielen Menschen als entscheidendes Instrument sozialer Gerechtigkeit und Umverteilung gesehen wird, geht bei der Flat Tax somit logischerweise verloren.

In der Praxis ist die Umsetzung der Flat Tax ein relativ modernes Phänomen, deshalb wurde bisher relativ wenig zum Thema geforscht, es existieren nur wenige wissenschaftliche Länder-Studien. Aus diesem Grund und wegen der doch revolutionär zu nennenden Ansätze der Flat Tax habe ich mich entschlossen, das Thema im Rahmen meine Diplomarbeit zu behandeln und somit wissenschaftlichen Nachholbedarf zu leisten. Ich konzentriere mich dabei auf Lettland, weil es einer der ersten Staaten war, der die Flat Tax eingeführt hat (1997). Auch ist es eine überaus interessante Frage ob ein Zusammenhang zwischen der Flat Tax und den im EU-Vergleich überdurchschnittlich hohen BIP- und Lohnwachstum in Lettland und den anderen baltischen Staaten besteht. Mein persönliches Naheverhältnis zu Lettland erklärt sich natürlich auch daraus, dass ich selbst lettische Staatsbürgerin bin, was mir Zugang und Auswertung vieler Quellen, die bisher ausschließlich in Lettisch vorlagen, ermöglichte.

Die ersten europäischen Staaten entschieden sich Mitte der 1990er Jahre für Flat Tax-Modelle. Andere Länder folgten im neuen Jahrtausend, z.B. Slowakei 2004, Bulgarien und Tschechien erst 2008. Die Flat Tax ist ein vor allem osteuropäisches Phänomen: Innerhalb der EU finden wir die Flat Tax nur in ehemaligen Ostblock-Staaten, nämlich in Lettland, Estland, Litauen, Tschechien, Slowakei, Rumänien, Bulgarien. Nur drei ehemalige Ostblock-Staaten, die heute EU-Mitglieder sind, haben ein progressives Steuersystem: Ungarn, Polen und Slowenien. Aber auch in diesen Ländern wird die Installierung der Flat Tax intensiv diskutiert.

Die Einführung der Flat Tax hat auch die Wirtschaftspolitik der "alten EU-Länder" beeinflusst. Obwohl sie hauptsächlich eine keynesianische, verteilungsorientierte Politik verfolgen, streben immer mehr dieser Länder danach ihre Steuersysteme zu vereinfachen und die Steuerbelastung zu senken (zumindest war das vor dem Einsetzen der großen Wirtschaftskrise 2008 der Fall). In der EU scheint es fast kein Land zu geben, das die Argumentation der Flat Tax-Befürworter zu diesem Steuermodell gleichgültig lässt.

Es wurde in den letzten Jahren zwar intensiv über die Flat Tax diskutiert, es mangelt aber an empirischen Datenanalysen und wissenschaftlichen Beweisen. Um diesen Mangel zu beheben, wurden in dieser Arbeit folgende Methoden angewendet: Es soll eine vergleichende Literaturanalyse, sowie eine qualitative Datenanalyse durchgeführt werden. Lettland wird anhand von eindeutig nachvollziehbaren wirtschaftlichen Indikatoren (wie z.B. Investitionsausmaß, Wirtschafts- und Lohwachstum, Arbeitslosigkeit, Umfang schattenwirtschaftlicher Aktivitäten, Höhe der Einkommensteuersätze, Steuerfreibetrag, Steuereinnahmen) mit anderen Flat Tax-Staaten, sowie Progressivsteuer-Ländern verglichen. Um eine aussagekräftige Analyse sicherzustellen, wurden für diesen Vergleich Staaten herangezogen, die ein ähnlich hohes Bruttoinlandsprodukt (BIP) pro Kopf wie Lettland aufweisen. Es handelt sich dabei um Estland, Litauen und Slowakei (alle verfügen über ein Flat Tax-System), so wie um Polen, Ungarn (Progressivsteuer-Modell). Es werden die unterschiedlichen wirtschaftlichen Auswirkungen der Flat Tax festgehalten und die Länderergebnisse miteinander verglichen. So sollen erkennbare Vorteile und Nachteile der Flat Tax in der Praxis identifiziert, so wie die wesentlichen Charakteristika der Flat Tax selbst herausgearbeitet werden. Zu diesem Zweck wurden folgende Hypothesen aufgestellt:

Hypothese 1:

Es müssen bestimmte politische und wirtschaftliche Voraussetzungen vorliegen, die die Einführung von Flat Tax-Modellen begünstigen. Diese Voraussetzungen könnten sein: Ein Staat der sich in einer wirtschaftlichen Aufholbewegung befindet und/oder eine wirtschaftspolitische Neuorientierung sucht.

Hypothese 2:

Die Flat Tax führt zu positiven Effekten für Wirtschaftswachstum, Beschäftigung und Investitionstätigkeit.

Hypothese 3:

Flat Tax und niedrige Steuersätze bewirken einen Rückgang schattenwirtschaftlicher Aktivitäten wie Steuerhinterziehung, Schwarzarbeit und Korruption.

Hypothese 4:

Durch die Flat Tax kann die Steueradministration effektiver, einfacher und kostengünstiger gestaltet werden.

Hypothese 5:

Durch die Einführung der Flat Tax entstehen Umverteilungseffekte die den Prinzipien einer gerechten Besteuerung widersprechen.

Um die vorgestellten Hypothesen zu überprüfen, wurden wiederum die folgenden forschungsleitenden Fragen gestellt:

- 1) Welche Prinzipien der Besteuerung gibt es, an denen sich die Steuerpolitik eines Staates orientieren sollte?
- 2) Welche Erfahrung hat Lettland mit progressiven und regressiven Steuersystemen im Laufe seiner modernen Geschichte gesammelt?
- 3) Welche politische und ökonomische Auswirkungen hat die Flat Tax in Lettland und anderen ausgewählten Fallbeispielen (z.B. auf Wirtschaftswachstum, Investitionstätigkeit, Beschäftigung und Schattenwirtschaft)?
- 4) Wird die Steueradministration durch die Flat Tax wirklich einfacher und günstiger?

- 5) Inwiefern wirkt sich die Flat Tax auf die Steuereinnahmen aus?
- 6) Inwiefern ist die Flat Tax mit Steuergerechtigkeit zu vereinbaren?
- 7) Welche Rolle spielt die Flat Tax im Rahmen des internationalen Steuerwettbewerbs?

Im Laufe dieser Arbeit sollen die Forschungsfragen beantwortet und die einzelnen Hypothesen überprüft werden, im folgenden eine kurze Darstellung der einzelnen Kapitel: Im zweiten Kapitel werden der Begriff und die wichtigsten Funktionen von Steuern vorgestellt, sowie die Notwendigkeit der Besteuerung erklärt. Es werden weiters die unterschiedlichen Systeme der Besteuerung vorgestellt: Flat Tax, progressives und regressives Steuersystem. Wir werfen einen Blick auf die historische Entwicklung der Steuersysteme, es wird auch der historische Hintergrund der Prinzipien von Besteuerung betrachtet und festgehalten welchen Prinzipien die Besteuerung folgen sollte. Hier soll ebenfalls die Frage beantwortet werden, wer der Besteuerung unterliegt und wer keine Steuer zahlen muss (Ausnahmen zur Sicherung des Existenzminimums).

Im dritten Kapitel wird die historische Entwicklung des Steuersystems und deren Einfluss auf das gegenwärtige Steuersystem in Lettland berücksichtigt. Die geschichtliche Betrachtung reicht von der Ersten Republik über die Eingliederung in die Sowjetunion, dem Transformationsprozess des Steuersystems nach dem Zusammenbruch der Sowjetunion und den Veränderungen des Steuersystems nach Einführung der Flat Tax bis heute. Es wird festgestellt, wer in der Lettischen Republik der Einkommensteuer in welcher Höhe unterliegt. Weiters werden die Charakteristika der Lohnsteuer und der Unternehmenssteuer in Lettland vorgestellt.

Im vierten Kapitel werden ökonomische Faktoren und Auswirkungen der Flat Tax analysiert. Es werden dabei die Argumente der Flat Tax-Befürworter aufgrund einer empirischen Beweisführung auf die Probe gestellt. Es soll herausgefunden werden ob durch die Flat Tax tatsächlich mehr Attraktivität für Auslandsinvestition geschaffen wird, ob ein zusätzlicher Leistungsanreiz (Steigerung der Arbeitsleistung) entsteht und ob durch die Flat Tax wirklich positive Wachstums- und Beschäftigungseffekte generiert werden. Zum Vergleich werden in die Analyse ökonomische Daten von Progressivsteuer-Ländern, die ein ähnliches BIP pro Kopf, sowie ähnliche wirtschaftliche und politische Voraussetzungen wie Lettland aufweisen, einbezogen. Weiters wird das Hauptargument maßgeblicher lettischer Politiker für die Einführung

der Flat Tax überprüft, nämlich dass die Flat Tax transparenter und effektiver ist als Progressivsteuer-Systeme und bei der Bekämpfung von schattenwirtschaftlichen Aktivitäten (wie Steuerhinterziehung, Schwarzarbeit und Korruption), die ein großes Problem in Lettland darstellen, eine entscheidende Hilfe bietet.

Im fünften Kapitel werden Vorteile und Nachteile der Flat Tax analysiert, so soll herausgefunden werden ob durch die Flat Tax die Verwaltung von Steuereinnahmen vereinfacht wird. Hierbei werden die Kosten des Steuersystems berücksichtigt, sowie die durch bürokratische Hürden entstehende Komplexität und der Zeitaufwand bei der Ausfüllung der Steuererklärung in Flat Tax-Staaten und Progressivsteuer-Ländern erhoben. Es wird der Frage nachgegangen ob innerhalb eines Flat Tax-Systems in der Praxis tatsächlich – wie von Hall/Rabushka u.a. postuliert – die Steuererklärung auf einer Postkarte oder einem Bierdeckel untergebracht werden kann. In diesem Kapitel wird auch die Zahlungsfähigkeit der Flat Tax berücksichtigt, soll heißen ob durch eine Flat Tax nicht hohe Steuerausfälle entstehen, zu diesem Zweck werden die Steuereinnahmen verschiedener EU-Ländern miteinander verglichen. In diesem Kapitel wird auch das Problem der Steuergerechtigkeit diskutiert, die Einkommensverteilung in Lettland berücksichtigt, sowie überprüft in wie weit eine Umverteilung nach oben durch die Flat Tax entsteht. Dazu wurden verschiedene, untere Einkommensgruppen betreffende, Indikatoren wie Steuerkeil und Steuerfreigrenzen innerhalb der EU verglichen. Weiters wird das progressive Steuersystem als Alternative für Lettland diskutiert.

Im sechsten Kapitel wird die Problematik des zunehmenden Steuerwettbewerbs angesprochen und sein möglicher Zusammenhang mit den niedrigen Steuersätzen in Flat Tax-Systemen beleuchtet. Durch den zunehmenden Steuerwettbewerb haben fast alle EU-Staaten ihre Körperschaftsteuersätze in den letzten Jahren drastisch gesenkt, um sich Niedrigsteuersatz-Ländern anzupassen. Die Senkung der Körperschaftsteuersätze ist allerdings keine befriedigende Lösung, da auch andere Faktoren wie steuerfreie Dividenden in einigen Flat Tax-Staaten, sowie Arbeitskosten wichtige Standortfaktoren darstellen. Die weit auseinanderklaffenden Steuersätze sowie die sehr unterschiedlichen Arbeitskosten innerhalb der EU lassen Unternehmer über Standortwechsel nachdenken bzw. solche durchführen. In diesem Kapitel wird auch eine EU-weite Steuerharmonisierung als mögliche Lösung dieses Problems behandelt, sowie die Schwierigkeit ihrer Durchführung diskutiert.

Es war abzusehen, dass sich während der Arbeit die Interpretation der wirtschaftlichen Indikatoren als schwierig erweisen würde, weil neben der Flat Tax auch viele andere Faktoren wie die Wirtschaftskrise Russlands Ende der 1990er Jahre, die EU-Erweiterung 2004 sowie die schwere Rezession seit 2008 die wirtschaftliche Entwicklung beeinflussen. Weil die Weltwirtschaftskrise als außergewöhnlicher exogener Schock die Ergebnisse zu stark beeinflusst hätte, soll der Zusammenhang zwischen Flat Tax und Wirtschaftsentwicklung hauptsächlich nur bis Ende 2007 untersucht werden.

Diese Diplomarbeit soll die Basis für die Diskussion des Themas Flat Tax verbreitern und fundieren. Denn die bisherige Diskussion ist oftmals sehr emotionsgeladen und manchmal nur beschränkt faktenorientiert verlaufen. Da die Flat Tax aber mehr als ein theoretisches Konstrukt sondern in vielen “neuen” EU-Ländern bereits wirtschaftspolitische Realität ist, war die wissenschaftliche Analyse des Themas durch diese Diplomarbeit notwendig und – so bleibt zu hoffen – für den weiteren Diskussionsprozess hilfreich.

Anmerkung: Die in dieser Diplomarbeit verwendeten personenbezogenen Bezeichnungen sind aus Gründen besserer Lesbarkeit in männlicher Form angegeben, sie beziehen sich aber – sofern nicht anders dargestellt – auf beide Geschlechter.

2. Systeme der Besteuerung. Historischer Hintergrund der Prinzipien von Besteuerung

2.1. Begriff und Funktionen der Steuern

Steuern sind eine Selbstverständlichkeit innerhalb eines modernen Staatengefüges, für den Politikwissenschaftler ist es sinnvoll sich der Steuerthematik zu nähern, indem er nach den Funktionen von Steuern fragt, die sie innerhalb eines Staates erfüllen. Ohne eine dauerhafte Ressourcenbasis ist die Staatlichkeit der Politik unmöglich. Steuern sind zwar nicht die einzige, aber doch die weitaus wichtigste Form der Finanzierung des modernen Staates.¹ Der Staat gibt die Produktionsmittel Arbeit und Kapital grundsätzlich in private Hand und finanziert sich durch Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens, also durch Steuern.² Trotz der Schwierigkeit zu definieren, was Steuern sind, versteht man gemeinhin darunter eine einseitig, also hoheitlich verfügte, regelmäßige Abgabe in gesetzlich festgelegter Höhe, ohne dass daran die Erwartungen einer Bestimmten Gegenleistung geknüpft werden dürfte.³ Unter Steuern versteht man die seitens eines öffentlichen Gemeinwesens von den ihm zugehörigen Privatwirtschaftssubjekten kraft ihrer Zugehörigkeit erhobenen Zwangsabgaben, wobei „Zugehörigkeit“ nicht im politischen oder territorialen Sinn (als „Bürger“schaft oder „Einwohner“schaft), sondern im wirtschaftlichen Sinn, als Zugehörigkeit zur öffentlichen Wirtschaft des Gemeinwesens, zu verstehen ist (sei es durch Vermögensbesitz, Ausübung einer Erwerbstätigkeit, Konsumieren im Lande, und dergleichen). Das Wesen der Steuer besteht in ihrem Zwangscharakter, sowie ihrer Einseitigkeit, d.h. Unabhängigkeit von einer besonderen Leistung des Gemeinwesens,⁴ aber die Steuern fallen nur dann an, wenn ein Tatbestand vorliegt, an den das Gesetz die Steuerpflicht knüpft.⁵ Die Steuern gehören zu den Abgaben und lassen sich definieren als die zum Zweck der Befriedigung von Gemeinschaftsbedürfnissen kraft öffentlicher Autorität angeordneten Zahlungen an den Staat und die übrigen öffentlichen

¹ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 308

² Paul Kirchhof 2001: Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat. In: Bodo B. Gemper (Hrsg.): Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat. Festvortrag von Prof. Dr. Paul Kirchhof zu Ehren des Vorsitzenden der Ludwig-Erhard-Stiftung Professor Dr. Christian Otto Schlecht. Lohmar/Köln: Joseph Eul, S. 32

³ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 308

⁴ Alfred Amonn 1947: Grundsätze der Finanzwissenschaft. Ester (allgemeiner) Teil. Finanzordnung und Finanzgebarung, Ausgaben und Einnahmen. Allgemeine Theorie der Besteuerung. Bern: A. Francke AG, S. 175

⁵ Enno Biergans 1992: Einkommensteuer. Systematische Darstellung und Kommentar. München/Wien: Oldenbourg, S. 3

Körperschaften.⁶ Die öffentliche Hand kassiert Steuern nicht in einem Leistungsaustauschverhältnis, sondern mit der weitgefassten Widmung einer Verwendung zum Wohle der Allgemeinheit („bonum commune“).⁷ Merkwürdigerweise fehlt im Steuerbegriff häufig das Merkmal der Regelmäßigkeit der Zahlung, obwohl ohne dieses Merkmal die Steuer von anderen Formen von Abgaben kaum abgrenzbar ist. Gerade die Regelmäßigkeit ist es jedoch, welche dem Staat die Kontinuität der Ressourcenbasis sichert.⁸

Steuern dienen nicht nur der Einnahmeerzielung, sondern auch wirtschafts- und gesellschaftspolitischen Zwecken.⁹ Steuern erfüllen drei Funktionen:

- 1) Finanzierungsfunktion: Sie finanzieren die Staatsausgaben und sichern so die Erfüllung der Staatsaufgaben.
- 2) Umverteilungsfunktion: Sie nehmen Geld und somit Wirtschaftsmacht vom Einzelnen (Individuum; Steuerzahler) und geben das genommene Geld der öffentlichen Hand. Wirtschaftsmacht wandert so von der Privatautonomie in die Staatsautonomie, vom Markt in die Disposition der Politik.¹⁰
- 3) Lenkungsfunktion: Steuern in der modernen Industriegesellschaft sind zwangsläufig auch zum zentralen Lenkungsinstrument aktiver staatlicher Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik geworden.¹¹ Sie können schließlich dazu eingesetzt (und missbraucht) werden, um Gesellschaft und Wirtschaft zu steuern/zu lenken.¹²

Steinmo meint zu den Funktionen von Steuern, dass jedes Steuersystem eine komplexe Mischung von miteinander konkurrierenden Zielen, Ambitionen und Erwägungen enthält. Einnahmen generieren, Einkommen umverteilen, zum Sparen ermutigen, Wachstum stimulieren, Konsumation bestrafen, Investments dirigieren, gewisse Werte entlohnen und andere bestrafen – das sind nur wenige der hundert von Zielen, die jede moderne Regierung mit ihrem Besteuerungssystem verfolgt. Besteuerung ist somit

⁶ Karl Theodor Eheberg 1911: Steuer. In: Ludwig Elster/Adolf Weber/Friedrich Wieser (Hrsg.) Handwörterbuch der Staateswissenschaften, Band 7, Leipzig: Deichert, S. 945, zit.n. Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 308

⁷ Reinhold Beiser 2008: Steuern. Ein systematischer Grundriss. Wien: Facultas, S. 21

⁸ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 308-309

⁹ Enno Biergans 1992: Einkommenssteuer. Systematische Darstellung und Kommentar. München/Wien: Oldenbourg, S. 3

¹⁰ Reinhold Beiser 2008: Steuern. Ein systematischer Grundriss. Wien: Facultas, S. 21

¹¹ Heinrich Grütering 1997: Börsen-Banken-Steuer-Lexikon. Essen: Bettendorfsche Verlagsanstalt, S. 569

¹² Reinhold Beiser 2008: Steuern. Ein systematischer Grundriss. Wien: Facultas, S. 21

ein wesentliches Instrument, mit dem Regierungen versuchen den Privatbereich zu beeinflussen¹³ Steinmo bezeichnet die Besteuerung weiters als eine wichtige aber gleichzeitig gefährliche Waffe der Einnahmenbeschaffung und Wohlstandsverteilung. Gefährlich sowohl für die Politiker, die diese Waffe einsetzen als auch für die Wirtschaft in der sie eingesetzt wird.¹⁴ Aus der Tatsache heraus, dass Steuern einen starken Einfluss auf Konjunktur, Wachstum und die Verteilung von Einkommen und Vermögen ausüben, folgt deren wirtschafts- wie verteilungspolitische Relevanz. Eine entsprechende Ausgestaltung von Steuern soll solche „Nebeneffekte“ wie die Umverteilung von Einkommen, die Nachfragenlenkung, Beeinflussung von Investitionsverhalten oder allgemein Konjunktur fördernde oder dämpfende Wirkungen bewusst herbeiführen und die angestrebten außerfiskalischen Ziele erreichen helfen.¹⁵ Steuern verfolgen nicht nur bestimmte politische Funktionen und Zielsetzungen, sie sind auch darüber hinaus an bestimmten Grundsätzen und Prinzipien der Besteuerung orientiert, wobei diese Grundsätze und Prinzipien mit den genannten politischen Funktionen und Zielsetzungen in enger Beziehung zueinander gesehen werden müssen. Wenden wir uns nun der Entstehungsgeschichte dieser Prinzipien zu.

2.2. Historischer Hintergrund der Prinzipien von Besteuerung

Die Prinzipien der Besteuerung spielen nicht nur in der älteren, sondern auch neueren wirtschaftswissenschaftlichen Literatur eine große Rolle. Neumark meint, dass es keinen Unterschied macht, ob man diese Prinzipien als „Postulate“, „Grundsätze“, „Maximen“, „Canons“ oder „Régles“ bezeichnet.¹⁶ Die Grundsätze der Besteuerung müssen aus Wesen und Funktionen der Steuer abgeleitet und in hypothetischer Form aufgestellt werden, d.h. unter der Voraussetzung, dass bestimmte, mittels steuerlicher Maßnahmen zu verwirklichende, Ziele als politisch-soziologisch „gültig“ anerkannt werden.¹⁷ Mit der Verwandlung der Steuer von einer freiwillig geleisteten und lediglich eine gelegentliche Nebeneinnahme bildenden Abgabe zu einer ständigen und zur hauptsächlichen Zwangseinnahme kam das Bedürfnis auf, die Leistungspflicht des Besteuernden bzw. das Erhebungsrecht des Besteuernden zu begründen.¹⁸

¹³ Vgl. Sven Steinmo 1993: Taxation and Democracy. New Haven/London: Yale University Press, pp. 3

¹⁴ Vgl. ebenda, pp. 17

¹⁵ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax - ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 34

¹⁶ Vgl. Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 5

¹⁷ Ebenda, S. 6

¹⁸ Alfred Amonn 1947: Grundsätze der Finanzwissenschaft. Ester (allgemeiner) Teil. Finanzordnung und Finanzgebarung, Ausgaben und Einnahmen. Allgemeine Theorie der Besteuerung. Bern: A. Francke AG, S. 177

Im 16. Jahrhundert entstand, hauptsächlich auf dem Boden des Deutschen Reiches, ein Komplex finanzwissenschaftlicher Normen, der als „Kameralismus“ bezeichnet worden ist.¹⁹ Die meisten Kameralisten haben eine allgemeine Steuerpflicht noch nicht anerkannt bzw. als Dauereinrichtung abgelehnt.²⁰ Sie rechtfertigten Steuern mit dem Ziel, der Vergrößerung der politischen Macht.²¹ Einige Autoren zogen es allerdings vor, solche Ziele nur vorsichtig anzudeuten. Die Besteuerung, so erklärte zum Beispiel der führende englische Nationalökonom, William Petty, sei nicht nur eine Waffe zum Schutz der Ehre von Fürst und Land, sondern zugleich auch ein Werkzeug zur Erhaltung des Friedens.²² Die Einwände, dass steigende fiskalische Ansprüche die private Unternehmungslust hemmen und im Laufe der Zeit den Volkswohlstand mindern könnten, wurden zwar diskutiert, aber meistens zurückgestellt, da nach der herrschenden Wirtschaftsideologie der Staat als der Schöpfer und Lenker der Wirtschaftsentwicklung galt.²³

Die Steuer wird vom 17. Jahrhundert an immer mehr begründet mit dem Nutzen, dem Interesse, den Vorteilen, die das Individuum, der Besteuerte, von den Staatstätigkeiten hat, und es wird das Prinzip aufgestellt, dass nur nach Maßgabe solcher Vorteile Steuern erhoben werden dürfen. Sowohl bei den Rechtsphilosophen und publizistischen Schriftstellern (Althusius, Grotius, Hobbes, Pufendorf, Locke, Montesquieu, Schlözer) wie bei den finanzwissenschaftlichen Schriftstellern (von Bornitz bis ins 19. Jahrhundert hinein) findet sich dieser Gedanke.²⁴ In England wurde vom Staatsphilosophen Thomas Hobbes in seinen „Elementa philosophica de cive“ das Besteuerungsrecht als Ausfluss des Absoluten Rechts des Fürsten dargestellt, also rein politisch begründet. Was die Art der Besteuerung anbelangt, wird von ihm der Gedanke der Gleichmäßigkeit vertreten, jedoch tritt uns dieser hier als reiner Zweckmäßigkeitsgesichtspunkt entgegen und nicht als Prinzip der Gerechtigkeit. Die Belastung solle nämlich nicht unnötig schwer sein, und hierzu sei es eben notwendig,

¹⁹ Vgl. Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 78

²⁰ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 311

²¹ Vgl. Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 78

²² Ebenda

²³ Fritz Karl Mann 1914: Der Marschall Vauban und die Volkswirtschaftslehre des Absolutismus. Eine Kritik des Merkantilismus. München/Leipzig, zit. n. Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 79

²⁴ Alfred Amonn 1947: Grundsätze der Finanzwissenschaft. Erster (allgemeiner) Teil. Finanzordnung und Finanzgebarung, Ausgaben und Einnahmen. Allgemeine Theorie der Besteuerung. Bern: A. Francke AG, S. 178

dass die Steuern möglichst gleichmäßig verteilt werden.²⁵ Im 17. Jahrhundert sind weiters mehrere wichtige steuerpolitische Grundsätze aus der „Naturlehre von der Finanzwirtschaft“ entstanden. Da die wichtigsten Dienste des Staates im Schutz von Leben und Eigentum seiner Bürger bestanden, wurde die Steuer auch als ein Lohn für die vom Staat zu erfüllende Schutzfunktion aufgefasst. So entstand die „Assekuranztheorie“.²⁶ Wenn wir hinzufügen, dass der dem Einzelnen und der Gesamtheit der Bürgerschaft unentbehrliche staatliche Schutz einen geldlichen Aufwand erfordert, ist die Notwendigkeit und Gerechtigkeit der Besteuerung evident.²⁷ Mann meint, dass dieser Gedankengang zu einer alternativen Norm der Steuerverteilung führt. Die den Einzelnen treffender Steuerlast ist nur insoweit gerecht, als sie entweder die dem Staat bei der Gewährung des Schutzes von Leben und Eigentum eines Individuums entstandenen Unkosten deckt oder den aus dem Staatsschutz entspringenden und dem Individuum zufließenden Vorteilen entspricht.²⁸ Weshalb die Steuerbelastung der Bürger nach der Wohlstandsstruktur der Gesellschaft abgestuft werden muss; und zwar müssen die Reichen und Wohlhabenden relativ mehr als die weniger wohlhabenden Bevölkerungsschichten beitragen, entweder deshalb, weil bei dem ihnen gewährten staatlichen Schutz größere Kosten entstehen oder der staatliche Schutz den Reichen und Wohlhabenden relativ größere Vorteile bietet.²⁹ In Folge entbrannte ein Streit über spezifische Maßstäbe – wie Proportionalität, Progression und Degression – des Tarifs und ergänzende weitere Kriterien der gerechten Steuerverteilung.³⁰

Seit dem Ende des 18. Jahrhunderts wurde die Gleichheit der Besteuerung – als Ausfluss der Staatsbürgerlichen Gleichheit – immer wieder gefordert und stufenweise verwirklicht. Die staatsbürgerliche Rechtsgleichheit verlange ein Gesetz, das für alle Einwohner eines Staates gleichermaßen gilt und dem sich kein Stand und keine Person entziehen kann.“³¹ Im Laufe des 18. Jahrhunderts wurden Steuern, mit dem ständigen

²⁵ Ebenda, S. 38-39

²⁶ Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 82

²⁷ Ebenda, S. 82-83

²⁸ Ebenda, S. 83

²⁹ Ebenda

³⁰ Ebenda

³¹ Otto Dann 1975: Gleichheit. In: Otto Brunner/Werner Conze/Reinhart Koselleck. Geschichtliche Grundbegriffe. Historisches Lexikon zur politisch – sozialen Sprache in Deutschland. Band 2. Stuttgart: Ernst Klett, S. 1014, zit. nach Paul Kirchhof 2001: Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat. In: Bodo B. Gemper (Hrsg.): Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat. Festvortrag von Prof. Dr. Paul Kirchhof zu Ehren des Vorsitzenden der Ludwig-Erhard-Stiftung Professor Dr. Christian Otto Schlecht. Lohmar/Köln: Joseph Eul, S. 36-37

Steigen ihres Anteils an den Gesamteinnahmen, schließlich als die regelmäßigen Haupteinnahmen eines Staates und dann auch der anderen öffentlichen Gemeinwesen betrachtet.³² Das Resultat der Suche nach neuen Finanzquellen war die Einführung der Einkommensteuer. Das führte ganz neue Prinzipien in das Steuerwesen ein: Erstens wird seitens des Fiskus anerkannt, dass ein gewisser Grundbetrag des Einkommens steuerfrei zu bleiben habe – heute spricht man vom „Existenzminimum“. Hier erscheint erstmals das Prinzip der „ability to pay“ – ein Grundprinzip der modernen Besteuerung. Zweitens, wird hier erstmals das Prinzip der Steuerprogression bewusst, gezielt und begründet eingeführt.³³

Bei den Grundsätzen der Besteuerung hat sich im Laufe der Zeit ein Wandel vollzogen. So galt bis zum Jahre 1900 bei der Einkommensbesteuerung das Prinzip der proportionalen Besteuerung, d.h. alle Steuerpflichtigen hatten den gleichen Prozentsatz ihres Einkommens als Steuer abzuführen. Später erkannte man, dass der Verzicht auf 10% des Einkommens, z.B. bei einem Einkommen von 500 Euro empfindlicher wirkt als bei einem Einkommen von 10.000 Euro, so dass eine gleiche prozentuale Belastung eine ungleiche Behandlung bedeutet. Daher führte man die Progression der Steuersätze ein, die vor allem von dem Gesichtspunkt ausgeht: Jeder Staatsbürger soll nach seiner ökonomischen Leistungsfähigkeit besteuert werden und das gleiche subjektive Opfer einbringen.³⁴ So fasste z.B. die britische Einkommensteuer diverse Einkommensarten zu „Schedules“ zusammen und bestimmte, dass – nach Abzug der Freibeträge – die Steuersätze mit der Höhe des Einkommens ansteigen sollten. Das Prinzip der Steuerprogression trug nun also dazu bei, diese Ungerechtigkeit im System zu korrigieren. Schließlich greift die Einkommenssteuer zum ersten mal auf das tatsächliche individuelle Einkommen zu, gleichgültig woher es stammt, z.B. aus Kapitalverzinsung.³⁵

³² Alfred Amonn 1947: Grundsätze der Finanzwissenschaft. Ester (allgemeiner) Teil. Finanzordnung und Finanzgebarung, Ausgaben und Einnahmen. Allgemeine Theorie der Besteuerung. Bern: A. Francke AG, S. 176

³³ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 334

³⁴ Hanno Drechsler/Wolfgang Hilligen/Franz Neumann/Gerd Bohlen 2003: Gesellschaft und Staat. Lexikon der Politik. München: Franz Vahlen, S. 946

³⁵ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 334

Steinmo meint dazu, dass vor der Entwicklung des modernen direkten Besteuerungssystems Finanzminister in einem Trilemma gefangen waren. Ein Trilemma bestehend aus:

- a) dem Bedürfnis nach größeren Einnahmen, speziell zur Finanzierung des Verteidigungssektors;
- b) der politischen Realität, dass diejenigen mit politischem Einfluss keine Steuern zahlen wollten;
- c) dem Faktum, dass diejenigen ohne politischen Einfluss nahezu nichts besaßen, was man besteuern konnte.³⁶

Später sollten die „Zwillings-Kräfte“ der Industrialisierung und Demokratisierung diese Situation dramatisch verändern. Die Industrialisierung führte zu zwei Veränderungen: einer generellen Modernisierung der Wirtschaft und einer starken Akkumulation von Wohlstand. Gleichzeitig bedeutete der Trend, immer mehr und mehr Bürger in das politische System zu integrieren, dass Wohlhabendere die stärker werdenden Forderungen nach einer fairen Aufteilung der Steuerlast nur mehr schwer ignorieren konnten.³⁷ Als Konsequenz der gesellschaftlichen Entwicklung wurde Einkommensbesteuerung für die Wohlhabenden und Unternehmungen in nahezu allen Industrienationen eingeführt. Obwohl diese Steuern verglichen mit den heutigen Standards gering waren, etablierte ihre Einführung dennoch eine radikal neue Reihe von Prinzipien, die die Grundlage für die Entwicklung der weiteren Steuerpolitik legten.

An dieser Stelle soll die Betrachtung der historischen Steuerentwicklung geschlossen werden, eine viel ausführlichere Behandlung würde den Rahmen dieser Diplomarbeit sprengen. Es wurde aber oben aufgezeigt, welche große Rolle politische, ökonomische und soziale Veränderungen für die Ausformung des Steuersystems und Prinzipien der Besteuerung spielten (und wohl noch immer spielen). Nun soll die Frage behandelt werden, welche Prinzipien sich herauskristallisiert haben und auch heute noch die Grundlage für moderne Steuersysteme legen.

³⁶ Sven Steinmo 1993: *Taxation and Democracy*. New Haven/London: Yale University Press, pp. 22

³⁷ Vgl. Ebenda

2.3. Prinzipien der Besteuerung

2.3.1. Die vier Maximen des Adam Smith

Adam Smith hat vier Maximen für ein gerechtes Steuersystem aufgestellt. Auch die moderne Finanzwissenschaft legt ihren Lehren die häufig als „klassisch“ bezeichneten Maximen des Adam Smith noch vielfach zu Grunde, nämlich die Grundsätze der

- 1) Gleichmäßigkeit (equality);
- 2) Bestimmtheit (certainty);
- 3) Bequemlichkeit (convenience);
- 4) Nettoergiebigkeit³⁸ oder Billigkeit (economy).³⁹

Die erste Maxime sollte die Verteilung der Steuerlast rationalisieren.⁴⁰ Danach sollen die Bürger laut der ersten Maxime Steuern „im Verhältnis zu ihren Fähigkeiten“ zahlen.⁴¹ Die Belastung durch Steuer müsse dem Einkommen entsprechen, das jeder Bürger unter dem Schutz des Staates genieße. Smith formuliert damit das Postulat der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit, ohne freilich nähere Maßstäbe für die Ermittlung des Verhältnisses von Leistungsfähigkeit und Steuerschuld vorzugeben.⁴² Die zweite Maxime lautet, die Steuer müsse bestimmt und dürfe nicht willkürlich sein.⁴³ Sie schrieb vor, dass, um Willkür und Ausbeutung zu vermeiden, der Zahlungstermin, die Zahlungsart und der Zahlungsbetrag der Steuer klar und deutlich bestimmt würden. Sie ist deshalb als der Grundsatz der Bestimmtheit in das spätere Schrifttum übergegangen.⁴⁴ In moderner Terminologie fordert Smith damit die Gesetzesmäßigkeit der Besteuerung.⁴⁵ Die dritte Maxime zerfiel in mehrere Regeln,

³⁸ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 27-28

³⁹ Norbert Ansel 1983. Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 295

⁴⁰ Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 85

⁴¹ Adam Smith 1776: An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. Vol 2. London: Methuen & Co, pp. 423, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 28.

⁴² Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 28

⁴³ Adam Smith 1776: An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. Vol 2. London: Methuen & Co, pp. 423, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 28

⁴⁴ Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 85

⁴⁵ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 28

durch deren Beachtung die „Lästigkeit“ der Steuerzahlung vermindert werden sollte: So sollte die Steuer zu derjenigen Zeit und in derjenigen Weise erhoben werden, die dem steuerpflichtigen Individuum am bequemsten ist. Diese Regel ist unter dem nicht allzu glücklichen Namen „Bequemlichkeitspostulat“ bekannt geworden.⁴⁶ Laut der vierten Maxime soll eine Steuer so geringe Erhebungskosten und Schädigungen des Wirtschaftslebens wie möglich verursachen.⁴⁷ Die vierte Maxime wird in der Regel als Grundsatz der Wohlfeilheit der Besteuerung verstanden. Mann meint, dass diese Maxime sogar noch einen tieferen Sinn hat: Sie könnte als eine Vorstufe des wesentlich später entwickelten Postulats des steuerpolitischen Lastenminimums aufgefasst werden.⁴⁸

2.3.2. Fiskalisch-budgetäre Grundsätze

- 1) Grundsatz der Ausreichendheit der Besteuerung. Dieser Grundsatz verlangt das Gesamtsteuersystem eines Landes quantitativ und qualitativ so zu gestalten, dass die Steuererträge auf jeder politischen "Ebene" die nachhaltige Deckung der steuerlich zu finanzierenden Ausgaben gestatten.⁴⁹
- 2) Grundsatz der deckungspolitischen Anpassungsfähigkeit (Steigerungsfähigkeit) der Besteuerung.⁵⁰ Er besagt dass das Steuersystem so beschaffen sein muss, um im Bedarfsfalle zu gestatten, in relativ kurzer Frist die zur Deckung eines plötzlich auftretenden Mehrbedarfs erforderlichen zusätzlichen Einkünfte mittels Änderungen des Steuerrechts zu realisieren.⁵¹ Es ist beispielsweise relevant im Falle des Mehrfinanzbedarfs infolge eines „kalten“ oder „heißen“ Krieges, zur Durchführung einer Sozialreform, zur Vermeidung inflatorischer Störungen u.a.⁵²

⁴⁶ Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 85

⁴⁷ Adam Smith 1776: An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. Vol 2. London: Methuen & Co, pp. 423, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 28

⁴⁸ Fritz Karl Mann 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Fritz Neumark: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr, S. 86

⁴⁹ Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 13–14

⁵⁰ Als Prinzip der Beweglichkeit bei Wagner

⁵¹ Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 14

⁵² Vgl. Ebenda

2.3.3. Ethisch-sozialpolitische Grundsätze

Im Mittelpunkt dieses Grundsatzbündels steht das Postulat der gerechten Besteuerung. Neumark trennt allerdings zwischen Gerechtigkeitspostulaten einerseits und dem Grundsatz der steuerlichen Umverteilung andererseits.⁵³

1) Grundsatz der steuerlichen Gerechtigkeit. Nach Neumark erfordert eine gerechte Besteuerung die Beachtung der Grundsätze der Allgemeinheit, Gleichmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit.⁵⁴

a) Der Grundsatz der Allgemeinheit verlangt, alle Personen, die über steuerliche Leistungsfähigkeit verfügen, zur Steuerleistung heranzuziehen.⁵⁵

Aus entwicklungstheoretischer Sicht finden wir hier jedenfalls – mit dem Prinzip der Allgemeinheit der Steuerpflicht – ein weiteres Kriterium für die Modernisierung der Steuerorganisation. Die Institutionalisierung des Steuerwesens bedeutet wiederum die Herstellung und Durchsetzung einer generalisierten Akzeptanz der Steuerpflicht, und dies betrifft – in sozialstruktureller Hinsicht – in erster Linie die privilegierten Schichten der Gesellschaft. Das Prinzip der Allgemeinheit der Steuerpflicht ist wesentlich für Steuergerechtigkeit und dieses Prinzip richtete sich auch in Europa primär gegen die „alten Stände“, die von einer Verpflichtung zur Steuerzahlung nichts wissen wollten.⁵⁶

b) Nach dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind Personen, die sich in gleichen oder gleichartigen steuerlich relevanten Verhältnissen befinden, in Bezug auf jede einzelne Steuer einer bestimmten Gebietskörperschaft gleich zu behandeln.⁵⁷ Im Steuerrecht gilt der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung: Dem Gesetzgeber ist weitgehend Gestaltungsfreiheit eingeräumt. Er ist durch den Gleichheitssatz nur in der Weise gebunden, dass er wesentlich Gleiches nicht willkürlich ungleich und wesentlich Ungleiches nicht willkürlich gleich behandeln darf. Er darf sich insbesondere von finanzpolitischen, volkswirtschaftlichen, sozialpolitischen und steuertechnischen Erwägungen leiten lassen.⁵⁸

⁵³ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 296

⁵⁴ Ebenda

⁵⁵ Ebenda

⁵⁶ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 344

⁵⁷ Vgl. Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart.

Wiesbaden: Franz Steiner, S. 19

⁵⁸ Heinrich Grütering 1997: Börsen-Banken-Steuer-Lexikon. Essen: Bettendorfsche Verlagsanstalt, S. 569

c) Entsprechend dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ist die Verteilung der Steuerlast entsprechend der individuellen Leistungsfähigkeit so vorzunehmen, dass diese bei allen Steuerpflichtigen in relativ gleichem Maße reduziert wird. Neumark zielt hier unter dem Gerechtigkeitsaspekt ganz eindeutig auf die Leistungsfähigkeit ab, nicht auf die Äquivalenz.⁵⁹ Andel meint, dass es zweckmäßiger wäre, die drei Postulate [Allgemeinheit, Gleichmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit] als Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zusammenzufassen, der verlangt, gleiche Leistungsfähigkeit repräsentierende Tatbestände gleich, unterschiedliche Leistungsfähigkeit darstellende Tatbestände so adäquat differenziert zu behandeln, dass die Leistungsfähigkeit bei allen Steuerpflichtigen in relativ gleichem Maße reduziert wird. Diese Aspekte werden in der Literatur auch mit horizontaler und vertikaler Gerechtigkeit bezeichnet.⁶⁰

2) Der Grundsatz der steuerlichen Umverteilung (Redistributionsgrundsatz) kann ebenfalls als eine Forderung nach steuerlicher Gerechtigkeit aufgefasst werden.⁶¹ Er lässt sich als die Forderung verstehen, die Gesamtsteuertraglast so zu gestalten, dass sie zu einer gewissen Verringerung der durch den Marktmechanismus bewirkten Unterschiede in der Verteilung von Einkommen und Vermögen führt, diese Verteilung mit anderen Worten gleichmäßiger macht.⁶² Dem zufolge ist die Steuerlast über das Erfordernis des Verhältnismäßigkeitspostulats hinaus progressiv zu verteilen, im Sinne einer Verringerung der Einkommens-, Vermögens- bzw. allgemein der Leistungsfähigkeits-Unterschiede.⁶³ Ein modernes Steuersystem nimmt das „Existenzminimum“ aus der Steuerpflichtigkeit heraus.⁶⁴ Objekt der Besteuerung können nur individuelle Vermögenszuwächse sein, weil erst diese die individuelle Zahlungsfähigkeit gewährleisten bzw. reproduzieren. Diese Zuwächse sind jedoch nicht immer abhängig von der persönlichen Leistungsfähigkeit des einzelnen, d.h. es gibt Einkommenszuwächse, die sich aus der bloßen Nutzung von Marktchancen ergeben und nicht aus Unterschieden

⁵⁹ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 296

⁶⁰ Ebenda, S. 296-297

⁶¹ Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 20

⁶² Ebenda, S. 21

⁶³ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 297

⁶⁴ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 345

der individuellen Leistungsfähigkeit zu erklären sind. Diese höheren Einkommen unterliegen dem Prinzip der „Sozialpflichtigkeit des Eigentums“, was in Verbindung mit dem Prinzip der Besteuerung nach Zahlungsfähigkeit zwangsläufig zu einer progressiven Einkommensbesteuerung führen müsse, so Kirchhof.⁶⁵

2.3.4. Wirtschaftspolitische Grundsätze

- 1) Wirtschaftsordnungspolitische Besteuerungsprinzipien.
 - a) Grundsatz der Vermeidung steuerdirigistischer Maßnahmen. Die Steuerpolitik hat sich solcher differenzierender bzw. diskriminierender Eingriffe in die Marktwirtschaft zu enthalten, die nicht die für Erzeugung und Verteilung entscheidenden Makrogrößen zu beeinflussen suchen, sondern in unsystematisch-punktuellem Form größere oder kleinere Ausschnitte des Wirtschaftslebens in ihrer Entwicklung oder/und formalen Gestaltung einschließlich der Rechtsformen begünstigen oder benachteiligen und auf diese Weise über eine Verfälschung der Wettbewerbsbedingungen zu einer suboptimalen Allokation der volkswirtschaftlichen Ressourcen führen.⁶⁶
 - b) Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der Besteuerung. Es schließt das Postulat ein, die Bedingungen des Wettbewerbs zwischen verschiedenen Wirtschaftszweigen im Inland, zwischen gleichen in- und ausländischen Wirtschaftszweigen sowie schließlich zwischen (in- oder ausländischen) Unternehmungen desselben Wirtschaftszweiges nicht durch differenzierende Steuermaßnahmen bewusst oder auch bloß faktisch zu verfälschen oder zu verzerren.⁶⁷
 - c) Grundsatz der größtmöglichen steuerlichen Rücksichtnahme auf die wirtschaftliche Dispositionsautonomie der Individuen.⁶⁸

⁶⁵ Paul Kirchhof 1990: Staatliche Einnahmen. In: Joseph Isensee/Paul Kirchhof (Hrsg.). Handbuch des Staatsrechts. Bd 4: Finanzverfassung - Bundesstaatliche Ordnung. Heidelberg: C.F. Müller, S. 139, zit. n. Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 345

⁶⁶ Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 23

⁶⁷ Ebenda

⁶⁸ Ebenda

- 2) Postulaten einer stabilitätspolitischen Orientierung der Steuerpolitik.
- a) Grundsatz der aktiven (konjunkturgerechten) Steuerflexibilität. Es soll möglich sein mittels diskretionärer Maßnahmen das Steueraufkommen rasch an den sich ändernden konjunkturpolitischen Erfordernissen anzupassen, sei es in Form von Steuersenkungen, sei es in Form von Steuererhöhungen.⁶⁹
 - b) Grundsatz der passiven Steuerflexibilität. Das Steuersystem soll möglichst so gestaltet sein, dass es durch eine automatische antizyklische Variation des Entzugseffekts (built in flexibility) stabilisierend wirkt.⁷⁰ Es ist dadurch gekennzeichnet, dass seine Befolgung eine Zusammensetzung des Steuersystems dergestalt fordert, dass sich automatisch, d.h. ohne steuerrechtliche Modifikationen, eine konjunkturgerechte Anpassung von Steuerlasten und -erträgen an die wechselnde Wirtschaftssituation realisiert.⁷¹
 - c) Der Grundsatz der wachstumspolitischen Ausrichtung der Besteuerung verlangt, dass von der Besteuerung möglichst keine wachstumshemmenden Wirkungen ausgehen, im Gegenteil wachstumsfördernde, wenn diese im Hinblick auf eine als unbefriedigend angesehene Wachstumsrate erwünscht sind.⁷²

2.3.5. Steuerrechtliche und steuertechnische Grundsätze

Die Gruppe der steuerrechtlichen und steuertechnischen Grundsätze steht eigentlich nicht mit den beiden zuletzt behandelten Gruppen auf einer Ebene, sondern ist diesen eher untergeordnet.⁷³

- 1) Der Grundsatz der Steuertransparenz verlangt, dass die steuerrechtlichen Bestimmungen möglichst allgemeinverständlich und eindeutig sind. Dieser Grundsatz ist vor allem für die ethisch-sozialpolitischen Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit über die Vermeidung von Willkür von Bedeutung, daneben für den gleich zu behandelnden Grundsatz der Wohlfeilheit der Besteuerung.⁷⁴ Aus der Perspektive des historischen Systemvergleichs vielleicht der wichtigste Faktor war die „Beseitigung der politischen Willkür“ und die Integration des Steuerrechts in das aufkommende ius publicum, d.h. die

⁶⁹ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 297

⁷⁰ Ebenda

⁷¹ Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 26

⁷² Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 297

⁷³ Ebenda, S. 298

⁷⁴ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 298

Verrechtlichung der Steuerpolitik und die Verfestigung der bürokratischen Verfahrensformen.⁷⁵

- 2) Grundsatz der Stetigkeit des Steuerrechts. Jene steuerrechtlichen Bestimmungen, deren Umgestaltung nicht aus fiskalisch-budgetären oder konjunkturpolitischen Gründen geboten scheint, sondern nur in größeren Zeitabständen und nach Möglichkeit lediglich im Rahmen allgemein-systematischer Reformen.⁷⁶
- 3) Grundsatz der Praktikabilität. Die steuerrechtlichen Regelungen sollen in möglichst hohem Grade den Neigungen und Fähigkeiten der am Besteuerungsprozess Beteiligten entsprechen.⁷⁷ Dieser Grundsatz verlangt die Steuerpolitik so zu gestalten, dass ihre Maßnahmen dem Verständnis und den Neigungen des durchschnittlichen Pflichtigen einerseits, den institutionellen und intellektuellen Kapazitäten des Steuerveranlagungs-, Erhebungs- und Kontrollapparates andererseits bestmöglich entsprechen, mit der Konsequenz, dass sie effektiv anwendbar und durchsetzbar sind.
- 4) Der Grundsatz der Widerspruchslosigkeit oder Systemhaftigkeit der Besteuerung verlangt durch eine bestimmte Struktur des Steuersystems zu erreichen, dass nicht in Folge von Lücken dieses oder jenes Ziel ganz oder größtenteils vernachlässigt wird, während gleichzeitig anderen Zielen oder Grundsätzen eine einseitige (übergroße) Aufmerksamkeit zuteilt wird, und zu vermeiden, dass zwischen einzelnen steuerlichen Maßnahmen offensichtliche Widersprüche bestehen.⁷⁸ Dieser Grundsatz hat – streng logisch genommen – keinen selbständigen Zielaspekt, sondern stellt eher eine Anleitung zur Abwägung konfligierender Besteuerungsgrundsätze dar.⁷⁹
- 5) Der Grundsatz der Wohlfeilheit wird auch als verwaltungstechnische Einfachheit oder administrative Effizienz bezeichnet. Dieser Grundsatz fordert die Besteuerung so zu gestalten, dass die Kosten der Erhebung bei den Steuerpflichtigen und bei der Verwaltung nicht höher sind, als im Hinblick auf die verfolgten Ziele unerlässlich ist.⁸⁰ Alle Staaten sind dazu übergegangen, die Steuererhebung in eigener Regie durchzuführen. Die Kosten der Steuererhebung

⁷⁵ Vgl. Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 316

⁷⁶ Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 31

⁷⁷ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 298

⁷⁸ Fritz Neumark 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner, S. 32

⁷⁹ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 298

⁸⁰ Ebenda

sollten jedoch in einem „angemessenen“ Verhältnis zum Ertrag der Steuern stehen.⁸¹ Wirtschaftsniveau und Effizienzsteigerung des Steuerwesens hängen aufs engste zusammen und können nicht isoliert betrachtet werden.⁸²

2.3.6. Steuerfreiheit des Existenzminimums

Zu einer gerechten Steuer gehört auch das Prinzip der Freilassung des zum Leben Notwendigen, des Existenzminimums. Steuerleistungsfähigkeit beginnt erst jenseits des Betrages, der das Existenzminimum des Steuerpflichtigen sicherstellt, wobei dieses Existenzminimum nicht als rein psychologisches, sondern als ein sozio-kulturell bestimmtes anzusehen ist. Der ihm entsprechende reale Einkommensbetrag wächst mit steigendem durchschnittlichen Lebensstandard.⁸³ Es handelt sich hierbei um ein steuerjuristisch fundiertes Kriterium, nicht um ein ökonomisches Effizienzkriterium.⁸⁴ Aus verfassungsrechtlichen Garantien des privatnützigen Vermögens ergibt sich, dass das von dem Grundrechtsberechtigten zur Bestreitung seines notwendigen Lebensunterhalts und desjenigen seiner Familie benötigte Einkommen (Existenzminimum) für eine Besteuerung schlechthin unzugänglich ist. Nachdem das Existenzminimum im Regelfall durch Einkommen gedeckt wird, schützt diese Gewährleistung vor allem die Primärfunktion des Einkommens, den Lebensunterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie zu sichern.⁸⁵ Der existenznotwendige Bedarf bildet von Verfassungs wegen die Untergrenze für den Zugriff durch die Einkommensteuer. Selbst eine defizitäre Haushaltslage oder ein besonderer Finanzbedarf des Staates böten keinen Rechtfertigungsgrund, diesen Maßstab zu durchbrechen.⁸⁶ Was die Freilassung des Existenzminimums anbelangt, so scheint dies zunächst dem Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung zu widersprechen. Jedoch ist der Sinn der Allgemeinheit der Besteuerung nicht, dass schlechterdings jedermann Steuer zahlen sollte, sondern dass niemand aus anderen als wirtschaftlichen Gründen von Steuern befreit sein sollte. Außerdem wird das Prinzip der Freilassung des Existenzminimums praktisch nur bei der Einkommenssteuer durchgeführt, und da nicht als Ausfluss des Gerechtigkeitsprinzips oder des Prinzips der Gleichmäßigkeit, sondern

⁸¹ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 347

⁸² Vgl. Ebenda

⁸³ Norbert Andel 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 327

⁸⁴ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 47

⁸⁵ Rechtsprechung des Deutschen Bundesverfassungsgerichts zum Steuerrecht, zit.n. Paul Kirchhof 2000: Besteuerung im Verfassungsstaat. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 54

⁸⁶ Ebenda

aus finanzwirtschaftlichen Gründen, als Konsequenz des Prinzips der Einträglichkeit, bzw. als Korrektiv gegen die umgekehrt progressive oder regressive Belastung durch die indirekten Steuern.⁸⁷ Indirekte Steuern ignorieren nämlich das Prinzip der Zahlungsfähigkeit. Sie treffen unterschiedslos auch diejenigen Personengruppen, die wegen Aussparung des Existenzminimums gar nicht steuerpflichtig wären.⁸⁸

2.4. Steuertarif und Steuersatz

Die zuvor behandelten Steuerprinzipien stellen sozusagen die Basis dar, auf der Steuertarife bzw. Steuersätze aufbauen mit denen der Steuerzahler in der Praxis unentwegt konfrontiert ist. In der Literatur werden die Begriffe Steuersatz und Steuertarif oft synonym gebraucht. Suttman meint, dass dies ungenau ist, da der ganzheitliche Tarif in der Regel komplex ist und aus mehreren Formeln besteht, der Steuersatz sich aber auf eine bestimmte Bemessungsgrundlage bezieht,⁸⁹ die Auskunft darüber gibt, wovon oder wonach die Steuer berechnet wird und häufig ein Geldbetrag (z.B. Einkommen) ist.⁹⁰ Der Steuersatz gibt an, welchen Teil der Bemessungsgrundlage oder welchen Betrag pro Einheit der Bemessungsgrundlage die Steuer ausmacht. Bleibt der Steuersatz nicht über die ganze (alle Einheiten) der Bemessungsgrundlage gleich, spricht man von einem Steuertarif. Ein Steuertarif besteht somit aus einer Abfolge von Steuersätzen, die bestimmten Teilen der Bemessungsgrundlage zugeordnet sind.⁹¹ Unter Tarif wird die Funktion verstanden, die jeder Bemessungsgrundlage eine Steuerschuld zuweist, während sich der Ausdruck Steuersatz auf eine bestimmte Bemessungsgrundlage bezieht.⁹² Drei mögliche Tariftypen sind denkbar, jeweils abhängig von der Entwicklung des durchschnittlichen Steuersatzes bei wachsender oder sinkender Bemessungsgrundlage: progressive, regressive und proportionale Tarife.⁹³

⁸⁷ Alfred Amonn 1947: Grundsätze der Finanzwissenschaft. Ester (allgemeiner) Teil. Finanzordnung und Finanzgebarung, Ausgaben und Einnahmen. Allgemeine Theorie der Besteuerung. Bern: A. Francke AG, S. 225

⁸⁸ Hannes Wimmer 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau, S. 346

⁸⁹ Vgl. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 57

⁹⁰ Vgl. Peter Bitzyk/Hans Lexa/Erich Pummerer 2006: Steuerrecht 1. Grundlagen und Grundbegriffe, Einkommenssteuer, Körperschaftssteuer. Wien: Lexis Nexis, S. 11

⁹¹ Ebenda, S. 12

⁹² Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 57

⁹³ Ebenda

2.4.1. Progressiver Tarif

Progressive Steuertarife sind dadurch gekennzeichnet, dass der Steuersatz und damit die durchschnittliche Steuerbelastung mit zunehmender Bemessungsgrundlage steigt.⁹⁴ Die Belastbarkeit einzelner Steuersubjekte erhöht sich mit steigendem Einkommen. Die Progression äußert sich darin, dass bei steigender Bemessungsgrundlage immer größere Teile weggesteuert werden, wobei die Durchschnittsbelastung freilich nach oben beschränkt ist.⁹⁵ Anders als bei einem proportionalen Tarif gibt es bei progressiven Tarifen vielfältige Ausgestaltungsmöglichkeiten über die Höhe des Steuersatzes hinaus.⁹⁶

2.4.2. Regressiver Tarif

Ein regressiver Steuertarif stellt das Gegenteil eines progressiven Tarifs dar. Der durchschnittliche Steuersatz sinkt mit zunehmender Bemessungsgrundlage. Der Grenzsteuersatz bei regressiven Tarifen ist kleiner als der Durchschnittssteuersatz. Ein indirekt regressiver Tarif lässt sich entweder dadurch realisieren, dass ein proportionaler Steuersatz lediglich bis zu einer bestimmten Obergrenze der Bemessungsgrundlage gilt⁹⁷, oder dass ein proportionaler Steuersatz mit einem konstanten Zuschlag zur Bemessungsgrundlage gekoppelt wird.⁹⁸ Im Bereich der Einkommensteuer wird die Einführung eines regressiven Tarifs weder diskutiert noch gefordert, so schwach scheint eine mögliche Rechtfertigung.⁹⁹

⁹⁴ Peter Bitzyk/Hans Lexa/Erich Pummerer 2006: Steuerrecht 1. Grundlagen und Grundbegriffe, Einkommenssteuer, Körperschaftssteuer. Wien: Lexis Nexis, S. 12

⁹⁵ Stefan Homburg 2003: Allgemeine Steuerlehre. 3. Aufl. München: Vahlen, S. 70-71

⁹⁶ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 58

⁹⁷ Norbert Andel 1998: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 305–306, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 60

⁹⁸ Helga Pollak 1980: Steuertarife. In: Fritz Neumark (Hrsg.): Handbuch der Finanzwissenschaft, Band 2, 3. Aufl. Tübingen, S. 244, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 60

⁹⁹ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 60-61

2.4.3. Proportioneller Tarif

Ein proportioneller Tarif ist gekennzeichnet durch einen konstanten durchschnittlichen Steuersatz.¹⁰⁰ Der Durchschnittsteuersatz ist das Verhältnis von Steuerbetrag und Bemessungsgrundlage.¹⁰¹ Bei wachsender Bemessungsgrundlage ändert sich folglich der durchschnittliche Steuersatz nicht, das Verhältnis von Steuerschuld und Bemessungsgrundlage bleibt gleich. Hieraus folgt auch, dass Durchschnitts- und Grenzsteuersatz bei einem proportionalen Tarif gleich sind.¹⁰² Deswegen gibt es bei proportionalen Tarifen auch keine Möglichkeiten der Gestaltung, abgesehen von der Höhe des Steuersatzes.¹⁰³ Man spricht in diesem Zusammenhang auch von einer Flat Tax. Suttman meint, dass dies missverständlich ist, da dieser Begriff in der Steuerliteratur in unterschiedlichen Varianten und mit unterschiedlichen Bedeutungen verwendet wird und, dass Anstelle des Begriffs Flat Tax, daher der Begriff „Einstufen-Steuer“ eine Steuer mit proportionalem Tarif bezeichnen soll.¹⁰⁴ Auch in Lettland und in der lettische Literatur, die das Steuersystem Lettlands behandelt, wird der Begriff Flat Tax nicht verwendet, stattdessen spricht man von einem proportionalen Steuersatz.

2.4.4. Flat Tax

Die Theorie der Flat Tax wurde erstmals zu Beginn der 1980er Jahre von den Stanford-Professoren Robert Hall und Alvin Rabushka wissenschaftlich ausformuliert. Flat Tax ist eine amerikanische Bezeichnung für einen Einheitssteuersatz. Dieser sieht vor, dass bei der Einkommensteuer nicht mehr klassische Progressivbesteuerung gilt, sondern ab einem gewissen Basisbetrag ein einheitlicher Steuersatz berechnet wird, gleichgültig wie hoch das Einkommen auch ist.¹⁰⁵ Die Idee der Flat Tax leitet sich auch aus den Überlegungen Rabushkas ab, was die Begriffe fair bzw. billig bedeuten. Wirtschaftswissenschaftler verwenden den Begriff horizontale und vertikale Billigkeit.

¹⁰⁰ Dieter Birk 2006: Steuerrecht. 9. Aufl. Heidelberg: Müller, Rn. 100, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 57

¹⁰¹ Stefan Homburg 2003: Allgemeine Steuerlehre. 3. Aufl. München: Vahlen, S. 69

¹⁰² Norbert Andel 1998: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, S. 304, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 57

¹⁰³ Helga Pollak 1980: Steuertarife. In: Fritz Neumark (Hrsg.): Handbuch der Finanzwissenschaft, Band 2, 3. Aufl. Tübingen, S. 245, zit. n. Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 57

¹⁰⁴ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 57

¹⁰⁵ Heinrich Grütering 1997: Börsen-Banken-Steuer-Lexikon. Essen: Bettendorfsche Verlagsanstalt, S. 253

Der Begriff der horizontalen Billigkeit bedeutet, dass Menschen mit gleichen Umständen auch eine gleiche Steuerlast tragen sollen. Als allgemeines Prinzip entspricht die Flat Tax (Auch Einheits-, Proportional- oder Globalsteuer genannt) dieser Norm (...) Das Prinzip der Billigkeit, eingebettet in die Flat Tax, bedeutet, dass jeder Steuerzahler proportional zu seinem Einkommen Steuer zahlt.¹⁰⁶ In der Praxis enthält die Norm der horizontalen Billigkeit unweigerlich Vorkehrungen, damit Familien mit niedrigem Einkommen von der Einkommenssteuer befreit sind. Heute gibt es diese Vorkehrungen in Form von persönlichen Freibeträgen in Verbindung mit den Pauschalabsetzbeträgen.¹⁰⁷

Das dramatische Wachstum des öffentlichen Sektors ging Hand in Hand mit der Ansicht, dass die Steuerpolitik ein gutes Werkzeug für die Einkommensverteilung sein könnte.¹⁰⁸ Dadurch entstand die Norm der vertikalen Billigkeit, auch die Norm der Zahlungsfähigkeit genannt. Eine steil progressive Besteuerung galt für viele als attraktive Möglichkeit, mehr Gerechtigkeit in der Verteilung des Einkommens nach Steuern zu erzielen.¹⁰⁹ Diese neue Interpretation von Billigkeit, nämlich Umverteilung, um Steuerfairness zu erreichen, wurzelte nicht in der Philologie oder den traditionellen Ansätzen der Fairness. Der neue Ansatz, ein Phänomen des 20. Jahrhunderts und erst etwa ein halbes Jahrhundert alt bedeutet inzwischen, dass erfolgreiche Menschen mit überdurchschnittlichen Einkommen einen höheren Anteil ihres Einkommens an Steuern abliefern müssen. Die Strafe wird auferlegt, indem eine Reihe von gestaffelten Steuersätzen angewendet und zusätzliche Einkommensbrocken mit einem immer höher werdenden Steuersatz besteuert werden.¹¹⁰ Diese Vorgangsweise wird von Rabushka als ungerecht empfunden, weshalb er das Modell der Flat Tax vorgeschlagen hat. Diese Steuer ist also proportional und es gibt keinen Anstieg der Grenzsteuersätze (Steuerprogression). Rabushkas Idee sieht eine einfache, uniforme Abgabe vor, der alle Steuerzahler, Privatpersonen ebenso wie die Geschäftswelt, unabhängig von der Herkunft und Höhe ihrer Einkommen, unterliegen. Die Flat Tax ist proportional und steht damit im scharfen Gegensatz zur vorherrschenden (...) Progressivsteuer, bei der zunehmend höhere Abgaben eingehoben werden. Die Steuerbasis wie auch die Steuerrate können daher nach den jeweiligen Bedürfnissen gewählt werden.¹¹¹

¹⁰⁶ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 42-43

¹⁰⁷ Ebenda, S. 43

¹⁰⁸ Ebenda

¹⁰⁹ Ebenda

¹¹⁰ Ebenda, S. 43-44

¹¹¹ Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz.

Michael Korobko meint, dass es nicht ganz zutreffend ist, die Flat Tax als ein Steuersystem mit einem einheitlichen Steuersatz (im Sinne einer „Flat Rate“) zu bezeichnen. Denn dieser Reformansatz basiert auf zwei grundlegenden Theorien. Auf der Unternehmensebene findet die R-Cash-Flow Besteuerung (im Sinne einer „realen“ Steuer) statt. Dabei kommt die „tax prepayment method“ zur Anwendung, die vergleichbar mit dem Verfahren der Steuervorauszahlung ist.¹¹² Bei dieser Methode wirken sich alle Ein- und Auszahlungen, die durch wirtschaftliche Unternehmenstätigkeit verursacht worden sind, ergebniswirksam aus. Das bedeutet, dass die steuerliche Bemessungsgrundlage einerseits durch die Erlöse erhöht wird, andererseits sind die entstandenen Aufwendungen im Anschaffungsjahr komplett abzugsfähig. Die Bemessungsgrundlage wird somit von allen kassenwirksamen Transaktionen beeinflusst.¹¹³ In diesem System wird für Realinvestitionen eine Sofortabschreibung gewährt, während Finanzinvestitionen von der Besteuerung freigestellt sind.¹¹⁴

Auf der Ebene der Einkommensteuer findet eine verwendungsunabhängige, steuerliche Erfassung des Arbeitseinkommens statt. Dabei werden die, mit dem Einkommen erwirtschafteten Zinsen nicht besteuert, was zum höheren disponiblen Einkommen führt. Dadurch steigt unmittelbar das Investitionsvolumen der Bevölkerung.¹¹⁵ Die Steuer funktioniert nach dem Prinzip einer Verbrauchsteuer – Familien werden danach besteuert, was sie aus der Wirtschaft entnehmen und nicht danach, was sie in diese investieren.¹¹⁶ Das Flat Tax-System beruht auf einem einfachen Verwaltungsprinzip: Einkommen sollte genau einmal, möglichst nahe an der Quelle besteuert werden.¹¹⁷ Da die Flat Tax innerhalb dieser Diplomarbeit eine entscheidende Rolle spielt, werden wir noch mehrmals ausführlich auf sie zurück kommen. An dieser Stelle möge die Behandlung der Flat Tax als Einführung reichen.

In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 15

¹¹² Vgl. Michael Korobko 2007: Flat Tax. Eine ökonomische Alternative? Berlin: Wissenschaftlicher Verlag, S. 21

¹¹³ Michael Korobko 2007: Flat Tax. Eine ökonomische Alternative? Berlin: Wissenschaftlicher Verlag, S. 21

¹¹⁴ Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz.

In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 15

¹¹⁵ Michael Korobko 2007: Flat Tax. Eine ökonomische Alternative? Berlin: Wissenschaftlicher Verlag, S. 21

¹¹⁶ Robert E. Hall/Alvin Rabushka: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 81

¹¹⁷ Ebenda

3. Historische Entwicklung der Einkommensbesteuerung in Lettland

Das Steuersystem Lettlands war von 1918 bis 2010 mehrfachen, umwälzenden Veränderungen unterworfen. Die Entwicklung reicht vom Steuersystem des zaristischen Russlands zur Besteuerung im unabhängigen Lettland, von der Steuerpolitik des Sozialismus zu der einer freien Marktwirtschaft. Unter der zentralisierten Planwirtschaft waren wichtige Bereiche wie Steuerplanung, Prognostizierung, Analyse der Information oder Kontrolle des Staatsbudgets streng vorgeschrieben. Dadurch sollte die Erfüllung eines bestimmten richtungweisenden Planes erreicht werden. Informativ-analytische Tätigkeiten waren auf das Zusammenstellen einer statistischen Übersicht begrenzt. Nach dem Übergang zur Marktwirtschaft zeigten sich neue Aufgaben der Besteuerung für die Regierung. Das System reagierte auf die Veränderungen der wirtschaftlichen Umgebung. Es wurde notwendig ausländischen Gesetzesaspekten und den Konventionen der Steuernormen zu folgen.¹¹⁸ Mit Hilfe der ausländischen Empfehlungen versucht Lettland seine für sich geeignete Richtung der Steuerpolitik zu schaffen, damit sich die Wirtschaft Lettlands erfolgreich entwickeln kann.

3.1. Einkommensbesteuerung in der Ersten Republik (1918-1940)

Nach der Ausrufung der Lettischen Republik am 18. November 1918 begann der State-Building-Prozess wobei zu den wichtigsten Aufgaben die Schaffung einer dauerhaften Ressourcen-Basis und eines geeigneten Steuersystems zählten. Am 10. Dezember 1918 wurden mit dem Beschluss des Lettischen Volksrats mehrere noch geltende Steuer- und Abgabengesetze des zaristischen Russlands, die den lettischen Staatsinteressen nicht widersprachen, übernommen.¹¹⁹ Am 17. Dezember 1918 wurde durch den Beschluss der Übergangsregierung eine neue Steuer eingeführt – die Kriegsgewinnsteuer. Diese Steuer sollte Spekulationen bekämpfen. Man hat gehofft durch sie die Einkommen von Unternehmen zu erfassen, die in der Kriegszeit mit verschiedenen Arten der Spekulation einen Gewinn erzielt hatten. Die möglichen Einnahmen durch dieses Steuer wurden a priori auf 10 Millionen Rubel geschätzt, sie lagen aber in der Realität nur etwas über 35.000 Rubel, weil es im kleinen kriegszerstörten Lettland keine Unternehmen wie in großen kriegsführenden Staaten wie Deutschland, England und Frankreich gab, die in den Kriegsjahren einen hohen Gewinn erzielt hatten.¹²⁰

¹¹⁸ Kārlis Ketners 2006: Nodokļu ieņēmumu modelēšana. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 4

¹¹⁹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 43

¹²⁰ Ebenda, 43-44

Im Jahre 1919 und anfangs 1920 hatten Steuern nur eine sehr geringe Bedeutung in der staatlichen Einnahmenstruktur. Zum Beispiel konnten die Einnahmen aus den direkten Steuern wie der Einkommensteuer nicht einmal die Ausgaben des Finanzministeriums decken. Deshalb wurde vom Volksrat vorgeschlagen viele verschiedene Steuern einzuführen und die Tätigkeit der Steuerinspektion zu intensivieren. Ende des Jahres 1919 hat der Volksrat, um die Staatseinnahmen zu erhöhen, die Einführung der Kapitalertragsteuer bzw. Gewinnsteuer auf Geldeinlagen, Dividenden, Obligationen, Pfandbriefe und allgemeine Kapitalrücklagen akzeptiert.¹²¹ Die allgemeine Einkommensteuer wurde nach dem Vorbild des Gesetzes vom 6. April 1916 des zaristischen Russlands, das sich wiederum aus dem Steuergesetz der Preußen entwickelt hatte, nach der Einstellung der Kampfhandlungen in April 1920 eingeführt.¹²² Die Einkommensteuer war progressiv ausgerichtet. Einkommensteuerbefreit waren die Einwohner deren Einkommen nicht mehr als 8000 Rubel im Jahr betrug. Der Einkommensteuersatz wurde durch die Größe der Einkommen bestimmt und lag zwischen 0,6% und 45%.¹²³ Am 21. März 1922 wurde der steuerfreie Betrag auf 1200 Lats angehoben. Der Steuersatz wurde auf eine Bandbreite zwischen 0,06% bis 25% gesenkt. Am 15. Juni 1927 wurde der Mindeststeuersatz wieder von 0,06% auf 0,6% erhöht. Der Maximalsteuersatz ist gleich geblieben, aber der steuerfreie Betrag wurde auf 1300 Lats angehoben.¹²⁴

Die allgemeine Einkommensteuer mussten zunächst alle Einwohner des Staates leisten, die irgendeine Art von Einkommen aufwiesen [Ausnahme wie erwähnt: Steuerfreibetrag]. Ab 1928 wurden allerdings diejenigen Einwohner von der Einkommensteuerpflicht befreit, die ihre Einkommen aus landwirtschaftlicher Tätigkeit, Fischerei, Fischzucht, Viehzucht, Geflügelzucht, Bienenzucht, Gemüsebau, Gartenbau und Wiesenbau erzielt hatten. Befreit waren auch die Einkommen aus Immobilienvermögen am Land und in der Stadt falls sie für die Landwirtschaft oder Nebenzweige der Landwirtschaft eingesetzt wurden. Von der Einkommensteuer befreit war auch im Ausland erzieltetes Einkommen von juristischen Personen.¹²⁵ Die Steuerzahler waren in verschiedene Gruppen eingeteilt: Arbeiter und Selbständige [Freie Berufe] auf dem Land und in der Stadt leisteten Einkommensteuer, Händler und Industrielle haben Handels- und Industriesteuer sowie Einkommensteuer abgeführt.

¹²¹ Ebenda, pp. 44-45

¹²² Kārlis Ketners 2006: Nodokļu ieņēmumu modelēšana. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 15

¹²³ Ebenda

¹²⁴ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 58

¹²⁵ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 49

Hausbesitzer mussten wiederum Immobiliensteuer und Einkommensteuer leisten, Landwirte führten Immobiliensteuer ab, Kapitaleinkommensbezieher bezahlten Kapitalertragssteuer und Einkommensteuer.¹²⁶

Um die Ausfälle der Land- und Fischwirtschaft im Einkommensteuerbereich zu kompensieren, wurde eine Personalsteuer [Kopfsteuer genannt] eingeführt.¹²⁷ Im Unterschied zum herkömmlichen Verständnis des Begriffs Kopfsteuer war diese Steuer progressiv ausgerichtet, wobei alle Einwohner in 6 Gruppen nach Alter, Geschlecht und Familienstand eingeteilt wurden. Zum Beispiel: In die erste Gruppe fielen ledige Männer, Witwer, verheiratete Männer ohne Kinder im Alter von 20 bis 40 Jahren. Für diese Gruppe lag der den Steuersatz bestimmende Koeffizient bei 3, für jede folgende Gruppe [2 bis 6] wurde der Koeffizient immer kleiner. Um den Steuersatz zu bestimmen, wurde der durchschnittliche Verdienst einer Woche ermittelt. Aus diesem Durchschnitt wurde der steuerbestimmende Koeffizient berechnet. Von dieser Steuer wurden als bedürftig anerkannte Personen befreit.¹²⁸

Das Steuersystem des unabhängigen Lettland hat sich immer wieder stufenweise weiter entwickelt und stabilisierte sich erst Mitte der 1920er Jahre. In dieser Zeit musste man viele Probleme bewältigen: Zu Beginn der 1920er Jahre konnten die Steuereinnahmen ein ausgeglichenes Staatsbudget nicht sicherstellen, weil die Produktionsmittel und das Vermögen der Einwohner in den Kriegsjahren zerstört worden waren und somit nicht besteuert werden konnten. Der Staat reagierte mit der Ausgabe von mehr Papiergeld [Anwerfen der Druckerpresse], aber das führte wiederum zu mehr Inflation. Anfang 1920 war der Ausformungsprozess des Steuersystems mit verschiedenen Experimenten verbunden, wobei die Steuersätze sich oft änderten. Die gesetzliche Basis des staatlichen Steuersystems bildete bis zum Jahre 1928 der vom zaristischen Russland übernommene Kodex der indirekten Steuer von 1914.¹²⁹ Die alten russischen Steuergesetze eigneten sich zwar nur mäßig für die neuen gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Umstände, aber neue Gesetze waren noch nicht komplett entwickelt.¹³⁰ Im Jahre 1928 wurde ein Kodex der Steuergesetze Lettlands erstellt.¹³¹

¹²⁶ Ebenda

¹²⁷ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 63

¹²⁸ Ebenda

¹²⁹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: valsts ieņēmumu dienests, pp. 47

¹³⁰ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 57

¹³¹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 47

Die Steueradministration erwies sich als sehr kompliziert. Es gab nicht genügend ausgebildete Beamte, die Erfassung der Steuerzahler, die Steuerberechnung und das Einkassieren der Steuern gestaltete sich demzufolge als schwierig. Aber das größte Problem war, dass das Bußgeld für das Nichtbezahlen der Steuern zu niedrig lag und die Kontrollinstitutionen zu schwach waren.¹³² Die staatliche Steuerpolitik hat sich mehr auf indirekte Steuern konzentriert, weil die Finanzbeamten große Schwierigkeiten mit der Erhebung der direkten Steuer hatten, da das System der Steuererhebung sehr kompliziert gestaltet und kostspielig war.¹³³ Als Folge davon machten zum Beispiel im Jahre 1923/24 die Einnahmen aus der Einkommenssteuer nur 2,4% der Gesamtsteuereinnahmen aus.¹³⁴

Hier sehen wir, dass ein neues, nicht ausgereiftes Steuersystem mit kaum entwickelten Steuerverwaltungsinstitutionen einen progressiven Steuersatz nicht effizient administrieren kann. Ein proportionaler Steuersatz wäre einfacher zu verwalten, um Steuerhinterziehung zu vermeiden und prinzipiell die Effizienz zu steigern. Erst im Laufe der Zeit, bei einer zunehmenden Ausreife des Systems und der Institutionen erschiene die Einführung eines progressiven und somit gerechteren Steuersatzes sinnvoll.

Ende der 20er, Anfang der 30er Jahre hatte die Periode der wirtschaftlichen Depression auch in Lettland eingesetzt. Am 29. Dezember 1931 hat als Folge davon das lettische Parlament ein Gesetz über eine Steuer zur Beseitigung der Wirtschaftskrise verabschiedet. Es handelte sich dabei um eine zusätzliche Steuer im Ausmaß von 50% des Einkommensteuersatzes und des Immobiliensteuersatzes [betrifft nur Immobilien in Stadtgebieten]. Jeder der Einkommensteuer und Immobiliensteuer zahlte, musste auch diese Zusatzsteuer leisten. Befreit waren Bundes- und Gemeindefunktionäre deren Löhne im Zuge der Wirtschaftskrise gekürzt worden waren. Die neue Steuer hat jedenfalls zu heftiger Unzufriedenheit der Unternehmer geführt.¹³⁵ Durch diese zusätzliche Steuer und strengere Steuerhinterziehungskontrollmaßnahmen wuchsen die Einnahmen aus der Einkommensbesteuerung allerdings auf 10,5% der Gesamtsteuereinnahmen an.¹³⁶ Die Steuer zur Beseitigung der Wirtschaftskrise wurde erst im Jahre 1936 abgeschafft als der Einkommen- und Immobiliensteuersatz erhöht

¹³² Vgl. ebenda, pp. 50

¹³³ Vgl. A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 57

¹³⁴ Ebenda

¹³⁵ Vgl. Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 50

¹³⁶ Vgl. A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 57

wurde. Weil die Krisenbeseitigungssteuer alleine die staatlichen Einnahmen nicht sichern konnte, konzentrierte man sich auch auf Effizienzsteigerungen bei der Steuerschuldeneinzahlung, auch die Steuerzahler selbst wurden strenger kontrolliert.¹³⁷ Nach dem Jahre 1933, als eine Tendenz zur Überwindung der Krise festzustellen war, wurden die allgemein hohen Steuersätze nicht etwa herabgesetzt, sondern ganz im Gegenteil, noch weiter erhöht. Laut den Berechnungen des Finanzministeriums war der Zuwachs der Staatseinnahmen mehr als zweimal so groß wie der Zuwachs der Einnahmen der Bevölkerung. Besonders hoch waren die Steuersätze Ende der 1930er Jahre, als der 2. Weltkrieg begann.¹³⁸

3.2. Einkommensbesteuerung unter dem Sowjet-Regime (1940-1990)

Am 21. Juli 1940, nach dem Verlust seiner staatlichen Unabhängigkeit, wurde Lettland in die Sowjetunion eingegliedert. Im Zuge der politisch-ökonomisch-gesellschaftlichen Umwälzungen dieser Zeit kam es auch zu Änderungen im Steuersystem. Die existierenden Steuern wurden abgeschafft und neue Steuern eingeführt, die in Übereinstimmung mit dem Ziel der Steuerpolitik des sowjetischen Staates bestimmt und berechnet wurden – nämlich jegliche Art der Privatinitiative oder der kapitalistischen Wirtschaftsführung zu zerstören¹³⁹ und eine kollektive und kooperative Wirtschaft unter sozialistischer Wirtschaftsführung zu errichten.¹⁴⁰ Während der Sowjetisierung Lettlands hat man sich verstärkt auf die Nationalisierung der Wirtschaft konzentriert. Laut der stalinistischen Doktrin des Kommunismus bildeten Industrialisierung und Kollektivierung der Landwirtschaft zwei von drei Grundpfeilern für den Aufbau des Sozialismus.¹⁴¹ Was sich besonders Ende 1940 zeigte – während der Zwangskollektivierung der Landwirtschaft.¹⁴² Im sozialistischen Wirtschaftssystem waren Steuern ein Mittel zur Einkommensumverteilung vom individuellen hin zum kooperativen Sektor zum Nutzen des Staates und zur Umsetzung der Funktionen des Staates.¹⁴³ Durch die Steuerpolitik sollten nicht nur Wirtschafts-, Finanz- und Budgetfragen gelöst, sondern auch ideologische Ziele umgesetzt werden, so war z.B. die Einkommensbesteuerung durch Klassendenken geprägt.¹⁴⁴

¹³⁷ Vgl. Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 50

¹³⁸ Vgl., pp. 51

¹³⁹ Vgl. Ebenda, pp. 53

¹⁴⁰ Ebenda, pp. 65

¹⁴¹ Daina Bleiere/Ilgvars Butulis/Inesis Feldmanis/Aivars Stranga/Antonijs Zunda 2006: History of Latvia. The 20th Century. Riga: Jumava, pp. 372

¹⁴² Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 65

¹⁴³ Ebenda, pp. 67

¹⁴⁴ Kārlis Ketners 2006: Nodokļu ieņēmumu modelēšana. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 15-16

Eine der neuen von der Sowjetmacht festgelegten Steuern war die Einkommensteuer für Arbeiter und Beamte, die sich aus Lohnsteuer und Kulturabgabe zusammensetzte.¹⁴⁵ Die Einkommensteuer wurde in der Sowjetunion im Dezember 1940 eingeführt wobei sich diese Steuer von der vorhergehenden Einkommensteuer in Lettland radikal unterschieden hat.¹⁴⁶ Auch in der Sowjetunion gab es ein progressives Steuersystem, wobei die Progression nicht nur von der Höhe der Einkommen abhängig war, sondern es galten auch für verschiedene Berufsgruppen unterschiedliche Steuersätze [siehe Anhang Tabelle Nr. 1]. Unter den niedrigsten Steuersatz fielen Arbeiter, Beamte, Künstler und Literaten. Ein etwas [über 10%] höherer Steuersatz galt für in Arbeitergenossenschaften [Kooperativen] organisierte Handwerker und Kleinunternehmer. Viel höhere Steuern mussten Ärzte, Anwälte und Privatlehrer auf Einkommen aus privater Praxis leisten. Die höchsten Steuersätze, etwa dreimal so hoch wie bei Arbeitern und Beamten, galten für selbständige, nicht in Arbeitergenossenschaften organisierte Handwerker und andere Kleinunternehmer.¹⁴⁷ Mit so einem hohen Steuersatz wurde nicht nur fast der ganze Gewinn abgeschöpft, sondern es musste noch eine zusätzliche Steuer für Gewerbetätigkeit geleistet werden. Eine solche Steuer, mit genauso hohem Steuersatz, mussten auch Handelsunternehmer und Geschäfte, Restaurants, Gaststätten, Kaffeehäuser, Kantinen, Badehäuser, Wäschereien, Gasthäuser und Herbergen leisten.¹⁴⁸ Dem höchsten Steuersatz waren auch Handelstreibende, Hauseigentümer, Taxifahrer und Geistliche unterworfen.¹⁴⁹ In der Sowjetunion bildeten 24.000 Rubel die Höchstgrenze der Progression, das Einkommen über dieser Summe wurde proportional besteuert. Wobei der maximale Steuersatz 60% ausmachte und bei „Expropriateuren“ also selbständigen Gewerbetreibenden, die auf Lohnarbeit zurückgegriffen haben, und Geistlichen angewendet wurde.¹⁵⁰ Die Arbeiter und Angestellten, die nicht mehr als 150 Rubel im Monat verdient hatten, waren bis 1960 von der Einkommensteuer befreit.¹⁵¹ Danach wurde diese Grenze auf 60 Rubel gesenkt.¹⁵² Ein Vergleich mit der Situation der Vorkriegszeit in Lettland: Einkommensteuerpflichtig waren die Einwohner, deren Einkommen mehr als 300 Lats oder entsprechend 1000 Rubel ausmachte.¹⁵³ Für

¹⁴⁵ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 53

¹⁴⁶ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 71

¹⁴⁷ Ebenda

¹⁴⁸ Vgl. Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 53

¹⁴⁹ Ebenda

¹⁵⁰ Kārlis Ketners 2006: Nodokļu ieņēmumu modelēšana. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 16

¹⁵¹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 53

¹⁵² Ebenda, pp. 68

¹⁵³ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 71

kinderlose Familien und Ledige kam noch ein Steuersatz von 6% des steuerpflichtigen Einkommens für Männer im Alter von 20 [später 18] bis 50 Jahren und für Frauen von 20 bis 45 Jahren hinzu. Für Kleinfamilien mit einem Kind lag der Steuersatz bei 1%, mit 2 Kindern bei 0,5%. Befreit waren Familien mit 3 und mehr Kindern¹⁵⁴, sowie Schüler und Studenten bis 25 Jahre, Behinderte und Zivildienstler.¹⁵⁵

1941 gab es in der Sowjetunion keine privaten Handelstreibenden, die Anzahl selbständiger Gewerbetreibender und Kleinhersteller war gering, denn in vielen Produktionszweigen (z.B. Schuhe, Wäsche, Kleidung, Kopfbedeckung u.a. Sparten), durfte man nur dann tätig sein, wenn die verwendeten Materialien vom Staat zugeliefert wurden. In Lettland hatte man solche Verbote noch nicht erlassen. Deshalb waren die staatlichen Einnahmen von den Steuerpflichtigen dieser Gruppe sehr hoch.¹⁵⁶ In den ersten Okkupationsjahren stammten die höchsten Einnahmen für das Budget der Lettischen Sowjetischen Republik aus der Einkommenssteuer der Privatpersonen, aus der Gewerbetätigkeitsteuer, sowie aus der Steuer auf Finanzgeschäfte und der Abführungen aus dem Gewinn der staatlichen und kooperativen Unternehmungen.¹⁵⁷

1946 hatte die Sowjetmacht durch die Einführung noch höherer Steuern, die sich Kaufleute nicht mehr leisten konnten, die Schließung der meisten Einzelhandelsunternehmungen erzwungen. Buchführungsunterlagen der Behörden haben sogar nicht die Tatsache verheimlicht, dass das Ziel ihrer Steuerpolitik die Vernichtung des privaten Sektors in der Industrie und im Handel war. Im Sommer 1947 war dieses Ziel annähernd erreicht. Die Werkstätten der kleinen Handwerker waren zur Vereinigung mit den kooperativen Genossenschaften gezwungen.¹⁵⁸ Bis zum 1. April 1947 waren privater Handel ohne Lohnbeschäftigte und privates Handwerk mit zwei Lohnbeschäftigten in Lettland erlaubt. So eine Art der privaten Tätigkeit war noch zusätzlich zur Einkommensteuer mit der Handels- und Gewerbesteuer belastet die man vor dem Arbeitsbeginn oder beim Erkauf der Registrierungsbescheinigung im Ausmaß von 15% des voraussichtlichen Jahreseinkommen zahlen musste. Danach mussten jeden Monat 10% vom Gesamtbetrag des Einkommens bezahlt werden.¹⁵⁹ Handwerker u.a. private Produzenten (z.B. Blumen-, Gemüse- und Obst- sowie Pelztierzüchter)

¹⁵⁴ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 68-69

¹⁵⁵ Kārlis Ketners 2006: Nodokļu ieņēmumu modelēšana. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, pp. 14

¹⁵⁶ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 72

¹⁵⁷ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 56

¹⁵⁸ Daina Bleiere/Ilgvars Butulis/Inesis Feldmanis/Aivars Stranga/Antonijs Zunda 2006: History of Latvia. The 20th Century. Riga: Jumava, pp. 372-373

¹⁵⁹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 65

mussten ihre Tätigkeit in der lokalen Finanzabteilung registrieren lassen. Die Einkommensteuer musste bei der Ausstellung der Registrierungsbescheinigung bezahlt werden, die ein Jahr gültig war. Jedes Jahr, bei der Wiederherstellung der Registrierungsbescheinigung, musste man die Steuererklärung einreichen, anhand der wurde der Steuersatz berechnet. Das Einkommen und die Tätigkeit wurden innerhalb des Jahres regelmäßig und streng kontrolliert. Der maximale Steuersatz konnte im Jahre 1960 sogar bis zu 81% betragen. Nach einer ähnlichen Art und Weise wurden auch Ärzte, die eine eigene private Praxis betrieben, besteuert.¹⁶⁰

Die Behörde hat zwar nie die komplette Vernichtung des privaten Sektors erreicht, aber es war doch sehr selten, dass private Dienstleistungsunternehmen offiziell operieren konnten, sie wiesen kaum die passenden Lizenzen oder bezahlten Steuern auf. Diese Unternehmen handelten meistens im illegalen oder semi-legalen Bereich.¹⁶¹ Die Einkommensteuer von kooperativen Organisationen in der Stadt und auf dem Land wurde nach einer komplizierten Methodologie berechnet. Von nationalisierten Unternehmungen wurde keine Einkommenssteuer verlangt, sondern der Teil des Gewinnes abgeführt, der nicht für Investitionen in die Entwicklung der Unternehmungen notwendig war.¹⁶²

Durch eine Verordnung des Obersten Sowjet der Lettischen Sozialistischen Sowjetrepublik wurden alle bisherigen Landwirtschaftssteuern mit 13. Mai 1941 beseitigt. Stattdessen wurde eine neue Landwirtschaftsteuer eingeführt, die vom Gesamteinkommen berechnet wurde. Es wurde angenommen, dass eine bestimmte Grundfläche und eine bestimmte Anzahl Viehs ein bestimmtes Einkommen gewährleisten würden.¹⁶³ Das Einkommen wurde automatisch nach folgenden Normen berechnet: 1 ha Ackerboden ergibt ein 300 Rubel großes Einkommen pro Jahr, 1 ha Gartenboden – 380 Rubel, 1 ha Wiese – 120 Rubel, 1 Kuh – 280 Rubel, 1 Schwein – 160 Rubel und 1 Pferd – 200 Rubel pro Jahr. Ihrer Berechnungsmethode nach war diese Form der Einkommensteuer progressiv. Lag das Einkommen bei 1200 Rubel pro Jahr, dann betrug die Einkommenssteuer 11 Rubel, d.h. weniger als 1%. Bei einem Einkommen von 10.000 Rubel musste man 1515 Rubel Einkommenssteuer bezahlen, d.h. mehr als 15%. Für Einkommen über 10.000 Rubel musste man 55 Kopeken pro Rubel

¹⁶⁰ Ebenda, pp. 68

¹⁶¹ Daina Bleiere/Ilgvars Butulis/Inesis Feldmanis/Aivars Stranga/Antonijs Zunda 2006: History of Latvia. The 20th Century. Riga: Jumava, pp. 373

¹⁶² Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 54

¹⁶³ Ebenda, pp. 56

zahlen, was einen Steuersatz von 55% entspricht.¹⁶⁴ Als ob das nicht schon genug wäre, legte Paragraph 25 der oben erwähnten Verordnung fest, dass Bauernhöfe, die Lohnarbeit einsetzen, noch eine zusätzliche Steuer leisten mussten. Wobei die Einkommensteuer für die kooperativen Gesellschaften der Landwirte etwa um 20% niedriger lag als für die individuellen Landwirtschaften. Befreit von der Landwirtschaftssteuer waren diejenigen Bauernhöfe, die ihr Land von der Sowjetmacht zugeteilt bekommen hatten. Diese Ausnahme hatte politisch-ideologische Gründe, weil es das Ziel dieser Steuer war kollektive landwirtschaftliche Betriebe durch die Vereinigung der individuellen Landwirtschaften zu fördern.¹⁶⁵

Um die Bauernhöfe noch zusätzlich zu einem „freiwilligen“ Beitritt in die Kolchosen zu bewegen, legte man hoch angesetzte obligatorische Produktionslieferungen, also die Abgabe von Naturalien, fest.¹⁶⁶ Zum Beispiel musste eine 15 ha große Bauernwirtschaft folgende obligatorische Abgabe an Naturalien sicherstellen: Getreide etwa 1200 kg; Fleisch 130 kg, Milch 50 bis 55 Liter pro Hektar, Kartoffel etwa 1950 kg.¹⁶⁷ 60% des abgegebenen Getreides mussten für die Ernährung von Menschen geeignet sein (Roggen, Gerste, Erbsen und Bohnen).¹⁶⁸ Außerdem lagen für die Bauernhöfe, die Lohnarbeiter beschäftigt hatten, einige Abgaben um 50% höher, wobei hingegen die Landwirte, die sich in den kollektiven Wirtschaften zusammen geschlossen hatten, von den Milch- und Fleischabgaben befreit waren. Nur nach der Erfüllung der Abgaben durfte man die restliche Produktion auf dem Markt verkaufen. Wenn ein Bauer nicht genug produziert hatte, um diese Ansprüche zu erfüllen, musste er die Fehlmenge zum Marktwert kaufen und wiederum an den Staat abliefern. Die Bauern wurden für diese Abgaben zwar bezahlt, die Preise lagen allerdings deutlich [weniger als die Hälfte] unter den marktüblichen Preisen.¹⁶⁹

Die Landwirtschaftssteuer in Lettland hat sich in den ersten Okkupationsjahren deutlich von der Landwirtschaftssteuer in der restlichen Sowjetunion unterschieden, wobei fast alle Landwirte in der Sowjetunion in Kolchosen zusammen gefasst waren und außerhalb der Kolchosen nur eine geringe Anzahl kleiner selbständiger Bauernhöfe existierte. Noch dazu mussten diese Bauernhöfe eine sehr schwere Pferdesteuer leisten,

¹⁶⁴ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 72

¹⁶⁵ Vgl. Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 54

¹⁶⁶ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 72

¹⁶⁷ Vgl. Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 54

¹⁶⁸ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 73

¹⁶⁹ Vgl. Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 54

nämlich 275-400 Rubel pro Jahr für das erste Pferd und 450-800 Rubel für das zweite Pferd. Die Absicht dahinter war eindeutig – selbstständige Bauernhöfe sollten sich kein(e) Pferd(e) leisten können, weil sie ohne Pferde nicht lange existieren konnten.¹⁷⁰

Mit dem Jahre 1947 übte die Steuerpolitik einen noch größeren Druck auf die Bauern aus, um sie in Kolchosen zu drängen. Die Steuerlast für Bauern wurde erhöht und neue Prinzipien für die Berechnung der Abgaben auf landwirtschaftliche Produkte wurden erstellt. Ende 1947 und 1948 war die einzige Möglichkeit für die noch selbstständigen Bauern zu überleben, den Kolchosen beizutreten. Selbstständige Landwirtschaften die ihre Steuern nicht mehr zahlen konnten, wurden gepfändet – die gesamte landwirtschaftliche Produktion, Vieh, Wirtschaftsgebäude, landwirtschaftliche Maschinen u.a. Inventar wurden in Beschlag des Staates genommen. Ein durchaus nicht unbeabsichtigter Effekt dieser Steuerpolitik.¹⁷¹

Nach der Statistik des Finanzministeriums der Lettischen Sowjetrepublik vom 1. Januar 1949 gab es zu diesem Zeitpunkt in Lettland nur noch 8895 Bauernhöfe wobei nur 4186 die Landwirtschaftssteuer rechtzeitig bezahlt hatten. Um den Kollektivierungsablauf zu beschleunigen, hat der Ministerrat der Sowjetunion am 29. Januar 1949 einen Beschluss über die Verschleppung einzelner Bauernfamilien aus den baltischen Staaten gefasst, der am 25. März umgesetzt wurde. Die Wohn- und Wirtschaftsgebäude, sowie Pferde und anderes Vieh der Deportierten wurden ohne Entschädigung den Kolchosen übergeben.¹⁷² In den Jahren 1949 und 1950 wurden Landwirtschaftssteuer und Produktionsabgaben für die individuellen Wirtschaften mehrmals erhöht, so dass Ende des Jahres 1950 bereits 96,5% der Bauernhöfe kollektiviert waren. 833 Bauernhöfe waren übriggeblieben, wobei 414 kein Vermögen mehr besaßen, das man hätte besteuern können.¹⁷³

¹⁷⁰ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 72-73

¹⁷¹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 66

¹⁷² Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 66

¹⁷³ Ebenda

3.3. Transformation des Steuersystems nach dem Zusammenbruch der Sowjetunion (1990-1997)

Mit der Deklaration vom 4. Mai 1990 „Über die Wiederherstellung der Unabhängigkeit der Lettischen Republik“ hat ein neuer Abschnitt des Aufbaus der wirtschaftlichen Gesetzgebung angefangen dessen Priorität auf der Ausarbeitung der Steuergesetzgebung lag.¹⁷⁴ Eine der wichtigsten Aufgaben für die Entwicklung des unabhängigen Staates war die Leitung der wirtschaftlichen Umstellung in Richtung marktwirtschaftlicher Verhältnisse durch eine stufenweise Veränderung der existierenden Eigentumsformen.¹⁷⁵ Mit dem Fortschreiten der Umwandlung in eine Marktwirtschaft musste sich die neue Steuer- und Zollbehörde umstellen: Von der Besteuerung der Transaktionen in einem in hohem Maß staatlich gesteuerten Wirtschaftssektor hin zu den herausfordernderen Aktivitäten in einem sich entwickelnden privaten Sektor so wie den immer autonom agierenden staatlichen Unternehmen. Die Umstellung verlangte einen neuen Ansatz in der Steuerpolitik und eine im Vergleich zur Vergangenheit vollkommen andere Strategie der Steuerbehörde.¹⁷⁶

Der Großteil der neuen Steuergesetze wurde im Jahre 1990 ausgearbeitet, in einer Zeit als in Lettland noch Steuern, Normen sowie Zahlungsregeln und Instruktionen existierten, die von der Regierung und den zentralen Wirtschaftsbehörden der ehemaligen Sowjetunion bestimmt worden waren.¹⁷⁷ Die Situation gestaltete sich sehr kompliziert, weil die Arbeit an dem neuen Steuersystem während der gleichzeitigen Existenz von zwei Regierungen, der lettischen und der sowjetischen, begonnen hatte.¹⁷⁸

Das Oberste Rat der Lettischen Republik verkündete mit dem Bescheid von 28. Dezember 1990, dass mit 1. Januar 1991 ein neues einheitliches Steuersystem in Kraft tritt, dessen Wirkung durch das Gesetz „Über Steuern und Abgaben in der Lettischen Republik“ geregelt wird.¹⁷⁹ Mit dem Inkrafttreten des neuen Steuersystems wurde bestimmt, dass die gesetzgebenden Akten über Steuern und Abgaben der Sowjetunion nicht mehr wirksam sind. In Wirklichkeit war Lettland noch „de facto“ Bestandteil der Sowjetunion, aber alle Unternehmer und Organisation die sich auf dem Gebiet Lettlands

¹⁷⁴ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 83

¹⁷⁵ Ebenda

¹⁷⁶ Liam P. Ebrill/Oleh Havrylyshyn 1999: Tax Reform in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union. Washington: International Monetary Fund, pp. 1

¹⁷⁷ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 83

¹⁷⁸ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 71

¹⁷⁹ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 83-84

situieret hatten, mussten ihre Steuer nach den Gesetzen der Lettischen Republik zahlen.¹⁸⁰ Bis 21. August 1991 gab es in Lettland einen doppelten Steuerabzug, weil die Regierung der Sowjetunion ihre Steuergesetze und deren Wirkung auf das lettische Staatsgebiet nicht außer Kraft gesetzt hat.¹⁸¹ Deshalb haben die großen Unternehmungen der Ministerien und Behörden der Sowjetunion, die sich auf dem Gebiet Lettlands befanden, die von Lettland eingeführten Steuern nur teilweise bezahlt oder überhaupt ignoriert. Die Bestrebungen seitens der Regierung Lettlands ihre Steuerpflichtigen vom Einfluss der Steuergesetzgebung der Sowjetunion abzugrenzen waren nicht erfolgreich.¹⁸² Das hat die Festigung der finanziellen Ordnung und Disziplin gestört, im Wesentlichen blieb die Einhebung der Steuern aber intakt. Das neugebildete Steuersystem konnte ihre erste Prüfung – die Rezession der Wirtschaft – bestehen. Schon im ersten Einführungs- und Wirkungsjahr hat das neue Steuersystem seine wichtigste Funktion, die fiskalische, erfüllt. Das Steuersystem erfüllt seine Funktionen, wenn es fähig ist, das Staatsbudget zu sichern und wenn es die Entwicklung der Unternehmerschaft fördert.¹⁸³

Wichtige Änderungen im lettischen Steuersystem erfolgten von 1994 bis 1998.¹⁸⁴ Durch die Verwirklichung der Reform des fiskalischen Systems im Staat wurde ein neues Steuergesetzgebungssystem ausgearbeitet dessen Einführung im Jahre 1995 erfolgte.¹⁸⁵ Das heutige Steuersystem Lettlands besteht auf Basis der Steuerreform von 1995, wobei auf dieser Basis viele Gesetzesänderungen und neu verabschiedete Gesetze aufbauen. Die Steuerreform wurde verwirklicht um zwei Hauptziele zu erreichen:

- 1) Stabile Budgeteinnahmen zu sichern, um die prioritären sozialen und wirtschaftlichen Maßnahmen zu finanzieren und das fiskalische Defizit einzudämmen.
- 2) Staatliches Wirtschaftswachstum zu fördern, einen fairen Wettbewerb zu begünstigen, ungerechtfertigte Privilegien und Steuerbegünstigungen sowie ungerechtfertigt hohe Steuersätze in einigen Wirtschaftssektoren abzuschaffen.¹⁸⁶

¹⁸⁰ Ebenda, pp. 85

¹⁸¹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 71

¹⁸² A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 85

¹⁸³ Ebenda, pp. 85-86

¹⁸⁴ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 76

¹⁸⁵ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 86

¹⁸⁶ Ieva Kodoliņa-Miglāne 2005: Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā. Rīga: Biznesa augstskola Turība, pp. 14

Zum Beispiel sorgte bis zum Jahr 1995 die Steuer „Über Ausländische Investitionen in der Lettischen Republik“ für Steuerbegünstigungen die auf die Beschaffung von Auslandsinvestitionen abzielten. Diese Begünstigungen haben die Verhältnisse eines ungleichen Wettbewerbes zwischen in- und ausländischen Unternehmern geschaffen. Um Steuervorteile zu erzielen, hatten einige in Lettland ansässige Unternehmer ihre Betriebe als ausländische Betriebe gegründet, obwohl das Kapital ansässigen Unternehmern gehört hat.¹⁸⁷

Die Veränderungen in der staatlichen Wirtschaft und die Änderungen der Gesetzesakten, besonders die Wiederherstellung der Wirkung des Zivilgesetzes, hatten 1995 zur Notwendigkeit geführt nicht nur einzelne Steuergesetze sondern das gesamte Steuer- und Abgabensystem zu ändern. Die Änderung des gesamten Steuersystems war auch notwendig weil sich in den Jahren zuvor viele Steuerbegünstigungen herausgebildet hatten, die ihre ursprüngliche Bedeutung verloren haben.¹⁸⁸ Auch die Rechtsgrundlage des Steuersystems wurde überprüft, weil einige Steuersätze zu hoch lagen und es in der Steuergesetzgebung viele Lücken gab. Was die Unternehmer, besonders die klein- und mittelständischen Unternehmer dazu veranlasste, Steuern zu hinterziehen. Obwohl die Steuersätze erhöht wurden, haben sich die Steuereinnahmen dadurch nicht verbessert, sie konnten dem zu Folge auch nicht die wachsenden Staatsausgaben sichern.¹⁸⁹

Die baltischen Staaten handelten sehr schnell, um die vom Sowjetregime vererbten uniformen Rechtsmodelle abzubauen und adaptierten neue Steuergesetze, die prinzipiell die international anerkannten marktorientierten Praktiken widerspiegeln.¹⁹⁰ Zuguterletzt hat die Annäherung Lettlands an internationale Organisationen viele wesentliche Unvollständigkeiten des lettischen Steuersystems und die Differenz zu allgemeingültigen Normen aufgedeckt. Die Integration Lettlands in Europa hat eine neue Aufgabe vorgeschoben – die staatlichen Steuergesetze Lettlands näher an die Steuergesetzgebung der EU-Länder heranzuführen.¹⁹¹ Dadurch wurde auch die Frage des Steuerwettbewerbs aktuell. Um die Wirtschaftsentwicklung zu fördern, hat man sich in Lettland mehr auf die Besteuerung des Konsums, nicht der Einkommen konzentriert,

¹⁸⁷ Ebenda, pp. 19

¹⁸⁸ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 86

¹⁸⁹ Aigars Urtāns 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 76

¹⁹⁰ Ebrill, Liam P./Havrylyshyn, Oleh 1999: Tax Reform in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union. Washington: International Monetary Fund, pp. 5

¹⁹¹ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 86

um so den Zuwachs an Investitionen und die Kapitalbildung im Staat zu stimulieren.¹⁹² Am 31. Mai 1995 wurde ein regressiver Einkommensteuersatz eingeführt. Diese differenzierte Steuerzahlung hat nicht lange existiert, wobei sich ab einer bestimmten Einkommensgrenze der Steuersatz verringerte. Wer nicht mehr als 60.000 lettische Lats (rund 85.000 Euro) pro Jahr verdiente, wurde einem Einkommensteuersatz von 25% unterworfen. Einkommen über 60.000 Lats mussten hingegen nur 10% an Einkommenssteuer abführen.¹⁹³ Befreit von der Einkommenssteuer war das Einkommen von 21 Lats (rund 30 Euro).¹⁹⁴ Dieses regressive System war nur als kurzfristige Maßnahme gedacht, um nichtfiskalische wirtschaftliche Ziele zu erreichen¹⁹⁵, z.B. die Unternehmerschaft zu fördern, ausländische Investitionen anzuziehen und die Steuerhinterziehung zu bekämpfen.

Die Übergangsperiode in Lettland war durch ökonomische Instabilität, finanzielle Schwierigkeiten und einen Mangel an Steuereinnahmen geprägt.¹⁹⁶ Mit der Entwicklung des Staatseinnahmendienstes (VID) Ende der 1990er, durch die Verstärkung der Kontrolle der Steuer- und Abgabenzahlung, sowie durch die Verwendung von neuen Kontrollmaßnahmen, wurde zwar das Einnahmenvolumen im Staatsbudget erhöht, aber mehrere Probleme bei der Steuererhebung bestehen bis heute. Die Institutionen der Steuerkontrolle haben mehrfach darauf hingewiesen, dass die Bekämpfung der meistverbreiteten Steuergesetzesverletzung Priorität genießen sollte – nämlich der so genannten „Lohnzahlung im Briefumschlag“ ohne Steuerzahlung, d.h. der Beschäftigte bekommt offiziell den Mindestlohn, der Rest des Gehalts wird unversteuert im Briefumschlag ausgezahlt. Die Verbesserung dieser Situation ist eine prioritäre Aufgabe des Staatseinnahmendienstes wobei die Lösung des Problems auch vom Pflichtbewusstsein der Unternehmer und Beschäftigten gegenüber dem Staat abhängig ist.¹⁹⁷

Laut den Maximen für ein gerechtes Steuersystem nach Adam Smith muss das Steuersystem möglichst einfach und billig zu verwalten sein. Bei der Bildung eines Steuersystems hängt die Administrationsordnung somit von der richtigen Einschätzung der notwendigen Kosten der Steuererhebung ab. Weil die Steuererhebung in Lettland

¹⁹² Ieva Kodoliņa-Miglāne 2005: *Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, pp. 14

¹⁹³ A. Zvejnieks 1998: *Nodokļi un nodevas*. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 104

¹⁹⁴ Ebenda, pp. 105

¹⁹⁵ Ebenda, pp. 103

¹⁹⁶ Ebenda, pp. 86

¹⁹⁷ Aigars Urtāns 2003: *Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā*. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, pp. 78

sehr kompliziert war, wurde im Dezember 1996 die Änderungen des Gesetzes „Über die Einkommenssteuer der Bevölkerung“ durchgeführt. Um die Administration zu vereinfachen, wurde beschlossen zu einem einheitlichen Steuersatz überzugehen und auf die Einreichung der Steuererklärung jedes einzelnen Steuerzahlers zu verzichten.¹⁹⁸ So wurde die Flat Tax 1997 in Lettland eingeführt.

3.4. Aufbau des Einkommensteuersystems nach der Einführung der Flat Tax

Laut dem Gesetz „Über Steuern und Abgaben in der Lettischen Republik“ bilden die Lohnsteuer und die Betriebsteuer ein einheitliches Einkommensteuersystem. Jede Person, die ihr Einkommen in Lettland erzielt, ist verpflichtet entweder Lohnsteuer oder Betriebsteuer zu leisten. Das Gesetz sieht vor, dass auf dasselbe Einkommen nicht beide Steuern angewendet werden dürfen.¹⁹⁹ Das lettische Einkommenssteuerrecht ist durch die Einführung eines Steuermodells auf Grundlage einer „Flat Tax“ charakterisiert. Die Einkommenssteuerklassen wurden abgeschafft und durch einen einzigen Steuersatz ersetzt. Einkommenspflichtig sind natürliche Personen mit Wohnsitz in Lettland mit ihrem weltweiten Einkommen, sowie nicht ansässige natürliche Personen hinsichtlich ihrer Einkünfte in Lettland.²⁰⁰ Der ursprüngliche Einkommensteuersatz nach Einführung der Flat Tax lag sowohl für Unternehmer als auch für Angestellte bei 25%.²⁰¹ Von 2001 bis 2004 wurden der Körperschaftssteuersatz und der Steuersatz für selbständig Beschäftigte kontinuierlich gesenkt: zuerst auf 22%, dann auf 19% und letztlich 2004 auf 15%.²⁰² Mit 1. Januar 2009 wurde der Lohnsteuersatz von 25% auf 23% gesenkt. Ab 1. Januar 2010 wurde der Lohnsteuersatz wieder auf 26% des Einkommens erhöht, sowie der Steuersatz für das Einkommen aus selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit von 15% auf 26% angehoben.²⁰³ Das weicht von dem von Hall und Rabushka vorgeschlagenen Einkommensteuersatz von 19%, sowohl für Unternehmer als auch für Angestellte, ab.

¹⁹⁸ Ieva Kodoliņa-Miglāne 2005: Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā. Rīga: Biznesa augstskola Turība, pp. 14

¹⁹⁹ Ebenda, pp. 26-27

²⁰⁰ <http://www.ksv.at/KSV/1870/de/pdf/940LeitfadenLettland.pdf>

Letzter Zugriff: 9.9.2009

²⁰¹ Michael Keen/Yitae Kim/Ricardo Varsano 2006: The „Flat Tax(es)“: Principles and Evidence. International Monetary Fund Working Paper:

<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>

Letzter Zugriff: 15.2.2010

²⁰² Luca Gandullia 2005: An Overview of Taxation. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 14

²⁰³ Amt der staatlichen Einnahmen Lettlands:

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=2982&hl=1>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

Laut dem Gesetz „Über Steuern und Abgaben in der Lettischen Republik“ wird das Einkommen physischer Personen mit der Einkommensteuer besteuert: Das Einkommen setzt sich aus folgenden Einkunftsarten zusammen:

- 1) Einkommen aus selbständiger und nichtselbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit (Steuersatz 26%);
- 2) Einkommen aus Kapital- und Grundeigentum (Steuersatz 15% und 10%);
- 3) Renten und alle anderen Entgelte;
- 4) Bezüge und Vergütungen, sowie alle anderen regelmäßigen Zahlungen, die nicht von der Einkommensteuer ausgenommen sind.²⁰⁴

Folgendes Einkommen unterliegt nicht der Einkommensteuer:

- 1) Das Einkommen aus landwirtschaftlicher Produktion wenn es 4000 Lats pro Jahr nicht überschreitet [etwa 5683 Euro];
- 2) Einkommen aus Erbschaften und Schenkungen;
- 3) Auch folgende Kapitalerträge werden nicht besteuert:
 - a) Das Einkommen aus Spareinlagen, sowie das Einkommen aus hypothekaren Pfandbriefen;
 - b) Dividenden, die aus dem Gewinn einer Kapitalgesellschaft an natürliche und juristische Personen bis 1. Jänner 2010 ausgezahlt werden.²⁰⁵ Derzeit unterliegt das Einkommen aus Dividenden einem Steuersatz von 10%.²⁰⁶

Das Ausmaß des Steuerfreibetrages wird für das jeweilige Steuerjahr vom Ministerkabinett bestimmt. Für die Nicht-Residenten wird der Steuerfreibetrag nicht angewendet.²⁰⁷ Der Freibetrag ist eine Steuerfreigrenze: Steuern werden nur auf über diese Grenze hinausgehende Einkommen eingehoben. Laut der Verordnung des Ministerkabinetts wurde ab 1. Januar 2009 der monatliche Steuerfreibetrag von 80 Lats [etwa 114 Euro] auf 90 Lats [etwa 128 Euro] angehoben.²⁰⁸ Es ist vorgesehen den Steuerfreibetrag jedes Jahr anzuheben, infolge der hohen Inflation in Lettland muss diese Anpassung nach oben erfolgen, damit geringere Einkommen nicht attraktiv

²⁰⁴ „Über Steuern und Abgaben in der Lettischen Republik“:

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=38&hl=1>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

²⁰⁵ Ebenda

²⁰⁶ Ebenda

²⁰⁷ Ieva Kodoliņa-Miglāne 2005: Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā. Rīga: Biznesa augstskola Turība, pp. 31

²⁰⁸ Ministerkabinett Lettlands: www.mk.gov.lv/doc/2005/FManot_12062009_NMIN.2125.doc

Letzter Zugriff: 9.9.2009

erscheinen und für negative Anreize sorgen.²⁰⁹ Wegen der durch die Weltwirtschaftskrise entstandenen Deflation, wurde ab 1. Juli 2009 der monatliche Steuerfreibetrag von 90 Lats [etwa 128 Euro] auf 35 Lats [ca. 50 Euro] herabgesetzt.²¹⁰

Im Unterschied zu z.B. Österreich bezieht sich der Steuerfreibetrag in Lettland nur auf die Einkommenssteuer, es handelt sich somit eigentlich um einen Einkommensteuer-Freibetrag, weil es keinen Steuerfreibetrag für die Sozialversicherungsabgaben gibt.²¹¹ Auch im Unterschied zu Österreich gibt es in Lettland bei den Sozialversicherungsbeiträgen keine Höchstbeitragsgrundlage, d.h. eine gewisse Summe, ab der keine Beiträge mehr geleistet werden müssen. Der Steuerfreibetrag gilt weiters nicht für arbeitende Pensionisten. Auch nicht für Behinderte und Personen die politischen Repressionen ausgesetzt waren, weil sie bereits andere Steuerbegünstigungen genießen.²¹²

Bevor das Einkommen besteuert wird, werden Absetzbeträge und Steuerbegünstigungen abgezogen.²¹³ Zu den Absetzbeträgen gehören Sozialversicherungsabgaben, Ausgaben für die Bildung, medizinische Kosten, karitative Spenden und Schenkungen (bis 20% des steuernden Einkommens), Einzahlungen in private Pensionsfonds und Versicherungsprämien (beide zusammen bis 10% des steuernden Einkommens). Es gibt weiters Steuerbegünstigungen für jede unterhaltspflichtige Person [etwa 90 Euro ab 2009²¹⁴], so wie für Behinderte und Opfer politischer Repression.²¹⁵

²⁰⁹ Ministerkabinett Lettlands: www.mk.gov.lv/doc/2005/FManot_12062009_NMIN.2125.doc
Letzter Zugriff: 9.9.2009

²¹⁰ Amt der staatlichen Einnahmen Lettlands: <http://www.vid.lv/lv/zinas/1/1006>
Letzter Zugriff: 15.3.2010

²¹¹ Olga Lukašina 2000: *Nodokļu sistēma un tās nianses*. Rīga: Merkūrijs LAT, pp. 115

²¹² Ebenda, pp. 120

²¹³ Ieva Kodoliņa-Miglāne 2005: *Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, pp. 30

²¹⁴ Parlament Lettlands:
http://www.saeima.lv/Likumdosana/Budzets_09/2009Budz_paskaidr/FMPask_G_081008.htm
Letzter Zugriff: 10.9.2009

²¹⁵ Einkommensteuergesetz Lettlands: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=38&hl=1>
Letzter Zugriff: 9.9.2009

3.4.1. Lohnsteuerberechnung

Besteuerungsobjekt ist das Jahreseinkommen (oder monatliches Einkommen für Lohnsteuerzahler), wobei Folgendes abgezogen wird: durch das Gesetz bestimmte Absetzbeträge, Steuerfreibetrag und Steuerbegünstigungen.²¹⁶ Es handelt sich hier also um Instrumente mit denen der Steuerzahler seine Steuerlast verringern kann.²¹⁷ So kommt man zu einer gewissen Steuerbasis, die der Einkommensteuer unterliegt.

Die Einkommensteuer wird in Lettland nach folgender Formel berechnet.²¹⁸

[Originalformel mit lettischen Abkürzungen]:

$$NAI = BI - AI - NM - A$$

NAI: Steuerbasis;

BI: Bruttoeinkommen;

AI: Absetzbeträge [z.B. Sozialversicherungsbeitrag];

NM: Steuerfreibetrag;

A: Steuerbegünstigung;

$$IIN = NAI * 26\%$$

IIN: Einkommensteuer

Die Lohnsteuer wird in Lettland nach folgender Methode berechnet²¹⁹:

Eine Person mit 2 Unterhaltspflichtigen bekommt 1000 Euro im Monat.

9% Sozialversicherungsabgaben: 90 Euro

Steuerfreibetrag: 50 Euro

Steuerbegünstigung pro Unterhaltspflichtigem: 90 Euro (2 x 90)

$1000 - 90 - 50 - 180 = 680$ Euro [Zu besteuernendes Einkommen]

26 % Lohnsteuer: 176,8 Euro ($680 : 100 \times 26$)

Ausgezahltes Lohn: $1000 - 90 - 176,8 = 733,2$ Euro

²¹⁶ Ebenda

²¹⁷ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 18

²¹⁸ Ieva Kodoliņa-Miglāne 2005: Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā. Rīga: Biznesa augstskola Turība, pp. 33

²¹⁹ Olga Lukašina 2000: Nodokļu sistēma un tās nianšes. Rīga: Merkūrijs LAT, pp. 115

3.4.2. Betriebsteuer

Laut dem Gesetz „Über die Einkommenssteuer der Unternehmer“ unterliegen der Betriebsteuer juristische Personen mit Hauptsitz in Lettland, außerhalb Lettlands und Niederlassungen ausländischer Unternehmen in Lettland, sowie ständige Vertretungen in Lettland. Im diesen Fall wird das Einkommen aus dem Gewinn selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit besteuert, wobei es viele verschiedene Abschreibungsmöglichkeiten für die Ausgaben gibt, die notwendig für die selbständige wirtschaftliche Tätigkeit sind.²²⁰ Seit 1. April 2004 beträgt der durchschnittliche Steuersatz 15%. Bei Personen deren Hauptwohnsitz sich nicht in Lettland befindet, liegt der Körperschaftsteuersatz bei 2-15%.²²¹ Ausländische Unternehmer genießen nicht nur niedrigere Einkommensteuersätze sondern auch mehr Steuerbegünstigungen.²²²

Befreit von der Betriebsteuer sind Unternehmungen die dem Staat gehören, private Rentenfonds, Vereine, religiöse Organisationen, Gewerkschaften und politische Parteien, sowie natürliche Personen und individuelle Unternehmer, die der Einkommensteuer unterliegen.²²³ Steuerbefreiung gibt es bei Beiträgen, die in Form von Subventionen als staatliche oder EU-Unterstützung für die Landwirtschaft ausgezahlt werden, sowie bei Einnahmen, die durch den Verkauf von Wertpapieren erzielt werden. Das lettische Betriebsteuer kennt folgende Steuerermäßigungen: für im Ausland von Kleinunternehmen gezahlte Steuern und für Unternehmen im Agrarsektor. Es besteht auch eine Abschreibungsmöglichkeit für karitative Spenden.²²⁴ Es gibt auch besondere Steuerbegünstigungen für ausländische Investoren: Innerhalb von drei Jahren können ausländische Investoren, ab einer Investition von 10 Millionen Lats [ca. 14,4 Millionen Euro], eine Befreiung von der Körperschaftsteuer in Höhe von 40% der Investitionssumme erhalten. Für ausländische Investitionen kann beim Wirtschaftsministerium der Status eines „unterstützten Investitionsprojekts“ beantragt werden.²²⁵

²²⁰ Betriebsteuergesetz Lettlands: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=169&hl=1>
Letzter Zugriff: 10.11.2009

²²¹ Amt der staatlichen Einnahmen Lettlands:
<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=2982&hl=1>
Letzter Zugriff: 9.9.2009

²²² Olga Lukašina 2000: Nodokļu sistēma un tās nianses. Rīga: Merkūrijs LAT, pp. 12

²²³ Ieva Kodoliņa-Miglāne 2005: Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā. Rīga: Biznesa augstskola Turība, pp. 33

²²⁴ Betriebsteuergesetz Lettlands: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=169&hl=1>
Letzter Zugriff: 10.11.2009

²²⁵ <http://www.ksv.at/KSV/1870/de/pdf/940LeitfadenLettland.pdf>
Letzter Zugriff: 9.9.2009

3.4.3. Betriebsteuerberechnung

Jeder Unternehmer fasst nach dem Taxationsjahr das Ergebnis seiner Tätigkeit zusammen. Zuerst wird der Gewinn berechnet, nach der Formel:

$$\text{Gewinn} = \text{Einkommen} - \text{Ausgaben}.^{226}$$

Alle Ausgaben werde in zwei Teile unterteilt:

- 1) Ausgaben die direkt mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit verbunden sind, werden nicht besteuert; z.B. von anderen Unternehmer gekaufte Waren und Dienstleistungen, an Mitarbeiter bezahlte Löhne, Gehälter und Pensionen.
- 2) Ausgaben die nicht bzw. nur indirekt mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit verbunden sind, werden komplett oder teilweise besteuert.²²⁷ Zum Beispiel: 40% der Repräsentationsausgaben wie Geschäftsessen, Veranstaltungen oder Konferenzen u.a. werden besteuert, bzw. zu dem zu steuernden Einkommen hinzugerechnet.²²⁸

Das zu steuernde Einkommen wird durch das in der Steuererklärung angezeigte Gewinn- oder Verlustausmaß berechnet, noch vor der Berechnung der Einkommensteuer. Das zu steuernde Einkommen kann durch den Ausgabenbetrag oder einen Teil des Ausgabenbetrages, der nicht mit einer direkten wirtschaftlichen Tätigkeit verbunden ist, sowie durch die Ausgaben die für erworbene Betriebsanlagen und Betriebsausstattung notwendig sind, erhöht oder verringert werden.²²⁹ Es gibt noch andere Möglichkeiten das zu steuernde Einkommen zu verringern: durch private Gesundheits- und Lebensversicherungsbeiträge, sowie freiwillige Beiträge in private Pensionsfonds für Angestellte u.a.

Beispiel: Das Einkommen eines Betriebes beträgt 100.000 Euro pro Jahr. Die Gesamtausgaben belaufen sich auf 80.000 Euro, wovon 20.000 Euro jene Ausgaben sind, die nicht mit der wirtschaftlichen Tätigkeit verbunden sind (z.B. Geschenke, Erholung oder Urlaub der Angestellten und andere Beträge) und die man zu dem steuernden Einkommen hinzuzählen muss. Um die Betriebsteuer zu berechnen, muss man zuerst den Gewinn festzustellen (100.000 – 80.000 = 20.000). Danach wird der Gewinn um das steuerbare Einkommen berichtigt, nämlich werden die Ausgaben

²²⁶ Olga Lukašina 2000: Nodokļu sistēma un tās nianses. Rīga: Merkūrijs LAT, pp. 141-142

²²⁷ Ebenda

²²⁸ Betriebsteuergesetz Lettlands: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=169&hl=1>

Letzter Zugriff: 10.11.2009

²²⁹ Ebenda

oder ein Teil der Ausgaben, die nicht mit direkter wirtschaftlicher Tätigkeit verbunden sind, zum Gewinn hinzugerechnet ($20.000 + 20.000 = 40.000$). Das besteuerebare Einkommen unterliegt der Betriebsteuer von 15% ($40.000 \times 0,15 = 6000$). Somit beträgt von einem Gewinn von 20.000 Euro die Betriebsteuer 6000 Euro. Falls der Unternehmer keine Steuerbegünstigungen bekommt, muss er 6000 Euro an Steuer bezahlen, somit bleiben 14.000 Euro als Nettogewinn. Es gibt aber zahlreiche Steuerbegünstigungen, die prozentuell oder in Lats [in unserem Beispiel Euro] von der Einkommensteuer abgezogen werden.²³⁰

- a) 85% des Spendenbetrags (an staatlich anerkannte gemeinnützige Vereine, religiöse und kulturelle Organisationen), aber nicht mehr als 20% des Einkommensteuerbetrages [nach oben erwähnten Beispiel nicht mehr als 1200 von 6000 Euro] können abgesetzt werden.
- b) Unternehmer die Häftlinge als Arbeitskräfte beschäftigen, können 20% von der Einkommenssteuer absetzen [nach oben erwähnten Beispiel 1200 Euro]
- b) Für in der Landwirtschaft tätige Unternehmer, 10 Lats pro Hektar der landwirtschaftlich genutzten Fläche.
- c) Für Investitionen in staatlich geförderte Investitionsprojekte.
- d) Für im Ausland bezahlte Steuern.²³¹

Die Betriebsteuer ist keine Gewinnsteuer. Wenn ein Unternehmen ein hervorragendes Jahr in Bezug auf Umsätze und Gewinne hat aber z.B gerade neue Werke baut, um das rasche Wachstum zu bewältigen, könnte die Steuerbemessungsgrundlage durchaus negativ oder sehr niedrig ausfallen.²³² Weil die Betriebsteuer sämtliche Investitionen in Anlagen, Betriebsausstattung und Immobilien als Ausgaben behandelt, werden Unternehmen in der Gründungsphase sehr wahrscheinlich eine negative Steuerbemessungsgrundlage haben. Die Regierung wird allerdings keinen Scheck für die negative Steuer auf negatives Einkommen ausstellen. Immer wenn die Regierung Schecks in irgendeiner Form ausstellt, wird diese Möglichkeit von gefinkelten Leuten missbraucht. Stattdessen wird die negative Steuer vorgetragen, und zwar so lange, bis das Unternehmen eine positive Steuerbemessungsgrundlage hat, ohne zeitliche Einschränkung.²³³

²³⁰ Olga Lukašina 2000: Nodokļu sistēma un tās niānses. Rīga: Merkūrijs LAT, pp. 141-147

²³¹ Betriebsteuergesetz Lettlands: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=169&hl=1>
Letzter Zugriff: 10.11.2009

²³² Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 97-98

²³³ Ebenda, S. 98

4. Ökonomische Faktoren und Auswirkungen der Flat Tax

4.1. Einfluss der Flat Tax auf die Investitionstätigkeit

Die Notwendigkeit von Investitionen für die prinzipielle Funktionstüchtigkeit und das Wohlergehen einer Volkswirtschaft sind unumstritten. Steigende Investitionen erhöhen sowohl die Produktivität der Arbeitnehmer als auch die Löhne. Um das Equipment, die Werkzeuge, die Computer mit denen die Arbeitnehmer den Output steigern, anzuschaffen, wird Kapital benötigt. Kapital ist das lebensnotwendige Blut jeder Wirtschaft und der Schlüssel zu höheren Löhnen und Lebensstandards.²³⁴ Welche Faktoren wirken sich nun wie auf die Investitionstätigkeit aus, welche wirtschaftspolitischen Voraussetzungen wirken investitionsfördernd, welche dämpfend? Zumindest Hall und Rabushka ziehen den Schluss, dass sich fast alle Experten einig sind, dass hohe Steuersätze die Bildung von Kapital hemmen.²³⁵ Für das Investmentumfeld entscheidende Elemente bilden aber nicht nur die Höhe der Steuersätze sondern auch die Prozeduren der Steueradministration. Unternehmer die Investitionen planen, achten nicht nur auf die Steuersätze sondern auch auf alle Prozesse und Charakteristika des Steuersystems. Eine Administration, die als willkürlich oder räuberisch angesehen wird, wirkt abschreckend auf Investoren.²³⁶ Aber nicht nur hohe Steuersätze und Art der Steueradministration sondern auch die zweifache Besteuerung reduzieren drastisch den Anreiz, neue Unternehmen in riskanten Bereichen zu gründen, die nicht fremdfinanziert werden können.²³⁷

Die Flat Tax wird nun von ihren Proponenten als wirksames Mittel vorgestellt, um die zuvor genannten Investitionshemmnisse zu reduzieren und somit die Investitionstätigkeit zu steigern. Niedrige Steuersätze, so die Argumentation, können Investitionen und unternehmerische Aktivität fördern. Außerdem sind sie im internationalen Steuerwettbewerb vorteilhaft weil sie die Anreize zur Verlagerung von Realinvestitionen oder auch von Buchgewinnen in andere Länder verringern.²³⁸ Eine Idee der Flat Tax ist es, die Gesamtinvestition im Jahr der Investition als Ausgabe zu

²³⁴ Vgl. Dick Armeij 1996: Why America Needs the Flat Tax? In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Armeij/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: AEI Press, pp. 98

²³⁵ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 108

²³⁶ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 97

²³⁷ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 109

²³⁸ Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 16

behandeln. Somit liegt der ganze Anreiz zur Kapitalbildung auf der Investitionsseite.²³⁹ Die hundertprozentige Abschreibung von Investitionen ist somit der beste Investitionsanreiz.²⁴⁰ Denn wenn ein Unternehmen ein herausragendes Jahr bezüglich Umsatz und Gewinn aufweist aber neue Fabriken aufbaut, um mit dem rapiden Wachstum Schritt zu halten, könnte es eine geringe oder sogar negative Steuerbasis aufweisen. Später, wenn die sich die Expansion verlangsamt, sich die Umsätze aber auf einem hohen Niveau befinden, würde das von dem Unternehmen generierte Einkommen versteuert werden.²⁴¹ Durch Maßnahmen der Flat Tax wie die gleichmäßige Besteuerung aller Einkünfte und die Beseitigung von Doppelbesteuerungstatbeständen werden weitere Verzerrungen der Investitionstätigkeit zwischen Branchen, Regionen, Rechtsformen und Finanzierungswegen abgebaut. Das verbessert die Kapitalallokation in der Volkswirtschaft.²⁴²

Nach diesen theoretischen Überlegungen, wollen wir nun betrachten, inwieweit sich die Flat Tax auf Lettland und andere Transformationsländer, die zum Vergleich herangezogen werden, tatsächlich ausgewirkt hat (insofern sich solche Auswirkungen feststellen lassen). Um Investitionsausmaß und Investitionsentwicklung in Flat Tax- und Nicht-Flat Tax- Ländern in Relation zu setzen, wurde Lettland vor allem mit Polen und Ungarn verglichen, weil diese Länder in den letzten 10 Jahren ein ähnliches BIP pro Kopf aufweisen (siehe Anhang, Tabelle Nr. 2), wobei Polen und Ungarn im Gegensatz zu Lettland auf ein progressives Steuersystem setzen.

In den 1990ern flossen über 100 Milliarden Dollar an ausländischen Direktinvestitionen (foreign direct investments, FDI) in die ehemals kommunistischen Staaten Zentral- und Osteuropas so wie in die Gemeinschaft Unabhängiger Staaten (GUS). Ohne Zweifel standen die ausländischen Direktinvestitionen in engem Zusammenhang mit dem geballten Privatisationsprozess in den genannten Regionen, sie wurden aber auch von einem investitionsfreundlichen Klima positiv beeinflusst.²⁴³ Die früheren kommunistischen Länder achteten im Zuge ihres wirtschaftlichen

²³⁹ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 108

²⁴⁰ Ebenda, S. 134

²⁴¹ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1996: Putting the Flat Tax into Action. In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Armey/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press, pp. 16

²⁴² Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 16

²⁴³ Evelin Ahremaa/Luigi Bernardi 2005: Estonia and the Other Baltic States. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 175

Transformationsprozesses darauf, ausländische Investoren nicht durch hohe Steuersätze abzuschrecken. So begann in den mittel- und osteuropäischen Transformationsländern in etwa zwischen 1996 und 1998 ein sich zunehmend verstärkender Steuerwettbewerb, um ausländische Direktinvestitionen anzuziehen. Es wurden unterschiedliche Steueranreize im Bereich der Unternehmensbesteuerung geschaffen, so wie etwa Steuerfreibeträge für wieder investierte Gewinne, von denen man sich erhoffte, dass sie substantielle Investments und Kapitalakkumulation begünstigen würden.²⁴⁴ Die Regierungen der neuen EU-Mitgliedsstaaten sahen und sehen die Unabhängigkeit von Russland nicht als eine traumatische Erfahrung, sondern als Befreiung. Sie traten in einen Transformations-Wettbewerb ein, in dem sie sich jeweils als die am meisten fortgeschrittenen Transformationsländer zu beweisen versuchten, um Investitionen anzuziehen. Dadurch entstand ein günstiges politisches Umfeld für Reformen, vor allem im Feld der Besteuerung, das für die Entwicklung ausländischer Investitionen und neuer Unternehmen von wesentlicher Bedeutung ist.²⁴⁵ Gerade Lettland stellt in diesem Zusammenhang ein interessantes Beispiel dar. Bis zum Ausbruch der Weltwirtschaftskrise beeindruckte Lettland sowohl durch hohes Wirtschaftswachstum als auch massiven Kapitalzufluss. Diese Entwicklung und der mögliche Zusammenhang mit der Einführung der Flat Tax soll im Folgenden analysiert werden. Als kleines Land mit begrenzten Ressourcen an privatem Kapital anerkannte Lettland uneingeschränkt die entscheidende Wirkung ausländischer Direktinvestitionen auf die weitere wirtschaftliche Entwicklung. Zum Beispiel war Lettland eines der ersten Länder, das eine schrittweise Verringerung der Standardsatzes der Körperschaftssteuer von 25% im Jahr 2001 auf 15% bis Januar 2004 durchführte.²⁴⁶ Die Körperschaftssteuer in Lettland in Höhe von 15% ist eine der niedrigsten innerhalb der EU. Nur Bulgarien, Zypern (beide 10%) und Irland (12,5%) weisen 2008 [und 2009²⁴⁷] einen niedrigeren Steuersatz auf.²⁴⁸ Laut dem Index of Economic Freedom 2010 der Heritage Foundation verfügt Lettland jedenfalls über eine moderate Einkommensteuer und eine relativ niedrige

²⁴⁴ Vgl. Ebenda, pp. 177

²⁴⁵ Vgl. Paola Profeta 2005: The Political Economy of Taxation and Tax Reforms. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 69

²⁴⁶ Investitions- und Entwicklungsagentur Lettlands (LIAA):

http://www.liaa.gov.lv/eng/invest_in_latvia/latvian_business_guide/fdi_track_record/

Letzter Zugriff: 8.1.2010

²⁴⁷ Wirtschaftskammer Österreich:

<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-steuersaetze.pdf>

Letzter Zugriff: 12.1.2010

²⁴⁸ Bundesministerium der Finanzen Deutschlands 2008: Die Wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich:

http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_37492/DE/BMF_Startseite/Service/Broschueren_Bestellservice/Steuern/000_wichtigste_steuern_vergleich_08,templateId=raw,property=publicationFile.pdf

Letzter Zugriff: 12.1.2010

Unternehmensbesteuerung.²⁴⁹ Die allgemein niedrige Belastung der Steuerzahler zeigt sich nicht zuletzt in der Abgabenquote: 2009 wies Lettland gemessen am BIP die niedrigsten Steuern und Sozialversicherungsbeiträge innerhalb der gesamten EU auf, nämlich 27 % des BIP, während der Durchschnitt der EU-27 bei 38,4 % liegt²⁵⁰ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 3).

Laut dem Heritage Foundation Index of Economic Freedom 2010, wobei die höchste Indexwert 100 ist, verfügt Lettland auf dem Investment Freedom Index, mit einem Indexstand von 80, über einen höheren Grad an Investitionsfreiheit als Polen (60) und Ungarn (75).²⁵¹ Lettland führt (in dem Zeitraum in dem gesicherte Daten zur Verfügung stehen) auch folgerichtig die EU bei der Investitionsdynamik an; mit Wachstumsraten im Produktionssektor, die die Wachstumsraten im Dienstleistungssektor einholen. Die Wachstumsraten bei den Investitionen sind seit etlichen Jahren konstant hoch. Im Zeitraum von 2000 bis 2005 lag Lettlands Investitionswachstum bei durchschnittlich 15,7% pro Jahr. Zum Vergleich: Der Durchschnitt der EU-25 lag in diesem Zeitraum bei jährlich 1,3%. 2006 und 2007 waren in Lettland die beiden erfolgreichsten Jahre beim Anwerben ausländischer Direktinvestitionen, die jedes Jahr mehr als eine Milliarde Euro ausmachten. 2007 kamen 74% der Direktinvestitionen aus EU-Staaten. Investitionen aus Deutschland, Schweden, Dänemark, Finnland und Estland machen dabei mehr als 55% der ausländischen Direktinvestitionen aus und decken eine Vielzahl verschiedener Felder – von Finanzen, Telekommunikation und Handel bis zur gänzlich auf Export ausgerichteten Produktion – ab.²⁵² Seit Lettland seine Unabhängigkeit erlangt hat, waren ausländische Direktinvestitionen eine wesentliche treibende Kraft für die Wirtschaftsentwicklung, mit dem stetigen Wachstum der ausländischen Direktinvestitionen, wuchs auch die Wirtschaft. Die ausländischen Direktinvestitionen in die lettische Wirtschaft haben sich bis Ende 2008 auf 8126,1 Millionen Euro oder 3594 Euro pro Einwohner summiert. Der Großteil davon, nämlich 76%, setzt sich aus Investitionen aus EU-Mitgliedern zusammen.²⁵³

²⁴⁹ Heritage Foundation: <http://www.heritage.org/index/Country/Latvia>
Letzter Zugriff: 18.1.2010

²⁵⁰ Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-abgabenquoten.pdf>
Letzter Zugriff: 12.1.2010

²⁵¹ Heritage Foundation: <http://www.heritage.org/Index/Explore.aspx>
Letzter Zugriff: 18.1.2010

²⁵² <http://ebn24.com/index.php?id=34720>

Letzter Zugriff: 20.1.2010

²⁵³ Investitions- und Entwicklungsagentur Lettlands (LIAA):
http://www.liaa.gov.lv/eng/invest_in_latvia/latvian_business_guide/fdi_track_record/
Letzter Zugriff: 8.1.2010

Auch in der Slowakei hat durch die Einführung der Flat Tax das Ausmaß an ausländischen Direktinvestitionen deutlich zugenommen. Die slowakische Steuerreform 2004 zeigte ihre ersten Auswirkungen nach rund einem Jahr. Am auffälligsten ist die gesteigerte Attraktivität der Slowakei für ausländische Investoren. 2004 hat die slowakische Agentur für die Förderung von Investments und Handel 1,7 Milliarden Euro an ausländischen Direktinvestitionen eingenommen, was eine Steigerung von 47% auf Sicht eines Jahres bedeutet. Die Steigerung bei den durch ausländische Direktinvestitionen entstandenen Jobs ist sogar noch höher – 69 %. Auch 2005 hielt der Zufluss an ausländischen Direktinvestitionen weiter an.²⁵⁴

Laut den Daten von Eurostat über die Intensität ausländischer Direktinvestitionen, wobei der Durchschnitt der ausländischen Direktinvestitionsströme im Inland und der inländischen Direktinvestitionsströme im Ausland als Prozentsatz des BIP bemessen wird, weist Lettland im Jahre 2007 und 2008 einen höheren Indexstand (4,7 und 2,2) auf als Polen (3,4 und 1,6) und Ungarn (3,4 und 1,7). Der Index misst die Intensität der Investitionen innerhalb der internationalen Wirtschaft. Direktinvestitionen beziehen sich auf internationale Investitionen, die durch die gebietsansässige Körperschaft (Direktinvestor) getätigt werden, um einen dauerhaften Anteil in einer wirtschaftsmäßig anderen Körperschaft als der des Anlegers zu erwerben. Zu den Direktinvestitionen gehören Anfangstransaktionen zwischen den beiden Körperschaften und alle nachfolgenden Vermögenstransaktionen zwischen ihnen und den Filialunternehmen, ob mit oder ohne Rechtspersönlichkeit. Um die Größenunterschiede der Volkswirtschaften in den analysierten Ländern auszugleichen, werden die Daten in Prozent des BIP ausgedrückt²⁵⁵ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 4). 2001 bis 2006 weist Ungarn einen höheren Index an Intensität ausländischer Investitionen als Lettland und Polen auf, was zeigt, dass nicht nur die Flat Tax, sondern auch andere Faktoren wichtig für Auslandsinvestitionen sind, z.B. der Standort oder der EU-Beitritt der drei Länder. Wobei der Index der genannten Länder seit dem EU-Beitritt deutlich gestiegen ist, in Ungarn von 2,3 im Jahre 2003 auf 5 im Jahre 2006, in Lettland von 1,6 auf 4,6; in Polen von 1,2 auf 4,2.²⁵⁶

²⁵⁴ Peter Golias/Robert Kičina 2005: Slovak tax reform: One year after. Institute for Economic and Social Reforms: http://www.ineko.sk/reformy2003/menu_dane_paper_golias.pdf

Letzter Zugriff: 19.1.2010

²⁵⁵ Eurostat:

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product_results/search_results?mo=containsall&ms=dirktinvestitionen&saa=&p_action=SUBMIT&l=d&co=equal&ci=,&po=equal&pi=,

Letzter Zugriff: 29.12.2009

²⁵⁶ Ebenda

Laut dem Internationalen Währungsfond ermöglichten die erfolgreichen Strukturreformen Lettlands der vergangenen 10 Jahre, sein Wirtschaftswachstum und das hohe Tempo der EU-Integration, dem Land niedrigere Zinssätze festzulegen, EU-Mittel zu erwerben und Investitionen ausländischer Investoren in den Bankensektor zu fördern. Daraus resultierte ein Wachstum Lettlands in allen Sektoren, wie zum Beispiel der verarbeitenden Industrie, der Bauindustrie, der Landwirtschaft, der Transitwirtschaft, des Dienstleistungsbereichs und des Tourismus, außerdem gelang Lettland eine Verdopplung der Investitionen in Anlagewerte über die letzten Jahre. Lettland war unter den führenden EU-Staaten, was das Investitionswachstum und den Anteil der Investitionen am Bruttoinlandsprodukt betrifft.²⁵⁷ Wir haben oben fest gestellt, dass Lettland seit Jahren auf eine starke Steigerung der Investitionstätigkeit verweisen kann, und dass diese Steigerung sich positiv auf die lettische Volkswirtschaft ausgewirkt hat. Aber steht diese Entwicklung tatsächlich in direktem Zusammenhang mit der Einführung der Flat Tax? Was die in Lettland eingehenden direkten Auslandsinvestitionen pro Jahr betrifft, ist eine deutliche Steigerung der direkten Auslandsinvestitionen nach der Einführung der Flat Tax im Jahre 1997 nicht sichtbar, vielmehr ist ein solcher Anstieg nach dem EU-Beitritt 2004 festzustellen. Das Ausmaß der Auslandsinvestitionen pro Jahr stieg von 1772,8 Millionen Lats 2003 bis auf 5666,2 Millionen Lats 2008. Daraus können wir schließen, dass der EU-Beitritt Lettlands Auslandsinvestitionen viel stärker gefördert hat, als die Einführung der Flat Tax²⁵⁸ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 5).

Als potentieller Standort für ausländische Direktinvestitionen kann Lettland eben nicht nur auf niedrige Steuern und Abgaben sondern auch noch auf eine Reihe anderer günstiger Faktoren verweisen:

- a) Geringe Kosten: Die aktuelle Konjunkturkrise hat auf Lettlands Beschäftigungssituation negative Auswirkungen. Viele Unternehmen sehen das als günstige Gelegenheit, qualifizierte Arbeitskräfte zu günstigen Konditionen zu beschäftigen. Die Arbeitskosten in Lettland sind überaus wettbewerbsfähig, vor allem wenn man den Vergleich mit den alten EU-Mitgliedern zieht.
- b) Wirtschaftsfreundlichkeit: Die bürokratischen Hürden sind gering, das Rechtssystem ist transparent, Lettland ist EU-Mitglied. Es stehen gut

²⁵⁷ Institut Lettlands:

http://www.li.lv/index.php?Itemid=1123&id=82&option=com_content&task=view&lang=de
Letzter Zugriff: 30.12.2009

²⁵⁸ Statistisches Zentralamt Lettlands: <http://www.csb.gov.lv/csp/content/?cat=2085>
Letzter Zugriff: 21.12.2009

ausgebildete, mehrsprachige Arbeitskräfte zur Verfügung, die Kultur und Arbeitsethik ist nordeuropäisch geprägt. Es besteht durch vielfältige persönliche Kontakte und Geschäftsbeziehungen eine besondere Nähe zum russischen und zum GUS-Markt. Lettland nimmt eine strategisch günstige Lage im Schnittpunkt der skandinavischen, deutschen, russischen und ostmitteleuropäischen Märkte ein. Lettland grenzt an Russland und verfügt über eisfreie Häfen mit gut angebundenen Handelswegen zum russischen Markt besonders in Bezug auf Ölprodukte. Die Infrastruktur Lettlands ist allgemein relativ gut entwickelt.

- c) Der lettische Staat bietet unternehmerfreundliche Programme, so etwa steuerbegünstigte Sonderwirtschaftszonen (eine Steuerermäßigung bis zu 40% des gesamten Investitionsvolumens ist möglich, wenn die Investition als so genanntes „unterstütztes Projekt“ eingestuft wird). Lokale Behörden können Immobiliensteuern um bis zu 90% reduzieren, wenn Investitionsprojekte mit den lokalen oder regionalen Bedürfnissen bzw. Entwicklungsstrategien übereinstimmen. Weiters verfügt Lettland über eine stabile Währung und als Mitglied von EU und NATO (beides seit 2004) über internationale Anerkennung. Letztlich lag das jährliche Wirtschaftswachstum vor Ausbruch der Weltwirtschaftskrise weit über dem EU-Durchschnitt.²⁵⁹

Ob die Standorte in Lettland und anderen osteuropäischen Ländern attraktiv geworden sind, hängt somit nicht nur von niedrigen Steuersätzen ab. Wesentliche Faktoren hinsichtlich der Veränderung der Bemessungsgrundlage oder ob überhaupt Rechtssicherheit besteht, sind zu berücksichtigen. Es fehlen Erfahrungswerte aus der Judikatur, ebenso wie umfassende Kommentierungen der Gesetze, wie sie in der Praxis zur Rechtsanwendung unentbehrlich sind. Höchstgerichtliche Entscheidungen fehlen weitgehend, die insbesondere bei langfristigen Investitionsentscheidungen wichtig sind. Im Gesamtvergleich verschiedener Länder bildet dies vermutlich eine bedeutendere Entscheidungsgrundlage als die Höhe eines Körperschaftssteuersatzes.²⁶⁰ Das lettische Steuerrecht unterliegt ständigen Änderungen, was insbesondere für ausländische Investoren Probleme mit sich bringt. Die Steuerbehörden haben es bis dato nicht geschafft, einheitlich zu arbeiten, und zahlreiche Ausnahmeregelungen machen es

²⁵⁹ Investitions- und Entwicklungsagentur Lettlands (LIAA):
http://www.liaa.gov.lv/eng/invest_in_latvia/why_latvia/cost_effective/
Letzter Zugriff: 29.12.2009

²⁶⁰ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 47

schwierig, das lettische Steuerrecht zu verstehen.²⁶¹ Neben dem bereits erwähnten jungen, folglich unsicheren Rechtssystem, spielen bei Investitionsentscheidungen Infrastruktur, Ausbildung und heimische Kaufkraft eine bedeutendere Rolle als die Steuerlast der Unternehmen.²⁶² Auch Clemens Fuest argumentiert, dass empirische Analysen zu den Investitions- und Wachstumswirkungen der Flat Rate Tax, überwiegend zu dem Resultat kommen, dass positive, aber nicht sehr große Auswirkungen auf die Kapitalbildung und das Wirtschaftswachstum zu erwarten sind.²⁶³

4.2. Flat Tax als Leistungsanreiz: Auswirkungen auf Wachstumseffekte und Beschäftigungseffekte

Befürworter der Flat Tax gehen prinzipiell davon aus, dass eine solche Steuer sich positiv auf ökonomisches Wachstum und Beschäftigung einer Volkswirtschaft auswirken. Dahinter stehen folgende Überlegungen: Hohe Steuersätze verringern die wirtschaftliche Aktivität, Gewinnzuwachs und fördern die Abwanderung von Kapital in Länder, wo die Steuersätze niedriger liegen.²⁶⁴ Weiters gehen Befürworter wie Hall und Rabushka davon aus, dass komplexe Steuerbestimmungen und hohe Steuersätze das Unternehmertum hemmen und sich negativ auf den Arbeitsmarkt auswirken. Hall und Rabushka meinen, dass niemand richtig abschätzen kann, wie viele Betriebe wegen eines komplizierten Steuersystems oder wegen hoher Steuersätze nicht gegründet wurden, wie viele Unternehmer nicht bereit waren ihr Geschäft zu expandieren. Wie viele Unternehmer wurden wirklich durch unnötige Kapitalertragssteuern entmutigt?²⁶⁵ Hall und Rabushka bezeichnen die verlorenen wirtschaftlichen Vorteile durch eine progressive Einkommensbesteuerung als Abschreckungskosten. Diese gilt es durch Einführung der Flat Tax zu reduzieren, wobei die Flat Tax – kurz zusammen gefasst – folgende Vorteile mit sich bringen soll: Vermeidung von Doppelbesteuerung, Steigerung der Produktivität, Lohnsteigerung, Reduktion der Arbeitslosigkeit und Rückgang der Frühpensionierungen. In diesem Kapitel werden die Argumente für die postulierten Vorteile Punkt für Punkt durchgegangen und, wo möglich, auch einer empirischen Überprüfung unterzogen.

²⁶¹ http://www.potsdam.ihk24.de/produktmarken/international/anlagen/PDFs/Letland_-_Leitfaden_fuer_Investoren_und_Exporteure.pdf
Letzter Zugriff: 25.12.2009

²⁶² Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 49

²⁶³ Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 16

²⁶⁴ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 99

²⁶⁵ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 18

4.2.1. Vermeidung der Doppelbesteuerung

Durch die Flat Tax soll die zweifache Besteuerung des Einkommensflusses vermieden werden. In Fall eines progressiven Steuersystems geschieht folgendes: Wenn eine Körperschaft ihre jährliche Steuererklärung abgibt, zahlt sie Gewinnsteuern für die Eigentümer des Unternehmens. Wenn jedoch das Unternehmen den Aktionären Dividenden aus dem Gewinn nach Steuern auszahlt, wird dieser Einkommensfluss zweifach besteuert. Der effektive Steuersatz entspricht dem Körperschaftsteuersatz plus dem individuellen Steuersatz für gewöhnliches Einkommen, multipliziert mit dem Betrag der ausbezahlten Dividenden, plus dem individuellen Kapitalertragssteuersatz mal dem thesaurierten Gewinn. Der thesaurierte Gewinn erhöht den Wert der Aktien und generiert somit Kapitalerträge. Wenn die Regierung die Kapitalerträge besteuert, stellt das ebenfalls eine zweifache Besteuerung von ein und demselben Einkommensfluss dar.²⁶⁶ Firmen haben einen Anreiz Fremdkapital zu beschaffen und die Kosten dafür abzusetzen, bzw. haben keinen Anreiz Aktien auszugeben, da die Kapitalrendite zweifach besteuert wird.²⁶⁷

Durch die Flat Tax wird das Problem der zweifachen Besteuerung gelöst. Körperschaften zahlen Dividenden an ihre Aktionäre, nachdem sie die Gewinne versteuert haben. Einzelpersonen müssen zusätzlich zum Lohn oder Gehalt auch Dividendenzahlungen auf ihrer Steuererklärung angeben und Steuern dafür zahlen.²⁶⁸ In Lettland war das bis 1. Januar 2010 nicht der Fall, wie schon vorher erwähnt, wurden in Lettland laut dem Gesetz „Über Einkommenssteuer der Unternehmer“ Dividenden aus schon besteuertem Einkommen nicht nochmals besteuert. Nicht nur steuerfreie Dividenden, sondern auch die Höhe des Steuersatzes beeinflussen den Leistungs- und Investitionsanreiz der Unternehmer. Jede Erhöhung der persönlichen Steuersätze hat eine doppelt schädliche Auswirkung, da sie gleichzeitig die Investitionsrendite für die Aktien von Tausenden Firmen senkt, die an den Börsen des ganzen Landes gehandelt werden²⁶⁹ (gemeint sind hier speziell die USA, prinzipiell lässt sich diese Überlegung Hall/Rabushkas natürlich auf alle Ökonomien anwenden).

²⁶⁶ Ebenda, S. 18-19

²⁶⁷ Ebenda, S. 19

²⁶⁸ Vgl. ebenda, S. 60

²⁶⁹ Ebenda, S. 19

4.2.2. Steigerung der Produktivität

Durch niedrige Steuersätze verlagert sich hingegen das Geld aus dem Konsum oder aus steuergeschützten Investitionen in produktivere, steuerpflichtige Investitionen, die Steuerumgehung reduziert sich. Steuerzahler werden ehrlicher, weil sich die Hinterziehung weniger lohnt²⁷⁰ (siehe auch Kapitel 4.3). Was folgende positive Effekte mit sich zieht: Die Steuereinnahmen gehen nicht zurück oder steigen sogar, Wirtschaftsleistung und Arbeitsmarktsituation verbessern sich durch die produktiven Investitionen. In logischer Folge argumentieren die Flat Tax-Befürworter weiter: Höhere Steuersätze schrecken wirtschaftliche Aktivität ab. Höhere Steuersätze reduzieren den Wunsch zu arbeiten, zu sparen und zu investieren, indem sie die Rendite nach Steuern verringern. Niedrige Steuersätze erhöhen die Arbeits-, Spar- und Investitionsfreudigkeit, weil sie die Rendite nach Steuern erhöhen.²⁷¹

Ebenso können niedrige tarifliche Steuersätze unternehmerische Aktivität fördern. Um weiteres Wachstum zu stimulieren, wäre es hilfreich ein vereinfachtes Steuersystem für kleinere Unternehmen zu schaffen, die ja den dynamischsten Wirtschaftssektor bilden.²⁷² Laut dem Weltbank-Report „Doing Business“ nimmt Lettland 2010 den 27. Rang im weltweiten Ranking „Ease of Doing Business“ ein. Mit „Ease of Doing Business“ ist gemeint, inwiefern das reglementarische Umfeld der Geschäftstätigkeit eines Unternehmens dienlich oder hinderlich ist. „Ease of Doing Business“ wird oft mit wirtschaftlicher Freiheit übersetzt. In der genannten Weltbank-Studie werden Volkswirtschaften anhand dieses Kriteriums von 1 bis 183 gereiht, der erste Platz bedeutet, dass Unternehmen am leichtesten ihrer Geschäftstätigkeit nachgehen können. Ungarn und Polen, die ein ähnliches BIP pro Kopf wie Lettland aufweisen, aber ein progressives Steuersystem haben, befinden sich auf dieser Skala deutlich hinter den baltischen Staaten mit ihrem Flat Tax-System: Ungarn auf Platz 47, Polen auf 72.²⁷³ Auch laut dem Index of Economic Freedom 2010 der Heritage Foundation ist die allgemeine Freiheit ein Unternehmen zu gründen, es zu führen und auch wieder zu schließen vom regulativen Umfeld Lettlands gut geschützt. Ein Unternehmen zu gründen dauert in Lettland in etwa nur halb so lange wie im weltweiten Durchschnitt von 35 Tagen. Ein Unternehmen zu schließen ist ebenfalls relativ unkompliziert.²⁷⁴

²⁷⁰ Ebenda, S. 71

²⁷¹ Ebenda

²⁷² Evelin Ahremaa/Luigi Bernardi 2005: Estonia and the Other Baltic States. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 178

²⁷³ World Bank Report Doing Business 2010: <http://www.doingbusiness.org/EconomyRankings/>
Letzter Zugriff: 1.2.2010

Laut den Daten von Global Entrepreneurship Monitor (GEM) weist Lettland im internationalen Vergleich ein relativ niedriges Niveau an unternehmerischen Aktivitäten auf. 2005 waren 6,6% der Einwohner Lettlands im Alter zwischen 18-64 Jahre Unternehmer im Frühstadium. Als Unternehmer im Frühstadium gelten jene Unternehmer die weniger als 3,5 Jahre tätig sind. Die Daten von Global Entrepreneurship Monitor zeigen, dass im globalen Vergleich die meisten Unternehmer im Frühstadium 2005 in China (13,7%) und den USA (12,4%) zu finden waren, innerhalb der EU war Irland (9,8%) führend. Trotzdem ist die Zahl der Unternehmer im Frühstadium in Lettland höher als im EU-Durchschnitt und auch höher als in Ungarn (Polen wurde bei erwähnter Forschung nicht berücksichtigt). Auch der Koeffizient der sogenannten reifen Unternehmer (die länger als 3,5 Jahre tätig waren und die Löhne an ihre Mitarbeiter regelmäßig ausgezahlt haben) ist in Lettland mit 5% relativ niedrig. Dieser Prozentsatz liegt unter dem EU-Durchschnitt aber über dem Wert in Dänemark (4,4%), Deutschland (6,3%), Österreich (3,8%) und Ungarn (2%).²⁷⁵ In 2008 sahen 37% der Einwohner Lettlands gute Möglichkeiten, um innerhalb der nächsten sechs Monate ein Unternehmen zu gründen, das sind deutlich mehr als in Ungarn (26%). Daraus können wir schließen, dass die Flat Tax einen positiven Einfluss auf die Förderung der unternehmerischen Tätigkeit ausübt.²⁷⁶

4.2.3. Arbeitsmarkteffekte

Ökonomen haben große Anstrengungen unternommen, um den möglichen Stimulus einer Flat Tax Reform auf die Arbeitsleistung einzuschätzen. Der Consensus besagt, dass alle Gruppierungen von Arbeitnehmern auf die Flat Tax mit einer erhöhten Arbeitsleistung reagieren würden.²⁷⁷ Von 2004 bis 2006 war Lettland innerhalb der EU Spitzenreiter mit einer durchschnittlichen Arbeitszeit von 43,7 Stunden pro Woche im Jahr 2004 (statt den in den Tarifverträgen vereinbarten 40 Stunden). In Polen und Ungarn hingegen lag die durchschnittliche Arbeitszeit im Jahre 2004 bei 42,6 und 41,4 Stunden pro Woche. 2005 und 2006 lag die durchschnittliche Arbeitszeit in Lettland bei

²⁷⁴ Heritage Foundation: <http://www.heritage.org/index/Country/Latvia>

Letzter Zugriff: 18.1.2010

²⁷⁵ Maria Minniti/William D. Bygrave/Erkko Autio 2005: Global Entrepreneurship Monitor Executive Report: http://www.gemconsortium.org/about.aspx?page=pub_gem_global_reports

Letzter Zugriff: 28.2.2010

²⁷⁶ Niels Bosma/Zoltan J. Acs/Erkko Autio/Alicia Coduras/Jonathan Levie 2008: Global Entrepreneurship Monitor Executive Report:

http://www.gemconsortium.org/about.aspx?page=pub_gem_global_reports

Letzter Zugriff: 28.2.2010

²⁷⁷ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1996: Putting the Flat Tax into Action. In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Arney/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press, pp. 30

42,1 Stunden; in Polen und Ungarn bei 41,1 und 40,5 Stunden. Ein Indiz dafür, dass die Flat Tax und niedrige Steuersätze im Falle Lettlands einen Anreiz schaffen, mehr zu arbeiten. Im Jahre 2008 arbeiteten die Arbeitnehmer in Lettland, Tschechien und Polen alle durchschnittlich 41,7 Stunden in der Woche, wobei die Wochenarbeitszeit in der gesamten EU bei durchschnittlich 40,4 Stunden lag. Noch länger arbeiteten im Jahre 2008 nur die Arbeitnehmer in Rumänien, wo ebenfalls ein Flat Tax-System etabliert ist – nämlich durchschnittlich 41,8 Stunden pro Woche.²⁷⁸ Die Abnahme der Arbeitszeit in Lettland ab 2008 steht natürlich mit dem Einsetzen der schweren Weltwirtschaftskrise und der damit verbundenen Zunahme der Arbeitslosigkeit in engem Zusammenhang. Somit sehen wir, dass nicht nur die Flat Tax, sondern auch Wirtschaftsrezession und Anstieg der Arbeitslosigkeit eine starke Auswirkung auf die Arbeitszeit in Lettland haben.

Was die Beschäftigungseffekte angeht, kommen zwar verschiedene Simulationsstudien zu dem Ergebnis, dass der Übergang zu einer Flat Rate Tax zu einer Ausdehnung des Arbeitsangebotes führen würde.²⁷⁹ Der Zusammenhang zwischen Flat Tax und der Entwicklung der Arbeitslosigkeit in Lettland ist aber sehr schwer fest zu halten. Zwar stieg erwiesenermaßen nach Einführung der Flat Tax die Arbeitslosigkeit in Lettland, der Anstieg ist aber nicht nur mit der Flat Tax sondern mit vielen verschiedenen Gesetzesänderungen in Verbindung zu setzen. Sie legten z.B. eine Neudefinition fest, wer als arbeitslos gilt und sorgten für strengere Kontrollen der Schwarzarbeit. Auch ist der Anstieg der Arbeitslosigkeit in Zusammenhang mit der lettischen Bankenkrise 1995, sowie der russische Wirtschaftskrise 1998 zu sehen.²⁸⁰ Deshalb ist es nicht aussagekräftig einen Zusammenhang mit der Beschäftigungsentwicklung und der Flat Tax bis zum Jahr 2000 zu suchen. Ab 2000 bis zum Ausbruch der Weltwirtschaftskrise ging die Arbeitslosigkeit in Lettland wiederum permanent zurück: von 13,7% (2000) bis 6% in 2007. In Polen hingegen nahm die Arbeitslosigkeit zu, von 16,1% (2000) bis auf 19% (2004). Nach dem EU-Beitritt ging sie in Polen wieder auf 7,1% im Jahre 2008 zurück. Jetzt, im Zuge der Wirtschaftskrise, liegt die Arbeitslosigkeit 2010 in Polen bei 9,9%, in Lettland bei 19,9 %²⁸¹ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 6).

²⁷⁸ Eurofound: <http://www.eurofound.europa.eu/eiro/studies/tn0903039s/tn0903039s.htm>

Letzter Zugriff: 1.2.2010

²⁷⁹ Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz.

In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 16

²⁸⁰ Nationalbank Lettlands: <http://www.bank.lv/lat/main/all/pubrun/avrev/1999/1999-6/bezdarbaattistiba/>

Letzter Zugriff: 14.1.2010

²⁸¹ Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-arbeitslosenquoten.pdf>

Letzter Zugriff: 12.1.2010

Der Rückgang der Arbeitslosigkeit hat weniger mit der Flat Tax zu tun als mit dem allgemeinen Wirtschaftswachstum, dem EU-Beitritt Lettlands und Polens, sowie der mit dem EU-Beitritt verbundenen Auswanderungswelle. Auch seit dem Ausbruch der Weltwirtschaftskrise ist es unmöglich einen Zusammenhang zwischen der Flat Tax und der Entwicklung der Arbeitslosigkeit nachzuweisen, weil eine Reihe von anderen Faktoren stärker auf die Beschäftigungssituation wirkt als das Steuersystem. In der Slowakei beispielsweise hat die Reduktion der individuellen Einkommensbesteuerung keine starken Anreize für Arbeitslose geschaffen, wieder in den Arbeitsmarkt zurück zu finden, sondern eher das breit angelegte Programm „Make work pay“, in dem die Sozialleistungen des Staates reduziert wurden.²⁸² Auch die Studie „Optimales, beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem“ des lettischen Ministeriums für Soziales aus dem Jahr 2007 kommt zu dem Ergebnis, dass nicht nur die Höhe des Steuersatzes, sondern auch die Höhe der sozialen Transferleistungen einen starken Einfluss auf die Beschäftigung ausüben. Die Studie kommt zu dem Schluss, dass eine Erhöhung des Arbeitslosengeldes so wie des Steuerfreibetrages und Steuererleichterungen für Unterhaltspflichtige in Lettland negative Folgen für die Beschäftigungssituation haben würden, nämlich weil die Arbeitsmotivation sinken würde.²⁸³

4.2.4. Auswirkungen auf den Pensionsantritt

Die Flat Tax soll laut ihren Befürwortern ebenfalls dabei helfen, die Zahl von Frühpensionen zu reduzieren. Auch bei der Pensionierung geht es um Anreize, hohe Grenzsteuersätze auf das Einkommen können die Entscheidung von vielen völlig gesunden Männern beeinflussen, nicht mehr zu arbeiten.²⁸⁴ Ein einheitlicher Steuersatz könnte die Frühpensionierung stark eindämmen und die Fähigkeiten älterer Männer besser ausnützen.²⁸⁵ Aber nicht nur die Höhe der Steuersätze sondern auch die Höhe der Pension hat einen Einfluss auf die Entscheidung bezüglich der Frühpensionierung. In Lettland liegt die durchschnittliche Pension im Januar 2010 nur bei 149,84 Lats [etwa

²⁸² Vgl. OECD: Tax Reforms in Slovak Republic: <http://www.oecd.org/dataoecd/49/25/37154700.pdf>
Letzter Zugriff: 14.1.2010

²⁸³ Ministerium für Soziales Lettlands 2007: Optimales, Beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem:
http://sf.lm.gov.lv/CMS/modules/EReditor/jscripts/tiny_mce/plugins/filemanager/files/esf/Petijumi/DTP_lielie/nodokli_teksts.pdf
Letzter Zugriff: 15.3.2010

²⁸⁴ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 132

²⁸⁵ Ebenda

212 Euro]²⁸⁶. Das führt zu dem Problem, dass 51% der Menschen die über 65 Jahre alt sind und 58% der über 75-Jährigen 2008 unter die Armutsgrenze fallen. Bei den Menschen unter 65 befinden sich 21% unter der Armutsgrenze. Als armutsgefährdet gilt ein Ein-Personen-Haushalt mit einem jährlichen Median-Einkommen von 2899 Euro und darunter, für einen Haushalt mit zwei Erwachsenen und zwei Kindern unter 14 Jahren liegt die Grenze bei 6088 Euro.²⁸⁷

Laut den Daten der staatlichen lettischen Sozialversicherungsbehörde (VSSA) haben im Mai 2009 in Lettland etwa 72.700 von 468.500 Pensionisten noch zusätzlich gearbeitet.²⁸⁸ In der wirtschaftlichen Rezession, als die Arbeitslosigkeit von 6,8% (2006) auf 16,9% im Jahr 2009 stieg²⁸⁹, wurden im Kampf gegen die Arbeitslosigkeit ab Juli 2009 Maßnahmen eingeführt, um Anreiz für die Pensionisten zu schaffen im Ruhestand nicht mehr zu arbeiten. Im Juni 2009 wurde nach dem „Gesetz über die Auszahlung der Pensionen und staatlichen Beihilfe in der Periode von 2009 bis 2012“ Folgendes beschlossen: Für die arbeitenden Pensionisten, die ihre Arbeitsverhältnisse bis 1. Juli 2009 nicht aufgelöst hatten, wurde die Pension um 70% gekürzt.²⁹⁰ Als Folge arbeiteten im November 2009 statt 72.700 Pensionisten nur noch etwa 29.900 von insgesamt 468.500 Pensionisten. Für die Menschen die eine Frühpension beziehen und angestellt oder selbstständig sind, wurde die Pension um 30% gekürzt. Der Anzahl der arbeitenden Frühpensionisten ist nicht so drastisch gesunken. Im November 2009 arbeiteten mehr als ein Drittel der Pensionisten (1000 von 2700) die eine Frühpension bezogen während ihres Ruhestandes.²⁹¹ Damit sehen wir, dass nicht nur die Flat Tax alleine, sondern auch andere Faktoren wie die Höhe der Pension bzw. einzelne Maßnahmen die die Höhe der Pension bestimmen, Einfluss auf die Motivation zusätzlich zu arbeiten, ausüben.

²⁸⁶ Parlament Lettlands:

<http://titania.saeima.lv/LIVS/SaeimaLIVS.nsf/0/1949DEB4FF4C9A4AC22576AB004CF85F>

Letzter Zugriff: 19.12.2009

²⁸⁷ Eurofound: <http://www.eurofound.europa.eu/eiro/2009/11/articles/lv0911019i.htm>

Letzter Zugriff: 1.2.2010

²⁸⁸ Sozialversicherungsbehörde Lettlands (VSSA): <http://www.vsaa.lv/vsaa/content/?lng=lv&cat=701>

Letzter Zugriff: 9.1.2010

²⁸⁹ Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/satistik/eu/europa-arbeitslosenquoten.pdf>

Letzter Zugriff: 12.1.2010

²⁹⁰ Parlament Lettlands:

<http://titania.saeima.lv/LIVS/SaeimaLIVS.nsf/0/1949DEB4FF4C9A4AC22576AB004CF85F>

Letzter Zugriff: 19.12.2009

²⁹¹ Ebenda

4.2.5. Wachstumseffekte

Hall und Rabushka behaupten, dass durch die Flat Tax die Löhne steigen und die Arbeitslosigkeit zurückgehen werden. Was den Anstieg der Einkommen und Löhne angeht, liegen nur die Flat Tax-Staaten, nämlich die drei baltischen Länder, sowie Rumänien und Bulgarien von 2000 bis 2010 im Top 5, soll heißen sie nehmen die ersten fünf Plätze in Punkto Lohnwachstum in diesem Zeitraum ein²⁹² (Siehe Anhang, Tabelle Nr. 7). 2007 und 2008 etablierte sich Lettland als Spitzenreiter mit einer Lohnsteigerung von 31,5% im Jahre 2007 und 23,8% in 2008. Die Staaten mit Progressivsteuer-System, Polen und Ungarn, weisen ein deutlich niedrigeres Lohnwachstum auf. Die Löhne in Polen sind nur um 6,3% im Jahr 2007 und um 6% im Jahr 2008 gestiegen. In Ungarn ist ein Wachstum von 6,9% im Jahr 2007 und 6,2% im Jahr 2008 zu beobachten²⁹³ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 8). Auch beim Anstieg der Mindestlöhne befinden sich die oben genannten fünf Flat-Tax-Länder im Top 5, mit Lettland als Spitzenreiter.

Weil die Inflation in Lettland 2007 und 2008 deutlich höher lag als in Ungarn und Polen, ist es noch aussagekräftiger, den inflationsbereinigten Anstieg der Löhne zu beachten. 2007 lag die Inflation in Lettland bei 10,1%, in Ungarn bei 7,9% und in Polen nur bei 4,2%; 2008 in Lettland bei 15,3%, Ungarn 6% und Polen 4,2%²⁹⁴ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 9). Um den realen Kaufkraftanstieg darzustellen, wird in Tabelle Nr. 10 (siehe Anhang) der Inflationsanstieg adjustiert, indem der jährliche prozentuelle nationale Anstieg des Harmonisierten Verbraucherpreisindex 2007 und 2008 (nach Berechnung von Eurostat, veröffentlicht von der Europäischen Zentralbank) von der Lohnentwicklung subtrahiert wird. Hier sehen wir, dass sich dieselben Flat Tax-Länder, außer Bulgarien, noch immer im Top 5 befinden. 2007 ist Lettland mit einem Lohnplus von 21,4% Spitzenreiter und befindet sich 2008 mit plus 8,5% auf dem zweiten Platz, gleich nach Litauen mit 9,5%. Polen hingegen hat nur einen Lohnanstieg um 3,7% im Jahr 2007 und um 1,8% in 2008 zu verzeichnen. In Ungarn war 2007 ein Anstieg der Löhne von 0,2% und 2008 sogar ein Rückgang der Löhne um 1% zu beobachten.²⁹⁵ Von dem inflationsbereinigten Anstieg der Löhne ausgehend, könnte man schließen,

²⁹² Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-einkommensentwicklung.pdf>
Letzter Zugriff: 12.1.2010

²⁹³ Eurofound: <http://www.eurofound.europa.eu/eiro/studies/tn0904029s/tn0904029s.htm>
Letzter Zugriff: 1.2.2010

²⁹⁴ Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-inflationsraten.pdf>
Letzter Zugriff: 12.1.2010

²⁹⁵ Eurofound: <http://www.eurofound.europa.eu/eiro/studies/tn0904029s/tn0904029s.htm>
Letzter Zugriff: 1.2.2010

dass die Flat Tax einen enormen Einfluss auf den Anstieg der Einkommen und Löhne ausübt, wobei nicht nur die unterschiedlichen Inflationsraten, sondern auch das unterschiedliche Wirtschaftswachstum in den oben genannten Länder zu beachten sind. Das Wirtschaftswachstum eines Landes wird üblicherweise in der Veränderung des realen BIP in Prozent gemessen. 2007 lag das Wirtschaftswachstum in Lettland bei 10,1%, in Polen bei 6,8% in Ungarn bei 1%. Im Jahre 2008 wuchs die polnische Wirtschaft um 5%, die lettische und ungarische Wirtschaft gingen hingegen stark zurück – um 18% in Lettland und um 6,5% in Ungarn²⁹⁶ (siehe Anhang Tabelle Nr. 11).

Der US-amerikanischer Ökonom Arthur Laffer ist der Meinung, dass das BIP-Wachstum in den baltischen Staaten und Russland mit der Flat Tax zusammen hängt. Laut Laffer war die Wirtschaft in Lettland und Estland vor Einführung der Flat Tax erschöpft und schrumpfte – was die Erfolge nach Einführung der Flat Tax noch beeindruckender macht. In den acht Jahren nach 1994 (Einführung der Flat Tax) erzielte Estland ein reales Wirtschaftswachstum von durchschnittlich 5,2% pro Jahr. In den fünf Jahren vor Einführung der Flat Tax in Lettland war die Wirtschaft real um mehr als 50% gesunken. In den fünf Jahren nach Einführung der Flat Tax stieg Lettlands BIP real um durchschnittlich 3,8% pro Jahr. Litauen folgte mit der Installierung einer Flat Tax in Höhe von 33% und erzielte damit ähnlich positive Resultate. Russland war eines der letzten ehemaligen Ostblock-Länder, das eine Flat Tax etablierte. Seit der Einführung einer individuellen Flat Tax in Höhe von 13% (am 1. Jänner 2001) und einer Unternehmenssteuer von 24% (1. Jänner 2002) erzielte die russische Wirtschaft erstaunliche Ergebnisse: Die Steuereinnahmen steigerten sich dramatisch²⁹⁷ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 12).

Wie wir im Laufe dieses Kapitels fest gestellt haben, gehen viele Wirtschaftswissenschaftler von einem positiven Einfluss der Flat Tax auf Wachstums- und Beschäftigungseffekte aus. Diese Behauptung erscheint aufgrund der empirischen Überprüfung von Arbeitsleistung (Arbeitszeiten), Beschäftigungswachstum, Lohnwachstum und BIP-Steigerung gerechtfertigt: Die analysierten Flat Tax-Staaten weisen in allen genannten Bereichen höhere Werte aus als vergleichbare Länder mit progressivem Steuersystem. Es muss angemerkt werden, dass es schwierig ist, Effekte

²⁹⁶ Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-wirtschaftswachstum.pdf>
Letzter Zugriff: 12.1.2010

²⁹⁷ Arthur Laffer 2004: The Laffer Curve: Past, Present, and Future:
<http://www.heritage.org/Research/Reports/2004/06/The-Laffer-Curve-Past-Present-and-Future>
Letzter Zugriff: 1.2.2010

der Flat Tax isoliert zu betrachten da die Entwicklung einer Volkswirtschaft natürlich von viel mehr Faktoren (Entwicklung der Weltwirtschaft, politischen Weichenstellungen wie dem EU-Beitritt, bürokratisch-administrativen Veränderungen, Privatisierungsprozessen, Konjunkturprogrammen etc.) abhängig ist als vom Steuersystem. Jedenfalls konnte die Behauptung, dass eine Flat Tax sich positiv auf Wachstums und Beschäftigung auswirkt nicht falsifiziert werden, die empirischen Daten weisen vielmehr auf positive Effekte durch eine Flat Tax in diesen Bereichen hin. Negative Effekte auf Wirtschaftswachstum und Beschäftigungsentwicklung durch Einführung der Flat Tax konnten nicht festgestellt werden.

4.3. Einfluss der Flat Tax auf die Eindämmung schattenwirtschaftlicher Aktivitäten wie Steuerflucht und Steuerumgehung

Die Schattenwirtschaft weist unumstritten mehrere negative Effekte auf Volkswirtschaften aus. So korreliert das Volumen der Steuereinnahmen direkt mit dem Ausmaß der Schattenwirtschaft [je weiter verbreitet die Schattenwirtschaft, desto größer die entgangenen Steuereinnahmen]. Ein hohes Niveau inoffiziellen Wirtschaftens limitiert somit das Potenzial der Budgeteinnahmen, destabilisiert die öffentliche Moral und hat verschiedene andere negative Auswirkungen auf Wirtschaft und Gesellschaft.²⁹⁸ Die Schattenwirtschaft unterminiert die Steuerbasis und macht es für den Staat schwierig für öffentliche Dienstleistungen, wie z.B. den Infrastrukturausbau, soziale Programme und das Gesundheitssystem zu sorgen.²⁹⁹ Mit einer wachsenden Schattenwirtschaft wird auch die Steuerbasis verringert, wodurch die Steuerlast auf jene verschoben wird, die ihr Einkommen voll deklarieren.³⁰⁰ Verschiedene theoretische und empirische Studien haben erwiesen, dass die Ausdehnung der Schattenwirtschaft mit einer hohen Steuerbelastung für Individuen und Unternehmen verbunden ist.³⁰¹

Die unbezahlten Steuern werden wiederum in legale und illegale Steuerlücken unterteilt. Die meisten nicht bezahlten Steuern stammen aus der unehrlichen Erklärung ehrlicher Tätigkeit.³⁰² Das Grundkonzept ist, die Steuern so niedrig wie möglich zu

²⁹⁸ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 97

²⁹⁹ Ebenda, pp. 107-108

³⁰⁰ Liam P. Ebrill/Oleh Havrylyshyn 1999: Tax Reform in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union. Washington: International Monetary Fund, pp. 12

³⁰¹ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 100

³⁰² Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 22

halten, indem jedes erdenkliche Schlupfloch im Gesetz ausgenutzt wird.³⁰³ Durch die Schlupflöcher wird die Steuerbasis geschmälert, d.h. es gibt weniger steuerpflichtiges Einkommen.³⁰⁴ Manchmal ist die Grenze zwischen Steuerhinterziehung und Steuerumgehung verschwommen, darum zahlen so viele Steuerzahler viel Geld für Steuerberater und Buchhalter, damit aus einer aggressiven Steuerumgehung nicht eine Anklage wegen Steuerhinterziehung wird.³⁰⁵ Das kostet eine Wirtschaft zu viel an verlorener oder fehlgeleiteter Leistung. Zu unterscheiden gilt es an dieser Stelle noch zwischen Steuerflucht und Steuerumgehung. Steuerflucht ist ein höflicher Ausdruck für Hinterziehung, die Nichtzahlung dessen, was das Gesetz verlangt,³⁰⁶ wenn Steuern – die Individuen oder Unternehmen betreffen – einfach nicht bezahlt werden, wird dadurch eine illegale Handlung begangen. Steuerflucht inkludiert nicht gemeldetes eigenes Arbeitseinkommen oder Einkommen aus anderen Geschäftsaktivitäten. Steuerflucht ist daher Betrug und wird als Aktivität innerhalb der Schattenwirtschaft eingeordnet.³⁰⁷

Steuerumgehung hingegen ist vollkommen legal und bedeutet lediglich, die im Gesetz vorgesehen Möglichkeiten auszunutzen, die bestimmte Arten von Ausgaben oder Investitionen bevorzugt behandeln.³⁰⁸ Steuerumgehung umfasst zum Beispiel finanzielle Mitarbeiter-Begünstigungen, betriebliche Sozialleistungen, die eigene Heimwerker-Tätigkeit (do-it-yourself) und Nachbarschaftshilfe. Gewöhnlich sind diese Aktivitäten nicht illegal; jedenfalls unterstützen aber inadequate oder unklare Gesetze implizit die Steuerumgehung. Legale Steuerhinterziehung wird durch eine Kombination der Komplexität von Steuergesetzen und der Unerfahrenheit von Finanzbeamten erleichtert.³⁰⁹ Wobei wir bei den Ursachen für die Entstehung oder Begünstigung der Schattenwirtschaft angelangt wären, die im Folgenden näher beleuchtet werden sollen.

³⁰³ Ebenda, S. 24-25

³⁰⁴ Ebenda, S. 51

³⁰⁵ Ebenda, S. 24-25

³⁰⁶ Ebenda, 1998, S. 21

³⁰⁷ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 101

³⁰⁸ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 51-52

³⁰⁹ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London, New York: Routledge, pp. 101

4.3.1. Ursachen der Schattenwirtschaft

4.3.1.1. Komplexität des Steuersystems

Verschiedene Untersuchungen kommen zu der Erkenntnis, dass inadequate und schwache Steuer-Institutionen die Ursache für die Verbreitung von Schattenwirtschaft bilden. Die Steueradministration zu stärken ist allerdings nicht automatisch damit gleich zu setzen, dass die Regierung nur die Anzahl der Steuergesetze und Statuten oder den Strafvollzug straffen sollte. Es besteht nämlich das Risiko, dass eine verstärkte Regulierung zu einem noch komplexeren Steuersystem und zu einer vergrößerten Macht der Bürokratie führen kann. Speziell in der Situation von fragilen Demokratien kann das striktere staatliche Vorgehen zu einer verstärkten Ablehnung des Steuer-Regimes, gedämpften unternehmerischen Aktivitäten und Korruption führen.³¹⁰

Paradoxerweise können also einerseits komplexe Steuergesetze großteils alle möglichen Einkommensquellen und wirtschaftlichen Transaktionen abdecken aber andererseits zusätzliche Möglichkeiten für legale [so wie illegale] Steuerumgehung schaffen. So existiert also ein kausaler Zusammenhang zwischen der Komplexität des Systems der Einkommensbesteuerung und seinen Auswirkungen auf die Schattenwirtschaft. Ausgeklügelte Steuersysteme schaffen aufgrund von Ausnahmeregelungen die Möglichkeit für Steuerschonung, positiver Weise vermindern sie aber auch den Zustrom von Arbeitskräften in die Schattenwirtschaft.³¹¹

Jedenfalls bergen zu strikte und bürokratische Steuer-Regime das Risiko, dass die Steuerbasis aus dem Gleichgewicht gebracht wird. Im Speziellen in Transformationsländern kann ein zu restriktiver Kurs bei der Bekämpfung der Steuerflucht der Dynamik von kleinen Unternehmen und des informellen Sektors schaden.³¹² Hohe Steuersätze üben ebenfalls einen großen Einfluss auf schattenwirtschaftliche Aktivitäten aus, eine starke bürokratische Regulierungen des Steuersystems trägt allerdings mehr zur Verbreitung der Schattenwirtschaft bei als hohe Besteuerung von Individuen und Unternehmen.³¹³

³¹⁰ Ebenda, pp. 100

³¹¹ Ebenda, pp. 101

³¹² Ebenda, pp. 102

³¹³ Ebenda, pp. 108

4.3.1.2. Zu hohe Steuern

Als weiterer begünstigender Faktor für die Entstehung oder Ausdehnung der Schattenwirtschaft sind zu hohe Steuern in Betracht zu ziehen. Dabei gilt es auch folgende Systematik zu beachten: Steuervermeidung und Steuerhinterziehung sind direkt mit einer potenziellen Verknappung des staatlichen Budgets verbunden. Kurzfristig reagieren Regierungen darauf mit der Erhöhung der Steuersätze, um das geschmälerte Budget wieder aufzufüllen. Wie wir bereits festgestellt haben, beeinflussen höhere Steuern die wirtschaftliche Disziplin der Steuerzahler und können zu zunehmender Steuerflucht so wie zu einer Ausdehnung der Schattenwirtschaft führen. Die wissenschaftliche Literatur zu dem Thema stellt fest, dass unter solchen Umständen spiralförmige Bewegungen entstehen können – geringere Steuereinnahmen zwingen Regierungen dazu die Steuern zu erhöhen, dem setzen die Steuerzahler wiederum verstärkte Versuche entgegen, der Besteuerung zu entgehen.³¹⁴

Ein anschauliches Beispiel für diesen spiralförmigen Effekt bieten wiederum die Transformationsländer Zentral- und Osteuropas. Als sich die wirtschaftlichen Aktivitäten immer weiter vom staatlichen Einfluss entfernten, wurde der Wettstreit zwischen staatlichen Einnahmen und Ausgaben in allen Transformationsländern problematisch. Als sich der Lebensstandard allgemein verschlechterte, verstärkten die Regierungen den Druck, um die Ausgaben zu erhöhen, wobei gleichzeitig der Wirtschaftsabschwung die Steuerbasis reduzierte. Der aufsteigende private Sektor war nicht in der Lage genug Wirtschaftsleistung zu generieren, um die Einnahmenlücke zu schließen. Die Versuche, die bereits existierende Steuerbelastung zu erhöhen, führten zu gesteigerten Bemühungen der Steuerumgehung und zum Anstieg nicht-offizieller wirtschaftlicher Aktivitäten. Die Steuerzahler wurden einer immer größeren Belastung ausgesetzt, was viele von ihnen dazu veranlasste, sich aus dem offiziellen Geschäftsleben zurück zu ziehen und sich für die Untergrund-Wirtschaft zu entscheiden. Der Grad der Schattenwirtschaft ist in vielen Transformationsländern nach wie vor hoch, was einen negativen Einfluss auf die potenziellen Budgeteinnahmen ausübt.³¹⁵ Die Erfahrung mit den baltischen Staaten hat gezeigt, dass hohe Steuersätze informelle wirtschaftliche Aktivitäten verstärkt und offizielle Arbeitsverhältnisse geschwächt haben. Ein Ausbau der steuerlichen und staatlichen Regulierung stößt in Transformationsländern mit geringem Einkommen auf härteren Widerstand als in

³¹⁴ Ebenda, pp. 101-102

³¹⁵ Ebenda, pp. 107

weitaus reicheren Gesellschaften. Deshalb soll ein optimales Niveau der Steuersätze die Geschäftstätigkeit im offiziellen Sektor belassen und auch dazu führen, dass Individuen nicht so feindlich gegenüber der Auskunftspflicht über ihre Einkommen eingestellt sind.³¹⁶

4.3.1.3. Misstrauen in staatliche Autorität

Als weitere Ursache für die Verbreitung von Schattenwirtschaft ist das Misstrauen der Bevölkerung in staatliche Institutionen und somit auch in die Steuerbehörden zu nennen, wobei hierzu wiederum die Transformationsländer ein gutes Beispiel abgeben. Wenn man das post-kommunistische Erbe der neuen EU-Mitglieder in Betracht zieht, so sieht man ein überwiegendes gegenseitiges Misstrauen zwischen Steuerzahlern und den Steuerbehörden, das sich im Fehlen einer Tradition freiwilliger Befolgung der steuerlichen Verpflichtungen materialisiert.

Das Misstrauen in staatliche Institutionen stellt sich auch in Lettland als großes Problem dar. In der lettischen Gesellschaft herrscht noch immer eine negative Einstellung gegenüber dem Steuersystem weil in den vergangenen Jahrzehnten (während der Eingliederung in das Sowjetreich) die Wirtschaftswissenschaft und die dominierenden Institutionen im Staat die Steuern mehr als Bestrafungsinstrument gesehen haben denn als probates Mittel der staatlichen Finanzierung. Steuern wurden verbunden mit einer grausamen Unterdrückung der Mehrheit der Bewohner der kapitalistischen Welt. In der Transformationsperiode hin zu einer freien Marktwirtschaft waren Steuersätze und steuerliche Belastung manchmal zu hoch angesetzt, was Misstrauen, Widerwillen, eine negative Einstellung und ein missgünstiges Verhalten gegen das gesamte System hervorrufen kann. Das erklärt, warum es in Lettland sehr schwierig war, ein stabiles Steuersystem zu schaffen. Es waren viele Steuerreformen notwendig, um der wirtschaftlichen Rezession entgegen zu wirken, so wie die Stabilisierung der Wirtschaft und den jährlichen Zuwachs des Bruttoinlandsproduktes zu sichern.³¹⁷

Jedenfalls sprachen in einer Umfrage des Meinungsforschungsinstituts SKDS im Jahre 2006 nur 27% der Einwohner Lettlands dem Parlament ihr Vertrauen aus, ihr Misstrauen haben hingegen 66% geäußert. Die Zahl der Befragten, die dem Parlament vollkommen vertrauen, liegt bei nur 1%. Die Anzahl derjenigen, die ein vollkommenes

³¹⁶ Ebenda, pp. 108

³¹⁷ A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 94

Missvertrauen aussprechen, liegt hingegen bei 19%.³¹⁸ Weiters meinten, ebenfalls laut einer SKDS-Umfrage, im Jahre 2006 immerhin 41% der befragten Einwohner Lettlands, dass Steuerflucht und nicht so viel Steuer zu bezahlen wie vom Gesetz verlangt, akzeptabel sei. Am stärksten wird die Steuerflucht von jungen Menschen, im privaten Sektor Beschäftigten, Personen mit höherem Einkommen sowie der Landbevölkerung akzeptiert. Regelmäßige Umfragen lassen darauf schließen, dass seit dem Jahre 2001 der Anzahl die Menschen, die Steuerflucht gut heißen, angestiegen ist – von 35% im Jahre 2001 auf 41% in 2006.³¹⁹ Das zeigt, dass das Vertrauen der Letten gegenüber der Regierung und den Steuerbehörden sehr gering, die Akzeptanz von Steuerflucht in der lettischen Gesellschaft hingegen sehr hoch ist. Die Einführung eines komplexen Steuersystems wäre wohl keine effektive Maßnahme, um das Vertrauen zu stärken. Somit scheint die Behauptung lettischer Politiker, dass das Flat Tax-System für Lettland, wo das Problem der Steuerhinterziehung und Steuerflucht sehr schwer wiegt, geeigneter ist als ein progressives Steuersystem, gerechtfertigt.

4.3.2. Konzept gegen Schattenwirtschaft: Flat Tax

Die jüngste Steuergeschichte deutet darauf hin, so Hall und Rabushka, dass man Steuerumgehung am besten reduziert bzw. eliminiert, wenn man die Steuersätze niedrig ansetzt und somit Menschen einen Anreiz gibt, sich auf produktive Arbeit oder Investitionen anstatt auf Steuerumgehungsmaßnahmen zu konzentrieren.³²⁰ Auch laut dem Bericht der Steuervollzugskommission der „American Bar Association“ ist individuelle Steuerhinterziehung häufig auf die hohen Steuersätze, die empfundene Ungerechtigkeit des Steuersystems und die Komplexität der Steuergesetze zurückzuführen.³²¹ Hall und Rabushka meinen, dass niedrige Steuersätze eine bessere Lösung des Problems der Steuerhinterziehung darstellen als strengerer Vollzug und strengere Kontrolle der Steuerhinterziehung.³²² Die Beträge, die nicht als Steuern abgeliefert werden, sondern in den Händen der Steuerzahler bleiben, erhöhen den privaten Wohlstand. Steuerhinterziehung bedeutet vielleicht, dass die Regierung mehr Geld aufnehmen muss, um ausgeglichen zu bilanzieren, aber den Individuen, die Steuer hinterziehen, geht es deswegen nicht unbedingt schlechter. Allerdings, so schließen Hall und Rabushka, wäre die Wirtschaft insgesamt und die Lage eines jeden einzelnen

³¹⁸ Meinungsforschungsinstitut SKDS:
<http://www.skds.lv/index.php?lng=llat&c=2>

Letzter Zugriff: 16.1.2010

³¹⁹ Ebenda

³²⁰ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 26

³²¹ Ebenda, S. 22

³²² Vgl. ebenda, S. 24

besser, wenn die staatliche Verschuldung wesentlich gesenkt oder eliminiert werden könnte – besonders, wenn ein ausgeglichener Haushalt auf die größere Effizienz einer einfachen Flat Tax zurückzuführen wäre anstatt auf eine Erhöhung der Steuersätze oder neue Steuern. Darüber hinaus verursacht die Verwandlung einer Nation an sich ehrlicher Bürger in Kriminelle hohe soziale Kosten (...) wenn die Bürger Steuergesetze nicht einhalten, dann wird es viel einfacher, auch andere Formen gesetzlicher Autorität zu ignorieren. Das kann langfristig nicht gesund sein.³²³ Komplexe Steuern mindern das Vertrauen in die Regierung, schaden der Zusammenarbeit mit dem Steuersystem und fördern die Steuerflucht.³²⁴ Hall und Rabushka gehen nun davon aus, dass die Flat Tax zu weniger Steuerbetrug und einer kleineren Schattenwirtschaft führen würde.³²⁵ Die Flat Tax wirkt demnach der Steuerhinterziehung entgegen, weil es sich aufgrund der ohnehin so niedrigen Steuersätze nicht mehr auszahlt, steuerpflichtige Gewinn- oder Einkommensteile zu verschweigen. Hiervon würden vor allem Spitzeverdiener profitieren, da vorwiegend bei dieser Gruppe aufgrund des damit verbundenen hohen Nutzens von Steuerhinterziehung ausgegangen wird. Die ökonomische Theorie vermeint hier ein Problem sogenannter verzerrender Anreize zu entdecken. Demnach macht der hohe Tax Wedge (Steuerkeil) zwischen den Nettoeinnahmen des bereitgestellten Gutes oder der Dienstleistung und dem Bruttopreis für die Konsumenten schattenwirtschaftliche Transaktionen (Schwarzarbeit) besonders attraktiv. Daraus entsteht die Forderung, einfach den Steuerkeil zu reduzieren, was die Hinterziehungsaktivitäten einschränken würde.³²⁶

4.3.3. Bekämpfung der Schattenwirtschaft durch Flat Tax-Reformen

Halten wir fest: Das Ausmaß der Korruption limitiert die Möglichkeiten einer Regierung Steuern einzunehmen. Korruption untergräbt das Vertrauen einer Gesellschaft in ihre Steuerbehörden, sie stört und verringert die Transparenz des wirtschaftlichen Umfelds.³²⁷ Die Schattenwirtschaft in Lettland wird von Seiten der Politik, vor allem der Steuer- und Finanzbehörden so wie von Medien immer wieder als großes gesellschaftliches Problem genannt, allerdings liegen keine wissenschaftlich

³²³ Ebenda, 1998, S. 24

³²⁴ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1996: Putting the Flat Tax into Action. In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Arme/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press, pp. 3

³²⁵ Vgl. Dick Arme 1996: Why America Needs the Flat Tax? In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Arme/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: AEI Press, pp. 99

³²⁶ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 42

³²⁷ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 100

gesicherten Daten zum Ausmaß der Schattenwirtschaft (Höhe der fehlenden Steuereinnahmen durch Steuerhinterziehung und Steuerumgehung) vor. Deshalb wird hier auf die Studien von Transparency International und der Heritage Foundation zurückgegriffen, um das Ausmaß der Schattenwirtschaft indirekt zu quantifizieren. In Lettland stellen Korruption und Schattenwirtschaft laut der Heritage Foundation jedenfalls unumstritten ein signifikantes Problem dar.³²⁸ Im Vergleich dazu wird in Polen und Ungarn die Korruption nicht als signifikant sondern als vorhanden eingestuft.³²⁹ Lettland nimmt Rang 56 im 180 Länder umfassenden Korruptions-Ranking von Transparency International ein (Corruption Perceptions Index 2009), wobei Rang 1 für die geringste Verbreitung von Korruption steht.³³⁰ Polen liegt in diesem Ranking auf Platz 49, Ungarn auf Rang 46.³³¹ Innerhalb der EU weist Lettland die fünfthöchste Korruptionsrate auf. Nur in Italien, Bulgarien, Griechenland und Rumänien ist das Ausmaß der Korruption höher.³³² Zusätzlich zur Länderreihung gibt Transparency International anhand des Korruptions-Index Auskunft über den Grad der Korruption: Je höher der Indexwert, desto niedriger die Korruption (siehe Anhang, Tabelle Nr. 13).

In Tabelle Nr. 14 sehen wir dass nach Einführung der Flat Tax mit jedem Jahr von 1998 bis 2008 die Korruption in Lettland immer weiter zurück ging. Der Korruptions-Index 1998 lag bei 2,7; im Jahr 2008 bei 5. Auch in der Slowakei ging die Korruption mit Einführung der Flat Tax 2004 kontinuierlich zurück. Von 1998 bis 2003 sank der Korruptionsindex von 3,9 auf 3,7; nach Einführung der Flat Tax stieg der Index von 3,7 in 2003 auf 5 in 2008. In Polen und Ungarn sehen wir hingegen keinen starke Rückgang der Korruption, in Polen lag der Korruptions-Index 1998 bei 4,6 und 2009 bei 5, in Ungarn 1998 bei 5 und 2009 bei 5,1. Daraus kann man schließen, dass sich die Flat Tax positiv auf den Rückgang der Korruption auswirkt.³³³ Auch in Russland führte eine großangelegte Flat Tax-Reform auf den ersten Blick zu einer eindrucksvollen

³²⁸ Heritage Foundation: <http://www.heritage.org/index/Country/Latvia>
Letzter Zugriff: 18.1.2010

³²⁹ Heritage Foundation: <http://www.heritage.org/Index/Country/Poland>
<http://www.heritage.org/Index/Country/Hungary>
Letzter Zugriff: 18.1.2010

³³⁰ Transparency International:
http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/2009/cpi_2009_table
Letzter Zugriff: 19.2.2010

³³¹ Ebenda

³³² Ebenda

³³³ Transparency International:
http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/previous_cpi
Letzter Zugriff: 19.2.2010

Steigerung der Akzeptanz und Befolgung der Steuergesetze. Inwiefern diese Verbesserung auf die Einführung der Flat Tax oder die im Zuge der Reform gleichzeitig durchgeführte Straffung der Steueradministration zurück zu führen ist, lässt sich allerdings im Fall Russlands nicht eindeutig feststellen.³³⁴

Auch in Lettland und anderen Ländern wurde die Flat Tax-Reform zusammen mit strengeren Steuerhinterziehungskontrollmaßnahmen durchgeführt. Wir haben also anhand der Daten von Transparency festgestellt, dass korruptionsgeplagte Länder mit Flat Tax-System erhebliche Fortschritte bei der Eindämmung der Korruption erzielt haben. In Staaten mit progressiver Steuer sind solche Erfolge bei weitem nicht so deutlich zu erkennen. Nachdem Korruption unzweifelhaft in Verbindung mit un versteuertem Einkommen steht und einen Teil der Schattenwirtschaft bildet, kann logisch geschlossen werden, dass eine Flat Tax der Schattenwirtschaft entgegen wirkt. Eine Flat Tax kann aber nur einen Bestandteil im Kampf gegen die Schattenwirtschaft darstellen, es ist auch notwendig eine Steuer-Ethik so wie soziale Normen zu kreieren und zu promoten, die von der Gesellschaft überwiegend akzeptiert werden und ein gesetzestreu es Verhalten unterstützen.³³⁵ Die Existenz solcher Normen legt nahe, dass Individuen ihren steuerlichen Verpflichtungen nachkommen, weil sie das als sozial richtiges Verhalten ansehen.³³⁶

³³⁴ Vgl. Michael Keen/Yitae Kim/Ricardo Varsano 2006: The Flat Tax(es): Principles and Evidence. International Monetary Fund Working Paper, S. 29:
<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>
Letzter Zugriff: 15.2.2010

³³⁵ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 108

³³⁶ Ebenda

5. Vorteile und Nachteile der Flat Tax

5.1. Einfachere und billigere Verwaltung der Steuereinnahmen durch Flat Tax

Laut den Prinzipien der Besteuerung muss die Erhebung der staatlichen Einnahmen billig und einfach zu verwalten sein. Hall und Rabushka gehen davon aus, dass das übliche progressive Einkommensteuersystem zu kompliziert ist, um vom normalen Steuerzahler verstanden zu werden.³³⁷ Die Flat Tax hingegen soll für mehr Verständlichkeit sorgen. Hall und Rabushka versprechen eine Steuererklärung für selbständig Beschäftigte im Postkartenformat.³³⁸ Flat Tax-Systeme führen, so das Postulat, zu einer enormen Vereinfachung der Regulierung und dementsprechend beim Aufwand für das Ausfüllen von Steuererklärungen. Dies ist auch der Grund dafür, dass im Paradebeispiel eines Landes mit funktionierendem Flat Tax-System, Estland, heute 95% der Steuerdeklarationen online erfolgen, d.h. ohne großen Papierkrieg über das Internet. Die vereinfachten Steuererklärungen entlasten nicht nur die Privaten und Unternehmen, sondern auch die Steuerämter. Arbeitsplätze, die nur dank der Kompliziertheit der Steuersysteme geschaffen wurden, von Steuerbeamten bis zum Heer von Beratern tragen kaum wesentlich zum Wohlstand bei.³³⁹

Die Flat Tax, so die Argumentation der Befürworter, hilft also Zeit und Geld zu sparen, der Zeitaufwand bei der Ausfüllung verschiedener Formulare wird reduziert, die Kosten für Steuerberater für die selbständig Beschäftigten fällt weg, sowie die Kosten der Steuerprüfung für den Staat. Denn komplizierte Steuern machen teure Berater für die Steuerzahler und ebenso teure Prüfungen durch die Behörden erforderlich. Eine komplexe Steuer regt den Steuerzahler weiters dazu an nach Schlupflöchern im Gesetz zu suchen, die er zu seinem Vorteil ausnützen kann. Und komplexe Steuern vermindern das Vertrauen in die Regierung, was einen Zusammenbruch der Kooperation mit dem Steuersystem sowie die Ausbreitung offenkundiger Steuerhinterziehung geradezu herausfordert.³⁴⁰ Die Flat Tax sorgt hingegen für eine Vereinfachung – die Eliminierung praktisch aller Steuerausnahmen macht das System für die Regierung leichter zu administrieren und für die Steuerzahler einfacher zu verstehen. Denn nicht nur gestaffelte Steuersätze für verschiedene Einkommensgruppen, sondern auch eine

³³⁷ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 5

³³⁸ Vgl. ebenda, S. 8

³³⁹ Hans Kaufmann 2008: „Die Flat Tax“: die gerechtere Steuer. Liberales Institut: <http://www.flattax.ch/content/Pdf/GerechtereSteuer.pdf>
Letzter Zugriff: 14.3.2010

³⁴⁰ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 84

Steuerfreigrenze und andere Steuererleichterungen machen die Steuerverwaltung komplizierter. Wobei es typischerweise nicht der Fall ist, dass die Strukturierung der Steuersätze der progressiven Einkommensbesteuerung die Hauptquelle oder überhaupt eine prinzipielle Ursache der steuerlichen Komplexität darstellen. Generell viel entscheidender sind die Schwierigkeiten die mit der Definition und dem Monitoring der Steuerbasis verbunden sind, die charakteristischen Konflikte entstehen aus den Ausnahmebestimmungen und anderen Formen spezieller Behandlung, sie öffnen auch Raum für Willkür, Fehler und Korruption. Ein Bestandteil des politischen *quid pro quo* bei der Installierung einer Flat Tax war in manchen Fällen, so etwa in der Slowakei und in Ungarn, eine substantielle Verbreiterung der Steuerbasis die auch zu einer Bereinigung von steuerlichen Sonderbehandlungen führte. Diese Veränderungen dürften mehr dazu beigetragen haben, dass die Flat Tax zu einer Vereinfachung und verbesserten Kontrolle des Steuersystems geführt hat als die neue Tarifstruktur selbst.³⁴¹ So kann auch der hohen Politisierung der Steueradministration in den Transformationsländern entgegen gewirkt werden. Die weit verbreiteten steuerlichen Ausnahmen, Abgrenzungen und Steuerschulden sind Indikatoren für ein politisiertes Steuersystem in dem Unternehmen mit dem Staat feilschen, um steuerliche Zugeständnisse zu erhalten.³⁴² Ein hoher Politisierungsgrad des Steuersystems mindert, wie wohl nicht weiter erläutert werden muss, tendenziell die Effizienz dieses Systems.

Die Kosten für Administration und Erfüllung der Steuerpflicht sind ebenfalls wichtige Elemente der Steuer-Effizienz.³⁴³ Ein Einkommensteuersystem legt dem Steuerzahler jedenfalls zwei enorm hohe Kostenfaktoren auf: die direkten Vollzugskosten (Buchführung und Aufzeichnungen, Informationseinholung über Steuerbestimmungen, Vorbereitung, Kopieren und Einreichen von Formularen, gewerbliche Steuerberatungskosten, Prüfungen und Korrespondenz, Strafen, Bearbeitungsfehler, Prozesse, Gerichtsfälle, Vollstreckung und Eintreibung) sowie indirekte wirtschaftliche Verluste durch negative Anreize aufgrund von geringer Leistung infolge des komplizierten Einkommensteuersystems mit hohen Steuersätzen (weniger Arbeitskräfte, weniger Kapitalbildung, weniger Unternehmensgründungen, weniger

³⁴¹ Michael Keen/Yitae Kim/Ricardo Varsano 2006: The „Flat Tax(es)“: Principles and Evidence. International Monetary Fund Working Paper, S. 29:
<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>
Letzter Zugriff: 15.2.2010

³⁴² Paola Profeta 2005: The Political Economy of Taxation and Tax Reforms. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 66

³⁴³ Henry J. Aaron/William G. Gale (Ed.) 1983: Economic Effects of Fundamental Tax Reforms. Washington: Brookings Institution Press, pp. 245

Expansion, Investitionen, um die Steuerlast zu senken anstatt Einkommen zu produzieren). Wirtschaftswissenschaftler nennen diese indirekten Verluste „Betriebsverluste“, „zusätzliche Belastungen“ oder „Wohlfahrtskosten“.³⁴⁴ Die Flat Tax vereinfacht nun nicht nur die Administration des Steuersystems,³⁴⁵ sondern hilft sowohl dem Finanzamt, als auch dem Steuerzahler Kosten einzusparen. In der Slowakei z.B. gilt überhaupt ein einziger Einkommenssteuersatz, nämlich 19%, gleichgültig um welche Steuerbasis, Einkommen von Individuen, Unternehmen usw., es sich handelt. Damit dürfte eine Flat Tax aufgrund der äußerst begrenzten Zahl an Steuerklassen vermutlich tatsächlich besonders einfach zu administrieren sein.³⁴⁶ Die neue Einkommenssteuer vereinfachte auch in der Slowakei sowohl die Einkommensbesteuerung von Individuen als auch von Unternehmen. Weiters führte in der Slowakei die Etablierung einer einheitlichen Steuer für Arbeits- und Kapitaleinkommen nicht nur zu einer Vereinfachung sondern reduzierte auch die Steuerumgehung, nämlich das Problem dass Steuerzahler Arbeits- als Kapitaleinkommen deklarierten (z.B. Eigentümer von Unternehmen die auch im eigenen Betrieb arbeiten oder Manager). Dieses Problem entsteht in dualen Einkommenssystemen, die Kapitaleinkommen einem einheitlichen (und relativ geringen) Steuersatz unterlegen, währenddessen andere Einkommensformen progressiv besteuert bleiben. Solange allerdings Arbeitseinkommen der Abgabe von Sozialversicherungsbeträgen unterliegen, bleiben Anreize für einige selbstständige Personen bestehen, Arbeits- in Kapitaleinkommen „umzuformen“, um die sozialen Abgaben zu vermeiden.³⁴⁷

Ein weiterer Vorteil der Flat Tax, der die Steuerverwaltung einfacher gestalten soll: Bei der Flat Rate Tax kann das Auftreten der kalten Progression – also der inflationsbedingten Zunahme der Steuerbelastung – ohne Tarifreform verhindert werden. Es ist lediglich erforderlich den Freibetrag entsprechend anzupassen. Die Steuererhebung wird dadurch erleichtert, dass viele Einkünfte abschließend an der Quelle – durch Lohn- und Kapitalertragsteuern – besteuert werden können.³⁴⁸ In

³⁴⁴ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 9-10

³⁴⁵ Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 15

³⁴⁶ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax - ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 37

³⁴⁷ Anne-Marie Brook and Willi Leibfritz 2005: Slovakia's Introduction of a Flat Tax as Part of Wider Economic Reforms. OECD Economics Department Working Papers, No. 448: <http://www.oecdilibrary.org/docserver/download/fulltext/51gl9fftr46k.pdf?expires=1267535706&id=0000&accname=freeContent&checksum=93E547C360A4B046540A561A4343AE3C>

³⁴⁸ Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 16

Lettland, wo die Inflation im Vergleich zu anderen EU-Ländern besonders hoch ist (15,3% in 2008 und 10,1% in 2007), ist vorgesehen den Steuerfreibetrag jedes Jahr anzuheben. Die Höhe des Steuerfreibetrages wird für das jeweilige Steuerjahr vom Ministerkabinett bestimmt, infolge der hohen Inflation in Lettland muss diese Anpassung nach oben erfolgen, damit geringere Einkommen nicht attraktiv erscheinen und für negative Anreize sorgen. Im Fall eines progressiven Steuersatzes wäre es hingegen notwendig nicht nur den Steuerfreibetrag sondern alle gestaffelten Steuersätze der Inflation anzupassen. Das würde die Steuerverwaltung deutlich verkomplizieren, sowie den Steuerzahlern zu viel Zeit abverlangen, die sich jedes Jahr über veränderte Steuersätze informieren müssten. So eine Instabilität der Steuertarife würde weiters negative Auswirkungen auf ausländische Investoren mit sich bringen. Das Steuersystem in Transformationsländern sollte so einfach wie möglich sein, um nicht neue unternehmerische Impulse zu ersticken und biedere Steuerzahler zu verstören.³⁴⁹

Die Flat Tax weist auch noch andere vereinfachende Merkmale auf, die nicht ins direkt-progressive Einkommensteuersystem übernommen werden können. Es handelt sich hierbei vor allem um Eigenschaften, die mit der Besteuerung von Unternehmensgewinnen in Zusammenhang stehen. Letztlich lassen sie sich nämlich auf die Cash Flow-Besteuerung der Unternehmer zurückführen.³⁵⁰ Die besondere Einfachheit der Erfassung von Unternehmensgewinnen über den Cash Flow führt auch eine gewisse Missbrauchsanfälligkeit mit sich. Sie weist aber über die Vereinfachung der Berechnung der Unternehmensgewinne noch weiter hinausgehende Vorteile auf, die sich in das direkt-progressive Einkommensteuersystem nicht übernehmen lassen. Zu nennen sind hier die Neutralität der Besteuerung in zeitlicher Hinsicht und die automatische Inflationsanpassung.³⁵¹

Die Cash Flow-Besteuerung von Unternehmensgewinnen stellt sicher, dass die Flat Tax das Effizienzgebot der zeitlichen Neutralität optimal verwirklicht. Die direkt-progressive Einkommensteuer hingegen müsste, um in zeitlicher Hinsicht neutral zu sein, alle Wertzuwächse des Vermögens erfassen, denn nach der Haig-Simons-Definition umfasst das Einkommen alle Zuwächse im Nettovermögen eines

³⁴⁹ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 106

³⁵⁰ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 242

³⁵¹ Ebenda, S. 243

Steuerzahlers in einer bestimmten Periode. Eine [direkt-progressive] Einkommensteuer, die das Einkommen vollständig und zeitgerecht erfassen soll, müsste folglich auch alle Wertveränderungen im Vermögen des Steuerpflichtigen exakt und zeitgenau erfassen. Dies ist jedoch bestenfalls theoretisch möglich.³⁵²

Die Cash Flow-Besteuerung stellt außerdem sicher, dass die Flat Tax automatisch an die Entwicklung des Geldwertes angepasst wird. Komplizierte und aufwändige Normen, die eine Anpassung an die Geldwertentwicklung sicherstellen, sind unnötig. Ohne derartige Normen erfasst eine [direkt-progressive] Einkommensteuer Scheingewinne, die durch die allgemeine Geldentwertung verursacht werden, außerdem stellt sich bei einem direkt progressiven Tarif das Problem der „kalten Progression“. Im Rahmen der Flat Tax finden sich diese Probleme nicht: Die Erfassung von Scheingewinnen wird vermeiden, da einerseits Wertsteigerungen des Privatvermögens von vornherein nicht steuerpflichtig sind, und da andererseits die Anschaffungskosten für Anlagegüter des Betriebsvermögens sofort und in vollem Umfang absetzbar sind.³⁵³

Laut der Forschung „Optimales, Beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem“ des lettischen Ministeriums für Soziales aus dem Jahr 2007 animieren komplizierte administrative Hürden genauso stark zur Steuerhinterziehung wie hohe Steuersätze. Die administrativen Hürden in Lettland wie Schwierigkeiten den Registrierungsprozess, das Erfassungssystem der Einnahmen und Ausgaben, das Ausfüllen der Steuerklärung zu verstehen u.a. Formalitäten zu erledigen, verringern die Motivation die wirtschaftliche Tätigkeit in Lettland zu legalisieren.³⁵⁴ Die oben genannte Studie zeigt auch, dass den Einwohnern Lettlands auch rechtzeitige und verständliche Informationen über Steuergesetzesänderungen fehlen. Der Mangel an Informationen führt zur allgemein negativen Einstellung zu Änderungen im Steuerbereich. Die staatlichen Institutionen sollten die Informationsquellen und die Art und Weise der Informationsvermittlung umgestalten, um eine positive Zusammenarbeit zwischen der Gesellschaft und den staatlichen Institution zu schaffen.

³⁵² Ebenda

³⁵³ Ebenda, S. 243-244

³⁵⁴ Ministeriums für Soziales Lettlands 2007: Optimales, Beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem:
http://sf.lm.gov.lv/CMS/modules/REditor/jscripts/tiny_mce/plugins/filemanager/files/esf/Petijumi/DTP_lielie/nodokli_teksts.pdf
Letzter Zugriff: 16.3.2010

Weil keine Informationen zu Verfügung stehen, wie viel die Verwaltung von Steuern in Lettland kostet, wird in dieser Arbeit der World Bank Report „Doing Business“ 2010 in der Kategorie „Paying taxes“ zum Vergleich herangezogen. In diesem Ranking werden die Komplexität des Steuersystems durch administrative Hürden und der Zeitaufwand, den mittelgroße Unternehmen für ihre Steuererklärung aufwenden, dargestellt. Die Erhebung beinhaltet somit die Anzahl und Art der Steuerzahlungen (wie z.B. Körperschaftsteuer, Sozialversicherungsbeitrag, Immobiliensteuer, Umweltsteuer u.a.) die Unternehmen leisten müssen. Platz eins im Ranking bedeutet die beste Platzierung (am wenigsten Komplexität und Zeitaufwand).

Laut dem Report ist Lettland in der Kategorie „Paying taxes“ auf Platz 45 eingestuft. Lettland und die anderen baltischen Flat Tax-Staaten liegen deutlich vor Polen (auf Platz 151) und Ungarn (Platz 122).³⁵⁵ Werfen wir noch einen Blick auf einige interessante Detailergebnisse der Studie: In Lettland benötigt ein mittelgroßes Unternehmen pro Jahr durchschnittliche 279 Stunden, um eine Steuererklärung vorzubereiten und abzuschließen. Das ist deutlich weniger als in Ungarn (mit 330 Stunden) und Polen (mit 395 Stunden). Allerdings ist der Zeitaufwand in Lettland deutlich höher als im OECD-Durchschnitt (mit 194,1 Stunden).³⁵⁶ Wir sehen somit, dass die Steuererklärung für Selbständige in Lettland nicht so unkompliziert ausfällt, wie es die Theorie der Flat Tax vorsieht. Die Steuererklärung entspricht in der Praxis auch nicht dem von Hall und Rabushka vorgeschlagenen Postkarten-Format, sie besteht in Lettland aus 3 bis 10 Seiten, abhängig von der Art des Einkommens so wie der Art der wirtschaftlichen Tätigkeit. Außerdem ist sie davon abhängig ob das Einkommen aus dem Ausland stammt, sowie ob Abschreibungsmöglichkeiten bezüglich Ausbildung, medizinischer Versorgung und Ähnlichem bestehen.³⁵⁷ Zurückkommend auf die Anzahl und Art der Steuerzahlungen ist interessant, dass laut dem „Ease of doing business“ Report in der Kategorie „Paying taxes“ in Lettland von mittleren Unternehmen nur 7 verschiedene Steuertypen (number of payments) berücksichtigt werden müssen. Mit viel mehr unterschiedlichen Steuertypen sind mittelgroße Unternehmen in Ungarn (14)

³⁵⁵ World Bank Report Doing Business 2010:
<http://www.doingbusiness.org/EconomyRankings/>
Letzter Zugriff: 1.2.2010

³⁵⁶ World Bank Report Doing Business 2010:
<http://www.doingbusiness.org/ExploreEconomies/?economyid=108#PayingTaxes>
Letzter Zugriff: 1.2.2010

³⁵⁷ Amt der staatlichen Einnahmen Lettlands:
<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=170&hl=1>
Letzter Zugriff: 15.3.2010

und Polen (40) konfrontiert. Auch der OECD-Durchschnitt (12,8) ist deutlich höher als in Lettland. Die geringe Anzahl von Steuertypen in Lettland ist v.a. darauf zurück zu führen, dass Steuererleichterungen für kleine und mittlere Unternehmen in Lettland 2004 abgeschafft wurden.

Aus den oben genannten Daten kann man schließen, dass in Lettland eine deutliche Vereinfachung des Steuersystems im Vergleich zu Ländern, deren Steueradministration sich ebenfalls in einem Transformationsprozess befindet, statt gefunden hat. Wir sehen allerdings, dass die Vereinfachung der Besteuerungskomplexität auch ohne eine Flat Tax erreicht werden kann. Das zeigt der niedrige Zeitaufwand für das „Bewältigen“ der Steuererklärung im OECD-Durchschnitt, wobei ja außer der Slowakei alle OECD-Länder auf ein progressives Steuersystem setzen. Auch ist die Anzahl der Steuertypen im OECD-Schnitt, wie wir gesehen haben, weitaus höher als in Lettland – trotz des komplexeren Systems ist der Zeitaufwand in der OECD aber geringer als in Lettland.

5.2. Zahlungsfähigkeit der Flat Tax – Steuereinnahmen durch die Flat Tax

Von entscheidendem Interesse ist natürlich die Frage, inwiefern sich die Flat Tax auf die Entwicklung der Steuereinnahmen auswirkt. Bevor wir diese Frage zu beantworten versuchen, sollten wir uns zunächst noch kurz Folgendes vor Augen halten: Wichtigste Aufgabe einer Steueradministration ist ihre finanzpolitische – nämlich die geplante Summe an Steuereinnahmen einzusammeln, um die Erfordernisse der staatlichen Ausgaben zu decken.³⁵⁸ In Erfüllung dieser Aufgabe sind nach allgemeiner Akzeptanz die Grundsätze sowohl der Erhebungsbilligkeit – die Kosten der Steuererhebung sollten möglichst gering, das Aufkommen aus der betreffenden Steuer dagegen möglichst hoch ausfallen – als auch der Entrichtungsbilligkeit, der Aufwand der besteuerten Personen durch die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die Steuerschuldabführung ist so gering wie möglich zu halten, zu beachten.³⁵⁹

Allerdings bedeutet die Erhöhung einer Steuer nicht notwendigerweise immer auch eine Erhöhung des Steueraufkommens. Nach dem Überschreiten einer gewissen Tariffhöhe kann das Steueraufkommen abnehmen. (...) Die Steuererhöhung erbringt zunächst ein

³⁵⁸ Viktor Trasberg 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 97-98

³⁵⁹ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 33

erhöhtes, bei weiterer Steuersatzerhöhung aber ein geringeres Steueraufkommen.³⁶⁰ Ein Steuertarif oder eine volkswirtschaftliche Steuerquote lässt sich also nicht beliebig erhöhen, ohne dass dies aufgrund von Steuerausweichung, Abwanderung von Arbeitsplätzen, Steuerhinterziehung und wegen anderer Reaktionen der Besteuten längerfristig gesehen zu abnehmenden Steuereinnahmen führt. Dieser Zusammenhang wurde in neuerer Zeit von dem amerikanischen Ökonomen Laffer wiederentdeckt.³⁶¹ Die sogenannte Laffer-Kurve will Grenzen der Einkommensbesteuerung verdeutlichen, die darin bestehen, dass mit dem steigenden Steuersatz t zwar zunächst die Steuereinnahmen für den Staat T steigen, ab einem bestimmten Niveau des Steuersatzes die Einkommenserzielung jedoch rückgängig sein wird, so dass schließlich auch die Steuereinnahmen nicht mehr weiter steigen, bis im Extrem bei einem Steuersatz von 100% sowohl kein Einkommen mehr erwirtschaftet würde, als auch der Staat keine Einnahmen aus der Einkommensbesteuerung erhalten könnte³⁶² (Siehe Abbildung 1)

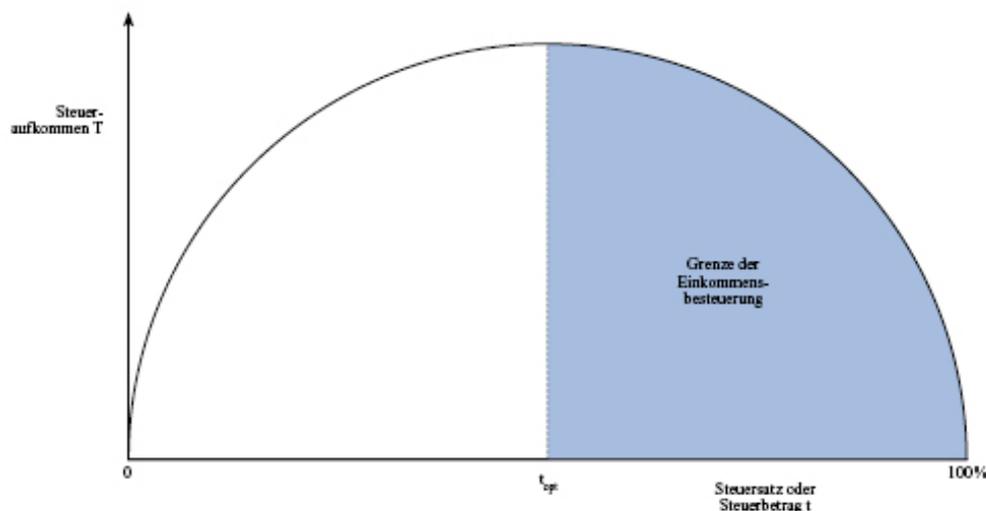


Abb. 1: Laffer-Kurve oder der Zusammenhang zwischen Steuersatz und Steueraufkommen

Bei dem optimalen Steuersatz t_{opt} wird das Maximum an Steuereinnahmen T erzielt. Bei geringeren Steuersätzen bzw. Steuerbeträgen t fällt das Aufkommen geringer aus, weil die Belastung des steuerlichen Sachverhaltes von den Wirtschaftssubjekten noch nicht als hinreichend gewichtige ökonomische Einbuße gesehen wird. Allerdings steigt das Steueraufkommen T nicht proportional mit dem Steuersatz oder dem Steuerbetrag t an,

³⁶⁰ Peter Bohley 2003: Die Öffentliche Finanzierung. Steuern, Gebühren und öffentliche Kreditaufnahme. München: Oldenbourg, S. 125

³⁶¹ Ebenda, S. 127

³⁶² Gerhard Graf 2005: Grundlagen der Finanzwissenschaft. 2. Aufl. Heidelberg: Physica-Verlag, S. 88

weil mit steigendem Satz die ökonomische Belastung immer deutlicher oder spürbarer wird und es daher für die belasteten Personen vorteilhafter wird, das teurere Gut gegen ein geringer belastetes zu substituieren, bzw. sich im Verbrauchsverhalten anzupassen und gegebenenfalls die Menge des von der Steuer belasteten Gutes zu reduzieren. Das Substitutions- und Anpassungsverhalten wird schließlich bei höheren Sätzen als t_{opt} dominieren, was zum absoluten Rückgang des Steueraufkommens führt.³⁶³ Die Laffer-Kurve illustriert einen vermutlich langfristig gegebenen Zusammenhang, doch weiß man in der Regel nicht, ob sich eine Volkswirtschaft mit ihrer Steuerquote (als Maß für die durchschnittliche steuerliche Belastung) links oder rechts vom Scheitelpunkt der Laffer-Kurve befindet, so dass sich eine konkrete Politikempfehlung aus der Laffer-Kurve allein nicht ableiten lässt. Das Wissen über das Vorhandensein einer solchen Kurve hat aber dennoch sein Gutes, es rät zur Vorsicht beim Anziehen der Steuerschraube.³⁶⁴

Hall und Rabushka meinen folgerichtig, dass ein faires, einfaches Steuersystem mit einem niedrigeren Steuersatz weit mehr Steuereinnahmen aufbringen würde, als ein komplexes System mit hohen Steuersätzen, oder die Einführung neuer oder höherer Steuern.³⁶⁵ Obwohl Hall und Rabushka einen Einkommenssteuersatz von 19% vorschlagen, um ausreichend Steuereinnahmen zu generieren, kann dieser Satz auch variieren: Ein höherer Steuerfreibetrag würde einen höheren Steuersatz erfordern. Die Entscheidung unter diesen Alternativen hängt von der Einschätzung ab wie Steuerlasten verteilt werden sollen und vom Grad an Ineffizienz der durch entsprechende Steuersätze in einer Wirtschaft entsteht.³⁶⁶ Der Erhöhung der allgemeinen Steuerfreigrenze in Lettland (von 30 Euro 2003 auf 70 Euro 2007) sowie der Steuerfreigrenze für Unterhaltspflichtige (von 15 Euro auf 50 Euro in denselben Jahren) folgte keine Erhöhung des Steuersatzes, trotzdem nahmen die Steuereinnahmen aus der Einkommenssteuer zu.³⁶⁷

³⁶³ Ebenda, S. 88-89

³⁶⁴ Peter Bohley 2003: Die Öffentliche Finanzierung. Steuern, Gebühren und öffentliche Kreditaufnahme. München: Oldenburg, S. 127

³⁶⁵ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 23

³⁶⁶ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1996: Putting the Flat Tax into Action. In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Armey/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press, pp. 26-27

³⁶⁷ Finanzministerium Lettlands: http://fm.gov.lv/?lat/valsts_budzets/kartejais_gads/
Letzter Zugriff: 4.2.2010

Die Flat Tax soll laut Hall und Rabushka aber nicht nur höhere Steuereinnahmen generieren sondern auch das Wirtschaftswachstum ankurbeln. Da Wachstum zu einer rascheren Erhöhung der Einnahmen als der Ausgaben führt, wird es ebenfalls dazu beitragen, das Budgetdefizit zu senken oder niedrigere Steuersätze bzw. höhere Ausgaben zu ermöglichen.³⁶⁸ Hall und Rabushka meinen, dass die Besteuerung möglichst an der Quelle erfolgen soll, anstatt zu versuchen das Einkommen an seinem Ziel zu erfassen. Das ist der Hauptgrund, wieso ein Flat Tax-System mehr Steuereinnahmen aufbringen würde.³⁶⁹

Manche Wirtschaftswissenschaftler, wie Gertraud Lunzer, sind allerdings anderer Meinung. Sie verweist auf Berechnungen, die davon ausgehen, dass die Einführung einer Flat Tax zu einem massiven Einnahmerrückgang führt. Diese gewollte Verknappung der finanziellen Ressourcen der öffentlichen Hand wird schließlich dazu führen, dass Leistungen, die bisher öffentlich bereitgestellt wurden, teurer oder nur noch privat gegen Entgelt angeboten werden.³⁷⁰ Tatsächlich sank nach Einführung der Flat Tax in der Slowakei das reale Steueraufkommen, es drohten akute Einnahmenausfälle. Die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung ist mit dem Aufkommen der Flat Tax nämlich nicht breiter geworden, ganz im Gegenteil, das neue Konzept geht mit anderen Steuerbegünstigungen (Nullzone, Freibeträge für Familien mit Kindern bzw. für Behinderungen) einher. Also musste der Einnahmenschwund mit höheren Umsatz- und anderen indirekten Steuern kompensiert werden. Im Ergebnis also ein Dämpfer für den Konsum und verteilungspolitisch gesehen ein Schlag nach unten.³⁷¹ Vor Einführung der Flat Tax 2004 gab es in der Slowakei 5 verschiedene Einkommenssteuersätze (10%, 20%, 28%, 35% und 38%) und 21 verschiedene Arten der Besteuerung des direkten Einkommens. Diese Steuersätze wurden ebenso wie der Körperschaftsteuersatz von zuvor 25% durch eine Flat Rate von 19% ersetzt.³⁷²

Die slowakische Regierung bleibt trotzdem positiv gegenüber der Flat Tax eingestellt. Sie sieht den Rückgang der Einnahmen als eine kurzfristige Übergangsphase und glaubt dass die Flat Tax in Zukunft mehr Steuereinnahmen einbringen wird. Laut Schätzungen

³⁶⁸ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 155

³⁶⁹ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1996: Putting the Flat Tax into Action. In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Armey/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press, pp. 9

³⁷⁰ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 50

³⁷¹ Ebenda, S. 49

³⁷² Finanzministerium Slowakei: <http://www.finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=118>
Letzter Zugriff: 10.3.2010.

des slowakischen Finanzamtes sollten die Einnahmen aus der Einkommensteuer von 1820 Millionen Euro im Jahre 2008 auf 2205 Millionen Euro im Jahre 2012 steigen.³⁷³ Das wäre deutlich mehr als im Jahre 2003 als die Steuereinnahmen aus der Einkommensteuer 1850 Millionen Euro erreichten. Einen Anstieg der Einnahmen erwartet das slowakische Finanzamt auch aus der Körperschaftsteuer – nämlich von 2108 Millionen Euro in 2008 auf 2116 Millionen Euro in 2012.³⁷⁴ Obwohl die Einnahmen aus der Körperschaftsteuer gleich nach Einführung der Flat Tax von 1558 Millionen Euro auf 1348 Millionen Euro zurückgegangen sind³⁷⁵, lagen sie 2008 bereits bei 2180 Millionen Euro³⁷⁶, was einen deutlichen Anstieg an Steuereinnahmen aus der Körperschaftsteuer aufzeigt. Auch bei den Steuereinnahmen gemessen am Prozentsatz des BIP sieht man einen Anstieg, nämlich von 2,6% im Jahre 2000 auf 2,8% in 2005 und 2,9% in 2006. Das könnte mit der Reduzierung des Steuersatzes im Zuge der Flat Tax-Reform in der Slowakei zusammenhängen, die die Akzeptanz des Steuersystems bei einigen Steuerzahlern derart gesteigert haben könnte, dass sie mehr Steuern zahlen als vor der Reform.³⁷⁷

Halten wir fest: Außer in Lettland, Litauen – wobei beide Länder die Flat Tax-Rate auf das Niveau des höchsten Grenzsteuersatzes vor der Reform setzten – und Russland folgte der Einführung der Flat Tax eine Reduktion der Einnahmen aus der individuellen Einkommenssteuer.³⁷⁸ Ungewöhnlich – um nicht zu sagen einzigartig – war dass die Einführung der Flat Tax in Lettland eine stärkere Steuerbelastung der höchsten Einkommensklassen mit sich brachte. Seit in Lettland der Freibetrag reduziert wurde, der Grenzsteuersatz für einige Einkommensgruppen gleich geblieben ist sowie für die oberen Einkommensgruppen sogar erhöht wurde, stiegen die Einnahmen aus der

³⁷³ Finanzministerium Slowakei:

<http://www.finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=50#III.%20Budgeting%20of%20the%20national%20bu>

Letzter Zugriff: 10.3.2010.

³⁷⁴ Finanzministerium Slowakei: <http://www.finance.gov.sk/EN/Default.aspx?CatID=345>

Letzter Zugriff: 10.3.2010.

³⁷⁵ Finanzministerium Slowakei:

<http://www.finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=50#III.%20Budgeting%20of%20the%20national%20bu>

Letzter Zugriff: 10.3.2010.

³⁷⁶ Finanzministerium Slowakei: <http://www.finance.gov.sk/EN/Default.aspx?CatID=345>

Letzter Zugriff: 10.3.2010.

³⁷⁷ Michael Keen/Yitae Kim/Ricardo Varsano 2006: The „Flat Tax(es)“: Principles and Evidence.

International Monetary Fund Working Paper Nr. 218, pp. 31:

<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>

Letzter Zugriff: 15.2.2010

³⁷⁸ Ebenda, pp. 13

individuellen Einkommenssteuer in Folge der Reformen.³⁷⁹ Die Daten zu Beginn des Jahres 1998 zeigen, dass sich die Steuereinnahmen Lettlands im Vergleich zum gleichen Zeitraum des Jahres 1997 zu stabilisierten beziehungsweise zu vermehren begannen.³⁸⁰ Die Gesamtsteuereinnahmen in Lettland in Prozent des BIP lagen 1993 bei 36,4%, in 1996 bei 36,6%. Nach Einführung der Flat Tax 1997 haben sich die Steuereinnahmen gleich deutlich erhöht: 1997 machten die Steuereinnahmen 39,5% und 1998 bereits 42,3% des BIP aus.³⁸¹ Die Steuereinnahmen stiegen 1997 und 1998 schneller als das BIP, wobei die Steuereinnahmen von einer 1997 durchgeführten internen Reorganisation der staatlichen Steuereinnahmeagentur unterstützt wurden. Denn wie wir bereits festgestellt haben, übt die Verbesserung der Steueradministration einen größeren Einfluss auf die Steuereinnahmen aus als die Flat Tax selbst.³⁸²

Wie in einigen anderen EU-Mitgliedsstaaten auch ist der Steueranteil am BIP in Lettland von 1996 ausgehend angestiegen und begann rund um den Jahrtausendwechsel wieder zu fallen. In Lettland setzte die beachtliche und schnelle Abwärtsbewegung [ausgelöst durch die Wirtschaftskrise in Russland 1998/1999³⁸³] 1999 ein. Jedenfalls lässt sich seit 2002 ein ständiger Aufwärtstrend der Steuereinnahmen beobachten, was wesentlich auf die höheren Einnahmen aus Mehrwertsteuer und Körperschaftssteuer zurückzuführen ist. Das Wachstum der Steuereinnahmen zwischen 2003 und 2007 steht außerdem in engem Zusammenhang mit einer merklichen BIP-Steigerung, die zu einem spürbaren Einnahmewachstum bei der Körperschaftssteuer seit 2003 beigetragen hat.³⁸⁴ Diese Entwicklung stimmt mit unserer Feststellung weiter oben überein, dass die Ausfälle bei den Steuereinnahmen auch kurzfristiger Natur sein und mit einer Wirtschaftsrezession, nicht mit der Flat Tax, in Verbindung stehen können.

Die Einnahmen aus der individuellen Einkommenssteuer sind in Lettland ebenfalls gewachsen: 1993-1994 lagen die Einnahmen aus individuellen Einkommen bei 4,2%

³⁷⁹ Ebenda, pp. 8

³⁸⁰ Liam P. Ebrill/Oleh Havrylyshyn 1999: Tax Reform in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union. Washington: International Monetary Fund, pp. 3-4

³⁸¹ Ebenda, pp. 3

³⁸² International Monetary Fund: <http://www.imf.org/external/np/loi/030998.HTM>

Letzter Zugriff: 13.1.2010

³⁸³ Nationalbank Lettlands: <http://www.bank.lv/eng/main/all/pubrun/lbgadaparsk/lb1998gp/>

Letzter Zugriff: 17.2.2010

³⁸⁴ Europäische Kommission:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/country/LV.pdf

Letzter Zugriff: 19.2.2010

des BIP, 1995-1996 bei 5,3%, in 1997 bei 5,5%,³⁸⁵ bei 5,9% in 2004 und bei 6,1% in 2007.³⁸⁶ Die Einnahmen aus Unternehmenssteuern sind allerdings zurückgegangen: 1993-1994 lagen sie bei 2,8% des BIP, 1995-1996 bei 1,9%. Das steht höchstwahrscheinlich in Zusammenhang mit der Abschaffung des progressiven Steuersystems, das durch ein regressives Steuersystem zu Gunsten der höheren Einkommensgruppen ersetzt wurde. Mit der Einführung der Flat Tax 1997 stiegen die Einnahmen aus Unternehmensbesteuerung noch im selben Jahr mit 2,3% geringfügig an³⁸⁷, aber ab dem nächsten Jahr gingen sie wegen der Wirtschaftskrise in Russland bereits wieder zurück.³⁸⁸ Eine Steigerung der Einnahmen aus Unternehmensbesteuerung ist ab 2001 (als die Steuer für Unternehmer gesenkt wurde) zu beobachten, wobei der höchste Anstieg mit 2,7% von 2006 auf 2007 festzustellen ist³⁸⁹ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 15).

Allgemein lässt sich festhalten, dass trotz des Wachstums der Einnahmen aus der Einkommensteuer in den Flat Tax-Ländern, diese Einnahmen 2006 in allen Flat Tax-Ländern deutlich unter dem EU-27-Durchschnitt von 12,4% des Bruttoinlandsprodukts liegen³⁹⁰ (siehe Anhang, Tabelle Nr. 16). Da mit der Wirtschaftskrise die Steuereinnahmen prinzipiell zurückgegangen sind, wird für den Vergleich der Steuereinnahmen das Jahr 2006 herangezogen. Die höchsten Einnahmen aus der Einkommensteuer in Prozent des BIP des jeweiligen Landes erzielte 2006 von allen Flat Tax-Ländern Litauen mit 9,7%. Litauen weist somit höhere Steuereinnahmen als Ungarn, Slowenien, Portugal, Griechenland und Polen auf, alles Länder die über ein progressives Steuersystem verfügen. In Lettland fallen die Einnahmen aus der Einkommensteuer mit 8,2% des BIP zwar niedriger aus, sie liegen aber noch immer über den Einnahmen einiger Staaten mit progressiver Einkommensteuer – Griechenland weist 7,5% und Polen 7% auf,³⁹¹ wobei in Polen das Korruptionsausmaß niedriger liegt. Über die niedrigsten Steuereinnahmen verfügen Länder mit der höchsten Korruption

³⁸⁵ Liam P. Ebrill/Oleh Havrylyshyn 1999: Tax Reform in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union. Washington: International Monetary Fund, pp. 5

³⁸⁶ Ebenda

³⁸⁷ Ebenda

³⁸⁸ Nationalbank Lettlands: <http://www.bank.lv/eng/main/all/pubrun/lbgadaparsk/lb1998gp/>
Letzter Zugriff: 17.2.2010

³⁸⁹ Europäische Kommission: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/country/LV.pdf
Letzter Zugriff: 19.2.2010

³⁹⁰ Eurostat: http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-SF-08-047/EN/KS-SF-08-047-EN.PDF

Letzter Zugriff: 29.12.2009

³⁹¹ Ebenda

innerhalb der EU (siehe Anhang, Tabelle Nr. 13), womit wir wiederum sehen, dass nicht nur Höhe und Art des Steuersatzes sondern auch andere Faktoren einen starken Einfluss auf die Steuereinnahmen ausüben.

Nun wollen wir uns der Frage zuwenden in welchem Zusammenhang Flat Tax, Steuereinnahmen und Wirtschaftswachstum stehen. Hall/Rabushka und anderen postulieren ja, dass die Flat Tax Steuereinnahmen und Wirtschaftswachstum beflügeln. So ist etwa auch Hans Kaufmann, ein Vertreter des Liberalen Institutes in der Schweiz, der Meinung, dass die Flat Tax das Wirtschaftswachstum in den baltischen Staaten unterstützt hat. Die vorteilhaften steuerliche Rahmenbedingungen die durch die Flat Tax entstanden, unterstützten das reale Wirtschaftswachstum, das in Estland von 1994 bis 2007 real 7,3% pro Jahr betragen hat, und das obwohl die Bevölkerung in dieser Zeit um 10% schrumpfte. Wesentlich zum Erfolg der Flat Tax haben sicher die tiefen Steuersätze beigetragen. Bei der Einführung von Flat Tax-Systemen fallen die Steuersätze logischerweise tiefer aus als in den hergebrachten Steuer-Regimen, weil Abzüge weitgehend entfallen. In einigen Ländern hat man zwar bei der Einführung Neuland betreten und die Sätze vorsichtshalber höher als nötig angesetzt, die dank der guten Wirtschaftsentwicklung reichlich fließenden Einnahmen haben aber rasch zu Senkungen der Sätze geführt. Obwohl der Flat Tax-Steuersatz in Estland beispielsweise von 26% auf 21% gesenkt wurde, stiegen die Einnahmen jährlich an und erlaubten es diesem Land sogar die Staatsschulden abzubauen. Das gleiche Phänomen ist in anderen Flat Tax-Staaten feststellbar. Bei Steuersätzen unter 20% lohnen sich Steueroptimierung und -beratung nicht mehr, die Steuerhinterziehung nimmt spürbar ab. Da sich Leistung und das Unternehmerrisiko wieder lohnen, nimmt per Saldo das Steueraufkommen zu.³⁹² In Lettland wurde die Steuer für Unternehmer ebenfalls gesenkt, ausgehend von 2001 in den nachfolgenden drei Jahren auf 22%, 19% und 15%.³⁹³ Mit 1. Januar 2009 wurde der Lohnsteuersatz von 25% auf 23% gesenkt. Mit 1. Januar 2010 wurde der Lohnsteuersatz wegen der allgemeinen Wirtschaftskrise, die die Steuereinnahmen schmälerte, jedoch bereits wieder auf 26% erhöht.³⁹⁴

³⁹² Hans Kaufmann 2008: „Die Flat Tax“: Die gerechtere Steuer. Liberales Institut: <http://www.flattax.ch/content/Pdf/GerechtereSteuer.pdf>

Letzter Zugriff: 14.3.2010

³⁹³ Luca Gandullia 2005: An Overview of Taxation. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 14

³⁹⁴ Ebenda

Die Budgeteinnahmen aus Steuern sind in Lettland jedenfalls von 901,4 Millionen Lats in 2003 auf 2313,3 Millionen Lats in 2007 gestiegen. Der Zuwachs der Budgeteinnahmen wurde am stärksten von der Steigerung der Mehrwertsteuereinnahmen (durchschnittliches jährliches Wachstum 19,9%) und vom Zuwachs aus der Einkommensteuer der unselbständig Beschäftigten (durchschnittliches jährliches Wachstum 18,8%) getragen.³⁹⁵ Die wichtigsten Faktoren, die einen Einfluss auf die Steuereinnahmen in Lettland ausüben, sind das Wachstum des BIP, der Produktion, der Auslandsinvestitionen, der Löhne und Gehälter, der Wohlstand der Gesellschaft, sowie die Verbesserung der Steueradministration.³⁹⁶ Zum Beispiel wurde in Lettland 2009 der Mindestlohn von 160 Lats (226,79 Euro) auf 180 Lats (255,4 Euro) im Monat angehoben. Diese Erhöhung des Mindestlohns sollte 10,8 Millionen Lats an Einkommensteuereinnahmen einbringen.³⁹⁷

Die Steuereinnahmen aus der Steuer für Unternehmer stiegen von 93,94 Millionen Lats 2003 auf 399,75 Millionen Lats 2007. Die Herabsetzung der Steuer für Unternehmer von 25% im Jahr 2001 auf 15% in 2004 hat einen positiven Einfluss auf die Wirtschaft ausgeübt, weil dadurch immer mehr Unternehmer Steuer zahlten, nachdem sich das Risiko der Steuerhinterziehung immer weniger lohnte. Die Abschaffung von Steuererleichterungen für kleine Unternehmer 2004 hatte hingegen negative Auswirkungen für die Wirtschaft. Obwohl die Steuereinnahmen aus der Einkommenssteuer für Unternehmer mit jedem Jahr wachsen, bilden diese Einnahmen nur 8% der Gesamtbudgeteinnahmen des Staates. Das weist auf eine hohe Tendenz zur Steuerhinterziehung hin,³⁹⁸ steht aber auch in Zusammenhang mit einem der niedrigsten Körperschaftsteuersätze innerhalb der EU.

Wie wir bereits zuvor fest gestellt haben, ist im EU-Vergleich in allen Flat Tax-Ländern das Korruptionsniveau hoch, kein Land das ein niedriges Korruptionsniveau innerhalb der EU aufweist, verfügt über eine Flat Tax. Das legt den Schluss nahe, dass die Flat

³⁹⁵ Finanzministerium Lettlands:

http://fm.gov.lv/?lat/valsts_budzets/kartejais_gads

Letzter Zugriff: 4.2.2010

³⁹⁶ International Monetary Fund: <http://www.imf.org/external/np/loi/030998.HTM>

Letzter Zugriff: 13.1.2010

³⁹⁷ Lettisches Parlament:

http://www.saeima.lv/Likumdosana/Budzets_09/2009Budz_paskaidr/FMPask_G_081008.htm

Letzter Zugriff: 10.09.2009

³⁹⁸ Finanzministerium Lettlands:

http://fm.gov.lv/?lat/valsts_budzets/kartejais_gads

Letzter Zugriff: 4.2.2010

Tax nur in bestimmten Ländern in einer speziellen ökonomischen Situation (z.B. hohes Ausmaß an Steuerhinterziehung, weit verbreitete Schattenwirtschaft etc.) mehr Steuereinnahmen generieren kann. Kein Land, das über dem EU-Durchschnitt bei den Einnahmen aus der Einkommensteuer liegt, hat eine Flat Tax. Auch in Lettland wurde die Einführung eines progressiven Steuersystems, als Mittel um Steuereinnahmen zu erhöhen, 2008 und 2009 in Parlament und Medien heiß diskutiert. Mit steigender Korruption und Steuerhinterziehung im Zuge der Rezession und aufgrund der hohen Anzahl an Insolvenzen unter den Unternehmern wurden die Diskussionen aber wieder beendet.

5.3. Flat Tax und Steuergerechtigkeit

Die wichtigste Aufgabe des Steuersystems ist die Finanzierung der Staatsausgaben, damit übernimmt es die Aufgabe der Umverteilung. Steuern und Abgaben korrigieren die Ungleichheit in der Verteilung der Einkommen.³⁹⁹ Wirtschaftswissenschaftler und Politiker sind sich uneinig, was gerecht bedeutet, nicht nur wenn es um Steuern geht. Die meisten Diskussionen um alternative Steuervorschläge konzentrieren sich darauf, wie die verschiedenen Gruppen von Steuerzahlern – die meistens in Dezilen oder Quintilen als arm, mit niedrigem Einkommen, Mittelschicht, obere Mittelschicht und reich eingeteilt werden – durch die rivalisierenden Modelle profitieren oder verlieren werden.⁴⁰⁰ Laut Hall und Rabushka scheint niemand wirklich zu wissen, welcher Anteil am gesamten Steueraufkommen von jeder Einkommensklasse getragen werden sollte. Politiker und Intellektuellen können sich nur schwer festlegen, wie viel Fairness richtig ist, weil es hierfür keinen objektiven Standard gibt, und weil Fairness nicht kostenlos ist⁴⁰¹, denn wie schon oben erwähnt, senken hohe Steuersätze die wirtschaftliche Leistungsbereitschaft und fördern Steuerumgehung sowie Steuerflucht. Jedes Einzelverfahren der Besteuerung sollte jedenfalls den Gerechtigkeitsprinzipien der klassischen ökonomischen Theorie entsprechen. Steuergerechtigkeit ist, ähnlich wie die allgemeine Definition von Gerechtigkeit, allerdings ein relativer Begriff, der von der ethischen und sozialen Anschauung, sowie vom Verständnis der Rolle des Staates, abhängig ist, also von Faktoren die sich im Laufe der Zeit auch ändern können.⁴⁰² Wichtig dabei ist, was unter Fairness verstanden wird und was die Bürger zu opfern

³⁹⁹ Markus Marterbauer 2007: Wem gehört der Wohlstand? Perspektiven für eine neue österreichische Wirtschaftspolitik. Wien: Paul Zsolnay, S. 105

⁴⁰⁰ Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 52

⁴⁰¹ Ebenda, S. 38

⁴⁰² A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 96

bereit sind, um diese Fairness zu verwirklichen.⁴⁰³ Es wird dabei wiederum unter zwei Aspekten der Fairness innerhalb eines Steuersystems unterschieden: Der erste wird von Ökonomen als vertikale Fairness oder Gerechtigkeit bezeichnet und betrifft die adäquate Steuerbelastung von Haushalten mit unterschiedlichem Wohlstandsniveau.⁴⁰⁴ Ein Prinzip der vertikalen Gerechtigkeit ist die Progressivität, das bedeutet, dass mit steigendem Einkommen auch die Proportion der Steuerlast ansteigt,⁴⁰⁵ damit für eine gerechtere Verteilung des Wohlstandes gesorgt wird.⁴⁰⁶ Ein Steuersystem kann aber auch anhand eines anderen Standards von Fairness betrachtet werden – von Wirtschaftswissenschaftlern horizontale Fairness bzw. horizontale Gerechtigkeit genannt.⁴⁰⁷ Das Prinzip der horizontalen Fairness besagt, dass Menschen die finanziell ähnlich situiert sind auch auf ähnliche Art und Weise besteuert werden sollten. Umgelegt auf die Einkommenssteuer führt das zu folgendem Prinzip: Menschen mit dem gleichen Einkommen sollten auch Steuern in gleicher Höhe zahlen.⁴⁰⁸ Diese Prämisse führt zu der Maxime, dass alle Einkommen, unabhängig von ihrer Quelle, vergleichbar behandelt bzw. vergleichbar besteuert werden müssen.⁴⁰⁹ Wenn man dieser Terminologie folgt, mündet die Frage der vertikalen Gerechtigkeit in der Entscheidung ob die Steuerlast mit Hilfe eines progressiven Steuersystems verteilt werden soll, und wenn das so ist, wie weit die Progression gehen soll.⁴¹⁰ Das Prinzip der Gleichheit und Fairness inkludiert die generelle Forderung, dass die Steuerlast so gleichmäßig wie möglich verteilt werden soll. Als Konsequenz daraus sollte die Besteuerung an die Zahlungsfähigkeit des Steuerzahlers angepasst sein. Obwohl dieses Prinzip weithin akzeptiert wird, ist es nicht notwendigerweise einfach die Zahlungsfähigkeit des Steuerzahlers festzulegen.⁴¹¹

⁴⁰³ Joel Slemrod/Jon Bakija 1996: A Citizen's Guide to the Great Debate Over Tax Reform. Cambridge/London: The MIT Press, pp. 49

⁴⁰⁴ Ebenda

⁴⁰⁵ William A. Klein/Joseph Bankman/Boris I. Bittker/Lawrence M. Stone 1990: Federal Income Taxation. 8th Edition. Boston: Little, Brown, pp. 19-20, zit. nach: Sheldon D. Pollack 1996: The Failure of U.S. Tax Policy: Revenue and Politics. Pennsylvania: Pennsylvania State University Press, pp. 232

⁴⁰⁶ Sheldon D. Pollack 1996: The Failure of U.S. Tax Policy: Revenue and Politics. Pennsylvania: Pennsylvania State University Press, pp. 233

⁴⁰⁷ Vgl. Joel Slemrod/Jon Bakija 1996: A Citizen's Guide to the Great Debate Over Tax Reform. Cambridge/London: The MIT Press, pp. 49-50

⁴⁰⁸ William A. Klein/Joseph Bankman/Boris I. Bittker/Lawrence M. Stone 1990: Federal Income Taxation. 8th Edition. Boston: Little, Brown, pp. 19-20, zit. nach: Sheldon D. Pollack 1996: The Failure of U.S. Tax Policy: Revenue and Politics. Pennsylvania: Pennsylvania State University Press, pp. 232

⁴⁰⁹ Sheldon D. Pollack 1996: The Failure of U.S. Tax Policy: Revenue and Politics. Pennsylvania: Pennsylvania State University Press, pp. 233

⁴¹⁰ Joel Slemrod/Jon Bakija 1996: A Citizen's Guide to the Great Debate Over Tax Reform. Cambridge/London: The MIT Press, pp. 50

⁴¹¹ Cristoph Spengel/Christiane Malke 2008: Comprehensive Tax Base or Residual Reference to GAAP or Domestic Tax Law? In: Michael Lang/Pasquale Pistone/Josef Schuch/Claus Staringer: Common Consolidated Corporate Tax Base. Vol. 53. Wien: Linde, pp. 67

Denn kein Aspekt der Einkommenssteuerepolitik war jemals umstrittener als die Behauptung, dass manche Individuen und Einkommensgruppen nicht ihren gerechten Anteil zahlen. Das ist besonders zutreffend, wenn es um die Flat Tax geht (...). Die Kritik an ihr beruht nicht zuletzt auf dem Vorwurf, sie würde den Reichen unerwarteten Reichtum bescheren und wäre daher unfair gegenüber den unteren und mittleren Klassen. Die Gegner der Flat Tax behaupten, dass sie Steuerlast von den Reichen zu den unteren und mittleren Klassen verlagert.⁴¹² Wegen der relativ höheren Belastung der unteren Einkommensbereiche durch eine Flat Tax zeigen sich selbst entschiedene Befürworter der Flat Tax zu gewissen Konzessionen bereit: Ein Freibetrag in Höhe des steuerlichen Existenzminimums soll die relative soziale Schieflage, die durch die Flat Tax verursacht wird, mildern. Dennoch bleibt der Durchschnittssteuersatz konstant, was zu einer erheblichen Progressionsminderung bei hohen Einkommen führt.⁴¹³ Damit entspricht die Flat Tax nur dem Prinzip der horizontalen Gerechtigkeit. Steuersätze zu senken, zerstört die Progressivität der Steuerstruktur und widerspricht somit dem Prinzip der vertikalen Gerechtigkeit.⁴¹⁴ Die Flat Tax stützt sich auf eine Unternehmensbesteuerung, die den Konsum trifft; wobei kein vernünftiger Zweifel besteht, dass Konsumsteuern in Relation zu steigenden Einkommen regressiv wirken.

Die Flat Tax exkludiert weiters Kapitaleinkommen, die überproportional von Reichen generiert werden.⁴¹⁵ Wer größere Sparguthaben aufweist, muss einen geringeren Anteil seines Einkommens für die Unternehmenssteuer abliefern, kleine Sparer zahlen einen höheren Prozentsatz. Und diejenigen die mehr im Ausland konsumieren, was wiederum vermögende Personen betrifft, müssen ebenfalls einen kleineren Anteil ihres Einkommens für die Unternehmenssteuer aufwenden.⁴¹⁶ Die Flat Tax erlaubt keine Feinabstimmung der Steuerbelastung auf die persönlichen Lebensumstände und zeigt sich unflexibel, um die Steuerlast zwischen den unterschiedlichen Einkommensgruppen zu verteilen.⁴¹⁷

⁴¹² Robert E. Hall/Alvin Rabushka 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz, S. 38

⁴¹³ Vgl. Joel Slemrod 1996: Tax Progressivity and Income Inequality. Cambridge: Cambridge University Press, zit. n. Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 40

⁴¹⁴ Sheldon D. Pollack 1996: The Failure of U.S. Tax Policy: Revenue and Politics. Pennsylvania: Pennsylvania State University Press, pp. 236

⁴¹⁵ Robert Eisner 1996: The Proposed Sales and Wages Tax – Fair, Flat, or Foolish? In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Armey /Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press, pp. 71

⁴¹⁶ Ebenda, pp. 71-72

⁴¹⁷ Joel Slemrod/Jon Bakija 1996: A Citizen's Guide to the Great Debate Over Tax Reform. Cambridge/London: The MIT Press, pp. 49

5.3.1. Ungleiche Verteilung der Einkommen in Lettland

Nach diesen eher theoretischen Betrachtungen werfen wir jetzt einen Blick auf die tatsächliche Einkommensverteilung in Lettland. Die Ungleichheit der Einkommen ist hier erstaunlich hoch. Sie hat seit dem Zusammenbruch der Sowjetunion und dem Übergang zu einer freien Marktwirtschaft deutlich zugenommen, die Schere zwischen Reich und Arm hat sich weiter geöffnet. Der Index für Armutsgefährdung ist in den letzten Jahren deutlich gestiegen: von 19% in 2004 auf 26% in 2008. Das bedeutet dass jeder vierte Einwohner Lettlands als armutsgefährdet gilt. 80% der Armutsgefährdeten sind Menschen über 65 Jahre die in Einpersonenhaushalten leben. 56% sind Arbeitlose, 45% sind Rentner. Der Anzahl der Armutsgefährdeten über 65 Jahre war die höchste innerhalb der EU im Jahr 2007 und lag somit 2,7 mal höher als der EU-Durchschnitt. Als „armutsgefährdet“ oder „von Armutsrisiko betroffen“ werden in Lettland jene Personen bezeichnet, deren Äquivalenzeinkommen 2008 unter der Armutsgefährdungsschwelle von 60% des „Medianlebensstandards“ (er macht in Lettland 6053 Euro im Jahr aus) liegt, was 3243 Euro im Jahr für einen Einpersonenhaushalt entspricht. 2007 wies Lettland die größten Anzahl armutsgefährdeter Personen innerhalb der EU auf.⁴¹⁸

Um die Ungleichheit der Einkommensverteilung in Lettland zu verdeutlichen, soll der Gini-Koeffizient herangezogen werden. Der Gini-Koeffizient, auch Gini-Index genannt, misst den Grad der Ungleichheit in der Verteilung von Familieneinkommen innerhalb eines Landes. Der Index wird anhand der Lorenzkurve berechnet, in der das kumulierte Familienaufkommen anhand der Anzahl der Familien, die von den ärmsten bis zu den reichsten gereiht werden, geglättet wird. Je ausgeglichener die Einkommensverteilung innerhalb eines Staates ist, desto niedriger fällt auch der Gini-Koeffizient aus, z.B. weisen skandinavische Länder einen Indexwert von rund 25 auf. Je ungleicher hingegen die Einkommensverteilung in einem Land ausfällt, desto höher ist der Gini-Index. Wenn Einkommen perfekt gleich verteilt sind, weist der Index einen Stand von Null auf; bei absolut ungleicher Verteilung würde der Index den Stand 100 aufweisen.⁴¹⁹

⁴¹⁸ Statistisches Zentralamt Lettlands:

http://www.csb.lv/csp/events/csp/events/?mode=arh&period=01.2010&cc_cat=471&id=11923
Letzter Zugriff: 21.12.2009

⁴¹⁹ Central Intelligence Agency. The World Fact Book:

<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/fields/2172.html>
Letzter Zugriff: 5.2.2010

In Lettland hat die Ungleichheit der Einkommensverteilung in den letzten Jahren deutlich zugenommen: Der Gini-Index stieg von 32 im Jahr 1999 auf 36 in 2005 und liegt somit über dem EU-Durchschnitt von 31. In Ländern mit progressivem Steuersatz wie Polen und Ungarn hat die Ungleichheit der Einkommensverteilung laut dem Gini-Koeffizienten ebenfalls zugenommen, sie fällt aber geringer aus als in Lettland und Litauen. Die beiden letzt genannten Staaten weisen 2005 einen Gini-Index von 36 auf – in Ungarn liegt er im gleichen Jahr bei 28, in Polen bei 34,9.⁴²⁰

5.3.2. Umverteilung nach oben durch Flat Tax

Staatliche Einnahmen bedeuten immer Umverteilung, gewollt oder nicht, von unten nach oben (von den unteren zu den oberen Einkommensschichten) oder umgekehrt.⁴²¹ In welche Richtung die Umverteilung gehen soll, ist eine politisch-soziale Streitfrage. Aus wissenschaftlicher Perspektive eindeutiger zu beantworten ist die Frage, welche Auswirkungen eine Flat-Rate-Tax-Reform auf die Verteilung der Steuerlasten verschiedener Einkommensgruppen im Vergleich zur vorhergehenden Situation hat. Dazu vorliegende empirische Analysen zeigen, dass die Haushalte in den höchsten Einkommensklassen entlastet werden, während vor allem die Mittelklasse zusätzlich belastet wird.⁴²² Die Studie von Caminada und Goudswaard (2001), die sich auf die Niederlande bezieht, kommt schließlich zu dem Resultat, dass mit einer Flat-Rate-Tax-Reform Umverteilungseffekte zulasten der niedrigen Einkommen ausgelöst werden.⁴²³

Eine Frage bei der Installierung einer Flat Tax ist auch immer, ob sie mehr oder weniger Progressivität mit sich bringt als das Steuersystem, das sie ersetzt.⁴²⁴ Im Falle Lettlands und Litauens enthielt die Flat Tax stark progressive Elemente, in Georgien hingegen wurden mit der Flat Tax stark regressive Elemente wirksam. Und in vielen, vielleicht den meisten Fällen, war der Effekt mehrdeutig.⁴²⁵ Ungewöhnlich im Falle Lettlands war, dass die Einführung der Flat Tax in einer erhöhten Steuerbelastung der höchsten

⁴²⁰ Ebenda

⁴²¹ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 50

⁴²² Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 17

⁴²³ Koen Caminada/Kees Goudswaard 2001: Does a Flat Rate Individual Income Tax Reduce Tax Progressivity? A Simulation for the Netherlands. Public Finance and Management 1(4), pp. 471–500, zit. n. Clemens Fuest 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18, S. 17

⁴²⁴ Michael Keen/Yitae Kim/Ricardo Varsano 2006: The „Flat Tax(es)“: Principles and Evidence. International Monetary Fund Working Paper, S. 17:

<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>

Letzter Zugriff: 15.2.2010

⁴²⁵ Ebenda, S. 21

Einkommensgruppen resultierte. Der Steuerfreibetrag wurde zwar leicht reduziert, das Niveau blieb aber hoch.⁴²⁶ Entscheidend ist natürlich der Verteilungseffekt eines Systems von Steuern und Sozialleistungen im Ganzen. In diesem Kontext wurden viele Flat Tax-Reformen von Veränderungen bei anderen Steuern begleitet, in vielen Fällen, um Einkommensneutralität zu erreichen.⁴²⁷ Zum Beispiel wurde in der Slowakei die Senkung des Einkommen- und Körperschaftsteuersatzes durch die Erhöhung der Mehrwertsteuer kompensiert.⁴²⁸ Verteilungspolitisch gesehen entstand aufgrund der starken Gewichtung der indirekten Besteuerung – der Umsatz- und Verbrauchssteuern – eine regressive Wirkung des Systems, das eine relativ höhere Steuerbelastung für untere Einkommensklassen erzeugt. Das ist aber durchaus so gewollt, denn das Ziel bei der Einführung der Flat Tax war die Verschiebung der Steuerstruktur von den direkten zu den indirekten Steuern. Die Budgetzahlen bringen exakt diesen Nachweis: Die indirekten Steuern sind insgesamt um 40%, die Umsatzsteuer alleine ist um 46% gestiegen, während die direkten Steuern nur um 23% angestiegen sind. Die in gleicher Weise regressiv wirkenden Sozialversicherungsbeiträge der Arbeitnehmer wurden von 12,8% auf 13,4% erhöht. Dadurch hatte die Reform im Endeffekt sogar eine Senkung des Nettoeinkommens für Arbeitnehmer im mittleren Einkommensbereich zur Folge. Die Einkommensteuersenkung mit der nunmehrigen Steuerpflicht aller Transferleistungen reicht also bei den meisten Arbeitnehmer für die Kompensation der erhöhten Abgaben von Umsatzsteuer und Verbrauchsteuern nicht aus. Jedoch konnten Spitzenverdiener ihre Steuerbelastung halbieren. Dagegen hat die Steuerreform für Körperschaften eine eindeutige Senkung der gesamten Einkommensteuer gebracht. Wie bereits erwähnt, sind die Gewinnanteile der Kapitalgesellschaften steuerfrei, desgleichen wurden Steuern auf Kapital, Grunderwerb und Vermögen abgeschafft. Eine gewisse Schieflage der Steuerlast von Arbeitseinkommen einerseits und Kapitaleinkommen andererseits ist in der Slowakei nicht schwer zu identifizieren.⁴²⁹

Auch in Lettland führte die Installierung der Flat Tax zu einer Begünstigung der Kapitaleinkommen sowie der Besserverdiener. Obwohl in Lettland die Einführung der Flat Tax ein regressives Einkommensteuersystem ersetzt hat und damit als

⁴²⁶ Ebenda

⁴²⁷ Ebenda, S. 23

⁴²⁸ Anne-Marie Brook/Willi Leibfritz 2005: Slovakia's Introduction of a Flat Tax as Part of Wider Economic Reforms. OECD Economics Department Working Papers, No. 448: <http://www.oecdilibrary.org/docserver/download/fulltext/51gl9fftr46k.pdf?expires=1267535706&id=0000&accname=freeContent&checksum=93E547C360A4B046540A561A4343AE3C>
Letzter Zugriff: 9.2.2010

⁴²⁹ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 48

vergleichsweise progressiv bezeichnet werden kann, ist trotzdem die weitere Entwicklungen ab 2001, wobei bis 2004 jährlich der Steuersatz für Unternehmer weiter gesenkt wurde, als Umverteilung zu Gunsten der oberen Schichten der Gesellschaft (Unternehmer und/oder Dividendenbezieher) zu sehen. Die Körperschaftsteuer erscheint aufgrund von umfangreichen Ausnahmeregelungen und Steueranreizen niedriger als sie potenziell sein könnte. In den baltischen Staaten ist der Grad der Steuererosion, verursacht durch bevorzugte steuerlicher Behandlung noch immer beachtlich.⁴³⁰ Der ursprüngliche Steuersatz für Unternehmer wurde von 25% auf 15% herabgesetzt, aber weil im Zuge der Wirtschaftrezession nicht ausreichend Steuereinnahmen generiert werden konnten, wurde die Mehrwertsteuer ab 1 Januar 2009 von 18% (dieser Satz bestand seit 1995) auf 21% hinaufgesetzt.⁴³¹ Damit liegt in Lettland der Mehrwertsteuersatz über dem Durchschnitt der EU-27 von 19%.⁴³² Trotzdem wird derzeit im lettischen Parlament darüber diskutiert, die Mehrwertsteuer nochmals, auf 25%, anzuheben, weil die indirekten Steuern in Lettland für die höchsten Steuereinnahmen sorgen. Zum Beispiel bildeten sie 2007 in Lettland 41,2% der gesamten Steuereinnahmen, was 2,8% über dem Schnitt der EU-27 liegt.⁴³³ Somit sehen wir, dass die Belastung durch die Mehrwertsteuer und andere indirekte Steuern, ganz im Gegensatz zur Belastung durch Unternehmenssteuern, in Lettland überdurchschnittlich hoch ist.

Im November 2009 wurde im lettischen Parlament darüber diskutiert für Unternehmer, deren Einkommen mehr als 5 Millionen Lats (etwa 7,2 Millionen Euro) pro Jahr ausmacht, die Unternehmensteuer wieder auf 25% anzuheben, dieser Vorstoß wurde aber abgelehnt. In der Parlamentssitzung vom 20. November 2009 sagte der Vertreter des Finanzministeriums, Aleksis Jarockis, zur Nachrichtenagentur LETA, diese Erhöhung hätte etwa 3 Millionen Lats (etwas 4,3 Millionen Euro) für das Staatsbudget

Letzter Zugriff: 2.12.2009

⁴³⁰ Luca Gandullia 2005: An Overview of Taxation. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge, pp. 17

⁴³¹ Amt der Staatlichen Einnahmen Lettlands:

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=2982&hl=1>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

⁴³² Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-steuersaetze.pdf>

Letzter Zugriff: 12.3.2010

⁴³³ Europäische Kommission:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/country/LV.pdf

Letzter Zugriff: 19.2.2010

gebracht.⁴³⁴ Wir sehen in der Tabelle Nr. 15 (siehe Anhang), dass in Polen, der Slowakei und Ungarn zwischen 2004 bis 2007 ein Körperschaftssteuersatz von 19% höhere Steuereinnahmen eingebracht hat als in Lettland mit einem Steuersatz von 15%.⁴³⁵ Daraus lässt sich schließen, dass eine Erhöhung des Körperschaftsteuersatzes nicht nur für mehr Steuergerechtigkeit gegenüber den unteren Einkommensklassen sorgen würde, sondern auch ökonomisch effektiv wäre. Statt der Körperschaftsteuer wurden der Lohnsteuersatz (von 23% auf 26%) sowie die Mehrwertsteuer angehoben ohne den Steuerfreibetrag oder Steuerbegünstigungen für die Unterhaltspflichtigen angemessen zu erhöhen. Ganz im Gegenteil, mit der Einkommensteuererhöhung wurde der Steuerfreibetrag von 114 Euro im Jahr 2008 auf 50 Euro im Juli 2009 um mehr als die Hälfte gekürzt.⁴³⁶ Es wurde sogar am 23. Oktober 2009 vom Ministerkabinett Lettlands beschlossen den Steuerfreibetrag und Steuerbegünstigungen für Unterhaltspflichtige (von 95 Euro) auf 35 Euro herabzusetzen, aber diese Gesetzesänderung würde am 1. Dezember annulliert.⁴³⁷ Wobei sich sogar Hall und Rabushka dafür ausgesprochen haben, dass einer Erhöhung des Einkommensteuersatzes eine angemessene Erhöhung des Steuerfreibetrages und Steuererleichterungen für Familien mit Kindern folgen sollte.

Lettische Wirtschaftsexperten sind der Meinung, dass eine Erhöhung der Mehrwertsteuer in der derzeitigen Phase der Rezession in Lettland sinnvoller ist, als eine Erhöhung des Einkommensteuersatzes, aber dass eine Steuererhöhung ohne Erhöhung der Steuerfreigrenze oder anderen Steuerbegünstigungen für die unteren Einkommensschichten unzulässig ist.⁴³⁸ Laut den Aussagen des 2010 amtierenden lettischen Wirtschaftsministers Artis Kampars in verschiedenen Medien, wird aufgrund der hohen Staatsverschuldung Lettlands die Erhöhung der Mehrwertsteuer vom Internationalen Währungsfond verlangt, von der lettischen Regierung aber als unerwünscht und falsch angesehen.⁴³⁹ In dieser Aussage fehlt allerdings die Ergänzung

⁴³⁴ <http://www.ifinances.lv/lat/aktuali?doc=1123>

Letzter Zugriff: 16.3.2010

⁴³⁵ Europäische Kommission:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009

Letzter Zugriff: 19.2.2010

⁴³⁶ Amt der staatlichen Einnahmen Lettlands: <http://www.vid.lv/lv/zinas/1/103>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

⁴³⁷ Ebenda

⁴³⁸ Diena. 20.7.2009:

<http://www.diena.lv/lat/business/hotnews/ekonomists-pvn-paaugstinasana-nav-sliktakais-variants>

Letzter Zugriff 15.3.2010

⁴³⁹ Ebenda

des Internationalen Währungsfonds, dass die Herabsetzung des Steuerfreibetrages unerlässlich ist, und dass man höhere Einkommen stärker belasten sollte.⁴⁴⁰ Zwar liegt auch in Polen und Ungarn der Mehrwertsteuersatz über dem EU-Durchschnitt – in Polen bei 22%, in Ungarn bei 25%,⁴⁴¹ aber dafür ist auch die Steuerfreigrenze höher angesetzt. Zum Beispiel beträgt 2009 in Polen der Steuerfreibetrag etwa 800 Euro pro Jahr,⁴⁴² in Lettland nur 600 Euro pro Jahr.⁴⁴³ In der Slowakei wurde im Zuge der Einführung der Flat Tax der Steuerfreibetrag von 968 Euro auf 2021 Euro pro Jahr erhöht. Als Konsequenz daraus bezahlt jeder, der nur ungefähr die Hälfte des Durchschnittseinkommens bezieht, überhaupt keine Einkommensteuer.⁴⁴⁴

Obwohl Lettland die niedrigste Steuer- und Abgabenquote innerhalb der EU aufweist, ist die Last der individuellen Einkommensteuer aufgrund des sehr niedrigen Einkommensteuerfreibetrags sowie der fehlenden Steuerfreigrenze für die Sozialversicherungsabgaben relativ hoch. Deshalb ist die Steuerlast sogar für die Bezieher niedriger Einkommen, deren Bruttogehalt knapp über dem Steuerfreibetrag liegt, sehr hoch.⁴⁴⁵ 2004 waren in Lettland die unteren Einkommensgruppen mit einem Einkommensteuersatz von 25% stärker belastet als in anderen EU-Ländern mit ähnlichem BIP pro Kopf, wie z.B. in Litauen (24%), Estland (21%), Slowakei, Polen (beide 19%) und Ungarn (18%).⁴⁴⁶

Die starke Belastung der unteren Einkommensgruppen kann man auch mit Hilfe des sogenannten Steuerkeils (Tax Wedge) veranschaulichen. Der Steuerkeil, die Differenz zwischen den anfallenden Arbeitskosten der Arbeitgeber und dem Nettoeinkommen

⁴⁴⁰ <http://www.social.lv/portal/nozare/viedoklis/638-vai-neapliiekamais-minimums-var-aizstat-progresivo-ienakuma-nodokli>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

⁴⁴¹ Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-steuersaetze.pdf>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

⁴⁴² Europäische Kommission:

<http://ec.europa.eu/eures/main.jsp?catId=8679&acro=living&lang=de&parentId=7824&countryId=PL&living=>

Letzter Zugriff: 19.3.2010

⁴⁴³ Amt der Staatlichen Einnahmen Lettlands: <http://www.vid.lv/lv/zinas/1/103>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

⁴⁴⁴ Peter Golias/Robert Kičina 2005: Slovak tax reform: One year after. Institute for Economic and Social Reforms: http://www.ineko.sk/reformy2003/menu_dane_paper_golias.pdf

Letzter Zugriff: 18.2.2010

⁴⁴⁵ Ministerium für Soziales Lettlands 2007: Optimales, Beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem:

http://sf.lm.gov.lv/CMS/modules/EReditor/jscripts/tiny_mce/plugins/filemanager/files/esf/Petijumi/DTP_lielie/nodokli_teksts.pdf

Letzter Zugriff: 15.3.2010

⁴⁴⁶ Bank Austria 2004: Polen, Slowenien, Slowakei, Tschechien, Ungarn. Steuern, Lohnnebenkosten, Pensionssysteme im Überblick:

http://www.bankaustria.at/informationpdfs/Beilage_EU_Foerderbroschuere_03-2004.pdf

Letzter Zugriff: 18.3.2010

eines Einzelverdieners, wird regelmäßig von der OECD berechnet. Da Lettland kein Mitglied der OECD ist, finden sich keine Daten zu Lettland in dem OECD-Report „Taxing Wages“ 2008. Die EU-Kommission verwendet allerdings eine ähnliche Methodik, um eine vergleichbare Kennziffer zu erstellen. Dabei wird der Steuerkeil für einen Alleinverdienenden ohne Kinder, der 2/3 des Durchschnittslohns verdient, berechnet.⁴⁴⁷ Tabelle Nr. 17 (siehe Anhang) zeigt, dass laut der genannten EU-Methodik Arbeiter mit geringem Verdienst (die EU-Kommission nennt sie low wage worker) in Belgien als (durch Einkommensteuer und Sozialversicherungsbeitrag) am stärksten belastet gelten, der Steuerkeil liegt in diesem Fall bei einem Wert von 50,3. Auch in Deutschland (47,3) und Ungarn (46,7) ist die Belastung sehr hoch. Am niedrigsten belastet sind die Arbeiter mit geringem Verdienst in Zypern (11,9), Irland (15) und Malta (17,9). Jedenfalls sind in fast allen Flat Tax-Ländern, inklusive Lettland, die Arbeiter mit geringem Verdienst stärker belastet als im Durchschnitt der EU-27 (36,9). Ausnahmen unter den Flat Tax-Staaten bilden die Slowakei (36,1) und Bulgarien (35,1). In Lettland liegt der Belastungsindikator bei 39,9. Am stärksten belastet durch individuelle Einkommensteuer sind Arbeiter mit geringem Verdienst in Dänemark (26,4), Belgien (17,2) und Litauen (14,3); in genannter Hinsicht am niedrigsten belastet sind die Arbeiter mit geringem Verdienst in Zypern (0), Griechenland (2,3) und Irland (2,8). In Lettland hält dieser Belastungsindikator bei 13,3, was deutlich über dem Durchschnitt der EU-27 von 8,8 liegt und den fünfthöchsten Wert innerhalb der EU darstellt. Die Belastung ist in Lettland aufgrund des viel niedrigeren Steuerfreibetrages und des höheren Steuersatzes für die unteren Einkommensgruppen auch deutlich stärker als in der Slowakei und in Polen.

Obwohl der Steuerkeil der Sozialversicherungsabgaben für unselbständig Beschäftigte in Lettland unter dem EU-Durchschnitt von 9,9 liegt, werden die Arbeiter mit geringem Verdienst, dadurch, dass es im Unterschied zu beispielsweise Österreich keinen Steuerfreibetrag und keine Höchstbeitragsgrundlage für Sozialversicherungsabgaben gibt, deutlich belastet. Der Steuerfreibetrag in Lettland bezieht sich nur auf die Lohnsteuer, deshalb muss man für jeden verdienten Lats den Sozialversicherungsbeitrag in Höhe von 9% leisten. Zum Beispiel muss ein im Einpersonenhaushalt lebender Bezieher des Mindestlohns (liegt etwa bei 255 Euro netto im Monat bzw. bei 40 Euro in

⁴⁴⁷ European Commission 2008: The Tax and Benefit Indicator Database:
http://ec.europa.eu/economy_finance/db_indicators/tax_benefits_indicators/index_en.htm
Letzter Zugriff: 19.3.2010

der Woche) 23 Euro pro Monat Sozialversicherungsbeitrag und etwa 47 Euro Einkommensteuer leisten (siehe Formel der Lohnsteuerberechnung, Kapitel 3.4.1). Brutto bekommt er nur 185 Euro, das bedeutet, dass trotz des niedrigen Steuerfreibetrags fast ein 1/4 seines Gehalts an Steuer abgezogen wird. Das Problem in Punkto Steuergerechtigkeit ist, dass Sozialversicherungsbeiträge und Verbrauchsteuer die Massen deutlich mehr belasten als die Spitzenverdiener,⁴⁴⁸ weil die unteren Einkommensgruppen eine höhere Tendenz zur Konsumation und eine tendenziell schwächere Sparneigung aufweisen. Die ungleiche Belastung wird oft als gerecht bezeichnet, weil die untersten Einkommensgruppen mehr soziale Leistungen und Transfers beziehen als die oberen Einkommensgruppen.⁴⁴⁹ Allerdings sind die Sozialleistungen und Transfers sehr gering (z.B. in Lettland) oder gingen nach Einführung der Flat Tax sogar zurück (z.B. in der Slowakei).

Wir sehen, dass in Ländern in denen das Flat Tax-System aufgrund der geringeren Belastung der unteren Einkommensgruppen oder höherer Steuerfreibeträge (Slowakei und Polen) relativ gerecht gestaltet erscheint, das Problem der Steuerausfälle größer ist als in Flat Tax-Staaten mit weniger gerechtem Flat Tax-System. Wir beobachten also anhand der Beispiele Lettlands, der Slowakei, und Polens folgendes Phänomen: Je gerechter das Einkommensteuersystem gegenüber den unteren Einkommensgruppen erscheint (höherer Steuerfreibetrag, niedrigere Belastung der unteren Einkommensschichten), desto weniger Steuereinnahmen werden aus der individuellen Einkommensteuer lukriert. Denn in den osteuropäischen Transformationsländern ist die Gruppe der Bezieher niedriger Einkommen sehr groß, wird sie nicht besteuert, entstehen natürlich bedeutende Steuerausfälle. Zum Beispiel generiert Litauen deshalb mehr Steuereinnahmen aus individueller Einkommensteuer als Ungarn (siehe Anhang Tabelle Nr. 15), weil in Litauen die unteren Einkommensgruppen stärker durch die Einkommensteuer belastet werden. In Litauen liegt der Einkommensteuerkeil bei 14,3 (dritthöchster Wert innerhalb der EU), in Ungarn bei 8,2 (weniger als der EU-Durchschnitt). Die höheren Einkommensteuereinnahmen gehen also auf Kosten der niedrigsten Einkommensgruppen. Daraus kann man schließen, dass ein gerechtes Flat Tax-System kaum funktionstüchtig ist weil durch die Flat Tax die Kapazität der Steuereinnahmen aus den oberen Einkommensgruppen der unselbständig Beschäftigten nicht ausgeschöpft wird.

⁴⁴⁸ Markus Marterbauer 2007: Wem gehört der Wohlstand? Perspektiven für eine neue österreichische Wirtschaftspolitik. Wien: Paul Zsolnay. S. 126

⁴⁴⁹ Ebenda

5.3.3. Progressiver Einkommensteuersatz als eine gerechtere Umverteilungsalternative

Die starke Belastung der untersten Einkommensgruppen sowie die zu geringe Belastung der oberen Einkommensgruppen stellt ein ernsthaftes Problem in Lettland dar und widerspricht überdies den Grundsätzen der gerechten Besteuerung. Ein progressives Steuersystem würde mit steigenden Durchschnittssteuersätzen einen Ausgleich der Einkommen ermöglichen.⁴⁵⁰ Eine gewisse Progression des Sozialversicherungsabgabensystems oder des Einkommensteuersystems würde verteilungspolitisch gesehen eine gerechtere Lösung darstellen. Damit erzielte man höhere Steuereinnahmen und könnte die Pensionen erhöhen, um somit das Problem der höchsten Armutsraten bei Menschen über 65 und der hohen Anzahl der arbeitenden Pensionisten zu lösen. Ein Steuersystem das nicht progressiv ausgestaltet ist, begünstigt die Besserverdienenden und verstärkt die Umverteilung von unten nach oben.⁴⁵¹

Die Entscheidung zwischen Flat Tax und progressiver Steuer hängt somit teilweise von dem Wert ab, den eine Gesellschaft der gleichmäßigen Verteilung der Einkommen zuspricht, aber auch von den ökonomischen Kosten eines progressiven Steuersystems.⁴⁵² In der Studie „Optimales, beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem“ des lettischen Ministeriums für Soziales aus dem Jahr 2007 wurde eine mögliche Einführung des progressiven Steuersystems ausgewertet. Die erhobenen Daten zeigen die Einstellung verschiedener Einkommensgruppen gegenüber der Einführung eines progressiven Steuersystems:

- 1) Untere Einkommensgruppe finden, dass ein progressives Steuersystem eine gerechtere Lösung wäre;
- 2) Die mittleren und höheren Einkommensgruppen sind der Meinung, dass ein progressives Steuersystem sie demotivieren würde mehr zu arbeiten;
- 3) Alle sozialen Gruppen bezweifeln, dass die Staatsverwaltung fähig sein würde von allen Steuerzahlern einen gerechten Anteil der Einkommensteuer einzunehmen;
- 4) Alle Soziale Gruppen sind überzeugt, dass eine Einführung des progressiven Steuersystems die Steuerhinterziehung erhöhen würde.

⁴⁵⁰ Gertraud Lunzer 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50, S. 41

⁴⁵¹ Ebenda

⁴⁵² Joel Slemrod/Jon Bakija 1996: A Citizen's Guide to the Great Debate Over Tax Reform. Cambridge/London: The MIT Press, pp. 55

Im Rahmen der oben genannten Studie zeigen die Ergebnisse eines Mikrosimulationsmodells, dass je nach dem wie hoch die Steuersätze und Progressionsstufen gestaltet sind, es möglich ist die durchschnittliche effektive Steuerquote (average effective tax rate) für die Einkommensgruppen mit mittleren und kleinen Einkommen zu verringern. Die Erhöhung der Steuerfreigrenze würde dabei eine stärker positive Auswirkung auf die Einkommensgruppen mit niedrigen Einkommen haben als die Einführung eines progressiven Steuersatzes.⁴⁵³

Ein schwerwiegendes politisches Problem für die mögliche Einführung eines progressiven Steuersatzes besteht darin, dass die Mehrheit innerhalb der lettischen Regierung rechts und wirtschaftliberal orientiert ist. Für sie ist die gesamtwirtschaftliche Entwicklung des Staates wichtiger als das durch eine gerechtere Verteilung gesteigerte Wohlergehen jedes Einzelnen. 2007 äußerte sich die Regierung von Aigars Kalvītis zu den Forderungen der Gewerkschaften, einen progressiven Steuersatz einzuführen, wie folgt: Ein progressives Steuersystem ist nicht für jene Staaten geeignet, die einen hohen wirtschaftlichen Nachholbedarf und starkes Wachstum aufweisen, weil sich die Entlohnungssysteme hier noch nicht stabilisiert haben. Das Lohwachstum zwischen verschiedenen Branchen ist zu unterschiedlich, deshalb wären die im Gesetz vorgesehenen Tarifstufen ständigen Änderungen unterworfen, es wäre notwendig sie permanent zu korrigieren. Ständige Änderungen der Steuergesetzgebung würden wiederum ein schwer vorhersehbares Wirtschaftumfeld schaffen. Volkswirtschaftlich gesehen ist es problematisch den Interessen der Bezieher hoher Einkommen zu schaden, weil das die ökonomische Entwicklung behindern könnte, etwa durch die zunehmende Abwanderung in Länder wo man leichter hohe Einkommen beziehen kann. Das existierende Einkommensteuersystem passt deshalb sehr gut zu derzeitige Stufe der wirtschaftlichen Entwicklung Lettlands. Der Steuerfreibetrag sichert eine gewisse Progressivität der Einkommensteuer. Analog zur wirtschaftlichen Entwicklung kann man den Steuerfreibetrag erhöhen ohne das Steuersystem zu beeinflussen.⁴⁵⁴

⁴⁵³ Ministerium für Soziales Lettlands 2007: Optimales, Beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem:
http://sf.lm.gov.lv/CMS/modules/EReditor/jscripts/tiny_mce/plugins/filemanager/files/esf/Petijumi/DTP_lielie/nodokli_teksts.pdf
Letzter Zugriff: 15.3.2010

⁴⁵⁴ <http://www.social.lv/portal/nozare/viedoklis/638-vai-neapliekamais-minimums-var-aizstat-progresivo-ienakuma-nodokli>
Letzter Zugriff: 17.3.2010

Andris Nātriņš, Leiter des Finanzforschungsinstitutes der BA School of Business and Finance in Riga, ist der Meinung, dass eine Erhöhung der Steuern in der derzeitigen Situation Lettlands unvermeidlich ist. Die Steuereinnahmen werden nach der Erhöhung des Einkommensteuersatzes laut seiner Einschätzung trotzdem zu niedrig sein, um den Schuldenberg abzubauen. Deshalb schließt er die Möglichkeit nicht aus, dass Lettland zu einem progressiven Steuersystem übergehen wird. Dadurch wird allerdings die Steuerpolitik Lettlands im Vergleich zu den anderen baltischen Staaten an Attraktivität gegenüber ausländischen Investoren verlieren.⁴⁵⁵

Um für mehr Staatseinnahmen zu sorgen und die durch die Rezession entstandenen Steuerausfälle zu kompensieren würde auch eine Änderung des Vermögenssteuergesetzes einen sinnvollen Weg darstellen. Zum Beispiel würde die Einführung der Erbschaftsteuer, sowie die Schaffung einer Steuer auf Luxusgüter, nicht zu unterschätzende Steuereinnahmen generieren – und noch dazu nicht übermäßig abschreckend auf ausländische Investoren wirken. Derzeit existiert in Lettland nämlich keine Erbschaftssteuer. Vermögenssteuern werden in Lettland derzeit nur auf Grund und Boden, Gebäude und kommerzielle Infrastruktureinrichtungen erhoben. Diese Art der Vermögenssteuer wurde im Laufe der Jahre von 4% auf 1% (in 2009) reduziert. Die Steuer bezieht sich außerdem nur auf die im Grundbuch eingetragenen kommerziellen Vermögenswerte, sie wird nicht auf Gebäude angewandt, die sich im Besitz von Individuen befinden und Wohnzwecken dienen.⁴⁵⁶

Die ungleiche Verteilung von Vermögen führt in weiterer Folge zu ungleicher Verteilung von Macht.⁴⁵⁷ Und die Verschiebung in der Verteilungsrelation dämpft die gesamtwirtschaftliche Nachfrage sowie die Produktivität der Volkswirtschaft,⁴⁵⁸ weil niedrige Vermögenssteuern und Flat Tax die Bezieher hoher Einkommen begünstigen, die eine hohe Sparneigung aufweisen und noch dazu viel mehr als die Bezieher niedriger Einkommen im Ausland konsumieren.⁴⁵⁹

⁴⁵⁵ Ebenda

⁴⁵⁶ Europäische Kommission:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/country/LV.pdf Letzter Zugriff: 19.2.2010

⁴⁵⁷ Markus Marterbauer 2007: Wem gehört der Wohlstand? Perspektiven für eine neue österreichische Wirtschaftspolitik. Wien: Paul Zsolnay, S. 111

⁴⁵⁸ Ebenda, S. 112

⁴⁵⁹ Anton Rainer 1999: Wie „Flat“ ist die FPÖ Flat Tax? Wien: Institut für Finanzwissenschaft und Steuerrecht, S. 10

6. Flat Tax und internationaler Steuerwettbewerb

In einer globalisierten Wirtschaft ist es nicht einfach eine moralische Grundlage der Besteuerung zu erzwingen oder überhaupt einmal zu finden. Wenn ein Unternehmen seine Aktivitäten und Anteilseigner über viele Länder verstreut hat, könnte sich die Bindung zu dem Land, in dem es angesiedelt ist, über kurz oder lang zu einer Frage des Profits und nicht des Patriotismus verwandeln.⁴⁶⁰ In einer globalisierten Wirtschaft stellen Steuern und Arbeitskosten zweifellos wichtige Standortfaktoren dar, sie beeinflussen die kurzfristige preisliche Konkurrenzfähigkeit, sie sind aber gleichzeitig auch Ausdruck des Entwicklungsstandes einer Volkswirtschaft und geben wichtige Signale für internationale Investoren.⁴⁶¹ Nachdem sich der internationale Steuerwettbewerb verändert, verändern sich damit auch insgesamt die Handlungsmöglichkeiten der nationalen Finanzpolitik.⁴⁶² Die Steuerungsmöglichkeiten der Finanzpolitik für die gesamtwirtschaftlichen Aktivitäten werden an engere Grenzen stoßen.⁴⁶³

Inwiefern ist nun eine Steuerkonkurrenz, die Steuersätze und Steuerbemessungsgrundlagen senken und damit eine langfristig in allen Staaten niedrige Besteuerung erzwingen kann, sinnvoll und wünschenswert? Die so erzwungene generelle Senkung der Steuersätze können wir in den Fällen, wo die Steuersätze exzessiv hoch liegen, als positiven Effekt sehen. Ein „Wettbewerb nach unten“ [„race to the bottom“] kann hingegen nicht nützlich sein. Und wenn Staaten, die ihre Steuern nicht senken im Zuge des Steuerwettbewerbs ihre Steuerbasis verlieren, ist es legitim diesen Effekt als schädlich zu bezeichnen.⁴⁶⁴ Der Steuerwettbewerb erscheint auch dann schädlich, wenn beispielsweise „Steuroasen“ Unternehmer anlocken. Dies ist immer dann der Fall, wenn die Firmen-Registrierung gegen eine geringe Gebühr erfolgt und niedrige Steuern es dem Unternehmen ermöglichen, der Steuerpflicht in seinem Herkunftsland auszuweichen. Dort gehen wichtige Steuerquellen verloren, ohne dass die Unternehmen in anderer Weise verpflichtet werden etwas zu den öffentlichen

⁴⁶⁰ Leif Mutén 2001: Taxation of Interest in the European Union. Hamburg: Hamburgisches Weltwirtschaftsarchiv, pp. 20

⁴⁶¹ Karl Aiginger (Hrsg.) 2002: Der Einfluss von Steuern und Förderungen auf Wettbewerbsfähigkeit und Investitionsdynamik in Österreich. Wien: WIFO, S. 10

⁴⁶² Gerhard Graf 2005: Grundlagen der Finanzwissenschaft. 2. Aufl. Heidelberg: Physica-Verlag, S. 253

⁴⁶³ Ebenda

⁴⁶⁴ Leif Mutén 2001: Taxation of Interest in the European Union. Hamburg: Hamburgisches Weltwirtschaftsarchiv, pp. 17

Leistungen beizutragen.⁴⁶⁵ Schädlicher Steuerwettbewerb ist am Klarsten in seiner Beziehung zu Offshore-Aktivitäten definiert. Ausländische Direktinvestitionen in den Gastgeberländern können den Steuerwettbewerb konstituieren, die Wirtschaft des Gastgeberlandes unterstützen und die Beschäftigung sowie das Wirtschaftswachstum dort fördern – allerdings auf Kosten des Heimatlandes des Investors.⁴⁶⁶ Die Aussicht, dass der Steuerwettbewerb zu einem „Wettrennen nach unten“ führt, mag für manche hoffnungsvoll sein, diejenigen aber die glauben, dass der Staat und der öffentliche Sektor im Generellen eine wichtige Rolle für das Wohlergehen der Gesellschaft spielen, beobachten diese Entwicklung mit berechtigter Furcht.⁴⁶⁷ Die OECD streicht hervor, dass niedrige Steuersätze für sich selbst kein Beispiel für schädlichen Steuerwettbewerb darstellen. Was die Organisation anführt, sind Missbräuche wie das sogenannte „ring-fencing“ [Protektion eines Marktes], also wenn ausländische Investoren dazu animiert werden ihre Offshore-Aktivitäten in ein Land mit geringer oder gar keiner Steuerbelastung auszulagern. Und das unter der Bedingung, dass keine geschäftliche Aktivität der Unternehmen den Heimmarkt des Gastgeberlandes unter Druck setzen darf. Ein weiterer kritischer Punkt betrifft die Transparenz und damit verbunden den fehlenden Informationsaustausch zwischen dem Gastgeberland und dem Land, in dem der Investor ursprünglich beheimatet ist.⁴⁶⁸

Die Einführung der Flat Tax in einigen neuen EU-Beitrittsländern und die Senkung der Körperschaftsteuer waren jedenfalls wesentliche Schritte in Richtung der wachsenden Internationalisierung und des dadurch auch wachsenden Steuerwettbewerbs. Für die Wettbewerbfähigkeit der Wirtschaft sind insbesondere Unternehmenssteuern und Steuern auf Arbeitskosten (lohnsummenabhängige Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge) maßgeblich.⁴⁶⁹ Was niedrige Arbeitskosten angeht, liegt Lettland zusammen mit Litauen, Rumänien und Bulgarien mit Abstand an der Spitze aller EU-Staaten, Lettland nimmt dabei den dritten Platz ein [siehe Anhang, Tabelle Nr. 18]. Der EU-Durchschnitt der Arbeitskosten in der Sachgütererzeugung lag 2008 bei 23,19 Euro pro Stunde; in Lettland bei 5,21 Euro, in Litauen bei 5,61 Euro pro Stunde. Während eine Arbeitsstunde in Rumänien 3,53 Euro kostet, sind die Arbeitskosten in Bulgarien mit 2,18 Euro pro Stunde absolut die niedrigsten innerhalb der Europäischen

⁴⁶⁵ Ebenda, pp. 7

⁴⁶⁶ Ebenda, pp.18

⁴⁶⁷ Ebenda

⁴⁶⁸ Ebenda, pp. 17

⁴⁶⁹ Karl Aiginger (Hrsg.) 2002: Der Einfluss von Steuern und Förderungen auf Wettbewerbsfähigkeit und Investitionsdynamik in Österreich. Wien: WIFO, S. 12

Union.⁴⁷⁰ Die höchsten Arbeitskosten sind in Belgien (36,61 Euro pro Stunde), Schweden (34,66 Euro), und Dänemark (34,09 Euro) festzustellen.⁴⁷¹ Die hohen Unterschiede bei den Arbeitskosten animieren natürlich international agierende Konzerne dazu, ihre Produktion in Billiglohnländer zu verlagern oder zumindest über solche Schritte nachzudenken.

Neben niedrigen Arbeitskosten stellt natürlich auch die Höhe des Körperschaftssteuersatzes einen wichtigen Anreiz für transnationale Unternehmen dar. Innerhalb der EU-27 wies Lettland 2009 mit 15% den viertgeringsten Körperschaftssteuersatz auf, der auch deutlich unter dem Schnitt der EU-27 von 23,5% liegt (siehe Anhang Tabelle Nr. 19). Die niedrigsten Körperschaftsteuersätze sind in Bulgarien, Zypern (beide 10%) und Irland (12,5%) zu finden. Die höchsten Steuersätze weisen wiederum Malta (35%), Frankreich (34,4%) und Belgien (34%) auf.⁴⁷² In einigen Mitgliedsstaaten, speziell in Österreich, Frankreich und Deutschland, wird die effektive Last der Körperschaftsteuer auch noch durch zusätzliche Steuern für Unternehmer beeinflusst. Der Anteil der zusätzlichen Steuern an der gesamten Steuerlast reicht von 33,3% in Frankreich bis zu 34,7% in Deutschland. Obwohl die meisten Mitgliedsländer ausschließlich Immobiliensteuern mit der Körperschaftsteuer kombinieren, bilden Immobiliensteuern lediglich einen geringen Anteil der effektiven gesamten Steuerbelastung und spielen auch im Steuergefälle zwischen den Mitgliedsstaaten keine bedeutende Rolle. Diese Aussage ist allerdings für die zusätzlichen Steuern in Österreich (von Unternehmen zu entrichtende Lohnsteuer), Frankreich (von Unternehmen zu entrichtende Lohnsteuer und Gewerbesteuer) und Deutschland (Gewerbesteuer und Solidaritätsbeitrag) nicht zulässig. Wenn diese zusätzlichen Steuern berücksichtigt werden, verschlechtert sich die Wettbewerbsposition dieser drei Mitgliedsländer merklich.⁴⁷³

Jedenfalls ist ein Trend zu abnehmenden Unternehmenssteuern deutlich erkennbar: Alle EU-Staaten außer Malta und Ungarn haben ihre Körperschaftsteuersätze angesichts des

⁴⁷⁰ Wirtschaftskammer Österreich: <http://portal.wko.at>
Letzter Zugriff: 30.06.2009.

⁴⁷¹ Wirtschaftskammer Österreich: <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-arbeitskosten.pdf>
Letzter Zugriff: 18.3.2010

⁴⁷² Eurostat News Release. 22.06.2009:
http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-22062009-AP/EN/2-22062009-AP-EN.PDF
Letzter Zugriff: 20.3.2010

⁴⁷³ Vgl. Andreas Oestreicher/Cristoph Spengel 2007: Tax Harmonization in Europe. The Determination of Corporate Taxable Income in the Member States. In: European Taxation, 435-451, pp. 448

internationalen Wettbewerbs im Laufe der letzten Jahre zum Teil drastisch gesenkt (siehe Anhang, Tabelle Nr. 19). In Malta liegt der Körperschaftsteuersatz bei 35%, in Ungarn wurde er 2009 sogar von 19,6% auf 21,3% erhöht. Drei der 27 EU-Länder haben in den letzten 9 Jahren ihre Körperschaftsteuersätze sehr drastisch gesenkt: Bulgarien (von 32,5% auf 10%), Deutschland (von 51,6% auf 29,8%) und Zypern (von 29% auf 10%). Im EU-27-Durchschnitt wurde der Körperschaftsteuer in den letzten 8 Jahren um 8,4% gesenkt, in Lettland um 10%.⁴⁷⁴

Seit dem Jahr 2000 wurden die Steuern auch für Unternehmer in Österreich, um einen ausgeprägten Wohlfahrtsstaat als Beispiel heranzuziehen, gesenkt, zahlreiche Steuerbegünstigungen eingeführt und Steuersätze vor allem für die großen Kapitalgesellschaften merklich verringert. Die steuerliche Entlastung für die Unternehmer wurde zweifach begründet. Erstens soll dadurch die Konjunktur angekurbelt und die Beschäftigung gesteigert werden: Hätten die Unternehmer höhere Gewinne, so würden Investitionen und Beschäftigung zunehmen. Zweitens argumentierte man mit dem internationalen Steuerwettbewerb. Die Senkung der Gewinnsteuer in der Slowakei, Ungarn, Zypern und Irland würde zu Abwanderung von Unternehmen führen und so Arbeitsplätze im Inland kosten. Österreich müsse als Unternehmensstandort attraktiver werden.⁴⁷⁵ Der Einfluss der Steuern auf die Standortattraktivität und auf das Wirtschaftswachstum hängt allerdings nicht nur von der Höhe der effektiven Steuerlast, sondern auch von der Steuerstruktur und von der Struktur der Staatsausgaben ab.⁴⁷⁶

Neben der Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes lässt sich innerhalb der Körperschaftsteuer auch eindeutig der internationale Trend zu einem „klassischen System“ mit Tarif-Entlastung beim Anteilseigner erkennen, was dem Zweck dient die wirtschaftliche Doppelbelastung ausgeschütteter Dividenden durch die Körperschaftsteuer der Gesellschaft und die Einkommensteuer des Gesellschafters zu mindern. War Griechenland in der Vergangenheit der einzige Staat in der EU mit einem „Steuerbefreiungs-System“, bei dem Gewinne nur auf der Ebene der Gesellschaft besteuert werden und somit die Dividenden auf der Ebene des Anteilseigners steuerfrei

⁴⁷⁴ Eurostat News Release. 22.06.2009

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-22062009-AP/EN/2-22062009-AP-EN.PDF
Letzter Zugriff: 20.3.2010

⁴⁷⁵ Markus Marterbauer 2007: Wem gehört der Wohlstand? Perspektiven für eine neue österreichische Wirtschaftspolitik. Wien: Paul Zsolnay. S. 121-122

⁴⁷⁶ Karl Aiginger (Hrsg.) 2002: Der Einfluss von Steuern und Förderungen auf Wettbewerbsfähigkeit und Investitionsdynamik in Österreich. Wien: WIFO, S. 36

bleiben, scheint sich jetzt eine Gruppe von Staaten mit einem ähnlichen System heraus zu bilden: Z.B. gilt in Lettland nur ein Körperschaftsteuersatz von 15%, Dividenden waren bis Januar 2010 steuerfrei.⁴⁷⁷ In der Slowakei sind Dividenden nach wie vor von der Steuer befreit. Wobei grenzüberschreitende Dividendenzahlungen im System der Flat Tax für Missbrauchsanfälligkeit sorgen dürften. Denn die von einer im Ausland ansässigen Körperschaft an einen in beispielsweise Deutschland ansässigen Anteilseigner gezahlten Dividenden wären in Deutschland steuerfrei, ohne dass der Gewinn der Körperschaft der deutschen Besteuerung unterlegen hat.⁴⁷⁸ Körperschaften können sich gezielt in „Niedrigsteuerländern“ ansiedeln und von dort nicht oder minimal besteuerte Gewinne nach, um beim Beispiel zu bleiben, Deutschland weiterleiten. Aufgrund der Vorgaben des europäischen Gemeinschaftsrechts wären Gegenmaßnahmen gegenüber Körperschaften mit Sitz im europäischen Ausland darüber hinaus grundsätzlich nicht zulässig.⁴⁷⁹

Zusammenfassen lässt sich feststellen, dass der Einfluss von Steuern auf Investitions- und Standortentscheidungen empirisch nachgewiesen ist, die gemessenen Effekte aber nicht besonders hoch sind. Der Grund liegt darin, dass das Investitionsverhalten nicht nur durch die Steuern, sondern durch eine Reihe weiterer Faktoren bestimmt wird. Dazu zählen die Existenz und Qualität der wirtschaftlichen Infrastruktur, das Angebot an qualifizierten Arbeitskräften, die räumlichen Zugangsmöglichkeiten zu Märkten, das Lohnniveau und die sozialen Sicherungssysteme. Aufgrund der zunehmenden wirtschaftlichen Integration in Europa ist allerdings davon auszugehen, dass sich die bestehenden Unterschiede in der Unternehmensbesteuerung in Zukunft stärker als bisher auf die internationale Investitionstätigkeit auswirken werden.⁴⁸⁰

Aller Skepsis und aller möglichen schädlichen Auswirkungen zum Trotz hat die Bedeutung der Steuern als Standortfaktor in den letzten Jahren jedenfalls zugenommen.⁴⁸¹ Die Steuersysteme sind allerdings in allen Ländern historisch gewachsen und im Grunde für geschlossene Märkte konzipiert, sie berücksichtigen

⁴⁷⁷ Wirtschaftskammer Österreich:

http://portal.wko.at/wk/format_detail.wk?AngID=1&StID=457835&DstID=725

Letzter Zugriff: 30.06.2009

⁴⁷⁸ Christoph Suttman 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer "flachen" Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot, S. 249

⁴⁷⁹ Ebenda

⁴⁸⁰ Ebenda

⁴⁸¹ Karl Aiginger (Hrsg.) 2002: Der Einfluss von Steuern und Förderungen auf Wettbewerbsfähigkeit und Investitionsdynamik in Österreich. Wien: WIFO, S. 17

daher noch zu wenig die wachsende Internationalisierung.⁴⁸² In einer globalisierten Wirtschaft gehen aber die Geschäftsaktivitäten zunehmend über Ländergrenzen hinaus.⁴⁸³

6.1. Steuerharmonisierung

Der offensichtlich zunehmende Steuerwettbewerb hat v.a. in Europa vermehrt den Ruf nach Steuerharmonisierung laut werden lassen. Steuerharmonisierung bedeutet die Koordinierung der Steuersysteme der europäischen Länder mit dem Ziel, nicht abgestimmte wettbewerbsrelevante Abweichungen der nationalen steuerpolitischen Maßnahmen zu verhindern, die sich schädlich auf den Binnenmarkt auswirken könnten.⁴⁸⁴ Der Begriff der Steuerharmonisierung kann sowohl den Prozess als auch das Prozessergebnis einer Verminderung [im Extremfall: Vermeidung] von Unterschieden zwischen einzelnen Steuern oder Steuersystemen bzw. das Aufeinanderabstimmen der Steuersysteme beinhalten. Die Steuerharmonisierung kann weiters auf die Verminderung formaler oder materieller Unterschiede bezogen sein. Bei formaler Steuerharmonisierung werden begriffliche oder administrative Unterschiede beseitigt oder verringert. Die materielle Steuerharmonisierung kann darauf gerichtet sein, dass bei einzelnen Steuern inhaltlich die Bemessungsgrundlagen oder Tarife einander angenähert werden.⁴⁸⁵

In der Praxis ist die Durchsetzung einer wirklichen Steuerharmonisierung für 27 Länder ein schwieriger Prozess, denn die Mitgliedstaaten behalten weitgehend die Zuständigkeit im Bereich der Besteuerung.⁴⁸⁶ Die Koexistenz von 27 separaten Steuersystemen behindert natürlich grenzüberschreitende wirtschaftliche Aktivitäten innerhalb der EU. Die Notwendigkeit sich den unterschiedlichen Regeln anzupassen, beinhaltet beachtliche Kosten und stellt ein signifikantes Hindernis für unternehmerische Aktivitäten dar. Dass keine einheitliche Besteuerung für multinationale Unternehmen existiert und jedes einzelne EU-Mitglied seine eigene Steuergesetzgebung pflegt, führt eine Reihe zusätzlicher Konsequenzen mit sich.⁴⁸⁷ So

⁴⁸² Ebenda, S. 19

⁴⁸³ Ebenda

⁴⁸⁴ Europa Glossar: http://europa.eu/scadplus/glossary/tax_harmonisation_de.htm
Letzter Zugriff: 21.3.2010.

⁴⁸⁵ Peter Bohley 2003: Die Öffentliche Finanzierung. Steuern, Gebühren und öffentliche Kreditaufnahme. München: Oldenburg, S. 415

⁴⁸⁶ Europa Glossar: http://europa.eu/scadplus/glossary/tax_harmonisation_de.htm
Letzter Zugriff: 21.3.2010.

⁴⁸⁷ Andreas Oestreicher/Cristoph Spengel 2007: Tax Harmonization in Europe. The Determination of Corporate Taxable Income in the Member States. In: European Taxation, 435-451, pp. 437

haben EU-Mitglieder, um ihre Steuerbasis vor den Profit-Umschichtungen der multinationalen Konzerne zu schützen, Maßnahmen eingeführt, die die im EG-Vertrag festgeschriebenen fundamentalen Freiheiten verletzen könnten.⁴⁸⁸ Ohne weitere internationale Steuerkoordination können die Mitgliedsstaaten ihre Steuersysteme nicht insoweit reformieren, dass sie den fundamentalen Freiheiten grenzüberschreitender Aktivitäten entsprechen und gleichzeitig nicht ihre eigenen Systeme der Unternehmensbesteuerung beschädigen. Nur eine länderübergreifende Lösung kann dabei helfen, die Hindernisse im Steuerbereich systematisch zu eliminieren. 2001 hat die Europäische Kommission eine allgemeine Steuerbasis (Common Consolidated Corporate Tax Base) für die EU-weiten Aktivitäten von multinationalen Unternehmen vorgeschlagen.⁴⁸⁹ Eine gemeinsame Steuerbasis verlangt natürlich nach verschiedenen Implementierungen, so muss das besteuerbare Einkommen [d.h. die Steuerbasis] festgelegt werden.⁴⁹⁰ Aus unternehmerischer Perspektive würde nur eine harmonisierte Steuerbasis die Steuerhürden für grenzüberschreitende Aktivitäten eliminieren. Die einzelnen Mitgliedsstaaten werden dem Harmonisierungsprozess allerdings nur zustimmen, wenn ihre Steuereinnahmen nicht durch für sie ungünstige steuerliche Regeln in anderen Staaten geschmälert werden.⁴⁹¹

Wie auch immer, für eine große homogene Wirtschaftsregion, die immer schneller zusammen wächst, sind die Unterschiede der effektiven Steuerbelastung in den EU-Mitgliedsstaaten nach wie vor zu groß.⁴⁹² Ein bedeutender Konvergenzprozess im Steuerbereich bedarf aber mehr als einer Harmonisierung der Regeln für die Steuerbilanzierung (tax accounting). Vor allem ist es notwendig, sich der Gefahr von isolierten Interventionen durch nationale Steuergesetze bewusst zu sein, die die EU-weiten Unterschiede der Steuerbelastung in Zukunft nicht schmälern sondern vergrößern würden.⁴⁹³

⁴⁸⁸ Cristoph Spengel/Christiane Malke 2008: Comprehensive Tax Base or Residual Reference to GAAP or Domestic Tax Law? In: Michael Lang/Pasquale Pistone/Josef Schuch/Claus Staringer: Common Consolidated Corporate Tax Base. Vol. 53. Wien: Linde, pp. 65

⁴⁸⁹ Andreas Oestreicher Cristoph Spengel 2007: Tax Harmonization in Europe. The Determination of Corporate Taxable Income in the Member States. In: European Taxation, 435-451, pp. 437

⁴⁹⁰ Cristoph Spengel/Christiane Malke 2008: Comprehensive Tax Base or Residual Reference to GAAP or Domestic Tax Law? In: Michael Lang/Pasquale Pistone/Josef Schuch/Claus Staringer: Common Consolidated Corporate Tax Base. Vol. 53. Wien: Linde, pp. 65

⁴⁹¹ Ebenda, pp. 67

⁴⁹² Andreas Oestreicher/Cristoph Spengel 2007: Tax Harmonization in Europe. The Determination of Corporate Taxable Income in the Member States. In: European Taxation, 435-451, pp. 451

⁴⁹³ Ebenda, pp. 450

Vergleichende Studien kommen zu dem Ergebnis, dass auch die Regeln zur Definition des steuerbaren Einkommens in den einzelnen EU-Ländern deutlich voneinander abweichen.⁴⁹⁴ Weil es nicht akzeptabel ist einfach in nationale Steuergesetzgebungen einzugreifen, kann kein gemeinsames Regelwerk entwickelt werden, dass für eine EU-weite Steuerbasis notwendig wäre.⁴⁹⁵ Unternehmen hätten noch immer einen Anreiz ihre Besteuerung zu optimieren, indem sie attraktive Regeln, die die Steuerbasis bestimmen, innerhalb der verschiedenen Mitgliedsstaaten ausfindig machen.⁴⁹⁶

Folgende Problemlösung wird daher von verschiedenen Seiten vorgeschlagen: Im Zuge des Harmonisierungsprozesses sollte der Fokus auf den nominalen Steuersätzen liegen, im Speziellen würde eine Einigung über einheitliche Mindest-Steuersätze, die von keinem Mitglied unterschritten werden dürfen, eine Option darstellen, die auch dem Prinzip der Subsidiarität entsprechen würde. Das würde auch die Attraktivität des gesamten EU-Marktes erhöhen, weil bei der Auswahl des Investitionszieles durch internationale Investoren, unter Beachtung der Homogenität eines Wirtschaftsraumes, empirisch belegbar die nominelle Steuerbelastung eine wesentliche Rolle spielt.⁴⁹⁷

Claus Starringer und Michael Lang (Vorstandsmitglieder des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der Wirtschaftsuniversität Wien) berichten in einem Artikel für „Die Presse“ über die Steuer-Harmonisierungspläne der EU und sprechen sich ebenfalls für eine gewisse Form der Vereinheitlichung aus: Die Europäische Kommission hat sich vor Jahren das Ziel gesetzt, im Laufe des Jahres 2008 einen Vorschlag für eine gemeinsame konsolidierte Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer vorzulegen. Die Richtlinie soll die Bemessungsgrundlage regeln. Die Vorschläge berühren unzählige Details: Abschreibungsmethoden genauso wie Abzugsverbote für Repräsentationsaufwendungen. Der Steuersatz soll aber weiterhin von jedem Mitgliedstaat autonom festgelegt werden können. Steuerwettbewerb wird es daher in Europa auch künftig geben, eine einheitliche Bemessungsgrundlage macht ihn aber transparenter.⁴⁹⁸

⁴⁹⁴ Ebenda, pp. 439

⁴⁹⁵ Vgl. Cristoph Spengel/Christiane Malke 2008: Comprehensive Tax Base or Residual Reference to GAAP or Domestic Tax Law? In: Michael Lang/Pasquale Pistone/Josef Schuch/Claus Starringer: Common Consolidated Corporate Tax Base. Vol. 53. Wien: Linde, pp. 87

⁴⁹⁶ Ebenda, pp. 88

⁴⁹⁷ Vgl. Andreas Oestreicher/Cristoph Spengel 2007: Tax Harmonization in Europe. The Determination of Corporate Taxable Income in the Member States. In: European Taxation, 435-451, pp. 451

⁴⁹⁸ Die Presse. 18.2.2008:

<http://diepresse.com/home/recht/rechtswirtschaft/363906/index.do>
Letzter Zugriff: 12.3.2010

Durch die Wirtschaftskrise könnte sich nun eine Möglichkeit ergeben, die konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage zu verwirklichen und die Steuerpolitik der EU-Mitgliedstaaten zu harmonisieren: „Es wird sich zeigen ob die Krise eine Möglichkeit darstellt, um die Harmonisierung der Gesetzgebung für die direkte Besteuerung und die Schaffung einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Basis voranzutreiben“, so heißt es in dem Report EU Policy Challenges 2009-2019 des Europäischen Parlaments. Die beratenden Experten des Europäischen Parlaments sagen jedenfalls eine stärkere Integration der EU-Volkswirtschaften und möglicherweise eine engere Zusammenarbeit im Bereich der direkten Steuern voraus.⁴⁹⁹

Laut den Überlegungen der Kommission sollen die Unternehmen zwischen der gemeinsamen europäischen Steuerbemessungsgrundlage und den weiterhin vorhandenen nationalen Steuervorschriften wählen können. Dies ist aber laut Starringer, Lang u.a. umstritten: Einige Mitgliedstaaten wollen nämlich die EU-Regelungen für bestimmte grenzüberschreitend tätige Unternehmen verpflichtend angewendet wissen. Sie fürchten, dass sonst immer die günstigste Regelung gewählt wird. Die Unternehmen würden sich dann in Zukunft mit 28 statt 27 Steuersystemen auseinandersetzen. Das Steuerrecht könnte dadurch komplizierter und für Steuerplanungen anfälliger werden.⁵⁰⁰ Derzeit befürworten rund 20 Mitgliedstaaten die gemeinsame Bemessungsgrundlage. Die anderen Staaten befürchten vor allem, dass – trotz gegenteiliger Beteuerungen – gleichzeitig ein verpflichtender Mindeststeuersatz eingeführt wird.⁵⁰¹

Michael Lang meint in einem anderen Artikel für die Tageszeitung „Die Presse“: Wenn die Mitgliedstaaten bei den direkten Steuern nicht zumindest die Bemessungsgrundlagen vereinheitlichen, nehmen sie in Kauf, einem unkontrollierten Wettbewerb der Steuerplaner ausgesetzt zu sein. Steuerpflichtige können den Ort ihrer Ansässigkeit oder ihrer Niederlassung jederzeit wechseln und überall die Vorteile in Anspruch nehmen. Die Finanzverwaltungen können sich nun kaum mehr wehren, wenn jemand seine Ansässigkeit vor einer Veräußerung in einen EU-Staat verlegt, der die

⁴⁹⁹ Directorate-General for Internal and External Policies 2009: EU Policy Challenges 2009-2019. A Report to the President:
http://www.ep-president.eu/president/ressource/static/files/special/EU_Policy_Challenges_2009-19_-_Full_Text.pdf

Letzter Zugriff: 11.3.2010

⁵⁰⁰ Die Presse. 18.2.2008:

<http://diepresse.com/home/recht/rechtswirtschaft/363906/index.do>

Letzter Zugriff: 12.3.2010

⁵⁰¹ Ebenda

Veräußerung nicht oder nicht so hoch besteuert.⁵⁰² Die Harmonisierung der Einkommen- und Körperschaftsteuern in der EU liegt in der Kompetenz des Rates. Das Einstimmigkeitserfordernis lähmt jedoch die europäische Politik: Jeder der 27 Mitgliedstaaten hat ein Vetorecht. Kommission und Parlament unternehmen zwar immer wieder Vorstöße zur Steuerharmonisierung in Teilbereichen, sie sind alleine jedoch machtlos. Folglich ist der Europäische Gerichtshof der einzige Akteur, der auf europäischer Ebene Gestaltungsmöglichkeiten in der Hand hat. Er kann zwar die Steuern nicht selbst harmonisieren, sehr wohl aber die Gemeinschaftsrechtskonformität des nationalen Steuerrechts beurteilen.⁵⁰³

Wir sehen also, dass der Steuerharmonisierungsprozess innerhalb der EU ein noch immer diffuses Bild bietet. Der Harmonisierungsprozess scheint aber im Zuge des scharfen internationalen Steuerwettbewerbs gleichermaßen unaufhaltsam wie sinnvoll. Wenn auch noch keineswegs gewiss ist, unter welchen Prämissen dieser Prozess erfolgen, wie lange die politische Umsetzung dauern und wie das Resultat aussehen wird.

⁵⁰² Die Presse 5.9.2005:
<http://www2.wu-wien.ac.at/taxlaw/inthedia/LangDiePresse050905.pdf>
Letzter Zugriff: 14.3.2010

⁵⁰³ Ebenda

7. Schlussbetrachtung

Wie wir im Rahmen dieser Diplomarbeit fest gestellt haben, verfolgt jedes Steuersystem eine Vielzahl von Zielen die oftmals in Konkurrenz zueinander stehen. Prinzipiell ist die Besteuerung ein Instrument, das Einnahmen generiert, um sie dann wieder umzuverteilen. In dieser Arbeit wurde die Frage gestellt, inwiefern sich die Flat Tax als Instrument der Besteuerung eignet, ob sie eine zeitgemäße Methode darstellt, um für effiziente und zugleich gerechte Besteuerung zu sorgen (wie die Befürworter meinen) oder ob sie soziale Ungerechtigkeit verschärft, eine Umverteilung „nach oben“ verursacht und somit nur begüterten Menschen und (Groß-)Unternehmen hilft (was die Gegner der Flat Tax befürchten). Um diese und andere Fragen zu beantworten, wurden fünf Hypothesen erarbeitet, die im Folgenden überprüft werden sollen. Ergebnisinterpretation und Schlussfolgerungen werden im Laufe dieses Überprüfungsprozesses angestellt.

Hypothese 1:

Es müssen bestimmte politische und wirtschaftliche Voraussetzungen vorliegen, die die Einführung von Flat Tax-Modellen begünstigen. Diese Voraussetzungen könnten sein: Ein Staat der sich in einer wirtschaftlichen Aufholbewegung befindet und/oder eine wirtschaftspolitische Neuorientierung sucht.

In den meisten Staaten der Welt herrscht ein progressives Steuersystem, verhältnismäßig wenige Länder setzen auf das Flat Tax-Modell, so müssen selbstredend in diesen Ländern gewisse wirtschaftliche und politische Konstellationen existieren, die zur Etablierung der Flat Tax führten. Eine Tatsache die sich selbst erklärt und nicht weiter bewiesen werden muss, entscheidend ist nun aber die Frage welche Konstellationen hierbei genau vorliegen? Auffällig ist, dass es sich bei fast allen Flat Tax-Staaten um Länder des ehemaligen Ostblocks handelt. Also um Länder die sich in einem teilweise dramatischen wirtschaftlichen und politischen Transformationsprozess befanden bzw. nach wie vor befinden sowie gleichzeitig einen noch immer enormen wirtschaftlichen Aufholbedarf aufweisen, was also der Annahme in Hypothese 1 entspricht. Bestätigt wird diese Hypothese auch durch die Tatsache, dass von den hochentwickelten, durch jahrzehntelange Marktwirtschaft geprägten und politisch gefestigten Volkswirtschaften Europas keine einzige das Flat Tax-Modell verfolgt. Im Umkehrschluss haben sich nur drei ehemalige Ostblock-Staaten (Ungarn, Polen und

Slowenien), die heute EU Mitglieder sind, für ein progressives Steuersystem entschieden. Die Affinität der ehemaligen Ostblock-Länder, also Staaten in wirtschaftlichem und politischen Umbruch, zur Flat Tax kann also kein Zufall sein – aber wie lässt sie sich erklären? Eine naheliegende Herleitung bildet das schwach ausgeprägte Vertrauen der Bürger dieser Länder in staatliche Institutionen und somit auch in das Steuersystem. Wie im Laufe dieser Arbeit mehrfach erläutert, haben die kommunistischen Regime in der eigenen Bevölkerung ungewollt eine stark ausgeprägte Abneigung gegenüber staatlichen Einrichtungen erzeugt, was die Steuermoral untergraben und zu einer weiten Verbreitung der Schattenwirtschaft geführt hat. Wie wir gesehen haben, herrscht im EU-Vergleich in allen Flat Tax-Ländern ein überdurchschnittlich hohes Korruptionsniveau, in Ländern mit unterdurchschnittlicher Korruption findet sich hingegen nirgends ein Flat Tax-Modell. So scheint der Schluss logisch, dass ein hohes Korruptionsniveau die Einführung der Flat Tax überaus begünstigt hat. Die politischen Eliten vieler Transformationsländer sahen wohl in Anlehnung an die Theorien von Hall und Rabushka die Flat Tax als probates Mittel die Schattenwirtschaft einzudämmen. Aber ist diese Einschätzung auch richtig? Diese Frage führt uns zur nächsten Hypothese.

Hypothese 3:

Flat Tax und niedrige Steuersätze bewirken einen Rückgang schattenwirtschaftlicher Aktivitäten wie Steuerhinterziehung, Schwarzarbeit und Korruption.

Wie wir festgestellt haben, ist es aus naheliegenden Gründen nicht möglich das Ausmaß der Schattenwirtschaft bzw. deren Rückgang oder Zunahme direkt zu messen. Anhand indirekter Messungen (v.a. Korruptions-Index von Transparency International der auf Umfragen beruht) konnte aber ein Rückgang schattenwirtschaftlicher Aktivitäten nach Einführung der Flat Tax in den entsprechenden Staaten nachgewiesen werden. So auch in Lettland: Seit Einführung der Flat Tax 1998 ging die Korruption in Lettland kontinuierlich zurück. 1998 wies der Korruptions-Index einen Wert von 2,7 auf, 10 Jahre später lag er bei 5 (je höher der Wert desto geringer die Korruption). Gleichzeitig konnten in Ländern wie z.B. Polen und Ungarn, die sich in einem ähnlichen wirtschaftlichen und politischen Transformationsprozess befinden aber auf ein progressives Steuersystem setzen, keine derartigen Fortschritte bei der Bekämpfung der Schattenwirtschaft erzielt werden. Das legt den Schluss nahe, dass die Flat Tax tatsächlich bei der Eindämmung der Schattenwirtschaft hilft. Diese Folgerung basiert

nicht nur auf empirisch erhobenen Daten sondern kann auch rein logisch untermauert werden – denn niedrige Steuersätze im Rahmen einer Flat Tax vermindern die Attraktivität vieler schattenwirtschaftlicher Aktivitäten (z.B. Schwarzarbeit, Steuerhinterziehung). Somit kann die oben genannte Hypothese als verifiziert gelten. Wobei die Flat Tax nicht als „Allheilmittel“ gegen Schattenwirtschaft bezeichnet werden sollte. Nur in Zusammenspiel mit anderen Maßnahmen wie einer strengeren Kontrolle der Schattenwirtschaft, schärferen Sanktionsmöglichkeiten und vertrauensstärkenden Maßnahmen in staatliche Institutionen, die „offizielle Wirtschaft“ allgemein so wie das Steuersystem im Speziellen, kann eine Flat Tax ihre volle Wirksamkeit bei der Bekämpfung der Schattenwirtschaft entfalten. So wurde etwa auch in Lettland die Einführung der Flat Tax von strengeren Kontrollmaßnahmen der Steuerbehörden begleitet. Welchen Beitrag die Flat Tax selbst und welchen Beitrag die verschärften Kontrollen und die allgemeine Straffung der Steuerbehörden bei der Eindämmung der Schattenwirtschaft geleistet haben, lässt sich leider nicht quantifizieren. Von der Zurückdrängung der Schattenwirtschaft aber auch von anderen möglichen Effekten der Flat Tax erwarten sich deren Proponenten jedenfalls positive wirtschaftliche Auswirkungen, was uns zur nächsten Hypothese führt.

Hypothese 2:

Die Flat Tax führt zu positiven Effekten für Wirtschaftswachstum, Beschäftigung und Investitionstätigkeit.

Nicht alle Aussagen dieser Hypothese können verifiziert werden. So haben wir festgestellt, dass eine signifikante Steigerung der direkten Auslandsinvestitionen nach der Einführung der Flat Tax (1997) in Lettland empirisch nicht nachweisbar ist. Hingegen gab es einen massiven Anstieg der Auslandsinvestitionen nach dem EU-Beitritt Lettlands (2004). Der Schluss liegt nahe, dass die Einführung einer Flat Tax nicht den entscheidenden Faktor für die Akkumulation von Auslandskapital darstellte. Investoren beobachten noch viele andere Aspekte wie Rechtsicherheit, Lohnnebenkosten, freien Marktzugang, wirtschaftlichen Status des Investitionszieles, Infrastruktur, Ausbildung und Kaufkraft der Bevölkerung etc.

Allerdings lässt sich doch eine überdurchschnittlich positive wirtschaftliche Tendenz der Flat Tax-Staaten nach Einführung dieser Steuer feststellen: Am Fallbeispiel Lettlands sehen wir, dass in den fünf Jahren nach Einführung der Flat Tax das BIP real

um durchschnittlich 3,8% jährlich gestiegen ist, vor der Einführung war die Wirtschaft hingegen einem massiven Schrumpfungsprozess unterworfen. Estland und Litauen erzielten nach Einführung der Flat Tax ähnlich positive Effekte. Nun darf man natürlich nicht vergessen, dass die baltischen Staaten wenige Jahre vor Einführung der Flat Tax noch Teil des politisch und wirtschaftlich niedergehenden Sowjetimperiums waren. Die ökonomische Aufholbewegung des Baltikums steht sicherlich in engem Zusammenhang mit dem Erlangen der Unabhängigkeit. Die wirtschaftliche Entwicklung eines Landes hängt somit natürlich von seiner ganz speziellen Situation so wie von exogenen Faktoren (z.B. der globalen Konjunkturlage) und nicht nur von seinem Steuermodell ab.

Dennoch ist auffallend, dass sich Arbeitsleistung, Beschäftigungssituation, Lohnwachstum und BIP-Anstieg in den analysierten Flat Tax-Staaten besser als in vergleichbaren Ländern mit Progressiv-Steuer entwickelten. Natürlich kann an dieser Stelle nicht der Gegenbeweis angetreten werden, ob sich Flat Tax-Staaten, hätten sie sich für eine Progressiv-Steuer entschieden, vielleicht noch besser entwickelt hätten. Dass Länder mit progressivem Steuersystem in ihrer wirtschaftlichen Entwicklung hinter politisch und ökonomisch vergleichbare Flat Tax-Staaten zurückfallen, gibt jedenfalls keinen Anhaltspunkt dafür, dass die Flat Tax für negative wirtschaftliche Auswirkungen verantwortlich ist. Im Gegenteil liefert diese Beobachtung doch einen Hinweis für positive Effekte der Flat Tax. Zumindest wenn wir wirtschaftliche Entwicklung anhand üblicher Indikatoren wie dem BIP-Wachstum messen. Negative Folgen der Flat Tax werden jedoch sichtbar, wenn man andere Indikatoren wie die Einkommens- bzw. Wohlstandsverteilung und Armutsgefälle in Betracht zieht. Dazu kommen wir weiter unten wenn wir uns mit den Gerechtigkeitsaspekten der Flat Tax auseinander setzen werden. Zunächst wollen wir uns aber der Überprüfung der Hypothese 4 widmen.

Hypothese 4:

Durch die Flat Tax kann die Steueradministration effektiver, einfacher und kostengünstiger gestaltet werden.

Auch bei der Überprüfung dieser Hypothese gestaltete sich die direkte Beweisführung schwierig weil in der Regel keine gesicherten Daten zur Verfügung stehen wie hoch die Kosten für die Steuerverwaltung ausfallen. Es konnte aber anhand der Weltbankstudie „Doing Business“ (in dieser wird die Komplexität von Steuersystemen gemessen) eine

indirekte Beweisführung erbracht werden: Demnach sind die Flat Tax-Systeme der baltischen Staaten weitaus weniger komplex als die Progressiv-Steuersysteme vergleichbarer Transformationsländer. In den Flat Tax-Ländern sind die administrativen Hürden niedriger, die für die Steuererklärung aufgewendete Zeit fällt geringer aus als in den verglichenen Staaten mit Steuerprogression. In Lettland etwa sind mittlere Unternehmen mit nur sieben verschiedenen Steuertypen konfrontiert, in Ungarn sind es 14 und in Polen sogar 40. Somit erscheint die in der Hypothese aufgestellte Behauptung, dass die Flat Tax zu einer effektiveren und einfacheren Steueradministration führt, durchaus gerechtfertigt. Dass sie somit auch kostengünstig ausfällt, ist ein logischer Schluss. Wir haben allerdings auch fest gestellt, dass die Vereinfachung der Besteuerungskomplexität auch ohne eine Flat Tax erreicht werden kann. So hat zwar beispielsweise in Lettland im Vergleich zu Progressivsteuer-Ländern, die ebenfalls einem Transformationsprozess unterliegen, eine deutliche Vereinfachung des Steuersystems statt gefunden, im OECD-Schnitt ist aber der Zeitaufwand für das Erstellen von Steuererklärungen noch geringer. Wobei ja die OECD-Länder mit Ausnahme der Slowakei auf ein progressives Steuersystem bauen. Hier sieht man wiederum, dass die Effektivität eines Steuersystems nicht nur von der Existenz einer Flat Tax abhängt sondern auch von anderen Faktoren wie der Reife der Steueradministration oder dem Vorwissen der Steuerzahler. Die Steuererklärung innerhalb des Flat Tax-Modells ist in der Praxis mit Sicherheit auch nicht so einfach durchzuführen wie von Hall und Rabushka in der Theorie vorgesehen. Statt des angestrebten Postkarten-Formats der Steuererklärung besteht sie in Lettland aus 3 bis 10 Seiten. An dieser Stelle sei die Anmerkung erlaubt, dass das genannte Ziel von Hall und Rabushka, zu ermöglichen, dass alle Steuerpflichtigen ihre Steuererklärung auf einer Postkarte berechnen können, mehr als plakativer Marketing-Gag zu sehen ist, denn als eine realistische Forderung. Dieser Aspekt ist aber wohl nur als Randerscheinung der Diskussion rund um die Flat Tax zu betrachten. Viel entscheidender ist die Frage der sozialen Gerechtigkeit, der wir uns nun in der folgenden Hypothese zuwenden wollen:

Hypothese 5:

Durch die Flat Tax entstehen Umverteilungseffekte, die den Prinzipien einer gerechten Besteuerung widersprechen.

Wie wir im Rahmen dieser Arbeit festgestellt haben, scheint es nicht möglich, dass die Flat Tax in der Praxis den Prinzipien der gerechten Besteuerung entspricht. Denn per se

zerstört eine Flat Tax die Progressivität der Steuerstruktur und widerspricht somit eindeutig dem Prinzip der vertikalen Gerechtigkeit. Diese Aussage wird durch empirische Daten untermauert, so haben wir fest gestellt, dass das lettische Steuersystem dem Prinzip der Verhältnismäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung, nach dem die Verteilung der Steuerlast entsprechend der individuellen Leistungsfähigkeit vorzunehmen ist, widerspricht. Das lettische Einkommensteuersystem weist sogar regressive Elemente auf, so unterliegen die unteren Einkommensgruppen einem Steuersatz von 26%, Besserverdiener wie etwa Großunternehmer sind lediglich mit einem Steuersatz von 15% konfrontiert. Die ungerechte Steuerbelastung ist aber kein Spezifikum des lettischen Flat Tax-Systems, in fast allen Flat Tax-Ländern sind die unteren Einkommen steuerlich stärker belastet als im Durchschnitt der EU-27.

Zwar versuchen Flat Tax-Modelle mit Hilfe von Steuerfreibeträgen eine Entlastung der niedrigen Einkommensschichten zu schaffen, dennoch bleibt der konstante Durchschnittssteuersatz erhalten, was natürlich zu einer steuerlichen Bevorzugung der Besserverdienenden führt. Will man diese Schieflage durch eine Erhöhung der Steuerfreigrenzen zumindest lindern, so gerät der Staat wiederum in Finanzierungsschwierigkeiten. Es besteht nämlich ein erheblicher Konflikt zwischen fiskalisch-budgetären Grundsätzen wie etwa einer ausreichenden Besteuerung (nachhaltige Deckung der steuerlich zu finanzierenden Ausgaben) und ethisch-sozialpolitischen Grundsätzen wie der Gerechtigkeit der Besteuerung. Das zeigt etwa das Beispiel der Slowakei, wo die Steuerfreigrenze viel höher liegt, sowie die Belastung der unteren Einkommensgruppen viel niedriger ausfällt als in Lettland. Dem zu Folge entspricht die Steuerpraxis in der Slowakei viel mehr dem Prinzip der vertikalen Gerechtigkeit als in Lettland, aufgrund geringerer Einnahmen aus der individuellen Einkommensteuer hat aber die Slowakei größere Schwierigkeiten den Anforderungen der ausreichenden Besteuerung zu entsprechen. Das bedeutet: Je (im Sinne der vertikalen Gerechtigkeit) gerechter ein Flat Tax-System gestaltet ist, desto schwieriger wird es den Staatshaushalt zu finanzieren. Das ist so weil ein Großteil der Steuereinnahmen bei den Beziehern geringer Einkommen aufgrund der hohen Steuerfreigrenzen wegbriecht und gleichzeitig die Bezieher hoher Einkommen wegen der fehlenden Steuerprogression bei weitem nicht die Steuerlast tragen die ihrem Potenzial entsprechen würde. Daraus haben wir im Laufe dieser Arbeit den Schluss gezogen, dass ein gerechtes Flat Tax-System kaum funktionstüchtig ist. Eine Problematik für die keine

Lösung in Aussicht ist, um so erstaunlicher, dass dieses Dilemma in der Literatur zur Flat Tax bis dato noch nicht direkt angesprochen worden ist. Jedenfalls haben wir anhand des empirischen Datenvergleichs festgestellt, dass die Flat Tax in der Praxis den Prinzipien der gerechten Besteuerung widerspricht und dass diese Ungerechtigkeit nicht durch höhere Steuerfreigrenzen beseitigt werden kann, weil man dann sehr bald an die Grenzen der Finanzierbarkeit eines funktionierenden Staatswesens stößt. Somit darf die fehlende Steuergerechtigkeit als immanentes Element der Flat Tax und folgerichtig die Hypothese 4 als bestätigt bezeichnet werden.

All diese Ausführungen lassen uns zu folgenden abschließenden Überlegungen kommen: Die Flat Tax hilft dabei schattenwirtschaftliche Aktivitäten einzudämmen; sie kann einen wesentlichen Beitrag zu Vereinfachung und Effektivitätssteigerung der Steueradministration leisten; sie weist ebenfalls positive Effekte auf was BIP-Wachstum und Beschäftigung betrifft. Der wesentliche Nachteil der Flat Tax liegt aber eindeutig in ihrem Widerspruch zu fundamentalen Prinzipien der gerechten Besteuerung. Ein Widerspruch der sich – wie wir festgestellt haben – nicht auflösen lässt. Deshalb eignet sich die Flat Tax nach Meinung der Autorin dieser Diplomarbeit nur als eine Übergangslösung für Staaten in einer ganz besonderen politischen wie ökonomischen Situation. Nämlich wenn weit verbreitete Schattenwirtschaft bekämpft werden, eine neue Unternehmenslandschaft geschaffen und die Wirtschaft schnell angekurbelt werden soll. Also eine Situation die auf Lettland und andere ehemalige Ostblock-Staaten zutrifft. Die Flat Tax kann in diesem Sinne als wirtschaftliche und politische Initialzündung bezeichnet werden. Eine Initialzündung die durchaus notwendig und wichtig erscheint – nicht zuletzt, um den ehemaligen Ostblockstaaten dabei zu helfen, einen schnelleren Anschluss an die EU zu finden. Als Dauerlösung ist die Flat Tax aus Gründen der Steuer- und Verteilungsgerechtigkeit hingegen nicht tragbar. Nach einer Phase der wirtschaftlichen und politischen Stabilisierung sollten Lettland und die anderen europäischen Flat Tax-Länder deshalb den Übergang zu einem progressiven Steuermodell suchen. Wann das der Fall sein könnte, ist derzeit noch nicht abzusehen. Es bleibt nur zu hoffen, dass die Diskussion rund um Flat Tax und Progressivbesteuerung ohne Scheuklappen geführt wird.

Literaturverzeichnis

- Aaron, Henry J./Gale, William G. (Ed.) 1983: Economic Effects of Fundamental Tax Reforms. Washington: Brooking Institution Press
- Ahremaa, Evelin/Bernardi, Luigi 2005: Estonia and the Other Baltic States. In: Bernardi, Luigi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London, New York: Routledge
- Aiginger, Karl (Hrsg.) 2002: Der Einfluss von Steuern und Förderungen auf Wettbewerbsfähigkeit und Investitionsdynamik in Österreich. Wien: WIFO
- Amonn, Alfred 1947: Grundsätze der Finanzwissenschaft. Erster (allgemeiner) Teil. Finanzordnung und Finanzgebarung, Ausgaben und Einnahmen. Allgemeine Theorie der Besteuerung. Bern: A. Francke AG
- Andel, Norbert 1983: Finanzwissenschaft. 4. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck
- Armey, Dick 1996: Why America Needs the Flat Tax? In: Putting the Flat Tax into Action. In: Hall, Robert E./Rabushka, Alvin/Armey, Dick/Eisner, Robert/Stein, Herbert: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press
- Beiser, Reinhold 2008: Steuern. Ein systematischer Grundriss. Wien: Facultas
- Biergans, Enno 1992: Einkommenssteuer. Systematische Darstellung und Kommentar. München, Wien: Oldenbourg
- Birk, Dieter 2006: Steuerrecht. 9. Aufl. Heidelberg: Müller
- Bitzyk, Peter/Lexa, Hans/Pummerer, Erich 2006: Steuerrecht 1. Grundlagen und Grundbegriffe, Einkommenssteuer, Körperschaftsteuer. Wien: Lexis Nexis
- Bleiere, Daina/Butulis, Ilgvars/Feldmanis, Inesis/Stranga, Aivars/Zunda, Antonijs 2006: History of Latvia. The 20th Century. Riga: Jumava
- Bohley, Peter 2003: Die Öffentliche Finanzierung. Steuern, Gebühren und öffentliche Kreditaufnahme. München: Oldenburg
- Caminada, Koen/Goudswaard, Kees 2001: Does a Flat Rate Individual Income Tax Reduce Tax Progressivity? A Simulation for the Netherlands. Public Finance and Management 1(4): 471–500
- Dann, Otto 1975: Gleichheit. In: Brunner, Otto/Conze, Werner/Koselleck, Reinhart (Hrsg.): Geschichtliche Grundbegriffe. Historisches Lexikon zur politisch-sozialen Sprache in Deutschland. Band 2. Stuttgart: Ernst Klett
- Drechsler, Hanno/Hilligen, Wolfgang/Neumann, Franz/Bohlen, Gerd 2003: Gesellschaft und Staat. Lexikon der Politik. München: Franz Vahlen
- Ebrill, Liam P./Havrylyshyn, Oleh 1999: Tax Reform in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union. Washington: International Monetary Fund

Eisner, Robert 1996: The Proposed Sales and Wages Tax – Fair, Flat, or Foolish? In: Robert E. Hall/Alvin Rabushka/Dick Armey/Robert Eisner/Herbert Stein: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press

Fuest, Clemens 2005: Flat Rate Tax – Vor- und Nachteile eines Systems mit einheitlichem Steuersatz. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 78. Jg., Nr. 5: 15-18

Gandullia, Luca 2005: An Overview of Taxation. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the new EU members. London/New York: Routledge

Graf, Gerhard 2005: Grundlagen der Finanzwissenschaft. 2. Auflage. Heidelberg: Physica-Verlag

Grütering, Heinrich 1997: Börsen-Banken-Steuer-Lexikon. Essen: Bettendorfsche Verlagsanstalt

Hall, Robert E./Rabushka, Alvin 1996: Putting the Flat Tax into Action. In: Hall, Robert E./Rabushka, Alvin/Armey, Dick/Eisner, Robert/Stein, Herbert: Fairness and Efficiency in the Flat Tax. Washington: The AEI Press

Hall, Robert E./Rabushka, Alvin 1998: Flat Tax. Das Steuermodell der Zukunft. Wien: Manz

Homburg, Stefan 2003: Allgemeine Steuerlehre. 3. Aufl. München: Vahlen

Ketners, Kārlis 2006: Nodokļu ieņēmumu modelēšana. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte

Kirchhof, Paul 1990: Staatliche Einnahmen. In: Isensee, Joseph/Kirchhof, Paul (Hrsg.). Handbuch des Staatsrechts. Band 4: Finanzverfassung – Bundesstaatliche Ordnung. Heidelberg: C.F. Müller

Kirchhof, Paul 2000: Besteuerung im Verfassungsstaat. Tübingen: Mohr Siebeck

Kirchhof, Paul 2001: Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat. In: Gemper, Bodo B. (Hrsg.): Wirtschaftsfreiheit und Steuerstaat. Festvortrag von Prof. Dr. Paul Kirchhof zu Ehren des Vorsitzenden der Ludwig-Erhard-Stiftung Professor Dr. Christian Otto Schlecht. Lohmar/Köln: Joseph Eul

Klein, William A./Bankman, Joseph/Bittker, Boris I./Stone, Lawrence M. 1990: Federal Income Taxation. 8th Edition. Boston: Little, Brown

Kodoliņa-Miglāne, Ieva 2005: Latvijas nodokļi pēc iestāšanās Eiropas Savienībā. Rīga: Biznesa Augstskola Turība

Korobko, Michael 2007: Flat Tax. Eine ökonomische Alternative? Berlin: Wissenschaftlicher Verlag

Lukašina, Olga 2000: Nodokļu sistēma un tās nianšes. Rīga: Merkūrijs LAT

- Lunzer, Gertraud 2006: Flat Tax – ein Steuermodell für alle? In: WISO 29. Jg., Nr. 2: 31-50
- Mann, Fritz Karl 1914: Der Marschall Vauban und die Volkswirtschaftslehre des Absolutismus. Eine Kritik des Merkantilismus. München/Leipzig
- Mann, Fritz Karl 1977: Abriss einer Geschichte der Finanzwissenschaft. In: Neumark, Fritz: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen: Mohr Siebeck
- Marterbauer, Markus 2007: Wem gehört der Wohlstand? Perspektiven für eine neue österreichische Wirtschaftspolitik. Wien: Paul Zsolnay
- Mutén, Leif 2001: Taxation of Interest in the European Union. Hamburg: Hamburgisches Weltwirtschaftsarchiv
- Neumark, Fritz 1965: Grundsätze der Besteuerung in der Vergangenheit und Gegenwart. Wiesbaden: Franz Steiner
- Oestreicher, Andreas/Spengel, Cristoph 2007: Tax Harmonization in Europe. The Determination of Corporate Taxable Income in the Member States. In: European Taxation: 435-451
- Pollack, Sheldon D. 1996: The Failure of U.S. Tax Policy: Revenue and Politics. Pennsylvania: Pennsylvania State University Press
- Pollak, Helga 1980: Steuertarife. In: Neumark, Fritz (Hrsg.): Handbuch der Finanzwissenschaft, Bund 2, 3. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck
- Profeta, Paola 2005: The Political Economy of Taxation and Tax Reforms. In: Luigi Bernardi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge
- Rainer, Anton 1999: Wie „Flat“ ist die FPÖ Flat Tax? Wien: Institut für Finanzwissenschaft und Steuerrecht
- Slemrod Joel 1996: Tax Progressivity and Income Inequality. Cambridge: Cambridge University Press
- Slemrod, Joel/Bakija, Jon 1996: A Citizen's Guide to the Great Debate Over Tax Reform. Cambridge/London: The MIT Press
- Smith, Adam 1776: An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. Vol. 2, London: Methuen & Co
- Spengel, Cristoph/Malke, Christiane 2008: Comprehensive Tax Base or Residual Reference to GAAP or Domestic Tax Law? In: Michael Lang/Pasquale Pistone/Josef Schuch/Claus Staringer: Common Consolidated Corporate Tax Base. Vol. 53. Wien: Linde
- Steinmo, Sven 1993: Taxation and Democracy. New Haven/London: Yale University Press

Suttmann, Christoph 2007: Die Flat Tax. Bemessungsgrundlage und Tarif im Rahmen einer „flachen“ Einkommenssteuer: Effizienz, Gerechtigkeit und rechtliche Bewertung. Berlin: Duncker und Humblot

Trasberg, Viktor 2005: Tax Administration and the Shadow Economy. In: Bernardi, Luigi (Ed.): Tax Systems and Tax Reforms in the New EU Members. London/New York: Routledge

Urtāns, Aigars 2003: Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests

Von Eheberg, Karl Theodor 1911: Steuer. In: Elster, Ludwig/Weber, Adolf/Wieser, Friedrich (Hrsg.) Handwörterbuch der Staateswissenschaften, Band 7, Leipzig: Deichert

Wimmer, Hannes 2000: Die Modernisierung politischer Systeme. Staat, Parteien, Öffentlichkeit. Wien: Böhlau

Zvejnieks, A. 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte

Internetquellen:

Amt der staatlichen Einnahmen Lettlands:

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=170&hl=1>

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=2982&hl=1>

<http://www.vid.lv/lv/zinas/1/1006>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

Bank Austria 2004: Polen, Slowenien, Slowakei, Tschechien, Ungarn. Steuern, Lohnnebenkosten, Pensionssysteme im Überblick:

http://www.bankaustria.at/informationpdfs/Beilage_EU_Foerderbroschuere_03-2004.pdf

Letzter Zugriff: 18.3.2010

Betriebsteuergesetz Lettlands:

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=169&hl=1>

Letzter Zugriff: 10.11.2009

Bosma, Niels/Acs, Zoltan J./Autio, Erkko/Coduras, Alicia/Levie, Jonathan 2008: Global Entrepreneurship Monitor Executive Report:

http://www.gemconsortium.org/about.aspx?page=pub_gem_global_reports

Letzter Zugriff: 28.2.2010

Brook, Anne-Marie/Leibfritz, Willi 2005: Slovakia's Introduction of a Flat Tax as Part of Wider Economic Reforms. OECD Economics Department Working Papers, No. 448:

<http://www.oecdilibrary.org/docserver/download/fulltext/51gl9fftr46k.pdf?expires=1267535706&id=0000&acname=freeContent&checksum=93E547C360A4B046540A561A4343AE3C>

Letzter Zugriff: 9.2.2010

Bundesministerium der Finanzen Deutschlands 2008: Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich:

http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_37492/DE/BMF__Startseite/Service/Broschueren__Bestellservice/Steuern/000__wichtigste__steuern__vergleich__08,templateId=raw,property=publicationFile.pdf

Letzter Zugriff: 12.1.2010

Central Intelligence Agency. The World Fact Book:

<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/fields/2172.html>

Letzter Zugriff: 5.2.2010

Die Presse. 5.9.2005:

<http://www2.wu-wien.ac.at/taxlaw/inthedia/LangDiePresse050905.pdf>

Letzter Zugriff: 14.3.2010

Die Presse. 18.2.2008:

<http://diepresse.com/home/recht/rechtswirtschaft/363906/index.do>

Letzter Zugriff: 12.3.2010

Diena. 20.7.2009:

<http://www.diena.lv/lat/business/hotnews/ekonomists-pvn-paaugstinasana-nav-sliktakais-variants>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

Directorate-General for Internal and External Policies 2009: EU Policy Challenges 2009-2019. A Report to the President:

http://www.ep-president.eu/president/ressource/static/files/special/EU_Policy_Challenges_2009-19_-_Full_Text.pdf

Letzter Zugriff: 11.3.2010

Einkommensteuergesetz Lettlands:

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=38&hl=1>

Letzter Zugriff: 9.9.2009

Eurofound:

<http://www.eurofound.europa.eu/eiro/studies/tn0904029s/tn0904029s.htm>

<http://www.eurofound.europa.eu/eiro/studies/tn0903039s/tn0903039s.htm>

Letzter Zugriff: 1.2.2010

Europa Glossar:

http://europa.eu/scadplus/glossary/tax_harmonisation_de.htm

Letzter Zugriff: 21.3.2010.

Europäische Kommission:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/country/LV.pdf

<http://ec.europa.eu/eures/main.jsp?catId=8679&acro=living&lang=de&parentId=7824&countryId=PL&living>

Letzter Zugriff: 19.3.2010

European Commission 2008: The Tax and Benefit Indicator Database:

http://ec.europa.eu/economy_finance/db_indicators/tax_benefits_indicators/index_en.htm

Letzter Zugriff: 19.3.2010

Eurostat:

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-SF-08-047/EN/KS-SF-08-047-EN.PDF

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product_results/search_results?mo=containsall&ms=direktinvestitionen&saa=&p_action=SUBMIT&l=d&co=equal&ci=,&po=equal&pi=

Letzter Zugriff: 29.12.2009

Eurostat News Release. 22.6.2009:

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-22062009-AP/EN/2-22062009-AP-EN.PDF

Letzter Zugriff: 20.3.2010

Finanzministerium Lettlands:

http://fm.gov.lv/?lat/valsts_budzets/kartejais_gads

Letzter Zugriff: 4.2.2010

Finanzministerium Slowakei:

<http://www.finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=118>

<http://www.finance.gov.sk/EN/Default.aspx?CatID=345>

<http://www.finance.gov.sk/en/Default.aspx?CatID=50#III.%20Budgeting%20of%20the%20national%20bu>

Letzter Zugriff: 10.3.2010

Gesetz „Über Steuern und Abgaben in der Lettischen Republik“:

<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=38&hl=1>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

Goliaš, Peter/Kičina, Robert 2005: Slovak Tax Reform: One Year After. Institute for Economic and Social Reforms:

http://www.ineko.sk/reformy2003/menu_dane_paper_golias.pdf

Letzter Zugriff: 18.2.2010

Heritage Foundation:

<http://www.heritage.org/Index/Country/Poland>

<http://www.heritage.org/Index/Country/Hungary>

<http://www.heritage.org/index/Country/Latvia>

<http://www.heritage.org/Index/Explore.aspx>

Letzter Zugriff: 18.1.2010

Institut Lettlands:

http://www.li.lv/index.php?Itemid=1123&id=82&option=com_content&task=view&lang=de

Letzter Zugriff: 30.12.2009

International Monetary Fund:

<http://www.imf.org/external/np/loi/030998.HTM>

Letzter Zugriff: 13.1.2010

Investitions- und Entwicklungsagentur Lettlands (LIAA):

http://www.liaa.gov.lv/eng/invest_in_latvia/why_latvia/cost_effective/

http://www.liaa.gov.lv/eng/invest_in_latvia/latvian_business_guide/fdi_track_record/

Letzter Zugriff: 8.1.2010

Kaufmann, Hans 2008: Die Flat Tax: Die gerechtere Steuer. Liberales Institut:

<http://www.flattax.ch/content/Pdf/GerechtereSteuer.pdf>

Letzter Zugriff: 14.3.2010

Keen, Michael/Kim, Yitae/Varsano, Ricardo 2006: The Flat Tax(es): Principles and Evidence. International Monetary Fund Working Paper:

<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>

Letzter Zugriff: 15.2.2010

Laffer, Arthur 2004: The Laffer Curve: Past, Present, and Future:

<http://www.heritage.org/Research/Reports/2004/06/The-Laffer-Curve-Past-Present-and-Future>

Letzter Zugriff: 1.2.2010

Meinungsforschungsinstitut SKDS:

<http://www.skds.lv/index.php?lng=lLat&c=2>

Letzter Zugriff: 16.1.2010

Ministerium für Soziales Lettlands 2007: Optimales, Beschäftigungsförderndes Steuer- und Sozialtransfersystem:

http://sf.lm.gov.lv/CMS/modules/EReditor/jscripts/tiny_mce/plugins/filemanager/files/esf/Petijumi/DTP_lielie/nodokli_teksts.pdf

Letzter Zugriff: 15.3.2010

Ministerkabinett Lettlands:

www.mk.gov.lv/doc/2005/FManot_12062009_NMIN.2125.doc

Letzter Zugriff: 9.9.2009

Minniti, Maria/Bygrave, William D./Autio, Erkki 2005: Global Entrepreneurship Monitor Executive Report:

http://www.gemconsortium.org/about.aspx?page=pub_gem_global_reports

Letzter Zugriff: 28.2.2010

Nationalbank Lettlands:

<http://www.bank.lv/lat/main/all/pubrun/avrev/1999/1999-6/bezdarbaattistiba/>

<http://www.bank.lv/eng/main/all/pubrun/lbgadaparsk/lb1998gp/>

Letzter Zugriff: 17.2.2010

OECD: Tax Reforms in Slovak Republic:

<http://www.oecd.org/dataoecd/49/25/37154700.pdf>

Letzter Zugriff: 14.1.2010

Parlament Lettlands:

http://www.saeima.lv/Likumdosana/Budzets_09/2009Budz_paskaidr/FMPask_G_081008.htm

<http://titania.saeima.lv/LIVS/SaeimaLIVS.nsf/0/1949DEB4FF4C9A4AC22576AB004CF85F>

Letzter Zugriff: 10.9.2009

Sozialversicherungsbehörde Lettlands (VSSA):

<http://www.vsaa.lv/vsaa/content/?lng=lv&cat=701>

Letzter Zugriff: 9.1.2010

Statistisches Zentralamt Lettlands:

<http://www.csb.gov.lv/csp/content/?cat=2085>

http://www.csb.lv/csp/events/csp/events/?mode=arh&period=01.2010&cc_cat=471&id=11923

Letzter Zugriff: 21.12.2009

Transparency International:

http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/2009/cpi_2009_table

http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/previous_cpi

Letzter Zugriff: 19.2.2010

Wirtschaftskammer Österreich:

<http://portal.wko.at>

http://portal.wko.at/wk/format_detail.wk?AngID=1&StID=457835&DstID=725

<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-arbeitskosten.pdf>

<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-arbeitslosenquoten.pdf>

<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-einkommensentwicklung.pdf>

<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-inflationsraten.pdf>

<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-steuersaetze.pdf>

<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-wirtschaftswachstum.pdf>

Letzter Zugriff: 15.3.2010

World Bank Report Doing Business 2010:

<http://www.doingbusiness.org/ExploreEconomies/?economyid=108#PayingTaxes>

<http://www.doingbusiness.org/EconomyRankings/>

Letzter Zugriff: 1.2.2010

<http://ebn24.com/index.php?id=34720>

Letzter Zugriff: 20.1.2010

<http://www.ifinances.lv/lat/aktuali?doc=1123>

Letzter Zugriff: 28.1.2010

<http://www.ksv.at/KSV/1870/de/pdf/940LeitfadenLettland.pdf>

Letzter Zugriff: 9.9.2009

<http://www.social.lv/portal/nozare/viedoklis/638-vai-neapliekamais-minimums-var-aizstat-progresivo-ienakuma-nodokli>

Letzter Zugriff: 17.3.2010

Anhang

Tabellen

Tabelle Nr.1

Höhe der Einkommensteuer und der Kultursteuer für verschiedene Einkommensgruppen (in %)

Monatliches Einkommen in Rubel	Steuersatz in % für Arbeiter, Beamte, Literaten, Künstler	Steuersatz in % für Ärzte, Anwälte, Privatlehrer u.a.	Steuersatz in % für Selbständige Gewerbetreibende, Handelstreibende, Hauseigentümer, Geistliche
150	1,5	3,5	7,7
300	3,8	5,4	12,8
500	5,3	7,5	18,6
1000	8,0	17,9	30,5
2000	10,5	30,1	44,5

Quelle: A. Zvejnieks 1998: Nodokļi un nodevas. Rīga: Rīgas Tehniskā Universitāte, pp. 71

**BIP pro Kopf je Einwohner (Euro) zu Kaufkraftparitäten
Index EU 27 = 100**

Land	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Lettland	36	37	39	41	43	46	49	53	58	56	48
Polen	49	48	48	48	49	51	51	52	54	58	60
Ungarn	55	55	59	62	63	63	63	64	63	63	61
Belgien	123	126	124	125	123	121	120	118	118	114	119
Bulgarien	27	28	29	31	33	34	35	37	38	40	39
Dänemark	131	132	128	128	124	126	124	123	120	119	117
Deutschland	122	119	117	115	117	116	117	116	115	116	116
Estland	43	45	46	50	55	57	62	66	70	68	61
Finnland	115	117	116	115	113	116	114	115	116	115	113
Frankreich	115	115	116	116	112	110	111	109	109	107	110
Griechenland	83	84	87	90	93	94	92	93	94	94	98
Großbritannien	118	119	120	121	122	124	122	121	119	117	117
Irland	126	131	133	138	141	142	144	147	150	137	136
Italien	118	117	118	112	111	107	105	104	102	101	99
Litauen	39	39	42	44	49	51	53	56	60	61	53
Luxemburg	237	244	234	240	248	253	255	269	275	271	268
Malta	81	84	78	80	78	77	78	77	78	76	80
Niederlande	131	134	134	133	129	129	131	131	131	135	132
Österreich	131	131	125	126	127	127	124	124	124	123	126
Portugal	78	78	77	77	77	75	77	76	76	76	77
Rumänien	26	26	28	29	31	34	35	38	43	46	43
Schweden	125	127	121	121	123	125	120	121	122	122	120
Slowakei	51	50	52	54	56	57	60	64	67	72	70
Slowenien	81	80	80	82	83	86	88	88	90	91	90
Spanien	96	97	98	101	101	101	102	104	106	103	104
Tschechien	70	69	70	70	73	75	76	78	80	80	80
Zypern	87	89	91	89	89	90	91	90	93	96	97
EU 27	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

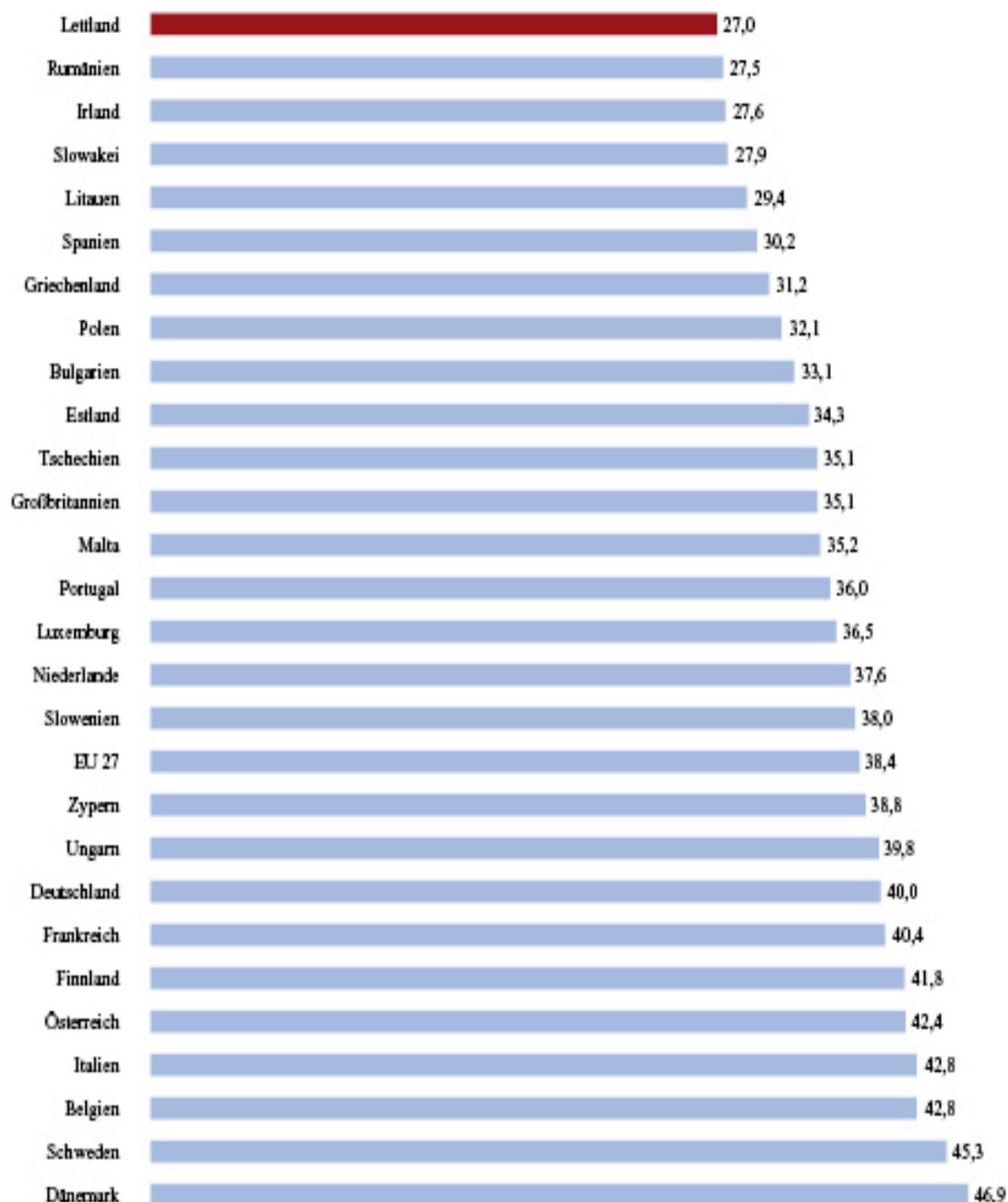
Quelle: Wirtschaftskammer Österreich:

<http://wko.at/statistik/Extranet/Bench/bipew-kp.pdf>

http://wko.at/statistik/wgraf/2009-34_BIP%20pro%20Kopf_2009.pdf

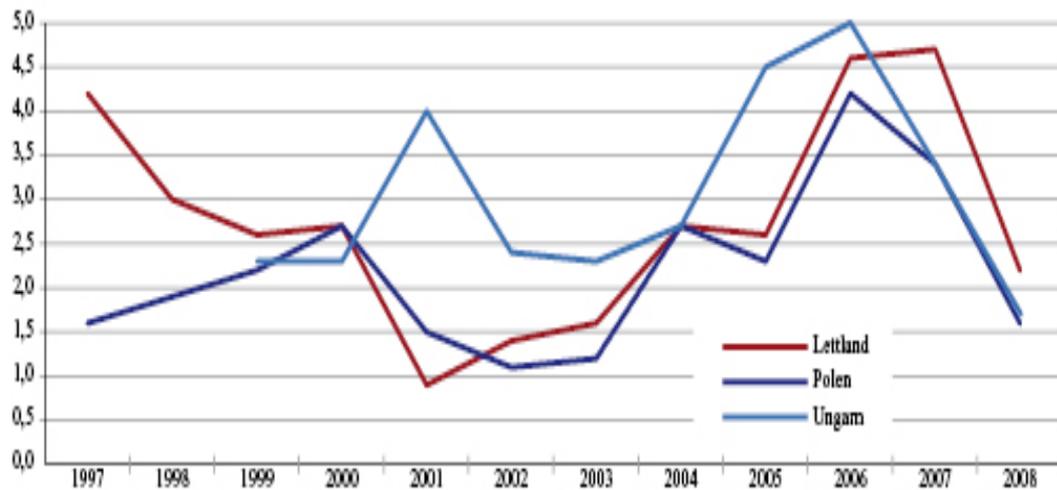
Letzter Zugriff: 15.3.2010

Abgabenquoten 2009 im EU-Vergleich, Steuern und Sozialversicherungsbeiträge (in % des BIP)



Quelle: Wirtschaftskammer Österreich:
<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-abgabenquoten.pdf>
 Letzter Zugriff: 15.3.2010

Durchschnittlicher Wert ausländischer Direktinvestitionsströme im Inland und inländischer Direktinvestitionsströme im Ausland (Anteil am BIP in %)

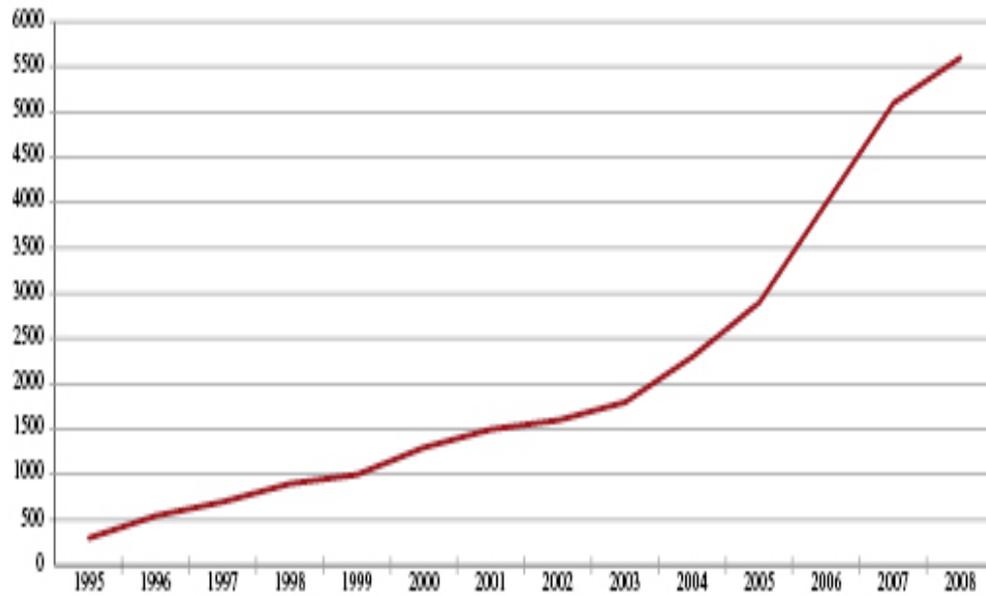


Quelle: Eurostat:

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product_results/search_results?mo=containsall&ms=direktinvestitionen&saa=&p_action=SUBMIT&l=d&co=equal&ci=,&po=equal&pi=

Letzter Zugriff: 29.12.2009

Ausländische Direktinvestitionen in Lettland in Millionen Lats



Quelle: Statistisches Zentralamt Lettlands:
<http://www.csb.gov.lv/csp/content/?cat=2085>
Letzter Zugriff: 21.12.2009

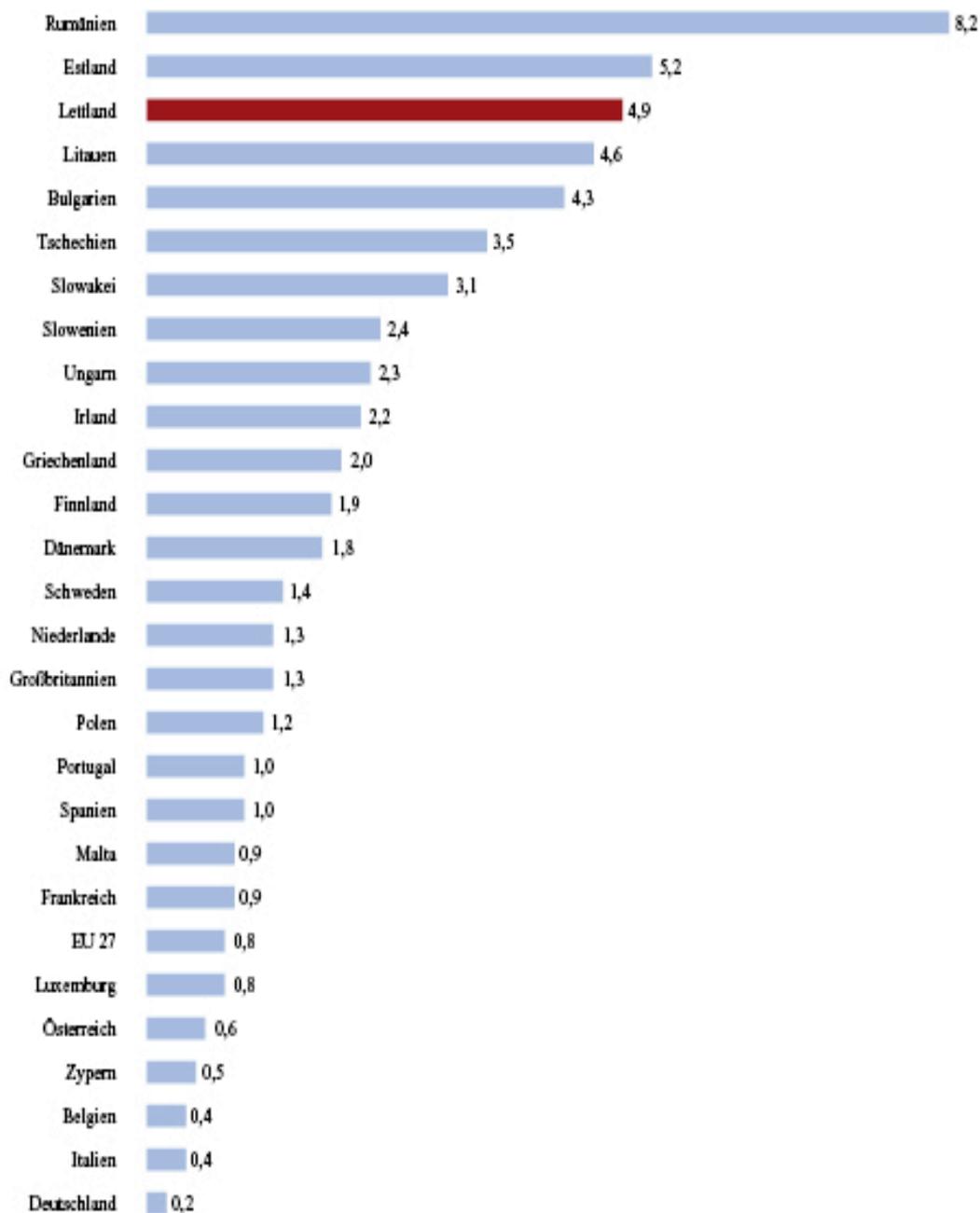
Arbeitslosigkeit innerhalb der EU (in %)

Land	2000-2005*	2005-2010*	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Lettland	11,4	11,0	13,7	12,9	12,1	10,5	10,4	8,9	6,8	6,0	7,5	16,9	19,9	18,7
Polen	18,5	11,1	16,1	18,3	20,0	19,7	19,0	17,8	13,9	9,6	7,1	8,4	9,9	10,0
Ungarn	6,2	8,6	6,4	5,7	5,8	5,9	6,1	7,2	7,5	7,4	7,8	10,5	13,3	10,5
Belgien	7,7	8,2	6,9	6,6	7,5	8,2	8,4	8,5	8,3	7,5	7,0	8,2	9,9	10,3
Bulgarien	15	7,8	16,4	19,5	18,2	13,7	12,1	10,1	9,0	6,9	5,6	7,0	8,0	7,2
Dänemark	4,9	4,4	4,3	4,5	4,6	5,4	5,5	4,8	3,9	3,8	3,3	4,5	5,8	5,6
Deutschland	8,9	8,9	7,5	7,6	8,4	9,3	9,8	10,7	9,8	8,4	7,3	7,7	9,2	9,3
Estland	10,5	8,8	12,8	12,4	10,3	10,0	9,7	7,9	5,9	4,7	5,5	13,6	15,2	14,2
Finnland	9,0	8	9,8	9,1	9,1	9,0	8,8	8,4	7,7	6,9	6,4	8,5	10,2	9,9
Frankreich	8,9	9,1	9,0	8,3	8,6	9,0	9,3	9,3	9,2	8,4	7,8	9,5	10,2	10,0
Griechenland	10,4	9,0	11,2	10,7	10,3	9,7	10,5	9,9	8,9	8,3	7,7	9,0	10,2	11,0
Großbritannien	5,0	6,3	5,4	5,0	5,1	5,0	4,7	4,8	5,4	5,3	5,6	7,8	8,7	8,0
Irland	4,4	7,5	4,3	3,9	4,5	4,8	4,6	4,4	4,5	4,6	6,0	11,7	14,0	13,2
Italien	8,7	7,3	10,1	9,1	8,6	8,5	8,1	7,7	6,8	6,1	6,8	7,8	8,7	8,7
Litauen	13,1	9,4	16,4	16,5	13,5	12,5	11,4	8,3	5,6	4,3	5,8	14,5	17,6	18,2
Luxemburg	3,4	5,3	2,2	1,9	2,6	3,8	5,0	4,6	4,6	4,2	4,9	6,2	7,3	7,7
Malta	7,3	6,9	6,7	7,6	7,5	7,6	7,4	7,2	7,1	6,4	5,9	7,1	7,4	7,3
Niederlande	3,5	3,9	2,8	2,2	2,8	3,7	4,6	4,7	3,9	3,2	2,8	3,4	5,4	6,0
Österreich	4,3	5,0	3,6	3,6	4,2	4,3	4,9	5,2	4,8	4,4	3,8	5,5	6,0	5,7
Portugal	5,7	8,2	4,0	4,1	5,1	6,4	6,7	7,7	7,8	8,1	7,7	9,0	9,0	8,9
Rumänien	7,5	7,4	7,3	6,8	8,6	7,0	8,1	7,2	7,3	6,4	5,8	9,0	8,7	8,5
Schweden	5,8	7,6	5,6	4,9	4,9	5,6	6,3	7,4	7,0	6,1	6,2	8,5	10,2	10,1
Slowakei	18,2	12,6	18,8	19,3	18,7	17,6	18,2	16,3	13,4	11,1	9,5	12,3	12,8	12,6
Slowenien	6,5	6,1	6,7	6,2	6,3	6,7	6,3	6,5	6,0	4,9	4,4	6,7	8,3	8,5
Spanien	10,6	12,5	11,1	10,3	11,1	11,1	10,6	9,2	8,5	8,3	11,3	17,9	20,0	20,5
Tschechien	8,0	6,6	8,7	8,0	7,3	7,8	8,3	7,9	7,2	5,3	4,4	6,9	7,9	7,4
Zypern	4,4	5,0	4,9	3,8	3,6	4,1	4,7	5,3	4,6	4,0	3,6	5,6	6,6	6,7
EU 27	8,8	8,4	8,7	8,5	8,9	9,0	9,0	8,9	8,2	7,1	7,0	9,1	10,3	10,2

* Durchschnittswert

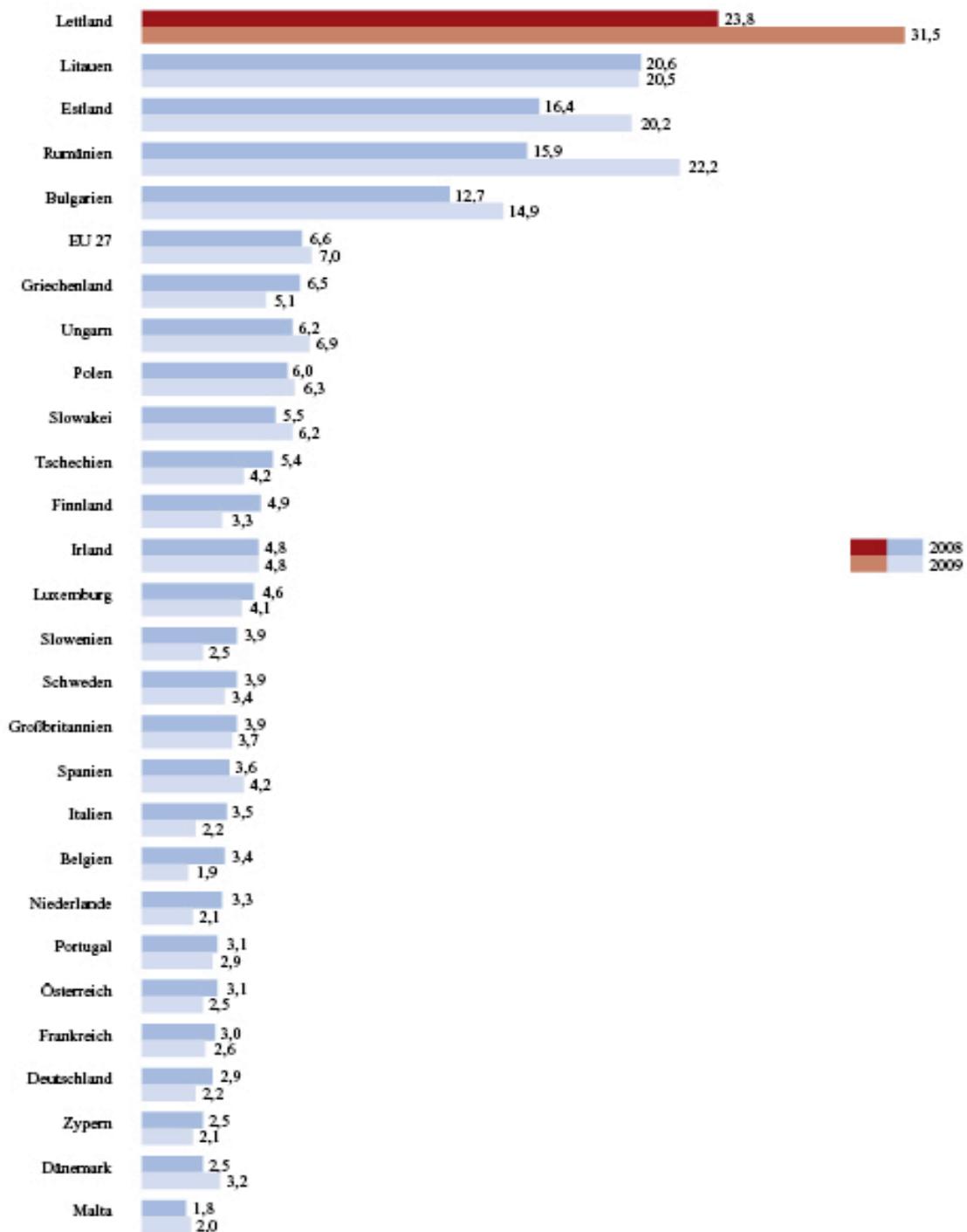
Quelle: Wirtschaftskammer Österreich:
<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-arbeitslosenquoten.pdf>
 Letzter Zugriff: 15.3.2010

Einkommensentwicklung 2000-2010 im EU-Vergleich, durchschnittliche jährliche Zunahme der realen Bruttoverdienste je Arbeitnehmer (in %)



Quelle: Wirtschaftskammer Österreich:
<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-einkommensentwicklung.pdf>
 Letzter Zugriff: 15.3.2010

Durchschnittliche tarifliche Lohnerhöhung 2007 und 2008 (in %)



Quelle: Eurofound:

<http://www.eurofound.europa.eu/eiro/studies/tn0904029s/tn0904029s.html>

Letzter Zugriff: 1.2.2010

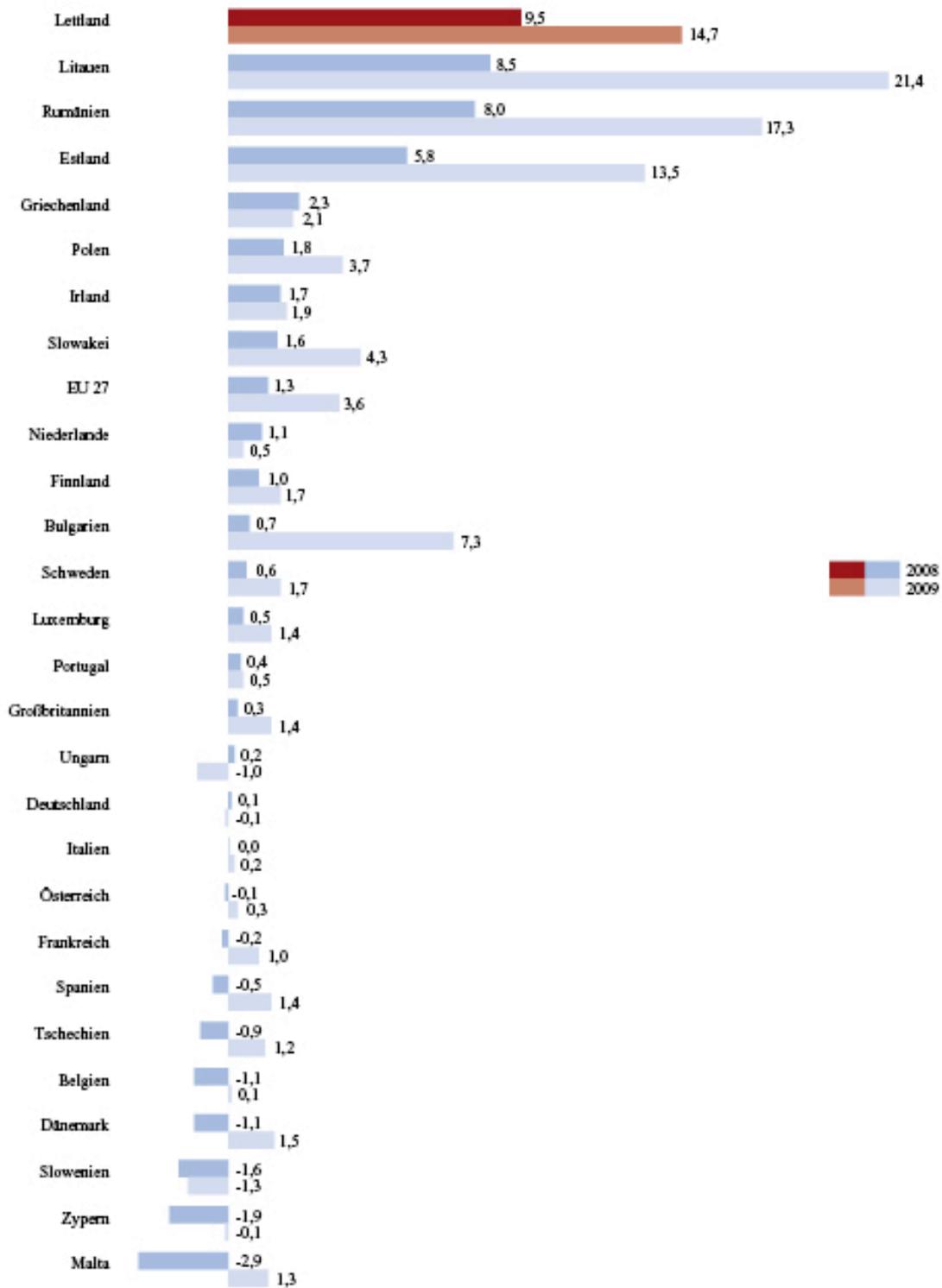
Inflationsrate innerhalb der EU (in %)

Land	2000-2005*	2005-2010*	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Lettland	4,1	6,2	2,6	2,5	2,0	2,9	6,2	6,9	6,6	10,1	15,3	3,5	-3,7	-1,2
Polen	2,7	2,8	10,1	5,3	1,9	0,7	3,6	2,2	1,3	2,6	4,2	3,9	1,9	2,0
Ungarn	5,8	5,2	10,0	9,1	5,2	4,7	6,8	3,5	4,0	7,9	6,0	4,3	4,0	2,5
Belgien	2,0	2,0	2,7	2,4	1,6	1,5	1,9	2,5	2,3	1,8	4,5	0	1,3	1,5
Bulgarien	5,5	6,3	10,3	7,4	5,8	2,3	6,1	6,0	7,4	7,6	12	2,4	2,3	2,9
Dänemark	1,9	2,0	2,7	2,3	2,4	2,0	0,9	1,7	1,9	1,7	3,6	1,1	1,5	1,8
Deutschland	1,6	1,6	1,4	1,9	1,4	1,0	1,8	1,9	1,8	2,3	2,8	0,3	0,8	1,0
Estland	3,5	4,4	3,9	5,6	3,6	1,4	3,0	4,1	4,4	6,7	10,6	0,2	0,5	2,1
Finnland	1,4	2,0	2,9	2,7	2,0	1,3	0,1	0,8	1,3	1,6	3,9	1,8	1,6	1,5
Frankreich	2,0	1,6	1,8	1,8	1,9	2,2	2,3	1,9	1,9	1,6	3,2	0,1	1,1	1,4
Griechenland	3,5	2,6	2,9	3,7	3,9	3,4	3,0	3,5	3,3	3,0	4,2	1,2	1,4	2,1
Großbritannien	1,5	2,3	0,8	1,2	1,3	1,4	1,3	2,1	2,3	2,3	3,6	2,0	1,4	1,6
Irland	3,4	1,3	5,3	4,0	4,7	4,0	2,3	2,2	2,7	2,9	3,1	-1,5	-0,6	1,0
Italien	2,4	2,1	2,6	2,3	2,6	2,8	2,3	2,2	2,2	2,0	3,5	0,8	1,8	2,0
Litauen	0,9	4,7	1,1	1,6	0,3	-1,1	1,2	2,7	3,8	5,8	11,1	3,9	-0,7	1,0
Luxemburg	2,8	2,3	3,8	2,4	2,1	2,5	3,2	3,8	3,0	2,7	4,1	0	1,8	1,7
Malta	2,4	2,4	3,0	2,5	2,6	1,9	2,7	2,5	2,6	0,7	4,7	2,0	2,0	2,2
Niederlande	2,8	1,5	2,3	5,1	3,9	2,2	1,4	1,5	1,7	1,6	2,2	1,1	0,9	1,2
Österreich	1,9	1,8	2,0	2,3	1,7	1,3	2,0	2,1	1,7	2,2	3,2	0,5	1,3	1,6
Portugal	3,2	1,7	2,8	4,4	3,7	3,3	2,5	2,1	3,0	2,4	2,7	-1,0	1,3	1,4
Rumänien	18,3	5,7	45,7	34,5	22,5	15,3	11,9	9,1	6,6	4,9	7,9	5,7	3,5	3,4
Schweden	1,7	2,0	1,3	2,7	1,9	2,3	1,0	0,8	1,5	1,7	3,3	1,9	1,7	1,7
Slowakei	5,9	2,6	12,2	7,2	3,5	8,4	7,5	2,8	4,3	1,9	3,9	1,1	1,9	2,5
Slowenien	5,6	2,9	8,9	8,6	7,5	5,7	3,7	2,5	2,5	3,8	5,5	0,9	1,7	2,0
Spanien	3,2	2,2	3,5	2,8	3,6	3,1	3,1	3,4	3,6	2,8	4,1	-0,4	0,8	2,0
Tschechien	2,0	2,7	3,9	4,5	1,4	-0,1	2,6	1,6	2,1	3,0	6,3	0,6	1,5	1,8
Zypern	2,5	2,5	4,9	2,0	2,8	4,0	1,9	2,0	2,2	2,2	4,4	0,8	3,1	2,5
EU 27	2,5	2,1	3,5	3,2	2,5	2,1	2,3	2,3	2,3	2,4	3,7	1,0	1,3	1,6

* Durchschnittswert

Quelle: Wirtschaftskammer Österreich:
<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-inflationsraten.pdf>
 Letzter Zugriff: 15.3.2010

Inflationsbereinigte tarifliche Lohnerhöhung 2007 und 2008 (in %)



Quelle: Eurofound:

<http://www.eurofound.europa.eu/eiro/studies/tn0904029s/tn0904029s.htm>

Letzter Zugriff: 1.2.2010

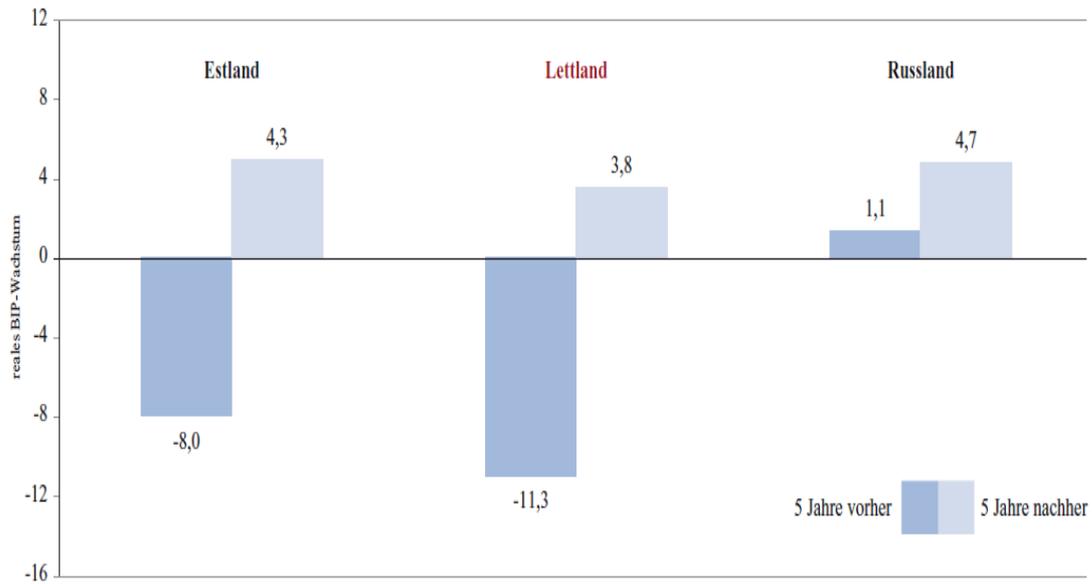
Wirtschaftswachstum, Veränderung des realen BIP (in %)

Land	2000-2005*	2005-2010*	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Lettland	8,2	-1,5	6,9	8,0	6,5	7,2	8,7	10,6	12,2	10,0	-4,6	-18,0	-4,0	2,0
Polen	3,1	4,2	4,3	1,2	1,4	3,9	5,3	3,6	6,2	6,8	5,0	1,2	1,8	3,2
Ungarn	4,2	-0,3	5,2	4,1	4,4	4,3	4,9	3,5	4,0	1,0	0,6	-6,5	-0,5	3,1
Belgien	1,6	0,9	3,7	0,8	1,4	0,8	3,2	1,8	2,8	2,9	1,0	-2,9	0,6	1,5
Bulgarien	5,5	2,2	5,4	4,1	5,6	5,0	6,6	6,2	6,3	6,2	6,0	-5,9	-1,1	3,1
Dänemark	1,3	0,1	3,5	0,7	0,5	0,4	2,3	2,4	3,3	1,6	-1,2	-4,5	1,5	1,8
Deutschland	0,6	0,6	3,2	1,2	0	-0,2	1,2	0,8	3,2	2,5	1,3	-5,0	1,2	1,7
Estland	7,9	-0,4	9,6	7,5	7,9	7,6	7,2	9,4	10	7,2	-3,6	-13,7	-0,1	4,2
Finnland	2,5	0,7	5,1	2,7	1,6	1,8	3,7	2,8	4,9	4,2	1,0	-6,9	0,9	1,6
Frankreich	1,7	0,8	3,9	1,9	1,0	1,1	2,5	1,9	2,2	2,3	0,4	-2,2	1,2	1,5
Griechenland	4,1	1,9	4,5	4,2	3,4	5,9	4,6	2,2	4,5	4,5	2,0	-1,1	-0,3	0,7
Großbritannien	2,5	0,4	3,9	2,5	2,1	2,8	3,0	2,2	2,9	2,6	0,6	-4,6	0,9	1,9
Irland	5,5	-0,2	9,4	5,7	6,5	4,4	4,6	6,2	5,4	6,0	-3,0	-7,5	-1,4	2,6
Italien	0,9	-0,3	3,7	1,8	0,5	0	1,5	0,7	2,0	1,6	-1,0	-4,7	0,7	1,4
Litauen	7,8	-0,9	3,3	6,7	6,9	10,2	7,4	7,8	7,8	9,8	2,8	-18,1	-3,9	2,5
Luxemburg	3,6	1,9	8,4	2,5	4,1	1,5	4,4	5,4	5,6	6,5	0	-3,6	1,1	1,8
Malta	1,0	1,6	6,4	-1,6	2,6	-0,3	0,4	4,1	3,8	3,7	2,1	-2,2	0,7	1,6
Niederlande	1,3	0,9	3,9	1,9	0,1	0,3	2,2	2,0	3,4	3,6	2,0	-4,5	0,3	1,6
Österreich	1,6	1,2	3,7	0,5	1,6	0,8	2,5	2,5	3,5	3,5	2,0	-3,7	1,1	1,5
Portugal	0,9	0,1	3,9	2,0	0,8	-0,8	1,5	0,9	1,4	1,9	0	-2,9	0,3	1,0
Rumänien	5,7	2,4	2,4	5,7	5,1	5,2	8,5	4,2	7,9	6,3	6,2	-8,0	0,5	2,6
Schweden	2,6	0,6	4,4	1,1	2,4	1,9	4,1	3,3	4,2	2,6	-0,2	-4,6	1,4	2,1
Slowakei	4,9	4,1	1,4	3,4	4,8	4,7	5,2	6,5	8,5	10,4	6,4	-5,8	1,9	2,6
Slowenien	3,7	1,9	4,4	2,8	4,0	2,8	4,3	4,5	5,8	6,8	3,5	-7,4	1,3	2,0
Spanien	3,3	0,8	5,0	3,6	2,7	3,1	3,3	3,6	4,0	3,6	0,9	-3,7	-0,8	1,0
Tschechien	3,7	2,2	3,6	2,5	1,9	3,6	4,5	6,3	6,8	6,1	2,5	-4,8	0,8	2,3
Zypern	3,2	2,3	5,0	4,0	2,1	1,9	4,2	3,9	4,1	4,4	3,7	-0,7	0,1	1,3
EU 27	1,8	0,7	3,9	2,0	1,2	1,3	2,5	2,0	3,2	2,9	0,8	-4,1	0,7	1,6

* Durchschnittswert

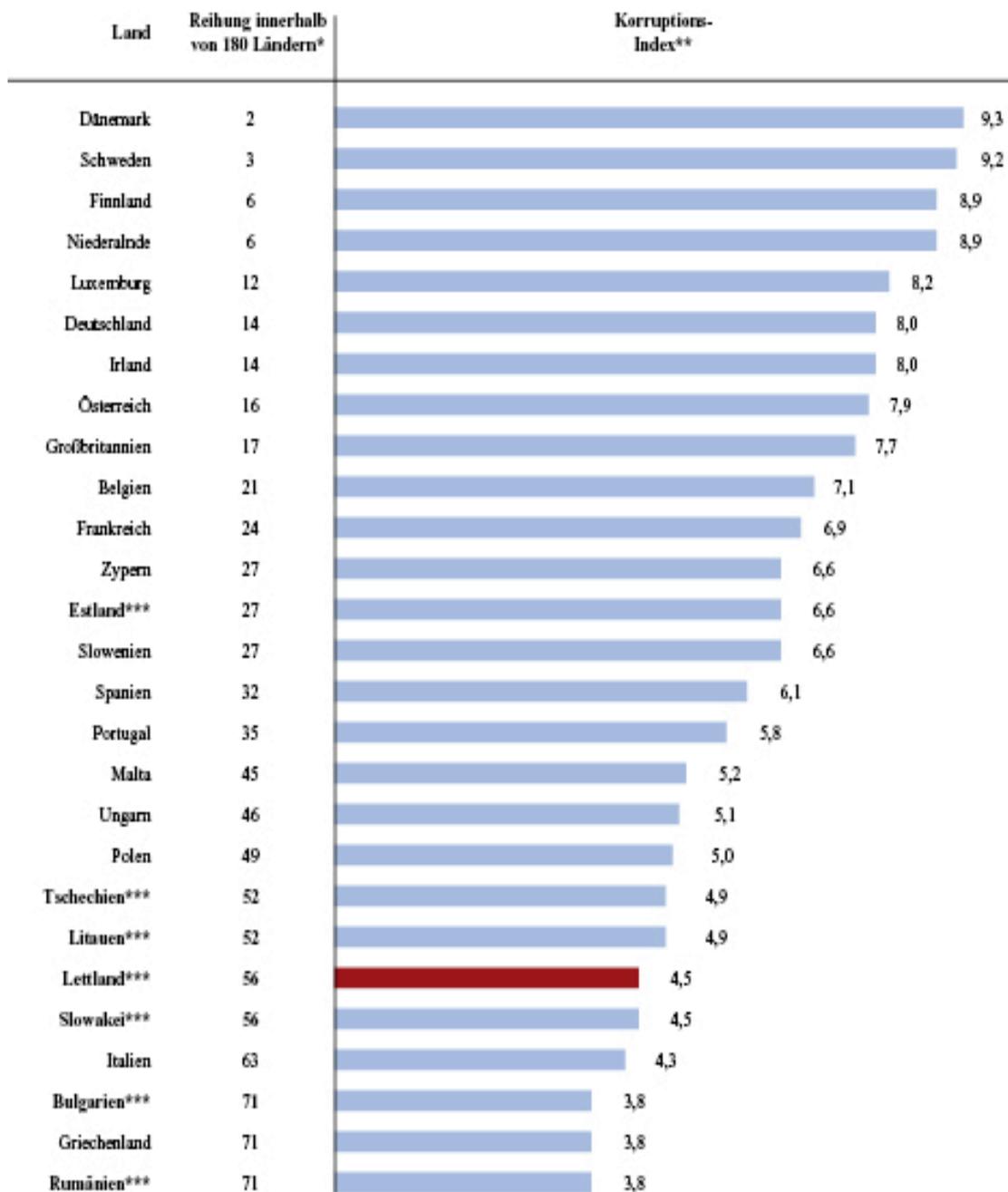
Quelle: Wirtschaftskammer Österreich:
<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-wirtschaftswachstum.pdf>
 Letzter Zugriff: 15.3.2010

Durchschnittliches jährliches reales BIP-Wachstum (in %) in ausgesuchten Ländern, vor und nach Implementierung einer Flat Tax



Quelle: Arthur Laffer 2004: The Laffer Curve: Past, Present, and Future:
<http://www.heritage.org/Research/Reports/2004/06/The-Laffer-Curve-Past-Present-and-Future>
 Letzter Zugriff: 1.2.2010

Korruptions-Index (Corruption Perceptions Index) 2009 innerhalb der EU



*die niedrigste Reihung bedeutet die geringste Korruption

**je höher die Indexbewertung, desto niedriger die Korruption

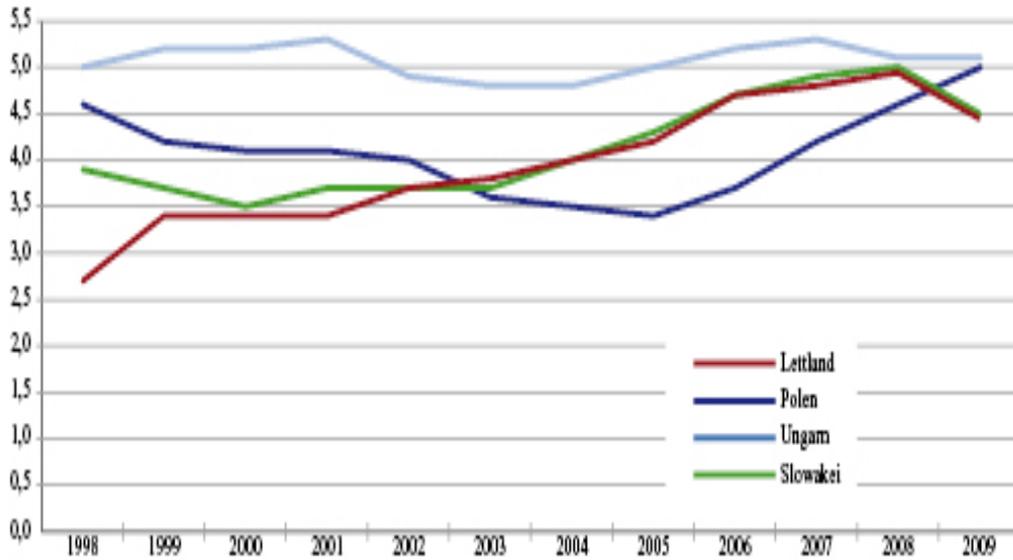
*** Flat Tax Länder

Quelle: Transparency International:

http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/2009/cpi_2009_table

Letzter Zugriff: 19.2.2010

Entwicklung des Korruptions-Index* ausgewählte Länder 1998-2009



* Je höher die Indexbewertung desto niedriger die Korruption

Quelle: Transparency International:
http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/previous_cpi
Letzter Zugriff: 19.2.2010

**Entwicklung der Steuereinnahmen aus individueller Einkommen- und
Körperschaftsteuer 2000-2007, ausgewählte Länder (in % des BIP)**

Steuereinnahmen: Individuelle Einkommensteuer

Land	Steuersystem	Steuersatz	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Lettland	Flat Tax	25%	5,6	5,5	5,6	5,8	5,9	5,7	6,0	6,1
Litauen	Flat Tax	24%	7,7	7,2	6,9	6,5	6,8	6,9	6,8	6,7
Estland	Flat Tax	21%	6,9	6,6	6,4	6,5	6,3	5,6	5,7	6,1
Polen	Progressiv	19%, 30%, 40%	4,4	4,5	4,3	4,2	3,6	3,9	4,6	5,3
Ungarn	Progressiv	18%, 26%, 40%	7,1	7,5	7,5	7,0	6,6	6,6	6,7	6,1
Slowakei	Flat tax ab 2004	19% ab 2004	3,4	3,5	3,3	3,2	2,7	2,6	2,5	2,6

Steuereinnahmen: Körperschaftsteuer

Land	Steuersystem	Steuersatz	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Lettland	Flat Tax	15%	1,6	1,9	2,0	1,5	1,8	2,0	2,3	2,7
Litauen	Flat Tax	15%	0,7	0,5	0,6	1,4	1,9	2,1	2,8	2,6
Estland	Flat Tax	21%	0,9	0,7	1,1	1,6	1,7	1,4	1,5	1,7
Polen	Progressiv	19%	2,4	1,9	2,0	1,8	2,2	2,5	2,4	2,8
Ungarn	Progressiv	19%	2,2	2,3	2,3	2,2	2,1	2,1	2,3	2,8
Slowakei	Flat tax ab 2004	25%, ab 2004: 19%	2,6	2,6	2,5	2,8	2,6	2,7	2,9	2,9

Quelle: Europäische Kommission:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009

Wirtschaftskammer Österreich:

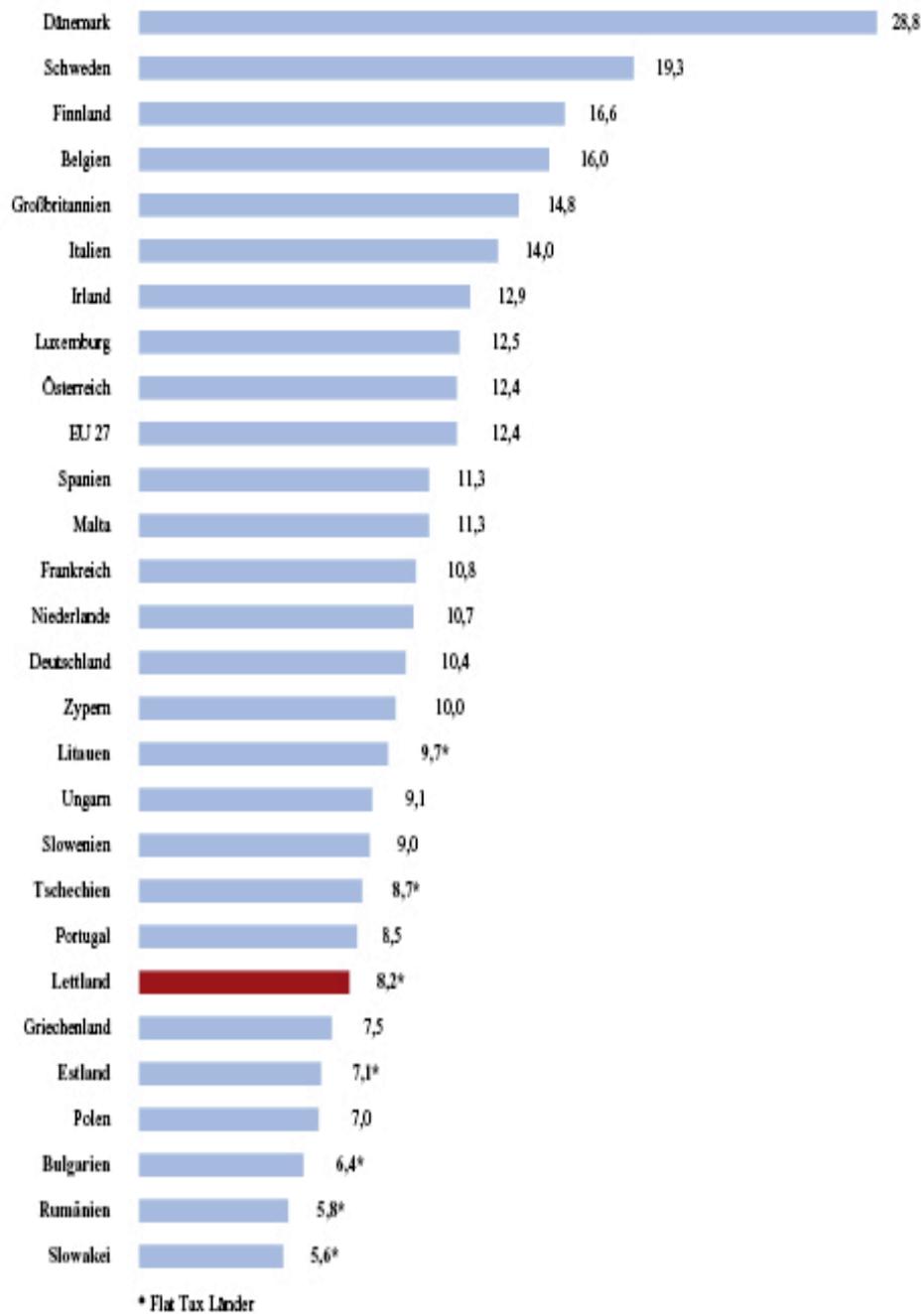
<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-steuersaetze.pdf>

Bank Austria 2004: Polen, Slowenien, Slowakei, Tschechien, Ungarn. Steuern, Lohnnebenkosten, Pensionssysteme im Überblick:

http://www.bankaustria.at/informationpdfs/Beilage_EU_Foerderbroschuere_03-2004.pdf

Letzter Zugriff: 15.3.2010

**Steuereinnahmen aus individueller Einkommen- und Körperschaftsteuer 2006
innerhalb der EU (in % des BIP)**



Quelle: Eurostat:

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-SF-08-047/EN/KS-SF-08-047-EN.PDF

Letzter Zugriff: 29.12.2009

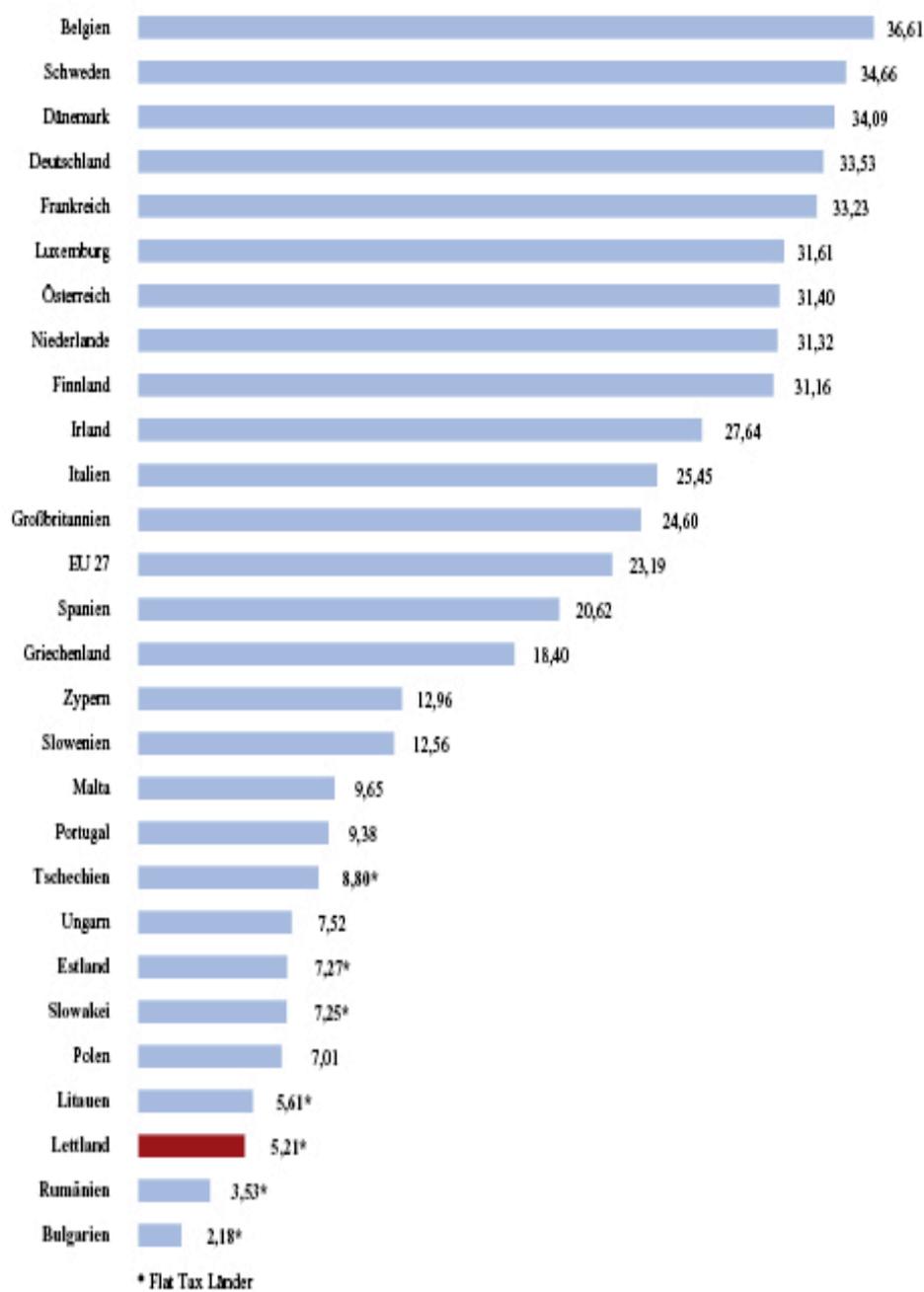
Besteuerung der Arbeiter mit geringem Verdienst (67% des durchschnittlichen Einkommens) und Komponenten der Besteuerung 2008

Einpersonenhaushalt ohne Kinder, verdient 67% des durchschnittlichen Einkommens	Steuerkeil (Tax Wedge)	Davon		
		Individuelle Einkommen- steuer	Sozialabgaben Arbeitnehmer	Sozialabgaben Arbeitgeber
Zypern*	11,9	0,0	5,9	5,9
Irland*	15,0	2,8	2,5	9,7
Malta	17,9	3,8	7,0	7,0
Luxemburg	29,6	7,0	10,5	12,0
Großbritannien	29,7	13,3	7,6	8,8
Portugal	32,9	4,8	8,9	19,2
Spanien	33,8	5,8	4,9	23,2
Bulgarien	35,1	7,2	10,8	17,1
Slowakei	36,1	4,7	10,6	20,8
EU 27	36,9	8,8	9,9	18,0
Griechenland	37,2	2,3	12,5	21,9
Estland	38,2	11,7	2,0	25,0
Finnland	38,3	14,0	4,9	19,4
Polen	38,7	5,0	18,1	15,6
Dänemark	38,9	26,4	11,8	0,8
Lettland	39,9	13,3	7,3	19,4
Tschechien	40,0	4,8	9,3	25,9
Rumänien	40,1	7,2	12,3	20,6
Litauen	40,3	14,3	2,3	23,8
Slowenien	40,3	6,8	18,9	14,7
Niederlande	41,7	4,5	22,7	14,5
Schweden	42,5	12,7	5,3	24,5
Italien	43,0	11,5	7,2	24,3
Österreich	44,4	7,9	14,0	22,5
Frankreich	45,5	9,0	10,1	26,5
Ungarn	46,7	8,2	12,6	25,9
Deutschland	47,3	13,7	17,3	16,3
Belgien	50,3	17,2	10,8	22,3

* 2007

Quelle: European Commission 2008: The Tax and Benefit Indicator Database:
http://ec.europa.eu/economy_finance/db_indicators/tax_benefits_indicators/index_en.htm
 Letzter Zugriff: 19.3.2010

**Arbeitskosten von Arbeitnehmern
(Arbeiter und Angestellte, Löhne plus Lohnnebenkosten auf Stundenbasis),
Euro pro Stunde**



Quelle: Wirtschaftskammer Österreich:
<http://www.wko.at/statistik/eu/europa-arbeitskosten.pdf>
 Letzter Zugriff: 15.3.2010

Höchstkörperschaftsteuersätze innerhalb der EU (in%)

Land	2000	2009	Veränderung 2000-2009
Malta	35,0	35,0	0,0
Frankreich	37,8	34,4	-3,3
Belgien	40,2	34,0	-6,2
Italien	41,3	31,4	-9,9
Spanien	35,0	30,0	-5,0
Deutschland	51,6	29,8	-21,8
Luxemburg	37,5	28,6	-8,9
Großbritannien	30,0	28,0	-2,0
Portugal	35,2	26,5	-8,7
Schweden	28,0	26,3	-1,7
Finnland	29,0	26,0	-3,0
Niederlande	35,0	25,5	-9,5
Dänemark	32,0	25,0	-7,0
Österreich	34,0	25,0	-9,0
Griechenland	40,0	25,0	-15,0
EU 27	31,9	23,5	-8,4
Ungarn	19,6	21,3	1,6
Estland	26,0	21,0	-5,0
Slowenien	25,0	21,0	-4,0
Litauen	24,0	20,0	-4,0
Tschechien	31,0	20,0	-11,0
Polen	30,0	19,0	-11,0
Slowakei	29,0	19,0	-10,0
Rumänien	25,0	16,0	-9,0
Lettland	25,0	15,0	-10,0
Irland	24,0	12,5	-11,5
Zypern	29,0	10,0	-19,0
Bulgarien	32,5	10,0	-22,5

Quelle: Eurostat News Release. 22.6.2009:

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-22062009-AP/EN/2-22062009-AP-EN.PDF

Letzter Zugriff: 20.3.2010

Abstract

The aim of this diploma thesis was to describe the theoretical basis but mainly the practical implications of the flat tax. For this purpose the research was based on a comparative literature analysis and a qualitative analysis of relevant economic indicators, comparing flat tax countries to countries with progressive tax system, paying particular attention to Latvia. In Europe only countries of the former Soviet bloc have adapted Flat tax Systems, particularly the countries which find themselves in the process of economical development, and are looking for a reorientation of their economic policy. These countries hope, that the flat tax will help to increase economic growth, reduce the shadow economy, improve the work performance, reactivate the labor market, accelerate simplification and improve effectiveness of tax administration and encourage entrepreneurship. These positive effects of the flat tax have been substantially demonstrated in this paper. However, flat tax leads to redistributive effects, which are in conflict with the principles of fair taxation: the lower income groups are disproportionately charged, high income earners pay far too less according to amount that suits their financial capabilities. The attempt to design fairer flat tax system with higher tax exemption limits and other social benefits for the lower income groups, fails in practice due to significant financing difficulties of the state budget because of low tax revenues. They are caused by the strong reduction of the tax base due to tax exemptions, while high income earners contribution is too low to cover expenditures due to of the lack of progressive taxation. A key message of this diploma thesis is therefore that the requirements of fair taxation and sufficient taxation can not both be achieved by the flat tax. A dilemma for which no solution exists. The flat tax is thus as an economical and political trigger for transition countries a successful interim solution. Flat tax as a permanent solution is not sustainable for reasons of taxation and distributive justice.

Ziel dieser Diplomarbeit war es die theoretische Grundlage aber v.a. die praktischen Auswirkungen der Flat Tax zu beschreiben. Dazu wurden eine vergleichende Literaturanalyse, sowie eine qualitative Datenanalyse volkswirtschaftlich relevanter Indikatoren durchgeführt. Verglichen wurden sowohl Länder mit Flat Tax-System, unter besonderer Berücksichtigung Lettlands, als auch Staaten mit progressivem Steuermodell. Es stellte sich heraus, dass in Europa nur Länder des ehemaligen Ostblocks, also Länder die sich in einer wirtschaftlichen Aufholbewegung befinden und

eine wirtschaftspolitische Neuorientierung suchen, auf die Flat Tax setzen. Das ist der Fall weil sich diese Länder durch die Flat Tax eine Steigerung des Wirtschaftswachstums, die Eindämmung der Schattenwirtschaft, eine Verbesserung der Arbeitsleistung, eine Belebung des Arbeitsmarktes, die Vereinfachung und Effektivitätssteigerung der Steueradministration sowie eine besondere Förderung des Unternehmertums erhoffen. Im Laufe dieser Arbeit konnten diese positiven Auswirkungen der Flat Tax im Wesentlichen tatsächlich nachgewiesen werden. Allerdings führt die Flat Tax zu Umverteilungseffekten die den Prinzipien einer gerechten Besteuerung widersprechen: Die unteren Einkommenschichten werden überproportional belastet, Besserverdienende leisten bei weitem nicht den Beitrag, der ihren finanziellen Möglichkeiten entspricht. Der Versuch die Flat Tax mit Hilfe von höheren Steuerfreibetragsgrenzen und anderen Entlastungen der unteren Einkommenschichten gerechter zu gestalten, scheitert in der Praxis an erheblichen Finanzierungsschwierigkeiten des Staatshaushaltes. Denn aufgrund der hohen Steuerfreigrenzen bricht ein Großteil der Steuerbasis weg, wobei gleichzeitig aufgrund der fehlenden Steuerprogression die Bezieher hoher Einkommen keinen wesentlichen Beitrag zur Deckung der Staatsausgaben leisten. Eine entscheidende Aussage dieser Arbeit ist somit, dass sich Steuergerechtigkeit und die Anforderungen einer ausreichenden Besteuerung mit Hilfe der Flat Tax nicht vereinbaren lassen. Ein Dilemma für das keine Lösung existiert. Die Flat Tax ist somit im Sinne einer wirtschaftlichen und politischen Initialzündung für Transformationsländer als Übergangslösung durchaus sinnvoll. Dauerhaft ist die Flat Tax allerdings aus Gründen der Steuer- und Verteilungsgerechtigkeit nicht tragbar.

Lebenslauf

Name: *Madara Krumina*
Geburtsdatum: 10.06.1984.
Geburtsort: Riga, Lettland
Staatsbürgerschaft: Lettland

Bildungsweg:

2003.06. Matura am Nordischen Sprachgymnasium in Riga, Lettland
2004.09. – 2006.03. Universität Lettland: Beginn des Studiums der Politikwissenschaft
Seit 2006.03. Universität Wien: Fortsetzung des Studiums der Politikwissenschaft, Magisterstudium

Berufliche Tätigkeit:

2001.06. – 2005.01. Verkäuferin im India-Shop „Hanuman“, Riga, Lettland
2006.05. – 2007.05. Kellnerin im Restaurant „Maschu Maschu“, Wien
2009.12. – 2010.01. Lettischlehrerin in der Sprachschule „Syntax“, Wien

Sonstige Tätigkeiten:

Seit 2007.11. Stellvertretende Vorsitzende der Lettischen Gemeinschaft in Österreich
Seit 2008.10. Veranstaltung von privaten Lettisch-Sprachkursen

Sprachkenntnisse	Sprechen	Schreiben	Verstehen	Lesen
Deutsch	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet
Lettisch	Muttersprache	Muttersprache	Muttersprache	Muttersprache
Russisch	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet
Englisch	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet	Ausgezeichnet
Französisch	Gut	Sehr gut	Gut	Sehr gut

Weiterbildende Kurse:

2004.01. – 2004.03. „Business Study Center Teksa Income“: Einführung in Office Management, (Schriftführung, Buchhaltung), Riga, Lettland
2009.02. – 2009.06. Französischkurs, Volkshochschule Wien, Niveau A1++
2009.07. – 2009.08. Französischkurs, Sprachzentrum der Universität Wien, Niveau A2, Phase 1
2009.10. – 2010.01. Französischkurs, Sprachzentrum der Universität Wien, Niveau A2, Phase 2
2010.03. – 2010.06. Französischkurs, Sprachzentrum der Universität Wien, Niveau B1, Phase 1

Computerkenntnisse:

Internet, MS Word, MS Excel, MS Power Point, SPSS