

Friedrich Vogelbusch

Steuerarbitrage bei Umsatz-  
und Verbrauchsteuern  
im Europäischen Binnenmarkt

Eine empirische Untersuchung



**PETER LANG**

Europäischer Verlag der Wissenschaften

**Inhaltsverzeichnis**

|         |   |    |
|---------|---|----|
| VORWORT |   | 1  |
| Teil 1: | Steuerarbitrage bei Umsatz- und Verbrauchsteuern im Europäischen Binnenmarkt als steuerpolitisches Problem - Die Rolle der Direktimporte für die Steuerharmonisierung im Europäischen Binnenmarkt |    |
| 1.      | ÜBERBLICK: VORGEHENSWEISE IM TEIL 1   | 6  |
| 2.      | ZUM BEGRIFF DER STEUERARBITRAGE BEI UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN IM EUROPÄISCHEN BINNENMARKT  | 7  |
| 2.1     | ARBITRAGE   | 7  |
| 2.2     | STEUERARBITRAGE   | 8  |
| 2.2.1   | Steuarbitrage bei direkten Steuern  | 8  |
| 2.2.2   | Steuarbitrage bei indirekten Steuern  | 9  |
| 2.3     | STEUERARBITRAGE IM BINNENMARKT  | 9  |
| 3.      | INSTITUTIONELLER UND THEORETISCHER KONTEXT DER STEUERARBITRAGE BEI UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN IM EUROPÄISCHEN BINNENMARKT   | 11 |
| 3.1     | STEUERHARMONISIERUNG IM KONTEXT DER BISHERIGEN INSTITUTIONELLEN ENTWICKLUNG   | 11 |
| 3.2     | STEUERARBITRAGE BEI UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN IM EUROPÄISCHEN BINNENMARKT IM FINANZPOLITISCHEN KONTEXT   | 13 |
| 3.2.1   | Abbau der Binnenzölle   | 13 |
| 3.2.1.1 | Montanunion   | 13 |
| 3.2.1.2 | Europäische Wirtschaftsgemeinschaften   | 14 |
| 3.2.2   | Wettbewerbsneutrales indirektes Steuersystem  | 14 |
| 3.2.2.1 | Einheitliches Umsatzsteuersystem  | 16 |
| 3.2.2.2 | Nicht-diskriminierende Steuern auf spezielle Verbrauchsgüter  | 17 |

|             |   |           |
|-------------|---|-----------|
| 3.2.3       | Abbau der fiskalischen Grenzen  | 19        |
| 3.2.4       | EXKURS: Neue Entwicklung durch neue technische Möglichkeiten (Internet)   | 27        |
| 3.2.5       | Abbau der Währungsgrenzen   | 28        |
| 3.3         | STEUERARBITRAGE BEI UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN IM EUROPÄISCHEN BINNENMARKT IM FINANZTHEORETISCHER KONTEXT           | 29        |
| 3.3.1       | Überblick: Besteuerungsprinzipien im Internationalen Handel   | 30        |
| 3.3.2       | Oberblick: Theoretische Beiträge zur Steuerharmonisierung   | 33        |
| 3.3.2.1     | Ältere theoretische Beiträge zur Steuerharmonisierung   | 34        |
| 3.3.2.1.1   | Begriffsbildung und Harmonisierungskonzepte   | 34        |
| 3.3.2.1.2   | Analyse der allokativen Effekte der Besteuerungssysteme für die grenzüberschreitenden Warenströme                     | 35        |
| 3.3.2.1.3   | Harmonisierungsstrategie (Normative vs. Positiv-ökonomische Analyse)  | 38        |
| 3.3.2.2     | Neuere theoretische Beiträge zur Steuerharmonisierung   | 43        |
| 3.3.2.2.1.  | Optimales Besteuerungsprinzip für den Binnenmarkt   | 44        |
| 3.3.2.2.2.  | Neutralitätseigenschaften und Äquivalenzeigenschaften unterschiedlicher Steuerregime bei Auftreten von Direktimporten | 46        |
| 3.3.2.2.3.  | Explizite Berücksichtigung von privaten Direktimporten in Optimal-Taxation-Modellen                                   | 56        |
| 3.3.2.2.4.  | Private Direktimporte in Modellen zum Steuerwettbewerb bei Güterbesteuerung   | 59        |
| 3.3.2.2.4.1 | Allgemeine Steuerwettbewerbsmodelle für einen föderativ aufgebauten Staat   | 59        |
| 3.3.2.2.4.2 | Spezielle Steuerwettbewerbsmodelle für die Güterbesteuerung im Europäischen Binnenmarkt                               | 61        |
| 3.3.2.5     | Angewandte Generelle Gleichgewichts-Modelle zu den Effekten des Abbaus der Binnengrenzen                              | 69        |
| 4.          | <b>ZUSAMMENFASSUNG: DIE ROLLE DER DIREKTIMPORTE FÜR DIE STEUERARBITRAGE IM EUROPÄISCHEN BINNENMARKT</b>               | <b>81</b> |

|         |  |     |
|---------|--|-----|
|         | EXKURS ZU KAPITEL 3.3.2.2.2. „NEUTRALITÄTSEIGENSCHAFTEN UND ÄQUIVALENZEIGENSCHAFTEN UNTERSCHIEDLICHER STEUERREGIME BEI AUFTRETEN VON DIREKTIMPORTEN“ | 83  |
| TEIL 2: | Empirische Untersuchungen zur Steuerarbitrage bei Umsatz- und Verbrauchsteuern   |     |
|         | EMPIRISCHE LITERATUR FÜR DIE VEREINIGTEN STAATEN VON AMERIKA UND KANADA  | 88  |
| 1.1     | EINLEITUNG: UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN IN DEN VEREINIGTEN STAATEN VON AMERIKA UND KANADA   | 88  |
| 1.2     | CROSS BORDER ACTIVITY IN EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNGEN  | 91  |
| 1.2.1   | Obersicht  | 91  |
| 1.2.2   | Empirische Untersuchungen mit Mikrodaten   | 93  |
| 1.2.2.1 | HAIG/SHOUP(1934)   | 94  |
| 1.2.2.2 | TAXSURVEYCOMMISSION (1936)   | 94  |
| 1.2.2.3 | Rousse/Hester (1938)   .'  | 95  |
| 1.2.2.4 | Maliet(1955)   | 95  |
| 1.2.2.5 | McAUister (1961)   | 96  |
| 1.2.2.6 | AMERICAN LEGISLATIVE EXCHANGE COUNCIL (1990)   | 96  |
| 1.2.3   | Empirische Untersuchungen mit Makrodaten   | 98  |
| 1.2.3.1 | HAMOVITCH (1966)   | 102 |
| 1.2.3.2 | LEVN (1966)  | 102 |
| 1.2.3.3 | GEHRKENS (1970)  | 103 |
| 1.2.3.4 | MIKESELL (1969), (1970) und (1971)   | 105 |
| 1.2.3.5 | FISHER (1980)  | 108 |
| 1.2.3.6 | DUFOUR/VAILLANCOURT(1982)  | 109 |
| 1.2.3.7 | MIKESELL/ZORN (1986)   | 110 |
| 1.2.3.8 | Fox (1986)   | 111 |
| 1.2.3.9 | WALSH/JONES (1988)   | 115 |
| 1.3     | ERGEBNIS: DIREKTIMPORTE IN EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNGEN FÜR DIE VEREINIGTEN STAATEN VON AMERIKA UND KANADA   | 116 |
|         | EMPIRISCHE UNTERSUCHUNGEN FÜR EUROPA   | 119 |

|          |  |     |
|----------|--|-----|
| 2.1      | EINLEITUNG   | 119 |
| 2.2      | DIREKTIMPORTE IN EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNGEN FÜR EUROPA   | 121 |
| 2.2.1    | Oberblick  | 121 |
| 2.2.2    | Empirische Untersuchungen mit Mikrodaten   | 122 |
| 2.2.2.1  | INSTITUT FÜR GRENZLANDFORSCHUNG (1986)   | 124 |
| 2.2.2.2  | ECONOMICANO SOCIAL RESEARCH INSTITUTE (1988)   | 125 |
| 2.2.2.3  | DUPONT(1988)   | 127 |
| 2.2.2.4  | INSTITUT FÜR MITTELSTANDSFORSCHUNG (1991)  | 129 |
| 2.2.2.5  | KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN (1991)  | 131 |
| 2.2.2.6  | INSTITUT FÜR GRENZLANDFORSCHUNG (1990), (1992a) und (1992b)  | 133 |
| 2.2.2.7  | LONDON ECONOMICS (1994)  | 135 |
| 2.2.2.8  | PRICEWATERHOUSE (1994)   | 140 |
| 2.2.2.9  | INSTITUT FÜR WELTWIRTSCHAFT (1994)   | 141 |
| 2.2.2.10 | PIEDA(1994)  | 155 |
| 2.2.2.11 | MSI MARKET SERVICES (1996/7/8)   | 158 |
| 2.2.2.12 | INSTITUT FÜR HANDELSFORSCHUNG (1995)   | 161 |
| 2.2.2.13 | RATZINGER (1998)   | 166 |
| 2.2.3    | Empirische Untersuchungen mit Makrodaten   | 173 |
| 2.2.3.1  | ECONOMIC AND SOCIAL RESEARCH INSTITUTE (1988)  | 176 |
| 2.2.3.2  | CRAWFORD/TANNER(1994)  | 180 |
| 2.2.3.3  | ECONOMICANDSOCIAL RESEARCH INSTITUTE (1995)  | 185 |
| 2.3      | ERGEBNIS: DIREKTIMPORTE IN EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNGEN FÜR EUROPA                                       | 187 |
|          | ZUSAMMENFASSUNG: BISHERIGE EMPIRISCHE UNTERSUCHUNGEN ZUR STEUERARBITRAGE                               | 192 |
| TEIL 3:  | Eigene Untersuchungen zur Steuerarbitrage bei Umsatz- und Verbrauchsteuern im Europäischen Binnenmarkt |     |
|          | FRAGESTELLUNG  | 196 |
| 1.1      | DEFINITION STEUERDIFFERENZELASTIZITÄT  | 198 |
| 1.2      | ERHEBUNGSMETHODEN  | 201 |

## XVII

|         |   |       |
|---------|---|-------|
| 1.2.1   | Direkte Erhebung  | 201   |
| 1.2.2   | Indirekte Erhebung  | 202   |
| 1.2.3   | Übersicht Erhebungsmethoden   | -204  |
| 1.2.4   | Übersicht statistische Datenquellen für makroökonomische Untersuchungen | / 207 |
| 13      | PROBLEMBEREICHE   | 209   |
| 1.3.1   | Güterarten  | 210   |
| 1.3.2   | Regionalisierung  | 211   |
| 1.3.3   | Periodisierung  | 212   |
| 1.3.4   | Preisbereinigung  | 212   |
| 1.3.5   | Betriebs-versus Untermehrkonzept  | 214   |
| 1.3.6   | Zuordnung zu Grenzabschnitten   | 215   |
| 1.3.7   | Geheimhaltung   | 216   |
| 1.3.8   | Homogenität des gehandelten Gutes                                       | 216   |
| 14      | DATENMATERIAL   | 217   |
| 2.1     | STEUERSÄTZE VON 1970-1990   | 217   |
| 2.1.1   | Mehrwertsteuersätze   | 217   |
| 2.1.1.1 | Normalsätze   | 218   |
| 2.1.1.2 | Luxussteuersätze  | 219   |
| 2.1.1.3 | Ermäßigte Sätze   | 220   |
| 2.1.2   | Verbrauchssteuersätze   | 222   |
| 2.1.3   | Mineralölsteuersätze  | 228   |
| 2.1.4   | Alkoholsteuersätze  | 232   |
| 2.1.5   | Kaffee-/Teesteuersätze  | 234   |
| 22      | PREISE  | 235   |
| 2.2.1   | Preisstatistiken des BUNDESMINISTERIUMS DER FINANZEN                    | 236   |
| 2.2.2   | Preisstatistiken der INTERNATIONALEN ENERGIE AGENTUR                    | 238   |
| 2.3     | UMSÄTZE NACH KREISEN  | 239   |
| 2.3.1   | Handels- und Gaststättenzählung   | 241   |

## XVIII

|             |   |     |
|-------------|---|-----|
| 2.3.2       | Umsatzsteuerstatistik   | 241 |
| 2.3.3       | Tankstellenabsätze des MINERALÖLWIRTSCHAFTSVERBANDES (MWV)  | 244 |
| 2.3.4       | Tankstellenabsätze der GESELLSCHAFT FÜR NEBENBETRIEBE DER<br>BUNDESAUTOBAHNEN (GFN)   | 246 |
| 2.4         | EINWOHNER UND BEVÖLKERUNGSDICHTE NACH KREISEN   | 247 |
| 2.5         | EINKOMMEN NACH KREISEN  | 247 |
| 2.6         | ENTFERNUNG  | 248 |
| 3.          | EIGENE UNTERSUCHUNGEN ZUR STEUERARBITRAGE BEI UMSATZ-<br>UND VERBRAUCHSTEUERN   | 250 |
| 3.1         | ERMITTLUNG DER STEUERARBITRAGE BEI UMSATZ- UND<br>VERBRAUCHSTEUERN  | 251 |
| 3.1.1       | Direkte Erhebung der Steuerarbitrageströme  | 251 |
| 3.1.1.1     | Schmuggelaufgriffe des BUNDESMINISTERIUMS DER FINANZEN für die<br>Bundesrepublik Deutschland insgesamt (1976-86)                        | 257 |
| 3.1.1.2     | Schmuggelaufgriffe des BUNDESMINISTERIUMS DER FINANZEN nach<br>Grenzabschnitten (1976-86)   | 262 |
| 3.1.1.3     | Stichprobenweise Totalkontrollen des BUNDESMINISTERIUMS DER FINANZEN<br>(1981-83)   | 275 |
| 3.1.1.4     | Schmuggelaufgriffe der OBERFINANZDIREKTIONEN CHEMNITZ und COTTBUS an<br><br>den östlichen Außengrenzen der Neuen Bundesländer (1991-96) | 295 |
| 3.1.2       | Indirekte Ermittlung der Steuerarbitrageströme (Warenströme)  | 300 |
| 3.1.2.1     | Indirekte Ermittlung der Steuerarbitrage für Tabakwaren   | 301 |
| 3.1.2.1.1   | Arbeitsstätten, Beschäftigte und Umsätze laut Handelszählungen  | 301 |
| 3.1.2.1.2   | Steuerpflichtige und Umsätze laut Umsatzsteuerstatistik   | 309 |
| 3.1.2.1.3   | Ergebnis: Indirekte Ermittlung der Steuerarbitrage für Tabakwaren   | 315 |
| 3.1.2.2     | Indirekte Ermittlung der Steuerarbitrage für Benzin und Diesel  | 317 |
| 3.1.2.2.1   | Ermittlung der Steuerarbitrage mit Daten der<br>Tankstellenabsatzstatistik des MINERALÖLWIRTSCHAFTSVERBANDES                            | 317 |
| 3.1.2.2.1.1 | Ermittlung der Steuerarbitrage für Vergaserkraftstoff   | 317 |
| 3.1.2.2.1.2 | Ermittlung der Steuerarbitrage für Dieselmotorkraftstoff  | 319 |
| 3.1.2.2.1.3 | Bilanz der Steuerarbitrage für Vergaser- und Dieselmotorkraftstoff  | 321 |

## XIX

|               |   |     |
|---------------|---|-----|
| 3.1.2.2.2     | Ermittlung der Steuerbeiträge mit Daten der Autobahntankstellenabsatzstatistik der GESELLSCHAFT FÜR DIE NEBENSTELLENBETRIEBE DER BUNDESAUTOBAHNEN | 328 |
| 3.1.2.2.2.1   | Ermittlung der Steuerbeiträge für Vergaserkraftstoff im Transitverkehr  | 329 |
| 3.1.2.2.2.2   | Ermittlung der Steuerbeiträge für Dieselmotorkraftstoff im Transitverkehr   | 333 |
| 3.1.2.2.2.2.1 | Absatz von Dieselmotorkraftstoff an private Personenkraftwagen und Lastkraftwagen   | 333 |
| 3.1.2.2.2.2.2 | Absatz von Dieselmotorkraftstoff an private Personenkraftwagen  | 334 |
| 3.1.2.2.2.2.3 | Absatz von Dieselmotorkraftstoff an gewerbliche Lastkraftwagen  | 335 |
| 3.1.2.2.2.3   | Bilanz der Steuerbeiträge für Vergaser- und Dieselmotorkraftstoff im Transitverkehr   | 337 |
| 3.1.2.2.3     | Ergebnis: Indirekte Ermittlung der Steuerbeiträge für Benzin und Diesel   | 341 |
| 3.1.3         | Indirekte Ermittlung der Steuerbeiträge (Geldströme)  | 343 |
| 3.2           | WIRKUNGEN VON STEUERSATZUNTERSCHIEDEN AUF DIE BESTANDSHALTUNG LANGLEBIGER GEBRAUCHSGÜTER AM BEISPIEL DER PERSONENWAGEN                            | 345 |
| 3.2.1         | Bestandsstatistik für Benzin- und Dieselpersonenwagen des KRAFTFAHRTBUNDESAMTES   | 345 |
| 3.2.1.1       | Bestände an Diesel- und Benzin-Pkw auf Regierungsbezirksebene (1981-83)   | 346 |
| 3.2.1.2       | Bestandshaltung von Personenwagen auf Kreisebene (1984-90)  | 348 |
| 3.2.1.2.1     | Bestandshaltung von Benzin-Personenwagen  | 349 |
| 3.2.1.2.2     | Bestandshaltung von Diesel-Personenwagen  | 350 |
| 3.2.ä         | Saldo aus Neuzulassungen und Abmeldungen von Personenwagen auf Kreisebene (1985-90)   | 352 |
| 3.2.3.1       | Neuzulassungen minus Abmeldungen bei Benzin-Personenwagen   | 352 |
| 3.2.3.2       | Neuzulassungen minus Abmeldungen für Diesel-Personenwagen   | 353 |
| 3.2.4         | Ergebnis: Bestandshaltung von Personenwagen bei Steuerdifferenzen   | 354 |

|           |   |            |
|-----------|---|------------|
| <b>4.</b> | <b>AUSBLICK: DIE ZU ERWARTENDE ROLLE DER STEUERARBITRAGE FÜR DIE HARMONISIERUNG DER UMSATZ- UND VERBRAUCHSTEUERN IM EUROPÄISCHEN BINNENMARKT - PROGNOSE UNTER VERWENDUNG DER SCHÄTZERGESULTISSE</b> | <b>3SS</b> |
| 4.1       | PROGNOSE DER STEUERARBITRAGE BEI TABAKWAREN <   | 358        |
| 4.1.1     | Prognose der Steuerarbitrage bei Tabakwaren nach Kontrollen des BUNDESMINISTERIUMS DER FINANZEN   | 359        |
| 4.1.2     | Prognose der Steuerarbitrage bei Tabakwaren nach den Handelszählungen   | 362        |
| 4.2       | PROGNOSE DER STEUERARBITRAGE BEI BENZIN UND DIESEL  | 367        |
| <b>5.</b> | <b>ZUSAMMENFASSUNG UND ERGEBNIS</b>   | <b>372</b> |
| 5.1       | ZUSAMMENFASSUNG   | 372        |
| 5.2       | ERGEBNIS  | 376        |

## Anlagenverzeichnis

|                  |   |            |
|------------------|---|------------|
| <b>Anlage 1:</b> | <b>Tabellen zu Datenquellen der Steuerarbitrag®</b>   | <b>379</b> |
|                  | r   | /          |
| 1.               | Arbeitsstätten, Beschäftigte, Umsatz im Einzelhandel und Tabakeinzelhandel                  | 379        |
| 1.1              | Handels- und Gaststättenzählung (HGZ)   | 379        |
| 1.2              | Umsatzsteuerstatistik   | 386        |
| 2.               | Kraftstoffabsatzstatistik   | 422        |
| 3.               | Kfz-Bestand   | 432        |
| 3.1              | Benzin-Pkw  | 432        |
| 3.2              | Diesel-Pkw  | 437        |
| 4.               | Schmuggelstatistik  | 442        |
| <b>Anlage 2:</b> | <b>Ergebnisse der empirischen Untersuchungen mit maferookonomischea Daten im Schrifttum</b> | <b>449</b> |
| <b>Anlage 3:</b> | <b>Literaturverzeichnis</b>   | <b>469</b> |