



Universität Potsdam



Hans-Georg Petersen | Simon Gelaschwili (Hrsg.)

## Nachhaltige Finanz- und Sozialpolitik in Georgien

Arbeitspapiere des Deutsch-Georgischen  
Arbeitskreises für Finanz- und Sozialpolitik

Universitätsverlag Potsdam

# **Nachhaltige Finanz- und Sozialpolitik in Georgien**



# **Nachhaltige Finanz- und Sozialpolitik in Georgien**

Arbeitspapiere des Deutsch-Georgischen  
Arbeitskreises für Finanz- und Sozialpolitik

**Hans-Georg Petersen**  
**Simon Gelaschwili**  
(Hrsg.)

Universitätsverlag Potsdam 2008

## **Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Universitätsverlag Potsdam 2008

Universitätsverlag Potsdam, Am Neuen Palais 10, 14469 Potsdam

Tel.: +49 (0)331 977 4623 / Fax: 4625

e-mail: [ubpub@uni-potsdam.de](mailto:ubpub@uni-potsdam.de)

<http://info.ub.uni-potsdam.de/verlag.htm>

Das Manuskript ist urheberrechtlich geschützt.

Umschlagfotos: Karla Fritze, André Jastrzembki

Druck: docupoint GmbH Magdeburg

**ISBN 978-3-940793-11-9**

URL <http://pub.ub.uni-potsdam.de/volltexte/2008/1604/>

URN [urn:nbn:de:kobv:517-opus-16047](http://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:kobv:517-opus-16047)

[<http://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:kobv:517-opus-16047>]

## Danksagung

Dieses bilaterale Projekt „Steuer-/Transferreform und fiskalische Verantwortlichkeit: Wege zu einer nachhaltigen Finanz- und Sozialpolitik in Georgien“ zwischen der Staatlichen Universität Tbilissi und dem Lehrstuhl für Finanzwissenschaft der Universität Potsdam wäre ohne die großzügige Unterstützung der VolkswagenStiftung nicht möglich gewesen.



Im Namen aller Projektteilnehmer möchten wir uns bei der VolkswagenStiftung für die hervorragende zweieinhalbjährige Zusammenarbeit bedanken. Unser besonderer Dank gebührt Herrn Dr. Wolfgang Levermann, der dieses Projekt mit großem Engagement begleitet hat.

Potsdam und Tiflis, im Januar 2008

Hans-Georg Petersen

Simon Gelaschwili

**Autoren des Deutsch-Georgischen Arbeitskreises  
für Finanz- und Sozialpolitik:**

Prof. Dr. Hans-Georg Petersen  
Lehrstuhl für Finanzwissenschaft, Universität Potsdam

Prof. Dr. Simon Gelaschwili  
Lehrstuhl für Statistik, Staatliche Universität Tbilissi

Prof. Dr. Giwi Gamsachurdia  
Lehrstuhl für Banken und Finanzen, Staatliche Universität Tbilissi

Dipl. Theol., Dipl. Vw. Jürgen Ehrke  
Friedrich-Ebert-Stiftung, Universität Potsdam

B. Gabidsaschwili  
Staatliche Universität Tbilissi

Dipl. Pol., Dipl. Vw. André Jastrzembki, M.A.  
Lehrstuhl für Finanzwissenschaft, Universität Potsdam

Elguja Khokrishvili, M.A.  
Stipendiat der VolkswagenStiftung, Lehrstuhl für Finanzwissen-  
schaft, Universität Potsdam

Dipl. Vw. Tanja Kirn  
Lehrstuhl für Finanzwissenschaft, Universität Potsdam

David Narmania  
Association of Young Economists of Georgia (AYEG)

Avtandil Silagadze  
Staatliche Universität Tbilissi

## **Inhaltsübersicht**

<b>NACHHALTIGKEIT IN FINANZ- UND SOZIALPOLITIK: PROBLEME UND LÖSUNGSANSÄTZE FÜR DEN TRANSFORMATIONSPROZESS IN GEORGIEN</b>	
HANS-GEORG PETERSEN.....	1
<b>ARMUT IN GEORGIEN</b>	
B. GABIDSASCHWILI UND SIMON GELASCHWILI .....	43
<b>DIE ENTWICKLUNG DER FINANZPOLITIK IN GEORGIEN</b>	
AVTANDIL SILAGADZE UND SIMON GELASCHWILI.....	69
<b>STEUERVERTEILUNG UND FINANZAUSGLEICH</b>	
GIWI GAMSACHURDIA.....	79
<b>DAS GEORGISCHE STEUERSYSTEM IM TRANSFORMATIONSPROZESS</b>	
ELGUJA KHOKRISHVILI.....	95
<b>RIGHTS OF LOCAL JURISDICTIONS AND TAX REVENUE DISTRIBUTION IN GEORGIA</b>	
DAVID NARMANIA.....	137
<b>ZENTRALISIEREN DURCH DEZENTRALISIERUNG? DIE REFORM DER KOMMUNAL- FINANZEN IN GEORGIEN</b>	
JÜRGEN EHRKE.....	147
<b>EINKOMMENSTEUERSCHÄTZUNG IN GEORGIEN</b>	
ANDRÉ JASTRZEMBSKI.....	167
<b>FISCAL DECENTRALISATION IN THE AUTONOMOUS REPUBLIC OF ADJARA</b>	
ELGUJA KHOKRISHVILI UND TANJA KIRN .....	199
<b>DIE HEIDELBERGER EINFACHSTEUER: EINE OPTIMALE BESTEUERUNG VON EINKOMMEN IN DER MARKTWIRTSCHAFT</b>	
MANFRED ROSE UND DANIEL ZÖLLER .....	225
<b>SCHATTENWIRTSCHAFT UND KORRUPTION</b>	
WOLF SCHÄFER .....	273





# Inhaltsverzeichnis

<b>INHALTSÜBERSICHT</b>	<b>I</b>
<b>INHALTSVERZEICHNIS</b>	<b>III</b>
<b>VORWORT</b>	<b>XIII</b>

## **NACHHALTIGKEIT IN FINANZ- UND SOZIALPOLITIK: PROBLEME UND LÖSUNGSANSÄTZE FÜR DEN TRANSFORMATIONSPROZESS IN GEORGIEN**

**HANS-GEORG PETERSEN** **1**

---

<b>I. EINLEITUNG</b>	<b>1</b>
<b>II. AUSGANGSSITUATION IN GEORGIEN</b>	<b>5</b>
<b>III. PROJEKTVORHABEN IN GEORGIEN</b>	<b>9</b>
III.1    BESCHREIBUNG DES STATUS QUO	11
III.2    DIE TEILPROJEKTE	13
<b>IV. PROJEKTDDETAILS</b>	<b>15</b>
IV.1    DAS STEUERREFORMPROJEKT	17
IV.2    DIE MIKROSIMULATION	21
<b>V. ZUSAMMENFASSUNG UND AUSBLICK</b>	<b>34</b>
<b>LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>38</b>

<b>Abbildung 1: Georgien, Armenien und Aserbaidschan (Mittlerer Kaukasus)</b>	<b>6</b>
<b>Abbildung 2: Erdölvorkommen und Pipelines im Mittleren Kaukasus</b>	<b>9</b>
<b>Abbildung 3: Steuerbasis der persönlichen Einkommensteuer</b>	<b>18</b>
<b>Abbildung 4: Steuerbasis der Gewinnsteuer</b>	<b>19</b>
<b>Abbildung 5: Hauptsteuerformular</b>	<b>20</b>
<b>Abbildung 6: Publikums-, Durchreichgesellschaften und Einzelunternehmen</b>	<b>21</b>
<b>Übersicht 1: Finanzplanung und Makroökonomische Entwicklung</b>	<b>29</b>
<b>Übersicht 2: Systemparameter und Mikrosimulation</b>	<b>31</b>
<b>Übersicht 3: Grundstruktur eines umfassenden Mikrosimulationsmodells</b>	<b>33</b>

**ARMUT IN GEORGIEN**


---

**GABIDSASCHWILI UND SIMON GELASCHWILI** **43**


---

<b>I.</b>	<b>EINLEITUNG</b>	<b>43</b>
<b>II.</b>	<b>ARMUTSDEFINITIONEN</b>	<b>44</b>
<b>III.</b>	<b>DIE URSACHEN DER ARMUT IN GEORGIEN</b>	<b>45</b>
<b>IV.</b>	<b>ARMUT UND LEBENSNIVEAU</b>	<b>49</b>
<b>V.</b>	<b>ZUSAMMENFASSUNG</b>	<b>65</b>
	<b>LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>67</b>

**Abbildung 1: Pro-Kopf-Einkommen der Haushalte (in GEL pro Monat)** **52**

**Abbildung 2: Monatliche Pro-Kopf Ausgaben (in GEL)** **58**

**Abbildung 3: Jährlicher Anstieg der Verbraucherpreise und der Inflationsrate** **65**

<b>Tabelle 1:</b>	<b>Wirtschaftsdaten der UDSSR (durchschnittliche jährliche Wachstumsraten der Wirtschaftsdaten in der Sowjetunion in %)</b>	<b>45</b>
<b>Tabelle 2:</b>	<b>Steuereinnahmen in % des BIP</b>	<b>47</b>
<b>Tabelle 3:</b>	<b>Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte</b>	<b>47</b>
<b>Tabelle 4:</b>	<b>Privatisierung in den Jahren 1995 - 1999</b>	<b>48</b>
<b>Tabelle 5:</b>	<b>Struktur der durchschnittlichen Haushaltseinkommen in % des Haushaltseinkommens</b>	<b>50</b>
<b>Tabelle 6:</b>	<b>Existenzminima für Haushalte in Georgien (GEL pro Monat)</b>	<b>53</b>
<b>Tabelle 7:</b>	<b>Täglicher Kilokalorienbedarf Pro-Kopf</b>	<b>55</b>
<b>Tabelle 8:</b>	<b>Durchschnittlicher jährlicher Lebensmittelkonsum Pro-Kopf in Industrieländern und ausgewählten GUS-Staaten (in Kilogramm)</b>	<b>56</b>
<b>Tabelle 9:</b>	<b>Struktur der monatlichen Pro-Kopf-Ausgaben (in %)</b>	<b>57</b>
<b>Tabelle 10:</b>	<b>Gini-Koeffizienten in Georgien</b>	<b>58</b>
<b>Tabelle 11:</b>	<b>Einnahmen und Ausgaben des Budgets (Mio. GEL)</b>	<b>60</b>
<b>Tabelle 12:</b>	<b>Ausgabenstruktur des staatlichen Budgets von Georgien (in %)</b>	<b>61</b>
<b>Tabelle 13:</b>	<b>Dynamik der Armut in Georgien in den Jahren 1997-2004</b>	<b>62</b>
<b>Tabelle 14:</b>	<b>Armut, Arbeitslosigkeit und der registrierten Straftaten</b>	<b>63</b>

**DIE ENTWICKLUNG DER FINANZPOLITIK IN GEORGIEN**


---

**AVTANDIL SILAGADZE UND SIMON GELASCHWILI** **69**


---

<b>I.</b>	<b>EINLEITUNG</b>	<b>69</b>
<b>II.</b>	<b>DIE ERSTE PHASE DER FINANZREFORMEN IN GEORGIEN</b>	<b>70</b>

<b>III. DIE STAATSFINANZEN IN DER ZWEITEN REFORMENPHASE SEIT 2003</b>	<b>74</b>
<b>IV. FAZIT</b>	<b>76</b>
<b>V. LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>77</b>

<b>Abbildung 1: Das Wachstumstempo des Bruttoinlandproduktes (1996-2010)</b>	<b>69</b>
--	-----------

<b>Tabelle 1: Wichtige Parameter des georgischen Staatshaushaltes (1996-2003)</b>	<b>71</b>
---	-----------

<b>Tabelle 2: Georgiens Staatseinnahmen 1996-2003</b>	<b>72</b>
---	-----------

<b>Tabelle 3: Die georgischen Staatsausgaben 1996-2001</b>	<b>73</b>
--	-----------

<b>Tabelle 4: Finanzierung des georgischen Haushaltsdefizits (1997 - 2003)</b>	<b>74</b>
--	-----------

<b>Tabelle 5: Die Staatseinnahmen und -ausgaben 2001 - 2003</b>	<b>74</b>
---	-----------

<b>Tabelle 6: Die Staatseinnahmen und -ausgaben in Mio. GEL (2004 – 2007)</b>	<b>76</b>
---	-----------

## **STEUERVERTEILUNG UND FINANZAUSGLEICH**

<b>GIWI GAMSACHURDIA</b>	<b>79</b>
--------------------------	-----------

---

<b>I. EINLEITUNG</b>	<b>79</b>
----------------------	-----------

<b>II. DIE ENTWICKLUNG DES ÖRTLICHEN SELBSTVERWALTUNGSSYSTEMS IN DER TRANSFORMATIONSPERIODE</b>	<b>80</b>
---	-----------

<b>III. GRUNDSÄTZE UND AUFBAU DES RECHTSSYSTEMS DER ÖRTLICHEN SELBSTVERWALTUNG</b>	<b>82</b>
--	-----------

<b>IV. DAS HAUSHALTSYSTEM GEORGIENS UND DIE VERTEILUNG DER STEUERRECHTE AUF DIE VERSCHIEDENEN GEBIETSKÖRPERSCHAFTLICHEN EBENEN</b>	<b>85</b>
--	-----------

<b>V. DIE HAUSHALTSBEZIEHUNGEN IM PROZESS DER WIRTSCHAFTSREFORM</b>	<b>89</b>
---	-----------

<b>VI. VERÄNDERUNGEN IN DER EINNAHMENSTRUKTUR DER ÖFFENTLICHEN HAUSHALTE</b>	<b>91</b>
--	-----------

<b>VII. ANSATZPUNKTE FÜR EINE STEUER- UND FINANZREFORM</b>	<b>92</b>
--	-----------

<b>LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>94</b>
-----------------------------	-----------

<b>Abbildung 1: Die Struktur der Haushaltseinnahmen des Staates, 2004</b>	<b>86</b>
---	-----------

<b>Abbildung 2: Das Steueraufkommen des georgischen Gesamthaushaltes nach Einkommensarten, 2005</b>	<b>91</b>
---	-----------

<b>Tabelle 1:</b>	<b>Die Verteilung der Steuereinkommen zwischen den Haushalten</b>	<b>87</b>
<b>Tabelle 2:</b>	<b>Steuer- und Nichtsteuereinnahmen, Georgien, 2001-2005 (TSD GEL)*</b>	<b>88</b>
<b>Tabelle 3:</b>	<b>Die Einkommen und Ausgaben nach den Hauptebenen (Mio. Lari)</b>	<b>88</b>
<b>Tabelle 4:</b>	<b>Die Haushalte der territorialen Einheiten (Mio. Lari)</b>	<b>89</b>
<b>Tabelle 5:</b>	<b>Transferanteil der territorialen Einheiten Georgiens, (1000 Lari)</b>	<b>90</b>

## **DAS GEORGISCHE STEUERSYSTEM IM TRANSFORMATIONSPROZESS**

<b>ELGUJA KHOKRISHVILI</b>	<b>95</b>
----------------------------	-----------

<b>I. EINLEITUNG</b>	<b>95</b>
----------------------	-----------

<b>II. KRITERIEN ZUR BEWERTUNG DES GEORGISCHEN UND ZUR ETABLIERUNG EINES NEUEN STEUERSYSTEMS</b>	<b>97</b>
--	-----------

II.1	AUFKOMMEN	97
II.2	GERECHTIGKEIT	98
II.3	EINFACHHEIT	99
II.4	TRANSPARENZ	100
II.5	INTEGRATION	100
II.6	EFFIZIENZ	101

<b>III. DAS STEUERSYSTEM IN DER ÜBERGANGSPERIODE</b>	<b>102</b>
--	------------

III.1	DIE KODIFIKATION DES STEUERRECHTS	103
III.1.1	<i>Einführung einer Einkommensteuer</i>	105
III.1.2	<i>Einführung der Gewinnbesteuerung</i>	106
III.2	DIE INDIREKTE BESTEUERUNG	108
III.3	RESÜMEE	111

<b>IV. DAS GEGENWÄRTIGE GEORGISCHE STEUERSYSTEM</b>	<b>113</b>
---	------------

IV.1	PERSÖNLICHE EINKOMMENSTEUER	117
IV.2	DIE GEWINNSTEUER	121
IV.3	BEWERTUNG DES STATUS QUO IM BEREICH DER EINKOMMENSTEUER	123
IV.4	BEWERTUNG DER DERZEITIGEN UNTERNEHMENSGEWINNBESTEUERUNG	126

<b>V. GESAMTBEWERTUNG</b>	<b>129</b>
---------------------------	------------

<b>LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>131</b>
-----------------------------	------------

<b>Abbildung 1: Ausgewählte Steuerarten und Steuersätze nach dem Steuerkodex von 1997</b>	<b>104</b>
---	------------

<b>Abbildung 2: Entwicklung der Steuereinnahmen 1997- 2001</b>	<b>108</b>
--	------------

<b>Abbildung 3: Struktur des Steueraufkommens in den Jahren 1997-2001</b>	<b>110</b>
<b>Abbildung 4: Struktur der Steueraufkommen der GUS Länder in % des BIP (2001)</b>	<b>111</b>
<b>Abbildung 5: Struktur des Steuerkodex</b>	<b>114</b>
<b>Abbildung 6: Steuereinnahmen 2001-2006</b>	<b>116</b>
<b>Abbildung 7: Ausgewählte steuerpflichtige Einkommensarten</b>	<b>119</b>
<b>Abbildung 8: Steuerbelastung der Zinsen im Status quo der Einkommensbesteuerung</b>	<b>125</b>
<b>Abbildung 9: Belastung des Zinseinkommens vor und nach der Einkommensteuer</b>	<b>125</b>
<b>Tabelle 1: Struktur der Einkommensteuer</b>	<b>105</b>
<b>Tabelle 2: Beispielrechnungen (in GEL)</b>	<b>106</b>
<b>Tabelle 3: Steuerarten und Steuersätze nach dem Steuerkodex von 2005</b>	<b>115</b>
<b>Tabelle 4: Wichtige makroökonomische Indikatoren</b>	<b>117</b>

## **RIGHTS OF LOCAL JURISDICTIONS AND TAX REVENUE DISTRIBUTION IN GEORGIA**

**DAVID NARMANIA** **137**

---

<b>I. INTRODUCTORY REMARKS</b>	<b>137</b>
<b>II. THE CURRENT SYSTEM</b>	<b>137</b>
<b>III. LEGAL OVERVIEW</b>	<b>143</b>
<b>IV. EXISTING PROBLEMS AND PERSPECTIVES</b>	<b>144</b>

<b>Table 1: Distribution of the Common State and Local Taxes among the Budgets</b>	<b>140</b>
--	------------

## **ZENTRALISIEREN DURCH DEZENTRALISIERUNG? DIE REFORM DER KOMMUNAL-FINANZEN IN GEORGIEN**

**JÜRGEN EHRKE** **147**

---

<b>I. DIE SITUATION BIS ENDE 2006</b>	<b>147</b>
<b>II. DIE REFORM 2007</b>	<b>151</b>
<b>III. ADSCHARIEN ALS PRÄZEDENZFALL?</b>	<b>155</b>
<b>IV. DER SONDERFALL TIFLIS</b>	<b>159</b>
<b>V. BEWERTUNG</b>	<b>160</b>
<b>LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>166</b>

<b>Abbildung 1: Verwaltungsgliederung Georgiens bis Ende 2006</b>	<b>148</b>
<b>Abbildung 2: Verwaltungsgliederung Georgiens ab 2007</b>	<b>151</b>
<b>Abbildung 3: Die Formel des georgischen kommunalen Finanzausgleichs seit 2007</b>	<b>154</b>
<b>Tabelle 1: Einnahmen aus Vermögen- und Spielsteuer (nach Regionen)</b>	<b>149</b>
<b>Tabelle 2: Einnahmen aus der Einkommensteuer (aggregiert nach Regionen)</b>	<b>153</b>
<b>Tabelle 3: Einnahmen, Ausgaben und Finanzausgleich (nach Regionen)</b>	<b>155</b>
<b>EINKOMMENSTEUERSCHÄTZUNG IN GEORGIEN</b>	
<b>ANDRÉ JASTRZEMBSKI</b>	<b>167</b>
<hr/>	
<b>I. EINLEITUNG UND ZIELSTELLUNG</b>	<b>167</b>
<b>II. DIE STATISTISCHE DATENGRUNDLAGE</b>	<b>169</b>
II.1 DIE REGIONALE SCHICHTUNG DER DATEN	170
II.2 AUSGEWÄHLTE DATEN UND BEGRIFFSDEFINITIONEN	171
II.3 HOCHRECHNUNGSFAKTOREN (HRF)	173
II.4 EINIGE DESKRIPTIVE STATISTIKEN ZUR DEMOGRAPHIE	176
<b>III. DIE EINKOMMENSITUATION GEORGISCHER HAUSHALTE</b>	<b>178</b>
<b>IV. DAS MIKROSIMULATIONSMODELL FÜR GEORGIEN</b>	<b>182</b>
IV.1 DAS MODUL LOHN- UND EINKOMMENSTEUER	183
IV.2 SIMULATION EINES HAUSHALTSFREIBETRAGES	187
IV.3 SIMULATION EINER EINKOMMENSTEUERERHÖHUNG	191
<b>V. FAZIT</b>	<b>195</b>
<b>LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>197</b>
<b>Abbildung 1: Die historischen Regionen Georgiens</b>	<b>170</b>
<b>Abbildung 2: Monatliche Haushaltseinkommen (AE und VE) nach Regionen</b>	<b>180</b>
<b>Abbildung 3: Monatliche Haushaltseinkommen (uvE) nach Regionen</b>	<b>181</b>
<b>Abbildung 4: Monatliche Haushaltseinkommen (Gesamt) nach Regionen</b>	<b>181</b>
<b>Abbildung 5: Vom Bruttoeinkommen zum zu versteuernden Einkommen</b>	<b>185</b>
<b>Abbildung 6: Verteilung der Monatseinkommen, 1. Quartal 2005</b>	<b>188</b>
<b>Abbildung 7: Simulierte Auswirkungen eines Haushaltsfreibetrages</b>	<b>190</b>
<b>Tabelle 1: Einkommensbegriffe und -definitionen</b>	<b>172</b>
<b>Tabelle 2: Robustheitstest für alternative Hochrechnungsfaktoren</b>	<b>176</b>

<b>Tabelle 3:</b>	<b>Deskriptive Statistiken für Personen 2005 in Prozent</b>	<b>177</b>
<b>Tabelle 4:</b>	<b>Jährliche Einkommen von Haushalten 2005 in GEL</b>	<b>179</b>
<b>Tabelle 5:</b>	<b>Die vier wichtigsten Steuern Georgiens</b>	<b>183</b>
<b>Tabelle 6:</b>	<b>Verteilung der Steuerbelastung bei simulierter Steuererhöhung</b>	<b>193</b>

## **FISCAL DECENTRALISATION IN THE AUTONOMOUS REPUBLIC OF ADJARA**

**ELGUJA KHOKRISHVILI UND TANJA KIRN** **199**

---

<b>I.</b>	<b>INTRODUCTION</b>	<b>199</b>
<b>II.</b>	<b>FISCAL DECENTRALISATION IN FORMER SOCIALIST COUNTRIES</b>	<b>200</b>
<b>III.</b>	<b>FIRST STEPS TOWARDS DECENTRALISATION IN GEORGIA</b>	<b>203</b>
<b>IV.</b>	<b>A SECOND ATTEMPT ON DECENTRALISATION</b>	<b>206</b>
IV.1	AN ASYMMETRIC APPROACH TO DECENTRALISATION	207
IV.2	THE ASSIGNMENT OF EXPENDITURE RESPONSIBILITIES	208
IV.2.1	<i>Expenditure assignment across the regions</i>	210
IV.2.2	<i>Expenditure Assignments to Different Levels</i>	211
IV.2.3	<i>Delegated Functions</i>	213
IV.3	THE REVENUE ASSIGNMENT	216
IV.3.1	<i>Assignment of Tax Revenues</i>	216
IV.3.2	<i>Assignment of transfers</i>	217
<b>V.</b>	<b>MIGHT AN ASYMMETRIC SYSTEM RESOLVE THE CONFLICT?</b>	<b>221</b>
	<b>REFERENCES</b>	<b>223</b>

<b>Graph 1:</b>	<b>Share of Local Expenditures in Transition Economies</b>	<b>201</b>
<b>Graph 2:</b>	<b>Ethno-Linguistic Groups in the Caucasus Region</b>	<b>204</b>
<b>Graph 3:</b>	<b>Public Expenditures Per Capita (2004, 2007)</b>	<b>210</b>
<b>Graph 4:</b>	<b>Tax and non-tax revenues per capita (2004)</b>	<b>219</b>
<b>Table 1:</b>	<b>Central, Extrabudgetary and Local Budgets (2000-2004)</b>	<b>212</b>
<b>Table 2:</b>	<b>Regional and Local Expenditures in Adjara</b>	<b>213</b>
<b>Table 3:</b>	<b>Share of Exclusive and Delegated Functions in Adjara (2006)</b>	<b>215</b>
<b>Table 4:</b>	<b>Tax revenues by source (2000-2005)</b>	<b>217</b>
<b>Table 5:</b>	<b>Categories of Transfers per Region (2007)</b>	<b>220</b>



**DIE HEIDELBERGER EINFACHSTEUER: EINE OPTIMALE BESTEUERUNG VON  
EINKOMMEN IN DER MARKTWIRTSCHAFT**

<b>MANFRED ROSE UND DANIEL ZÖLLER</b>	<b>225</b>
<hr/>	
<b>VORBEMERKUNGEN</b>	<b>225</b>
<b>I. ALLGEMEINE EMPFEHLUNGEN ZUR AUSGESTALTUNG DES EINKOMMENSTEUERRECHTS</b>	<b>225</b>
<b>II. BESTEUERUNG DES LEBENSEINKOMMENS: FAIR UND EFFIZIENT</b>	<b>227</b>
<b>III. GRUNDELEMENTE DER EINFACHSTEUER</b>	<b>235</b>
III.1 ZWEI FORMEN DER ERHEBUNG DER EINFACHSTEUER	235
III.2 AUSGESTALTUNG DER PERSÖNLICHEN EINKOMMENSTEUER	237
III.3 ERMITTLUNG STEUERBARER UNTERNEHMENSGEWINNE UND GEWINNBESTEUERUNG	242
<b>IV. VORZÜGE DER EINFACHSTEUER UNTER EFFIZIENZASPEKTEN</b>	<b>246</b>
IV.1 ENTSCHEIDUNGSNEUTRALITÄT UND ÖKONOMISCHE EFFIZIENZ	246
IV.2 DER MODELLRAHMEN	247
IV.3 DIE FINANZIERUNGSENTSCHEIDUNG DES UNTERNEHMENS	252
IV.4 DIE INVESTITIONSENTSCHEIDUNG DES UNTERNEHMENS UND DIE AUSWIRKUNGEN VON INFLATION	253
IV.5 DER EINFLUSS AUF DAS WIRTSCHAFTSWACHSTUM	256
IV.6 ADMINISTRATIVE EFFIZIENZ DURCH ABSCHREIBUNGSNEUTRALITÄT	258
IV.7 ZUSAMMENFASSUNG DER EFFIZIENZANALYSE	260
<b>V. INTERNATIONALE ASPEKTE</b>	<b>260</b>
V.1 INTERNATIONALER STEUERWETTBEWERB	260
V.2 INTERNATIONALE AKZEPTANZ EINER AM LEBENSEINKOMMEN ORIENTIERTEN GEWINNERMITTLUNG	263
<b>VI. SCHLUSSBEMERKUNGEN</b>	<b>265</b>
<b>LITERATURVERZEICHNIS</b>	<b>266</b>
<b>Bild 1: Effektivsteuersätze im Vergleich</b>	<b>261</b>
<b>Tabelle 1: Lebenseinkommen aus ökonomischer Sicht</b>	<b>228</b>
<b>Tabelle 2: Lebenseinkommen aus steuerlicher Sicht</b>	<b>231</b>
<b>Tabelle 3a: Steuerbelastung des verfügbaren Gewinns nach traditionellem Leitbild (klassisches System)</b>	<b>233</b>
<b>Tabelle 3b: Steuerbelastung des verfügbaren Gewinns nach dem Leitbild der lebenszeitlichen Einmalbelastung</b>	<b>234</b>

<b>Tabelle 4:</b>	<b>Indirekte Progression durch Abzug eines Grundfreibetrags</b>	<b>235</b>
<b>Tabelle 5:</b>	<b>Ermittlung des von einer natürlichen Person zu versteuernden Einkommens</b>	<b>242</b>
<b>Tabelle 6:</b>	<b>Ermittlung von Unternehmensgewinnen nach der modifizierten Kassenrechnung</b>	<b>244</b>
<b>Tabelle 7:</b>	<b>Eigenkapital zur Schutzzinsermittlung</b>	<b>245</b>
<b>Tabelle 8:</b>	<b>Parametrische Darstellung der Steuersysteme</b>	<b>251</b>
<b>Tabelle 9:</b>	<b>Vergleich von Steuersätzen</b>	<b>262</b>

## **SCHATTENWIRTSCHAFT UND KORRUPTION**

<b>WOLF SCHÄFER</b>	<b>273</b>
---------------------	------------

---

<b>I.</b>	<b>WAS SIND SCHATTENWIRTSCHAFT UND SCHWARZARBEIT?</b>	<b>273</b>
<b>II.</b>	<b>METHODEN DER ERFASSUNG DER SCHATTENWIRTSCHAFT</b>	<b>274</b>
<b>III.</b>	<b>URSACHEN DER SCHATTENWIRTSCHAFT</b>	<b>277</b>
III.1	WACHSENDE STAATSTÄTIGKEIT	277
III.2	STRUKTURWANDEL VON ARBEITSMARKT UND BESCHÄFTIGUNGSSYSTEM	279
III.3	WERTEWANDEL	281
<b>IV.</b>	<b>SCHATTENWIRTSCHAFT UND KORRUPTION</b>	<b>282</b>
<b>V.</b>	<b>ÖKONOMISCHE AUSWIRKUNGEN DER SCHATTENWIRTSCHAFT</b>	<b>285</b>
<b>VI.</b>	<b>WIRTSCHAFTSPOLITISCHE MAßNAHMEN ZUR BEKÄMPFUNG VON SCHATTENWIRTSCHAFT UND KORRUPTION</b>	<b>287</b>
	<b>LITERATUR</b>	<b>289</b>

<b>Graph 1:</b>	<b>Öffentlicher Sektor und Steuer-/Abgabenlast</b>	<b>278</b>
<b>Graph 2:</b>	<b>Steuer-/Abgabenlast und Schattenwirtschaft</b>	<b>278</b>
<b>Graph 3:</b>	<b>Arbeitsmarktregulierung und Schattenwirtschaft</b>	<b>279</b>
<b>Graph 4:</b>	<b>Qualität staatlicher Institutionen und Schattenwirtschaft</b>	<b>282</b>
<b>Graph 5:</b>	<b>Korruption und Wirtschaftskraft</b>	<b>283</b>
<b>Graph 6:</b>	<b>Schattenwirtschaft und Wirtschaftskraft</b>	<b>284</b>
<b>Graph 7:</b>	<b>CPI und Schattenwirtschaft (in Prozent des BIP)</b>	<b>284</b>
<b>Tabelle 1:</b>	<b>Sektoren einer Volkswirtschaft</b>	<b>274</b>
<b>Tabelle 2:</b>	<b>Methoden der Erfassung der Schattenwirtschaft</b>	<b>276</b>



## Vorwort

Das vorliegende Buch präsentiert einen großen Teil der Ergebnisse eines deutsch-georgischen Forschungsprojekts mit dem Thema „Steuer-/Transferreform und fiskalische Verantwortlichkeit: Wege zu einer nachhaltigen Finanz- und Sozialpolitik in Georgien“, das im Zeitraum von September 2005 bis Februar 2008 von der VolkswagenStiftung im Rahmen des Schwerpunktprogramms „Zwischen Europa und Orient – Mittelasien und Kaukasus im Fokus der Wissenschaft“ in großzügiger Weise gefördert worden ist. Die Herausgeber und Projektmitarbeiter möchten die Gelegenheit nutzen, um der Stiftung und deren Mitarbeitern für die Unterstützung ihren nachdrücklichen Dank auszusprechen.

Die Beiträge dieses Bandes beschreiben sowohl das Projektvorhaben als auch den Projektverlauf, die theoretischen Grundlagen sowie den Wissenstransfer und die durchgeführten Teilprojekte. Der Projektvorschlag geht auf eine nunmehr schon lang andauernde Kooperation zwischen der Staatlichen Universität Tiflis und der Universität Potsdam zurück. In mehreren Seminaren und Arbeitskreissitzungen wurden die Forschungsansätze und -ergebnisse mit den georgischen Institutionen diskutiert. Die Herausgeber möchten deshalb insbesondere den Mitarbeitern des Finanzministeriums, der Nationalbank, des Wirtschaftsministeriums und vor allem des Budget- und Finanzausschusses des Parlaments herzlich danken; in zahlreichen, fruchtbaren Einzelgesprächen sind wichtige Verbindungen geknüpft worden, die auch über die Projektlaufzeit hinaus eine weitere intensive Zusammenarbeit versprechen. Besonders erfreulich hat sich darüber hinaus eine regionale Zusammenarbeit zwischen der Autonomen Republik Adscharien und dem Land Brandenburg entwickelt, die noch durch eine zukünftige parlamentarische Zusammenarbeit gestärkt werden wird. Dabei spielen insbesondere Fragen der Steuerverteilung und des Finanzausgleichs eine wesentliche Rolle.

Es sei besonders darauf hingewiesen, dass nicht alle Beiträge, die im Rahmen der Projektarbeiten verfasst worden sind, in diesem Band auch abgedruckt werden konnten. Diese und die vorläufigen Fassungen der Beiträge sind in einer Sonderserie der „Finanzwissenschaftlichen Diskussionsbeiträge“ mit dem Titel „Arbeitspapiere des Deutsch-Georgischen Arbeitskreises für Finanz- und Sozialpolitik“ veröffentlicht worden, die unter <http://lsfiwi.wiso.uni-potsdam.de/projekte/georgien/index.htm> herunter geladen werden können. Die

Herausgeber möchten sich bei den Mitarbeitern und Autoren dieses Bandes bedanken und hoffen, mit den in die georgische Sprache übersetzten Materialien und Präsentationen der Seminare und Arbeitstreffen die Voraussetzungen dafür geschaffen haben, dass die Projektmethoden und -ergebnisse die Forschung und Lehre an den georgischen Universitäten auch langfristig in positiver Weise beeinflussen können.

Potsdam und Tiflis, im Januar 2008

Hans-Georg Petersen

Simon Gelaschwili

# **Nachhaltigkeit in Finanz- und Sozialpolitik: Probleme und Lösungsansätze für den Transformationsprozess in Georgien**

**Hans-Georg Petersen**

## **I. Einleitung**

Der Begriff der Nachhaltigkeit taucht vor allem im Zusammenhang mit umweltökonomischen Themen auf und hat bereits seit langer Zeit eine besondere Bedeutung im Zusammenhang mit dem Ressourcenmanagement. In Bezug auf die erneuerbaren (oder nachwachsenden) Ressourcen bedeutet Nachhaltigkeit, dass nur soviel Ressourcenüberschüsse entnommen werden können, ohne dass die Regenerationsfähigkeit eines Ökosystems belastet wird. Im forstwirtschaftlichen Kontext ist Nachhaltigkeit schon seit langem ein bedeutendes Konzept und würde bedeuten, dass nach dem Holzeinschlag soviel aufgeforstet werden muss, dass der Bestand und die Qualität an Waldfläche auch für die zukünftigen Generationen gesichert bleiben. Im internationalen Kontext wird diese Begrifflichkeit als „sustainable development“ in Bericht der Brundtland-Kommission geprägt.<sup>1</sup>

Auch in die Diskussionen um die langfristige Ausrichtung von Finanz- und Sozialpolitik hat die Nachhaltigkeit Einzug gehalten und ähnlich vieldeutige Interpretationen wie in der Umweltökonomik erfahren. Der Sachverständigenrat stellt in seinem Gutachten aus dem Jahre 2003 geradezu einen inflationären Gebrauch dieses Begriffs fest,<sup>2</sup> ähnlich wie es bei der Globalisierung der Fall ist.<sup>3</sup> Im finanzpolitischen Zusammenhang wird dabei die Nachhaltigkeit insbesondere im Zusammenhang mit dem Problem der Staatsverschuldung gesehen. Homburg führt diesbezüglich zwei Begriffsbildungen auf, wobei sich die eine auf die Schuldenstandsquote und die Gefahr eines Staatsbankrotts bezieht, während die andere auf dem Konzept der Generationenbilanzierung be-

---

<sup>1</sup> Die deutsche Version des Brundtland-Berichts "Our Common Future", erstellt von der "Weltkommission für Umwelt und Entwicklung" der Vereinten Nationen, ist 1987 erschienen, vgl. Volker Hauff: Unsere gemeinsame Zukunft. Der Brundtland-Bericht der Weltkommission für Umwelt und Entwicklung. Greven: Eggenkamp 1987.

<sup>2</sup> Vgl. Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung: Jahresgutachten 2003/04: Staatsfinanzen konsolidieren – Steuersystem reformieren. Wiesbaden: Statistisches Bundesamt 2003.

<sup>3</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Globalisierung und soziale Gerechtigkeit. In: Stefan Reitz (Hrsg.): Theoretische und wirtschaftspolitische Aspekte der internationalen Integration. Volkswirtschaftliche Schriften, Band 533. Berlin: Duncker & Humblot 2003, S. 51 – 79 und ders.: Globalization, Capital Flight and Capital Income Taxation: An European Perspective. Tax Notes International, 33/10, 8/2004.

ruht, welches nicht nur die Verschuldungsproblematik der öffentlichen Haushalte, sondern auch der Sozialversicherungsträger thematisiert.<sup>4</sup> Allerdings greift eine derartige Einschränkung angesichts der Vielseitigkeit der Problemlagen in den Bereichen der Finanz- und Sozialpolitik viel zu kurz. So ist eine mangelnde Nachhaltigkeit ganz generell in der Haushalts- und Finanzplanung zu beobachten, wenn sich beispielsweise die Haushaltskontrolle der Rechnungshöfe allein auf eine ex post Prüfung der Haushaltegebarung der Gebietskörperschaften beschränkt, und nicht bereits die Haushalts- und Finanzplanung beratend begleitet (ex ante Prüfung), um Fehl Ausgaben und öffentliche Verschwendung von vornherein zu verhindern. So sind vor allem für größere öffentliche Investitionsvorhaben Kosten-Nutzen-Analysen durchzuführen, wobei selbstverständlich auch Investitionsalternativen mit zu berücksichtigen sind.<sup>5</sup>

Um Nachhaltigkeit in der Haushalts- und Finanzplanung zu gewährleisten, sind kurz-, mittel- und langfristige Planungsmethoden anzuwenden, welche einerseits der Aufgaben- und Ausgabenkontrolle dienen (Aufgabenkritik) und andererseits die zur Finanzierung der effizienten Aufgabenerfüllung notwendigen öffentlichen Einnahmen bereitstellen. Während die Ableitung effizienter Aufgabenerfüllung theoretisch wie praktisch äußerst komplex ist, lassen sich die daraus folgenden notwendigen Ausgabenniveaus im Budgetierungs- und Finanzplanungsprozess relativ genau quantifizieren, während die zukünftigen Einnahmenströme geschätzt werden müssen. Dabei beruht die Steuerschätzung zum einen auf Prognosen der wesentlichen makroökonomischen Variablen und auf Schätzansätzen, die entweder auf Zeitreihenanalysen aufbauen oder aber auf Simulationsansätzen<sup>6</sup> beruhen. Damit sind von vornherein zwei Fehlerquellen bereits aufgeführt, welche grundsätzlich die Nachhaltigkeit gefährden können: einerseits mögliche Fehlspezifikationen in der makroökonomischen Schätzmethodik bzw. der Datengrundlage, andererseits mögliche Fehler in den Ansätzen der Steuerschätzmethoden.

---

<sup>4</sup> Vgl. Stefan Homburg: Nachhaltige Finanzpolitik für Niedersachsen. Studie im Auftrag des Bundes der Steuerzahler Niedersachsen und Bremen e.V. <http://www.steuerzahler-niedersachsen-bremen.de/uploads/Dateien/Nachhaltigkeit-Niedersachsen.pdf>, 7. Juni 2007.

<sup>5</sup> Zu Einzelheiten vgl. Hans-Georg Petersen: Finanzwissenschaft I: Grundlegung – Haushalt – Aufgaben und Ausgaben – Allgemeine Steuerlehre. 3. Aufl. Stuttgart et al.: Kohlhammer 1993, S. 131 ff.

<sup>6</sup> Vgl. Johann Kurt Brunner und Hans-Georg Petersen (Hrs.): Simulation Models in Tax and Transfer Policy. Proceedings of an International Symposium. Frankfurt/New York: Campus 1990; Hans-Georg Petersen, Michael Hüther, Klaus Müller (Hrsg.): Wirkungsanalyse alternativer Steuer- und Transfersysteme. Das Beispiel der Bundesrepublik Deutschland. Frankfurt/New York: Campus 1992; Christhart Bork: Steuern, Transfers ...A.a.O.

Geht man von einem föderalen Staatsaufbau aus, dann steht im Vordergrund der theoretischen Diskussion gemeinhin eine „optimale“ Verteilung der Aufgaben über die verschiedenen gebietskörperschaftlichen Ebenen. Dabei geht es vor allen um den Grundsatz der Konnexität, demzufolge auch der Auftrag gebende Gesetzgeber für die Finanzierung der von ihm bestimmten Aufgaben verpflichtet ist. Die Übertragung von Aufgaben an andere Gebietskörperschaften (Auftragsverwaltung mit Finanzierungsverpflichtung) ist nach dem strikten Konnexitätsprinzip untersagt, in der Praxis allerdings häufig anzutreffen.<sup>7</sup> Obwohl in Deutschland das Konnexitätsprinzip im Art. 104a Grundgesetz verankert ist, hat sich die Praxis so entwickelt, dass heute die Gebietskörperschaften zunehmend über die Auftragsverwaltung des Bundes und damit verbundene Kostenanlastungen klagen.

In den Transformationsländern ist die Aufgabenverteilung noch weitaus weniger als in den westlichen Industrieländern „optimal“ gestaltet, sondern weitgehend historisch überkommen. Aufgrund der gesellschaftlichen und kulturellen Gegebenheiten kann an dieser Verteilung auch kurzfristig kaum etwas grundlegend geändert werden, so dass häufig auf den verschiedenen gebietskörperschaftlichen Ebenen die Ausgabenerfordernisse (Finanzbedarf) und die zur Finanzierung verfügbaren Mittel (Finanzkraft) weit auseinander klaffen. So gibt es bei einzelnen Gebietskörperschaften gewaltige Nachhaltigkeitslücken, während andere geradezu großzügig ausgestattet sein können. Damit stellt sich auch im föderalstaatlichen Zusammenhang ein Problem der Nachhaltigkeit, welches mit der primären Verteilung des Steueraufkommens (beruhend auf Gesetzgebungs-, Verwaltungs- und Aufkommenshoheit<sup>8</sup>) verbunden ist, aber auch auf mehr oder weniger komplexen Regelungen regionaler oder lokaler Finanzausgleichssysteme beruhen kann.

Vor allem in einem stark zentralisierten Land wie Georgien, in welchem die untergeordneten Gebietskörperschaften weitgehend auf Finanzzuweisungen des Zentralstaats angewiesen sind, wird im Zusammenhang mit dem Angebot vor allem lokaler und regionaler öffentlicher Güter auch das Prinzip der Kongruenz von Nutznießern und Zahlern verletzt. Diesem Prinzip zu Folge sollten beispielsweise die lokalen Steuerzahler auch die Finanzierungslasten der lokalen öffentlichen Güter tragen, damit die Äquivalenz von öffentlicher Leistung und (steuerlicher) Gegenleistung der Bürger deutlich wird und zugleich die po-

---

<sup>7</sup> Vgl. Bertelsmann-Stiftung: Die Gemeindefinanzen in Deutschland (4): Konnexität zwischen Aufgaben und Ausgaben. [http://www.bertelsmann-stiftung.de/bst/de/media/D\\_Konnexit%E4tsprinzip.pdf](http://www.bertelsmann-stiftung.de/bst/de/media/D_Konnexit%E4tsprinzip.pdf), 7.6.06.

<sup>8</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Finanzwissenschaft II: Spezielle Steuerlehre – Staatsverschuldung – Finanzausgleich – Makroökonomische Finanzpolitik. Stuttgart et al.: Kohlhammer 1988, S. 124 ff.



litische Bewertung durch den Bürger (in Form seines Wahlverhaltens) die Neigung vieler politischer Repräsentanten für zu hohe Ausgabenniveaus und damit die öffentliche Verschwendung begrenzt. Vorausgesetzt wird bei dieser Betrachtung natürlich, dass eine entsprechende Leistungsfähigkeit zur Steuerentrichtung auch seitens der Bürger gegeben ist. Die Durchsetzung des Kongruenzprinzips würde also langfristig unnötige Ausgabenniveaus vermeiden und dadurch zur Nachhaltigkeit der Finanzpolitik beitragen.

In den Problemkreis der Nachhaltigkeit in Bezug auf Finanz- und Sozialpolitik fallen nicht nur Fragen der Gesetzgebungs- und Steuerertragshoheit, sondern – wie bereits erwähnt – auch der Verwaltungshoheit. Ganz generell ist festzustellen, dass sich die Grundsätze und Praktiken öffentlicher Verwaltungen auch in einem langfristigen gesellschaftlichen und kulturellen Kontext entwickeln. Dabei stellt insbesondere die ethische Fundierung öffentlicher Verwaltungen (code of conduct) eine außerordentlich wichtige Problematik dar.<sup>9</sup> So ist Freiheit von Korruption eine grundsätzliche Voraussetzung für die Akzeptanz eines Gesellschaftssystems durch seine Bürger. Ist eine solche Zielsetzung zumindest weitgehend verwirklicht, dann tritt die Frage nach der Effizienz der öffentlichen Verwaltung in den Vordergrund. Hierbei sind insbesondere die in den letzten Jahrzehnten erfolgten Verwaltungsreformen zu nennen, welche in starkem Maße Praktiken des privaten Sektors auf den öffentlichen Sektor zu übertragen versuchen. Die Ansätze sind vor allem im Bereich der Neuen Institutionenökonomik zu verorten, wobei es in der Volks- und Betriebswirtschaftslehre vor allem um die Ansätze des Prinzipal-Agenten-Problems, des moralischen Risikos, der adversen Selektion und der Transaktionskosten geht.<sup>10</sup> Insbesondere unter dem Schlagwort des New Public Management (NPM) steht in der Betriebswirtschaftslehre wie in der Neuen Politischen Ökonomie (NPÖ) der Volkswirtschaftslehre die Auflösung von Staatsversagenstatbeständen im Fokus der Betrachtungen. Dabei gehen die „Neuen Steuerungsmodelle“ von einer stärkeren Marktorientierung, Reorganisation und Ausgründung öffentlicher Verwaltungen, Modernisierung des Rechnungswesens (von Kameeralistik zu Vermögensrechnung und Controlling), einer stärkeren Kundenorientierung und Leistungsorientierung der Besoldung aus.<sup>11</sup> M.a.W. sind die Haushalts- und Finanzplanung sowie die in sie involvierten Verwaltungen grundlegend neu zu strukturieren und inhaltlich auszurichten, wobei auch hier auf eine

---

<sup>9</sup> Vgl. Hans-Herbert von Arnim, Regina Heiny, Stefan Ittner: Korruption: Begriff, Bekämpfung und Forschungslücken. 2. Aufl., Deutschen Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung: Speyer 2006.

<sup>10</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen, Klaus Müller: Volkswirtschaftspolitik. München: Vahlen 1999, S. 63 ff.

<sup>11</sup> Vgl. Dietrich Budäus: Public Management. Konzepte und Verfahren zur Modernisierung öffentlicher Verwaltungen. Berlin: edition-sigma 1994.

Nachhaltigkeit in Bezug auf Finanz- und Sozialbeziehungen zu achten ist. Nimmt man alle diese Einzelprobleme zusammen, müssen diese zwar in einem systematisch Kontext gestellt, können aber aus praktischen Gründen nur in einem sequentiellen Arbeitsansatz umgesetzt werden. Wollte man im Transformationsprozess all diese Probleme gleichzeitig anpacken, würde man nicht nur die Menschen in der Verwaltung, sondern auch die Bürger bei Weitem überfordern.<sup>12</sup> Die politische Akzeptanz für derartige Mammutvorhaben würde schnell schwinden. Daher werden in dem im Folgenden beschriebenen Forschungs- und Wissenschaftstransferansatz auch nur einige, allerdings nicht unwesentliche Teilgebiete bearbeitet, welche in der nur begrenzt verfügbaren Zeit auch umgesetzt werden können.

## II. Ausgangssituation in Georgien

Ethnische Konflikte, Fehlverhalten in Politik und Verwaltung sowie die exponierte Lage in einer politisch unruhigen Region haben immer wieder Georgien im Prozess der Transformation zurückgeworfen. Insbesondere nach dem 2003 erfolgten politischen Wandel („Rosenrevolution“) hat die Intensität der Beratung im wirtschafts- und sozialpolitischen Bereich durch internationale Organisationen stark zugenommen, ohne das hinreichend grundlegende Systemzusammenhänge beachtet werden und eine an sich notwendige Koordination der Projekte erfolgt. So müssen die georgischen Fachleute selbst in die Lage versetzt werden, aus übergeordneter staatstheoretischer Sicht die Kompatibilität und Konsistenz der Einzelprojekte zu sichern, was größere Korrekturen an den einzelnen Projektentwürfen notwendig machen wird. Infolgedessen setzt das Forschungsprojekt im politischen Grundlagenbereich an, wobei insbesondere Kenntnisse über die notwendigen Bausteine für eine transparente, effiziente und nachhaltige Finanz- und Sozialpolitik, die zugleich auf Akzeptanz der Bürgerinnen und Bürger trifft, vermittelt werden sollen.

In diesen Wissenstransfer sollten auch Kollegen aus den Hochschulen der Nachbarländer Armenien und Aserbaidschan einbezogen werden, was angesichts einer nicht länger gemeinsamen Sprache,<sup>13</sup> aber auch erheblicher Konfliktpotentiale nur in Bezug auf armenische Kollegen von der Staatlichen Universität Eriwan gelang.

---

<sup>12</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen, Christoph Sowada: On the Integration of Industrial and Social Policy in the Transition Process. In: Hans-Georg Petersen (Hrsg.): Industrial and Social Policy in Transition Countries – Two Case Studies: Poland and Bulgaria. Aachen: Shaker Verlag 2000, S. 33 – 59.

<sup>13</sup> So wurde die russische Sprache als Konferenzsprache von einer Mehrzahl der potenziellen Teilnehmer nicht akzeptiert.

Georgien verfügt im Jahr 2006 etwa über 4,5 Mio. Einwohner. Abbildung 1 ist die geografische Lage im Mittleren Kaukasus und die politischen Gliederung mit den jeweiligen Problemregionen zu entnehmen. Die Fläche Georgiens gliedert sich in Kern-Georgien, die autonomen Republiken Abchasien und Adscharien sowie das Gebiet Südossetien (jeweils dunkel hervorgehoben).

**Abbildung 1: Georgien, Armenien und Aserbaidschan (Mittlerer Kaukasus)**



Die Autonome Republik Adscharien liegt im Südwesten Georgiens und grenzt an die Türkei. In dieser Teilrepublik herrschte noch bis zum Mai 2004 der frühere georgische Vizeminister Aslan Abadschidze, der in den Jahren zuvor ein autokratisches lokales Regime errichtet hatte, welches von Georgien weitgehend unabhängig war.

Seit den Wahlen im Juni 2004 hat Adscharien eine eingeschränkte Autonomie in der Form, dass der adscharische Ministerpräsident auf Vorschlag des georgischen Präsidenten gewählt wird. Letzterer darf auch das Regionalparlament jederzeit auflösen. Beschlüsse des Parlaments können von Tiflis suspendiert werden. Zwar verfügt die autonome Republik über eine eigene Regierung und auch ein Finanzministerium; die Steuer- und Finanzverwaltung wurde allerdings wieder zentralisiert, so dass eine Einnahmenautonomie bestenfalls auf

der lokalen Ebene gegeben ist, eine eigenständige Gesetzgebungshoheit hingegen weitestgehend fehlt. Zwar ist es erklärte Absicht der Zentralregierung, Adscharien zu einer autonomen Musterregion zu entwickeln. Aber bisher sind die Dezentralisierungsbestrebungen eher eng begrenzt.<sup>14</sup>

Abchasien liegt südlich des Kaukasus an der Nordküste des Schwarzen Meeres und hat eine gemeinsame Grenze mit Russland. Von den etwa 500.000 Einwohnern nach sowjetischer Volkszählung 1989 waren mehr als die Hälfte Georgier, etwa 17 % Abchasier. Infolge der kriegerischen Auseinandersetzungen in der Region verringerte sich die Zahl der Einwohner auf rund 320.000, wobei 250.000 Georgier flüchteten. Nach dem Waffenstillstand von 1994 sind mit knapp 50 % der Bevölkerung die Abchasier in der Mehrheitsposition. Das aufgrund der Diskriminierung georgisch stämmiger Wähler recht fragwürdig zusammengesetzte abchasische Parlament hat Russland mehrmals zu einer Integration ihres Gebiets in das russische Zoll- und Währungsgebiet aufgefordert. Die im Juli 2002 verabschiedete Resolution des UN-Sicherheitsrates sieht allerdings einen Verbleib Abchasiens als autonome Republik in dem Staatenverband Georgiens vor.<sup>15</sup> Allerdings haben alle Verhandlungen bisher keinen Durchbruch gebracht.

Südossetien ist ein kleines Gebiet mit etwa 75.000 Einwohnern südlich des Kaukasus-Hauptkamms in einer Höhenlage zwischen 1.000 und 4.000 m. Es grenzt im Süden an die georgische Region Schida-Kartli und im Norden an Russland. Das Gebiet hat sich 1990 für unabhängig erklärt; die UN betrachten es allerdings als zu Georgien gehörig. Nach den kriegerischen Auseinandersetzungen und dem Waffenstillstand stellen die Südosseten die große Bevölkerungsmehrheit; allerdings ist auch das gegenwärtige Regime fragwürdig legitimiert und ihm werden massive Verstöße gegen die Menschenrechte vorgeworfen. In einem von der internationalen Gemeinschaft nicht anerkannten Referendum haben sich im November 2006 99% der teilnehmenden Wähler für eine Unabhängigkeit von Georgien ausgesprochen.

Nach dem Drei-Stufen-Plan des gegenwärtigen Präsidenten Georgiens Saakaschwili sollen Abchasien und das Gebiet Südossetien wieder dem georgischen Staatsgebiet eingegliedert werden. Aus ökonomischer Sicht erscheint eine Re-Integration des Wirtschaftsraumes höchst dringlich zu sein, weil durch die Isolation der abtrünnigen Gebiete vieles von der ursprünglichen Wirt-

---

<sup>14</sup> Siehe den Beitrag von Jürgen Ehrke in diesem Band.

<sup>15</sup> Einen Teil Abchasiens (Ober-Abchasien) hat sich Georgien im Juli 2006 wieder einverleibt.

schaftskraft dieser Region verloren gegangen ist. So behindern auch die Zollgrenzen nach Armenien und Aserbaidschan zunehmend die wirtschaftliche Entwicklung im Mittleren Kaukasus. Dieser Stufenplan ist allerdings sowohl von Abchasien als auch Südossetien zurückgewiesen worden.

Umso bedeutsamer wird die Strategie, durch ein positives Beispiel in Adscharien neue Anreize für eine Re-Integration der Region zu sorgen. Trotz der beschränkten Autonomie entwickelt sich Adscharien aufgrund seiner exponierten Lage am Schwarzen Meer und in Grenznähe zu der Türkei sehr positiv. Sowohl die wieder eingelehrte politische Stabilität als auch das wirtschaftliche Wachstum haben zu einer nachhaltigen Befriedigung beigetragen und auch ausländische Direktinvestitionen sorgen für steigende Pro-Kopf-Einkommen in Batumi; demgegenüber bleibt die Entwicklung in den umliegenden Bergregionen stark zurück, was neue Fragen hinsichtlich der Einnahmenverteilung und eines etwaigen Finanzausgleichs innerhalb Adschariens, aber auch mit Georgien aufwirft.

So trägt die Zentralisierung der Steuerverwaltung und auch des betrieblichen Meldesystems dazu bei, dass beispielsweise Unternehmen, die Betriebsstätten in Adscharien unterhalten, aber in Tiflis gemeldet sein müssen, das gesamte Steueraufkommen in Tiflis abzuführen haben. Damit wird Tiflis – zu dem noch von der Hauptstadtfunction profitierend – besonders finanzstark, während die Autonome Republik Adscharien weitestgehend bei den Finanzzuweisungen auf das Wohlwollen der Zentralregierung angewiesen bleibt. Eine derartig fragwürdige Steuerverteilung könnte also zukünftig neue Auseinandersetzungen heraufbeschwören, welche wiederum die gerade erzielten Integrationserfolge zunichte machen würden. Es kann also nur im Interesse der georgischen Zentralregierung liegen, möglichst bald ein vernünftiges Konzept der Dezentralisierung hinsichtlich der Gesetzgebungs-, Verwaltungs- und Aufkommenshöhe vorzulegen, um die Autonomie Adschariens und damit dessen Wachstumskräfte weiter zu stärken. Auf längere Sicht könnte dann das positive Integrationsbeispiel Adschariens dazu beitragen, in den aus georgischer Sicht abtrünnigen Regionen die ethnischen Auseinandersetzungen hintan zu stellen und auch den Wunsch zu wecken, einen ähnlich erfolgreichen Weg im georgischen Staatsverband zu suchen. Leider dominieren in Tiflis noch die Sezessionsängste, welche den Blick für die Frieden schaffende Wirkung eines effizienten Föderalismus verstellen. Es darf dabei allerdings nicht übersehen werden, dass die Region „Mittlerer Kaukasus“ zur Zeit auch ein besonderer Spielball für Großmachtinteressen ist. Abbildung 2 kann der

Verlauf der bereits fertig gestellten und geplanten Pipelines in dieser Region entnommen werden.

**Abbildung 2: Erdölvorkommen und Pipelines im Mittleren Kaukasus**



So werden die innerstaatlichen Auseinandersetzungen in Georgien häufig angeheizt von den derzeitigen Freunden (insbesondere den USA) und den ehemaligen Freunden (insbesondere Russland). Gleiches gilt auch für die Auseinandersetzungen zwischen Armenien und Aserbaidschan, wo es vor allem um die Region Berg-Karabach geht (siehe auch Abbildung 1). Hier sind insbesondere die Großmächte gefragt, ihre regionalen Konflikte vernünftig auszutragen und nicht etwa „Stellvertreter-Kriege“ auszulösen. Die zu enge Bindung an den einen oder anderen Partner sorgt also für neue Konfliktfelder, so dass Beratung und Unterstützung von dritter Seite nicht nur erforderlich, sondern auch konfliktreduzierend sein kann.

### III. Projektvorhaben in Georgien

Wie einleitend bereits erwähnt, kann sich das Projekt nur auf einige ausgewählte Felder einer nachhaltigen Finanzpolitik konzentrieren. Ergänzend zu dem oben erwähnten dringend notwendigen Wissenschaftstransfer sollen ei-

nige steuer- und finanzpolitische Kernbereiche im Detail untersucht werden, wobei von den derzeit modernsten Reformkonzepten ausgegangen wird, die allerdings den regionalen und kulturellen Besonderheiten angepasst werden müssen. Dabei geht es zum einen um eine grundlegende Reform der Einkommens- und Gewinnbesteuerung und die daraus folgenden notwendigen Anpassungen im Bereich der Mehrwertsteuer. Im Zentrum dieser Reform steht die Stärkung der nationalen Kapitalbildung, mit der zugleich die Gründung kleiner und mittlerer Unternehmen gefördert werden soll, die bekanntlich in vielen Ländern das Rückgrat im wirtschaftlichen Entwicklungsprozess bilden und für ein ausreichendes Arbeitsplatzangebot sorgen.

Das reformierte Einkommen- und Mehrwertsteuersystem wird zugleich die wesentliche Finanzierungsgrundlage für die dringend notwendige Gesundung der Staatsfinanzen bilden. Um eine nachhaltige wirtschaftliche Entwicklung zu gewährleisten, muss auch das finanzpolitische Instrumentarium entsprechend ausgestaltet sein; so bildet eine verlässliche Steuerschätzung den wesentlichen Hintergrund für eine erfolgreiche kurzfristige Haushalts- wie auch mittelfristige Finanzplanung. Im Projektzusammenhang soll folglich ein Mikrosimulationsmodell für den Steuer- und Transferbereich Georgiens entwickelt werden, welches durch zeitreihenbasierte Steuerschätzungsansätze zu ergänzen ist. Mit diesen Modellansätzen können die aufkommens- und verteilungsmäßigen Konsequenzen von Steuer- und Sozialreformen abgeschätzt werden.

Erfahrungsgemäß verändern Reformmaßnahmen in den Bereichen der Steuer- und Sozialpolitik auch die Einnahmen- und Ausgabenverteilung auf die Gebietskörperschaften, so dass zwangsläufig auch die Aspekte der Steuerverteilung und des Finanzausgleichs in den Projektzusammenhang einzubeziehen sind. In der Projektlaufzeit von zwei Jahren soll daher außerdem ein Simulationsmodell „Finanzausgleich“ entwickelt werden, mit dem die theoretische denkbaren Finanzausgleichskonzepte simulativ überprüft und auf der Ebene der einzelnen Gebietskörperschaften die Veränderungen von Finanzkraft und Finanzbedarf dargestellt werden können. Mit dem im Projekt vorgesehenen Gesetzentwürfen sowie finanz- und sozialpolitischen „Werkzeugen“ wird die Grundlage dafür gelegt, in der ferneren Zukunft eine verfassungsrechtlich und einzelgesetzlich basierte Finanzpolitik zu verankern, die den internationalen Maßstäben von „Budget Honesty“<sup>16</sup> und „Fiscal Responsibility“<sup>17</sup> in besonderer Weise gerecht werden kann.

---

<sup>16</sup> Vgl. hierzu Australian Government: Charter of Budget Honesty Act 1998. <http://www.treasury.gov.au/contentitem.asp?NavId=012&ContentID=70>. 7. Juni 2007.

### III.1 Beschreibung des Status quo

Nachdem der oben beschriebene grundlegender politischer Wandel eingeleitet worden ist, haben sich die gesellschaftlichen, aber auch gesamtwirtschaftlichen Bedingungen allmählich stabilisiert. Zahlreiche internationale Hilfs- und Beratungsorganisationen vor allem im Bereich der technischen Zusammenarbeit (darunter auch die Gesellschaft für technische Zusammenarbeit GTZ) beraten in wirtschafts- und finanzpolitischen Einzelbereichen, wobei leider die Koordination dieser Beratung aufgrund eines zunehmenden, zum Teil gar ruinösen internationalen Beratungswettbewerbs häufig nicht gelingt, weil massive Eigeninteressen der Beratenden im Spiele sind.<sup>18</sup> Zugleich werden die lokalen Fachkräfte (die Beratenen) durch ein vielfältiges internationales Seminarangebot ihrer eigentlichen Tagesarbeit entzogen. Zudem fehlt diesen lokalen Fachkräften häufig die Information und Erfahrung, die Qualität der angebotenen Beratung und der vorgeschlagenen Entwicklungsmodelle kritisch zu beurteilen.

Deshalb war es vordringlich, in einem wohl organisierten Wissenschafts- und Wissenstransfer im Herbst 2005 den lokalen Wissenschaftlern einen schnellen Zugang zu den modernen Grundlagen der Staatstheorie zu verschaffen.<sup>19</sup> Auf der Basis eines den regionalen und lokalen Bedingungen angepassten gesellschaftlichen Wertesystems lassen sich dann durchaus Grundzüge für ein Finanz-, Steuer- und Sozialsystem ableiten, welches den kulturellen und gesellschaftlichen Gegebenheiten in besonderer Weise Rechnung trägt.

Interessanterweise ist eine Komponente einer modernen Finanzverfassung bereits vor einigen Jahren aufgrund der Einzelinitiative eines pensionierten deutschen Finanzbeamten in Georgien implementiert worden: im Jahr 1997 wurde ein einheitliches Steuergesetzbuch (tax code<sup>20</sup>) eingeführt, in dem alle Einzelsteuergesetze zusammengefasst, aber auch die wesentlichen Sozialabgaben geregelt sind. Es basiert offenkundig auf Ideen des Steuerrechtlers Joachim Lang, der im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen einen Entwurf für Russland entwickelt hat, der zumindest in Teilen dort auch implemen-

---

<sup>17</sup> Vgl. New Zealand Government: Fiscal Responsibility Act 1994. <http://www.treasury.govt.nz/legislation/fra/explanation/>. 7. Juni 2007.

<sup>18</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Fiskalischer Föderalismus als Mittel friedlicher Integration. Das Beispiel Bosnien und Herzegowina. In: Klaus G. Adam und Wolfgang Franz (Hrsg.): Instrumente der Finanzpolitik, Grundlagen, Staatsaufgaben, Reformvorschläge. Frankfurt am Main: Frankfurter Allgemeine Buch 2003, S. 44 – 63.

<sup>19</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Finanzwissenschaft I. A.a.O. und Hans-Georg Petersen und Klaus Müller, a.a.O.

<sup>20</sup> Das Steuergesetzbuch ist zu finden unter [http://georgia-gateway.org/index.php3?mw=ENG/Law~Justice/Taxation/Legal\\_Acts/TaxCodeFull\\_Eng.php3#part2](http://georgia-gateway.org/index.php3?mw=ENG/Law~Justice/Taxation/Legal_Acts/TaxCodeFull_Eng.php3#part2)



tiert worden ist.<sup>21</sup> Dieses Steuergesetzbuch hat auch stark die Forschungs- und Beratungstätigkeit von Manfred Rose<sup>22</sup> beeinflusst, der von 1993 bis 1997 die Reform des kroatischen Steuersystems maßgeblich gestaltet hat. Im Rahmen der Arbeiten des Heidelberger Steuerkreises<sup>23</sup> wurden diese Ideen fortentwickelt und unter dem Namen „Einfachsteuer“ ein integriertes System der personellen Einkommensteuer und Gewinnsteuer entwickelt.<sup>24</sup> In einigen Forschungsvorhaben vor allem für die Balkanstaaten sowie kleineren und mittleren westeuropäische Länder sind jeweils den lokalen Bedingungen angepasste Gesetzentwürfe erarbeitet worden, die beispielsweise in Bosnien und Herzegowina in Zusammenarbeit mit der GTZ bereits umgesetzt wurden (Brcko District).

Das Steuergesetzbuch ist nach der Rosenrevolution immer wieder angepasst worden, wobei die grundlegenden Mängel nicht abgestellt werden konnten. Da viele dieser Gesetzesentwürfe nur in georgischer Sprache vorliegen, eröffnete sich ein weites Arbeitsfeld für die Kollegen vor Ort. Auch im weiteren Projektzusammenhang und -verlauf wurde immer wieder auf die Expertise der georgischen Kollegen zurückgegriffen, die aus ihrer fachlichen und natürlich auch persönlichen Sicht die Entwicklung, die Georgien in den letzten Jahren genommen hat, beschreiben und dabei insbesondere die heutige finanzpolitische

---

<sup>21</sup> Vgl. Joachim Lang: Entwurf eines Steuergesetzbuchs. Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, H. 49. Bonn: Stollfuß 1993 und ders.: The Concept of a Tax Code, In: Tax Reforms for Countries in Transition to Market Economies. Stuttgart: Lucius & Lucius 1999, S. 185 – 195. Die Einzelregelungen beruhen allerdings im Wesentlichen auf Standardformulierungen der Weltbank und des Internationalen Währungsfonds, wobei eine inhaltliche Integration und definitorische Konsistenz allerdings völlig fehlt.

<sup>22</sup> Vgl. Manfred Rose: Recommendations on Taxing Income for Countries in Transition to Market Economies. In: ders. (Hrsg.): The Concept of a Tax Code, In: Tax Reforms for Countries in Transition to Market Economies. Stuttgart: Lucius & Lucius 1999, S. 23 - 62.

<sup>23</sup> Mitglieder des Heidelberger Steuerkreises sind neben Manfred Rose (Heidelberg) der Steuerrechtler Joachim Lang (Köln) sowie der Finanzwissenschaftler Bernd Raffelhüschen (Freiburg und Bergen) und Hans-Georg Petersen (vgl. dazu unter <http://www.einfachsteuer.de> und <http://marx.wiso.uni-potsdam.de/start/einfachsteuer/index.htm> ).

<sup>24</sup> Vgl. Stefan Anton, Mathias Brehe, Hans-Georg Petersen: Die Einfachsteuer im empirischen Test. In: Manfred Rose (Hrsg.): Reform der Einkommensbesteuerung in Deutschland. Konzept, Auswirkungen und Rechtsgrundlagen der Einfachsteuer des Heidelberger Steuerkreises. Heidelberg: Verlag Recht und Wirtschaft 2002, S. 41 – 121; Petersen, Hans-Georg: Die Einfachsteuer des „Heidelberger Steuerkreises“. In: DSWR (Datenverarbeitung-Steuer-Wirtschaft-Recht), 9/2002, S. 257 – 260; ders.: Fiskalischer Föderalismus ... A.a.O.; ders.: Globalisierung und soziale Gerechtigkeit. A.a.O.; ders.: Werte, Prinzipien und Gerechtigkeit: Zu einem dynamischen Verständnis von Leistungsfähigkeit. In: Michael Ahlheim, Heinz-Dieter Wenzel und Wolfgang Wiegand (Hrsg.): Steuerpolitik – Von der Theorie zur Praxis. Festschrift für Manfred Rose zum 65. Geburtstag. Berlin et al.: Springer 2003, S. 59 – 100; ders. und Rose, Manfred: Zu einer Fundamentalreform der deutschen Einkommensteuer: Das Einfachsteuermodell des Heidelberger Steuerkreises. In: Ullrich Heilemann und Klaus-Dirk Henke (Hrsg.): Was ist zu tun? Wirtschaftspolitische Agenda für die Legislaturperiode 2002 bis 2006. In: RWI-Schriften, Heft 72, Jahrgang 54, 2004, S. 51 – 80; ders.: Globalisation, Capital Flight ... A.a.O.; ders., Antje Fischer, Juliane Flach: Wirkungen der Einfachsteuer auf die Haushalte und Unternehmungen. In: Perspektiven der Wirtschaftspolitik (PWP), Bd. 5, 2005.

Situation, die Armutslage der Bevölkerung und den Status quo im Steuer- und Transfersystem beleuchten. Ergänzend erarbeiteten die deutschen Projektteilnehmer die notwendigen methodischen und empirischen Grundlagen und bereiteten auch die entsprechenden Modellansätze auf. Außerdem wurden laufende Beratungsaufgaben im Politikzusammenhang übernommen, wobei insbesondere eine enge Zusammenarbeit mit der „Vereinigung junger Ökonomen“ in Georgien gepflegt wurde. Viele der aktiven georgischen Politiker sind in den letzten Jahren seit der Rosenrevolution aus dem Kreis dieser Vereinigung hervorgegangen, darunter mehrere aktive Minister und Vize-Minister.

### III.2 Die Teilprojekte

Das gemeinsame Forschungsprojekt mit den georgischen Kollegen stellte sich also der ambitionierten Aufgabe, Steuer- und Sozialpolitik integriert und aus staatstheoretischer Sicht zu fundieren und zu behandeln und zugleich die Haushalts- und mittelfristige Finanzpolitik in einem föderalen Staatsaufbau effizient zu gestalten. Selbstverständlich konnte in einem begrenzten Projektzusammenhang hier zunächst einmal nur die theoretische Basis vermittelt und nicht in allen Teilaspekten auch entsprechende zu implementierende Gesetzesentwürfe vorgelegt werden. Das hätte bei der bereits vorhandenen internationalen Beratungsintensität auch in weiten Teilbereichen eine nicht zu rechtfertigende Doppelarbeit dargestellt, die alle beteiligten Seiten nur zusätzlich belasten würde.

Vielmehr ging es in dem *ersten Teilprojekt* darum, wie bereits oben erwähnt das know how zu vermitteln, um die bereits erwähnte kritische Beurteilung der Reformentwürfe durch die lokalen Experten zu unterstützen und aus einer übergeordneten, systematischen Sicht eine sinnvolle Zusammenführung der Einzelentwürfe zu erleichtern. Darüber hinaus sollte sich das gemeinsame Forschungsprojekt auf die Bereiche konzentrieren, in denen die beteiligten Wissenschaftler über grundlegenden komparative Vorteile verfügen. Im *zweiten Teilprojekt* handelte es sich zum einen um die Reform der direkten Steuern, und hier insbesondere um die Anpassung der existierenden Gesetzesentwürfe zu einer einfachen und integrierten Einkommens- und Gewinnbesteuerung an die besonderen georgischen Gegebenheiten. Dabei waren die betreffenden Teilregelungen des georgischen Steuergesetzbuchs zu ersetzen und im Rahmen der Mehrwertsteuer ebenfalls einige Anpassungen in dem Sinne vorzunehmen, dass auch dort die Umsatzermittlungsvorschriften wie im Gewinnsteueransatz im Sinne eines modifizierten Kassenprinzips ausgestaltet

wurden. Diese Anpassungen sind vor allem notwendig, um den kleinen und mittleren Unternehmen die Betriebsabrechnung zu erleichtern und ihre Steuerzahlungen in die Perioden der höchsten Unternehmensliquidität zu verlagern, damit unnötige Konkurse weitestgehend vermieden werden können.<sup>25</sup>

Das *dritte Teilprojekt* widmete sich vor allem der Problematik, die in Georgien vorhandene Datengrundlage zu erschließen bzw. eine neue Datengrundlage zu entwickeln, auf deren Basis ein möglichst umfassendes Steuer- und Transfersimulationsmodell aufgebaut werden kann, welches mit parallel zu entwickelnden Schätzmethode vor allem für die Verbrauchsteuern nicht nur eine verlässliche Grundlage für die Steuerschätzung im Rahmen der Haushalts- und Finanzplanung bietet, sondern auch die Verteilungswirkungen der steuerrechtlichen Veränderungen transparent machen kann. Vor allem in diesem Bereich war eine Zusammenarbeit der Projektmitarbeiter mit den Finanzbehörden vordringlich, damit auch interne Datenquellen erschlossen werden konnten. Diese hat insbesondere mit dem adscharischen Finanzministerium in ganz hervorragender Weise funktioniert.

In dem *vierten Teilprojekt* waren dann vor allem die Fragen des föderalstaatlichen Aufbaus und die sich daraus ergebenden Konsequenzen für die Steuer- und Verteilung zu untersuchen, wobei die lokale und regionale Steuerkraft ebenfalls über den Mikrosimulationsansatz mit relativ großer Genauigkeit bestimmt werden kann.<sup>26</sup> Für Georgien ergab sich die Notwendigkeit, einen Steuerverteilungsansatz über drei Gebietskörperschaftsstufen vorzusehen, wobei hier die Autonomierechte für zwei Regionen (Adscharien und Abchasien), aber auch Südossetien bereits oben angesprochen worden sind. Es sollte der Versuch unternommen werden, mit allen diesen Regionen Kontakte aufzunehmen, um die regionalen Präferenzen offen zu legen, was aber angesichts der prekären Sicherheitslage in Abchasien und Südossetien nicht möglich war. Zunächst wurde in diesem Teilprojekt nur angestrebt, den Istzustand genauer

---

<sup>25</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen, Atanas Naydenov: The Tax and Social Security Contribution System in Bulgaria: Formal Structures and Possible Impacts. In: Hans-Georg Petersen (Hrsg.): Industrial and Social Policy in Transition Countries – Two Case Studies: Poland and Bulgaria. Aachen: Shaker Verlag 2000, S. 129 – 148. Wiederabgedruckt in Bulgarian Military Review, January 2000 (in bulgarischer Sprache).

<sup>26</sup> Ein solcher Ansatz ist bereits in zwei Fällen auch empirisch umgesetzt worden. Dabei geht es zum einen um die Föderation Bosnien und Herzegowina, in der das Steueraufkommen der Einkommen- und Gewinnsteuer auf die drei gebietskörperschaftlichen Stufen (Föderation, die zehn Kantone und die Gemeinden) aufzuteilen war. Ein zweistufiger Teilungsansatz ist in einem Forschungsprojekt für Liechtenstein entwickelt worden, wobei hier die Steuersatzautonomie auf der Ebene der Gemeinden vorgesehen ist. Vgl. zu letzterem Tanja Kirn und Hans-Georg Petersen: Fiscal Autonomy within an expenditure oriented revenue sharing system: An example from Liechtenstein. Discussion Paper des Lehrstuhls Finanzwissenschaft der Universität Potsdam 2008.

zu analysieren und grundlegende Reformmodelle aufzuzeigen, ohne das die Erarbeitung eines eigenständigen Gesetzentwurfs zur Steuerverteilung oder dem Finanzausgleich vorgesehen war. In der Zusammenarbeit mit Vertretern des adscharischen Parlaments und des Finanzministeriums zeichneten sich aber schon bald weiter gehende Kooperationsmöglichkeiten ab, welchen auch jenseits der Laufzeit dieses Forschungsprojektes in Zukunft nachgegangen werden soll. Auf jeden Fall wird ein Simulationsmodell für die Steuerverteilung in Adscharien für alle theoretisch möglichen Konstellationen von Finanzausgleichsregelungen erstellt, welches eine wesentliche Grundlage für eine weitere Finanzausgleichsgesetzgebung bildet und zugleich ein wichtiges wissenschaftliches Werkzeug der Finanzverwaltung und Finanzpolitik darstellt.<sup>27</sup>

#### IV. Projektdetails

Gerade in wichtigen Feldern der Finanz-, Steuer- und Sozialpolitik sind aber integrierte Systemansätze erforderlich,<sup>28</sup> damit für die Bürgerinnen und Bürgern verständliche steuer- und sozialpolitische Gesetzgebungswerke geschaffen werden können, die zugleich für die Verwaltung möglichst einfach, aber auch korruptionsfrei zu administrieren sind. Nur durch eine einfache und transparente Steuer- und Sozialgesetzgebung lässt sich das zivilgesellschaftliche Vertrauen wieder herstellen, welches in den Zeiten des Sozialismus und des vielfach unterbrochenen Transformationsprozesses weitgehend verloren gegangen und einem allgemeinen Misstrauen in die Fähigkeit von Politik und Verwaltung gewichen ist.<sup>29</sup>

Umso wichtiger sind eine umfassende theoretische Fundierung und die kritische wissenschaftliche Begleitung der eingeleiteten Transformationsvorhaben, welche selbstverständlich in nachhaltiger Weise nur durch die lokalen wissenschaftlichen Institutionen und deren Experten erfolgen kann. Dazu ist es vorranglich, in einem wohl organisierten Wissenschafts- und Wissenstransfer den

---

<sup>27</sup> Ein Simulationsmodell für den Finanzausgleich ist vom Autor erstmals im Zusammenhang mit einem Gutachterauftrag des Ministeriums der Finanzen des Landes Brandenburgs im Rahmen des Teilprojektes „Mischfinanzierung, Gemeinschaftsaufgaben“ des von der Ministerpräsidentenkonferenz 1998 beschlossenen Oberprojektes „Modernisierung der bundesstaatlichen Ordnung“ entwickelt worden; vgl. Hans-Georg Petersen, Stefan Anton, Christhart Bork: Mischfinanzierungen im deutschen Länderfinanzausgleich. Aachen: Shaker 2001.

<sup>28</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen, Michael Hüther, Klaus Müller: A.a.O.; Hans-Georg Petersen, Bernd Raffelhüschen: Die gesetzliche und freiwillige Altersvorsorge als Instrument eines konsumorientierten Steuer- und Sozialsystems. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge 30, Potsdam 2000.

<sup>29</sup> Vgl. Klaus Müller, Hans-Georg Petersen: Towards a Reformulation of the Role of the Tax and Social State in the Polish Transformation Process. In: Marek Belka, Hans-Georg Petersen (Hrsg.): Economic Transformation in Poland. Reforms of Institutional Settings and Macroeconomic Performance. Frankfurt, New York: Campus 1995, S. 131 – 141.

lokalen Wissenschaftlern einen schnellen Zugang zu den modernen Grundlagen der Staatstheorie zu verschaffen. Auf der Basis eines den regionalen und lokalen Bedingungen angepassten gesellschaftlichen Wertesystems lassen sich dann durchaus Grundzüge für ein Finanz-, Steuer- und Sozialsystem ableiten, welches den kulturellen und gesellschaftlichen Gegebenheiten in besonderer Weise Rechnung trägt.

Gerade die Probleme in der praktischen Implementierung haben in der Folge die Forschungen und weiteren Transformationsentwürfe sehr fruchtbar beeinflusst. Im Sequencing der Transformationsabläufe folgt auf die notwendige Stabilisierung der Staatseinnahmen über die Implementierung moderner Einkommen- und Mehrwertsteuersysteme in der Regel die Notwendigkeit, die Aufkommenswirkungen abzuschätzen, aber auch die Verteilungswirkungen einer genauen Analyse zu unterziehen, hängt von den letzteren doch gerade die oben erwähnte soziale Akzeptanz durch die Steuerpflichtigen in besonderer Weise ab.<sup>30</sup> Infolgedessen sind auch in den erwähnten praktischen Umsetzungsprozessen nach den Gesetzentwürfen zur Einkommen- und Mehrwertsteuer mehr oder weniger umfangreiche Steuersimulationsmodelle entwickelt und implementiert worden, die sowohl der Steuerschätzung als auch der Verteilungsanalyse gedient haben. Damit haben die Finanzministerien und Finanzverwaltungen zugleich ein wissenschaftliches Werkzeug vermittelt bekommen, welches die zukünftige Haushalts- und mittelfristige Finanzplanung auf eine verbesserte Grundlage stellt.

Auch in den kleineren Staaten wie beispielsweise Georgien stellen sich im Anschluss an die Reformprozesse im Bereich des Steuer- und Sozialwesens die allfälligen Probleme, wie neben der gesamtstaatlichen (oder gegebenenfalls konkurrierenden) Gesetzgebungshoheit vor allem die Aufkommens- und Verwaltungshoheit zu regeln ist. Dabei sind – wie die obigen Ausführungen zu den „abtrünnigen“ Regionen gezeigt haben – die lokalen ethnischen und kulturellen Gegebenheiten von fundamentaler Bedeutung, so dass auf diesen Gebieten eine besonders enge Zusammenarbeit mit der lokalen Politik und Verwaltung erforderlich ist. Erschwert wird diese Problematik häufig dadurch, dass verfassungsmäßige Regeln unklar formuliert sind oder gar völlig fehlen. Somit treten neben die an sich schon komplexen Fragen einer effizienten

---

<sup>30</sup> Vgl. Marek Belka, Hans-Georg Petersen: (Hrsg.): *Economic Transformation in Poland. Reforms of Institutional Settings and Macroeconomic Performance*. Frankfurt, New York: Campus 1995; Hans-Georg Petersen, Christoph Sowada: *On the Integration of Industrial and Social Policy in the Transition Process*. In: Hans-Georg Petersen (Hrsg.): *Industrial and Social Policy in Transition Countries – Two Case Studies: Poland and Bulgaria*. Aachen: Shaker 2000, S. 33 – 59.

Steuer- und Sozialreform und deren empirische Konsequenzen (Aufkommens- und Ausgabenwirkungen) zusätzlich noch die übergeordneten Probleme einer verlässlichen Finanzverfassung, in welcher die Steuerverteilung auf die Gebietskörperschaften (z.B. nach dem Trennsystem) oder aber ein Finanzausgleich (in dem die Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse eine Rolle spielt, also eine Umverteilung der Finanzkraft zwischen den Gebietskörperschaften stattfindet) im Detail geregelt ist, wobei auch die institutionelle Ausgestaltung (gemeinsame Arbeitskreise, beispielsweise im Sinne eines Finanzplanungsrats) einbezogen werden muss.

Anders als es in der finanzwissenschaftlichen Theorie häufig beschrieben wird, hängen in der praktischen Umsetzung von Transformationsprozessen – wie einleitend erwähnt – Steuer- und Sozialreformvorhaben mit den Fragen einer verlässlichen Haushalts- und Finanzplanung sowie den Problemen des föderalen Staatsaufbaus und der Steuerverteilung auf die Gebietskörperschaften auf das Engste zusammen, so dass auf jeden Fall eine umfassende Betrachtung und Behandlung dieses Problemkomplexes ratsam ist, wenn nicht gar „Reformentwürfe aus einem Guss“ gefordert werden sollten. Dem steht allerdings die oben bereits erwähnte Beratungspraxis der konkurrierenden internationalen Beratungsorganisationen entgegen, welche diesen Komplex gerne in einzelne Beratungspakete zergliedern, um dann insbesondere eigene „Steckenpferde“ zu reiten und geradezu eifersüchtig die Beratungserfolge anderer zu betrachten. Im Folgenden sollen zwei Teilprojekte etwas näher beleuchtet werden, während die anderen Projektkomponenten in den Einzelbeiträgen dieses Bands dargestellt werden.

#### **IV.1 Das Steuerreformprojekt**

Der für Georgien anzupassende Steuergesetzesentwurf beruht auf dem Einfachsteuervorschlag, den der Heidelberger Steuerkreis schon vor geraumer Zeit vorgestellt und seitdem immer wieder fortentwickelt hat.<sup>31</sup> Die Gesetzgebung beruht auf weitestgehend transparenten Rechtsgrundlagen, welche der durchschnittliche Steuerpflichtige leicht verstehen und daher auch befolgen kann, wobei die Steuererklärung und -erhebung auf einfachste Art und Weise geregelt ist. Arbeits- und Kapitaleinkommen werden aus lebenszeitlicher Sicht gleich behandelt, was über eine Sparvereinbarung bei den Vorsorgeeinkommen

---

<sup>31</sup> Vgl. unter [www.einfachsteuer.de](http://www.einfachsteuer.de). In jüngster Zeit wurde auch eine zinsbereinigte Gewinnsteuer vorgestellt, die sich reibungslos in das deutsche Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht integrieren lässt. Vgl. auch den Beitrag von Manfred Rose und Daniel Zöller in diesem Band.

(Renten werden nachgelagert besteuert) und Zinsbereinigung bei den Kapitaleinkommen (Einführung eines Schutzzinses in Höhe der marktüblichen Verzinsung auf das Eigenkapital) erreicht wird. Dabei wird das Konsumexistenzminimum der Bürger über entsprechende Grundfreibeträge über die gesamte Lebensdauer steuerlich freigestellt (siehe Abbildung 3).

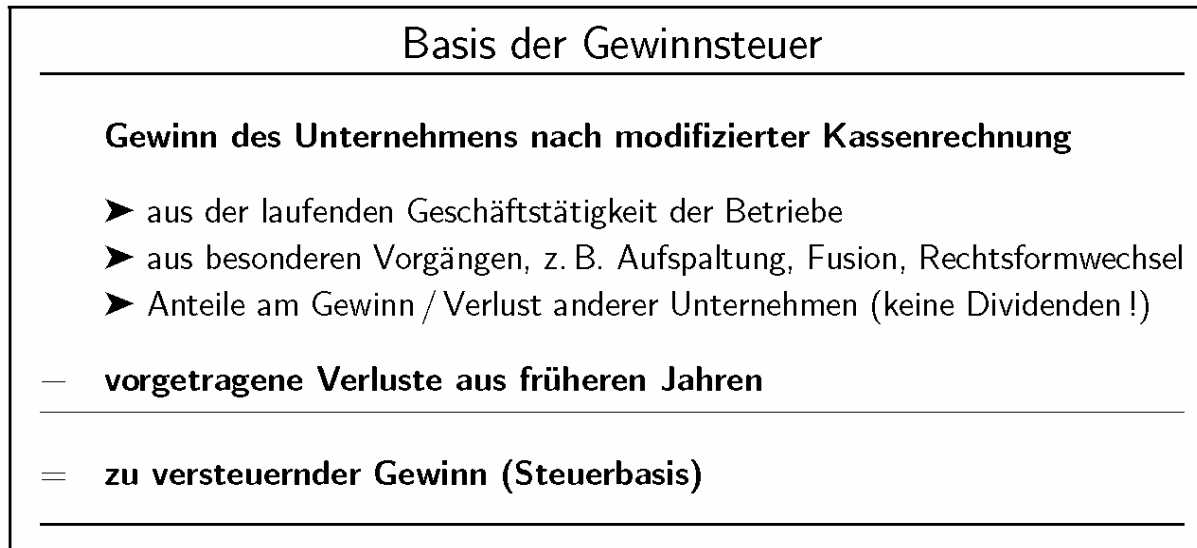
**Abbildung 3: Steuerbasis der persönlichen Einkommensteuer**

<b>Basis der persönlichen Einkommensteuer</b>	
	<b>Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit</b>
+	<b>Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit</b>
+	<b>Vorsorgeeinkünfte</b>
–	<b>Ausgaben für berufliche Bildung</b>
–	<b>Verlustvortrag</b>
<hr/>	
=	<b>marktbestimmtes Einkommen</b>
–	<b>persönliche Abzüge</b>
	➤ familiärer Freibetrag
	➤ Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung
	➤ Steuerberatungskosten
<hr/>	
=	<b>zu versteuerndes Einkommen (Steuerbasis)</b>

Dabei setzt sich das marktbestimmte Einkommen aus den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit (also aus Unternehmertätigkeit und Kapitaleinkommen) sowie den aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit (Lohneinkommen) zusammen. Hinzu kommen noch die Vorsorgeeinkünfte (im Wesentlichen Renten), die in Phasen der Erwerbstätigkeit aufgrund der Beitragszahlungen zur Renten- bzw. privaten Lebensversicherung negativ und im Alter bei Rentenbezug positiv sind. Abgezogen werden die persönlichen Freibeträge (Grundfreibeträge für die Haushaltsangehörigen), die Beiträge zu gesetzlichen oder privaten Kranken- und Pflegeversicherungen sowie die Steuerberatungskosten. An die Steuerbasis knüpft dann der Einkommensteuertarif an, der als Flatrate (mit nur einem durchgehenden Grenzsteuersatz) oder aber als zwei- bzw. dreistufiger Grenzsteuersatztarif ausgestaltet werden kann. Bei Vermeidung einer direkten Progression (über einen Anstieg der Grenzsteuersätze)

werden darüber hinaus alle intertemporalen und interpersonellen Probleme der traditionellen Einkommensteuersysteme weitestgehend beseitigt.

#### Abbildung 4: Steuerbasis der Gewinnsteuer



Die integrierte Gewinnsteuer folgt auch einem einfachen Ermittlungsschema, welches in Abbildung 4 wiedergegeben ist. Natürlich kann die Gewinnbesteuerung der Unternehmen nicht so einfach ausgestaltet sein wie diejenige eines durchschnittlich abhängig Beschäftigten, aber dennoch sind grundlegende Vereinfachungsmöglichkeiten gegeben, welche vor allem die besonderen Liquiditätsbedürfnisse der kleinen und mittleren Unternehmen in den Transformationsländern berücksichtigen müssen. Die Gewinne der Unternehmen werden also liquiditätsorientiert nach der modifizierten Kassenrechnung ermittelt, damit keine Unternehmen etwa infolge einer Steuerzahlung in Liquiditätssengpässe kommen kann und gegebenenfalls durch die Finanzverwaltung in den Konkurs getrieben wird. Diese Art der Gewinnermittlung ist zugleich für die Finanzverwaltung von großem Vorteil, da weitestgehend lediglich die Bankkonten zu prüfen sind. Die einfache Steuerveranlagung wird im Übrigen anhand eines Steuerformulars verdeutlicht, welches auch im Zusammenhang mit dem Gesetzentwurf Einfachsteuer entwickelt worden ist. Das Steuerformular ist in Abbildung 5 dargestellt. Dabei wird das Formular vom zuständigen Finanzamt nach den dort vorliegenden Daten (linke Spalte) der Lohnbesteuerung, welche dem Quellenabzugsverfahren folgt, erstellt und an den Steuerpflichtigen übersendet. Der Steuerpflichtige prüft dann die Angaben des Finanzamts und korrigiert diese nach Hinzufügung der Angaben, welche dem Finanzamt nicht bekannt sein können (beispielsweise andere Nebeneinkünfte, die nicht dem Quellenabzug unterliegen).



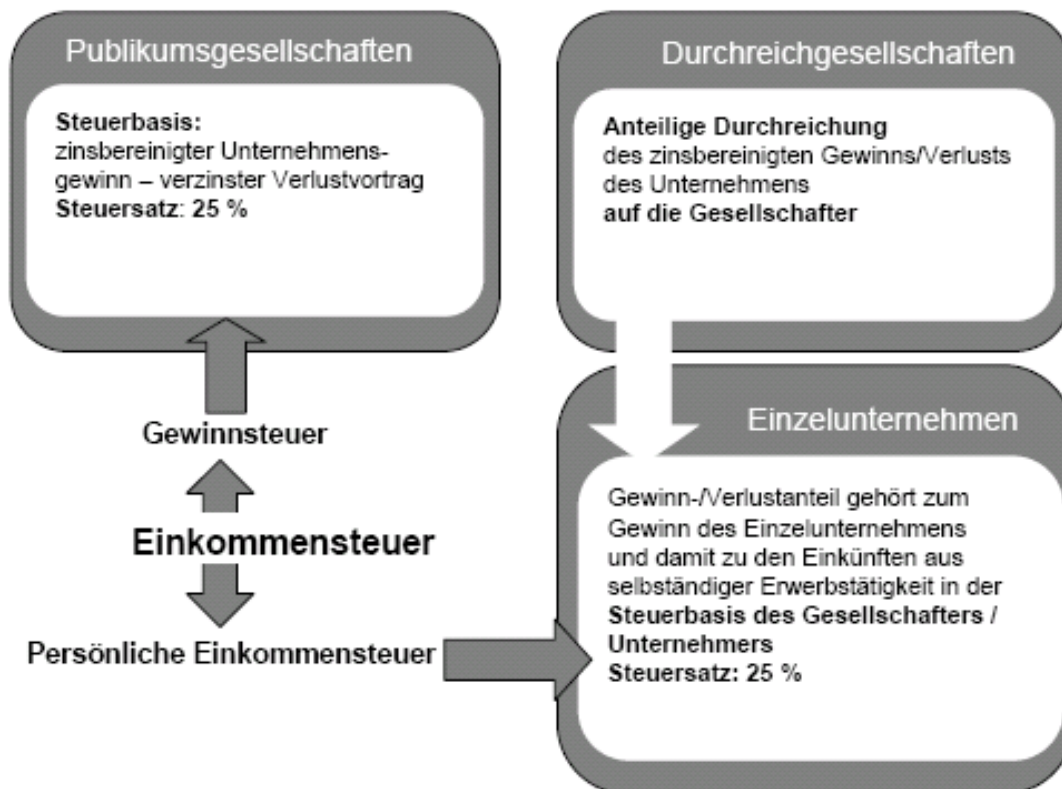
**Abbildung 5: Hauptsteuerformular**

Zeile			Nach amtlicher Feststellung in €	Nach privaten Unterlagen in €
1	Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit	+	34 920	34 920
2	Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit		0	225
3	Vorsorgeeinkünfte	-	7 650	7 650
4	Ausgaben für berufliche Bildung		0	500
5	Verlustvortrag		0	0
6	Schutzzinsen auf Verlustvortrag		0	0
7	Markteinkommen [ Summe: (1) bis (6) ]	+	27 270	26 995
8	Persönliche Abzüge	-	14 590	14 590
9	Zu versteuerndes Einkommen [ Summe: (7) und (8) ]	+	12 680	12 405
10	Steuerschuld {+} : 0,25 ´ Betrag in (9), wenn dieser positiv ist Steuervergütung {-} : 0,25 ´ Betrag in (7), wenn dieser negativ und ein Steuerguthaben vorhanden ist	+	3 170	3 101
11	Anrechenbare Einkommensteuern	-	3 170	3 170
12	Zu zahlende Steuer {+} Zu erhaltende Steuer {-} [ Summe: (10) und (11) ]		0	-69
Bankkonto		Nr.	Institut/ BLZ:	
Ich versichere, dass die Angaben in dieser Erklärung nach meinem besten Wissen und Gewissen der Wahrheit entsprechen.			An der Erklärung hat mitgewirkt :	
Datum und Unterschrift			Name/Firma und Adresse	

Bei der Besteuerung der Unternehmen wird zwischen Durchreich- und Publikumsgesellschaften unterschieden. Erstere werden transparent besteuert, wie es heute bereits bei den Einzelunternehmen und Personengesellschaften der Fall ist. Darüber hinaus dürfen kleinere Kapitalgesellschaften (beispielsweise mit einer festzulegenden Höchstzahl an Anteilseignern) ebenfalls die Gewinne auf die Anteilseigner aufteilen, und diese Gewinnanteile in die persönliche Einkommensteuer durchreichen, so dass sie auch von der persönlichen Abzugsbeträgen profitieren können – es sei dann, diese wären durch andere

Einkommensarten schon ausgeschöpft. Abbildung 6 stellt diese Art der Gewinnbesteuerung schematisch dar.

**Abbildung 6: Publikums-, Durchreichgesellschaften und Einzelunternehmen**



Diese Art der Durchreichung und transparenter Besteuerung der Unternehmen hat zur Folge, dass die Gewinnbesteuerung weitestgehend rechtsformneutral ist. Darüber hinaus werden durch die zinsbereinigte Gewinnbesteuerung auch die anderen betriebswirtschaftlichen Neutralitätspostulate nahezu durchgängig erfüllt.<sup>32</sup> Von besonderer Bedeutung ist, dass die Art der gewählten Abschreibungsverfahren auch über die Zinsbereinigung neutralisiert wird, da die Abschreibungen das Eigenkapital und damit den Schutzzinsabzug determinieren. Wichtig für Transformationsstaaten ist darüber hinaus, dass dadurch auch die Scheingewinnbesteuerung, welche vor allem in Zeiten hoher Inflationsraten die Unternehmen bedroht, vermieden wird.

## IV.2 Die Mikrosimulation

In globaler Perspektive hat sich der Wettbewerb der Steuer- und Transfersysteme in den letzten 15 Jahre wesentlich verschärft.<sup>33</sup> Während sogar promi-

<sup>32</sup> Zu Einzelheiten siehe den Beitrag von Manfred Rose und Daniel Zöller in diesem Band.

<sup>33</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Globalization, Capital Flight ... A.a.O.

nente deutsche Ökonomen das Schreckensgespenst von Abwärtsspirale und Sozialabbau an die Wand malen,<sup>34</sup> gibt es dennoch im internationalen Vergleich Staaten, die gerade in der Phase der Wettbewerbsverschärfung erheblich an Wettbewerbsfähigkeit gewonnen haben, was sich zugleich gemessen am „index of economic freedom“ in einem Aufstieg in die ersten Rangplätze geäußert hat.<sup>35</sup> Diese wirtschafts- und sozialpolitischen Erfolge waren insbesondere durch eine couragierte Steuer- und Sozialpolitik sowie eine verlässliche Finanzpolitik begründet, die sich in einer strikten Reform des öffentlichen Sektors (MPM) und einer mittel- bis langfristig ausgerichteten und gesetzlich verpflichtenden Finanzplanung (einschließlich Vermögensrechnung und Controlling) ausdrückten.

Zu dieser Erfolgsstrategie zählt darüber hinaus die Hinwendung zu modernen Methoden der Simulation im öffentlichen Sektor, welche die Haushalts- und Finanzplanung ebenfalls im Sinne der Nachhaltigkeit beeinflussen. Die Probleme von Steuer- und Sozialreform sowie Mikrosimulation und Steuerschätzung werden in dem hier dargestellten Projektzusammenhang aufgegriffen und in praktische Lösungsansätze umgesetzt, die bereits in zahlreichen internationalen Forschungs- und Beratungsvorhaben beachtlichen Einfluss gerade auf die Entwicklungsprozesse in den Transformationsländern gehabt haben. Dabei ist leider zu beobachten, dass die politische Akzeptanz für die hier vorgestellten Reformansätze und Methoden sich erst in allerjüngster Zeit und nur sehr zögerlich in den deutschen Reformdiskussionen niederschlagen. Aber immerhin zeichnen auch hier sich gewisse Entwicklungen ab, die durchaus Mut zur weiteren Missionierung machen.

In der praktischen Anwendung wurden zunächst Gruppensimulationsmodelle für die deutsche Lohn- und Einkommensteuer entwickelt (1974 – 1985), wie sie heute in beinahe jedem führenden Wirtschaftsforschungsinstitut angewendet werden. In den 80er Jahren des vorigen Jahrhunderts wurde der Anwendungsbereich auf die sozialpolitischen Fragestellungen erweitert und in den 90er Jahren schließlich auf die wesentlich leistungsfähigeren Mikrosimulationsansätzen übergegangen, zu denen das Potsdamer Mikrosimulationsmodell zählt.<sup>36</sup> Nach der Wende wurden insbesondere in Polen und Bulgarien ent-

---

<sup>34</sup> So beispielsweise Hans-Werner Sinn: The Selection Principle and Market Failure in Systems Competition. In: Journal of Public Economics 66, 1997, S. 247 – 274.

<sup>35</sup> Zu Einzelheiten vgl. [http://www.heritage.org/research/features/index/chapters/htm/index2007\\_execsum.cfm](http://www.heritage.org/research/features/index/chapters/htm/index2007_execsum.cfm).

<sup>36</sup> Vgl. vor allem Christhart Bork: Steuern, Transfers und private Haushalte: Eine mikroökonomische Analyse der Verteilungswirkungen. Frankfurt am Main: Lang 2000.

sprechende Modelle in die Politikberatung eingeführt, was gerade im ersteren Beispiel sicherlich die Transformationserfolge mit bestimmt hat. Zu Beginn des neuen Jahrhunderts ergaben sich neue Herausforderungen auf dem Balkan, so in Kroatien, aber insbesondere in Bosnien und Herzegowina, später auch in Montenegro und Serbien. Mit Hilfe der Mikrosimulationsmethodik konnten hier Steuerreformvorschläge getestet und sogar komplette Gesetzentwürfe vorgelegt werden. Nachdem im Jahr 2003 eine Vorstudie für die russische Sozialreform in Zusammenarbeit mit der Finanzakademie Moskau und der Weltbank angefertigt wurde, befindet sich das Forschungs- und Beratungsprojekt in Georgien in seiner Endphase. Darüber hinaus ist eine grundlegende Reform der direkten Steuern und des kommunalen Finanzausgleichssystems des Fürstentums Liechtensteins im Auftrag der Regierung im Stadium von Gesetzentwürfen nahezu abgeschlossen.<sup>37</sup>

In der Steuertheorie sowie der Theorie der Sozialpolitik wird seit mehr als drei Jahrzehnten eine integrierte Behandlung der Systemkomplexe „Besteuerung“ und „soziale Sicherung“ gefordert, wobei der dogmenhistorische Ausgangspunkt in der Diskussion um die negative Einkommensteuer in den 40er und 50er Jahren des vorigen Jahrhunderts (u.a. Lady Rhys-Williams, Alan Peacock und Milton Friedman) zu sehen ist.<sup>38</sup> Auch wenn sich in der Praxis eine reine Negativsteuer nicht durchgesetzt hat, sind dennoch die Systeme der Besteuerung und sozialen Sicherung in einem unmittelbaren Zusammenhang zu sehen, vor allem um nicht intendierte Nebenwirkungen von steuer- und sozialrechtlichen Entwicklungen identifizieren zu können. Folglich ist es naheliegend, das existierende Steuer- und Sozialrecht in ein (mehr oder weniger) einfaches Gleichungssystem zu übertragen und damit den rechtlichen Status quo mathematisch exakt abzubilden. Voraussetzung für diese Umsetzung sind detaillierte Kenntnisse des Steuer- und Sozialrechts sowie eine exzellente methodische Ausbildung (vor allem in statistischen und ökonometrischen Verfahren sowie in jüngerer Zeit in der Beherrschung der modernen sozialwissenschaftlichen Software-Pakete).

Sind dann der Status quo und die möglichen Reformmodelle in einen Simulationsansatz erfolgreich umgesetzt, stellt sich das Problem einer adäquaten

---

<sup>37</sup> vgl. Tanja Kim und Hans-Georg Petersen: Fiscal Autonomy within an expenditure oriented revenue sharing system: An example from Liechtenstein. Discussion Paper des Lehrstuhls Finanzwissenschaft der Universität Potsdam 2007.

<sup>38</sup> Zu Einzelheiten vgl. Hans-Georg Petersen: Sozialökonomik. A.a.O.; ders.: Pros and Cons of Negative Income Tax. In: Herbert Giersch (Hrsg.): Reforming the Welfare State, Berlin, Heidelberg: Springer 1997, S. 51 - 82.

Datenbasis. Nach dem heutigen Stand der Dinge würde man – sofern verfügbar und zugänglich – an den Datensätzen der Steuer- und Sozialverwaltungen unmittelbar anknüpfen, weil hier die größte Informationsvielfalt gegeben ist. Allerdings erfassen die heutigen Formulare im Bereich der Steuer- und Sozialverwaltungen in aller Regel nicht alle Informationen, die für eine umfassende Simulation erforderlich sind. Und häufig sprechen auch die Bestimmungen des Persönlichkeits- und Datenschutzes dafür, nicht alle an sich notwendigen Informationen zur Verfügung zu stellen (letztere gilt insbesondere für die Unternehmen). Dann können nur amtliche Statistiken herangezogen werden, aus denen heraus die verfügbaren Daten abgerufen werden müssen und zu einem einheitlichen und widerspruchsfreien Datensatz zusammengefügt werden können, was über aufwändige Matching- und Merging-Prozeduren möglich ist.

Während in früheren Modellansätzen es nur möglich war, auf sogenannte gruppierte Statistiken (beispielsweise die Lohn- und Einkommensteuerstatistik oder die Einkommens- und Verbrauchsstichprobe EVS in Deutschland) zurückzugreifen,<sup>39</sup> wurden vor allem im letzten Jahrzehnt mikrobasierte Datensätze entwickelt, die auf der Ebene der einzelnen Haushalte (sogar der einzelnen Haushaltsmitglieder) ansetzen. Ein besonders erfolgreiches Modell wurde mit einer DFG-Finanzierung am eigenen Lehrstuhl konstruiert, welches als Potsdamer Mikrosimulationsmodell zwischenzeitlich am DIW Berlin implementiert und für vielfältige Probleme im Fragenbereich der Rürup-Kommission eingesetzt wurde.<sup>40</sup> Darüber hinaus wurde am Lehrstuhl im Zusammenarbeit mit den Kollegen des Heidelberger Steuerkreises – insbesondere Manfred Rose – ein eigenständiger Steuerreformansatz entwickelt,<sup>41</sup> der auch in modularer Form in einem Mikrosimulationsansatz getestet worden ist. Gerade die Methodik der Mikrosimulation hat vielfältige Problemfelder im Bereich der Verteilungswirkungen aufgedeckt, die dann eine Neuformulierung der Reformansät-

---

<sup>39</sup> Vgl. zu Details Michael Hüther, Matthias Müller, Hans-Georg Petersen, Bernd Schäfer: Microsimulation of Alternative Tax and Transfer Systems for the Federal Republic of Germany. In: Johann Kurt Brunner, Hans-Georg Petersen: A.a.O., S. 539 – 570; Hans-Georg Petersen, Michael Hüther und Klaus Müller: A.a.O.

<sup>40</sup> Vgl. Christhart Bork und Hans-Georg Petersen (2000): Revenue and Distributional Effects of the Current Tax Reform Proposals in Germany – An Evaluation by Microsimulation. In: Hans-Georg Petersen und Patrick Gallagher (Hrsg.): Tax and Transfer Reform in Australia and Germany. Australia Centre Series, Vol. 3., Berliner Debatte Wissenschaftsverlag, Berlin 2000, S. 219 – 235; Christhart Bork: A.a.O.

<sup>41</sup> Einzelheiten sind unter [www.einfachsteuer.de](http://www.einfachsteuer.de) zu finden. Vgl. auch Hans-Georg Petersen, Manfred Rose: Zu einer Fundamentalreform der deutschen Einkommensteuer: Die Einfachsteuer des Heidelberger Steuerkreises. In: Ullrich Heilemann, Klaus-Dirk Henke (Hrsg.): Was ist zu tun? Wirtschaftspolitische Agenda für die Legislaturperiode 2002 bis 2006. RWI: Schriften, Heft 72. Berlin: Duncker & Humblot 2004, S. 51 – 80 und Hans-Georg Petersen, Antje Fischer, Juliane Flach: Wirkungen der Einfachsteuer auf die Steuerbelastung von Haushalten und Unternehmen. In: Perspektiven der Wirtschaftspolitik (PWP), Band 6, 2005, S. 71 – 94.

ze erlaubten, um damit auch die Akzeptanz bei den Betroffenen (die sowohl Verlierer als auch Gewinner sein können) zu erhöhen. Neben der Vermeidung von Systemwidersprüchen wird darüber hinaus auch eine „politische Risikoanalyse“ möglich, die sich natürlicher Weise insbesondere auf die Verlierergruppen erstrecken muss.

Zukünftige Arbeiten im Zusammenhang mit der Mikrosimulation müssen insbesondere die Verhaltenanpassungsproblematik, die theoretisch exakt in der neueren Steuertheorie beschrieben wird (insbesondere die Steuerabwehr und den Transferbetrug), verstärkt in das Blickfeld nehmen. Darüber hinaus wird an einer Dynamisierung der Mikrosimulation gearbeitet, mittels der auch die intergenerativen Folgen steuer- und sozialrechtlicher Veränderungen abgeschätzt werden könnten. In der langfristigen Modellierung erhalten Verhaltensänderungen einen ganz besonders hohen Stellenwert, so dass die dynamische Mikrosimulation jedenfalls auf mittlere Sicht gewichtige Informationslücken auf der Basis der individuellen Analyse schließen kann, welche insbesondere im Zusammenhang mit der Generationenbilanzierung auftreten. Beide Forschungsansätze können sich also ideal ergänzen und langfristig eine nachhaltige, leistungs- und bedarfsgerechte<sup>42</sup> Steuer- und Sozialpolitik unterstützen,<sup>43</sup> welche zugleich eine verantwortliche Finanzpolitik mit einer ausgeglichenen intergenerativen Belastung sichert.

Langfristbetrachtungen haben darüber hinaus einen besonderen Stellenwert bei der Beurteilung von Ersparnis, Kapitalbildung und Investition. Kurzfristige, periodenorientierte Betrachtungsansätze führen zu geradezu katastrophalen Fehlschlüssen: so werden in der konventionellen Finanzwissenschaft Kapitaleinkommen häufig als „unearned income“ betrachtet, welches man getrost einer höheren oder gar mehrfachen steuerlichen Belastung unterwerfen kann. Demgegenüber zeigt die vom Heidelberger Kreis propagierte Lebenseinkommensbetrachtung auf, dass Leistungsangebots-, Konsum, Spar- und Investitionsverhalten in einem unauflösbaren Systemkomplex stehen, der nur in einem Lebenszykluszusammenhang offenbar und verständlich wird.<sup>44</sup> Die Modelldy-

---

<sup>42</sup> Zur Problematik der Leistungs- und Bedarfsgerechtigkeit vgl. Hans-Georg Petersen: *Ökonomik, Ethik und Demokratie: Zu einer Theorie der Effizienz und Gerechtigkeit offener Gesellschaften*. Baden-Baden: Nomos 1993, und ders.: *Redistribution and the Efficiency/Equity Trade-off*. In: *Studi economici*, Vol. 59 (2004), S. 5 – 42.

<sup>43</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen, Bernd Raffelhüschen: A.a.O.

<sup>44</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: *Werte, Prinzipien und Gerechtigkeit: Zu einem dynamischen Verständnis von Leistungsfähigkeit*. In: Michael Ahlheim, Heinz-Dieter Wenzel, Wolfgang Wiegand (Hrsg.): *Steuerpolitik – Von der Theorie zur Praxis. Festschrift für Manfred Rose zum 65. Geburtstag*. Springer, Berlin, Heidelberg, New York: Springer 2003, S. 59 – 100. Ders., Manfred Rose: A.a.O.

namik in der Mikrosimulation kann auch dazu beitragen, diese für unsere Gesellschaft existenzwichtigen Fragen besser zu verstehen und so den gesellschaftlichen Neidkomplexen entgegen zu wirken.<sup>45</sup>

Will man die Allokations-, aber insbesondere die Verteilungswirkungen von Steuer- und Transfersystemen analysieren, so ist es unmittelbar einsichtig, dass man auf der Mikroebene bei Personen oder Haushalten bzw. Personen- oder Haushaltsgruppen ansetzen muss. Geht man dabei von Verhaltenskonstanz aus, spricht man von statischer Mikrosimulation. Diese ist vor allem für die kurz- bis mittelfristige Analyse der Auswirkungen von Veränderungen im Steuer- und Sozialrecht brauchbar. Wie wir aus der Steuer- und Transferwirkungslehre<sup>46</sup> sowie der Modernen Politischen Ökonomie<sup>47</sup> her wissen, werden nicht nur die ökonomischen Verhaltensweisen (Arbeitsangebot, Spar- und Investitionsverhalten), sondern auch das Wahlverhalten – wenn auch nur nach mehr oder weniger großen time lags bzw. nach Überwindung gewisser, schwer abzuschätzender Schwellenwerte – von Änderungen insbesondere der marginalen Steuer- und Transferabbausätze beeinflusst, was kürzlich im Zusammenhang mit der Hartz IV-Diskussion sehr plastisch verdeutlicht worden ist.

Treten langfristige Effekte in den Vordergrund der Betrachtung, muss zur dynamischen Mikrosimulation übergegangen werden, die Verhaltensänderungen mit einbezieht. So wirkt beispielsweise die spezifische Ausgestaltung der sozialen Sicherung (abhängig von der menschlichen Reproduktion oder/und Kapitalbildung) nachhaltig auf die Größe, Struktur und den Altersaufbau der Bevölkerung. In langfristiger Perspektive muss man all diese Änderungen und eventuelle Rückkoppelungseffekte berücksichtigen, was natürlich erstens eine erhebliche Komplizierung des Modellaufbaus bedeutet, zweitens die Formulierung realistischer Verhaltenshypothesen (sowie deren Wahrscheinlichkeiten) und drittens zusätzliche Datenmengen erfordert. Hieran wird deutlich, dass auch bei weiteren, intensivierten Forschungsanstrengungen, die fraglos notwendig bleiben, der Berücksichtigung von Verhaltensänderungen enge Grenzen gesetzt sind, so dass weiterhin pragmatisch begrenzte Partialmodelle ihre Berechtigung behalten.

---

<sup>45</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Werte, Prinzipien und Gerechtigkeit: A.a.O.

<sup>46</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Sozialökonomik. Verlag W. Kohlhammer, Stuttgart, Berlin, Köln 1989.; ders.: Finanzwissenschaft I und II. A.a.O.

<sup>47</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen, Klaus Müller: A.a.O.

Im praktischen Einsatz stehen – je nach Datenverfügbarkeit und spezifischer Fragestellung – die methodisch etwas älteren Gruppenmodelle durchaus noch gleichberechtigt neben den moderneren mikroanalytischen Simulationsansätzen. Gerade für einfache, kurz- bis mittelfristige Steuerschätzungen liefern Gruppenmodelle ausgezeichnete Ergebnisse. Auch in vielen Transformationsländern konnten diese schnell konstruiert und implementiert werden, was die Steuerreformprozesse wesentlich beschleunigt hat, da man nicht erst die Wirkungen vollzogener Steuerreformen im sozialen Experiment untersuchen und auf die empirischen Daten warten musste, sondern den Test in der Simulation durchführen konnte.<sup>48</sup> Da sich im Prozess der Steuer- und Sozialreform auf mittlere bis längere Sicht die amtliche Statistik verbessern lässt bzw. heute die Einsicht in die Leistungsfähigkeit der Mikrosimulation immer mehr Steuer- und Sozialpolitiker überzeugt hat, den direkten Zugang zu Veranlagungsdaten und internen Daten der Sozialverwaltung zu gewähren, wird bei der Modellierung i.d.R. von einem modularen Mikroansatz ausgegangen, der zunächst mit Gruppendaten gefüttert werden kann. Sind Mikrodaten verfügbar, lässt sich ein solcher Modellansatz kurzfristig auf die neue Datenbasis umstellen, was vor allem im Ausland mehrfach unter Beweis gestellt werden konnte.

Der Zusammenhang zwischen der Haushalts- und insbesondere längerfristigen Finanzplanung in fiskalischer Verantwortlichkeit lässt sich am Einfachsten über eine strukturierte Abbildung virtuell verdeutlichen (siehe Übersicht 1). Unterschieden wird hier jeweils in eine *kollektive* und *individuelle* Ebene. Zentral für eine nachhaltige Haushalt- und Finanzplanung ist die Steuerschätzung, die auf die Methoden der Mikrosimulation und – vor allem bei relativ einfach strukturierten indirekten Steuern – auf ökonometrischen Zeitreihenschätzungen aufbaut. Für die Beurteilung der Verteilungswirkungen ist man allerdings bei allen Steuerarten auf die Mikrosimulation angewiesen. In die übergeordnete Finanzplanung, in welche idealtypisch die jährliche Haushaltsplanung einzubetten wäre,<sup>49</sup> fließen die politischen Zielsetzungen der jeweiligen Regierungen ein, während die makroökonomische Entwicklung und mögliche Steuerrechtsänderungen ebenfalls unmittelbaren Einfluss auf die Einnahmenentwick-

---

<sup>48</sup> Das ist besonders erfolgreich in Polen gelungen; im Zusammenhang mit einem PHARE-ACE-Projekt der EU wurde hier ein an der Universität Gießen entwickeltes Gruppensimulationsmodell erfolgreich eingesetzt. Vgl. hierzu Marek Belk, Hans-Georg Petersen: A.a.O.

<sup>49</sup> Das in Deutschland die Haushaltsplanung – i.d.R. mit einem Horizont, der gerade bis zur nächsten Steuerschätzung reicht – die Finanzplanung dominiert, ist ein Grund für unserer gegenwärtigen gesamtwirtschaftlichen Fehlentwicklungen. Andere Länder haben hier beispielhafte Lösungsansätze entwickelt (z.B. Neuseeland und Australien mit ihren „Budget Honesty bzw. Fiscal Responsibility“ Acts; vgl. Hans-Georg Petersen: Das Neuseelandexperiment: Ist das die zukünftige Entwicklung des deutschen Sozialstaats? In: Eckhard Knappe, Albrecht Winkler (Hrsg.): Sozialstaat im Umbruch. Herausforderungen an die deutsche Sozialpolitik. Frankfurt/New York: Campus 1997, S. 119 – 149.



lung haben. Mikrosimulation und Steuerschätzung führen dann auf der *Staatsebene* zu einer Veränderung des Steueraufkommens insgesamt, aber auch insbesondere im föderalstaatlichen Zusammenhang zu unterschiedlichen Aufkommensentwicklungen auf den verschiedenen Ebenen der Gebietskörperschaften. Gerade in den internationalen Forschungs- und Beratungsprojekten hat sich gezeigt, dass die Mikrosimulationsmodelle dann auf die Ebene der einzelnen Gebietskörperschaften heruntergebrochen werden müssen. Neben das steuerliche Mikrosimulationsmodell tritt zusätzlich ein (isoliertes oder integriertes) „Steuerverteilungs-“ oder (sofern gleichwertige Lebensverhältnisse angestrebt werden) „Finanzausgleichsmodell“.<sup>50</sup> Steht das resultierende Steueraufkommen nicht in Einklang mit der Ausgabenplanung, muss eine Revision der Programmplanung der Gebietskörperschaften erfolgen.

Auf der *individuellen* Ebene (siehe Übersicht 1), also der Ebene der Haushalte oder Unternehmen, ist die Veränderungen des verfügbaren Einkommens bzw. Gewinns die entscheidende Größe, welche ökonomische oder politische Verhaltensanpassungen seitens der Bürger bzw. Unternehmen auslöst. Verhaltensanpassungen im ökonomischen Bereich haben dann Veränderungen in den steuerlichen und sozialrechtlichen Bemessungsgrundlagen zur Folge, was in aller Regel – bei häufig zu beobachtender Dominanz von Steuervermeidung bis hin zu Steuerhinterziehung und Transferbetrug – eine Verringerung des Steueraufkommens bzw. Erhöhung der Sozialausgaben nach sich zieht. Kollektive und individuelle Zielwidersprüche lösen erneute Reformdiskussionen in Steuer- und Sozialpolitik aus, welche wiederum weitere Simulationsläufe zur Evaluation der Reformalternativen erfordern.

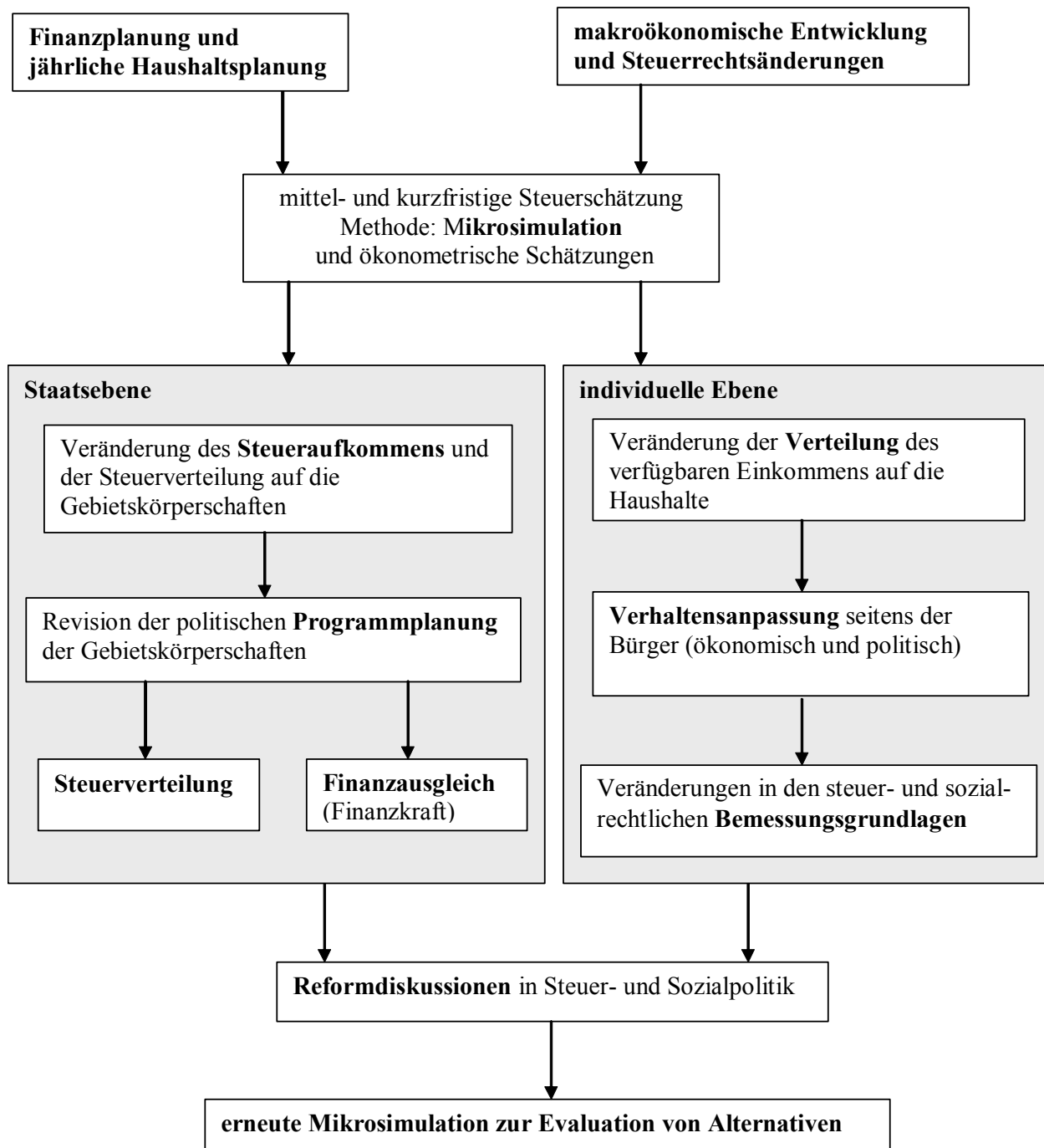
In Übersicht 2 werden die Zusammenhänge zwischen den Einzelsteuerarten, den steuerrechtlichen Parametern und der Mikrosimulation graphisch strukturiert. Der globale Wettbewerb zwischen Steuer-/Transfersystemen auf der einen Seite und die zunehmende Integration in internationale- und vor allem supranationale Wirtschaftsräume erzwingen Anpassungen und zum Teil auch ein gewisses Ausmaß an Harmonisierung der Steuersysteme, ohne dass allerdings völlig übertriebene Gleichheitsmaßstäbe angelegt werden sollten.<sup>51</sup>

---

<sup>50</sup> Ein solcher Modellansatz ist im Auftrag des Landes Brandenburg konstruiert worden; vgl. Hans-Georg Petersen, Stefan Anton, Christhart Bork: Mischfinanzierungen im deutschen Länderfinanzausgleich. Zur Problematik der Gemeinschaftsaufgaben, Finanzhilfen und Geldleistungsgesetze. Aachen: Shaker 2001. Ein gemeindliches Mikrosimulationsmodell wurde auch in einem Forschungsprojekt für Liechtenstein entwickelt; vgl. Tanja Kirn und Hans-Georg Petersen: A.a.O.

<sup>51</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen: Werte, Prinzipien ... A.a.O.

### Übersicht 1: Finanzplanung und Makroökonomische Entwicklung



In der internationalen Systemforschung und auch Beratungspraxis vor allem im Kontext der Transformationsländer stehen insbesondere effiziente und leistungsgerechte Einzelsteuern im Vordergrund, die über eine Integration der Einkommens- und Gewinnbesteuerung sowie einfache Gewinnermittlungsmethoden gerade die kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) fördern.<sup>52</sup> Neben

<sup>52</sup> Besondere Erfahrungen und Forschungsergebnisse wurden in diesem Bereich in einem PHARE ACE-Projekt der EU gewonnen, bei denen die KMU im Mittelpunkt der empirischen Analyse gestanden haben; vgl. Hans-Georg Petersen (Hrsg.): Industrial and Social Policy in Transition Countries – Two Case Studies: Poland and Bulgaria. Aachen: Shaker 2000.

einer integrierten Einkommens- und Gewinnbesteuerung spielt dabei eine am Kassenprinzip orientierte Mehrwertsteuer eine vordringliche Rolle, so dass Unternehmen nur zum Zeitpunkt ihrer höchsten Liquidität zur Steuerzahlung verpflichtet sind und damit unnötige, allein auf temporären Liquiditätsproblemen der KMU beruhende Konkurse vermieden werden.<sup>53</sup> Einkommen und Mehrwertsteuerentwürfe, die alle Neutralitätspostulate erfüllen (Neutralität der intertemporalen Konsum- und Ersparnisentscheidung, Rechtsformneutralität, Investitionsneutralität in Bezug auf Human- und Sachkapital, Finanzierungsneutralität sowie Inflationsneutralität),<sup>54</sup> fördern zugleich die vor allem in Transformationsländern notwendige nationale Kapitalbildung und reizen die Wachstumsdynamik an. Dabei spielt ein wohl abgewogenes wie pragmatisches Konzept der Zins- und Sparbereinigung, also eine grundlegende Konsumorientierung des gesamten Steuersystems, die entscheidende Rolle. Nach der Definition geeigneter Bemessungsgrundlagen für die Einzelsteuern und deren Anpassung an die Standards des jeweiligen Integrationsraumes sind dann die technischen Einzelheiten für die Verwaltungsebenen (Durchführungsverordnungen 1 und 2, wobei auf ergänzende Steuerrichtlinien aus Gründen der Einfachheit verzichtet werden sollte) und die zugehörigen Steuerformulare zu entwickeln, die alle notwendigen Variablen der Veranlagungsverfahren erfassen und eindeutige Identifikationsmöglichkeiten für die Haushalte und Unternehmen enthalten müssen. Letztere spielen für die Steuerstatistik (anonymisierte Mikrodaten, siehe Überblick 2) eine wichtige Rolle, die wiederum die Brücke zur Mikrosimulation bildet.

Nach der Bestimmung der Steuerfreibeträge (Grundfreibetrag bzw. Konsumexistenzminimum, sonstige Abzugsbeträge und notwendige Freigrenzen) erfolgt dann die Festlegung des Steuertarifs (international i.d.R. in Form eines Stufengrenzsatztarifs mit wenigen Stufen, zunehmend Flatrate-Tarife, wie sie auch vom Heidelberger Steuerkreis vorgeschlagen werden). Aus den Parametern der Bemessungsgrundlage, Abzugsbetragsregelung und des Steuertarifs folgt bei gegebener Bruttoeinkommensverteilung das gesamtstaatliche Aufkommen.

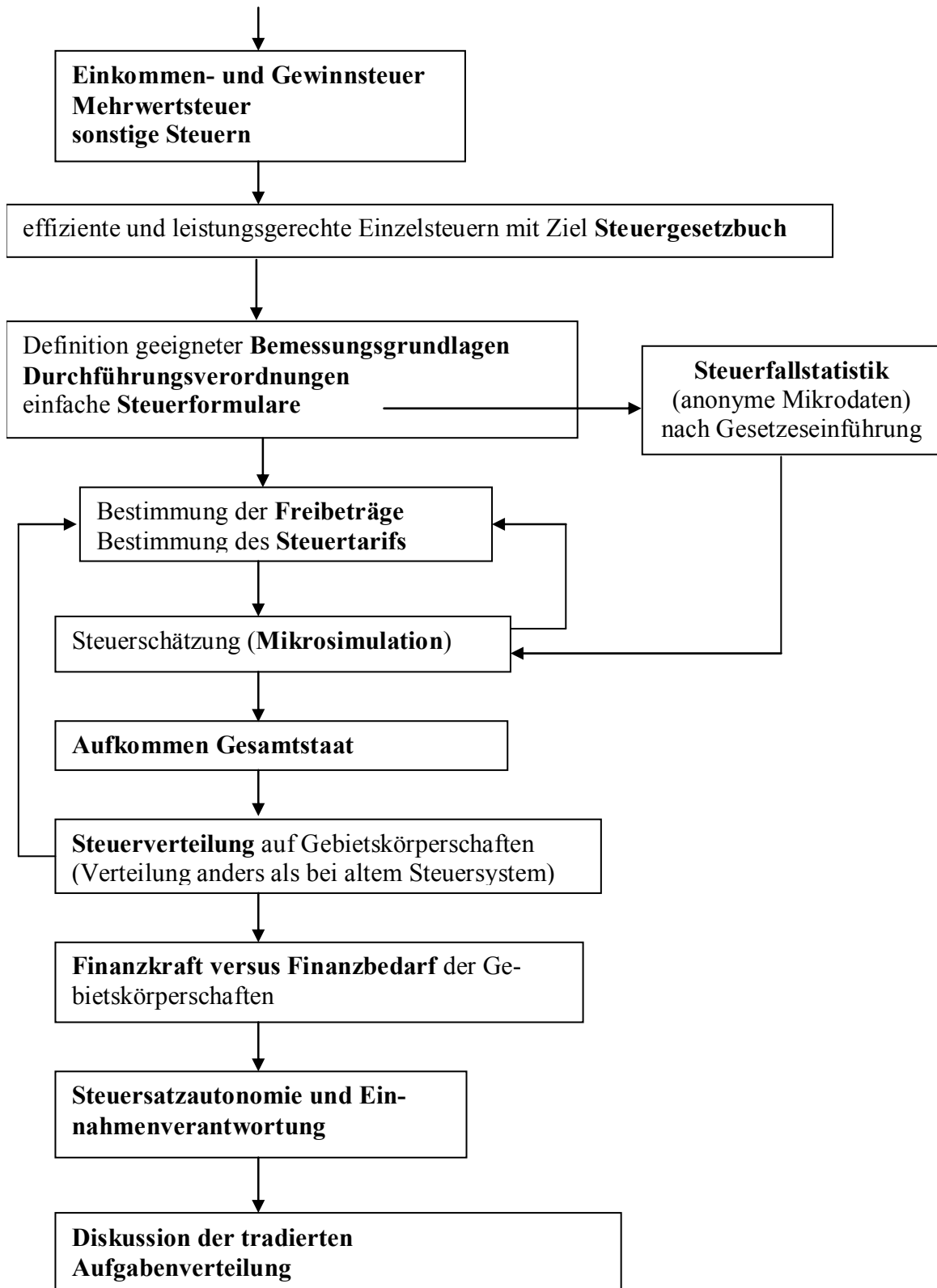
---

<sup>53</sup> Zu den Problemen im bulgarischen Transformationsprozess vgl. Hans-Georg Petersen, Atanas Naydenovv: A.a.O.

<sup>54</sup> Vgl. Hans-Georg Petersen, Manred Rose: A.a.O.

## Übersicht 2: Systemparameter und Mikrosimulation

Anpassung und Harmonisierung der Einzelsteuergesetze an Standards des jeweiligen Integrationsraums



Bei Implementierung eines dezentral strukturierten Mikrosimulationsansatzes (Steuerverteilungs- bzw. Finanzausgleichsmodell) kann auch die Aufkom-

mensverteilung auf die verschiedenen Ebenen der Gebietskörperschaften berechnet werden. Aus der Verteilung der lokalen und regionalen Bemessungsgrundlage werden dann Indikatoren der Finanzkraft abgeleitet, während über die Entscheidungen hinsichtlich der Aufgabenverteilung auf die Gebietskörperschaften der Finanzbedarf bestimmt werden kann. In diesem Zusammenhang spielen Fragen der Autonomie (Gesetzgebungs-, Verwaltungs- und Aufkommenshoheit) sowie der lokalen und regionalen Einnahmenverantwortung (*dezentrale fiskalische Verantwortlichkeit*) eine vordringliche Rolle, die wiederum Diskussionen über die tradierte Aufgabenverteilung, also grundlegende Fragen einer effizienten, dezentralen Struktur, auslösen.

Die komplette Grundstruktur eines umfassenden steuer- und sozialrechtlichen Mikrosimulationsmodells ist in Übersicht 3 dargestellt. In modularer Struktur werden Steuerrecht, Versicherungsrecht (einschließlich staatlicher Regulierung) und das Transferrecht in adäquate Gleichungssysteme umgesetzt. Der Simulationsansatz wird dann mit geeigneten Datensätzen „gefüttert“, die nach Möglichkeit auf Mikrodatenfiles beruhen, oder aber ersatzweise auch auf gruppierte Daten zurückgreifen.<sup>55</sup> Daraus folgen die entsprechenden Berechnungsmodule. Aus den Berechnungsmodulen werden die Analysemodule abgeleitet, aus denen die Ergebnisinterpretation entwickelt werden kann. Als Aggregationsebenen finden verschiedene soziale Statusvariablen (wie Einkommensklassen, Haushaltsgröße, beruflicher Status, Alter, Geschlecht, Unternehmensform und –miteigentum etc.) Verwendung, die umfassende ökonomische, soziologische und politikwissenschaftliche Interpretationsmöglichkeiten eröffnen. Aufkommens- und Ausgabeneffekte können auf der Ebene der Einzelsteuern, der Versicherungsbeiträge (für Privat- und Sozialversicherung) und der Sozialleistungen bestimmt sowie Gesamteffekte berechnet werden.

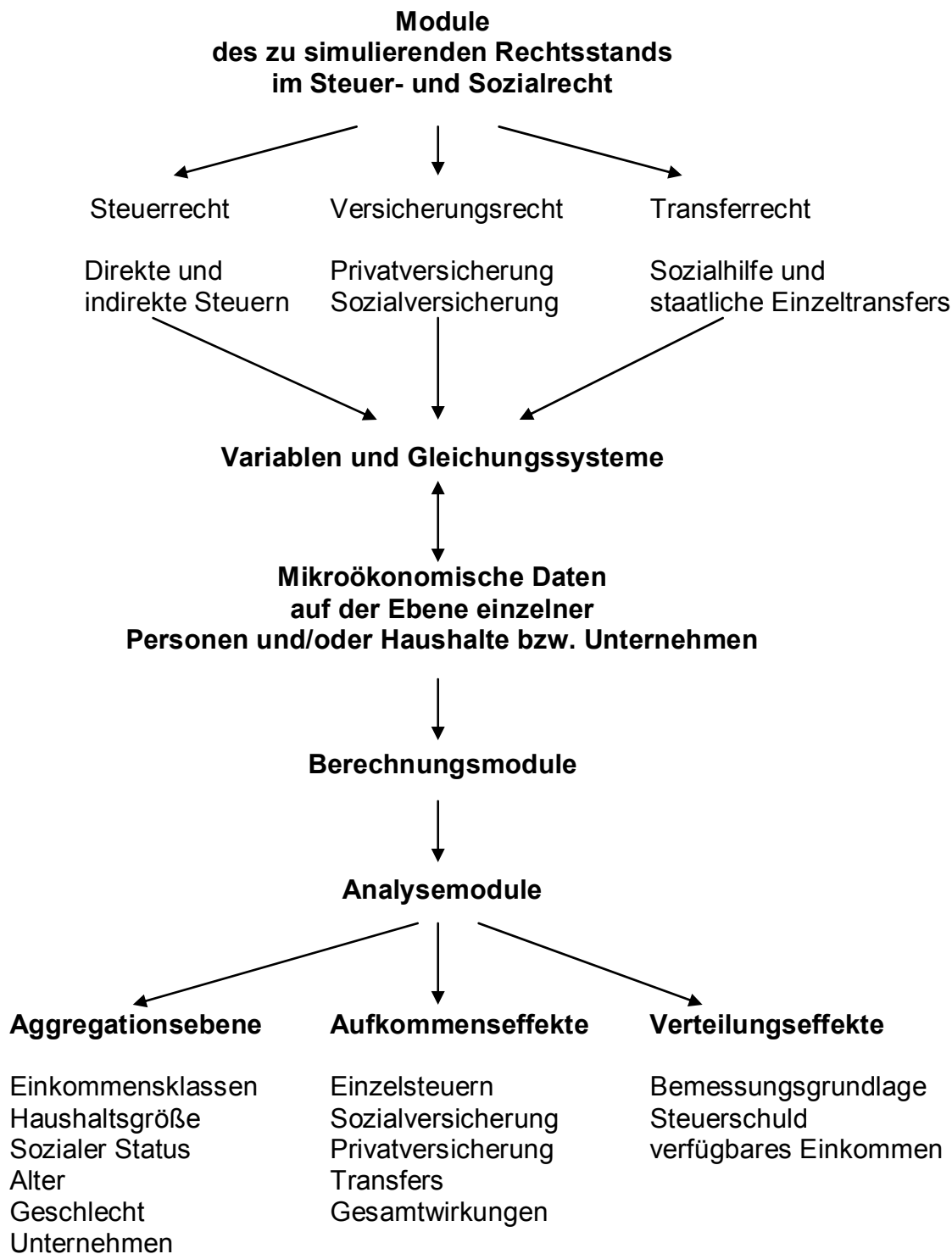
Dabei sind getrennte Verteilungsanalysen hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen, der Steuerschuld, der Transferverteilung sowie der verfügbaren Einkommen möglich, so dass immer zwischen den Auswirkungen der Änderungen von Bemessungsgrundlagen und tariflicher Variationen (insbesondere Progressionsveränderungen) differenziert werden kann. Damit werden Gewinner-/Verliereranalysen auf der Ebene der Steuerpflichtigen und Transferempfänger möglich, an der weiterführende verhaltenswissenschaftliche Untersuchungen (Leistungs- und Arbeitsangebotsverhalten, legale und illegale

---

<sup>55</sup> Während das Potsdamer Mikrosimulationsmodell die Haushaltsebene hervorragend beschreibt, wurde zur Simulation der Steuerwirkungen auf Unternehmensebene auf ein Simulationsmodell der Unternehmensbesteuerung zurückgegriffen, für das Teile der Grunddaten vom DIW Berlin zur Verfügung gestellt wurden; zu Einzelheiten vgl. Hans-Georg Petersen, Antje Fischer, Juliane Flach: A.a.O.

Vermeidungsreaktionen etc.) anknüpfen können. Die Qualität moderner Forschungs- und Beratungsansätze wird selbstverständlich am Zielerreichungsgrad gemessen; dabei spielt der Wissenschaftstransfer in die Politik, Verwaltung und Öffentlichkeit hinein eine bedeutsame Rolle.

**Übersicht 3: Grundstruktur eines umfassenden Mikrosimulationsmodells**



So verbessert die Mikrosimulation das Wissen der Politiker um die Wirkungsfolgen steuer- und sozialpolitischer Reformpakete, so dass bereits in den Planungsprozessen Rückkoppelungen möglich sind, um die allfälligen „handwerklichen Fehler“ zu vermeiden. Politik und Verwaltung erhalten wissenschaftsbaasierte Werkzeuge („tools“), welche die Haushalts- und Finanzplanungsprozesse wesentlich effizienter gestalten und zugleich eine widerspruchsfreiere Formulierung der politischen Programmatik erlauben. Auch die Medien reagieren sehr positiv auf wissenschaftlich fundierte Berechnungen der Reformauswirkungen, zumal die Berichte der Regierung und Opposition immer entsprechend der ideologischen Position ausgerichtet sind.

## V. Zusammenfassung und Ausblick

In den bisher durchgeführten Arbeiten an dem Georgien-Projekt konnten sowohl die Analyse des Status quo als auch eine weitgehende Umsetzung der Teilprojektziele erreicht werden. Das vordringliche Ziel lag darin, eine kritische *Bestandsaufnahme* des gesetzlichen Status quo in Georgien bezüglich des Steuer- und Transfersystems durchzuführen und dabei zugleich die existierenden Datengrundlagen zu erschließen. Da auf eine recht gute Datengrundlage zurückgegriffen werden kann, lässt sich ein umfangreicher Simulationsansatz des Status quo erarbeiten, welcher sowohl den Haushalts- als auch – vor allem Adscharien betreffend – den Unternehmensbereich umfassen könnte. Da im Transformationsprozess die Schattenwirtschaft eine bedeutsame Rolle spielt, sind die Markteinkommensgrößen allein nicht aussagefähig. Hier stellt sich ein besonderes Problem, welches noch eingehender Analysen bedarf.

An die Bestandsaufnahme schließt sich unmittelbar die Diskussion über ein effizientes, faires und einfaches System der Einkommens- und Gewinnbesteuerung an, welches vor allem die Kapitalbildung und damit die Wachstumschancen für Georgien verbessern soll. Aufgrund der Vorarbeiten wird dann ein integrierter Einkommens- und Gewinnsteuergesetzentwurf (Einfachsteuer) vorgelegt, der den lokalen gesellschaftlichen Gegebenheiten optimal angepasst wird. In diesem Zusammenhang werden auch Steuerformulare und Datenaufbereitungen entwickelt, die zukünftig die Steuer- und Sozialstatistik einfacher und transparenter gestalten, so dass eine statistische verlässliche Grundlage für empirisches Arbeiten geschaffen wird.

Parallel zur Erarbeitung des Gesetzentwurfs werden die einzelnen Komponenten eines möglichst umfassenden Mikrosimulationsmodells erarbeitet, wobei die einzelnen Module möglichst weitgehend den Status quo in Steuer- und Sozialrecht sowie die vorgeschlagenen rechtlichen Reformschritte abbilden.<sup>56</sup> Dabei wird technisch auf verlässliche und preiswerte Software (Programmierung in SPSS) zurückgegriffen. Mit dem Mikrosimulationsmodell kann dann auf Haushalts- und (soweit möglich) Unternehmensebene der Status quo der steuerlichen und sozialbeitraglichen Belastung sowie die Entlastung über die Transfers abgebildet werden. Außerdem können die Aufkommens- und Verteilungswirkungen der vorgeschlagenen Reformschritte im Detail analysiert werden.

Im Zusammenhang mit der Bestandsaufnahme des Status quo sind die derzeitigen Regelungen hinsichtlich der Gesetzgebungs-, Aufkommens- und Verwaltungshoheit zu erarbeiten und dabei die Ist-Situation der Verteilung des Steueraufkommens über die Gebietskörperschaften zu erfassen. In einem eigenständigen Simulationsmodell der Steuerverteilung und des Finanzausgleichs werden dann alle theoretischen möglichen Variablen eines umfassenden Finanzausgleichs einbezogen, so dass sowohl die Auswirkungen der steuerrechtlichen Änderungen als auch mögliche unterschiedliche Ansätze der Steuerverteilung und des Finanzausgleichs abgebildet werden können. Technisch wird dabei auf Standardsoftware (Umsetzung in Excel) zurückgegriffen.

Der Wissenschafts- und notwendige Wissenstransfer wurde bisher in zwei Seminaren an der Staatlichen Universität Tiflis und im Finanzministerium Adschariens vermittelt, die in den ersten 18 Monaten der Projektlaufzeit durchgeführt worden sind und an denen alle Partner und Mitarbeiter der beteiligten Lehrstühle teilgenommen haben. Dabei wurden in dem ersten Blockseminar die staatsrechtlichen Grundlagen sowie die finanzverfassungsmäßigen und steuerrechtlichen Regelungen in den Vordergrund gestellt. Das Seminar in Batumi hat sich insbesondere der Rolle der Autonomen Republik Adschariens gewidmet, wobei auch die Problematik der Steuerverteilung und des Finanzausgleichs in der Region im Einzelnen erörtert worden ist.

---

<sup>56</sup> Es ist selbstverständlich, dass die Steuerschätzung mit einer verlässlichen makroökonomischen Prognose verbunden sein muss, damit die Finanzpolitik tatsächlich auch nachhaltig angelegt sein kann. Im Rahmen des Wissenschaftstransfers werden diese Probleme mit den georgischen Projektpartnern auch detailliert diskutiert; es würde den Rahmen dieses Projektes jedoch kostenmäßig sprengen, wenn auch noch die Implementierung makroökonomischer Prognosemodelle vorgesehen würde.



Der rechtliche Status quo wird gegenwärtig durch einen georgischen Doktoranden am Lehrstuhl in Potsdam erarbeitet. Dabei werden die Ergebnisse in Doktoranden- und speziellen Projektseminaren intensiv diskutiert. Der Doktorand arbeitet sich darüber hinaus in die existierenden Gesetzentwürfe zur Einfachsteuer ein, so dass im Rahmen der vorgegebenen Projektlaufzeit sowohl die notwendigen Gesetzentwürfe (einschließlich der Durchführungsverordnungen nebst Steuerformularen) und Gesetzesbegründungen im Rahmen eines *Dissertationsvorhabens* abgeschlossen werden können.

Die empirische Bestandsaufnahme wird mit dem Lehrstuhl für Statistik und Ökonometrie der Universität Tbilissi erstellt.<sup>57</sup> In einer gemeinsamen Arbeitsgruppe wird dann ein umfassendes Mikrosimulationsmodell entwickelt, wobei in Spezialseminaren die notwendigen Kenntnisse vermittelt werden sollen, um zukünftig das Simulationsmodell auch in Georgien eigenständig pflegen und weiterentwickeln zu können. Zugleich wird die Methodik für zukünftige Trainingsseminare erarbeitet, in denen lokale und regionale Anwender (z.B. aus den interessierten Fachministerien und Instituten) geschult werden können.

Die Grundlagen des föderalstaatlichen Aufbaus werden in einer gemeinsamen Arbeitsgruppe mit dem Lehrstuhl für Finanzwissenschaft und Banken entwickelt. Dabei werden zum einen die theoretisch möglichen Steuerverteilungs- und Finanzausgleichsmodelle einer kritischen Bestandsaufnahme unterzogen und ihre mögliche, an die lokalen und regionalen Gegebenheiten angepasste Umsetzung diskutiert. Das eigenständige Simulationsmodell Finanzausgleich greift auf die grundlegenden Ergebnisse des Mikrosimulationsmodells zurück (insbesondere was die Verteilung der Steuerbemessungsgrundlagen über die verschiedenen Ebenen der Gebietskörperschaften betrifft).

Der mit dem Projekt verbundene Wissenschaftstransfer bringt die beteiligten georgischen Lehrstühle auf den *neuesten Stand im Bereich der angewandten empirischen Finanzwissenschaft* und eröffnet zugleich den Finanzverwaltungen einen direkten *Zugang zu den neuesten Methoden der Steuerschätzung und nachhaltigen Finanzplanung*.

Derartige Forschungs- und Wissenschaftstransferprojekte verbessern zugleich die Voraussetzungen für eine qualifizierte Ausbildung der Studenten. Die Grundlagen- und Trainingsseminare lassen sich direkt in die *Verbesserung der*

---

<sup>57</sup> Einige wenige Informationen zur Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät finden sich unter <http://www.tsu.edu.ge/eng/faculties/16e.htm>

*wissenschaftliche Lehre im Bereich des Graduierten- und Post-Graduiertenstudiums* übertragen. Zugleich werden die *interdisziplinären Fähigkeiten* der Studierenden in den Bereich Steuerrecht, Steuerpolitik sowie Statistik und Ökonometrie gestärkt, wobei außerdem die *Kommunikation der wissenschaftlichen Erkenntnisse in die Politik und Verwaltung* hinein gefördert werden.<sup>58</sup>

Das Projekt liefert also die zu implementierenden *Gesetzentwürfe in der Einkommens- und Gewinnbesteuerung* und detaillierte Ansatzpunkte für eine spätere *Schulung der involvierten Verwaltungen* (z.B. Grundsatzabteilungen in Finanz- und Wirtschaftsministerien sowie der Zentralbank). Es schafft praktisch *einsetzbare, wissenschaftlich basierte Instrumente* (Mikrosimulationsmodell, Steuerschätzungsansätze, Simulationsmodell Finanzausgleich), um zukünftige Reformvorhaben effizient zu planen und die Haushalts- und Finanzplanung auf eine verlässliche Grundlage zu stellen. Es vermittelt darüber hinaus die *staatstheoretische Grundlagen*, insbesondere über den Aufbau eines friedensstiftenden Föderalstaats, welche die Kenntnisse über die Wertgrundlagen einer offenen Gesellschaft vertieft, damit den zivilgesellschaftlichen Ansatz unterstützt, eine Stärkung des demokratischen Marktsystems fördert und zugleich das friedliche Zusammenleben in einer unruhigen Region erleichtert.

---

<sup>58</sup> Erfahrungsgemäß sind die deutschen und englischen Sprachkenntnisse der Zielgruppen häufig nicht ausreichend; es ist daher erforderlich, die Materialien für die Seminare (Grundlagen-, Methoden- und Abschlusssseminar) zu übersetzen.

## Literaturverzeichnis

- Anton, Stefan; Brehe, Mathias; Petersen, Hans-Georg: Die Einfachsteuer im empirischen Test. In: Manfred Rose (Hrsg.): Reform der Einkommensbesteuerung in Deutschland. Konzept, Auswirkungen und Rechtsgrundlagen der Einfachsteuer des Heidelberger Steuerkreises. Heidelberg: Verlag Recht und Wirtschaft 2002, S. 41 – 121.
- Arnim, Hans-Herbert von; Heiny, Regina; Ittner, Stefan: Korruption: Begriff, Bekämpfung und Forschungslücken. 2. Aufl., Deutschen Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung: Speyer 2006.
- Australian Government: Charter of Budget Honesty Act 1998. <http://www.treasury.gov.au/contentitem.asp?NavId=012&ContentID=70>. 7. Juni 2007.
- Belka, Marek; Petersen, Hans-Georg: (Hrsg.): Economic Transformation in Poland. Reforms of Institutional Settings and Macroeconomic Performance. Frankfurt, New York: Campus 1995.
- Bertelsmann-Stiftung: Die Gemeindefinanzen in Deutschland (4): Konnexität zwischen Aufgaben und Ausgaben. [http://www.bertelsmannstiftung.de/bst/de/media/D\\_Konnexit%E4tsprinzip.pdf](http://www.bertelsmannstiftung.de/bst/de/media/D_Konnexit%E4tsprinzip.pdf), 7. Juni 2006.
- Bork, Christhart: Steuern, Transfers und private Haushalte: Eine mikroökonomische Analyse der Verteilungswirkungen. Frankfurt am Main: Lang 2000.
- Bork, Christhart; Petersen, Hans-Georg: Revenue and Distributional Effects of the Current Tax Reform Proposals in Germany – An Evaluation by Microsimulation. In: Hans-Georg Petersen und Patrick Gallagher (Hrsg.): Tax and Transfer Reform in Australia and Germany. Australia Centre Series, Vol. 3., Berliner Debatte Wissenschaftsverlag, Berlin 2000, S. 219 – 235.
- Brunner, Johann Kurt und Hans-Georg Petersen (Hrs.): Simulation Models in Tax and Transfer Policy. Proceedings of an International Symposium. Frankfurt/New York: Campus 1990.
- Budäus, Dietrich: Public Management. Konzepte und Verfahren zur Modernisierung öffentlicher Verwaltungen. Berlin: edition-sigma 1994.
- Hauff, Volker: Unsere gemeinsame Zukunft. Der Brundtland-Bericht der Weltkommission für Umwelt und Entwicklung. Greven: Eggenkamp 1987.
- Homburg, Stefan: Nachhaltige Finanzpolitik für Niedersachsen. Studie im Auftrag des Bundes der Steuerzahler Niedersachsen und Bremen e.V. <http://www.steuerzahler-niedersachsen-bremen.de/uploads/Dateien/Nachhaltigkeit-Niedersachsen.pdf>, 7. Juni 2007.

- Hüther, Michael; Müller, Matthias; Petersen, Hans-Georg; Schäfer, Bernd: Microsimulation of Alternative Tax and Transfer Systems for the Federal Republic of Germany. In: Johann Kurt Brunner, Hans-Georg Petersen: A.a.O., S. 539 – 570
- Kirn, Tanja; Petersen, Hans-Georg: Fiscal Autonomy within an Expenditure Oriented Revenue Sharing System: An Example from Liechtenstein. Discussion Paper des Lehrstuhls Finanzwissenschaft der Universität Potsdam 2008.
- Lang, Joachim: Entwurf eines Steuergesetzbuchs. Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, H. 49. Bonn: Stollfuß 1993.
- Lang, Joachim: The Concept of a Tax Code, In: Tax Reforms for Countries in Transition to Market Economies. Stuttgart: Lucius & Lucius 1999, S. 185 – 195.
- Müller, Klaus; Petersen, Hans-Georg: Towards a Reformulation of the Role of the Tax and Social State in the Polish Transformation Process. In: Marek Belka, Hans-Georg Petersen (Hrsg.): Economic Transformation in Poland. Reforms of Institutional Settings and Macroeconomic Performance. Frankfurt, New York: Campus 1995, S. 131 – 141.
- New Zealand Government: Fiscal Responsibility Act 1994. <http://www.treasury.govt.nz/legislation/fra/explanation/>. 7. Juni 2007.
- Petersen, Hans-Georg: Das Neuseelandexperiment: Ist das die zukünftige Entwicklung des deutschen Sozialstaats? In: Eckhard Knappe, Albrecht Winkler (Hrsg.): Sozialstaat im Umbruch. Herausforderungen an die deutsche Sozialpolitik. Frankfurt/New York: Campus 1997, S. 119 – 149.
- Petersen, Hans-Georg: Die Einfachsteuer des „Heidelberger Steuerkreises“. In: DSWR (Datenverarbeitung-Steuer-Wirtschaft-Recht), 9/2002, S. 257 – 260.
- Petersen, Hans-Georg: Finanzwissenschaft I: Grundlegung – Haushalt – Aufgaben und Ausgaben – Allgemeine Steuerlehre. 3. Aufl. Stuttgart et al.: Kohlhammer 1993.
- Petersen, Hans-Georg: Finanzwissenschaft II: Spezielle Steuerlehre – Staatsverschuldung – Finanzausgleich – Makroökonomische Finanzpolitik. Stuttgart et al.: Kohlhammer 1988.
- Petersen, Hans-Georg: Fiskalischer Föderalismus als Mittel friedlicher Integration. Das Beispiel Bosnien und Herzegowina. In: Klaus G. Adam und Wolfgang Franz (Hrsg.): Instrumente der Finanzpolitik, Grundlagen, Staatsaufgaben, Reformvorschläge. Frankfurt am Main: Frankfurter Allgemeine Buch 2003, S. 44 – 63.

- Petersen, Hans-Georg: Globalisierung und soziale Gerechtigkeit. In: Stefan Reitz (Hrsg.): Theoretische und wirtschaftspolitische Aspekte der internationalen Integration. Volkswirtschaftliche Schriften, Band 533. Berlin: Dunker & Humblot 2003, S. 51 – 79.
- Petersen, Hans-Georg: Globalization, Capital Flight and Capital Income Taxation: An European Perspective. *Tax Notes International*, 33/10, 8/2004.
- Petersen, Hans-Georg (Hrsg.): Industrial and Social Policy in Transition Countries – Two Case Studies: Poland and Bulgaria. Aachen: Shaker 2000.
- Petersen, Hans-Georg: Ökonomik, Ethik und Demokratie: Zu einer Theorie der Effizienz und Gerechtigkeit offener Gesellschaften. Baden-Baden: Nomos 1993.
- Petersen, Hans-Georg: Pros and Cons of Negative Income Tax. In: Herbert Giersch (Hrsg.): *Reforming the Welfare State*, Berlin, Heidelberg: Springer 1997, S. 51 - 82.
- Petersen, Hans-Georg: Redistribution and the Efficiency/Equity Trade-off. In: *Studi economici*, Vol. 59 (2004), S. 5 – 42.
- Petersen, Hans-Georg: Sozialökonomik. Verlag W. Kohlhammer, Stuttgart, Berlin, Köln 1989.
- Petersen, Hans-Georg: Werte, Prinzipien und Gerechtigkeit: Zu einem dynamischen Verständnis von Leistungsfähigkeit. In: Michael Ahlheim, Heinz-Dieter Wenzel, Wolfgang Wiegard (Hrsg.): *Steuerpolitik – Von der Theorie zur Praxis. Festschrift für Manfred Rose zum 65. Geburtstag*. Springer, Berlin, Heidelberg, New York: Springer 2003, S. 59 – 100.
- Petersen, Hans-Georg; Anton, Stefan; Bork, Christhart: Mischfinanzierungen im deutschen Länderfinanzausgleich. Zur Problematik der Gemeinschaftsaufgaben, Finanzhilfen und Geldleistungsgesetze. Aachen: Shaker 2001.
- Petersen, Hans-Georg; Fischer, Antje; Flach, Juliane: Wirkungen der Einfachsteuer auf die Haushalte und Unternehmungen. In: *Perspektiven der Wirtschaftspolitik (PWP)*, Bd. 5, 2005.
- Petersen, Hans-Georg; Fischer, Antje; Flach, Juliane: Wirkungen der Einfachsteuer auf die Steuerbelastung von Haushalten und Unternehmen. In: *Perspektiven der Wirtschaftspolitik (PWP)*, Band 6, H.1, 2005, S. 71 – 94.
- Petersen, Hans-Georg; Hüther, Michael; Müller, Klaus (Hrsg.): *Wirkungsanalyse alternativer Steuer- und Transfersysteme. Das Beispiel der Bundesrepublik Deutschland*. Frankfurt/New York: Campus 1992.
- Petersen, Hans-Georg; Müller, Klaus: *Volkswirtschaftspolitik*. München: Vahlen 1999.

- Petersen, Hans-Georg; Naydenov, Atanas: The Tax and Social Security Contribution System in Bulgaria: Formal Structures and Possible Impacts. In: Hans-Georg Petersen (Hrsg.): Industrial and Social Policy in Transition Countries – Two Case Studies: Poland and Bulgaria. Aachen: Shaker Verlag 2000, S. 129 – 148. Wiederabgedruckt in Bulgarian Military Review, January 2000 (in bulgarischer Sprache).
- Petersen, Hans-Georg; Raffelhüschen, Bernd: Die gesetzliche und freiwillige Altersvorsorge als Instrument eines konsumorientierten Steuer- und Sozialsystems. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge 30, Potsdam 2000.
- Petersen, Hans-Georg; Rose, Manfred: Zu einer Fundamentalreform der deutschen Einkommensteuer: Das Einfachsteuermodell des Heidelberger Steuerkreises. In: Ullrich Heilemann und Klaus-Dirk Henke (Hrsg.): Was ist zu tun? Wirtschaftspolitische Agenda für die Legislaturperiode 2002 bis 2006. In: RWI-Schriften, Heft 72. Berlin: Duncker & Humblot, Jahrgang 54, 2004, S. 51 – 80.
- Petersen, Hans-Georg; Sowada, Christoph: On the Integration of Industrial and Social Policy in the Transition Process. In: Hans-Georg Petersen (Hrsg.): Industrial and Social Policy in Transition Countries – Two Case Studies: Poland and Bulgaria. Aachen: Shaker Verlag 2000, S. 33 – 59.
- Rose, Manfred: Recommendations on Taxing Income for Countries in Transition to Market Economies. In: ders. (Hrsg.): The Concept of a Tax Code, In: Tax Reforms for Countries in Transition to Market Economies. Stuttgart: Lucius & Lucius 1999, S. 23 - 62.
- Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung: Jahresgutachten 2003/04: Staatsfinanzen konsolidieren – Steuersystem reformieren. Wiesbaden: Statistisches Bundesamt 2003.
- Sinn, Hans-Werner: The Selection Principle and Market Failure in Systems Competition. In: Journal of Public Economics 66, 1997, S. 247 – 274.



# Armut in Georgien

Gabidsaschwili und Simon Gelaschwili

## I. Einleitung

Unter den Ländern der ehemaligen Sowjetunion stellt Georgien mit seinen mannigfaltigen natürlichen und klimatischen Bedingungen und der günstigen geopolitischen Lage eine Besonderheit dar, die sich eigentlich auch in einer entsprechend positiven Wohlstandsentwicklung niederschlagen sollte. Allerdings ist das gegenwärtige Nationalprodukt extrem niedrig und die Armut entsprechend groß. Das Land, welches auf der Basis eigener Rohstoffe früher die eigenen Bedürfnisse gut befriedigen konnte, muss heutzutage aus dem Ausland viele Produkte und Vorleistungen importieren. So ist im Laufe der letzten fünf Jahre (2000-2004) der negative Saldo der Außenhandelsbilanz von Georgien von 386,6 Mio. US Dollar auf 1.199,3 Mio. US Dollar gewachsen.<sup>1</sup>

Die kritische wirtschaftliche Lage, die sich durch die politischen Auseinandersetzungen und Konflikte in den 90er Jahren des vorigen Jahrhunderts noch verschlimmert hat, warf das Land im Transformationsprozess immer weiter zurück. Infolge der politischen Instabilitäten vermehrte sich die Korruption in Regierung und Verwaltung, und eine verfehlte Außenpolitik verstärkte noch die negativen Einflüsse auf die wirtschaftliche Entwicklung. Ausländische Direktinvestitionen wurden durch Korruption, aber insbesondere Rechtsunsicherheit behindert, so dass sich sowohl die Kapitalausstattung der Unternehmen als auch die öffentliche Infrastruktur zunehmend verschlechterte, was schließlich die Verarmung breiter Bevölkerungsschichten nach sich zog.

Das damalige Staatsoberhaupt Eduard Schewardnarze legte für die ca. eine Million Rentner eine monatliche Rente von 12 bis 14 georgischen Lari (GEL) fest, während das Existenzminimum mehr als 100 GEL betrug. Zugleich förderte er durch die Gewährung von Garantien für die Staatsbeamten die rechtswidrige Aneignung des staatlichen Vermögens. Laut Angaben des Statistischen Amtes beträgt der Anteil der Staatsbeamten, die über Immobilien, Aktien und andere Vermögenswerte von 100.000 bis 1 Mio. GEL verfügten,

---

<sup>1</sup> Vgl. Statistische Sammlung (2004), Außenhandel von Georgien, S. 11.



56,7%, und der Anteil derer, die mehr als 1 Mio. GEL besaßen, 6,5%. Unter den Staatsbeamten sind viele reiche Familien und auch viele Abgeordnete verfügen über hohe Vermögenswerte. Unter den Neureichen sind viele Bürgermeister, Minister, Bankiers und Vertreter des Militärs zu finden, die von den damaligen Auseinandersetzungen profitiert haben, indem sie sich wesentliche Teile des staatlichen Vermögens aneigneten.<sup>2</sup>

Diese kurze Darstellung verdeutlicht, dass eine ehemals wohlhabende Region den Status eines verarmten und korrumpierten Landes angenommen hat. Der politisch immer wieder propagierte Kampf gegen die um sich greifende Korruption war mehr Lippenbekenntnis als Realität, wobei nur geringe Fortschritte gemacht wurden. Viele Autoren hatten schon seit geraumer Zeit darauf hingewiesen, dass sich die Ernährungssituation in Georgien bereits seit Jahren dramatisch verschlechterte und auch auf mögliche soziale Auseinandersetzungen verwiesen, welche eine weitere politische Destabilisierung nach sich ziehen könnten. Diese Prognose ist schließlich auch eingetroffen.<sup>3</sup> Der Aufruhr unter den verarmten Menschen in Georgien kannte keine Grenzen und so begann die so genannte Rosenrevolution, wodurch am 23. November 2003 die alte Regierung unter Schewardnarze gestürzt wurde.

## II. Armutsdefinitionen

Zur Charakterisierung der Armut und ihrer quantitativen wie qualitativen Bedeutung ist eine zutreffende wissenschaftliche Definition von besonderer Bedeutung. Im Laufe der Dogmengeschichte gab es zahlreiche begriffliche Abgrenzungen. Folgt man Tarchan-Mourawi (1998), kann zwischen drei Arten von Armut unterschieden werden. Der *erste Ansatz* definiert Armut als „vitales Defizit, was gewöhnlich mit dem Mangel an materiellen Gütern verbunden ist“. Wie viele Autoren anmerken, geht diese Definition nur von objektiven Faktoren aus und vernachlässigt den Einfluss wichtiger subjektiver Faktoren von Armut. Deshalb halten die Anhänger des *zweiten Ansatzes* die Armut für eine intellektuelle und subjektive Einschätzung des Einzelnen, ob sich dieser für arm hält. Auch dieser zweite Ansatz ist einseitig und unvollkommen, weil selbst Menschen mit hohem Einkommen der Meinung sein können, dass ihnen ihre materiellen wie immateriellen Ressourcen nicht ausreichen. Besser erscheint der *dritte Ansatz* zu sein, nach dem unter Armut nicht nur die materiellen Mängel

---

<sup>2</sup> Vgl. Klub der freien Journalisten (2001), Die Quelle über Vermögensverhältnisse der Staatsmänner (1998-2000), S. 5-6.

<sup>3</sup> Vgl. Gabidsaschwili/Kirvalidze (2003).

zu verstehen sind, sondern auch immaterielle Faktoren berücksichtigt werden müssen. Die materiellen Faktoren werden durch die Gebrauchs- und Verbrauchsgüter bestimmt, und die immateriellen Faktoren durch öffentliche Güter (Bildung, Gesundheitswesen, Wissenschaft, Kultur usw.). Zu den immateriellen Faktoren gehört auch die gesellschaftliche Lage eines Menschen, und zwar sein Status und seine Partizipation am gesellschaftlichen Leben. In diesem Sinne ist unter Armut ein materielles Existenzminimum (Grundeinkommen) zu verstehen, welches für eine normale physiologische und geistige Entwicklung eines Menschen notwendig ist. Diese Definition bringt sowohl die physiologischen Bedürfnisse (Lebensmittel, Kleidung, Wohnung usw.) als auch die psychologischen und sozialen Bedürfnisse eines Menschen zum Ausdruck.

### III. Die Ursachen der Armut in Georgien

Die Massenarmut, welche im heutigem Georgien herrscht, hat ihre Wurzeln in der ferneren Vergangenheit und somit eine lange Vorgeschichte. Erste Armutsentwicklungen zeigten sich bereits in den 70er Jahren des vorigen Jahrhunderts, als in der gesamten damaligen Sowjetunion ein wirtschaftlicher Abschwung einsetzte. Die Folgen dieser Entwicklung waren auch in Georgien zu bemerken, das ein Bestandteil des einheitlichen Wirtschaftsraumes der Sowjetunion war. Tabelle 1 gibt die Entwicklung der wichtigsten wirtschaftlichen Kennziffern im Zeitraum von 1976 bis 1990 wider.

**Tabelle 1: Wirtschaftsdaten der UDSSR (durchschnittliche jährliche Wachstumsraten der Wirtschaftsdaten in der Sowjetunion in %)**

	1976-1980	1981-1985	1986-1990
Nationalprodukt	4.8	3.7	2.4
Produziertes Nationaleinkommen	4.3	3.2	1.3
Privater Verbrauch und Ersparnis (real)	3,8	2,9	1,7
Produktionsfonds	7,4	6,4	4,8
Industrieproduktion	4,4	3,6	2,5
Landwirtsch. Produktion	1,7	1,0	1,9

Quelle: Gemeinschaft des unabhängigen Staates im Jahre 2002, Statistisches Handbuch, Moskau, 2003.

Wie der Tabelle zu entnehmen ist, hat sich in dieser Periode das Wachstum des produzierten Nationaleinkommens von 4,3% auf 1,3% vermindert, was einen wichtigen Einfluss auf das Lebensniveau und die Entwicklung der Inflation in der gesamten Sowjetunion ausgeübt hat. Bei stark vermindertem wirtschaftlichem Wachstum wuchs in den 80er Jahren das Geldvolumen stark an. Durch die Erhöhung der Nominallöhne (im Vergleich zum Jahr 1989 haben sich die Nominallöhne im Jahr 1990 um 16% erhöht) stieg auch der Warenumsatz im Einzelhandel an. Da dieser Nominaleinkommensentwicklung keine reale Produktion gegenüber stand, tat sich eine inflatorische Lücke auf, die schließlich in starken Preiserhöhungen mündete. Diese wirtschaftliche Krise in der Sowjetunion war eine wesentliche Ursache für die politische Destabilisierung, welche letztendlich zum Zusammenbruch der Sowjetunion führte. In den Regionen der ehemaligen Sowjetunion spielten sich in der Folge politische und wirtschaftliche Desintegrationsprozesse ab (z. B. durch die Einführung von Zöllen), wodurch der einheitliche Wirtschaftsraum zerstört und die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen den Regionen stark behindert wurden.

Die geringen eigenen Ressourcen in vielen der ehemaligen Sowjetrepubliken erschwerten den Aufbau einer eigenständigen Produktion und die alten Produkte erwiesen sich auf dem Weltmarkt als nicht konkurrenzfähig. Diese Anfangsschwierigkeiten wurden durch die Gründung der Gemeinschaft der Unabhängigen Staaten (GUS) zwar etwas gemildert, aber nicht vollständig beseitigt. Wie bekannt haben im Dezember 1991 die Staatsoberhäupter von Weißrussland, Russland und der Ukraine in Weißrussland die Gründung der Gemeinschaft der Unabhängigen Staaten unterzeichnet. Georgien schloss sich an diesem Abkommen zwei Jahren später im Dezember 1993 an. Die GUS-Länder einigten sich im Rahmen ihrer Unabhängigkeit und Souveränität über Fragen eines gemeinsamen Wirtschaftsraumes, über ihre Beziehungen zu den europäischen und asiatischen Märkten, die Einrichtung und Entwicklung von Zollbehörden und über gemeinsame Abstimmungen zu internationalen wirtschaftlichen Beziehungen. Durch dieses Abkommen konnte der Rückgang der Wirtschaftsentwicklung allerdings nicht abgeschwächt werden, was sich in den 90er Jahren in einer Wirtschaftskrise der ganzen Region äußerte.

In den 80er Jahren beliefen sich die Spareinlagen der Bevölkerung bei den Sparkassen auf zwölf Milliarden sowjetische Rubel, während der jährliche Warenumsatz ungefähr vier Milliarden Rubel betrug. Diese Spareinlagen der Bevölkerung sind durch die bereits erwähnte Inflation völlig entwertet worden. Außerdem hat die Bevölkerung den Versprechungen der Regierung vertraut,

angelegte Ersparnisse im Zeitablauf zu verdoppeln und ihre Geldvermögen den Banken anvertraut. Wegen der in den 90er Jahren ablaufenden wirtschaftlichen Entwicklung wurden diese Vermögen quasi aufgelöst, so dass die Bevölkerung ohne irgendwelche Ersparnisse zurück blieb. Das größte Problem für den jungen georgischen Staatshaushalt lag in einem viel zu geringen Steueraufkommen. Niedrige Pro-Kopf-Einkommen, aber auch eine verfehlte Steuer- und Finanzpolitik waren die tiefer liegenden Ursachen. Die hohen Steuersätze und eine zugleich niedrige Steuermoral förderten die Korruption in der Steuerverwaltung. So zahlten die Steuerzahler ihre Steuerschuld oft nicht dem Staat, sondern an die in Regierungskreisen tätigen korrupten Beamten. Deshalb erreichten die Steuereinnahmen in Georgien noch in den Jahren 1996 bis 1999 nur zwischen 3,8% und 13% des jeweiligen Bruttoinlandsprodukts (siehe Tabelle 2). In den anderen Transformationsländern mit ähnlicher Ausgangslage wie Georgien war die Steuerquote (Anteil der Steuereinnahmen am BIP) deutlich höher. In den Jahren 1997 bis 1999 betrug die Steuerquote beispielsweise in Estland 37,5% und in Russland 20,7%, im benachbarten Armenien immerhin 17,0% und in den Ländern der GUS durchschnittlich 29,6%.

**Tabelle 2: Steuereinnahmen in % des BIP**

	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>
Georgien	10,8	13,0	3,8	10,2

Quelle: Eigene Berechnungen aufgrund des Statistischen Handbuchs, Tbilissi, 2000.

Tabelle 3 verdeutlicht, dass nach einem deutlichen Anstieg der Haushaltseinnahmen in 1996 und 1997 diese in den Folgejahren wieder stark zurück gingen, was zum Teil auch auf eine konjunkturell und vor allem strukturell bedingte Wachstumsschwäche zurückgeführt werden kann.

**Tabelle 3: Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte**

	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
Einnahmen (Mio. GEL)	271,3	527,7	738,6	621,9	650,2	639,6
Steueraufkommen (in % des Gesamtaufkommen)	48,7	58,1	65,6	53,1	63,7	73,3
Ausgaben (Mio. GEL)	469,4	783,0	1014,8	810,4	904,8	843,6

Quelle: Bulletin der Geld- und Bankenstatistik, Tbilissi 2001, S. 5.

Ungeachtet der in den Jahren 1995-1997 erzielten Stabilisierungs- und Transformationserfolge sind in den folgenden Jahren leider nur negative Entwick-

lungen zu beobachten: Rückgang des Bruttoinlandsproduktes und des Steueraufkommens, wachsende negative Salden der Außenhandelsbilanz, wachsende Staatsverschuldung (im Jahre 1999 betrug diese 4.013 Mio. GEL, d.h. ungefähr 1.000 GEL Pro-Kopf) und wachsende Arbeitslosigkeit. Darüber hinaus wuchs der Anteil der informellen Produktion, d.h. der Schattenwirtschaft, welche sich gemäß den Angaben des Statistischen Amtes von Georgien gegenüber dem Bruttoinlandsprodukt in den Jahren 1996 bis 2000 von 28,8% auf 32,5% erhöht hat (darunter in der Bauwirtschaft von 38 auf 55% und im Hotel- und Gaststättengewerbe von 62 auf 69%).<sup>3</sup>

Die Privatisierung des staatlichen Vermögens ist in Georgien wie in den anderen Transformationsländern eine der wichtigsten Etappen bei dem Übergang in die Marktwirtschaft. Aber bei der Durchführung des Privatisierungsprozesses haben sich viele Interessengruppen oder gar schlimmer, mafiöse Vereinigungen (der ehemaligen Nomenklatura), vor allem auf illegalem Wege die wichtigsten Unternehmen des ehemaligen georgischen Staatsvermögens angeeignet. In den 80er Jahren betrug der Wert der Grundfonds in Georgien zwischen 28 bis 30 Milliarden Rubel, davon der Grundfonds der Betriebe 65% und der außerbetrieblichen Grundfonds 35%. Daraus ist abzuleiten, welche bedeutenden Mittel aus den Privatisierungserlösen eigentlich den öffentlichen Haushalten hätten zufließen müssen. Betrachten man hingegen, welche Beträge durch die Privatisierung des georgischen staatlichen Vermögens erzielt worden sind, werden auch nicht annähernd die oben angegebenen Größenordnungen erreicht. Tabelle 4 enthält die Angaben der amtlichen Statistik über den Erfolg des Privatisierungsprozesses.

**Tabelle 4: Privatisierung in den Jahren 1995 - 1999**

	1995	1996	1997	1998	1999
Zahl der privatisierten Unternehmen	4.977	2.399	1.566	1.954	1.415
Privatisierungserlöse (Mio. GEL)	164,2	30,3	30,0	73,3	55,9

Quelle: Gabidsaschwili B.: Fiskalische Statistik, Tbilissi 2000, S. 18

Wie Tabelle 4 zu entnehmen ist, wurden im Jahre 1995 die zahlenmäßig meisten Unternehmen privatisiert (insgesamt 4.977 Objekte), darunter 4.701 (94,5%) kleine Unternehmen und 276 (4,5%) mittlere und große Unternehmen. Ein Teil der aufgrund der Privatisierung erzielten Erlöse wurde in den Zentral-

<sup>3</sup> Vgl. Zentralbank Georgiens, Bulletin über monetäre und Bankenstatistik, 2001, S. 4-6

haushalt und ein anderer Teil in die regionalen Haushalte abgeführt. Dabei betragen die durchschnittlichen Erlöse pro Unternehmen im Jahre 1995 rund 33.000 GEL, im Jahre 1996 ca. 12.600 GEL, im Jahre 1997 etwa 19.200 GEL, im Jahre 1998 rund 37.500 GEL und im Jahre 1999 ca. 39.500 GEL. Umgerechnet in US-Dollar (USD) ergeben sich Werte zwischen 6.000 und 18.000 USD. Insgesamt wurden in diesen Jahren 12.311 Unternehmen verkauft, und die Gesamterlöse betragen 252,7 Mio. GEL (es handelt sich hierbei um kleine und mittlere Unternehmen). Großunternehmen wurden durchschnittlich für ca. 28.700 GEL verkauft, d.h. für ungefähr 14.000 USD. Diese Werte sind im Verhältnis zu den oben angegebenen Zahlen extrem niedrig und zeugen von dem hohen Niveau der Korruption bei der Privatisierung in Georgien.<sup>4</sup> So haben sich insbesondere der Regierung nahe stehende Personen das von den georgischen Bürgern im Laufe von 70 Jahren geschaffene Vermögen zu miserablen Preisen angeeignet, während der Staat an jeden Bürger für dieses Vermögen nur 5 bis 6 GEL ausgezahlt hat. Damit sind breite Bevölkerungsschichten quasi enteignet und der Armut überantwortet worden, während eine kleine Schicht von Reichen ein Leben in Luxus führen kann. Dass diese zudem noch zu den früheren sozialistischen Eliten zählt, ist ein besonderes Paradoxon dieser weltpolitischen Entwicklung.

#### IV. Armut und Lebensniveau

Die korrekte Beschreibung der faktischen Armutssituation leitet sich aus der wissenschaftlichen Definition des *Lebensniveaus* ab. In den modernen Theorien des Lebensniveaus unterscheidet man zwischen minimalen, mittleren und hohen Wohlstandsniveaus. Das Lebensniveau selbst als wirtschaftlicher Begriff wird quantitativ auf jeder Entwicklungsstufe der Gesellschaft anhand der für die durchschnittliche Entwicklung der Gesellschaftsmitglieder notwendigen materiellen und immateriellen Güter bestimmt. Dabei unterscheiden sich die Lebensniveaus durch die auf Pro-Kopf-Größen berechneten Gütermengen. Das Volumen der materiellen und immateriellen Güter pro Kopf wird durch verschiedene Kennzahlen charakterisiert, darunter BIP-Pro-Kopf, nominales und reales Haushaltseinkommen, Verbrauchsniveau und Verbrauchsstruktur, Arbeitsmarktbeteiligung, Bildung, medizinische Dienstleistungen, durchschnittliche Lebensdauer usw. Dabei ist Armut als eines der Kennzeichen des Lebensniveaus in verschiedenen Ländern und in verschiedenen historischen Entwicklungsstufen durchaus variabel. Daher wird die Zahl der Armen in einem Lande anhand des *Existenzminimums* bestimmt. Das Existenzminimum

---

<sup>4</sup> Vgl. Statistisches Amt: Statistischer Sammelband Georgiens, 2000, S. 147

aber umfasst neben den Steuern hauptsächlich den notwendigen Warenkorb an Konsumgütern, d.h. den Gesamtwert der zur Befriedigung von psychischen und physischen Bedürfnissen notwendigen Güter und Dienstleistungen. Das kann aber je nach Land, Region und Epoche sehr unterschiedlich sein. Das Existenzminimum als Wertgröße der notwendigen Güter und Dienstleistungen wird in erster Linie anhand der Einkommen der Bevölkerung bestimmt.

Wie stellt sich nun dieses Lebensniveaus im heutigen Georgien dar? In den Jahren 1995 bis 1997 wurde im Statistischen Amt Georgiens ein Projekt zur Untersuchung der privaten Haushalte organisiert, das unter anderem die Einkommen der Bevölkerung umfasste. Dieses Projekt wurde im Rahmen einer Zusammenarbeit mit dem Statistischen Amt Kanadas und der Unterstützung der Weltbank durchgeführt. Aus diesem Anlass wurden seit Juli 1996 die Haushalte in Georgien (außer in Abchasien und der Region Zchinwali) erfasst. Die Untersuchungen wurden mittels Stichprobenbefragung in Tbilissi und in acht Regionen (Kacheti, Schida Kartli inklusive Mzcheta-Tianeti, Kwemo Kartli, Samzche-Jawacheti, Atschara, Guria, Samegrelo-Semo Swaneti, Imereti, Ratscha-Letschchumi und Kwemo Swaneti) durchgeführt.

**Tabelle 5: Struktur der durchschnittlichen Haushaltseinkommen in % des Haushaltseinkommens**

<b>Einkommen</b>	<b>1997</b>	<b>2000</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>
aus unselbständiger Arbeit	17,9	20,8	21,3	22,2
aus selbständiger Arbeit	14,3	10,2	11,3	12,1
aus dem Verkauf landwirtschaftlicher Produkte	9,5	9,9	10,8	11,3
aus der Vermögensüberlassung und aus Zinsen	0,1	0,6	0,6	0,8
aus Renten, Stipendien und Unterstützungen	4,4	4,0	2,9	5,2
aus dem Ausland erhaltenen Unterstützungen	0,8	1,8	6,5	4,1
Transfers von Familienangehörigen	1,2	3,9	7,1	7,1
aus dem Verkauf von Vermögenswerten	2,8	3,3	2,9	3,1
aus Krediten und Verwendung von Ersparnissen	3,9	9,4	11,8	11,0
Sacheinkommen	45,1	36,1	24,8	23,1
Einkommen insgesamt	100,0	100,0	100,0	100,0

Quelle: Haushalte von Georgien, 2003-2004, Statistische Sammlung, Tbilissi, 2005, S. 116.

Laut dieser Untersuchungen sind in den Jahren 1997 bis 2000 die monatlichen Pro-Kopf-Einkommen der Haushalte in Georgien von 49 GEL auf 80 GEL gewachsen. Der Tabelle 5 kann die Einkommensentwicklung nach den erfassten Einkommensarten entnommen werden. Sie macht deutlich, dass Georgien im Entwicklungsprozess ganz besonderen Mustern folgt:

- Georgien ist ein typisches Transformationsland, das sich in der Übergangsphase zur Marktwirtschaft befindet, wovon das Wachstum des Einkommens aus unselbständiger Arbeit zeugt (Anstieg von 17,9% in 1997 auf immerhin 22,2% in 2004), aber gleichzeitig ist der Anteil dieser Einkommensart am Gesamteinkommen relativ niedrig. Es ist zu vermuten, dass in der nächsten Zukunft der Anteil des Einkommens aus unselbständiger Arbeit wachsen wird, was charakteristisch für die Marktwirtschaft ist.
- Die Produktion ist stark in die Schattenwirtschaft abgedrängt worden. Dafür spricht der hohe Anteil des Einkommens aus dem Verkauf insbesondere der landwirtschaftlichen Produkte (Wert der zum eigenen Verbrauch produzierten oder von den Familienangehörigen erhaltenen Produkte). Die sonstigen Sacheinkommen betragen 1997 mit 45,1% fast die Hälfte, 2004 mit 23,1% noch fast ein Viertel des gesamten Haushaltseinkommens. Immerhin konnten sich so dank der günstigen klimatischen Bedingungen und der traditionellen Bodennutzung große Teile der georgischen Bevölkerung vor noch größerem Hunger und Elend schützen. Abbildung 1 zeigt die Entwicklung des Gesamteinkommens und des Sacheinkommens in GEL pro Monat.
- Die Armut des Landes drückt sich in der Bedeutung und temporären Erhöhung des Anteils der Einkommen aus dem Vermögensverkauf und von den Familienangehörigen erhaltenen Transfers aus, die wegen der in Georgien oft unerträglichen Lebensbedingungen gezwungen sind, im Ausland zu leben und zu arbeiten, damit sie sich selbst und die Verwandten vor Armut schützen können. Dazu gehören auch die von den Verwandten erhaltenen Zuwendungen, Kredite oder die Auflösung der Ersparnisse usw. Der Anteil des vom Ausland erhaltenen Einkommens wächst deshalb, weil ein immer größer werdender Teil der georgischen Bevölkerung wegen der schweren wirtschaftlichen Lage im Ausland arbeitet.<sup>5</sup>

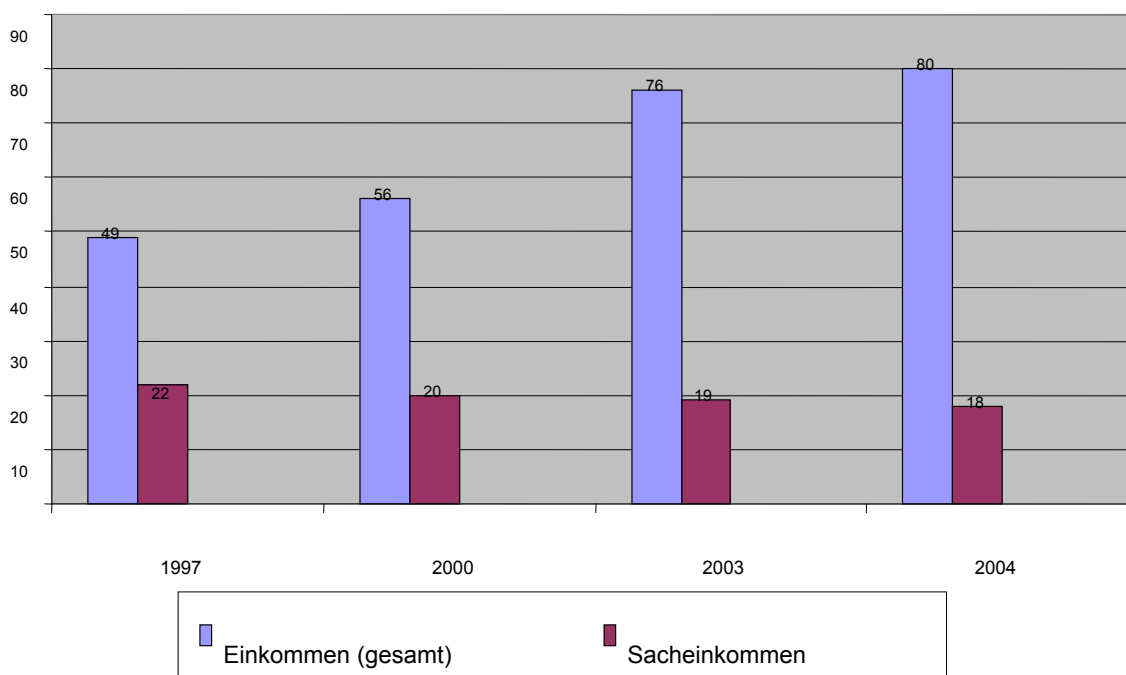
---

<sup>5</sup> Nach Schätzungen des Statistischen Amtes überschreitet die Zahl der im Ausland arbeitenden Georgier die Millionengrenze, d.h. 22,7% der Gesamtbevölkerung und 50% der Arbeitskräfte sind im Ausland tätig und überweisen ihren Familien und Verwandten alljährlich einen Betrag zwischen 400 bis 700 Mio. USD, was zwischen 32,6% und 57% des Budgeteinkommens des Staates im Jahre 2004 ausmacht.



- In dem in Tabelle 5 betrachteten Zeitraum hat sich der Anteil des Einkommens aus Vermögensverkäufen nur geringfügig verändert; die Bedeutung dieser Einkommensart dürfte zukünftig weiter abnehmen, da viele Bürgerinnen und Bürger bereits große Teile ihres Vermögen (einschließlich Immobilien) veräußert haben.
- Im Vergleich zu 2003 hat sich im Jahre 2004 der Anteil der Einkommen aus selbständiger Arbeit, Renten, Stipendien, Unterstützungen etc. erhöht, was für den Abbau der Korruption spricht und auch auf die eingeleiteten Reformen der neuen Regierung zurückgeführt werden kann.

**Abbildung 1: Pro-Kopf-Einkommen der Haushalte (in GEL pro Monat)**



Quelle: Statistisches Amt (2004).

Die prekäre Armutssituation in Georgien ist dadurch gekennzeichnet, dass die armen Bevölkerungsteile nach allem möglichen Mittel suchen, die natürlichen Ressourcen zur Ernährung ihrer Familien zu nutzen. So ist der Marktanteil der landwirtschaftlichen Produkte gesunken, während die Haushalte im ländliche Raum insbesondere die subsistenzwirtschaftliche Lebensweise ausgebaut haben, aber auch die selbst erzeugten Produkte häufig zu niedrigen Preisen auf den (informellen) Märkten selber an die Konsumenten in den Städten abgegeben haben. Wenn man die Einkommen, aber auch die Einkommensstruktur nach der Stadt- und der Landbevölkerung differenziert untersucht, wird ersichtlich, dass im Jahre 2003 das Haushaltseinkommen der Stadteinwohner 58 GEL und der Landbevölkerung etwa 34 GEL monatlich betrug (alle Einkommen und Transfers). Dabei waren die Sacheinkommen der Landbevöl-

kerung mit rund 31 GEL monatlich deutlich höher als die der städtischen Bevölkerung (6 GEL), obwohl sich das gesamte Einkommen pro Haushalt in Stadt (77 GEL) und Land (74 GEL) weitaus weniger unterschieden. Dabei hat insbesondere die Landbevölkerung von den günstigen natürlichen und klimatischen Bedingungen profitiert. Diese Tendenz hat sich auch im Jahre 2004 aufrechterhalten, doch die Verhältnisse haben sich geändert. Die Geld- und Sacheinkommen pro Haushalt haben sich von durchschnittlich 76 GEL (2003) auf 80 GEL (2004), d.h. um 5,3%, erhöht, wobei der Zuwachs in der Stadt nur 3,8% und auf dem Lande 8,1% betrug. Diese insgesamt positive Entwicklung dürfte auch das Ergebnis der von der neuen Regierung nach der Rosenrevolution begonnenen Sozialpolitik sein, die sich insbesondere in Transferzahlungen und anderen Unterstützungsmaßnahmen für die Landbewohner ausdrückt. So betrug beispielsweise im Jahre 2003 der Anteil der Geldeinkommen und Transfers am Haushaltseinkommen in der Stadt 74,8% und nur 46,2% auf dem Lande, während im Jahre 2004 sich die Position der Landbevölkerung leicht verbesserte (75,2% zu 50,8%). In ähnlicher Weise hat sich auch der Anteil an Renten, Stipendien und materiellen Unterstützungen geändert.<sup>6</sup>

Interessant ist auch der Vergleich der durchschnittlichen Haushaltseinkommen mit dem Existenzminimum für die verschiedenen Haushaltsgrößenklassen. Tabelle 6 gibt die Werte für die Haushaltsgrößenklassen wider.

**Tabelle 6: Existenzminima für Haushalte in Georgien (GEL pro Monat)**

Haushaltstypen	1996	2000	2003	2004
erwerbstätiger Mann	111,5	115,0	130,7	135,6
durchschnittlicher Verbraucher	97,9	100,9	114,7	118,9
durchschnittliche Familie	194,1	200,0	227,4	235,9
Familie mit einer Person	97,9	100,9	114,7	118,9
Familie mit zwei Personen	156,6	161,4	183,5	190,3
Familie mit drei Personen	176,2	181,5	206,4	214,1
Familie mit vier Personen	195,7	201,7	229,4	237,9
Familie mit fünf Personen	220,2	226,9	258,0	267,6
Familie mit sechs oder mehr Personen	305,3	314,7	357,8	371,1

Quelle: Haushalte von Georgien 2003-2004, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2005, S. 163ff

<sup>6</sup> Vgl. Meskhia. I. und K. Gabelashvili: Das Lebensniveau der Einwohner (Analysen und Prognose), Tbilissi 2004, S. 26.

Die oben aufgeführten Werte werden vom Statistischen Amt jährlich gemäß dem „Gesetz zur Berechnung des Existenzminimums“ vom 1. April 1997 ermittelt, wodurch den Berechnungs- und Überprüfungsverfahren zur Ermittlung der Armut ein legaler Rahmen gegeben worden ist. Gemäß diesem Gesetz bestimmt das Ministerium für Gesundheit und soziale Sicherheit die Normen des Lebensmittelverbrauchs und berechnet die Zusammensetzung des Warenkorb eines arbeitsfähigen Menschen. Der Warenkorb (Minimum) ist einer der Bestandteile des Existenzminimums, welches sich aus den physiologischen Normen des Verbrauchs (Kaloriengehalt der Lebensmittel) und der Marktpreise bestimmt. Die physiologischen Normen des Verbrauchs werden unter Berücksichtigung von Alters- und Geschlechtsmerkmalen, der natürlichen und klimatischen Bedingungen, der Sitten und Gebräuche, der Kultur und anderer Faktoren im jeweiligen Lande von den entsprechenden wissenschaftlichen Instituten bestimmt. Beispielsweise werden diese Normen in der russischen Föderation vom Institut für Nahrungswesen der Akademie der medizinischen Wissenschaften in Zusammenarbeit mit dem Institut für soziale und wirtschaftliche Fragen und dem Ministerium für Beschäftigung unter Teilnahme der internationalen Organisationen für Gesundheitswesen festgelegt. Laut den Berechnungen sollen beispielsweise die Lebensmittel in Russland pro Tag die Zuführung von 73,8 g Protein, 56,8 g Fett und 353,3 g Kohlenhydrate gewährleisten, wobei sich der Nährwert des Lebensmittelkorbes auf 2.236,7 Kalorien belaufen soll; in Georgien wird dieser auf 2.500 Kalorien festgelegt (obwohl während der Krise in den Jahren 1997 bis 1998 nur 2.200 Kalorien zugrunde gelegt wurden).<sup>7</sup> Einen weiteren Bestandteil des Existenzminimums bilden die Dienstleistungen. Außer dem Konsumminimum umfasst das Existenzminimum auch Steuern und verschiedene Gebühren.

Wie aus Tabelle 6 ersichtlich, hat sich das monatliche Existenzminimum für einen erwerbstätigen Mann in Georgien unter Berücksichtigung von physiologischen Normen und der Änderungen der Verbraucherpreise vom 111,5 GEL (1996) auf 135,6 GEL (2004) erhöht; dies entspricht einem Zuwachs von 62 auf 75 USD (21,5 %). Für die durchschnittliche Familie, die im Jahre 2004 aus 3,8 Personen bestand, belaufen sich die entsprechenden Werte auf 194,1 GEL (107,8 USD) bzw. 235,9 GEL (131,1 USD).<sup>8</sup> Legt man den Kalorienverbrauch zugrunde, wird ein Haushalt für arm gehalten, wenn der Verbrauch je Erwachsenen weniger als das Existenzminimum für einen arbeitsfähigen Menschen beträgt. Die Zahl der Erwachsenen je Haushalt wird gemäß den

---

<sup>7</sup> Vgl. B. Gabidzaschwili, Armut in Georgien, Tbilissi 2006, S. 28.

<sup>8</sup> Vgl. Haushalte von Georgien 2003-2004, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2005, S. 23

vom Ministerium für Gesundheitswesen festgelegten Koeffizienten nach sechs demographischen Gruppen berechnet.<sup>9</sup> Diese Koeffizienten betragen für Kinder im Schulalter 0,64, für erwachsene und arbeitsfähige Männer 1,0, für arbeitsfähige Frauen 0,84, für Männer im Rentenalter 0,88 und für Frauen im Rentenalter 0,75. Auf dieser Grundlage wird die Zahl der äquivalenten Erwachsenen in einem Haushalt (durch die Multiplikation der Zahl der Angehörigen einzelner Gruppen mit dem entsprechenden Koeffizienten und der Summierung der Ergebnisse) bestimmt.

**Tabelle 7: Täglicher Kilokalorienbedarf Pro-Kopf**

Nahrungsmittel	1985	1990	1995	2000	2004
Brot und Gebäck	1479,1	1548,6	1243,3	1211,2	1205,9
Gemüse	134,5	114,8	84,9	112,1	153,7
Obst	86,9	69,8	54,2	82,6	60,8
Zucker	300,9	268,3	73,2	273,6	249,1
Fleisch und Fleischprodukte	190,6	159,9	57,3	97,4	137,7
Fisch und Fischprodukte	4,5	6,7	1,1	2,9	0,0 <sup>10</sup>
Milch und Milchprodukte	399,4	376,1	145,8	319,1	362,8
Energiewert der konsumierten Lebensmittel insgesamt	2.798,8	2.739,8	1.830,3	2.387,9	2.886,4

Quelle: Armut in Georgien, Gabidsaschwili/Kirvalidze, , Tbilissi, 2003, S.128.

Wie aus Tabelle 7 ersichtlich, wurde im Jahre 1995, d.h. während der Wirtschaftskrise, der Energiewert der konsumierten Lebensmittel vermindert. Danach wurden diese Werte wieder erhöht und erreichten 2004 2,886,4 Kilokalorien. Wenn man die Zahlen im Einzelnen betrachtet, wird deutlich, dass in den Krisenjahren insbesondere die höherwertigen Nahrungsmittel (vor allem Fleisch und Fleischprodukte sowie Fisch und Fischprodukte) reduziert wurden, während der Brotverbrauch weniger stark abgesenkt worden ist. Das bedeutet, dass die verarmte Bevölkerung den reduzierten Kalorienbedarf hauptsächlich durch den Brotverbrauchs ergänzte, was einen weiteren Beleg für die zunehmende Verarmung darstellt. In den Jahren 1995 bis 2004 hat sich die Situation leicht entspannt.

<sup>9</sup> Die Koeffizienten werden auf Grundlage des Vergleichs der täglich notwendigen Kalorien je Angehörigen einer demographischen Gruppe mit dem Existenzminimum eines arbeitsfähigen Mannes (vom 15. bis 65. Lebensjahr) bestimmt.

<sup>10</sup> Der Konsum der Fischprodukte ist so gering, dass er mit dem Hundertstel (und nicht mit dem Zehntel) berechnet wird.

Eine wichtige Gesetzmäßigkeit zeigt auch die Struktur der Haushaltsausgaben in den Jahren 2002 (siehe Tabelle 8) bis 2004. In dieser Zeit haben sich die gesamten Haushaltsausgaben von 2.750,9 Mio. GEL auf 2.970,8 Mio. GEL erhöht, wobei die Erhöhung insbesondere die Lebensmittelausgaben betraf, was wiederum die Erhöhung der Lebensmittelausgaben an den Gesamtausgaben bedingte. Gemäß dem Engelschen Gesetz<sup>11</sup> vermindert sich infolge wachsender Haushaltseinkommen der Anteil der Lebensmittelausgaben. Während die Ausgaben für Kleidung, Schuhe, Wohnung, Gas und Elektroenergie weitgehend konstant bleiben, wächst der Anteil der Ausgaben für Dienstleistungen und Luxusgüter. Die Entwicklung in den letzten Jahren belegt, dass der Großteil der georgischen Bevölkerung noch weit von einem Mindestkonsum entfernt ist, ab dem erst das Engelsche Gesetz seine Wirkung entfaltet. Damit ist die Armut immer noch drückend, woran sich auch nach der Rosenrevolution nicht viel geändert hat. Vergleicht man den Pro-Kopf-Verbrauch in den hoch entwickelten Ländern mit dem in Georgien, zeigen sich gravierende Unterschiede (siehe Tabelle 8).

**Tabelle 8: Durchschnittlicher jährlicher Lebensmittelkonsum Pro-Kopf in Industrieländern und ausgewählten GUS-Staaten (in Kilogramm)**

	<b>Brot und Gebäcke</b>	<b>Fleischprodukte</b>	<b>Milchprodukte</b>	<b>Fischprodukte</b>	<b>Zucker</b>	<b>Obst und Gemüse</b>
USA	111	114	304	10	20	112
Deutschland	78	86	442	15	34	90
Frankreich	82	91	426	20	35	130
Kasachstan	185	50	211	4,6	18	52
Russland	118	46	229	9	33	79
Japan	118	45	91	61	21	123
Georgien	129	19	162	-	21	127

Quelle: Zeitschrift „Woprosi statistiki“, Nr. 3, 2000, S. 17; Landwirtschaft von Georgien, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2001, S. 11.

Wie Tabelle 8 belegt, ist der durchschnittliche Jahreskonsum für Brot und Gebäck in den postsozialistischen Ländern (Kasachstan, Russland und Georgien) am höchsten und in Deutschland und Frankreich am niedrigsten. Dementsprechend ist der Konsum von Fleisch, Milch und Fisch in den postsozialis-

<sup>11</sup> Das „Engelsche Gesetz“ besagt: wenn das Lebensniveau steigt, vermindert sich der Anteil des Lebensmittelkonsums an den Gesamtausgaben der Bevölkerung bzw. es steigt der Anteil der Ausgaben für Dienstleistungen und Luxusgüter. D.h., der Anstieg des Anteils der Ausgaben für Lebensmittel spricht für die Verschärfung der Armut. Vgl. A.G. Mowssessian, S.B. Ogniwzew, „Weltwirtschaft“, Teil I, Tbilissi 2003, S. 32.

tischen Ländern sehr niedrig, was die in diesen Ländern herrschende Armut widerspiegelt.

Die Armutslage wird auch über die Struktur und Entwicklung von Geld- und Sachausgaben deutlich, die in Tabelle 9 aufgezeigt werden. Zu den Geldausgaben gehören die Ausgaben für Nahrung, Getränke, Tabakwaren, Schuhe und Kleidung, für Haushaltswaren, Gesundheit, Brennstoffe und Elektroenergie, für Bildung, Kultur, Erholung usw. Außerdem sind die Nichtkonsumgüter zu nennen, wie die landwirtschaftlichen Ausgaben (Ausgaben für den Kauf des Saatguts, für den Kauf landwirtschaftlicher Technik usw.), Transfers, Darlehen oder Ersparnisse, Vermögensanschaffung usw.

**Tabelle 9: Struktur der monatlichen Pro-Kopf-Ausgaben (in %)**

<b>Ausgaben</b>	<b>1997</b>	<b>2000</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>
Geldausgaben	64,9	65,8	64,7	67,9
<i>davon: für Lebensmittel, Getränke und Tabak- waren</i>	37,0	33,7	34,4	36,4
Konsumtive Sachausgaben	30,2	25,5	20,7	19,9
Geldausgaben für Nichtkonsumgüter:	5,0	8,7	14,6	12,7
<i>davon: Vermögensanschaffung</i>	0,0	0,0	2,3	2,0
Ausgaben insgesamt	100,0	100,0	100,0	100,0

Quelle: Haushalte von Georgien 2003-2004, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2005, S.132.

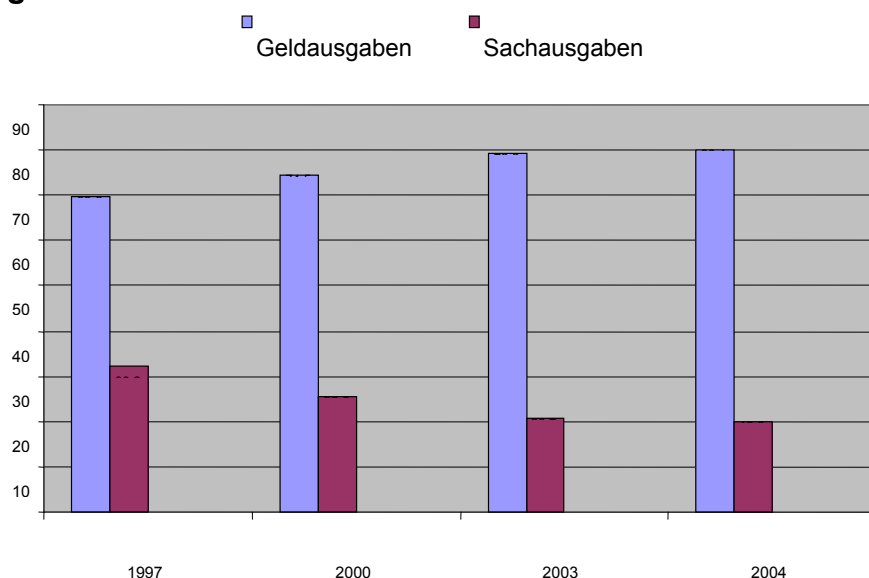
Beachtenswert ist, dass in dieser Periode der Anteil von Ausgaben für Bildung, Kultur und Erholung wesentlich gesunken ist.<sup>12</sup> Abbildung 2 Stellt die Geldausgaben nochmals den Sachausgaben gegenüber. In den Jahren 1997 bis 2004 haben sich die Haushaltsausgaben von 73,8 GEL auf 95,6 GEL, d.h. um 29,5 %, erhöht, darunter die Geldausgaben für Verbrauchsgüter um 4,7 %, während die Sachausgaben um 35 % gesunken sind.<sup>13</sup> Die Angaben über die durchschnittlichen Einkommen und Ausgaben können das Lebensniveau der Bevölkerung in den einzelnen sozialen Schichten nicht vollkommen widerspiegeln. Die Durchschnittsangaben egalisieren vielmehr die Unterschiede zwischen Reichen und Armen. Deshalb wird bei der Beurteilung der Verteilungsstrukturen des Lebensniveaus in der Praxis auf Kennziffern bzw. graphische

<sup>12</sup> Siehe Statistisches Amt: Statistischer Sammelband Georgiens, Tbilissi 2004, S. 79.

<sup>13</sup> Vgl. Haushalte von Georgien 2003-2004, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2005, S.131.

Darstellungen zurückgegriffen (Gini-Koeffizienten und Lorenz-Kurven für Einkommen und Ausgaben). Dabei weist z.B. ein Gini-Koeffizient von Null auf eine völlige Gleichverteilung der Größen hin, während ein Koeffizient von 1 eine totale Einkommens- bzw. Ausgabenkonzentration (Ungleichverteilung) beschreibt.

**Abbildung 2: Monatliche Pro-Kopf Ausgaben (in GEL)**



Quelle: Zentralbank Georgiens, Statistischer Sammelband 2005, S.132; Haushalte von Georgien 2003-2004.

Die Gini-Koeffizienten (der Einkommen und Ausgaben) sind in den hoch entwickelten Ländern deutlich niedriger als in den Entwicklungsländern. 1995 beträgt dieser in den USA 40%, in Frankreich 32%, in Deutschland 28% und in den Entwicklungsländern wie Brasilien 60%, in Guatemala 59% und in Nicaragua 50%.

**Tabelle 10: Gini-Koeffizienten in Georgien**

Einkommen	1996	2000	2003	2004
Gesamteinkommen	0,634	0,556	0,558	0,531
darunter				
in der Stadt	0,623	0,545	0,539	0,514
auf dem Land	0,646	0,557	0,562	0,536
Gesamtausgaben	0,418	0,415	0,399	0,409
darunter				
in der Stadt	0,447	0,427	0,413	0,417
auf dem Land	0,376	0,401	0,384	0,400

Quelle: Statistischer Sammelband, Haushalte von Georgien 2003-2004, Tbilissi 2005, S.161.

In Georgien sind die Gini-Koeffizienten (siehe Tabelle 10) entsprechend dem gegenwärtigen Entwicklungsstand ebenfalls vergleichsweise hoch, was für eine ungleichmäßige Verteilung der Einkommen und Ausgaben spricht. Die Ungleichheit ist in der Stadt stärker ausgeprägt als auf dem Lande. Die Ursache dafür liegt darin, dass auf dem Lande noch die subsistenzwirtschaftliche Produktion dominant ist, also wesentliche Teile der produzierten Produkte in den produzierenden Haushalten selbst konsumiert und nur ein geringerer Teil davon am Markt verkauft wird. Diese Tendenz wird auch deutlich, wenn man die Verteilung der Ausgaben nach Bevölkerungsdezilen betrachtet. So tätigten im Jahr 2003 die fünf untersten Dezile (also 50 % der Bevölkerung) 20,4% der Gesamtausgaben, im Jahre 2004 verminderte sich dieser Wert noch auf 19,4%, so dass sich seit der Rosenrevolution die Tendenz zur Ausgabeungleichheit eher noch verstärkt hat.<sup>14</sup> Diese Absenkung in den ersten 50% der Bevölkerung wurde insbesondere durch eine steigende Arbeitslosigkeit auch unter den höher qualifizierten Arbeitnehmern verursacht.

Selbstverständlich sagt das Budgetdefizit eines Landes nicht immer etwas über eine Wirtschaftskrise und über die Armutsentwicklung aus. Aber wenn man den Umfang der in den letzten 15 Jahren eingegangenen Kredite und Transfers aus dem Ausland berücksichtigt, sind diese im Wesentlichen nicht zielgerichtet, d.h. also nicht zur Entwicklung der Industrie, sondern für das Luxusleben der Staatsbeamten verwendet worden. Somit hat die Ausdehnung des Budgets die Armut eher gefördert, zumal die heutigen Generationen den zukünftigen Generationen Schulden (in Höhe von 500 bis 800 USD Pro-Kopf) hinterlassen haben.

Die von der Regierung durchgeführten Maßnahmen gegen die Korruption haben Wirkungen gezeitigt; wesentliche Teile der Schattenwirtschaft wurden legalisiert, wodurch die Budgeteinnahmen gewachsen sind und die Renten- und Gehaltsschulden der vergangenen Jahre gedeckt werden konnten. Allerdings hat das nicht zu einer großen Abschwächung der Armutsentwicklung beigetragen. So hat sich im Jahre 2004 im Vergleich zu 2003 das Armutsniveau bezogen auf das Existenzminimum nur von 54,5% auf 52,0% vermindert. Die Regierung hat nach der Rosenrevolution die alte Schuldenlast relativ verringert und durch die Einführung eines neuen Steuerkodex die Entwicklung der legalen Wirtschaft in Georgien gefördert. Dabei sind auch die Steuersätze gesenkt worden (Mehrwertsteuer von 20% auf 18%, Sozialsteuer von 33% auf 20%); bei der Einkommenssteuer wurde eine Flat Rate mit 12% eingeführt. Im Ge-

---

<sup>14</sup> Vgl. Statistisches Amt: Alljährlicher statistischer Sammelband, Tbilissi 2004, S. 27.



genzug wurden die Verbrauchsteuersätze erhöht. Durch diese Maßnahmen konnte das Wachstum des Steueraufkommens im Jahr 2005 gestärkt werden.

**Tabelle 11: Einnahmen und Ausgaben des Budgets (Mio. GEL)**

<b>Einnahmen und Ausgaben</b>	<b>1995</b>	<b>2000</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>
gesamte Einnahmen und Transfers <sup>15</sup>	270,9	919,5	1.321,4	2.209,5
Ausgaben und reine Kreditierung	459,3	1.126,5	1.522,1	2.412,2
Bruttoinlandsprodukt	–	6.015,0	8.560,0	9.924,0
Einnahmen in % des BIP	–	15,0	14,9	21,2

Quelle: Eigene Berechnung aufgrund von Daten der Zentralbank.

Die Angaben in Tabelle 12 spiegeln die relativen Änderungen der Budgetausgaben in den ausgewählten Jahren 1997 bis 2005 wieder und verdeutlichen den eingeschlagenen Weg der Wirtschafts- und Finanzpolitik der Regierung. Aufgrund der geld- und fiskalpolitischen Maßnahmen in den Jahren 1994 bis 1997 wurde in Georgien u.a. eine wirtschaftliche Stabilisierung und Abschwächung der Inflation erreicht. Doch in der zweiten Hälfte des Jahres 1998 erreichten vor allem die sich im Ausland abzeichnenden rezessiven Tendenzen auch die georgische Wirtschaft. In der folgenden Krise sank das Wachstum. Während in den Jahren 1996 und 1997 das Wachstum des BIP ungefähr 10% betragen hatte, verringerte sich dieses in den Jahren 1998 und 1999 auf ca. 3%. Infolgedessen erhöhte sich das Defizit im konsolidierten staatlichen Budget auf 211,1 Mio. GEL (1999), was seinerseits das Wachstum der Armut förderte.

Betrachtet man die Ausgabenstrukturen der Tabelle 12, sind in den Jahren 1997 bis 2000 die Anteile der Ausgaben für Verteidigung (von 8,7% auf 2,7%), Ordnung und Sicherheit (von 12,0% auf 2,7%) und für Bildung (von 5,9% auf 2,8%) sowie für grundlegende Bereiche der Volkswirtschaft an den Budgetausgaben gesunken. Dafür ist der Anteil der Ausgaben für den Unterhalt der zentralen Regierung (von 12,3% auf 19,4%) gestiegen, was auf eine weiter zunehmende Korruption in den Regierungsstrukturen hindeutet. Das Maximum hat der Anteil dieser Ausgaben (25,2%) im Jahre 2004 erreicht, aber im Jahre 2005 ist dieser wieder auf das Niveau von 1997 zurückgegangen. Diese Ausführungen haben verdeutlicht, dass die frühere georgische Regierung sich

<sup>15</sup> Unter Grants ist hier die Hilfeleistungen aus dem Ausland, die für die bestimmte Ziele verwendet werden, gemeint.

insbesondere selbst bedient hat. Auch die von der Regierung im Jahre 2001 erlassene Erklärung über das „Nationale Programm der Armutsbekämpfung und des wirtschaftlichen Wachstums“ hat letztendlich keinen erkennbaren Nutzen gebracht.

**Tabelle 12: Ausgabenstruktur des staatlichen Budgets von Georgien (in %)**

<b>Ausgaben</b>	<b>1997</b>	<b>2000</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Unterhalt der Zentralregierung	12,3	19,4	25,2	12,9
Verteidigung	8,7	2,7	7,5	14,3
Ordnung und Sicherheit	12,0	2,7	9,5	9,4
Bildungswesen	5,9	2,8	4,2	3,1
Gesundheitswesen	3,3	3,1	0,6	6,0
Soziale Sicherheit	24,4	27,7	23,8	25,3
Energiesektor	1,5	2,1	0,0	6,5
Ausgaben für sonstige Tätigkeiten (Landwirtschaft, Bauwesen, Umweltschutz, Gewinnung von Bodenschätzen, Verkehrswesen und Kommunikationen, Sport, Kultur, Religion usw.)	13,6	11,7	29,2	4,1
Sonstige Ausgaben	18,3	27,8	22,5	18,4
Ausgaben insgesamt	100,0	100,0	100,0	100,0

Quelle: Eigene Berechnungen aufgrund von Daten des Nationalen Programms zur Bekämpfung der Armut in Georgien, 2001, S. 71; Wirtschaftliche Entwicklungen in Georgien, Vierteljährliche Berichte, 2005, S.35.

Nach der Rosenrevolution sind ebenfalls kaum Fortschritte im Hinblick auf die Armutsbekämpfung erzielt worden. Wie aus Tabelle 12 ersichtlich ist, sank im Jahre 2005 der Anteil der Ausgaben für die Entwicklung der führenden Wirtschaftsbereiche stark ab. Infolgedessen dürfte es kaum ein verstärktes wirtschaftliches Wachstum gegeben haben, welches auch zu einem Abbau der Armut hätte beitragen können. Denn immer noch gibt die Regierung für den eigenen Verwaltungsapparat dreimal soviel aus wie für die Entwicklung des volkswirtschaftlichen Rückgrats des Landes (Industrie, Landwirtschaft, Bauwesen, Gewinnungsindustrie, Verkehrswesen und Kommunikationen, Sport, Religion, Kultur usw.).

Armutsniveau, Armutstiefe und Armutsschärfe werden für die Jahre 1997 bis 2004 in Tabelle 13 zusammen gefasst. Die Angaben des Armutsniveaus, der Armutstiefe und Armutsschärfe umfassen außer den materiellen Ressourcen auch den Verbrauch von geistigen Ressourcen in Form des Wertes der

Dienstleistungen. Neben diesen Angaben sind auch solche Werte zu berücksichtigen, die einen Einfluss auf das Leben eines Menschen ausüben und zwar die Menschenrechte, die Sicherheit eines Menschen im jeweiligen Land, das Bildungsrecht, die Teilnahme am gesellschaftlichen Leben, allgemeines gleiches Wahlrecht und weitere Indikatoren, deren Mangel für die Armen schmerzhafter als für die mittleren und reichen Bevölkerungsschichten ist. In Georgien kommt es oft vor, dass die vom Parlament erlassenen Gesetze vorwiegend den Interessen der Reichen dienen, während die der Armen vernachlässigt werden. Eine der Ursachen liegt darin, dass die Reichen in den Parlamenten, Verwaltungen und der Regierung überrepräsentiert sind. Demgegenüber sind die Interessen der Armen politisch nicht organisiert, so dass ihnen eine Stimme in der politischen Auseinandersetzung fehlt.

**Tabelle 13: Dynamik der Armut in Georgien in den Jahren 1997-2004**

Be- zug:	Armutsniveau (%)			Armutstiefe (%)			Armutsschärfe (%)		
	Existenz- minimum	60% des Medians	40% des Medians	Existenz- minimum	60% des Medians	40% des des Medians	Existenz- minimum	60% des Medians	40% des Medians
1997	46,2	25,0	10,8	17,3	8,1	3,3	8,9	3,9	1,6
2000	51,8	23,0	10,2	20,2	7,6	3,2	10,7	3,7	1,6
2003	54,5	20,9	9,2	21,1	6,9	3,1	11,2	3,5	1,6
2004	52,0	22,0	9,8	20,0	7,4	3,2	10,6	3,7	1,7

Quelle: Eigene Berechnungen.

Die Arbeitslosigkeit, die wirtschaftlichen Schwierigkeiten und der Kampf der Armen um das reine Überleben, das Gefühl, vom Staat im Stich gelassen zu werden, die Ausgrenzung von Bildung und Gesundheitsdienstleistungen etc. führen dazu, dass sich immer weniger Bürgerinnen und Bürger mit dem Staat identifizieren. Sie weichen vielmehr in die Schattenwirtschaft, oder noch schlimmer in die Kriminalität aus, mit der Folge, dass die Zahl der Straftaten stark ansteigt. Von 1997 bis 2003 wuchs die Zahl der registrierten Straftaten in Georgien von 13.875 auf 17.397, d.h. um 25,4%. Darunter sind die besonders schweren Straftaten um 150,5%, die gesetzwidrige Aufbewahrung, Herstellung und der Handel mit Drogen um 65,8% gewachsen. Alljährlich steigt die Zahl der Straftäter in den Gefängnissen beinahe parallel zur Zahl der Arbeitslosen. Dieser Zusammenhang zwischen Arbeitslosigkeit, Armut und Straftaten wird in Tabelle 14 deutlich. Wie diese Tabelle zeigt, wächst mit der Zahl der Arbeits-

losen auch das Armutsniveau. Auf der Basis strenger statistischer Kriterien betrug die Arbeitslosenquote im Jahre 1997 in Georgien 7,5%, im Jahre 2000 10,3%, 2003 11,5% und 2004 12,7%. Dementsprechend betrug das Beschäftigungsniveau der Bevölkerung 63,1%, 58,8%, 58,5% und 58,6%. Es wird deutlich, dass die Arbeitslosigkeit wächst und entsprechend vermindert sich der Anteil der Beschäftigten sowohl vor als auch nach der Rosenrevolution in Georgien, was offenkundig auch einen Einfluss auf das Bevölkerungswachstum wie das Wachstum der Kriminalität ausgeübt hat.

**Tabelle 14: Armut, Arbeitslosigkeit und der registrierten Straftaten**

	1997	2000	2003	2004
Armutsniveau (%), Anteil der Armen an der Gesamtbevölkerung	46,2	51,8	54,5	52,0
Arbeitslose (%), Anteil der Arbeitslosen an der Gesamtbevölkerung	36,9	41,6	41,5	43,4
Bevölkerungswachstum in %	1,4	0,3	0,1	0,1
Zahl der registrierten Straftaten pro 1000 Personen in %	2,8	3,2	3,8	4,0

Quelle: Statistisches Amt (1997 bis 2004).

Die Arbeitslosigkeit ist eine der wichtigsten Ursachen für viele der negativen Entwicklungen in Georgien. In erster Linie verarmt die Bevölkerung und die Armut verursacht ihrerseits die Erhöhung der Sterblichkeit, die Verminderung der Geburtenhäufigkeit, den Anstieg der Kriminalitätsrate usw. Deshalb ist es so wichtig, dass die Wirtschafts- und Finanzpolitik vor allem die Gründung kleinerer und mittlerer Unternehmen unterstützt, aber auch in der Industrie ist die Schaffung neuer Arbeitsplätze vordringlich.

Prinzipiell ist Georgien dank seiner guten natürlichen und klimatischen Bedingungen und seiner günstigen geopolitischen Lage ein attraktiver Wirtschaftsstandort. Wenn der Staat über eine stabile Rechtsordnung und eine verlässliche Geld- und Finanzpolitik die notwendigen Voraussetzungen schafft, könnte gerade über ausländische Direktinvestitionen das Wachstum in Georgien wesentlich gestärkt werden. Anlass für Pessimismus gibt allerdings der Vergleich einiger Kennziffern über das Lebensniveau in Georgien und der anderen Länder der GUS. So betrug beispielsweise der durchschnittliche Monatslohn in Georgien nur 44,4 USD, was um das 1,26-fache weniger war als in Aserbeijan, 2,5-fach weniger als in Russland, 1,95-fach weniger als in Weißrussland und 2,7-fach weniger als in Kasachstan. Niedrig sind auch die Rentenleistun-

gen in Georgien. Im Jahr 2003 belief sich die in USD umgerechnete Durchschnittsrente in Georgien lediglich auf 11,49 USD, in Aserbaidjan auf 24,03 USD und in Kasachstan auf 45,24 USD.<sup>16</sup> Sehr unterschiedlich ist auch die Höhe der Rentenleistungen an die verschiedenen Rentnergruppen. Gemäß der vor 10 Jahren erlassenen Gesetzgebung erhielten die allein stehenden Rentner (etwa 92.500 Personen) 14 GEL Rente, während die Renten der Abgeordneten (750 GEL) und einiger ehemaliger Staatsbeamten (von 1500 GEL bis 5.560 GEL) vergleichsweise hoch waren. Die Zeitung „Kwiris Palitra“ (Ausgabe 5. - 11. Dezember 2005) berichtete, dass „auf Initiative der Regierung die rechtswidrig bestimmten Renten der ehemaligen Abgeordneten und Beamten des Militärwesens vermindert werden; dadurch kann die Rente für 950.000 Rentenberechtigte im Jahr 2006 von 28 GEL auf bis zu 38 GEL erhöht werden“. Nach der Rosenrevolution war das ein erster Schritt zur Wiederherstellung der sozialen Gerechtigkeit und in Richtung auf eine Armutsbekämpfung.

Ein anderes Problem im Zusammenhang mit der Armut liegt im Anstieg der Verbraucherpreise und der Dienstleistungstarife begründet (siehe Abbildung 3). In Georgien betrug die Inflationsrate im Jahre 2004 7,5%, nach 7,9% im Jahr 2003 und 5,4% im Jahr 2002. Im Vergleich zu 2003 sind im Jahre 2004 die Preise für die Güter des täglichen Verbrauchs (Lebensmittel) um 11,1%, für die Güter der mittelfristigen Nutzung (z.B. Kleidung, Schuhe) um 1,0% und die Tarife der Dienstleistungen um 0,1% gestiegen. Die Preise für dauerhafte Konsumgüter haben sich um 1,1% ermäßigt. Das Statistische Amt des Ministeriums für wirtschaftliche Entwicklung Georgiens hat die Meinung geäußert, dass die Ursachen dieser Änderungen Folgen der verschärften Verwaltung seien, wodurch die Preise für Brennstoffe, alkoholische Getränke und andere Waren wesentlich erhöht wurden. Im Zeitraum 2000 bis 2004 ist der Verbraucherpreisindex insgesamt leicht angestiegen. Demgegenüber fällt der Anstieg der Inflationsrate (der Verbraucherpreisindex bestimmt der Inflationsrate und Inflationsniveau) etwas deutlicher aus. Seit der Rosenrevolution haben sich die inflatorischen Tendenzen wieder verstärkt.

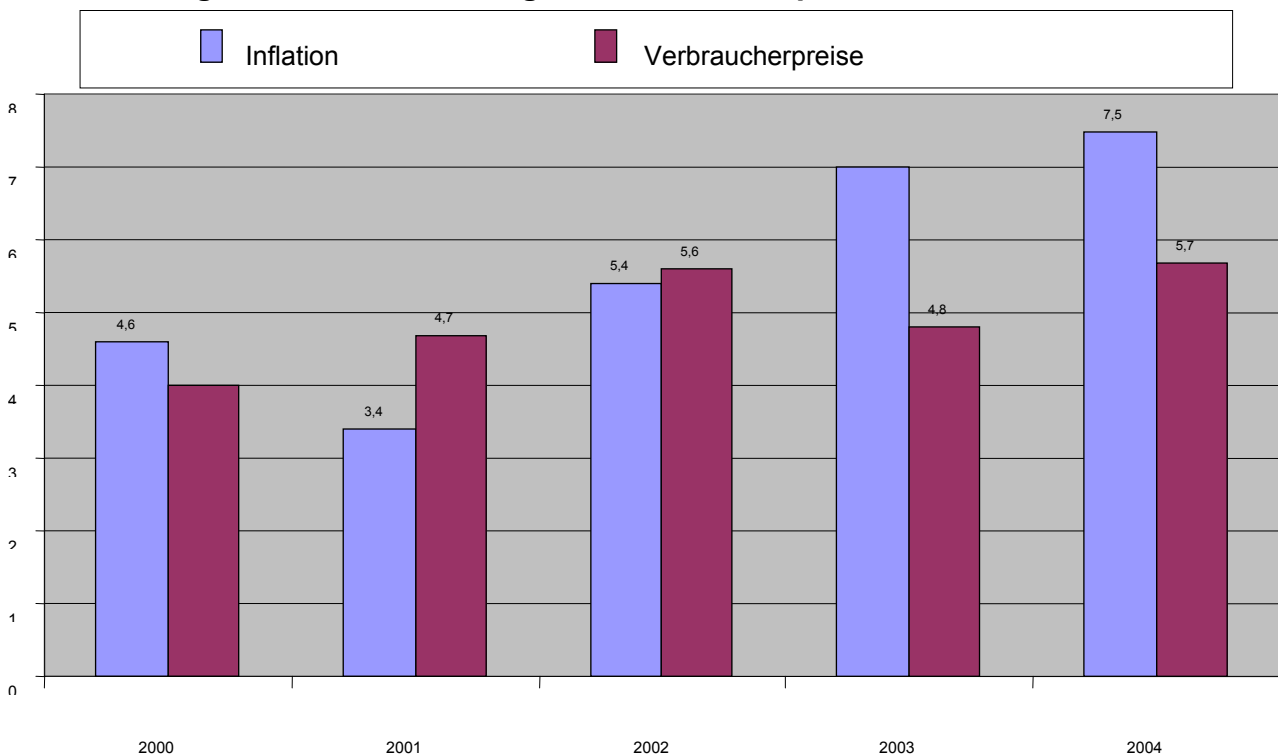
Nach der Rosenrevolution sind die Gehälter für die Beamten (in manchen Gehaltsgruppen zweimal und in anderen dreimal) erhöht worden. Deshalb haben die gestiegenen Preise und das rasche Tempo der Inflation auf das Lebensniveau dieser Menschen keinen Einfluss ausgeübt. Auch das Lebensniveau der in der georgischen Wirtschaft beschäftigten Personen mit hohem Gehalt wur-

---

<sup>16</sup> Vgl. Statistischer Sammelband, Haushalte von Georgien, 2004.

de kaum beeinträchtigt. Dieser Kategorie gehören beispielsweise die Personen an, die im Bereich der Vermittlung beschäftigt sind (deren durchschnittliches Gehalt im Jahre 2003 530,5 GEL betrug) sowie die in den Bereichen der Elektroenergie, Erdgas- und Wasserversorgung beschäftigten Mitarbeiter. In der gleichen Periode (1999-2003) betrug das durchschnittliche monatliche Gehalt 47,6 GEL in der Landwirtschaft, Jagd und Forstwirtschaft, 85,5 GEL im Einzel- und Großhandel, 56,6 GEL in den Hotels und Restaurants, 68,5 GEL in der Bildung, 76,8 GEL im Gesundheitswesen und bei den sozialen Dienstleistungen. Wie unmittelbar ersichtlich sind die Gehälter dieser Berufsgruppen sowie die Einkommen von Arbeitslosen, Rentnern und Armen (deren Anteil sich in Georgien auf mehr als 50%, d.h. mehr als 2 Millionen Menschen beläuft) nicht in solchem Maße gestiegen wie sich die Verbraucherpreise und die Inflation erhöht haben. Folglich bedingen die steigenden Verbraucherpreise und die Inflation in erster Linie eine Verschlechterung des Lebensniveaus der Armen in Georgien.

**Abbildung 3: Jährlicher Anstieg der Verbraucherpreise und der Inflationsrate**



Quelle: Statistisches Amt (2004).

## V. Zusammenfassung

Wie die Analyse der vorliegenden Untersuchung gezeigt hat, wurden in Georgien vor der Rosenrevolution mehrere Ansätze zur Armutsbekämpfung ge-

macht, welche viele Kosten verursacht haben. Trotzdem ist die Armut weiter in ihrem Niveau, ihrer Tiefe und Schärfe gewachsen. Im ersten Jahr nach der Rosenrevolution hat sich allerdings das Armutsniveau in Georgien um 2,5 % vermindert. Das bedeutet, dass der Kampf gegen Armut in Georgien schon positive Wirkungen gezeigt hat. Aber dieselbe Analyse macht deutlich, dass in der Gruppe der Armen im Lande (gegenüber dem 60%-Dezil und 40%-Dezil bezogen auf das Medianeinkommen) sich die Armutslage nicht vermindert, sondern sich sowohl nach Niveau, als auch nach Tiefe und Schärfe verschlechtert hat. In dieser Armutszone leben 1,452 Mio. arme Menschen. Während deren Lebenssituation auch weiter äußerst prekär ist, sinkt aber der relative Anteil armer Menschen, weil sich die Zahl der Personen in der Mittelschicht und unter den Reichen erhöht und zugleich deren Einkommen weiter wächst. Damit bleibt die Armut eines der wichtigsten Probleme Georgiens. Zur Schicht der Armen gehören insbesondere die allein stehenden Rentner und physisch schwache Personen, die arbeitsunfähig geworden sind. Der Staat kann die Lebensbedingungen dieser Gruppen nur durch die Verbesserung des Rentensystems bzw. den Ausbau einer ausreichenden Grundsicherung verbessern. Ein anderer Teil der Bevölkerung ist arbeitsfähig, aber lebt in einer beinahe aussichtslosen Lage, was die Beschäftigungschancen auf den offiziellen Arbeitsmärkten betrifft. Daher müssen Privatsektor wie Staat alle Anstrengungen unternehmen, um Arbeit schaffende Investitionen zu fördern. Nur über diesen Weg können profitable Arbeitsplätze geschaffen werden, welche die Menschen aus ihrer Aussichtslosigkeit befreien und zugleich Hoffnungen auf ein Entkommen aus der Armutsfalle wecken. Eine rationale Finanz- und Sozialpolitik ist dringlich von Nöten, um auf einen Wachstumspfad einschwenken zu können, der insbesondere die Lohneinkommen auch in den wenig qualifizierten Beschäftigungssegmenten erhöht und damit automatisch zumindest die Armut unter den erwerbsfähigen Personen vermindert.

## Literaturverzeichnis

- Baulch Bob: Neglected trade-offs in poverty measurement, UDS Bulletin, Vol. 27, No. 1, 1996.
- Gabidsaschwili, B. und Z. Kirvalidze: Armut in Georgien, Verlag der Universität, Tbilissi 2003.
- Gabidsaschwili. B.: Fiskalische Statistik, Tbilissi 2000.
- Georgisch-europäisches Konsultations-Zentrum der wirtschaftspolitischen und rechtlichen Angelegenheiten (GEPLAC), Die Richtlinien der georgischen Wirtschaft, Quartalsübersicht, 2005, Nr. 2.
- Klub der freien Journalisten: Materialien über das Monitoring von Staatsbeamten (1998-2000), Tbilissi 2001.
- Lester R., Lebenszeichen, 1997.
- Meskhia. I. und K. Gabelashvili: Das Lebensniveau der Einwohner (Analysen und Prognose), Tbilissi 2004.
- Ministerium für Wirtschaft, Industrie und Handel von Georgien: „Programm über den sozialen und wirtschaftlichen Wiederaufbau und wirtschaftliches Wachstum“, Tbilissi 2000.
- Oxford University Press, United Nations Human Development, 1996.
- Statistik der GUS (Gemeinschaft unabhängiger Staaten), Statistisches Bulletin, 2004.
- Statistisches Amt, Haushalte in Georgien 2003-2004, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2005.
- Statistisches Amt, Indizes der Verbraucherpreise, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2005
- Statistisches Amt, Landwirtschaft in Georgien, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2001.
- Statistisches Amt, Statistischer Sammelband Georgiens, Tbilissi 2004.
- Statistisches Amt, Außenhandel von Georgien 2004, Statistischer Sammelband, Tbilissi 2004.
- Statistisches Amt, Statistischer Sammelband Georgiens, Tbilissi 2000.
- Tarchan- Mouravi. G, Armut in der Transformationsgesellschaft: Sakartvelo, Tbilissi 1998.
- Tschikawa. T., Kurzer Überblick über die Wirtschaftstheorie, Tbilissi 1997.
- Verlag „Intellekt“, Nationales Programm für Armutsbekämpfung und wirtschaftliches Wachstum, Tbilissi 2001.
- Verlag „Intellekt“, Steuerkodex von Georgien, Tbilissi 2005.
- Verlag - Финстатинформ, redigiert von M.P.Nazarow, Lehrkurs in der sozialen und wirtschaftlichen Statistik: Lehrbuch, Moskau, 2000.



Verlag „Finanzen und Statistik“, Gemeinschaft unabhängiger Staaten im Jahre 2002, Statistisches Handbuch, Moskau, 2003.

Verlag „Finanzen und Statistik“, Wirtschaft der GUS – Länder, Januar-August 2005, 2005

Verlag Siachle, redigiert von G. Adeshvili und R. Asatiani; Wirtschaftstheorie, 1998.

Verlag –ИИФРА, redigiert von N. Iwanow, Wirtschaftsstatistik: Lehrbuch, Moskau, 1999.

Zeitschrift „Fragen der Statistik“, 2000, No. 3.

Zentralbank von Georgien, Bulletin und Bankenstatistik, Tbilissi 2001.

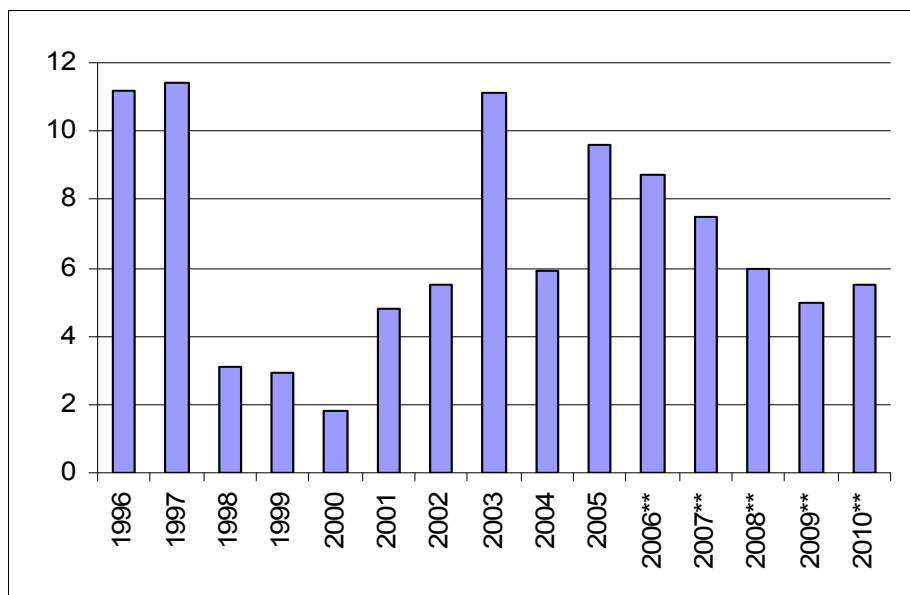
## Die Entwicklung der Finanzpolitik in Georgien

**Avtandil Silagadze und Simon Gelaschwili**

### I. Einleitung

Nach dem Fall der Sowjetunion wurde Georgien selbständig, es begann die Entwicklung der Marktwirtschaft. Die erste Phase der wirtschaftlichen Reformen beinhaltete folgende Maßnahmen: Schaffung von Wohneigentum, Preisliberalisierung, eine Bodenreform sowie die Auflösung von Monopolen und die Privatisierung von kleinen und mittelständischen Unternehmen. Weiterhin wurde die Hyperinflation gesenkt und es wurde der Georgische Lari als Landeswährung eingeführt. Infolge dessen betrug das Wachstum des Bruttoinlandsproduktes ca. 11% (1996 und 1997). Nach einer vorübergehenden Abschwächung in den folgenden Jahren liegt es seit der "Rosenrevolution" zwischen 6% und 9% (siehe Abbildung 1):

**Abbildung 1: Das Wachstumstempo des Bruttoinlandsproduktes (1996-2010)**



Quelle: National Bank Georgiens: Jahresbericht (2005). Regierungsprogramm Georgien 2004-2009. \*\* Prognose Gelaschwili (2006).

Was die Reformen und Veränderungsprozesse im Bereich der Staatsfinanzen angeht, so kann man hier zwei Entwicklungsphasen hervorheben. Die erste umfasst den Zeitraum von 1991 bis 2003 und die zweite die Zeit nach der "Rosenrevolution".

## II. Die erste Phase der Finanzreformen in Georgien

Die wirtschaftspolitischen Prozesse der 90er Jahre waren besonders wichtig für das georgische Finanzwesen. Die 1992 begonnenen Feindseligkeiten hatten die Wirtschaft und die Finanzen stark beeinflusst. Die Staatsausgaben und das Haushaltsdefizit nahmen zu; das System der Staatseinnahmen funktionierte nicht mehr. Die folgenden Zahlen stammen aus den Angaben des Staatskomitees (Departments) der Statistik Georgiens, der National Bank Georgiens und des Haushaltsbüros des georgischen Parlaments.

Der Anteil der Staatseinnahmen am BIP sank von 30% (1991) auf 4.2%, der Anteil der Steuereinnahmen belief sich im Jahre 1994 auf 2%. Die Regierung betrieb eine expansive Geldpolitik und finanzierte somit das Haushaltsdefizit. Im Jahre 1993 betrug das Haushaltsdefizit 34% des BIP, welches vollständig durch Emissionskredite (Staatsanleihen) gedeckt wurde. Ähnlich sah es mit der Haushaltsfinanzierung für das Jahr 1994 aus. Bis in die zweite Jahreshälfte 1994 hat die Staatsbank hohe Kredite vergeben, was die Funktionsweise des Finanz- und Kreditsystems erheblich störte und die Hyperinflation im Wesentlichen verursachte. Die verfehlte Haushaltspolitik hat eine schwierige finanzielle Lage herbeigeführt. Zum Beispiel bedingten die späte Preisliberalisierung und das Beibehalten der niedrigen Preise hohe Zuschüsse für Energie und Backwaren. In den ersten sechs Monaten von 1994 summierten sich die staatlichen Zuschüsse auf 60% der Haushaltsausgaben (1993: 57%). Die Steuern für Strom, Gas, Korn und Mehl wurden nicht abgeführt. Dies hat letztlich eine Verschärfung der Krise und hohe Auslandsschulden hervorgerufen.<sup>1</sup>

In dieser Lage wurde es unmöglich, die Einnahmen und Ausgaben des Staatshaushaltes zu prognostizieren. Das Land war buchstäblich ohne Haushaltsplan, was wiederum eine ineffiziente Nutzung der Staatsmittel begünstigte. Umso bedeutender war die wesentliche Umgestaltung der Struktur der Haushaltsausgaben im letzten Quartal 1994. Seitdem hat sich der Anteil der direkten Zuschüsse stark reduziert. Andererseits haben die Kosten der Sozialsicherung (Renten, Sozialhilfe für kranken und Arbeitslosen usw.) stark zugenommen, was der Regierung einen Grund gab, den Preisliberalisierungsprozess zu forcieren. 1995 war es zum ersten Mal wieder möglich, den Haushaltsplan zu bestätigen. Im selben Jahr verringerte sich die Defizitquote gemessen am Bruttoinlandsprodukt (BIP) im Vergleich zum Vorjahr auf ein Drittel. Es wurde verboten, Emissionskredite zu gewähren, was das Inflationstempo deutlich

---

<sup>1</sup> Vgl. Die ersten Ergebnisse der Reformen. Regierungsprogramm: Tbilissi, 1998, Seite 13-15.

verlangsamte. Die prognostizierten marktwirtschaftlichen Parameter wurden im Wesentlichen erreicht.

Mit der zweiten Hälfte der 90er Jahre begann ein positiver Trend in der Haushalts- und Steuerpolitik. Die positiven Tendenzen lassen sich auch durch die makroökonomischen Kennziffern der Tabelle 1 belegen. In der Zeit von 1996 bis 2003 stiegen die Staatsausgaben deutlich schneller als das BIP und die Staatseinnahmen. Der starke Anstieg der Ausgaben konzentrierte sich insbesondere auf die Bereiche der sozialen Grundsicherung, der Gesundheitsversorgung, der Ausbildung, Wissenschaft und der Verteidigung. Demzufolge lag der Schwerpunkt der Haushaltsentwicklung auf der Stärkung der Einnahmeseite durch Wirtschaftswachstum und die Ausweitung der Steuerbemessungsgrundlagen.

**Tabelle 1: Wichtige Parameter des georgischen Staatshaushaltes (1996-2003)**

Angaben in Mio. GEL	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
BIP	3768	4505	4795	5594	5825	7023	7457	8584
Staatseinnahmen	518,1	593,2	621,9	639,4	686,1	839,7	859,6	1032
in % des BIP	13,8	13,2	13,0	11,5	11,8	12,0	11,5	12,1
Staatsausgaben	643	776,8	797,3	958	979	1117,3	1125	1207,1
in % des BIP	17,1	17,2	16,6	17,1	16,8	16,0	15,1	14,1
Staatsdefizit	124,9	183,6	175,4	318,6	292,9	277,6	265,4	174,9
in % des BIP	3,3	4,0	3,6	5,6	5,0	4,0	3,6	2,0

Quelle: Haushaltsbüro des georgischen Parlaments; Staatsberichte Georgiens (1996-2003).

Die Tabellen 2 und 3 zeigen die Volatilität der Staatseinnahmen in dem Zeitraum 1996 bis 2003. Besonders deutlich wird dies bei der Betrachtung in US Dollars. Dabei waren für die Staatseinnahmen bestimmte Haupttendenzen charakteristisch:

- die Reduzierung des heimischen Einkommensanteils und die Ausweitung des Transferanteils, was die Schwäche der inländischen Wirtschaft unterstreicht;
- die Steuer- und Sonderfondseinkommen nahmen zu;
- es gab einen bedeutenden Unterschied zwischen den einzelnen Steueranteilen an den staatlichen Gesamteinnahmen. In Georgien betrug der Einkommensteueranteil durchschnittlich 5% der staatlichen Gesamteinnahmen (in Russland ungefähr 8%, in entwickelten Ländern aber 30% - 50%). Aber es gab in Georgien genauso wie in Russland und

in den westeuropäischen Ländern ein sehr hohes Niveau der indirekten Steuern (insbesondere die Mehrwertsteuer, die Mineralölsteuer und die Zollgebühren), die insgesamt ungefähr 58% der staatlichen Gesamteinnahmen ausmachten.

**Tabelle 2: Georgiens Staatseinnahmen 1996-2003**

in Mio. USD	Staatseinnahmen und Transfers (Ausland)	davon inländ. Staatseinnahmen	davon Steuer-aufkommen
1996	411.2	354.4	234.1
1997	456.3	437.5	271.3
1998	444.1	422.4	235.7
1999	321.9	297.4	205.1
2000	-	300.3	225.3
2001	354.3	332.1	-
2002	392.5	382.3	-
2003	480.1	457.6	391.1

Quelle: Haushaltsbüro des georgischen Parlaments, Staatsberichte Georgiens (1996-2003)

Obwohl die indirekten Steuern auf die Verbraucher überwälzt werden können, trug deren geringe Kaufkraft dazu bei, dass die Produktion nicht abgesetzt werden konnte und somit auch keine Steuern gezahlt wurden. Aufgrund fehlender Einnahmen und steigender Kosten in der Sozialsicherung und der Sozialfürsorge (Sozialrenten, Sozialhilfe für kranken und Arbeitslosen usw.) mussten die Ausgaben für Verteidigung, innere Sicherheit, Ausbildung, Gesundheitswesen, Kultur, Energiewirtschaft, Landwirtschaft, Unternehmensförderung, Verkehr, Telekommunikation und für den Umweltschutz gesenkt werden (siehe Tabelle 3).

Es wurde notwendig, die örtlichen Steuer zu überprüfen und den Einnahmefumfang richtig zu bestimmen. Trotz der Handlungszwänge war die erste Reformphase des georgischen Finanzsystems von vielen Unzulänglichkeiten geprägt. Hierzu zählten sowohl die unzureichende institutionelle Struktur des Steuersystems als auch die schwachen Haushaltseinnahmen und die tiefe Haushaltskrise. Die Haushaltskrise stand ebenfalls im Zusammenhang mit dem unterentwickelten Unternehmenssektor. Der größte Teil der Industrieproduktion kam im Transformationsprozess zum Erliegen. Wer noch produzierte,

erwirtschaftete unbedeutende Gewinne, weil die Unternehmenskosten zu hoch waren. Besonders hohe Kosten hatte die Energiewirtschaft zu verzeichnen, mit schweren Folgen für die Konkurrenzfähigkeit der einheimischen Produktion.

**Tabelle 3: Die georgischen Staatsausgaben 1996-2001**

<b>Ausgaben in Mio. USD</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>	<b>2001</b>	
Öffentlicher Dienst		73.7	44.87	61.7	95.6	97.7	
Verteidigung		51.9	40.3	17.8	13.5	19.9	
Innere Sicherheit		71.75	64.4	37.8	32.5	44.3	
Ausbildung		35.6	21.7	14.6	13.2	17.1	
Gesundheitswesen		19.7	19.5	7.8	15.7	18.9	
Sozialversicherungen und Sozialfürsorge		146.1	154.3	123.4	133.9	133.2	
Kommunalwirtschaft		4.4	5.2	2.5	2.1	2.4	
Kultur, Sport, Religion		27.7	25.6	12.5	9.5	10.5	
Energiewirtschaft		9.1	3.0	6.2	10.6	2.3	
Landwirtschaft		13.3	16.3	7.7	7.2	9.8	
Bergbauindustrie		2.0	1.4	0.4	0.23	0.45	
Verkehr und Telekommunikation		29.7	38.8	17.8	18.09	21.4	
Umweltschutz			2.6	8.6	1.3	0.76	1.8
Andere Ausgaben			109.6	147.1	140.3	136.46	178.7
<b>Gesamt</b>		<b>593.3</b>	<b>597.5</b>	<b>570.6</b>	<b>452.4</b>	<b>489.5</b>	<b>558.6</b>

Quelle: Haushaltsbüro des georgischen Parlaments, Staatsberichte Georgiens (1996-2003)

Tabelle 4 zeigt, dass sich das Staatsdefizit mit der Finanzkrise von 1998 nahezu verdoppelte. In den frühen 90er Jahren wurde das Defizit hauptsächlich aus georgischen Quellen finanziert, in den folgenden Jahren hat die Bedeutung der ausländischen Finanzierung zugenommen. Ein wichtiges Finanzierungsinstrument war der Staatsbankkredit. Da die Gebietskörperschaften ihre Haushaltsvorgaben oft nicht erfüllen konnten, kam es 1998 zu der erwähnten Finanzkrise, die einige Jahre andauern sollte.

**Tabelle 4: Finanzierung des georgischen Haushaltsdefizits (1997 - 2003)**

	in Mio GEL	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
1. Inländische Quellen		100.2	108.4	123.8	148.5	100.0	147.2	72.5
1.1. Staatsbankkredit		94.4	98.9	111.7	125.1	-	88.0	40.3
1.2. Schatzschein		5.8	9.5	9.1	4.2	20.0	12.3	6.6
1.3. Kapitaleinkommen		-	-	-	13.0	80.0	33.8	20.6
1.4. Andere Quellen		0	0	3.0	6.2	0	13.1	5.0
2. Ausländische Quellen		83.4	67.0	194.8	144.4	177.6	118.2	102.4
2.1. Weltbankkredite		81.9	67.0	164.8	109.0	80.0	60.0	75.0
2.2. Andere Quellen		1.5	0	30.0	35.4	97.6	58.2	27.4
Inland und Ausland gesamt		183.6	175.4	318.6	292.9	277.6	265.4	174.9
Anteil des Defizits an Staatsausgaben (%)		29.0	22.3	27.1	23.5	24.8	26.9	26.2

Quelle: Haushaltsbüro des georgischen Parlaments, Staatsberichte Georgiens (1996-2003)

Wie schon erwähnt, gab es in Georgien im Jahre 1998 eine Abschwächung des Wirtschaftswachstums. Deswegen verschlechterte sich in den Folgejahren 2001 bis 2003 die Situation der Staatsfinanzen (siehe Tabelle 5). Ein steigendes Haushaltsdefizit, nicht erreichte Zielvorgaben für Staatseinnahmen und ungedeckte Ausgaben wurden für Georgien charakteristisch.

**Tabelle 5: Die Staatseinnahmen und -ausgaben 2001 - 2003**

	Gesamteinnahmen (Mio. GEL)	Steuereinnahmen (Mio. GEL)	Gesamtausgaben (Mio. GEL)
2001	905.2	854.3	1237.9
2002	1033.9	954.7	1409.5
2003	1135.3	1054.7	1522.1

Quelle: Die Wirtschaftstendenzen in Georgien, Viertelsübersicht, № 1, 2006, S. 25 - 26; Haushaltsbüro des georgischen Parlaments, Staatsberichte Georgiens (1996-2003).

### III. Die Staatsfinanzen in der zweiten Reformenphase seit 2003

Nach der "Rosenrevolution" hat die georgische Regierung ein Handlungsprogramm für die Jahre 2004-2009 erarbeitet. Das Programm berücksichtigt die Schwerpunkte des georgischen Regierungsprogramms sowie die Vorgaben des georgischen Parlaments (17/II, 2004; 27/XII, 2004; 10/II, 2005; 20/VII, 2006):

- a. Das durchschnittliche Wirtschaftswachstum soll bei jährlich 5% liegen.
- b. Die Inflationsrate soll 5% bis 6% nicht überschreiten.
- c. Es wird eine Steuerquote von 20% des BIP angestrebt, dazu muss das Steueraufkommen um jährlich mindestens ein Prozent wachsen.
- d. Die staatlichen Sozialausgaben sollen 10% des BIP erreichen.
- e. Die Rentenschulden sollten beglichen und die verspäteten Gehälter ausgezahlt werden. Darüber hinaus sind Renten und Gehälter an das Existenzminimum anzugleichen.
- f. Das Steuer- und Zollsystem soll vereinfacht werden.
- g. Das Investitionsklima ist zu verbessern und das Privateigentum zu schützen.
- h. Die Finanz- und Geldpolitik sind an langfristigen Zielen zu orientieren.
- i. Die Handelsbilanz soll schrittweise verbessert werden und das vorhandene Defizit reduziert werden.

In der Folge wurde mit der Durchführung dieses Programms begonnen. Es gab aber viele ungelöste Probleme, zum Beispiel wurde der negative Saldo der Handelsbilanz noch nicht reduziert. In den Jahren 2004-2007 gab es in Georgien positive Tendenzen, was sich auch im Wirtschaftswachstum niederschlug. So wird das Bruttoinlandsprodukt von 9.8 Mrd. GEL im Jahre 2004 auf voraussichtlich 15.8 Mrd. GEL in 2007 ansteigen.<sup>2</sup> Bezüglich der Staatsfinanzen kann man bedeutende Fortschritte bemerken. Die Haushaltseinnahmen und –ausgaben nehmen zu, während die Korruption sinkt. Die Ergebnisse sind über eine Verbesserung der administrativen und wirtschaftlichen Prozesse erreicht worden. Das neue georgische Steuergesetzbuch hat die Anzahl der Steuern von 21 auf 8 reduziert sowie einige neue Steuersätze bestimmt. Die Mehrwertsteuer sankt von 20% auf 18%, die Sozialsteuer von 33% auf 20% und die Einkommensteuer von 12% bis 20% auf 12% (Gesetz № 642, 21.12.2004). Die Werte in Tabelle 6 zeigen deutlich die enormen Zuwächse der Staatseinnahmen und Ausgaben seit 2004.

Nach den Angaben des Finanzministeriums von Georgien wurden die staatlichen Haushaltsparameter im ersten Halbjahr 2006 mit relativ niedrigen Kennziffern geplant. Für die ersten sechs Monate von 2006 wurde der Staatshaushalt auf 1517.8 Mio. Lari prognostiziert. Es wurden tatsächlich 1554.3 Mio. Lari, d.h. 102.4% der Prognosekennziffer mobilisiert. Die Steuereinnahmen des Halbjahres wurden um 2.8% unterschätzt. Für die einzelnen Steuern lag das tatsächliche Aufkommen der Einkommensteuer gegenüber den Erwartungen

---

<sup>2</sup> Vgl. Haushaltsbüro des georgischen Parlaments, Staatsberichte Georgiens (1996-2003).



bei einem Plus von 4,7%, für die Mehrwertsteuer +2,7 %, für die Mineralölsteuer +2,0%, für die Zolleinnahmen +0,9%, für die Sozialsteuer +3,1% und für die Nichtsteuereinnahmen bei +3,2%.

**Tabelle 6: Die Staatseinnahmen und -ausgaben in Mio. GEL (2004 – 2007)**

	<b>Einnahmen und Transfers</b>	<b>Ausgaben</b>	<b>Steuer- einnahmen</b>	<b>Defizit</b>	<b>Defizit in % des BIP</b>
2004	1 773.7	1 930.2	1 322.1	206.0	2.1
2005	2 607.9	2 618.6	1 836.1	10.7	0.1
2006	3 601.4	3 878.5	2 536.4	277.1	2.0
2007*	3 712.3	4 077.8	2 968.2	365.5	2.3

Quelle: Die Wirtschaftseinrichtungen in Georgien, № 1, 2005, S. 33 – 34. Staatshaushalt Georgiens 2004 – 2007, \* Prognose.

Insgesamt gibt es bedeutende Fortschritte in der Haushaltsgebarung des Jahres 2006 im Vergleich zum Jahr 2005. Die erschwerten wirtschaftlichen Beziehungen zu Russland haben sich natürlich negativ auf das georgische Steueraufkommen ausgewirkt, insbesondere das Embargo für Wein, alkoholische Getränke und Mineralwasser, welches von Russland verhängt wurde. Abschließende Angaben der Regierung zum dadurch bedingten Steuerausfall liegen noch nicht vor. Andererseits hat die Verminderung des Finanzstroms aus Russland georgische Exporteure angeregt, in neue Märkte einzutreten.

#### **IV. Fazit**

In Georgien entwickelt sich allmählich ein marktwirtschaftliches System. Gegenwärtig ist die erste Phase der Wirtschaftsreformen beendet, inzwischen auch im Bereich der Staatsfinanzen. Die zweite Stufe hat mit der Verbesserung der staatlichen Institutionen bereits begonnen. Neue Strategien im Bereich der Wirtschafts- und Sozialpolitik mit dem Ziel, den Integrationsprozess von Georgien in Richtung Europäische Union zu beschleunigen, sind im Gang. Zurzeit existiert in Georgien ein eigenständiges, staatliches Finanzsystem, in dem jedes Jahr das Haushaltbudget des Staates festgelegt wird. Auf Grund der restriktiven Geldpolitik der georgischen Nationalbank trat im Zeitraum 2003 bis 2006 keine Hyperinflation mehr auf. In diesem Zeitraum lag das mittlere jährliche Niveau der Inflation in einem Bereich zwischen 6% und 9%. Durch die Fiskalpolitik der Regierung wurde die Besteuerung vereinfacht, Steuern abgeschafft und die Steuersätze gesenkt. Aber noch finanzieren ausländische Quellen zum großen Teil das staatliche Budgetdefizit. Insgesamt wird das Re-

gierungsprogramm erfüllt, besonders wichtige Erfolge sind im Bereich der staatlichen Finanzverwaltung erreicht worden, was sich im Wachstum der Haushaltseinnahmen und –ausgaben zeigen lässt. Hierfür ausschlaggebend war die Verbesserung der gesetzlichen Rahmenbedingungen sowie der administrativen und wirtschaftlichen Steuerung.

## V. Literaturverzeichnis

Die ersten Ergebnisse der Reformen (1998): Tbilissi (georgisch).

Die Wirtschaftseinrichtungen in Georgien (2004): № 1; (2005): №1, Tbilissi (georgisch).

Die Wirtschaftstendenzen in Georgien (Dezember, 2005; März-Juni, 2006). Tbilissi (georgisch).

Die Staatsberichte Georgiens (1996-2003). Tbilissi (georgisch).

Das georgische Gesetze über das Staatshaushalt (1995-2007). Tbilissi (georgisch).

Das georgische Gesetz über den Staatshaushalt von 2007, 29.12.2007 (№ 4227), Tbilissi (georgisch).

Das Regierungsprogramm Georgiens - die Vorschriften des georgischen Parlaments (17/II, 2004; 10/II, 2005; 20/VII, 2006), Tbilissi (georgisch).

Das Steuergesetzbuch Georgiens (2005): Tbilissi (georgisch).

Der Außenhandel Georgiens (2004): Statistische Sammlung, Tbilissi (georgisch).

Gelaschwili, Simon (2006): Grundlagen der Statistischen Modellierung und Prognose, Tbilissi (georgisch).

Georgische Nationalbank (2005): Jahresbericht 2005, Tbilissi (georgisch).

Haushaltsbüro des georgischen Parlaments: Haushaltsberichte (1996-2003), Tbilissi (georgisch).



# **Steuerverteilung und Finanzausgleich**

**Giwi Gamsachurdia**

## **I. Einleitung**

Die georgische Verfassung beschreibt die Verteilung der staatlichen Kompetenzen auf die verschiedenen Ebenen der Gebietskörperschaften nur höchst unvollkommen. Aber auch gegen andere Verfassungsregeln wird insbesondere im politischen Alltag immer wieder verstoßen. Eine gewisse Distanz zur georgischen Verfassung resultiert auch daraus, dass sich die Gesellschaft noch nicht auf eine klare Rolle über die Rechte und Pflichten des Staates hat einigen können. Allerdings wurde mit der Verabschiedung der Verfassung die Dezentralisierung des Staatswesens festgelegt.

Die Rechtsunklarheiten im georgischen Föderalismus bestehen darin, dass auch hinsichtlich des föderativen Systems in Georgien noch kein verlässlicher Konsens in der Gesellschaft erzielt wurde. Eine solcher Konsens wird erst dann erreicht, wenn eine Föderation durch den freiwilligen Zusammenschluss der autonomen Republiken mit Georgien geschaffen, oder wenn innerhalb der bestehenden Republiken regionale Selbstständigkeit gewährt wird. Dazu ist es auch erforderlich, die Zivilgesellschaft weiter zu entwickeln. Nur selbstbewusste und mündige Bürgerinnen und Bürger sind bereit, ihre ethnischen Eigenwilligkeiten vernünftig zu leben, einen föderalen Staatsaufbau zu nutzen und die Kompetenzen zwischen der staatlichen Zentralgewalt, den Regionen und den lokalen Verwaltungseinheiten effizient abzugrenzen, so dass die Menschen- und Freiheitsrechte gewahrt werden und auch die Teilnahme aller Bevölkerungsschichten am gesellschaftlichen Leben gewährleistet ist. Keine der hier aufgezählten Bedingungen wird derzeit in Georgien verwirklicht und der Föderalismus als Institution ist nicht im Bewusstsein der Gesellschaft verankert.

Heute dominieren die zentralistischen Verwaltungsmethoden sowohl bei den Entscheidungen über Aufgaben und Ausgaben des öffentlichen Sektors als auch hinsichtlich der öffentlichen Einnahmen. Die Gesetzgebungshoheit ist grundsätzlich beim Zentralstaat angesiedelt. Damit die Vorteile eines föderalen Staatsaufbaus in Georgien wirksam werden können, sind die folgenden politischen Veränderungen vordringlich:

- Eine klare *Aufgabenverteilung* zwischen dem Zentralstaat und den regionalen Entitäten und die Ausgaben- und Einnahmenautonomie auf der gebietskörperschaftlichen Ebene, die mit der Aufgabenerfüllung betraut ist (Verwirklichung der Konnexität und der institutionellen Kongruenz).
- Die *Berücksichtigung von Finanzkraft und Finanzbedarf* sowie ein System der Steuerverteilung und des Finanzausgleichs, welches auf einem bestimmten Niveau die Finanzkraftunterschiede in vertikaler wie horizontaler Richtung ausgleichen. Dabei müssen finanzstarke Entitäten an finanzschwache Entitäten Ausgleichszahlungen leisten, die allerdings weder die starken Entitäten entmutigen noch die schwachen Entitäten zu einem Ausbeutungsverhalten anreizen.

Die soziale und wirtschaftliche Krise, die das ganze Land überzogen hat, war die wesentliche Ursache für das Auseinanderdriften der georgischen Regionen und die Sezession. Wie auch der Rückzug des Staates aus der Wirtschaft hat der erwähnte Sezessionsprozess eine Reihe von neuen regionalen Märkten hervorgebracht, welche die zentralstaatliche Ebene weiter geschwächt haben. Die sozialen und kulturellen Traditionen der verschiedenen Ethnien, die insbesondere an den Grenzregionen von Georgien leben, nähern sich immer mehr den Bevölkerungstraditionen der Nachbarländer an. Wenn die sozialen und wirtschaftlichen Integrationsmotive in der Bevölkerung schwach sind, die Innenpolitik eines Landes aber widerspruchsvoll bleibt, dann steigt die Gefahr, dass sich gerade die Grenzregionen aus dem politischen und rechtlichen Rahmen dieses Landes lösen wollen, was insbesondere dann gilt, wenn ethnische Beziehungen zu den Nachbarländern bestehen und diese wirtschaftlich und sozial erfolgreicher agieren.

## **II. Die Entwicklung des örtlichen Selbstverwaltungssystems in der Transformationsperiode**

Nach dem Untergang der Sowjetunion zerfiel in Georgien das überkommene politische System, welches insbesondere durch das zentralisierte Einparteiensystem in der örtlichen Politik und Verwaltung geprägt war. Nach den Wahlen vom 28. Oktober 1990 waren es die örtlichen Verwaltungsbehörden, die vom zentralisierten zum dezentralisierten System übergingen. Es wurden das „Gesetz über die örtlichen Verwaltungsbehörden in der Übergangsperiode“ und das „Gesetz über die Kompetenz der Gebietskörperschaften und die Arbeitsorganisation der Vertreterbehörden der örtlichen Verwaltung“ als rechtliche Basis für ein Übergangssystem der örtlichen Verwaltung verabschiedet. In al-

len administrativ-territorialen Einheiten Georgiens wurden am 30. April 1991 (außer in Abchasien und einigen Verwaltungskreisen von Süd-Ossetien) die staatlichen Gebietskörperschaften ausgewählt, die dem Dorf, der Gemeinde, und dem Kreis untergeordnet werden sollten. Die lokalen und regionalen Verwaltungen sollten auch die öffentlichen Aufgaben wahrnehmen. Die Leiter der Verwaltungsbehörden der Kreise (die Präfekten) wurden vom Präsidenten der Republik ernannt. In dieser Frühphase war es unmöglich, den lokalen und regionalen Verwaltungen eine demokratische Legitimation zu verschaffen; darin lag auch die Hauptursache ihrer institutionellen Schwäche. Der Verfall der zentralen Regierungsmacht im Dezember und Januar 1991 hatte die Zerstörung des nur auf den Exekutivrechten beruhenden Verwaltungssystems verursacht. Die Mehrheit der Gebietskörperschaften erklärte ihre Selbstliquidation, womit die Dezentralisierung zunächst gescheitert war.

Seit Anfang 1992 herrschte auf den Ebenen der Gebietskörperschaften und Präfekturen ein vollkommenes institutionelles Vakuum. Der einzige Ausweg aus dieser Lage wurde in der erneuten Zentralisierung der Verwaltung gesehen. Dies geschah auf Grund der Anordnung der Übergangsregierung vom 2. August 1993 über die „Bestätigung der Verordnung der Staatsregierungs- und Verwaltungsbehörden von Bezirken (Städten)“. Gemäß dieser Verordnung wurde die direkte Staatsverwaltung vor Ort mit Hilfe von Vorständen und Stadtverwaltungen geschaffen. Die Leiter der örtlichen Regierungsbehörden (die Vorstandsbeamten und Bürgermeister) wurden von dem Präsidenten ernannt. Der Vorstandsbeamte der Kreise war für die Verwaltung der untergeordneten Gebietskörperschaften verantwortlich und ernannte die Verwaltungsleiter der untergeordneten administrativen Einheiten.

Die Reform des örtlichen Verwaltungssystems begann am 16. September 1995 mit der Veröffentlichung der „Ordnung des Präsidenten über die Verordnungsbestätigung der örtlichen Behörden der Staatsverwaltung“. Mit Hilfe dieser Verordnung wurde die Dezentralisierung der Verwaltung gesetzlich geregelt. Es wurden die Funktionen zwischen dem Zentralstaat und den Kreisen getrennt, die regionalen und lokalen Verwaltungsbeziehungen geregelt und die verschiedenen Behördenkompetenzen abgegrenzt. Das System der örtlichen Selbstverwaltung ist in Georgien erst im Entstehungsprozess. Um dieses weiter zu entwickeln ist es notwendig, sowohl die institutionellen als auch sozialen und wirtschaftlichen Probleme zu lösen. Im Hinblick auf den institutionellen Staatsaufbau sind folgende Probleme zu nennen:

- Die *Abwesenheit einer demokratischen Tradition* in der Selbstverwaltung. Deshalb gestaltet es sich schwierig, die Verwaltungsrechte und Selbstverantwortung den örtlichen Behörden zu übertragen.
- Die *strukturellen Unvollkommenheiten in der Zentralregierung*. In Georgien ist der Prozess der politischen Umstrukturierung noch nicht beendet. Es steht eine grundlegende Reform der Verwaltung aus, mit der die Aufgabenkompetenzen der zentralen Verwaltungsbehörden voneinander abgegrenzt werden.
- Die *Grundsätze des territorialen Staatsaufbaus* sind unklar. Die Selbstverwaltung bedarf unbedingt einer Reform des territorialen Staatsaufbaus und der administrativen Gliederungen. Die in Georgien vorhandenen Rayons (Kreise) sind die Grundlage nicht der zentralisierten, sondern der dezentralisierten Verwaltung. Bei der gegebenen territorialen Gestaltung wird es schwer sein, eine zu starke Hierarchie im institutionellen System der Selbstverwaltung zu vermeiden.

Die im Entstehungsprozess des Selbstverwaltungssystems auftretenden sozialen und wirtschaftlichen Probleme sind mit der Verwaltung des lokalen staatlichen Eigentums und der örtlichen Finanzpolitik verbunden. Das unabhängige Georgien, das sowohl die Zivilgesellschaft als auch den Status des Rechtsstaats anstrebt, hat den Aufbau der demokratischen Selbstverwaltung auf der Grundlage der Verfassung begonnen. In diesem Zusammenhang ist es erforderlich, insbesondere der lokalen Selbstverwaltung einen gesicherten rechtlichen Rahmen zu geben.

### **III. Grundsätze und Aufbau des Rechtssystems der örtlichen Selbstverwaltung**

Die Rechtsbasis der örtlichen Selbstverwaltung – d.h. die Staatsverfassung, internationale Verpflichtungen, die normativen Grundlagen der Regierungs- (Präsidenten- und Regierungsinstitutionen) und der Selbstverwaltungsbehörden – stellen die im Lande allgemein anerkannten und verbindlichen Verhaltensregeln dar, welche in der Selbstverwaltung umgesetzt werden müssen. Das System der Selbstverwaltungsbehörden und die Rechtsnormen der Selbstverwaltung sind deren Strukturelemente: es gibt keine Selbstverwaltungsbehörden, wenn sie vom Staat nicht gesetzlich bestätigt worden sind oder umgekehrt gibt es keine Rechtsbasis der Selbstverwaltung, wenn die örtliche Selbstverwaltung selbst nicht die Normen der Selbstverwaltung anerkannt hat.

Die institutionellen Bedingungen der Selbstverwaltung beruhen auf der Anerkennung und dem Schutz der Grundsätze der Selbstverwaltung in Bezug auf Staat und Gesellschaft. Diese Grundsätze sind in der Verfassung und im Organischen Gesetz Georgiens über „die örtliche Selbstverwaltung und Verwaltung“ festgehalten, nämlich:

- Die Wählbarkeit der Repräsentanten der Selbstverwaltung. Das Selbstverwaltungswesen bedeutet (und dies ist mit der Verfassung und dem Organischen Gesetz Georgiens bestätigt worden) unter Wahrung der Bürgerrechte, die örtlichen Aufgaben eigenverantwortlich und unabhängig zu lösen. Diese Rechte und Möglichkeiten werden mit Hilfe der örtlichen Gemeindevertretungen (Sakrebulo) verwirklicht, welche von den lokalen Wahlberechtigten durch allgemeine, direkte, gleichberechtigte und geheime Wahlen bestimmt werden.
- Die Rechenschaftspflicht der Selbstverwaltungsbehörden gegenüber ihren Wählern. Die Rechte der Selbstverwaltungsbehörden werden aus der oben erwähnten Verfassung abgeleitet. Die Leiter der Selbstverwaltungsbehörden (Bürgermeister oder Vorstände der Stadtverwaltungen) sind verantwortlich und rechenschaftspflichtig gegenüber ihren Gemeindevertretungen und die Gemeindevertretungen wiederum gegenüber den örtlichen Wahlberechtigten.
- Die Autonomie und Selbstverantwortung der örtlichen Behörden bei den politischen Entscheidungen. Es ist den staatlichen Regierungsbehörden untersagt, sich in die Kompetenzen der örtlichen Selbstverwaltung einzumischen.

Die Rechtsbasis der örtlichen Selbstverwaltung in Georgien wird geschaffen durch:

- die Verfassungsnormen Georgiens;
- diejenigen Rechtsnormen, die aus den internationalen Verpflichtungen Georgiens hervorgehen;
- die georgischen Gesetze;
- die Verordnungen der Leiter der Regierungsinstitutionen und des Präsidenten;
- die Rechtsakte der örtlichen Selbstverwaltungsbehörden.
- Der durch die georgische Verfassung anerkannte Selbstverwaltungsgrundsatz bildet die Rechtsgrundlage der örtlichen Verwaltung gemäß Artikel 2 Satz 4 der Verfassung: “Die Bürger Georgiens regeln die örtli-



chen Fragen mit Hilfe der Selbstverwaltung ohne die Staatssouveränität zu verletzen”.

- Einen weiteren Rechtstatbestand der örtlichen Selbstverwaltung bildet die „Europäische Charta über die örtliche Selbstverwaltung“; der Schutz dieser Normen gehört zu den internationalen Verpflichtungen Georgiens.

Die gesetzliche Grundlage der örtlichen Selbstverwaltung bilden die folgenden Einzelgesetze:

- Das „Organische Gesetz über die örtliche Selbstverwaltung“, womit, hervorgehend aus der Verfassung Georgiens, die Regeln der örtlichen Selbstverwaltungs- und Verwaltungsbehörden bestimmt sowie ihre Vollmachten, Beziehungen mit den zentralstaatlichen Regierungsbehörden, die örtlichen Selbstverwaltungsbehörden und Ämter, die Wirtschaftlichkeitsgrundsätze der örtlichen Selbstverwaltung sowie die Rechtsgarantien zur Verwirklichung der örtlichen Selbstverwaltung festgelegt werden.
- Das „Gesetz über die Hauptstadt von Georgien - Tbilissi“, womit die Sonderregelungen der örtlichen Verwaltung in der Hauptstadt von Georgien bestimmt werden.
- Das Gesetz über die Wahlen zu den Vertretungen der Gebietskörperschaften mit Regeln zu den Wahlen der Selbstverwaltungskörperschaften.
- Das „Gesetz über den Status der Mitglieder von Gemeindevertretungen“, womit die Rechte und Pflichten der Gemeindevertreter bestimmt werden.
- Der „Steuerkodex Georgiens“, womit die verschiedenen Steuerarten, die Besteuerungsregeln, ihre Einführung und Abschaffung etc. bestimmt werden.
- Das „Gesetz über die Haushaltsbevollmächtigten“, welches die örtlichen Haushaltsbevollmächtigten bestimmt.

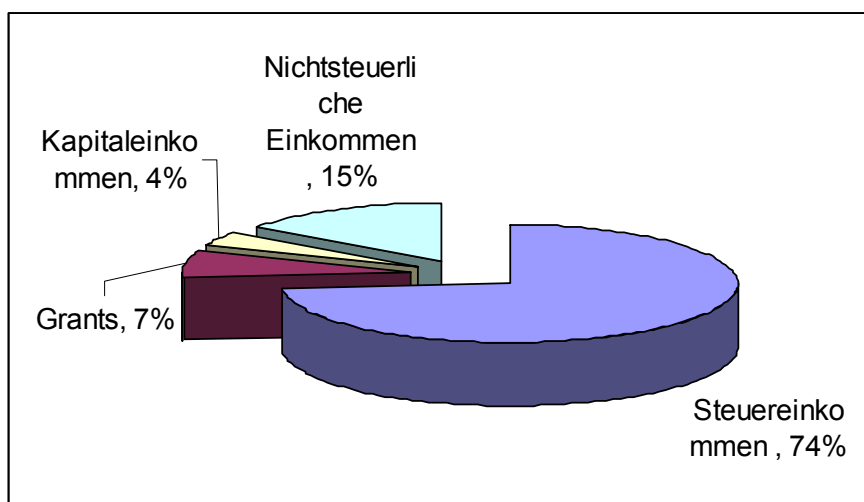
Wegen dieser Besonderheiten hat das Rechtssystem der örtlichen Selbstverwaltung einen Übergangscharakter, was in dem „Gesetz über die örtliche Selbstverwaltung und Verwaltung“ besonders hervorgehoben wird. Im Vorwort dieses Gesetzes wird auf die Bestimmungen der Verfassung verwiesen, denen zufolge die staatlichen Institutionen erst nach Klärung der offenen territorialen Fragen auf dem georgischen Staatsgebiet endgültig geregelt werden können. Außerdem hat dieses Gesetz selbst einen Übergangscharakter, weil

sein allererstes Ziel darin liegt, den Aufbau der Selbstverwaltungsorgane zu sichern, demokratische Traditionen zu verfestigen und die nötigen Erfahrungen in der Selbstverwaltung zu machen. Zugleich war diese Gesetzgebung eine notwendige Vorbedingung für die Steuer- und Haushaltsreform.

#### **IV. Das Haushaltssystem Georgiens und die Verteilung der Steuerrechte auf die verschiedenen gebietskörperschaftlichen Ebenen**

Heutzutage nimmt die Bedeutung der örtlichen Selbstverwaltungsorgane in der wirtschaftlichen und sozialen Entwicklung der Länder stark zu und ihre Haushalte sind bedeutsam für die Wirtschafts- und Kulturpolitik des ganzen Landes. Das georgische Haushaltssystem wird durch das „Gesetz über den Haushaltsaufbau“ geregelt. Dieses Gesetz wurde am 24. April 2003 verabschiedet und ersetzte das alte „Gesetz über das Haushaltssystem und die Haushaltsrechte“, das am 29. Mai 1996 verabschiedet worden war. Das neue Gesetz nennt die Haushalte der territorialen Einheiten, also die Haushalte der autonomen Republiken und die örtliche Haushalte. Mit den Haushalten der autonomen Republiken sind die Haushalte der autonomen Republiken von Adscharien und Abchasien gemeint. Die regionalen Haushalte umfassen die Budgets der untergeordneten Gebietskörperschaften (Rayon, Stadt, Gemeinde, Tal, Dorf) mit ihren Einnahmen und Ausgaben.

Die untersten Gebietskörperschaftsebenen, die Dörfer und Siedlungen, haben einen eigenständigen Haushalt, während sich die Haushalte der übergeordneten Gebietskörperschaften aus ihren eigenen sowie denen der untergeordneten Gebietskörperschaften zusammensetzen. Beispielsweise umfasst der Haushalt der autonomen Republik Adscharien den Zentralhaushalt der Republik, den Haushalt der Stadt Batumi und die Haushalte der Rayons von Kobuleti, Chelwatschauri, Keda, Schuachewi und Chulo. Der Haushalt von Tbilissi umfasst die Haushalte der Stadt, ihrer Rayons und des Tals von Tskneti. Dabei ist die Hauptstadt Tbilissi heute in 5 Rayons aufgeteilt: Gldani – Nadzaldewi, Didube – Tschugureti, Mtatsminda – Krtsanissi, Wake – Saburtalo und Issani – Samgori. Entsprechend werden die Haushalte der Rayons aggregiert. Sie umfassen die Haushalte der Gemeindevertretungen und Täler. So umfasst beispielsweise der Haushalt von Kobuleti die Haushalte der Stadt Kobuleti und 19 weiterer Gemeindevertretungen.

**Abbildung 1: Die Struktur der Haushaltseinnahmen des Staates, 2004**

Quelle: Bulletin of Monetary and Banking Statistics Nr. 12, 2005.

Laut der in Georgien gültigen Gesetzgebung sind alle Haushalte voneinander unabhängig, was die Bestimmung eigener Ertragsquellen und der eigenen Ausgaben betrifft. Allerdings ist die Selbständigkeit der örtlichen Organe, was die autonomen Entscheidungen über die Haushaltseinnahmen und -ausgaben betrifft, eine rein rechtliche Deklaration ohne jegliche faktische Bedeutung. Die Einnahmen der regionalen und lokalen Haushalte werden nach dem georgischen Gesetz über das Haushaltssystem bestimmt (siehe Abbildung 1):

- Die Steuereinnahmen, Nicht-Steuereinnahmen und Kapitaleinkommen,
- Transferzahlungen von anderen Haushalten und
- die Anleihen.

Die Steuereinnahmen und Nicht-Steuereinnahmen bilden im Wesentlichen die Haushaltsgrundlage der Gebietskörperschaften. Laut dem „Gesetz über die steuerlichen, nicht-steuerlichen und kapitale Einnahmen der öffentlichen Haushalte“ werden an die untergeordneten Haushalte die Aufkommen aus Einkommensteuer und Gewinnsteuer vollkommen übertragen (siehe Tabelle 1). Laut dem neuen Steuergesetzbuch wurden die örtlichen Steuern verändert. Dabei wurde die Liste der örtlichen Steuern reduziert; verblieben sind die Vermögens- sowie Lotterie- und Spielsteuern. Der Vermögenssteuersatz der Unternehmen und Organisationen beträgt 1% des Restwertes (Restbuchwertes) der Anlagegüter. Der Steuersatz auf das Vermögen und die Kraftfahrzeuge der natürlichen Personen beträgt zwischen 0.5% und 1% jährlich. Die Vermögensteuersätze auf Segelboote und Flugzeuge sind nach den Nutzungsarten und der Leistungsfähigkeit differenziert worden. Die Grundsteuersätze sind nach den administrativ-territorialen Einheiten differenziert und werden pro Hektar und Jahr berechnet.

**Tabelle 1: Die Verteilung der Steuereinkommen zwischen den Haushalten**

	<b>Einnahmen</b>	<b>Zentralstaat</b>	<b>Haushalt Abchasien</b>	<b>Haushalt Adscharien</b>	<b>Haushalte anderer territorialer Einheiten</b>
1	Allgemein-staatliche Steuern				
1.1	Einkommensteuer		100.0	100.0	100.0
1.2	Gewinnsteuer		100.0	100.0	100.0
1.3	MWSt..	100.0			
1.4	Akzisen	100.0			
1.5	Zölle	100.0			

Quelle: Georgisches Gesetz über die Richtlinien der Haushalte und allgemein-staatlichen Steuern der autonomen Republiken von Abchasien und Adscharien und anderer territorialen Einheiten, Nr. 12-V-00, 2000.

Die zweite örtliche Steuer ist die Lotterie- und Spielsteuer. Der Steuersatz ist von der Spielart abhängig:

- Im Falle der Lotterie nicht mehr als 20% des Ertrags;
- aus einem Spielkasino monatlich von 5000 bis 10 000 Lari pro Spieltisch;
- aus jedem Spielapparat monatlich von 50 bis 200 Lari;
- aus jeder Toto-, Bingo- und Lottokasse monatlich von 300 bis 600 Lari;
- aus dem system-elektronischen Spiel monatlich von 2000 bis 10 000 Lari.

Das Aufkommen der existierenden örtlichen Steuern ist für die meisten Gemeinden nicht ausreichend; die Beseitigung der alten örtlichen Steuern hat also die Haushaltssituation weiter verschlechtert. Es ist damit weitgehend unmöglich, die örtlichen Finanzbedarfe zu decken. Die Einnahmenstruktur der öffentlichen Haushalte in Georgien kann der folgenden Tabelle 2 entnommen werden. Die in den Haushalten mobilisierten Einnahmen werden für die Finanzierung verschiedener Maßnahmen verwendet, z.B. die Ausbildung, den Gesundheitsschutz, die Kultur, die Körperkultur und den Sport, die Kommunalwirtschaft etc. Es werden auch die Rechtsorgane und Umweltschutzmaßnahmen auf der kommunalen Ebene finanziert. Aus den Haushalten der territorialen Einheiten aber wird die wirtschaftliche und soziale Infrastruktur (die Wasserversorgung, Gasversorgung, der Nahverkehr, der Schul- und Krankenhausbau), die Rekonstruktion und bauliche Gestaltung der Städte, die Sicherheit der örtlichen Administrationsorgane usw. finanziert.

**Tabelle 2: Steuer- und Nichtsteuereinnahmen, Georgien, 2001-2005 (TSD GEL)\***

	2001		2002		2003		2004		2005	
	total	%	total	%	total	%	total	%	total	%
<b>Die Einkommen</b>										
<b>I. Die Steuereinkommen</b>	289802,8	89,9	324530	91	284385,7	91,6	403573,2	95	528621	92
MWS	37852,3	12	32843	9,2	37852,5	12,2	38417,4	9		
Die Akzisen	4788	1,5	7788	2,4	4788	1,5	10942	2,6		
Der Zoll	12456,8	3,9	16462	4,6	12456,8	4	14221	3,3		
Die Einkommensteuer	85662,8	27,2	118249	33	86370,1	27,9	132897,5	31,3	251745	44
Die Gewinnsteuer	51022,9	16,2	58238	16	50882	16,4	89286,1	21	150385	26
Die Steuer für das Vermögen	4010,8	1,3	4714,1	1,3	4044	1,3	7169,2	1,7		
Die Steuer für die natürliche Ressourcen	7968,2	2,5	7354,7	2,1	8061,5	2,6	10185	2,4		
Die Steuer für die Umweltbelastung	10812,1	3,4	11962	3,3	10853,2	3,5	13836,8	3,3		
Die örtlichen Steuern	19931	6,3	21448,6	6	19972,9	6,4	23304,7	5,5	17583	3
Die Vermögensteuer	27186	8,6	24338,6	6,8	26995,1	8,7	44602,9	10,5	29050	5
Die Grundsteuern	22205,7	7,5	21132	5,9	22109,5	7,1	18710,6	4,4	17284	3
<b>II. Die Abgaben</b>	5906,3	1,9	14389,5	4	5890	1,9	5923,5	1,4	5298,8	0,9
<b>III. Die Nicht-Steuereinkommen</b>	19604,6	8,2	17838,5	5	19475	6,5	15170,4	3,6	19679	3,4
<b>Total</b>	315313,7	100	356758	100	309750,7	100	424667,1	100	578751	100

\* Die hier und in den folgenden Tabellen aufgeführten Daten sind den Berechnungen des Finanzministeriums entnommen worden.

Tabelle 3 zeigt die Zusammensetzung der Einnahmen und Ausgaben für die georgischen Gebietskörperschaften.

**Tabelle 3: Die Einkommen und Ausgaben nach den Hauptebenen (Mio. Lari)**

Jahre	Zentralhaushalt	Staatsstiftungen	Haushalte der territorialen Einheiten
	Einnahmen	Einnahmen	Einnahmen
2000	483.7	156.5	179.2
2001	576.8	172.5	341.8
2002	631.7	165.3	360.4
2003	681.1	227.6	411.7
2004	1268.9	371.2	569.4
	Ausgaben	Ausgaben	Ausgaben
2000	681.4	179.9	324.7
2001	756.1	206.8	397.5
2002	852.6	238.1	446.3
2003	972.7	234.5	496.5
2004	1.513,2	50,8	682,7

Quelle: Rechenschaftsbericht des Finanzministeriums über „die Erfüllung des Staatshaushaltes Georgiens 2004“, Finanzministerium von Georgien; 2005. Eigene Berechnungen.

Die Haushalts- und Finanzplanung der georgischen Gebietskörperschaften zeichnet sich durch vielerlei Mängeln aus; so fehlen moderne Methoden für die Prognose der makroökonomischen Aggregate wie der Steuerschätzung.

Hier sind also weitere Reformen notwendig, um diese Mängel abzustellen. Die folgende Tabelle 4 zeigt die Haushalte der territorialen Einheiten.

**Tabelle 4: Die Haushalte der territorialen Einheiten (Mio. Lari)**

	2000	2001	2002	2003	2004
Einnahmen und Transfers	311.3	390.2	425.5	481.5	697.6
Einnahmen total	279.2	341.8	360.4	411.7	569.4
Darunter:					
Steuereinnahmen	259.9	323.7	351.9	403.6	554.9
Nicht-Steuereinnahmen	19.3	18.1	8.5	8.1	14.5
Transfers aus dem Zentralhaushalt	32.0	48.8	65.1	69.8	128.2
Ausgaben, total und Darlehen	324.7	397.5	446.3	496.5	682.7
Überschuss (+) / Defizit (-)	-13.4	-7.3	-20.8	-15.0	14.9

Quelle: Rechenschaftsbericht des Finanzministeriums über „die Erfüllung des Staatshaushaltes Georgiens 2004“, Finanzministerium von Georgien; 2005. Eigene Berechnungen.

## V. Die Haushaltsbeziehungen im Prozess der Wirtschaftsreform

Gegenwärtig sind in Georgien die Haushaltsbeziehungen noch nicht befriedigend geregelt. Das gilt insbesondere hinsichtlich des Unabhängigkeitsgrundsatzes der Haushalte. Laut Gesetz sind die Haushalte der territorialen Einheiten unabhängig, die zentralen Regierungsorgane also nicht bevollmächtigt, sich in den Haushaltskreislauf einzumischen. Leider ist es in der Praxis nicht der Fall; vielmehr sind die regionalen und lokalen Haushalte vollständig von dem Zentralhaushalt abhängig. So spielen die Finanzausweisungen (Transfers) die bedeutendste Rolle in der Haushaltspolitik des Landes. Der Transfer ist eine der wesentlichen Ertragsquellen der örtlichen Haushalte. Das Transfer-system ist in Georgien seit 1994 in Kraft, der Transferumfang für die territorialen Haushalte wird von dem georgischen Parlament bestimmt. Die autonomen Republiken und örtlichen Selbstverwaltungsvertretungen bestimmen den Transferumfang für ihre Städte und Rayons. Transfers sind häufig zielgerichtete Hilfen für die territoriale Einheiten, um folgende Bereiche zu finanzieren: die Ausbildung, den Gesundheitsschutz, die Kultur und soziale Institutionen. In den Jahren 2001 bis 2006 ist der Transferanteil für die territorialen Einheiten beständig gestiegen (siehe Tabelle 5).

Leider gibt es in Georgien keine begründete Verfahrensweise für die Bestimmung des Transferumfangs. Dieser beruht im Wesentlichen auf subjektiven Faktoren – die Ressourcen werden aus dem Zentralhaushalt auf die territoria-

len Haushalte auf Grund individueller Experteneinschätzungen verteilt. Dies verletzt wichtige Gerechtigkeitsgrundsätze mit der Folge, dass die relativ gut entwickelten Regionen höhere Transfers bekommen als die schwach entwickelten, aber bedürftigen Gebietskörperschaften. So genießen beispielsweise Adscharien, Tbilissi, Kuttaissi und andere Städte und Regionen eine großzügige Finanzausstattung. Oft ist festzustellen, dass von zwei sehr ähnlichen Rayons der eine ausreichende Finanzausweisungen erhält, während der andere leer ausgeht.

**Tabelle 5: Transferanteil der territorialen Einheiten Georgiens, (1000 Lari)**

<b>Jahr</b>	<b>Haushaltseinnahmen der territorialen Einheiten</b>	<b>Darunter Transfers</b>	<b>Transferanteil der Einnahmen in %</b>
1996	83519	4230	5.1
1997	148591	19565.7	13.2
1998	199943	43394.1	21.7
1999	252493	29720.4	11.8
2000	317247	31735.3	10.0
2001	311300	17770.6	8.9
2002	341457	19898.4	11.7
2003	363578	53828	14.8
2004	424667	64550	15.2
2005	578055	91491	15.8
2006	574403 *	126 169.4 *	21.9

Quelle: Bulletin of monetary and banking statistics Nr. 12, 2005, Eigene Berechnungen.

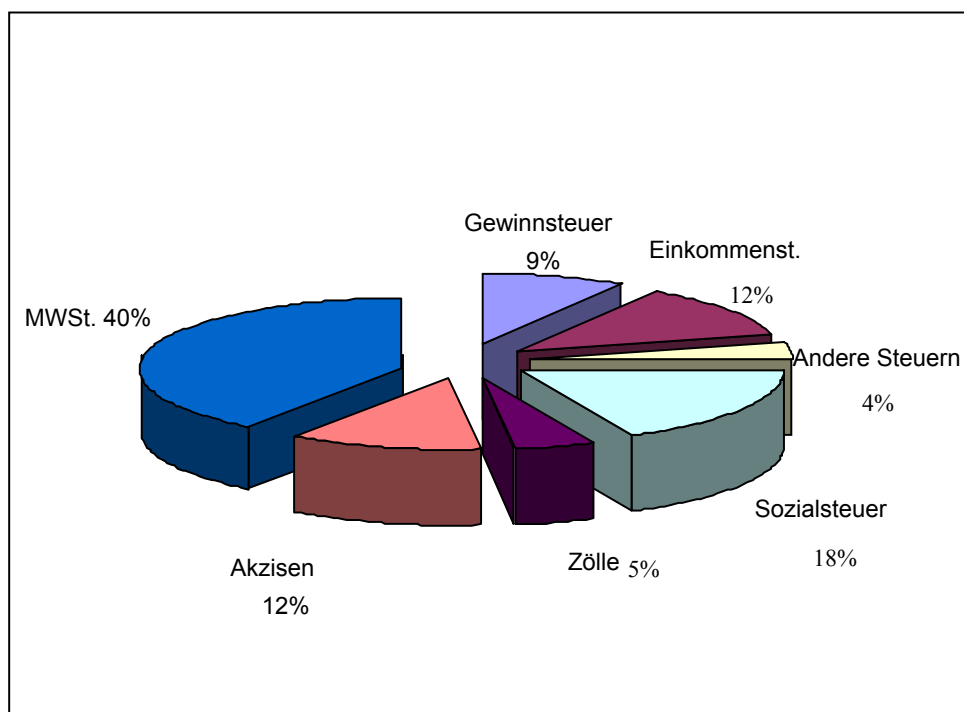
\*Plangrößen

Anstelle dieser willkürlichen Verteilung sind Regeln zu setzen, welche sich am Pro-Kopf-Einkommen in den Territorien ausrichten. Demgemäß wäre zu erst den bedürftigen Territorien entsprechende Hilfe zu leisten. Anschließend wären die Belange der besser gestellten Territorien zu berücksichtigen. Bei Anwendung dieses Ansatzes ist es notwendig, die örtliche Finanzkraft zu bestimmen. Dann ist ein entsprechender Finanzbedarf zu ermitteln, der durch eigene Einnahmen und Finanzausweisungen gesichert werden muss. Ein derartiger Finanzausgleich spielt eine bedeutende Rolle für die Stabilisierung des Wirtschaftsablaufs in den Regionen sowie im ganzen Land. Folglich ist die Verabschiedung eines „Gesetzes über den Finanzausgleich in Georgien“ eine vordringliche Aufgabe der Finanzpolitik.

## VI. Veränderungen in der Einnahmenstruktur der öffentlichen Haushalte

Im Zuge der marktwirtschaftlichen Reformen hat sich die Struktur der Haushalte, besonders aber die der Einnahmen wesentlich verändert. Die wichtigste Einnahmeart sind die Steuern, welche in der Abbildung 2 entsprechend ihres Anteils am Gesamtsteueraufkommen aufgeschlüsselt sind. Der Anteil der indirekten Besteuerung – MWSt. und Mineralölsteuer – am gesamten Steueraufkommen hat sich von 2000 auf 2005 von 41 % auf 52,8 % gesteigert. Der Anteil der Einkommen- und Gewinnsteuern ist allerdings leicht rückläufig gewesen (von 22,3 % auf 20,8%). Wie es aus der Tabelle 2 ersichtlich ist, hat sich der Anteil der Steuereinnahmen in den Haushalten der territorialen Einheiten im Zeitablauf erhöht. Betrug der Anteil der Steuereinnahmen an den gesamten öffentlichen Einnahmen im Jahr 2000 79,6% (231,2 Mio. Lari), ist dieser Anteil bis auf 95,7% im Jahr 2005 gestiegen. Erhöht hat sich auch der Anteil an den Einkommen- und Gewinnsteuern, wobei allerdings konjunkturelle Sonderentwicklungen und die Senkung der Steuersätze im Jahr 2005 den ansteigenden Trend abgeschwächt haben.

**Abbildung 2: Das Steueraufkommen des georgischen Gesamthaushaltes nach Einkommensarten, 2005**



Quelle: Jährliches Statistische Bulletin Nr. 10, Statistische Bundesamt Georgiens, 2005.

Bis 2005 wurde das Aufkommen aus der Einkommen- und Gewinnsteuer zwischen den staatlichen und örtlichen Haushalten gemäß dem „Gesetz über die



Verteilung der Steuereinnahmen“ aufgeteilt. Auf Grund dieses Gesetzes entfiel der bedeutendste Teil der Einkommen- und Gewinnsteuern auf den Zentralhaushalt, nur ein kleinerer Teil aber wurde in den Haushalten der territorialen Einheiten überwiesen. Seit 2005 ist dieses Gesetz außer Kraft gesetzt und durch das „Gesetz über die Verteilung der Steuer- und Nicht-Steuereinnahmen auf die öffentlichen Haushalte“ ersetzt worden. Demzufolge wird das gesamte Einkommens- und Gewinnsteueraufkommen dem Haushalt des entsprechenden Territoriums zugewiesen, was positiv zu beurteilen ist, weil nunmehr auch die regionalen und lokalen Finanzverwaltungen stärker an der Weiterentwicklung dieser Steuerquelle interessiert sein werden. Damit verbessert sich auch die Finanzierungssituation in den betreffenden Haushalten.

## **VII. Ansatzpunkte für eine Steuer- und Finanzreform**

Nach dem georgischen Steuerkodex beruht das Steuersystem im Wesentlichen auf fünf Säulen: der Einkommen- und Gewinnsteuer, der Mehrwertsteuer, der Sozialsteuer und den Verbrauchsteuern (Akzisen). Dabei muss die regionale und örtliche Besteuerung zweifellos einer einheitlichen Staatskontrolle unterliegen, um eine steuerliche Gleichbehandlung im ganzen Land zu gewährleisten. Dabei bedürfen die Einzelsteuern einer nachhaltigen Reform: das Steueraufkommen muss stabilisiert werden, aber zugleich muss das Gesamtsystem transparent für die Bürger und gerecht sein. Dabei ist insbesondere auf die wichtige Bedeutung der Unternehmen einzugehen, deren Wirtschaftsaktivitäten nicht durch eine zu hohe Besteuerung behindert werden sollten.

Die Sicherung einer befriedigenden Finanzierungsgrundlage stellt das Hauptproblem der Haushalts- und Finanzpolitik dar, von der das weitere Schicksal des georgischen Staates wesentlich abhängig sein wird. Dabei wird es von entscheidender Bedeutung sein, sich möglichst bald auf Budgetgrundsätze zu einigen, die am besten in einem „Haushaltsgrundsätzegesetz“ und einem „Gesetz über die mittel- bis langfristige Finanzplanung“ konkreten Ausdruck finden sollten. Bestimmend sein sollten dabei die Zielsetzungen, wie sie sich beispielsweise in den modernen Ansätzen zu einer nachhaltigen Finanzpolitik ausdrücken. Dabei müssen vor allem die folgenden Problemkreise berücksichtigte werden:

- Es sind drei gebietskörperschaftliche Ebenen zu schaffen, und die öffentlichen Aufgaben funktionsgerecht auf diese drei Ebenen aufzuteilen.
- Zentralstaatliche, regionale und örtliche Interessen sind grundsätzlich gleichberechtigt.

- Die Regionen sind grundsätzlich im formalen Sinne gleichberechtigt, was nicht zwangsläufig Gleichheit (z.B. in den öffentlichen Versorgungsniveaus) bedeuten muss.
- Die Haushalte der einzelnen Gebietskörperschaften sind prinzipiell unabhängig von einander, wobei insbesondere die Haushalte der Gemeinden und Rayons einen hohen Autonomiegrad aufweisen sollten. Unbenommen davon bleibt, dass alle Haushalte den Budgetgrundsätzen (insbesondere den Verschuldungsgrenzen) verpflichtet sind.
- Die Haushaltsbeziehungen sind sowohl für die Parlamente als auch die Öffentlichkeit transparent zu gestalten.

Wenn diese Grundsatzfragen einer Klärung zugeführt worden sind, gilt es, die Aufgabenverteilung zwischen den drei gebietskörperschaftlichen Ebenen neu zu regeln und zugleich deren befriedigende Ausstattung mit Finanzierungsmitteln zu gewährleisten. Dabei sollte vor allem auf die einleitend erwähnten Prinzipien von Konnexität und Kongruenz zurückgegriffen werden. Bei der Zuteilung des verschiedenen Steueraufkommens sind der Finanzbedarf und die Finanzkraft der jeweiligen Gebietskörperschaft zu ermitteln. Finanzstarke Gebietskörperschaften werden sich sinnvoller Weise selbst zu finanzieren haben, während – zur Sicherung einer gewissen einheitlichen Lebensgrundlage für alle Bürger – die finanzschwachen Gebietskörperschaften der Hilfe bedürfen. In diesem Zusammenhang stellen sich dann Fragen eines effizienten Finanzausgleichs, der nicht die lokalen und regionalen Anreize zur Verbesserung der eigenen Situation erstickt. Außerdem wird zu diskutieren sein, ob der Finanzausgleich nur in vertikaler Richtung (also vom Zentralstaat an die untergeordneten Gebietskörperschaften) gestaltet sein soll, oder aber auch Elemente eines horizontalen Finanzausgleichs umfassen sollte (also eines Ausgleichs zwischen finanzstarken und finanzschwachen Gebietskörperschaften der gleichen Ebene). Sowohl die Grundsatzfragen als auch die Fragen der technischen Ausgestaltung eines Finanzausgleichssystems bedürfen dringend einer intensiven Diskussion, die kurz über lang die Umsetzung einer effizienten Gesetzesgrundlage nach sich ziehen sollte.

## Literaturverzeichnis

Bulletin of monetary and banking statistics Nr. 12, 2005.

Die neue Variante des Gesetzentwurfes über „die örtlichen Haushalte“, den 2005 das Finanzministerium für die Behandlung am 22. März in den Parlamenten vorbereitet hat, Tbilissi, 2005.

Gamsachurdia, Giwi: Die Rolle der Finanzen in der Transformationswirtschaft Georgiens, Tbilissi, 1997 (Monographie).

Gamsachurdia, Giwi: Die Hauptprobleme der Finanzpolitik Georgiens in der Gegenwart, Tbilissi, 1995 (Monographie).

Gesetz Georgiens über das Haushaltssystem und die Haushaltsvollmachten, Tbilissi, 1996.

Georgisches Steuergesetzbuch, Tbilissi, 2002.

Georgisches Steuergesetzbuch, Tbilissi, 2005.

Georgisches Gesetz über die Richtlinien der Haushalte und allgemeinstaatlichen Steuern der autonomen Republiken von Abchasien und Adscharien und anderer territorialen Einheiten, Nr. 12-V-00; Tbilissi, 2000.

Georgisches Gesetz über den Staatshaushalt von 2005, Finanzministerium von Georgien, Tbilissi, 2004.

Georgisches Gesetz über die Schuldenrestrukturierung, Tbilissi, 1999.

Rechenschaftsbericht des Finanzministeriums über „die Erfüllung des Staatshaushaltes Georgiens 2004“, Tbilissi, 2005.

Jährliches Statistisches Bulletin Nr. 10, Statistisches Bundesamt Georgien, 2005.

# Das georgische Steuersystem im Transformationsprozess

Elguja Khokrishvili

## I. Einleitung

Seit dem Ende der 1990er haben im postsowjetischen Raum tief greifende, politische und wirtschaftliche Umwälzungen stattgefunden. Viele Staaten, die dem Block sozialistischer Planwirtschaften angehörten, versuchen seither, Fortschritte auf dem Wege der Transformation ihrer Wirtschaftssysteme in Marktwirtschaften zu erzielen. In Anbetracht der Bedeutung des Staatssektors, sowohl in den westlichen Marktwirtschaften als auch in den Transformationsländern, kommt der Reform der öffentlichen Finanzen in Georgien (insbesondere des Steuersystems) eine Schlüsselrolle im Transformationsprozess zu. In der finanzwissenschaftlichen Literatur sind im Hinblick auf die Übergangsländer eine Reihe von Vorschlägen zur Einführung von Steuersystemen gemacht worden, die zumindest den real existierenden Systemen in den westlichen Industrienationen überlegen sind. Diese Überlegenheit bezieht sich in der Regel darauf, dass die Effizienz reduzierenden Allokationsverzerrungen in diesen Systemen minimiert werden sollen. Dabei ist darauf zu achten, die Belastung der Löhne und Gewinne durch Steuern und Sozialbeiträgen auf ein angemessenes Niveau zu begrenzen, weil sonst damit verbundene Anreizwirkungen das Wirtschaftswachstum zu bremsen drohen, welches die Grundvoraussetzung für eine erfolgreiche Transformation in Richtung einer effizienten Marktwirtschaft darstellt.<sup>1</sup> So wurde anstelle der konventionellen Systeme einkommens-abhängiger Besteuerung eine konsumbasierte Einkommensbesteuerung vorgeschlagen. Mittlerweile wird sogar davon gesprochen, in der Literatur habe sich ein Paradigmenwechsel weg von der einkommensbasierten hin zur konsumbasierten Besteuerung vollzogen.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Petersen, H.-G. (2006): Ökonomik des öffentlichen Sektors. S. 418ff. Unveröffentlicht.

<sup>2</sup> So haben die deutschen Steuerexperten (Heidelberger Steuerkreis, bestehend aus Prof. Dr. H.- G. Petersen, Prof. Dr. M. Rose, Prof. Dr. B. Raffelhüschen u.a.) im Zusammenhang internationalen Forschungs- und Beratungsprojekte einen Gesetzesentwurf zur Einkommens- und Unternehmensbesteuerung vorgelegt (Einfachsteuer), die traditionelle Einkommens- und Körperschaftsteuergesetze ersetzen soll. Diese orientiert sich vor allem an den Kriterien einer möglichst entscheidungsneutralen, administrativ einfachen und fairen Besteuerung. Dabei wurde die Mikro-Simulationsmodell genutzt, um die Aufkommenseffekte wie die Verteilungswirkungen derartiger Reformvorschläge empirisch zu verdeutlichen. Ein solches Steuersystem war in den Jahren 1994 bis 2000 in Kroatien in Kraft. Siehe dazu Petersen, H-G., Rose, M. (2003): Zu einer Fundamentalreform der deutschen Einkommensteuer: Das Einfachsteuermodell des Heidelberger Steuerkreises. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbei-

Nach der Verankerung des georgischen Steuersystems im „Steuerkodex“ vom Dezember 1997 und einem komplett überarbeiteten Steuergesetz ab 2005 führten eine Vielzahl von ad-hoc Gesetzesänderungen und Präsidialerlassen zu einem komplexen Geflecht von z.T. widersprüchlichen Besteuerungsvorschriften. Hinsichtlich der Art der erhobenen Steuern hat Georgien mehr oder weniger die bereits in westlichen Marktwirtschaften bestehenden Systeme kopiert. Die Chance, ein rationales, konsistentes und auf den Transformationsprozess abgestimmtes System zu entwickeln, wurde nicht wahrgenommen.<sup>3</sup>

Im Folgenden soll untersucht werden, mit welchem Anspruch der georgische Gesetzgeber diesen Weg gewählt hat und welche Ergebnisse seine Kodifikationsbemühungen bislang gezeigt haben. Bei der Antwort auf die Frage nach einem guten und empfehlenswerten Einkommensteuersystem gilt zu prüfen, ob die möglichen Alternativen die erforderlichen Funktionen einer Steuer erfüllen. Darüber hinaus sollte das Steuersystem diesen Funktionen unter Berücksichtigung der Grundsätze von *Transparenz, Einfachheit, Integration, Effizienz und Gerechtigkeit* genügen.

Im Kapitel 2 werden die Kriterien zur Beurteilung steuerlicher Regelungen aufgezeigt, während in den Kapiteln 3 und 4 die Steuerreformmaßnahmen während des Übergangs zur Marktwirtschaft sowie der Status quo des Steuersystems dargestellt und analysiert werden. Die Analysen und die Bewertung zur Steuerreform orientieren sich grundsätzlich an den in Kapitel 2 genannte Kriterien, nach denen ganz bestimmte Steuern in einem Rechtsstaat mit politischer Demokratie und Marktwirtschaft als besonders zweckmäßig erscheinen. Das ist gleich bedeutend mit dem Konzept eines marktwirtschaftlich adäquaten Steuersystems „...das den Bedingungen der Marktwirtschaft voll angepasst, vollständig inflationsbereinigt, einfach zu verwalten und zugleich auch fair ist“.<sup>4</sup> Insbesondere für Georgien ist jedoch nur ein Steuersystem empfehlenswert, das sich auch unter stark beschränkten Ressourcen von Steuerpflichtigen und Steuerverwaltung umsetzen lässt.

---

träge, Nr. 34, Potsdam 2003; auch Anton, S./ Brehe, M./ Petersen, H.-G. (2002): Das Konzept der Einfachsteuer im empirischen Test. In: Manfred Rose (Hrsg.): Reform der Einkommensbesteuerung in Deutschland. Konzept, Auswirkungen und Rechtsgrundlagen der Einfachsteuer des Heidelberger Steuerkreises. Verlag Recht und Wirtschaft, Heidelberg 2002, S. 41-121. Über die Vorteile der Konsumsteuer in Bezug auf ihre Effizienz und Einfachheit Vgl. Wagner (1989); Petersen (2005), Zodrow (1997); McLure (1988); Rose (1992).

<sup>3</sup> Siehe Fußnote 2.

<sup>4</sup> Vgl. Rose, M. (1999): Einführung marktorientierter Einkommensteuersysteme in Osteuropäischen Reformstaaten, in: Smekal, C., Sendlhofer, R., Winner, H. (Hrsg.), Einkommen versus Konsum. Ansatzpunkte zur Steuerreformdiskussion, Heidelberg, S. 167.

## II. Kriterien zur Bewertung des georgischen und zur Etablierung eines neuen Steuersystems

Für die kritische Würdigung eines bestehenden Steuersystems wie auch für die Entwicklung von Reformalternativen benötigt man Beurteilungsmaßstäbe, d. h. Kriterien für ein optimales Steuersystem. Dabei ist, seit die ökonomischen Wissenschaften den Begriff des Steuersystems kennen und verwenden, der Versuch zu beobachten, ein System von Anforderungen für ein gutes Steuersystem zu formulieren.<sup>5</sup> Dies wird aus den Basiszielen der Finanzpolitik und den hiermit verknüpften Funktionen von Steuern sowie aus den Kenntnissen über Steuerlasten abgeleitet.<sup>6</sup> Im Folgenden sollen die Kriterien für ein gutes und systemtheoretisch fundiertes Steuersystem für Transformationsökonomien vorgestellt werden.

### II.1 Aufkommen

Das Steuersystem soll die Träger der öffentlichen Haushalte mit ausreichenden Einnahmen zur Finanzierung ihrer Ausgaben versorgen. Als Finanzierungsgrundlage für öffentliche Haushalte sind solche Steuern geeignet, die dem Staat ein *hohes* und dabei zugleich *stetig fließendes* Aufkommen garantieren.<sup>7</sup> Von den georgischen Steuern sollten dies vor allem die als Quellensteuer erhobene Einkommensteuer auf Arbeitseinkommen (Lohnsteuer) und die Mehrwertsteuer sein.

Unter ökonomischen Aspekten ist insbesondere auf die Tatsache zu verweisen, dass der Konsum öffentlicher Güter bei gegebenen volkswirtschaftlichen Ressourcen nur über einen Verzicht auf den Konsum privater Güter gelingen kann. Somit soll das Steuerinstrumentarium einen Teil der Kaufkraft der Konsumenten absorbieren, damit der Staat die hieraus entstehende Nachfragerücke durch eigene Nachfrage schließen kann.<sup>8</sup> Die ökonomische Grundfunktion

---

<sup>5</sup> Weder bestehende Steuersysteme noch die zu seiner Reform vorgeschlagenen Einzelkonzepte können ohne ein Zielsystem einer systematischen Bewertung unterzogen werden. Ein kurzer Blick in die finanzwissenschaftliche Literatur zeigt, dass es zahlreiche Ziele und Beurteilungskriterien für Steuersysteme gibt, die unterschiedlich gewichtet werden. Siehe dazu: Stiglitz/Schönfelder (1989); Musgrave (1994). Das rationale Steuersystem kann immer nur in Abhängigkeit von jeweiligen Gegebenheiten in einem bestimmten Land, wie etwa Wirtschaftsordnung und Struktur, Steuermentalität oder Leistungsfähigkeit der Steuerverwaltung entworfen werden.

<sup>6</sup> Vgl. Rose, M. (1999): Einführung marktorientierter Einkommensteuersysteme in Osteuropäischen Reformstaaten, a.a.O., S. 167ff.

<sup>7</sup> Vgl. Rose, M. (1999): Recommendation on Taxing Income for Countries in Transition to Market Economies, In: Rose, M. (Hrsg.), Tax Reform for Countries in Transition to Market Economies, Stuttgart, S. 27ff.

<sup>8</sup> Ebenda, S. 27-28.

der Steuern liegt darin, private Konsumkraft abzuschöpfen. Hieraus ergibt sich die Forderung, möglichst solche Steuerbemessungsgrundlagen gesetzlich zu verankern, die mit den Konsumausgaben der privaten Haushalte übereinstimmen.<sup>9</sup> Diesen Ansprüchen genügt vor allem die als allgemeine Verbrauchsteuer wirkende Mehrwertsteuer des europäischen Typs, wie sie in den EU-Mitgliedsländern erhoben wird. Die Mehrwertsteuer europäischen Typs ist von ihren Wirkungen her grundsätzlich insofern ideal, als dass sie zum einen in entscheidendem Umfang und stetig fließend zur Finanzierung des Staatshaushalts beiträgt (Steuervermeidung nur durch Konsumverzicht möglich) und zum anderen durch ihre unmittelbare Konsumbelastung die nötige Entwicklung der Wirtschaft im intensiven Bereich nicht beeinträchtigt.<sup>10</sup>

Da die Entwicklung einer systematischen Einkommens- und Gewinnbesteuerung mehr Zeit benötigt als die Einführung einer Umsatzsteuer, muss eine Umsatzsteuer zunächst den Hauptbeitrag zur Finanzierung des öffentlichen Haushalts liefern. Dementsprechend muss sie den privaten Verbrauch grundsätzlich flächendeckend besteuern und dabei weitgehend einen einheitlichen Steuersatz erheben, um administrative Probleme zu verringern.

## II.2 Gerechtigkeit

Das Steuersystem sollte zu einer gerechten und damit auch fairen Verteilung der Steuerlasten führen. Jedes Wirtschaftssubjekt sollte nach seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besteuert werden. Dieses Kriterium wird als erfüllt angesehen, wenn die Besteuerung zum einen horizontal und zum anderen vertikal gerecht ist. Ein Steuersystem genügt dem Kriterium der *horizontalen Gerechtigkeit* bzw. Gleichmäßigkeit, wenn Personen bzw. Haushalte, die sich in gleichartigen ökonomischen Verhältnissen befinden, auch die gleiche Steuerlast tragen. Eine *vertikal gerechte* Verteilung individueller Steuerlasten entsteht, wenn die auf einem höheren ökonomischen Wohlstandsniveau befindlichen Bürger eine höhere Steuergesamtlast tragen d.h. die Steuerlast mit der persönlichen Leistungsfähigkeit steigt.<sup>11</sup> Aus der Forderung nach Gerechtigkeit bei der Lastenverteilung lässt sich unmittelbar die Forderung einer Einmalbelastung aller Gewinne ableiten. Bei der Wahl des Zeitabschnittes, für den ein Steuerlastvergleich zwischen Individuen durchzuführen ist, sollte be-

---

<sup>9</sup> Wagner, F. (1999): Warum eine Einkommensteuer konsumorientiert sein muss, in: Smekal, C. u. a. (Hrsg.): Einkommen versus Konsum, Heidelberg, S. 16-20.

<sup>10</sup> Vgl. Rose, M. (1999): Einführung marktorientierter Einkommensteuersysteme in Osteuropäischen Reformstaaten. a.a.O., S. 170ff.

<sup>11</sup> Zur ausführlichen Begriffserläuterung vgl. Stiglitz, J. (1989), Finanzwissenschaft, München. S.417.

achtet werden, dass aufgrund von Gerechtigkeitsüberlegungen das Ziel einer jährliche Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit auf das ganze Leben ausgedehnt werden muss. Der auf das Kalenderjahr bezogene Gerechtigkeitsansatz berücksichtigt bei den zu vergleichenden Personen zwangsläufig nicht alle Sachverhalte, die für eine Beurteilung der Frage nach gleichen Steuerlasten notwendig sind.<sup>12</sup> Besitzen zwei Individuen in Bezug auf einzelne Jahre unterschiedliche, in Bezug auf das ganze Leben aber gleiche Leistungsfähigkeit (Konsummöglichkeit), dann müssen sie lebenszeitlich die gleichen Steuerlasten tragen.

Das Steuersystem muss sozial ausbalanciert sein, um zusätzliche soziale Spannungen zu vermeiden. Nur unter diesen Voraussetzungen werden die Bürger das Steuersystem akzeptieren. Somit impliziert die Akzeptanz durch die Mehrheit der Bürger zugleich, dass der Staat ein rationales und gerechtes Steuersystem implementiert hat.<sup>13</sup>

### II.3 Einfachheit

Das georgische Steuersystem sollte möglichst einfach ausgestaltet sein. Unter Berücksichtigung der begrenzten Leistungsfähigkeit der georgischen Steuerverwaltung sollten einzelne Steuern kostengünstig erhoben werden. Dabei sollten die Steuerlasten für die Bürger nicht nur möglichst gering ausfallen, sondern zugleich weitgehend verständlich sein. Ein kompliziertes Steuersystem führt oft dazu, dass die Steuerpflichtigen ihrer Einzahlungs- oder Informationspflicht in ungenügendem Maße nachkommen.<sup>14</sup> Zu den heute als besonders wichtig anerkannten Besteuerungsgrundsätzen gehört auch das Prinzip einer effizienten Steuererhebung. Danach sind jene Steuern zu favorisieren, die relativ geringe Steuererhebungskosten zur Folge haben.<sup>15</sup> Die Beachtung

---

<sup>12</sup> So resultiert das Arbeitseinkommen aus heutigen Arbeitsleistungen, wohingegen die Zinseinkünfte darauf zurückzuführen sind, dass man sich in der Vergangenheit dafür entschieden hat, einen Teil seines Einkommens zu sparen. Eine besonders ausführliche Argumentation über die Orientierung am Lebenseinkommen als ideale Umsetzung des Gerechtigkeitsprinzips einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit findet sich in diesem Zusammenhang bei Petersen, H. - G. (2003): Soziale Gerechtigkeit und Leistungsfähigkeit in dynamischer Perspektive. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, Nr. 35, Potsdam 2003, 1-10.

<sup>13</sup> Alle Bestrebungen, die absolute Gerechtigkeit bei der Besteuerung auf direktem Wege zu verwirklichen, sind prinzipiell zum Scheitern verurteilt, da keine eindeutige gesellschaftliche Präferenz für ein bestimmtes Gleichheits-/Ungleichheitsmaß gefunden werden kann. Auf der anderen Seite ist zumindest eine partielle Realisierung eines Gerechtigkeitsaspekts (insbesondere die Berücksichtigung der Verteilungswirkungen) für die Konzipierung eines Steuersystems notwendig. siehe Ebd. S. 61-66.

<sup>14</sup> Vgl. Kaiser, M. (1992): Konsumorientierte Reform der Unternehmensbesteuerung, Heidelberg. S. 9.

<sup>15</sup> Vgl. Rose, M. (1999): Recommendation on Taxing Income for Countries in Transition to Market Economies. a.a.O., S. 29-30.



des Grundsatzes der *Einfachheit* der Besteuerung ist von nicht zu unterschätzender Bedeutung, wie die Darstellung der Schwierigkeiten bei der Steuerverwaltung in Georgien noch verdeutlichen wird.

## II.4 Transparenz

Das Kriterium der Transparenz dient der politischen Funktion der Besteuerung: Die Bürger müssen in die Lage versetzt werden, die von verschiedenen politischen Programmen ableiteten Steuerlasten zu erkennen, um über ihr Abstimmungsverhalten ihrer politischen Willensbildung auch Ausdruck verleihen zu können.<sup>16</sup> In der Praxis ist es für die Konsumenten schwer zu erkennen, welche Steuerlasten sie tatsächlich zu tragen haben und ob diese nun von direkten oder von indirekten Steuern verursacht werden.<sup>17</sup> Der Bürger muss erkennen, welche Lasten er aus den insgesamt erhobenen Steuern zu tragen hat.<sup>18</sup> Das Kriterium der Transparenz erfordert natürlich auch die Verständlichkeit der Steuergesetze, sowie die Durchsichtigkeit des von den Finanzbehörden praktizierten Erhebungsverfahrens, da der Steuerpflichtige (bei eventueller unterschiedlicher Interpretation der vorliegenden Situation) nicht verpflichtet ist, die Argumentation der Steuerbehörde in Betracht zu ziehen.

## II.5 Integration

Hiermit wird verlangt, dass die einzelnen Elemente des Steuersystems nicht zueinander im Widerspruch stehen dürfen, sondern auf das gemeinsame Zielsystem hin abgestimmt und integriert sein müssen.<sup>19</sup> Die umfangreichen ad-hoc Einsätze von steuerpolitischen Elementen tragen weiterhin dazu bei, dass ein gemeinsames Ziel häufig verfehlt wird oder sich gar gegenläufige Effekte einstellen können. Die Feststellung von Rose, dass „die endgültige Reallast einer Steuerzahlung immer ein Konsumopfer ist, demzufolge (...) die Konsum-

---

<sup>16</sup> Vgl. Wiswesser, R. (1996): Einkommens- und Gewinnbesteuerung bei Inflation, Frankfurt, S. 165.

<sup>17</sup> So führen Shah und Whalley (1995) in ihrer Untersuchung an, dass etwa die Hälfte der körperschaftssteuerlichen Lasten in den Entwicklungsländern auf die Konsumenten überwältigt wird. Vgl. Shah, A.; Whalley, J. (1995): The Redistributive Impact of Taxation in Developing Countries. In: Khalizadeh-Shirazi, J.; Shah, A. (Hrsg.): Tax Policy in Developing Countries, paper presented at the World Bank Conference on Tax Policy in Developing Countries, Washington D.C.: 166–187.

<sup>18</sup> Vgl. Ebd. S. 30ff.

<sup>19</sup> Vgl. KNS-Steuerreformgruppe (1991): Empfehlung zur Reform des ungarischen Steuersystems, Heidelberg. S. 14. Ausführlich zur Problematik der Leistungs- und Bedarfsgerechtigkeit siehe Petersen, H.-G. (2004): Redistribution and the Efficiency/Justice Trade-off. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, Nr. 42, Potsdam 2004, S. 1-20.

menten die einzigen Träger realer Steuerlasten sind“<sup>20</sup>, erfordert die Integration der Unternehmensbesteuerung in die Einkommensteuer. Ziel ist es, die Einkommen- und Gewinnbesteuerung so aufeinander abzustimmen, dass die Einmalbelastung aller Einkünfte (Arbeits- und Kapitaleinkommen) im Lebenszyklus gewährleistet ist.<sup>21</sup> Darüber hinaus muss ein Steuersystem im Einklang mit der Forderung nach Rechtssystemverträglichkeit unter nationalen und internationalen Aspekten stehen. In Hinblick auf die Möglichkeit der europäischen Integration Georgiens sollten die einzelnen Steuern schon jetzt möglichst EU-konform ausgestaltet sein.

## II.6 Effizienz

Die Besteuerung sollte wirtschaftlich „neutral“ wirken. Das Steuersystem genügt den Anforderungen der Neutralität, wenn es für die Funktion der Marktprozesse einen möglichst geringen Störfaktor darstellt. Das heißt: „Steuerliche Vorschriften dürfen bestimmte ökonomische Aktivitäten weder diskriminieren noch begünstigen. Vor allem für die Bewertung eines rationalen Steuersystems hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen der persönlichen Einkommenssteuer und der Unternehmensteuer ist die Beachtung des Kriteriums der Entscheidungsneutralität in besonderem Maße strukturprägend“.<sup>22</sup> Man beachte hier die Tatsache, dass die ökonomischen Wirkungen der Besteuerung durch Ausweichhandlungen bestimmt sind, mit denen die betroffenen Individuen die Steuerbelastung zu minimieren suchen. Dabei gilt das Steuersystem in Bezug auf eine bestimmte Entscheidung dann als neutral, wenn der Steuerpflichtige in seinem individuellen Entscheidungskalkül die Steuerbelastung außer Acht lassen kann, weil sie auf die Auswahl der optimalen Alternative ohne Einfluss ist.<sup>23</sup> Die Forderung nach entscheidungsneutraler Besteuerung hängt damit zusammen, dass sich das gesellschaftliche Optimum aus einer marktmäßigen Ressourcenallokation ergibt, welches durch steuerliche Neutralitätsverletzungen nur gestört werden könnte.<sup>24</sup> Üblicherweise werden zwei Dimensionen der

---

<sup>20</sup> Vgl. Rose, M. (1991), Plädoyer für ein konsumbasiertes Steuersystem, in: Rose, M. (Hrsg.), Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, Heidelberg, S. 14.

<sup>21</sup> Die Gleichbelastung und Neutralität aller Arten von Einkünften in lebenszeitlicher Perspektive wird im „Einfachsteuer“-Entwurf durch die Zins- und Sparbereinigung vollzogen. Petersen, H.-G. (2003): Zu einer Fundamentalreform der deutschen Einkommensteuer: Das Einfachsteuermodell des Heidelberger Steuerkreises. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, Nr.34, Potsdam 2003, S. 5ff.

<sup>22</sup> Kaiser, M. (1992): A.a.O., S. 9-11.

<sup>23</sup> Ebenda, S. 9-11.

<sup>24</sup> Diese Forderung lässt sich durch die wohlfahrtsmindernde Wirkung verzerrender Steuern begründen: Eine verzerrende Steuer verursacht neben einem Einkommenseffekt auch einen Substitutionseffekt, der eine vermeidbare Zusatzlast generiert. Siehe dazu Petersen, H.-G. (1993): Finanzwissen-

Entscheidungsneutralität für wichtig gehalten: *die intersektorale* und *die intertemporale* Neutralität. *Intersektorale* Neutralität ist gegeben, wenn die Besteuerung Entscheidungen zwischen verschiedenen *Investitions-, Finanzierungs- und Rechtsformalternativen* nicht beeinflusst.<sup>25</sup> *Investitionsneutralität* fordert, dass ein Steuersystem weder den Umfang noch die Rangfolge von Investitionsprojekten verändert.<sup>26</sup> Unter der Annahme sicherer Erwartungen und der Gleichheit von Abdiskontierungsrate und Marktzinssatz sind alle Finanzierungswege äquivalent. Gilt diese Aussage auch nach der Einführung eines Steuersystems, so erfüllt es das Kriterium der Finanzierungsneutralität.<sup>27</sup> Eine Besteuerung der Unternehmensgewinne ist rechtsformneutral, wenn gleiche wirtschaftliche Sachverhalte zu einer gleichen steuerlichen Belastungswirkung führen, unabhängig davon, in welcher Rechtsform sich der Unternehmen wirtschaftlich betätigt. *Intertemporale* Neutralität dagegen liegt vor, wenn die Besteuerung Entscheidungen über die Aufteilung des Einkommens auf Konsum und Ersparnis nicht verzerrt.<sup>28</sup> Deshalb ist es für das Funktionieren einer noch im Entstehen begriffenen Marktwirtschaft, wie in Georgien von entscheidender Bedeutung, dass das Steuersystem spezifische Neutralitätseigenschaften aufweist, die die unerwünschten Folgeerscheinungen verzerrender Steuern weitgehend begrenzen. Für die schnelle Entwicklung der georgischen Wirtschaft ist es besonders wichtig, dass die Besteuerung in Bezug auf Konsum und Ersparnis neutral (intertemporale Neutralität) wirkt. Die Kapitalbildung darf keinesfalls diskriminiert werden und es dürfen keine negativen Anreizwirkungen gesetzt werden, das Marktsystem in Richtung Schattenwirtschaft zu verlassen.

### III. Das Steuersystem in der Übergangsperiode

Bis Ende 1991 (also so lange die UDSSR existierte) war das Steuerrecht in der Sowjetunion aufgrund ihrer Staatsform immer von zweitrangiger Bedeutung, so dass die Steuerrechtswissenschaft und die Finanzwissenschaft über einen

---

schaft I., S.285ff. 3. Aufl., Stuttgart, Berlin, Köln. Für eine grundlegende Einführung in die optimale Besteuerung siehe Rosen (1992) oder Sandmo (1976).

<sup>25</sup> Die Investitions- und Finanzierungsneutralität werden auch als „neoklassische Allokationsneutralität“ bezeichnet. Vgl. Kaiser, M. (1992), a. a. O. S. 18.

<sup>26</sup> Vgl. Wagner, F.W./Wiessel, H. (1995): Entscheidungsneutralität der Besteuerung als Leitlinie einer Reform der Einkommensteuer, Wirtschaftswissenschaftliches Studium Heft 2, S. 65-70.

<sup>27</sup> Vgl. Kaiser, M. (1992): A.a.O., S. 116ff.

<sup>28</sup> Vgl. Kruschwitz, L./Husmann, S./Schneider, D. (2002) „Investitionsneutrale Steuersysteme vor dem Hintergrund der Kontroverse um Einkommen oder Konsum als geeignete Steuerbemessungsgrundlage“. In: Diskussionsbeiträge des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaft der Freien Universität Berlin. Nr.2002/16, S.1-4

Zeitraum von 75 Jahren gänzlich stagniert haben. So war sich die Bevölkerung der Existenz von Steuern als solchen in der Mehrheit gar nicht bewusst, da diese in den vielfältigen Abgaben der Unternehmen versteckt waren, über die es sachgemäß keine Lastentransparenz geben konnte. Die Einkommensteuer wurde direkt von den Betrieben an das Staatsbudget abgeführt, ohne dass dieser Vorgang klar und deutlich gemacht wurde. In einer ebenso willkürlichen Art und Weise (aus westlicher Sicht) erfolgte die Besteuerung des Unternehmenssektors: „Der Staat konnte über die Steuern und Abgaben in die Wirtschaft eingreifen und alles erfassen, was mit finanziellen Fonds zusammenhing. Damit verbunden war eine bedeutende Machtkonzentration, weil die zentrale Verfügungsgewalt die zentralisierte Finanzhoheit einschloss, welche sich auf die Besteuerung, Erhebung von Abgaben und Beiträgen sowie auf die Umverteilung des Nationaleinkommens von der finanziellen Seite her bezog“<sup>29</sup>.

Die im Jahr 1995 verabschiedete neue demokratische Verfassung brachte gewaltige Veränderungen des wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebens. Die Abschaffung der Planwirtschaft, der Übergang zu freien Marktwirtschaft nach dem westlichen Vorbild und die Zulassung von Privateigentum hatten die Umstrukturierung der Einkünfte des Staates und des Privatsektors zur Folge. Das Gelingen der marktwirtschaftlichen Transformation wird wesentlich von der Leistungsfähigkeit des Steuersystems beeinflusst. Die Basis hierfür waren einzelne Gesetze zur Verkaufssteuer, Körperschaftssteuer, persönlichen Einkommensteuer und spezielle Verbrauchsteuer, die gegen Ende 1995 in Kraft traten. In diesen einzelnen Gesetze, die sich in großen Teilen auf die aus der Sowjetzeit übernommenen Steuergesetze beriefen, wurden (durch sehr allgemein gehaltene Formulierungen) organisatorische, administrative und verfahrenstechnische Kompetenzen aufgezeigt. Eine Fülle einzelner, oft isolierter Präsidialerlasse und normativen Akte zur Steuergestaltung (Gesetze, Finanzministererlasse und Regierungsverordnungen) erlaubte ein großes Konfliktpotential zwischen Steuerbehörden und Steuerpflichtigen und öffnete dadurch Tür und Tor für Korruption und Willkür.

### **III.1 Die Kodifikation des Steuerrechts**

Im Jahr 1997 wurde das neue Gesetz über ein einheitliches Steuergesetzbuch (Steuerkodex) vom georgischen Parlament verabschiedet und trat am 1. Ja-

---

<sup>29</sup> Vgl. Hedtkamp, Günter: Das Steuersystem im Dienste der Sowjetischen Staats- und Wirtschaftsordnung; in: Finanzarchiv, N.F. 2/1960, S. 188.

nuar 1998 in Kraft. Die Idee einer Kodifikation des Steuerrechts in einem einheitlichen Gesetzbuch wurde nicht nur in Georgien verfolgt, sondern, dabei wohl auf das russische Modell zurückgreifend, auch in den Nachfolgestaaten der UDSSR von vielen GUS-Ländern verwirklicht. Zeitlich vorausgegangen war diesen gesetzgeberischen Initiativen der Entwurf eines Steuergesetzbuchs für die mittel- und osteuropäischen Reformstaaten durch den deutschen Steuerrechtler Joachim Lang, der 1993 im Auftrag des deutschen Bundesfinanzministeriums erstellt wurde. Lang wollte mit dem umfassenden Entwurf, der sowohl das allgemeine Steuerrecht als auch einen Großteil des besonderen Steuerrechts enthielt, den Reformstaaten eine Kodifikation des Steuerrechts bieten.<sup>30</sup> Anfangs lieferte das neue Steuergesetzbuch ein umfassendes Gerüst für die Besteuerung (siehe Abbildung 1). Das Gesetz hatte insbesondere die Grundsätze des Aufbaus des Steuersystems in Georgien festgesetzt, Steuern und andere Zahlungsarten angeordnet, sowie zum ersten Mal in Georgien die einheitlichen Begriffe für Steuer und Sozialabgabe eingeführt.

**Abbildung 1: Ausgewählte Steuerarten und Steuersätze nach dem Steuerkodex von 1997**

- Die Mehrwertsteuer mit einem regulären Satz von 20%, ca. 33 Kategorien von Steuerbefreiungen.
- Gewinnsteuer auf Körperschaften mit einem Regelsteuersatz von 20%, Gewinn als Differenz aus Bruttoeinkommen und relevanten Abzügen
- Einkommensteuer mit progressivem Vier-Stufen-Tarif: 12%, 15%, 17% und 20%, monatliche Grundfreibetrag 9 GEL (Lari)
- Sozialsteuer (31 % der Bruttoeinkommen vom Arbeitgeber, 2% vom Arbeitnehmer )
- Abgeltungssteuer für Zinsen und Dividenden mit 10%
- Akzisen (Alkohol, Tabak, Benzin ) differenzierte Sätze
- Erbschafts- und Schenkungssteuer
- Steuer auf Unternehmensvermögen
- Steuer auf Privatvermögen
- Steuer auf das Halten von Personenkraftfahrzeugen
- Grundstücksteuer
- Steuer für die Ausbeutung von Bodenschätzen
- Steuer auf Nutzung der natürlichen Ressourcen
- Sieben lokale Steuern

Quelle: Georgischer Steuerkodex (1997)

<sup>30</sup> Vgl. Nerré, B. (2002): Steuerreformen und Steuerkultur in Rußland. In: Hans-Hermann Höhmann (Hrsg.): Wirtschaft und Kultur im Transformationsprozess. Wirkungen, Interdependenzen, Konflikte. Bremen 2002: Edition Temmen, S. 141 - 152. Siehe auch Lang, Joachim (1993): Entwurf eines Steuergesetzbuches. Schriftenreihe des Bundesministeriums für Finanzen, Heft 49. Bonn, sowie Lang, J.: The Concept of Tax Code; in: Rose Manfred (Hrsg.): Tax Reform for Countries Transition to Market Economies, Stuttgart 1999, S. 185-195.

### III.1.1 Einführung einer Einkommensteuer

Gegenstand der Einkommensbesteuerung war das Gesamteinkommen, das die natürlichen Personen im gegebenen Jahr erzielt hatten. Von der Summe der Einkünfte konnten verschiedene Arten von Kosten abgezogen werden.<sup>31</sup> Die georgische Regierung entschied sich für einen Stufengrenztarif, bei dem der Grenzsteuersatz stufenförmig ansteigt, aber innerhalb des Stufenbereichs konstant bleibt. Der im Jahre 1998 eingeführte Tarif hatte eine progressive Struktur, mit vier verschiedenen marginalen Steuersätzen zwischen 12% und 20% (siehe Tabelle 1). Zinseinkünfte von Sparkonten und Staatsanleihen sowie Dividenden wurden unabhängig vom individuellen Einkommensteuertarif mit einem abgeltenden Quellensteuersatz von 10% besteuert.<sup>32</sup> Nach den Artikeln 184-186 des Steuerrechts wurden Sozialabgaben in den Renten-, den Sozialversicherungsfond, den Arbeitslosenfond und den Gesundheitsfond gezahlt. Sie wurden jeweils als Prozentsatz des Bruttolohns der Beschäftigten des Unternehmens bestimmt. 31% des steuerpflichtigen Einkommens wurde von dem Arbeitgeber in verschiedene Fonds (Gesundheits- und Arbeitslosenfond) abgeführt und 2% von dem Arbeitnehmer (in die Rentenversicherung). Diese Verschiedenheit der Abgabesätze führte vermutlich zu Problemen: Solange der Sozialabgabesatz die Höhe des Gewinnsteuersatzes übersteigt, haben die Unternehmen einen Anreiz, die Sozialabgaben, die sie noch weitgehend selbst aufbringen, zu umgehen, indem ein Teil des Lohnes in Form von Gewinnbeteiligungen aus versteuertem Gewinn gezahlt wird.<sup>33</sup>

**Tabelle 1: Struktur der Einkommensteuer**

<b>Einkommen</b>	<b>Grenzsteuersatz</b>	<b>Steuersatz</b>
< 200 GEL	12%	12% aller Erwerbseinkommen bis 200 GEL
201 - 350 GEL	15%	24 GEL + 15% der Einkommen > 201GEL
351 - 600 GEL	17%	46,5 GEL + 17% der Einkommen > 351GEL
> 601GEL	20%	89 GEL + 20% der Einkommen > 601GEL
Steuerbefreiungen u.a. für Geschenke und Erbschaften, Alimente, Auszeichnungen, Vermögen aus Scheidungsabfindungen, private Veräußerungsgewinne, staatliche Renten und Stipendien Steuerfreibetrag von 3.000 GEL pro Jahr u.a. für Behinderte und Blinde, Adoptiveltern, allein erziehende Mutter und Kriegsveteranen. Steuerfreibetrag von 1.500 GEL u.a. für verschiedene Grade der Behinderung, Gebirgsbewohner.		

<sup>31</sup> Vgl. Georgisches Finanzministerium (1998), Steuerkodex 1997. Art. 35-37

<sup>32</sup> Vgl. Georgischer Steuerkodex (1997), Art. 42, Art. 63.

<sup>33</sup> So war es beispielsweise für Unternehmer und Arbeitnehmer vorteilhaft, anstelle von Löhnen Dividenden auszuzahlen, da deren Besteuerung weitaus niedriger war als die Summe von Einkommensteuern und Sozialversicherungsbeiträgen.

Typisch für das Steuersystem war vor allem bei den ursprünglichen Regelungen von 1997 die Vielzahl der Ausnahmetatbestände, die in der Regel eine Begünstigung bedeuteten. So wurden etwa Einkünfte aus kleinen landwirtschaftlichen Betrieben von der Steuer befreit. Ziel war die Förderung der Produktion landwirtschaftlicher Familienbetriebe. Pensionen wurden von der Einkommensteuer befreit, genauso wie eine ursprünglich extrem lange Liste von anderen Einkünften (siehe Tabelle 1). Die Steuerlast war aufgrund der hohen Zahl von Ausnahmeregelungen und Steuerbefreiungen sehr ungleichmäßig verteilt und damit keine neutrale Besteuerung gewährleistet. Die Vielzahl der Ausnahmeregelungen beschränkte nicht nur die Bemessungsgrundlage stark, sondern führte zu Allokationsverzerrungen, die die Entwicklung der Wirtschaft ungünstig beeinflusste und darüber hinaus mit administrativen Komplikationen verbunden war. Vor allem hatte die Einkommensteuer mit ihrer - für diejenigen Steuersubjekte, die nicht von Steuererleichterungen profitierten - starken Progression in Kombination mit komplexen, oft nicht eindeutigen Regelungen deutliche negative Anreizwirkungen, insbesondere im Hinblick auf Steuervermeidung und -hinterziehung. Dies galt insbesondere für Kleinunternehmen, die in Georgien teilweise sogar auf eine Registrierung verzichteten und stattdessen vollständig in der Schattenwirtschaft operierten. Tabelle 2 zeigt für einige Bruttoeinkommen das zugehörige zu versteuernde Einkommen und den Durchschnittssteuersatz.

**Tabelle 2: Beispielrechnungen (in GEL)**

<b>Einkommen</b>	<b>Steuerfreibetrag*</b>	<b>zu versteuerndes Einkommen</b>	<b>Steuerschuld</b>	<b>Durchschnittssteuersatz</b>
150	108	42	5	3,40%
350	108	242	30	8,60%
575	108	467	66	11,50%
1.500	108	1.392	247	16,50%

\*jährlich

Quelle: Georgischer Steuerkodex, 1997

### **III.1.2 Einführung der Gewinnbesteuerung**

Neben der Einkommensteuer wurde anstelle der Gewinnsteuer aus dem alten Regime eine Körperschaftssteuer nach westeuropäischem Vorbild mit einem Satz von 20 % eingeführt. Die Körperschaftssteuer wurde von allen Kapitalgesellschaften, einschließlich derer im Staatseigentum, erhoben. Kleine Personenunternehmen unterlagen in der Regel der Einkommensteuer. Schon rein gesetzestechnisch unbefriedigend blieb insbesondere der in dem Gesetztext

unternommene Versuch, erschöpfende Aufzählungen von steuerlich relevanten Aufwendungen und Erträgen durchzuführen. Eine Orientierung der Gewinnermittlung an Buchführung, Bilanz und Vermögensvergleich fehlte völlig. Das georgische Körperschaftsteuersystem machte weiten Gebrauch von Ausnahmeregelungen. Es existierte eine Reihe von Sonderregelungen, die zu Steuerermäßigungen führten. So wurde etwa die Steuerschuld für Gewinne im Gesundheitswesen um 80% und im kulturellen und Sportbereich um 60% reduziert.<sup>34</sup> Eine Vielzahl von Steuererleichterungen wurde u. a. gewährt, um eine Fülle wirtschafts- und sozialpolitischer Ziele zu unterstützen. Für Gewinne aus der Landwirtschaft war eine Steuerbefreiung vorgesehen. Darüber hinaus gab es noch steuerliche Vergünstigungen für in Gebirgsregionen ansässige Unternehmen.<sup>35</sup> Dies führte in vielen Fällen zu Zielkonflikten und einem in sich widersprüchlichen Regelwerk. Die Steuer wurde zunehmend komplexer und konnte sich nicht zu einer bedeutenden Einnahmequelle entwickeln. Verschiedene Sektoren wurden unterschiedlich durch die Gewinnsteuer belastet. Dadurch kam es zu Verzerrungen bei der relativen Rentabilität von Investitionen in verschiedenen Wirtschaftsbereichen. Diese resultieren generell in suboptimalen Entscheidungen über die Allokation von Investitionen und führen zu Allokationsverzerrungen.

Die Steuerreform kann aber nur dann erfolgreich sein, wenn das Steuerrecht konsequent angewendet wird. Ein Blick auf die Praxis aus diesen Jahren zeigt, dass es hier erhebliche Probleme gab. In der Steuerpraxis der Unternehmen waren zwei verschiedene Formen der de facto Besteuerung bekannt: Zum einen haben die Unternehmen ihre Steuerrückstände mit Gütern bezahlt. Dabei wurde von den Steuerbehörden z.B. eine Ladung Treibstoff oder andere Wirtschaftsgüter angenommen, die dann von entsprechend bestochenen Beamten mit übermäßig hohen Werten angesetzt wurden, die den Marktpreis teilweise um mehr als das Doppelte überschritten. So wurden Steuerrückstände in unrechtmäßig hohem Umfang beglichen. Zum anderen gab es Verhandlungen über die Höhe der Steuerschulden zwischen Steuerbehörde und Steuerzahler. Die Unternehmen leisteten die mit Steuerbeamten ausgehandelten Steuervorauszahlungen, damit die entsprechenden Steuerbehörden ihre vierteljährli-

---

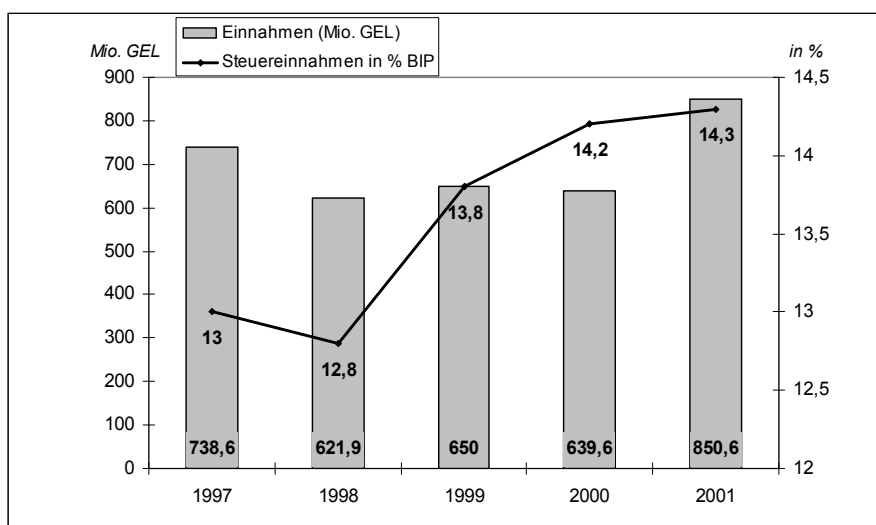
<sup>34</sup> Die Steuervergünstigungen waren für verschiedene Sport- und Behindertenvereine vorgesehen, die auch eine Befreiung von den Zöllen, von der Mehrwertsteuer und von diversen Verbrauchsteuern umfassten. Bezeichnenderweise wurden diese Vereine in der Folgezeit zum Hauptimporteur von Tabak, Alkohol und Kraftfahrzeugen in Georgien. Siehe: Hajdenberg, Alejandro. (2003): Georgia: Summary of the Tax Structure as of July 31, 2003, IMF staff Country Report; 2003.

<sup>35</sup> Zu weiteren Einzelheiten vgl. Ministry of Finance of Georgia (1998), Public Finance in Georgia, No. 61: Modified Acts on Taxes: Act on Company Tax, Tbilissi (Eigene Übersetzung).



chen Planziele erfüllen konnten. Die Steuervorauszahlungen wurden dann von den zuständigen Beamten auf die zukünftigen Steuerpflichten angerechnet. So beliefen sich von Unternehmen gezahlte Steuervorauszahlungen im Jahr 2001 auf 102 Mil. GEL (1,6% des BIP).<sup>36</sup> Die willkürliche Implementierung von Steuergesetzen und -regelungen und der hohe administrative Aufwand (sowie auch das im Vergleich mit anderen GUS-Staaten überdurchschnittliche und sich ausweitende Ausmaß der Korruption auf allen staatlichen Ebenen) wirkten sich negativ auf die Staatsfinanzen aus (siehe Abbildung 2).

**Abbildung 2: Entwicklung der Steuereinnahmen 1997- 2001**



Quelle: National Bank of Georgia, Bulletin of monetary and banking statistics, N 12, 2002, Eigene Berechnungen

Bezogen auf das BIP beliefen sich die Steuereinnahmen im Jahr 1998 auf 12,8% des konsolidierten Haushalts. In den Jahren 1997 bis 2001 betrug das Steueraufkommen in Armenien 17,0% und in Russland 20,7% des BIP. Damit lag Georgien deutlich unter dem GUS-Durchschnitt von 21% des BIP. Nach Schätzungen der EBRD wurden in den Jahren 2000 - 2001 über 4% der Firmeneinnahmen für Bestechungszahlungen aufgewendet.<sup>37</sup>

### III.2 Die indirekte Besteuerung

Der reguläre Satz der *Mehrwertsteuer* betrug gemäß Artikel 112 (Steuerkodex 1997) 20% und war monatlich abzuführen. Die Mehrwertsteueranmeldung war obligatorisch, wenn die steuerpflichtigen Umsätze in den letzten zwölf Mona-

<sup>36</sup> Vgl. IMF: Georgia:Recent Economic Developments and Selected Issues, IMF Staff Country Report Nr. 211, Washington DC. 2001, S. 12-20.

<sup>37</sup> Vgl. EBRD, Transition Report, London 2002.

ten 24.000 GEL (ca. 12.000 Euro) überschritten. Von der Mehrwertsteuer befreit waren bestimmte Dienstleistungen (z.B. Reparaturen, Tourismus, öffentlichen Bauleistungen), und eine Vielzahl von Gütern, insbesondere die des täglichen Grundbedarfs (z.B. Medikamente, Nahrungsmittel, Kinderartikel), sowie eine Vielzahl weitere Waren und Leistungen verschiedener Art.<sup>38</sup> Insgesamt war neben der unsystematischen und unbegründeten Befreiung zahlreicher Umsätze noch keine klare Konzeption einer Mehrwertsteuer europäischen Typs feststellbar. Insbesondere die Verbindung von Umsatzsteuer einerseits und Vorsteuerabzug für Unternehmer andererseits war weder sachlich korrekt noch redaktionell deutlich formuliert, so dass im Bereich der Mehrwertsteuer, die einen Vorsteuerabzug ermöglichte, die Steuerhinterziehung relativ leicht und daher weit verbreitet war. Grund war u.a. die fehlende Absetzbarkeit von Belegen. Wer keine Belege bekam, konnte die bezahlte Vorsteuer nicht von der zu zahlenden Umsatzsteuer (20 Prozent) abziehen. Eigenbelege akzeptierten die Finanzämter hierbei nicht. Der Unternehmer zahlte also doppelt, und nicht nur das. Auch das Produkt verteuerte sich um ein Vielfaches, denn die Steuer wird nun nicht mehr allein beim Endverbraucher erhoben, sondern an jeder Stelle der Produktionskette. Es lohnte sich also gleich in mehrfacher Hinsicht, die Umsätze erst gar nicht anzugeben - und zwar für alle Beteiligten, auch für den Verbraucher.<sup>39</sup>

*Die Akzise (Verbrauchssteuer)* war monatlich von den Produzenten direkt an den Staat abzuführen. Falls die der entsprechenden Verbrauchssteuer unterliegenden Güter importiert werden, so war die Steuer vom Importeur zu zahlen. In Artikel 124 (Steuergesetzbuch von 1997) waren die der Verbrauchssteuer unterliegenden Güter aufgezählt. Zu dem Katalog gehörten neben Alkohol auch Tabak, Benzin sowie Erdöl und Gas.<sup>40</sup>

Abbildung 3 zeigt die Struktur des Steueraufkommens nach Steuerarten in den Jahren 1997-2001. Der Anteil der indirekten Steuer lag im Schnitt weit über 58% der staatlichen Steuereinnahmen. Wie in den meisten Entwicklungsländern liegt dies daran, dass sich steuerliche Anknüpfungsmöglichkeiten mehr bei der Einkommensverwendung als bei der Einkommenserzielung bieten.

---

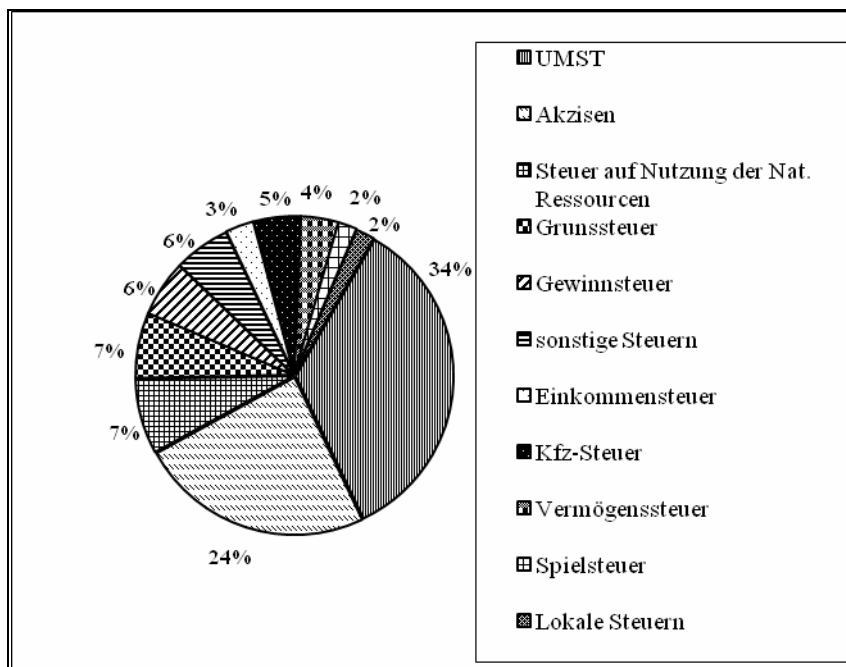
<sup>38</sup> Im Art. 101 (Steuerkodex von 1997) wurden ca. 33 Kategorien von Steuerbefreiungen aufgezählt.

<sup>39</sup> So funktionierte es: Wer eine abzugsfähige Quittung ausstellen wollte, musste sich vorher bei der Finanzverwaltung einen besonderen Formularsatz besorgen. Der Beleg wurde offiziell registriert und musste dann von den Buchhaltern des Händlers und des Käufers gemeinsam abgestempelt werden. So wollten die Behörden Betrug verhindern. Doch kein Taxifahrer oder Händler war (und ist noch heute) bereit, für Kleinbeträge den ganzen Aufwand zu betreiben. Das System war zu kompliziert.

<sup>40</sup> Vgl. Georgischer Steuerkodex (1997). Art. 122-126.

Diese Strukturausprägung ist unter ökonomischen Aspekten eher positiv zu werten, da sie wirtschaftlich weitgehend neutral sind.<sup>41</sup> Der Anteil der direkten Steuern am Gesamtsteueraufkommen blieb aber im Laufe der Zeit mit 9% (0,6% des BIP) sehr niedrig. Die Zahlen verdeutlichen die negativen Auswirkungen der hohen Arbeitslosigkeit und der Schattenwirtschaft auf das Staatsbudget.

**Abbildung 3: Struktur des Steueraufkommens in den Jahren 1997-2001**



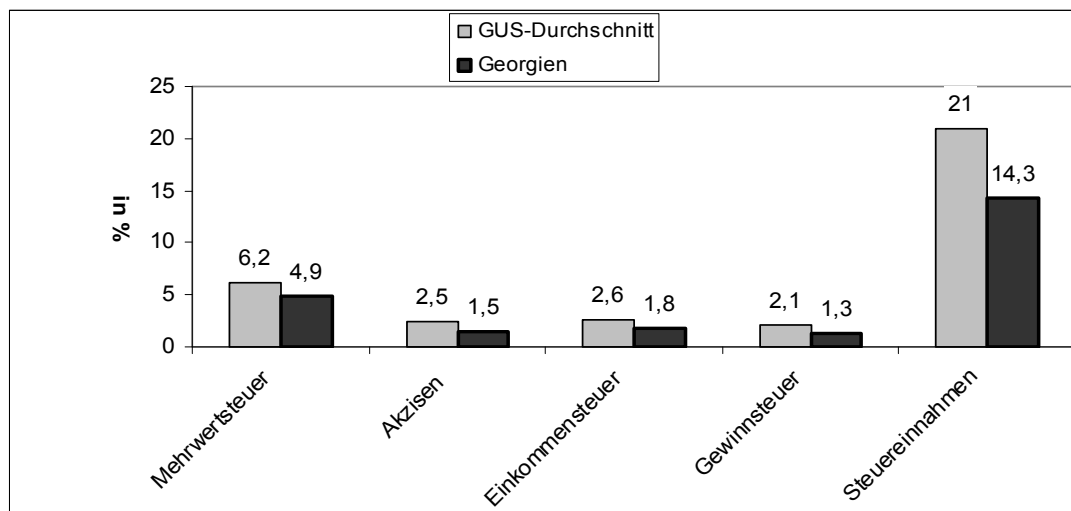
Quelle: Georgisches Finanzministerium, verschiedene Jahre

Die Ausbreitung der Ausnahmeregelungen, einschließlich unzähliger unüberlegter Änderungen und Erweiterungen, in denen sich die Präferenzen einflussreicher georgischer Interessengruppen sowie spezielle georgische Praktiken niederschlugen, hat die Bemessungsgrundlage der indirekten Steuer über Zeit ernsthaft beeinträchtigt. So wurden zwischen 1998-2001 113 einzelne Gesetzesänderungen vorgenommen, die sich hauptsächlich auf Freistellungen und auf Steuersenkungen von Mehrwertsteuer- und Verbrauchssteuersätzen bezogen.<sup>42</sup> Verglichen mit dem GUS Länderdurchschnitt war das Steueraufkommen sehr niedrig (siehe Abbildung 4).

<sup>41</sup> Dies hat u.a. Sinn (1985) in einem Modell nachgeprüft. Vgl. Sinn, H. W. (1985): Kapitaleinkommensbesteuerung - Eine Analyse der intertemporalen, internationalen und intersektoralen Allokationswirkungen, Tübingen, Verlag Mohr Siebeck., S. 130 und 111 ff.

<sup>42</sup> Ein besonders detaillierter Bericht findet sich in diesem Zusammenhang beim IMF, der darauf hinweist, dass die einflussreichen georgischen Interessengruppen (in Absprache mit dem Parlament) in die Besteuerung eingriffen und durch die Verbreitung der Ausnahmeregelungen das Steuergesetz massiv manipulierten. IMF (2001): Georgia: Recent Economic Developments and Selected Issues, Staff Country Report, November 2001.

**Abbildung 4: Struktur der Steueraufkommen der GUS Länder in % des BIP (2001)<sup>43</sup>**



Quelle: National Bank of Georgia, Bulletin of monetary and banking statistics, N 12, 2002, Eigene Berechnungen

Wie groß die Steuerausfälle in diesen Jahren waren, wird daran deutlich, dass im Jahr 2000 allein bei einer vollen Erhebung der Steuer auf Ölprodukte der Staat Einnahmen von 350 Mio. GEL (Wechselkurs Euro/GEL lag bei ca. 2,080) hätte erzielen können, bei 639,6 Mio. GEL tatsächlichen Gesamtsteuereinnahmen in 2000 war dies eine bedeutende Größenordnung. 54% der gesamten Dieselimporte sind angeblich z. B. illegal erfolgt.<sup>44</sup> Das Finanzministerium bereitete im September 2001 mit Hilfe der Empfehlungen von Experten des Internationalen Währungsfonds einige Änderungen des Steuergesetzbuches vor, die zum 1. Januar 2002 in Kraft treten sollten. Die Änderungen sahen hauptsächlich die Abschaffung vieler Ausnahmeregelungen vor. Es wurde aber keine Einigung in Parlament erzielt.<sup>45</sup>

### III.3 Resümee

Häufige, zum Teil befristete Änderungen des Steuerkodex führten seit 1997 zu einer fortschreitenden Verringerung der Steuerbasis und damit der potentiellen Einnahmen. Eine zuverlässige Steuerschätzung war aufgrund der oftmals erst nach Verabschiedung des Haushalts vorgenommenen Steueränderungen praktisch unmöglich. Das niedrige Niveau der Steuereinnahmen spiegelte zum

<sup>43</sup> IMF (2001): Armenia, Georgia, Kyrgyz Republic, Moldova, and Tajikistan: External Debt and Fiscal Sustainability, February 6, 2001, eigene Berechnungen.

<sup>44</sup> Vgl. Clement, Hermann.(2001): Osteuropa im Aufholprozess - Wirtschaftslage und Reformprozesse in Mittel- und Osteuropa sowie den GUS-Ländern im Jahr 2000, Working Paper Nr. 230, S. 141ff.

<sup>45</sup> Vgl. IMF: Georgia: Tax Policy Review, October 2000, Washington D.C.

einen den hohen Anteil des informellen Sektors wider.<sup>46</sup> Zum anderen war es eine Folge der stark interessengesteuerten, erratischen Steuerpolitik und der endemischen Korruption.<sup>47</sup> Einnahmeausfallbedingte Kürzungen der staatlichen Löhne und Gehälter, Renten und sozialen Leistungen trugen zur signifikanten Verschlechterung der sozialen Lage im Land bei. Besonders drastisch war auch - im Vergleich mit anderen Transformationsländern - der Rückgang der Sozialausgaben und der Ausgaben für Gesundheit und Bildung in Georgien. 1999 betrug der Anteil der Ausgaben für Bildung in den Transformationsländern durchschnittlich 4,3% des BIP, in Georgien 2,3%. Im Gesundheitssektor lagen die Ausgaben im Länderdurchschnitt bei 3,5% des BIP und waren damit mehr als dreimal so hoch wie in Georgien.<sup>48</sup> Geringe Staatseinnahmen erschwerten wiederum die Erzielung höherer Einnahmen. Anders formuliert: Eine geringe staatliche Extraktionsfähigkeit machte den Aufbau einer funktionierenden Steuerverwaltung unmöglich; und eine miserable Versorgung mit öffentlichen Gütern reduzierte die Bereitschaft der Bürger, Steuern zu zahlen. In den Worten von Stephen Holmes (1996): "the resource-strapped state cannot provide public goods and is therefore less and less able to extract resources through either voluntary compliance or threats of coercion". Rückkopplungseffekte dieser Art helfen zu verstehen, warum die Einnahmepotenzen in vielen Transformationsländern auf einem relativ niedrigen Niveau verharren und es nur in ganz wenigen Fällen gelungen ist, die Staatseinnahmen substantiell zu steigern.<sup>49</sup> Finanzielle Probleme gefährdeten gleichzeitig die Regulierungskompetenz des Staates gegenüber der Wirtschaft. Während ein großer Teil der Beziehungen zwischen Staat und Wirtschaft als persönliche Verhandlungssache abgewickelt wurde (häufig in Verbindung mit Korruption),

---

<sup>46</sup> Nach unterschiedlichen Schätzungen schwankte der Anteil der Schattenwirtschaft am BIP in den Jahren 1997 bis 2001 zwischen 30 - 80%, (Siehe Gabitzashvili, B; Messung der Schattenwirtschaft in Georgien. In: Sammelband wissenschaftlicher Arbeiten des wissenschafts- und Forschungsinstitut für Statistik, 2001, Tbilissi. siehe auch Bowles, Roger A.: Tax Policy, Tax Evasion and Corruption in Economies in Transition, in: Feige, E.L. / Ott, K. (Hg.): Underground Economies in Transition, Aldershot 1999, S.67-86.

<sup>47</sup> Schätzungen zufolge reduzierten die an die Steuerbehörde gezahlten Bestechungsgelder die Staatseinnahmen um das Zehnfache. Siehe IMF (2001), a.a.O.

<sup>48</sup> Vgl. Clement, H./Knogler, M. (2001): Wachstum in schwierigem Umfeld - Wirtschaftslage und Reformprozesse in Ostmittel- und Südosteuropa sowie den GUS Ländern, S. 4ff.

<sup>49</sup> Vgl. Holmes, Stephen, (1996): Cultural Legacies or State Collapse? Probing the Postcommunist Dilemma. In: Michael Mandelbaum (Ed.): Postcommunism: Four Perspectives. NY: Council on Foreign Relations, S. 22-76. Versuche der formalen Modellierung dieser Zusammenhänge finden sich bei Daianu, D./Vranceanu, R. (2000): Public Finance and Low Equilibria in Transition Economics: The Role of Institutions. William Davidson Institute, Working Paper No. 319; Johnson, S./Kaufman, D. (1998): Corruption, Public Finances and the Unofficial Economy. World Bank, Policy Research Working Paper No. 2169, Washington, D.C.

stand zugleich ein großer Teil des Wirtschaftslebens in keinerlei auf allgemeinen Regelungen basierender Verbindung zu staatlichen Institutionen.

Die mangelnde Beständigkeit der Steuerpolitik und eine vollständige Missachtung der Integrität des Steuersystems stellten wesentliche Probleme in Georgien dar. Neue Besteuerungsvorschriften in vielen Bereichen wurden zu oft ohne klare Strategie und insbesondere ohne eine wissenschaftliche Fundierung eingeführt, die gezeigt hätte, dass die getroffenen Maßnahmen für die verfolgten Ziele tatsächlich relevant seien. Besonders im Bereich der Gewinnbesteuerung zeigten sich Inkonsistenzen und eine gewisse „experimentelle Natur“ der Reformen. Steuerfreibeträge, die Anreize für Investitionen und die Ansiedlung von Unternehmen geben sollten, wurden häufig und unsystematisch geändert. Die Transparenz und Verlässlichkeit dieser Gesetze litten naturgemäß unter solch häufigen Änderungen, in denen auch bereits gewährte Vergünstigungen wieder zurückgenommen wurden, so dass die Planungsgrundlage der Unternehmen massiv gestört wurde. Insgesamt war das georgische Steuersystem vor allem durch einen offensichtlichen Mangel an Transparenz, Effizienz, Klarheit und Neutralität gekennzeichnet.

#### **IV. Das gegenwärtige georgische Steuersystem**

Gleich nach der Rosenrevolution im Jahr 2005 wurde in Georgien anstatt des alten progressiven Vierstufentarifs mit 12%, 15%, 17% und 20% bei der Einkommensbesteuerung der natürlichen Personen eine Flat Tax von 12% (ohne Grundfreibetrag) eingeführt. Ziel der Reform war es, mehr Transparenz für Produzenten und Konsumenten durch weniger Ausnahmeregelungen und Steuerermäßigungen sowie eine geringere Zahl von Steuern und bei einem Verzicht auf häufige Änderungen zu schaffen. Durch die Reform wurde die Struktur des Steuerkodex völlig verändert. Der erste Teil des Steuerkodex, der allgemeine Grundlagen der Besteuerung regelt, entspricht in etwa der Rolle der deutschen Abgabenordnung. Die wesentlichen Änderungen beziehen sich auf klare Definitionen der Rechte und Pflichten von Steuerzahlern und Steuerverwaltung sowie auf strenge Durchsetzungsmaßnahmen für die Steuererhebung. Im zweiten Teil werden Einzelgesetze zu diesen Steuern zusammengefasst (siehe Abbildung 5).

Die Abschaffung der Progression sollte nach Meinung des Gesetzgebers den Steuerwiderstand in der Bevölkerung senken und die erwarteten, niedrigen Steuereinnahmen sollten durch die Ausdehnung der Steuerbemessungsgrund-

lage auf das größtmögliche Maß gegenfinanziert werden. Es wurden zahlreiche Steuervergünstigungen und Ausnahmeregelungen sowie Schlupflöcher (z.B. für Militärs, Außenhandelsvertreter usw.), welche die Steuervermeidung erleichterten, eliminiert. Ein niedriger Steuersatz sollte ein geringeres Interesse an Steuerhinterziehung erzeugen und das Steuerregime einfacher machen. Diese Bemühungen, die Bemessungsgrundlage zu vergrößern, waren jedoch nur teilweise erfolgreich. Die Verringerung der Zahl der Steuern von 21 auf 7 hat die administrativen Kosten verringert, damit sich die Steuerbehörde auf die Hauptsteuern konzentrieren kann. Sie hat auch das Steuerregime einfacher gemacht und folglich verringerten sich die „compliance cost“ für die Steuerzahler.

**Abbildung 5: Struktur des Steuerkodex**

Steuerkodex Teil I	Steuerkodex Teil II
Allgemeine Bestimmungen zum System der Besteuerung: Steuerarten Steuerpflichtige Steuererhebung Rechtsbehelfe und Fristen	Zusammenfassung der Einzelgesetze zur: Umsatzsteuer Verbrauchsteuer (Akzisen) Einkommensteuer Sozialsteuer Gewinnsteuer Vermögenssteuer Spielsteuer <sup>50</sup>

Quelle Georgischer Steuerkodex (2005)

Es gibt seitdem in Georgien fünf nationale und zwei lokale Steuern; nationale Steuern sind für das ganze Land verbindlich. Lokale Steuern sind für bestimmte Territorialsubjekte zu zahlen (siehe Tabelle 3). Wesentliche Charakteristika der Steuerreform sind, dass die marginalen Steuersätze herabgesetzt werden und indirekte Steuern an Bedeutung gewinnen. Geringere marginale Steuersätze fördern den Anreiz für das Arbeiten, Sparen und Investieren. Allerdings wäre gerade unter dem Aspekt des Wirtschaftswachstums eine Diskussion des Konzepts der konsumbasierten Einkommensbesteuerung für natürliche Personen und Unternehmen wünschenswert gewesen.<sup>51</sup> Sie wurde jedoch nicht geführt.

<sup>50</sup> Durch Präsidialerlass wurde Anfang 2007 die Spielsteuer abgeschafft und wird seitdem von den Lokalen Selbstverwaltungseinheiten (LGU) als Gebühr erhoben.

<sup>51</sup> Siehe den vom „Heidelberger Steuerkreis“ vorgelegten Gesetzentwurf zur personellen Einkommens- und Unternehmensbesteuerung (Einfachsteuer). Vgl. Rose, M. (2002), Die Einfachsteuer: „Das Gesetz“, in Rose, M. (Hrsg.), Reform der Einkommensbesteuerung in Deutschland, Heidelberg, S. 146-204. (Im Internet veröffentlicht unter [www.einfachsteuer.de](http://www.einfachsteuer.de).) Zu den Einzelheiten siehe den Beitrag von Hans-Georg Petersen in diesem Band.

**Tabelle 3: Steuerarten und Steuersätze nach dem Steuerkodex von 2005**

<b>Nationale Steuern</b>	<b>Steuersatz</b>	<b>Bemessungsgrundlage</b>
Einkommensteuer (Art. 165-168)	12%	Umfassender, synthetischer Einkommensbegriff. Zu versteuerndes Einkommen = Bruttoeinkommen minus Abzüge.
Gewinnsteuer Zinsen, Dividenden (Art. 169-172)	20% 10%	Gewinn als Differenz aus Bruttoeinkommen und relevanten Abzügen.
Mehrwertsteuer (Art. 220-224)	18%	Steuerpflichtige Umsätze (Güterversorgung etc.), Steuerpflichtiger Import. Umsatz > 100.000 GEL innerhalb einer Periode von 12 Monaten, Exporte sind steuerfrei
Sozialsteuer (Art. 266-270)	20%	Lohneinkommen (wird vom Arbeitgeber bezahlt) Einkommen aus Erwerbshandeln (Selbstständige)
Akzisen (Art. 253-265)	Differenzierte Sätze	Steuerpflichtige Transaktionen, z.B. für alkoholische Getränke, Tabakprodukte, Öldestillate, Kraftfahrzeuge
<b>Lokale Steuern</b>	<b>Steuersatz</b>	<b>Bemessungsgrundlage</b>
Vermögenssteuer		
Unternehmen	Max. 1%	Anlage- und Betriebsvermögen
Private Personen (Art. 271-276)	Max. 0,8%	unbewegliches Vermögen, Fahrzeuge, Yachten etc.
Spielsteuer (Art. 277-280)	Differenzierte Sätze	Lottereeinnahmen, Spielautomaten und -maschinen

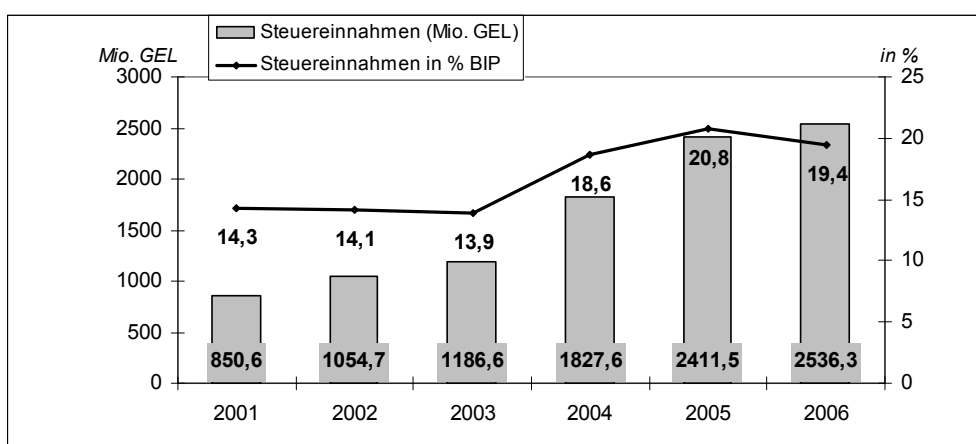
Quelle: Georgischer Steuerkodex (2005)

Parallel zur Reform des Steuersystems wurden auf Druck der internationalen Geber verstärkt Maßnahmen ergriffen, um die Effizienz der Steuerorgane zu steigern. Ein Schwerpunkt war dabei die Verbesserung der Datenverarbeitung innerhalb der Steuerbehörden. Seit 2002 fördert USAID ein Projekt, dessen Schwerpunkt die Computerisierung der internen Informationsflüsse und deren Verarbeitung ist. Ein weiterer Schwerpunkt bei dem Versuch, die Effizienz der Steuerverwaltung zu steigern, war die kontinuierliche Reduzierung der Zahl der Finanzbeamten, wogegen die verbleibenden dafür besser qualifiziert und bezahlt werden. Gleichzeitig wurden die Kompetenzen der Steuerorgane bei der Verfolgung von Steuerkriminalität erweitert. Steuerbehörden und Steuerpolizei bekamen mehr Befugnisse bei der Bestimmung und der Überprüfung des steuerpflichtigen Einkommens und bei der Bekämpfung der Steuerhinter-



ziehung.<sup>52</sup> Bei aller Kritik und Skepsis am Funktionieren und teilweise auch an der marktwirtschaftlichen (In-)Kompatibilität des neuen Steuergesetzbuches sollte jedoch nicht außer Acht gelassen werden, dass sich auch erste Reformenerfolge eingestellt haben, d.h., dass die Steuereinnahmen gleich nach der Reform signifikant zugenommen haben. Wie Abbildung 6 zeigt, ist seit 2004 eine starke Zunahme der Steuereinnahmen zu beobachten. So erhöhte sich der Anteil der Steuereinnahmen am BIP zwischen 2003 und 2006 um mehr als ein Drittel - mit der Folge, dass Georgien im Jahre 2005 mit 20,8% des BIP die höchste Steuereinnahmequote seit Beginn der Transformation aufwies.<sup>53</sup>

**Abbildung 6: Steuereinnahmen 2001-2006**



Quelle: Georgisches Finanzministerium, verschiedene Jahre, eigene Berechnungen

Georgien hatte ökonomisch gesehen einen günstigen Zeitpunkt für eine Steuerreform getroffen: 2005 hatte es eine Wachstumsrate von 9,3% erreicht, im nachfolgenden Jahr war das Wachstum zwar schwächer, die hohen Steuereinnahmen konnten aber durch die effektive Bekämpfung der Steuerhinterziehung aufrecht erhalten werden (siehe Tabelle 4). Ein solche Reform reicht aber nicht weit genug: Bisher wurde nicht beachtet, dass auch Reformen des Finanzausgleichs und des Sozialversicherungssystems sowie weitere Refor-

<sup>52</sup> So durfte die Steuerfahndung ohne Gerichtsbeschluss das Eigentum verdächtiger Unternehmer beschlagnahmen und deren Geschäftstätigkeit suspendieren, was meistens in sehr willkürlicher Art und Weise erfolgte.

<sup>53</sup> Dabei hatte der Präsidialerlass über die Amnestie für frühere Steuersünder in erheblichem Maße auch dazu beigetragen. Sie sah vor, dass Unternehmer nicht mehr für alte Steuerschulden aus den Jahren vor 2004 belangt werden dürfen. Darüber hinaus sollten sie ihr in der Schewardnadse-Ära schwarz erworbenes Vermögen innerhalb von zwölf Monaten angeben und so legalisieren können, ebenfalls ohne dafür verfolgt zu werden. Das angegebene Vermögen sollte mit einem Prozent versteuert werden: „...Unternehmen sollten nicht dafür bestraft werden, dass die vorherige Administration ein System geschaffen hatte, das den Menschen keine andere Wahl gelassen habe, als Steuern zu hinterziehen...“, begründete Saakashvili seinen Vorstoß. Saakashvili, Michail: Rede des Präsidenten von Georgien beim Treffen von Vertretern georgischer Geschäftskreise im Parlament 18.02.2005, Tbilissi (eigene Übersetzung im Internet: [http://www.civilgeorgia.ge/index.php?new\\_year=2005](http://www.civilgeorgia.ge/index.php?new_year=2005)).

men der Organisation der Staatstätigkeit erforderlich sind.<sup>54</sup> Moderne finanzwissenschaftliche Konzepte wie die von 1995 bis 2000 in Kroatien praktizierte Einkommens- und Gewinnbesteuerung (Vermeidung der steuerlichen Benachteiligung der Ersparnis als auch des Eigenkapitals in Unternehmen<sup>55</sup>) oder der in Neuseeland implementierten Vorschriften zur Verbesserung der Transparenz und Verantwortlichkeit im öffentlichen Sektor wurden bislang nicht ernsthaft diskutiert.<sup>56</sup>

**Tabelle 4: Wichtige makroökonomische Indikatoren**

JD - Jahres Durchschnitt	2002	2003	2004	2005	2006
Reale Wachstumsrate (in % BIP)	5,5	11,2	5,9	9,3	7
Einnahmen (Mio. GEL)	905,2	933,2	1705,9	2607,5	3601,3
Ausgaben (Mio. GEL)	1049,4	1271,1	1930,2	2616,5	3878,5
Defizit (Mio. GEL)	-144,2	-337,9	-224,3	-9	-277,2
Inflationsrate (Verbraucherpreise), JD	5,4	7	7,5	8,2	9,6
Haushaltssaldo (in % BIP)	3,4	2,4	2,9	0,4	-
Öff. Schuldenstand (in % BIP)	37,5	34,1	31,3	35,2	33,8
Wechselkurs (Euro/GEL), JD	2,071	2,424	2,381	2,261	-
Arbeitslosenquote	12,6	11,5	12,6	14,7	16,2
Nominale Löhne (GEL), JD	99,1	101,5	116,4	128,3	141,3

Quelle: Georgisches Finanzministerium, verschiedene Jahre

#### IV.1 Persönliche Einkommensteuer

Das georgische Einkommensteuergesetz unterscheidet zwischen ansässigen und nicht ansässigen Steuerzahlern. Natürliche Personen, in Georgien ansässige Steuerzahler und natürliche Personen, die ihr Einkommen aus Georgien beziehen, aber nicht in Georgien ansässig sind, müssen die persönliche Ein-

<sup>54</sup> Die bisher durchgeführten oder beabsichtigten Reformen konzentrieren sich meist auf die Rentenversicherung. Es wurde kein umfassendes Konzept der gesamten Sozialversicherung ausgearbeitet.

<sup>55</sup> Zuletzt entschied sich der belgische Gesetzgeber zur Einführung einer Regelung, wonach eine standardisierte Eigenkapitalverzinsung bei Kapitalgesellschaften von der Steuer befreit ist (allerdings nicht die ausgezahlten Dividenden).

<sup>56</sup> Vgl. Greß, M./Rose, M./Wisswesser, R. (1998): Marktorientierte Einkommensteuer. Das neue kroatische System einer konsum- und damit marktorientierten Besteuerung des persönlichen Einkommens, München. S. 236-243. Für Neuseeland und Australien mit ihren „Budget Honesty bzw. Fiscal Responsibility“ Acts; Vgl. Cangiano, M., „Accountability and Transparency in the Public Sector: The New Zealand Experience“, IMF Working Paper, November 1996; auch Petersen, H.-G. (1997): Das Neuseelandexperiment: ist das die zukünftige Entwicklung des deutschen Sozialstaates? In: Echhard Knappe, Albrecht Winkler (Hrsg.): Sozialstaat im Umbruch. Herausforderungen an die deutsche Sozialpolitik. Frankfurt/New York: Campus 1997. S. 119-149.

kommensteuer abführen. Steuerresidenten von Georgien sind natürliche Personen, die ihren ständigen Wohnsitz in Georgien haben. Es ist das Einkommen zu versteuern, das der Steuerzahler aus georgischen Quellen bezieht und/oder aus Quellen außerhalb Georgien, wenn der Steuerzahler Steuerresident in Georgien ist (Welteinkommensprinzip). Die persönliche Einkommenssteuer wird auf das Gesamteinkommen, das die natürliche Person im gegebenen Jahr erzielt hat, mit einem einheitlichen Satz von 12% erhoben. Ausnahmen stellen bestimmte Einkommensarten dar (Zinsen, Kapitalerträge aus sonstigen Sparguthaben, festverzinsliche Wertpapiere, Aktien sowie Erträge aus sonstigen Unternehmensanteilen werden an der Quelle endgültig mit 10% besteuert, Artikel 175).<sup>57</sup> Nichtansässige (natürliche Personen, die sich weniger als 183 Tage im Kalenderjahr in Georgien aufhalten) haben nur das in Georgien erzielte Einkommen zu versteuern.<sup>58</sup>

Die Einkommensbesteuerung folgt der Leitidee der umfassenden Einkommensteuer. Das Konzept der umfassenden Einkommensteuer, das nach seinen historischen Befürwortern *Georg von Schanz*, *Murray Haig* und *Henry Simons*<sup>59</sup> (kurz *SHS-Konzept*) der Einkommensbesteuerung bezeichnet wird, legt das *Syntheseprinzip*<sup>60</sup> neben dem *Reinvermögenszugangsprinzip*<sup>61</sup> als Fundamentalprinzipien für die Einkommensteuerbasis fest.<sup>62</sup> Das zu Grunde liegende steuerpflichtige Einkommen ist definiert als die Summe aller (positiven und negativen) Einkünfte, die dem Steuerpflichtigen während eines Steuerjahres zufließen. Dies spiegelt sich im georgischen Einkommensteuergesetz (Artikeln 174-176, Steuerkodex) in der Festlegung des steuerpflichtigen Gesamteinkommens wider, das sich als Summe der Einkünfte aus den verschie-

---

<sup>57</sup> Private Veräußerungsgewinne sind nach zweijähriger Spekulationsfrist steuerfrei. Artikel 168 SK, Georgischer Steuerkodex (2005).

<sup>58</sup> Art. 166-167.

<sup>59</sup> Schanz, G. von (1896), S. 17; Haig, R. (1921), S. 7; Simons, H. (1938). Hierzu siehe Holmes, K. (2001): *The Concept of Income. A Multi-Disciplinary Analysis*, Amsterdam. S. 60.

<sup>60</sup> Gemäß dem Syntheseprinzip sind sämtliche Einkunftsarten unterschiedslos zu besteuern.

<sup>61</sup> Gemäß dem *Reinvermögenszugangsprinzip* sind sämtliche Reinvermögensänderungen der Besteuerung zu unterwerfen, und zwar unabhängig davon, ob sie regelmäßig oder unregelmäßig anfallen. D.h., alle Arten von Vermögenszugängen während des Jahres sind steuerbare Einkünfte: Löhne, Gewinne der Gewerbetreibenden, Landwirte, Freiberufler und Vermieter, Zinsen der Sparer, Dividenden aus Aktienbesitz, Veräußerungsgewinne (jegliche Wirtschaftsgüter), Erbschaften und Schenkungen, Lotteriegewinne. Vgl. Holmes, K (2001), *The Concept of Income. A Multi-Disciplinary Analysis*, S. 60. Es spielt keine Rolle, das Löhne aus heutigen Arbeitsleistungen resultieren, Zinsen aber mit einer Kapitalanlage erzielt werden, die aus gestern versteuertem und gespartem Einkommen gebildet wurde. Eine am traditionellen Leitbild der Einkommensteuer orientierte Theorie, welche häufig in der rechtswissenschaftlichen Diskussion vertreten ist, orientiert sich an der periodischen Betrachtung des Steuerabschnitts (Jahresperiodizitätsprinzip). Dies hat gegenüber der dynamischen, an der lebenszeitlichen Perspektive orientierten Leistungsfähigkeit eine andere Behandlung der Kapitaleinkommen zur Folge. Vgl. Petersen, H.-G. (1993). a.a.O. S. 265-266. Ausführliche Darstellung folgt in Kapitel 4.3

<sup>62</sup> Homburg, S. (1997): *Allgemeine Steuerlehre*, Vahlen, München. S.23f.

denen Einkunftsarten (Enumeration von 17 Arten – siehe Abbildung 7) ergibt, ebenso in der Anerkennung des *Nettoprinzips*<sup>63</sup> bei der Einkunftsermittlung und in der Berechnung des steuerpflichtigen Gewinns aus unternehmerischen Tätigkeiten durch Betriebsvermögensvergleich (Artikel 203, Steuerkodex).

### Abbildung 7: Ausgewählte steuerpflichtige Einkommensarten<sup>64</sup>

1. Lohneinkommen, einschließlich geldwerter Vorteile vom Arbeitgeber (Artikel 174)	
2. Einkommen aus Erwerbshandeln ohne abhängige Beschäftigung, (Artikel 175)	
<u>Aus Unternehmerischer Tätigkeit</u> aus Verkauf von Güter und Dienstleistungen aus Verkaufsüberschüssen aller Aktivposten aus Liquidation des aus Geschäftsbetriebes Veräußerung des Anlagevermögens aus Rückerstattung von Ausgaben aus anderer unternehmerischer Tätigkeit	<u>Aus nicht unternehmerischer Tätigkeit</u> aus Zinseinkommen, Dividenden, Lizenzen aus erlassenen Schulden aus Veräußerung von Vermögen aus Vermietung und Verpachtung aus sonstiger, nicht unternehmerischer Tätigkeit
3. Einkommen aus sonstigen Aktivitäten ohne Bezug zu abhängiger Beschäftigung und zu Erwerbshandeln	
4. Sonstige Einkommen oder geldwerte Vorteile	

Quelle: Georgischer Steuerkodex 2005, Art. 174-176

Steuerschuldner gegenüber dem Fiskus ist bei nicht selbständigen Einkommen der Arbeitgeber, der monatlich 12% des Bruttolohnes (ohne mögliche Abzüge) einbehält und an die Steuerbehörden übergeben soll. Dem Arbeitgeber obliegen also sowohl die Berechnung als auch die Abführung des vorgeschriebenen Steuerbetrages (einschließlich Sozialsteuer)<sup>65</sup> für jeden Arbeitnehmer. Selbständige sind mindestens viermal jährlich zu entsprechenden Vorauszahlungen verpflichtet. Für natürliche Personen mit einem jährlichen Einkommen von weniger als 35.000 GEL (ca. 17.000 Euro) ist eine Einkommenssteuererklärung freiwillig.<sup>66</sup>

Charakteristisch für die Lohnsteuer in Georgien ist, dass keine Freibeträge und Privatabzüge (Werbungskosten und Sonderausgaben z.B. Ausgaben für die berufliche Bildung, sowie die Beiträge zur Krankenversicherung)

<sup>63</sup> Bei der Ermittlung der einzelnen Einkommensteile kommt das Nettoprinzip zur Anwendung. Der Steuerpflichtige darf demnach von seinem Bruttoeinkommen alle Ausgaben abziehen, die zur Erzielung und zur weiteren Sicherung dieses Einkommens nötig sind. Ausnahmen stellen Glücksspieleinsätze und Aufwendungen für die Erzielung von steuerbarem Einkommen dar (Artikel 177 Steuerkodex 2005).

<sup>64</sup> Im Artikel 173-176 (Georgischer Steuerkodex 2005) aufgezählte Einkommensarten.

<sup>65</sup> Das neue Steuergesetz brachte außerdem eine „einheitliche Sozialsteuer“ mit sich, die nur die Arbeitgeberseite mit 20% auf den Bruttolohn der Beschäftigten belastet. Die Gestaltung der „einheitlichen Sozialsteuer“ sollte vor allem Arbeitgeber dazu veranlassen, ihre Hochverdiener anzumelden, und diene als ein Instrument bei der Bekämpfung der Steuerhinterziehung und Schattenwirtschaft.

<sup>66</sup> Vgl. Georgischer Steuerkodex (2005), Artikel 219.

zugelassen werden, so dass die Privaten im Vergleich zu den Unternehmen dadurch einer höheren Besteuerung unterworfen sind, da bei ihnen nicht das subjektive Nettoprinzip zugrunde gelegt wird. Nach dem *subjektiven Nettoprinzip* werden von Einkommen persönliche Abzüge subtrahiert, welche die private Belastung des Steuerpflichtigen betreffen und unvermeidbar sind, auch wenn sie mit der Erzielung der Einnahmen nichts zu tun haben. Aus dem subjektiven Nettoprinzip folgt schließlich die Notwendigkeit, Einkommen in Höhe des Konsumexistenzminimums steuerlich unangetastet zu lassen. Mit diesem Gebot tritt jede Form von Mindestbesteuerung in Konflikt, „die eine Steuerbelastung selbst dann noch begründet, wenn der Steuerpflichtige (entweder ohnehin oder) infolge einer Steuerpflicht nicht über die angemessenen Mittel zur Bestreitung des Lebensunterhalts verfügt“.<sup>67</sup> Außerdem stellen die Ausgaben für die berufliche Bildung nichts anderes als Investitionen in das Humankapital dar, die die zukünftige Erwerbstätigkeit sichern bzw. erhöhen und damit gegenüber den Sachkapital- und Finanzkapitalinvestitionen ungleich gestellt sind. Diese Ungleichbehandlung widerspricht der horizontalen Gerechtigkeit. In der Regel finden Steuer-subjekte mit relativ hohem Einkommen, wie etwa Selbständige, mehr Schlupflöcher als Personen mit niedrigerem Lohneinkommen, die einer regulären Tätigkeit im offiziellen Sektor nachgehen.

Der Gesetzgeber räumt aus sozialpolitischen Überlegungen bestimmten Personen entsprechende Freibeträge ein. Es werden u. a. Behinderten, Invaliden, Kriegsveteranen, allein erziehenden Müttern, Adoptiveltern u. a. (festgelegt in Artikel 168 II SK) jährliche Freibeträge bis zu 3.000 GEL (ca. 1.300 Euro) gewährt. Der Ansatz des Gesetzgebers widerspricht dem Gleichheitsgrundsatz insoweit, als dass das Einkommensteuergesetz nicht einheitlich von der Höhe der notwendigen Unterhaltungskosten ausgeht, sondern verschiedenen Steuerzahlerkategorien verschiedene Freibeträge zubilligt. Prinzipiell ist es deshalb überlegenswert, ob nicht z. B. der Freibetrag für Invalidität, Behinderung etc. entfalten kann, wenn gleichzeitig über entsprechende Transferausgaben (Invalidengeld, Sozialhilfe etc.) praktisch der gleiche Entlastungs- und Versorgungseffekt gewährleistet wäre. Dies würde in Georgien die Erhebung der Einkommensteuer für die Steuerverwaltung erheblich vereinfachen.

Steuerfrei sind die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft der natürlichen Personen, die ihre Einnahmen durch den Verkauf von landwirtschaftlichen

---

<sup>67</sup> Für eine detaillierte Analyse der Pro-Kopf-Haushaltseinkommen, sowie der Simulation eines Haushaltsfreibetrages und dessen Auswirkungen auf das Steueraufkommen siehe den Beitrag von André Jastrzembski in diesem Band.

Produkten bis zur ersten Verarbeitung erzielen, und wenn deren Jahreseinkommen 100.000 GEL (ca. 45.000 Euro) nicht übersteigen. Das Gesetz sieht ebenfalls für 24 Kategorien verschiedener Tätigkeiten von Einzelunternehmern eine Befreiung von der Einkommensteuer vor, wenn sie innerhalb einer beschränkten Geschäftsfläche (max. 20 qm) ohne fremde Hilfe eine der unter Artikel 168 aufgelisteten Tätigkeiten ausüben.<sup>68</sup> Dabei sind sie verpflichtet, vierteljährlich eine vereinfachte Einnahmeüberschussrechnung bei der zuständigen Steueragentur vorzulegen. Gänzlich von der Einkommensteuer befreit sind unter anderem staatliche Renten, Auszeichnungen, Alimente, Stipendien, Schenkungen bis zu einem Wert von 1.000 GEL, Vermögen aus Erbschaften und Schenkungen bis 150.000 GEL (ca. 68.000 Euro).<sup>69</sup> Die Besteuerung betrieblicher Renten und von Renten privater Versicherungsträger ist unzureichend definiert, weil sie derzeit noch nicht vorkommen.<sup>70</sup> Die Steuerfreiheit der Renten wird grundsätzlich solange gerechtfertigt sein, wie sie als Nettoeinkommen (also als Bruttoeinkommen minus Einkommensteuer) gezahlt werden. Es ist aber bei einem staatlichen Rentenniveau von 35 GEL (ca. 17 Euro) schwer zuzumuten, die Staatsrenten der Einkommensbesteuerung zu unterwerfen. Dennoch könnte durch die Berücksichtigung eines Grundfreibetrages die Methode der nachgelagerten Besteuerung zur Anwendung kommen, ohne dass die Rentenempfänger nach der Einkommensbesteuerung im Jahr der Umstellung (und solange das Rentenniveau unter dem Konsumexistenzminimum liegt) über weniger Nettoeinkommen verfügen würden.<sup>71</sup>

## IV.2 Die Gewinnsteuer

Eine weitere direkte Steuer in Georgien ist die Steuer auf Einkommen juristischer Personen (sog. Gewinnsteuer). Die Bemessungsgrundlage ist der steuerpflichtige Gewinn, der als Differenz aus den Gesamteinkommen und den im

---

<sup>68</sup> Darunter fallen Tätigkeiten wie die Reparatur von Hausrat und verschiedene handwerkliche Fertigungen. Siehe Artikel 168 Abs. 9.

<sup>69</sup> Differenzierte Steuersätze nach Verwandtschaftsgraden. (Artikel 168 Abs. 7)

<sup>70</sup> Zwar wird in Artikel 168 gesagt, dass von den privaten Versicherungsträgern gezahlte Renten nur deren Ertragsanteil besteuert wird, aber die Besteuerungsverfahren der Renten werden nicht weiter verfolgt.

<sup>71</sup> Arbeiter, Angestellte, Beamte und Selbständige, die Beiträge an die gesetzliche Rentenversicherung zu leisten haben, dürfen diese dann von einer Besteuerung ihres Einkommens abziehen. Praktisch geschieht dies dadurch, dass der Arbeitgeber im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens den Steuertarif auf die Bemessungsgrundlage „Lohn abzüglich Beiträge zur Rentenversicherung“ anwendet. Damit ist das gesetzlich erzwungene Sparen für die im Alter ausgezahlten Renten zunächst von der Steuerlast befreit. Die später von den Trägern der gesetzlichen Rentenversicherung ausgezahlten Renten unterliegen dann unter Berücksichtigung des Konsumexistenzminimums allerdings der vollen Besteuerung. Auch die steuerliche Behandlung des freiwilligen Sparens durch Einzahlung in private Pensionsfonds, Lebensversicherungen und ähnliche Sparfonds sollte nach diesem Modell (Sparbereinigung) erfolgen. Vgl. hierzu Einfachsteuer, §2 - §9., veröffentlicht unter [www.einfachsteuer.de](http://www.einfachsteuer.de).

Gesetzt definierten Aufwendungen berechnet wird.<sup>72</sup> Der Körperschaftssteuer unterliegen, mit Ausnahme der Einzelunternehmen, sämtliche Wirtschaftsgesellschaften<sup>73</sup> (OHG, KG, GmbH, AG) sowie die Zweigniederlassungen und Betriebsstätten ausländischer Unternehmen (Filialen, Repräsentanzen, Büros, Agenturen, Werke etc.). Es wird zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht unterschieden. Steuerpflichtige mit Sitz oder Ort der Geschäftsleitung in Georgien unterliegen mit ihrem globalen Einkommen der Körperschaftssteuer, es sei denn, ein einschlägiges Doppelbesteuerungsabkommen sieht etwas anderes vor. Für nichtansässige Wirtschaftsgesellschaften besteht lediglich eine beschränkte Steuerpflicht für ihre in Georgien erzielten Einkünfte. Der Körperschaftssteuersatz beträgt 20%. Die Steuerpflichtigen sind verpflichtet, jedes Quartal eine Steuervorauszahlung zu leisten, die von dem im vorausgegangenen Jahr ausgewiesenen Gewinn abhängig ist. Ausnahmen vom allgemeinen Steuersatz sind beispielsweise die Gewinne der Öl- und Gasindustrie, die den Einzeltarifen mit 4% unterliegen. Kapitalerträge aus Sparguthaben, festverzinsliche Wertpapiere, Aktien sowie sonstige Unternehmensanteile werden an der Quelle endgültig mit 10% belastet. Juristische Personen, die der Gewinnbesteuerung unterliegen und quellenbesteuerte Zinsen erhalten, können diese auf die Gewinnsteuer anrechnen (Art. 196, Steuerkodex). Steuerbefreiungen für bestimmte Einnahmen gelten grundsätzlich für die Staatskasse, alle staatlich geförderte Institutionen und für die Kirche. Abweichende Übergangsregelungen für Landwirtschaft, Verlage und Pharmaunternehmen<sup>74</sup> (Steuerbefreiung bis zum einem jährlichen Bruttoeinkommen von maximal 100.000 GEL) gelten bis zum 1.1.2008. Es gab zwar Bemühungen, die Zahl der Ausnahmeregelungen zu reduzieren, aber ähnlich wie bei der Einkommensteuer gelang dies nur zum Teil.

Der Nettogewinn wird aus sämtlichen Einnahmen abzüglich der innerhalb der Bilanzperiode angefallenen Ausgaben ermittelt. Betriebliche Einkünfte werden entweder durch den Vermögensvergleich („accrual method“) oder durch die Überschussrechnung („cash method“) ermittelt.<sup>75</sup> Seit dem 1.1.2001 (novelliert am 17.10.2002) gilt in Georgien ein neues Buchführungsgesetz, welches den „Internationalen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung“ angeglichen ist. Die Basis für eine bilanzielle Gewinnermittlung bei der Unternehmensbe-

---

<sup>72</sup> Georgischer Steuerkodex (2005), Artikel 169-170.

<sup>73</sup> Nach georgischem Gesetz gelten die Personengesellschaften OHG und KG als juristische Personen und unterliegen mit ihren Einkünften der Körperschaftsteuer.

<sup>74</sup> Artikel 172, Georgischer Steuerkodex 2005.

<sup>75</sup> Die Ermittlung von Gewinn- bzw. Überschusseinnahmen als Nettogewinn erfolgt unter Berücksichtigung von Artikel 199-205. Artikel 208-215 gibt die Vorschriften für die Berechnung und Bewertung von Vermögen, Lagerbestand, Schulden und Aufwendungen an.

steuerung ist damit zumindest auf Gesetzesebene vorhanden. Da Erfahrungen der Steuerpflichtigen mit kaufmännischer Buchführung praktisch nicht vorhanden sind, kann allerdings davon ausgegangen werden, dass die ökonomischen Auswirkungen der derzeit gezahlten Steuern keine Ähnlichkeiten zu jenen westlicher Gewinnbesteuerungssysteme aufweisen. Die Regelungen in Bezug auf die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen wurden neu formuliert. Alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Erwerb von Einkommen stehen, sind von der Steuerbemessungsgrundlage abzugsfähig (*objektives Nettoprinzip*).<sup>76</sup> Fremdkapitalzinsen gelten als Betriebskosten und können jährlich bis zu 24% der jährlichen Rate von der Körperschaftsteuer abgezogen werden.<sup>77</sup> Die neuen Abschreibungssätze werden den tatsächlichen Nutzungsdauern der Anlagegüter besser gerecht als die bisherigen Regelungen. Unter den neuen Bestimmungen muss der Steuerzahler seine Anlagen, je nach Typ und Nutzung der Anlage, in fünf verschiedene Gruppen einstufen. In Abhängigkeit von der Zuordnung zu der jeweiligen Gruppe sind unterschiedliche Abschreibungsraten zwischen 5% (Gebäude) und 20% (Auto, Maschinen) für die Anlagen geltend zu machen. Steuerzahler haben die Möglichkeit, entweder linear oder degressiv abzuschreiben, wobei bezüglich bestimmter Anlagen mit langer Nutzungsdauer (mehr als 20 Jahre) die lineare Abschreibungsmethode obligatorisch ist. Dies gilt insbesondere für Gebäude sowie Ausrüstungs- und Bauanlagen (Artikel 183). Verluste aus einer Bilanzperiode können auf die fünf nächsten Bilanzperioden vorgetragen werden. Ein Verlustrücktrag ist nicht zulässig.

### IV.3 Bewertung des Status quo im Bereich der Einkommensteuer

Die finanzwissenschaftlich fundierte Kritik an einer Einkommensbesteuerung nach dem SHS-Standard setzt sowohl an den konzeptionellen Schwachstellen als auch an den Problemen der steuertechnischen Umsetzung der umfassenden Einkommensteuer an.<sup>78</sup>

Geht man vom Konzept des *Lebenseinkommens* aus, dann verstößt die Existenz der Kapitaleinkommensbesteuerung in Georgien gegen das Prinzip einer (periodenübergreifenden) horizontalen Gerechtigkeit. Werden etwa in einem

---

<sup>76</sup> Als Beispiele für nichtabziehbare Ausgaben sind Glücksspieleinsätze oder Aufwendungen für die Erzielung von steuerbefreitem Einkommen zu nennen. Ebd. Artikel 178.

<sup>77</sup> Beschränkt abzugsfähig sind auch Bewirtungskosten (maximal 1% aller Werbekosten) und Ausgaben für Wohltätigkeitszwecke (maximal 8% aller Werbekosten). Art. 185-186.

<sup>78</sup> Eine umfassende Kritik dieses Ansatzes findet sich bei Wagner, F. (1999): Warum eine Einkommensteuer konsumorientiert sein muss, in: Smekal, C. u. a. (Hrsg.): Einkommen versus Konsum, Heidelberg, S. 15-35.



einfachen Zwei-Perioden-Modell zwei Haushalte mit gleichem Bruttoeinkommen und unterschiedlicher zeitlicher Konsumverteilung betrachtet, dann führt eine Kapitalertragsteuer zu einer höheren Belastung des sparenden im Vergleich zum konsumierenden Haushalt. Zinsen in Höhe einer marktüblichen Verzinsung für risikofrei angelegtes Kapital sind kein Einkommen, sondern eine Entschädigung für den Konsumverzicht.<sup>79</sup> Diese diskriminierende Wirkung ist eine konzeptionelle Schwäche des Prinzips der umfassenden Einkommensteuer, die auf einem periodenbezogenen, statischen Gerechtigkeitskonzept basiert. Die Gleichbehandlung unabhängig von der Quelle der Einkünfte wird als eine besondere Qualität der Gleichmäßigkeit (gerechte Steuerbelastung) betrachtet, "...welche nicht konsistent auf ein Mehrperiodensystem übertragen werden kann".<sup>80</sup>

Die georgische Zinssteuer impliziert zwar immer noch eine Diskriminierung der quellenbesteuerten Sparanlagen, jedoch gegenüber der vollen Zinsbesteuerung erscheint sie wesentlich vorteilhafter. Nun muss man aber berücksichtigen, dass die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer nicht inflationsbereinigt ist. Bei Inflation - und dies ist gerade für Georgien wichtig - erhöhen sich die von den Sparern zu tragenden Extralasten um ein Vielfaches, was gleichzeitig die oben genannten Ungerechtigkeiten erheblich verschärft. Nachstehendes Beispiel soll diese kumulativen Belastungswirkungen bei georgischer Einkommensbesteuerung illustrieren: Es wurde ein Lohnsteuersatz von 12% unterstellt. Ein Arbeitnehmer spart 10.000 Euro und legt diese bei einem (realen) Zinssatz von 3% für 35 Jahre auf dem Kapitalmarkt, um diesen Betrag im Alter für Konsumzwecke zu verwenden. Zinsen werden an der Quelle mit 10% besteuert. Die Inflation wurde mit 10 % angenommen. Nach dem Status quo der Einkommensbesteuerung unterliegen die Einkommen aus Beschäftigung sowie auch die ausgezahlten Zinsen der Besteuerung, so dass die Zinsen materiell einer Doppelbelastung unterliegen. Zwar werden die kumulativen Belastungswirkungen über die Jahre durch die niedrige Zinssteuer geschmälert, allerdings unter Inflationsbedingungen impliziert die Reduzierung des Zinseinkommens eine relative Belastung von rund 47,2%, also deutlich mehr als der Steuersatz von 12%. Am Ende des Sparzeitraums beträgt die Lastquote 57,9% und damit mehr als das Vierfache des Steuersatzes (siehe Abbildung 8a).<sup>81</sup>

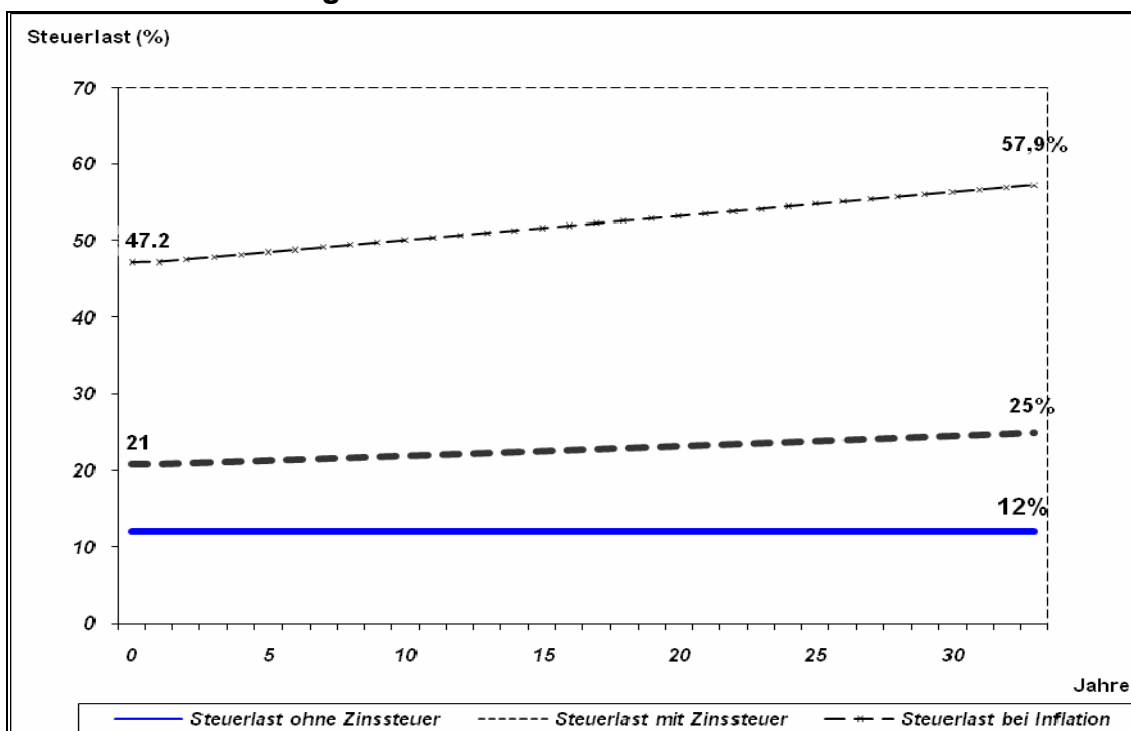
---

<sup>79</sup> Vgl. Petersen (2003), a.a.O., S. 3-4.

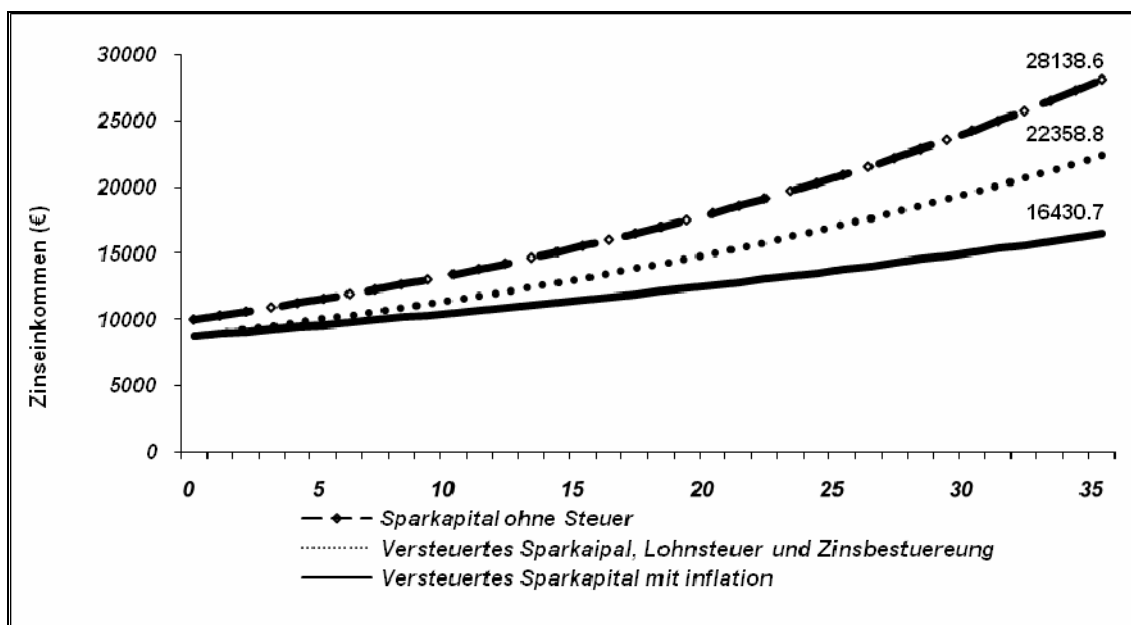
<sup>80</sup> Vgl. Wenger, E. (1983): Gleichmäßigkeit der Besteuerung von Arbeits- und Vermögenseinkünften. Finanzarchiv, 41, S. 243ff.

<sup>81</sup> Die Berechnungen folgen an dieser Stelle dem Modell von Petersen (2003), a.a.O. und es wird die Inflation einbezogen. Bei einer Inflationsrate von 10 % und bei einem Realzins von 3% ergibt gemäß

**Abbildung 8: Steuerbelastung der Zinsen im Status quo der Einkommensbesteuerung**



**Abbildung 9: Belastung des Zinseinkommens vor und nach der Einkommensteuer**



Annahmen: Zinssatz 3%, Lohnsteuersatz 12%, Zinssteuersatz 10%, Inflation 10%: eigene Berechnungen.

Fisher-Formel  $i = \pi + r(1+\pi)$ , mit  $i$  = Nominalzins,  $r$  = Realzins,  $\pi$  = Inflationsrate, einen nominellen Marktzins von 13,3 %. Eine Status quo Zinsbesteuerung führt bei einem nominellen Satz von 13,3% zu einem Netto-realzins (nach Steuer) von nur  $[13,3\% \cdot (1-t)-\pi]/(1+\pi) = 1,7\%$ .

Eine sich in steigenden Konsumpreisen zeigende Inflation führt nämlich zu Realvermögensverlusten (und somit neben dem Realzins zu weiteren Kosten der zeitlichen Konsumverlagerung). Deshalb muss im nominellen Marktzins auch die Inflation abgegolten werden. Somit ruft die mit der Zinseinkommensbesteuerung verbundene Besteuerung der Kosten der zeitlichen Konsumverschiebung in Inflationszeiten ein besonders hohe Zusatzlast hervor und die Bildung von Ersparnissen wird weitaus stärker beeinträchtigt als bei stabilen Währungsverhältnissen. Dies schlägt sich c.p. in einer geschlossenen Volkswirtschaft letztendlich in einer Verringerung der Realkapitalbildung nieder. Zwar wird die investitionshemmende Wirkung im Falle einer offenen Volkswirtschaft wie Georgien durch ausländische Kapitalzuflüsse abgeschwächt. Da aber in Entwicklungsländern Investitionen von kleinen und mittleren Unternehmen aufgrund eines oft beschränkten Zugangs zum formellen Kapitalmarkt in hohem Maße durch eigene Ersparnisse finanziert werden müssen, verstärkt die systemimmanente Diskriminierung des Sparens das Problem mangelnden Kapitals erheblich. Besonders für Georgien, das auf das Sparen und die hiermit mögliche Kapitalbildung in ganz besonderem Maße angewiesen ist, erweist sich eine Besteuerung der Kapitalzinsen als außerordentlich ineffizient.<sup>82</sup>

#### **IV.4 Bewertung der derzeitigen Unternehmensgewinnbesteuerung**

Die Ausgangssituation auf Gesetzesebene ist dadurch gekennzeichnet, dass zahlreiche Elemente der Gewinnbesteuerung westlicher Länder übernommen wurden, ohne dass man sich über die Implikationen im Klaren war. Naturgemäß muss sich die Beeinträchtigung des Sparens in einer entsprechenden Beeinträchtigung der Investitionstätigkeit niederschlagen.<sup>83</sup> Investitionshemmend wirkt zweifelsohne die Tatsache, dass die georgische Einkommens- und Gewinnbesteuerung die Kapitalkosten der Unternehmen in die Höhe treibt und auf diese Weise zum Ausfall gesamtwirtschaftlich erwünschter Investitionen führt. Somit verstößt die georgische Unternehmensgewinnbesteuerung über die steuerliche Einflussnahme auf unternehmerische Entscheidungen gravierend gegen das Kriterium der Entscheidungsneutralität.<sup>84</sup> Die Situation in Ge-

---

<sup>82</sup> Newbery, D.; Stern, N. (1987): The Theory of Taxation for Developing Countries. Taxation and Development, Chapter 7 by Newbery, D., Oxford University Press. S. 117.

<sup>83</sup> Dies kann, muss sich aber nicht gleichzeitig auf die Entscheidungen bezüglich der Rangfolge und des Umfangs alternativer Realinvestitionsprojekte auswirken. An dieser Stelle wird darauf verzichtet, die Frage des steuerlichen Investitionseinflusses eindeutig zu klären.

<sup>84</sup> Im Rahmen eines Zwei-Perioden-Modells zeigt Wiswesser (1996), dass Investitionsneutralität vorliegt, wenn die Bruttorendite der Investition mit jener der risikofreien Kapitalmarktanlage übereinstimmt. Er zeigt, dass die Unternehmensbesteuerung bei klassischer Doppelbesteuerung von Dividenden zu Verzerrungen von Investitionsentscheidungen führt und somit nicht investitionsneutral ist.

orgien ist derzeit noch durch eine hohe Inflationsrate geprägt, und solange sich an dieser Tatsache nichts ändert, hat eine Gewinnbesteuerung herkömmlicher Art, bei der der bilanziell ermittelte Vermögenszuwachs besteuert wird, verheerende Konsequenzen: Es kommt zu einer Besteuerung von Scheingewinnen, hinter denen keine reale Vermögensmehrung steht, sondern allein das gestiegene Preisniveau der im Unternehmen eingesetzten Sachwerte. Dieses Problem hängt mit dem Prinzip der Nominalwertabschreibung und seinen Auswirkungen bei Inflation zusammen. Nach diesem Prinzip richten sich die Abschreibungen nach den (historischen) Anschaffungskosten und nicht nach den Wiederbeschaffungskosten. Da die Wiederbeschaffungskosten bei Inflation über den Anschaffungskosten liegen, decken die steuerlichen Abschreibungen die Wiederbeschaffungskosten nicht vollständig ab. Folglich sind im Interesse der Kapitalerhaltung erforderliche Ersatzinvestitionen teilweise aus dem versteuerten Gewinn zu finanzieren. Der „tatsächliche Gewinn“ ist niedriger als jener, der in der Bilanz ausgewiesen wird. Die Differenz bezeichnet man als Scheingewinn. Aufgrund der Tatsache, dass der Scheingewinn ein Teil des bilanziell ausgewiesenen Gewinns ist, unterliegt er der Besteuerung. Dadurch wird die Finanzierung von Ersatzinvestitionen erschwert, woraus sich allokativer Verzerrungen ergeben.<sup>85</sup> Eine derartige Besteuerung greift im Zusammenspiel mit der Vermögenssteuer (Steuer auf Unternehmensvermögen<sup>86</sup>) und der Veräußerungssteuer unmittelbar in die Substanz des unternehmerischen Vermögens ein und hat die unausweichliche Folge, das so dringend benötigte Auslandskapital abzuschrecken sowie für Inländer massive Anreize zur Schattenwirtschaft zu schaffen. Dies gilt insbesondere für Unternehmen, die in Georgien teilweise sogar auf eine Registrierung verzichten und stattdessen vollständig in der Schattenwirtschaft operieren.<sup>87</sup>

Es gibt verständlicherweise für das Sparen durch die Anlage von Einkommensanteilen in Real- und damit Risikokapital keine Tradition in Georgien. Unter diesem Aspekt erlangt diese Belastung im Falle der Dividendenzahlung an

---

Siehe Vgl. Wiswesser, R. (1996): Einkommens- und Gewinnbesteuerung bei Inflation, Frankfurt a.M., S. 101.

<sup>85</sup> Vgl. Kruschwitz, L./Husmann, S./Schneider, D. (2002) „Investitionsneutrale Steuersysteme vor dem Hintergrund der Kontroverse um Einkommen oder Konsum als geeignete Steuerbemessungsgrundlage“. In: Diskussionsbeiträge des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaft der Freien Universität Berlin, S. 4-6., auch Kaiser, M. (1992), a. a. O., S. 18.

<sup>86</sup> In den Geltungsbereich fällt sowohl bewegliches als auch unbewegliches Vermögen, berechnet nach den in der Bilanz aufgeführten Objekten der Vermögensgegenstände. Artikel 273.

<sup>87</sup> Auch empirische Studien bestätigen die Kombination aus Steuerbelastung, Grad der Korruption, und Vertrauen in die Judikative als Bestimmungsfaktoren für das Ausmaß der Schattenwirtschaft. Dazu: Johnson, Simon / McMillan, John / Woodruff, Christopher: Why Do Firms Hide? Bribes and Unofficial Activity After Communism, CEPR Discussion Paper Nr. 2105 (1999).

Anteilseigner besondere Bedeutung. Werden nun mit erspartem Einkommen Anteile an Unternehmen erworben, die - wie Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften - der georgischen Gewinnsteuer unterliegen, so ist auch die Belastung der Unternehmensgewinne mit 20% und die zusätzliche Quellensteuer auf Dividenden in Höhe von 10% zu beachten. Es werden konsumierbare Dividenden insgesamt mit 28% belastet, was eine Doppelbesteuerung der ausgeschütteten Gewinne impliziert. Damit kommt es zu einer Behinderung der Eigenkapitalbildung. Es wird das Interesse an der gesamtwirtschaftlich so wichtigen Anlage von Sparkapital in Unternehmen und damit auch die Forderung der Gründung neuer und der zusätzlichen Eigenkapitalausstattung alter Unternehmen geschwächt. Um die Diskriminierung der Beteiligungsfinanzierung zu eliminieren, muss die Bemessungsgrundlage der Unternehmensgewinnsteuer unbedingt reformiert werden. Die hier notwendigen Korrekturen können nur auf der Grundlage eines verzerrungsfreien Konzepts der Kapitaleinkommensbesteuerung abgeleitet werden.

Die Reform der Unternehmensbesteuerung hat nicht ausreichend berücksichtigt, dass die Unternehmen noch weitgehend auf Selbstfinanzierung angewiesen sind, da der Kapitalmarkt nur mangelhaft entwickelt ist: Zum einen verfügen die Unternehmen nicht hinreichend über Sicherheiten, zum anderen hält die unzureichende Kontrolle des Managements das Marktvolumen des Aktienmarktes klein und trägt zu geringer Transparenz sowie Akzeptanz des Aktienmarktes bei. Kleineren und mittleren Betrieben ist die Beschaffung von Eigenkapital an organisierten Märkten nahezu unmöglich. Wegen dieser Schwierigkeiten wäre zu erwägen, bei der Besteuerung des Gewinns den georgischen Unternehmen zusätzlich noch den Abzug einer „Standardverzinsung“ des Eigenkapitals zu gestatten.<sup>88</sup> Dieser Abzug ist unter den oben genannten Inflationsbedingungen zum Schutz der Kapitalbildung von ganz besonderer Bedeutung, aber auch bei Geldwertstabilität zur Verhinderung einer steuerlichen Beeinträchtigung privater Investitionen notwendig.<sup>89</sup> Denn „ein Bruttoertrag in Höhe der Abschreibung und einer marktüblichen Verzinsung deckt exis-

---

<sup>88</sup> Im angelsächsischen Raum wird die zinsbereinigte Unternehmensbesteuerung als Allowance for Corporate Equity bezeichnet. Das Konzept der zinsbereinigten Unternehmensbesteuerung geht zurück auf Boadway, R., Bruce, N. (1984). Schon die geistigen Väter des zinsbereinigten Systems der Einkommensbesteuerung wiesen nach, dass ein zinsbereinigtes System der Kapitaleinkommensbesteuerung die Investitions- und Finanzierungsentscheidungen eines Unternehmens in einer Welt vollkommener Märkte nicht beeinflusst und auch dem Kriterium der intertemporalen Neutralität genügt. Vgl. Boadway, R./Bruce, N. (1984), S. 231-239 und Wenger, E. (1983), S. 207-252.

<sup>89</sup> Wenger zeigt auf, dass ein zinsbereinigtes System der Kapitaleinkommensbesteuerung dem Kriterium der horizontalen Gerechtigkeit Rechnung trägt und eine automatische Inflationskorrektur beinhaltet. Vgl. Wenger, E. (1983), S. 226-230 und S. 236-242.

tentielle Kapitalkosten und sichert, dass der Kapitalgeber befriedigt und der Kapitalbestand wieder erneuert werden kann“.<sup>90</sup>

Um die Investitionsneutralität auch für einen dynamischen Wettbewerb zu wahren, sollte Unternehmen die Möglichkeit eingeräumt werden, Verluste zeitlich unbegrenzt vor- und auch nachzutragen. Bei einem unvollständigen Verlustausgleich in Form eines zeitlich beschränkten Verlustvortrags wie im georgischen Steuersystem wird vor allem die Attraktivität von risikobehafteten Investitionen beeinträchtigt, was in der Regel Unternehmen mit innovativer Ausrichtung betrifft.<sup>91</sup> Diese Unternehmen sind ein wichtiger Bestandteil der Funktionsfähigkeit eines dynamischen Wettbewerbs, wie er insbesondere für Entwicklungsländer wünschenswert ist. Ein unvollständiger Verlustausgleich kann demnach als ein entwicklungsschädlicher, investitionshemmender Faktor angesehen werden.<sup>92</sup>

## V. Gesamtbewertung

Ein Land wie Georgien, in dem die inländische Ersparnis nicht ausreicht, um den großen Nachholbedarf bei den Investitionen abzudecken, wird noch auf Jahre hinaus auf die Zufuhr ausländischen Kapitals angewiesen sein. In dem bestehenden Wettbewerb der Länder um das international mobile Kapital kann Georgien jedoch nur dann eine gute Startposition erlangen, wenn es steuerliche Rahmenbedingungen für Investitionen bietet, die nach westlichen Maßstäben eine attraktive Erhaltung und den freien Transfer des investierten Eigenkapitals garantieren. Dies impliziert vor allem den Ausschluss einer Besteuerung inflationsbedingter Scheingewinne, den unbeschränkten Verlustvortrag und letztlich auch eine Steuerbefreiung der marktüblichen Rendite des Eigenkapitals.

Der Status quo der Einkommensbesteuerung (Ersparnisbildung aus versteuertem Einkommen, Besteuerung der Ersparniserträge) im Sinne von *Schanz* (1896), *Haig* (1992) und *Simons* (1938) vermag diesem Anspruch nicht zu genügen. Es ist nachweislich nicht der Marktwirtschaft angepasst und zugleich auch unfair, da es den Sparer gegenüber dem Konsumenten bei gleichem

---

<sup>90</sup> Vgl. Rose, M. (1992). Reform der Besteuerung des Sparens und der Kapitaleinkommen: Zur Neuordnung der Zinsbesteuerung aus der Sicht einer Konsum- und damit marktorientierten Neuordnung des Gesamtsystems. Heidelberg: Verl. Recht u. Wirtschaft Betriebs-Berater: Beilage: 1992/5. S.19ff.

<sup>91</sup> Die Zeitbegrenzung für den Verlustvortrag beträgt in Georgien fünf Steuerjahre, während es keine Möglichkeit für einen Verlustrücktrag gibt.

<sup>92</sup> Vgl. Kaiser, M. (1992), a. a. O., S. 10 und S. 18-19.

Einkommen diskriminiert.<sup>93</sup> Der Status quo der Gewinnbesteuerung ist ebenfalls nicht den Bedingungen einer Marktwirtschaft angepasst. Optimale steuerliche Rahmenbedingungen für unternehmerische Investitionen sind in einer Marktwirtschaft nur dann gegeben, wenn Erträge zum Ausgleich der Grundkosten des Kapitaleinsatzes keiner steuerlichen Belastung unterliegen. Unter Inflationsbedingungen führt die traditionelle Gewinnsteuer zu einer steuerlich bedingten Kapitalvernichtung. Eine solche Steuerlast ist eigentlich für alle Marktwirtschaften nicht akzeptabel und für die auf Kapitalbildung in besonderem Maße angewiesenen Übergangsländer wie Georgien zusätzlich schädlich.<sup>94</sup> Für den Entwicklungsbedarf der georgischen Wirtschaft ist insbesondere die Forderung von Bedeutung, dass die Besteuerung nicht zu einer Diskriminierung des Sparens und Investierens führen darf und hauptsächlich auf die Belastung des Konsums auszurichten ist. Die neuen steuerlichen Rahmenbedingungen sollten weiterhin für ausländische Investoren einen Anreiz bieten, in Georgien zu investieren.

Wenn also das traditionelle Konzept einer umfassenden Besteuerung von Arbeits- und Kapitaleinkommen für ein neu zu entwickelndes Steuersystem in Georgien kein Leitbild sein kann, ist die einfachste und aus verfahrenstechnischer Sicht am nächsten liegende Alternative die Besteuerung des zinsbereinigten persönlichen Einkommens und des zinsbereinigten Gewinns von Unternehmen (Einfaches Steuersystem). Die zinsbereinigte Einkommen- und Gewinnsteuer stellt ein weiteres steuerpolitisches Idealkonzept dar, das neben einer Verbesserung der Standortattraktivität und der Erreichung von Finanzierungs- und Rechtsformneutralität auch noch intertemporale Neutralität bei den Investitions- und Konsumentscheidungen gewährleisten würde.<sup>95</sup> Die konstitutiven Bestimmungselemente dieses Besteuerungskonzepts bestehen auf Unternehmensebene in einem Abzug kalkulatorischer Eigenkapitalzinsen von der Steuerbemessungsgrundlage („allowance for corporate equity“) und bei natürlichen Personen in einer steuerlichen Freistellung von Fremdkapitalzinsen sowie von Dividenden und Veräußerungsgewinnen in Höhe einer gesetzlichen Standardverzinsung. Darüber hinausgehende Gewinnanteile unterliegen ebenso wie andere Einkünfte einer Flat Tax. Durch die Entscheidungsneutralität dieses Systems können sowohl ineffiziente Verzerrungen der Konsum- und

---

<sup>93</sup> Rose, M. (1997), Eine konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems für mehr Entscheidungsneutralität, Fairness und Transparenz, in: Buhler, W. (Hrsg.), *Steuervereinfachung, Festschrift für Dietrich Meiding zum 65. Geburtstag*, Heidelberg, S. 233-252.

<sup>94</sup> Wagner, F.W./Wenger, E. (1996), Theoretische Konzeption und legislative Transformation eines marktwirtschaftlichen Steuersystems in der Republik Kroatien, in: *Regulierung und Unternehmenspolitik*, Sadowski, D./Czap, H./Wächter, H. (Hrsg.), Wiesbaden, S. 399-415.

<sup>95</sup> Zur Überlegenheit der zinsbereinigten Besteuerung siehe Wenger, E. (1999), S. 49 f.

Produktionsstruktur als auch horizontal ungerechte Steuerlastverteilungen vermieden werden.<sup>96</sup> Um eine solche Steuerbemessungsgrundlage in der Praxis anzuwenden, würde eine administrativ überaus einfach zu handhabende Abänderung des Status quo der Einkommens- und Gewinnermittlung ausreichen.

Zusammenfassend bleibt festzustellen, dass erste Schritte auf dem langen Weg bis zur erfolgreichen Implementierung einer umfassenden Steuerreform in Georgien mit dem Steuergesetzbuch von 2005 halbwegs getan wurden. Da bislang für die langfristige Gestaltung des georgischen Steuersystems kein transparentes Leitbild fixiert wurde, verbreiten die permanenten Diskussionen über Steuerpräferenzen und Steuersätze, sowie die ständigen Korrekturen eher als provisorisch gedachter (befristeter) Regelungen in Bevölkerung und Wirtschaft lähmende Unsicherheit. Damit wird ferner die Voraussehbarkeit der Besteuerung verhindert, sowie auch deren gesellschaftliche Akzeptanz untergraben. Würde die georgische Regierung mit Mut und Entschlossenheit die anstehende nächste Steuerreform an einem Leitbild ausrichten, das in seiner Form ausschließlich marktorientiert ist, so ließe sich sicherlich damit die Entwicklung der georgischen Wirtschaft positiv forcieren. Die Zinsbereinigung der Bemessungsgrundlagen von Einkommen- und Unternehmensgewinnsteuer wäre ein denkbares Reformziel, dessen baldmöglichste Realisierung die marktwirtschaftlichen Antriebskräfte spürbar stimulieren würde.

## Literaturverzeichnis

Anton, S./ Brehe, M./ Petersen, H.-G.(2002): Das Konzept der Einfachsteuer im empirischen Test. In: Manfred Rose (Hrsg.): Reform der Einkommensbesteuerung in Deutschland. Konzept, Auswirkungen und Rechtsgrundlagen der Einfachsteuer des Heidelberger Steuerkreises. Verlag Recht und Wirtschaft, Heidelberg 2002, S. 41-121.

Bauer, Thomas: Die Grundzüge des Sowjetischen Steuersystems; in: Intertax 5/1978, S.182-194.

Belsky, V.: Das Steuersystem der Sowjetunion, Veröffentlichungen des Instituts für Finanzwissenschaft und Steuerrecht Nr.81, Wien 1973.

---

<sup>96</sup> Vgl. Keen, M. and J. King (2001), The Croatian Profit Tax: An ACE in Practice, IMF staff paper.



- Boadway, R./Bruce, N. (1984): A general proposition on the design of a neutral business tax. *Journal of Public Economics* 24, S. 231-239.
- Bowles, Roger A.: Tax policy, tax evasion and corruption in economies in transition, in: Feige, E.L. / Ott, K. (Hg.): *Underground economies in transition*, Aldershot 1999, S.67-86.
- Cangiano, M.: „Accountability and Transparency in the Public Sektor: The New Zealand Experience“, IMF Working Paper, November 1996.
- Gabitzashvili, B: Messung der Schattenwirtschaft in Georgien. In: *Sammelband wissenschaftlicher Arbeiten des wissenschafts- und Forschungsinstitut für Statistik*. 2001, Tbilissi.
- Hedtkamp, Günter: Das Steuersystem im Dienste der Sowjetischen Staats- und Wirtschaftsordnung, in: *Finanzarchiv*, N.F. 2/1960, S. 181-200. Heidelberg, S. 167-195.
- Hellman, J., G. Jones and D. Kaufmann, 2001, 'Seize the State, Seize the Day: State Capture, Corruption, and Influence in Transition,' *World Bank Policy Research Paper* 2444, (<http://www.worldbank.org/wbi/governance/>).
- Hellman, Joel, Mark Schankerman (2000): Intervention, Corruption and Capture: The Nexus Between Enterprises and the State. *Economics of Transitions*. *World Politics* 50 (2) 203-234.
- Hermann Clement, Michael Knogler (1998), *Wachstum in schwierigem Umfeld – Wirtschaftslage und Reformprozesse in Ostmittel- und Südosteuropa sowie den GUS Ländern*, Veröffentlichungen des OSTEUROPA – INSTITUT MÜNCHEN Nr. 242.
- Homburg, S. (1997): *Allgemeine Steuerlehre*, Vahlen, München.
- Holmes, K. (2001): *The Concept of Income. A Multi-Disciplinary Analysis*, Amsterdam.
- IMF Staff Country Report Nr. 211, Washington DC. 2001, S. 12-20.
- IMF, Armenia, Georgia, Kyrgyz Republic, Moldova, and Tajikistan: *External Debt and Fiscal Sustainability*, February 6, 2001.
- IMF, IMF Approves US\$141 Million PRGF Loan for Georgia, *Press Release No. ¼ January 12, 2001*.
- IMF: Georgia: *Selected Issues and statistical Appendix*, IMF Country Report Nr. 03/347, Washington DC. 2003.
- IMF: Georgia: *Recent Economic Developments and selected Issues*, IMF Staff Country Report; November 2001.

- IMF: Outcomes of the Georgia Tax Administration Modernization Project, 17/08/2001; im Internet veröffentlicht unter: <http://imf0018.imf.org/eca.nsf/04980307d447>
- Kaiser, Monika (1992): Konsumorientierte Reform der Unternehmensbesteuerung, Heidelberg.
- Kruschwitz, L./Husmann, S./Schneider, D. (2002) „Investitionsneutrale Steuersysteme vor dem Hintergrund der Kontroverse um Einkommen oder Konsum als geeignete Steuerbemessungsgrundlage“. In: Diskussionsbeiträge des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaft der freien Universität Berlin.
- Keen, M. and J. King (2001): The Croatian Profit Tax: An ACE in Practice, IMF staff paper.
- Lang, Joachim (1993): *Entwurf eines Steuergesetzbuches*. Schriftenreihe des Bundesministeriums für Finanzen, Heft 49. Bonn, sowie Lang, J.: The Concept of Tax Code; in: Rose Manfred (Hrsg.): Tax Reform for Countries Transition to market economies, Stuttgart 1999, S. 185-195.
- KNS-Steuerreformgruppe (1991): Empfehlungen zur Reform des ungarischen Steuersystems, Heidelberg. S. 14.
- Musgrave, R. A. - Musgrave, P.B. - Kullmer, L. (1994): Die öffentliche Finanzen. Mohr-UTB
- McLure Jr., Charles E.: The New Tax Code of Kazakhstan, in : Asian Development Bank (Hg): Fiscal Transition in Kazakhstan, Singapur 1999, S. 83-135.
- McLure, C.E.Jr. (1988): The 1986 ACT: Tax reform's finest or death throes of the income tax? in: National Tax Journal, vol. 41 (1988),no. 3, S. 303-315.
- McLure, C.E.Jr. (1991): A Consumption-based direct tax for countries in transition from socialism, The World Bank: Policy research and external affairs working papers, no.751, Washington, D. C. 1991.
- Musgrave, R. A. - Musgrave, P.B. - Kullmer, L. (1994): Die öffentliche Finanzen. Mohr-UTB
- Ministry of Finance (1998), Public Finance in Georgia, No. 61: Modified Acts on Taxes: Act on Company Tax, Tbilissi.
- Ministry of Finance (1998): Tax Code of Georgia, 1997.
- Ministry of Finance (2005): Nr.2002/16, S.1-4.
- Newbery, D.; Stern, N. (1987): The Theory of Taxation for Developing Countries. Taxation and Development, Chapter 7 by Newbery, D., Oxford University Press. S. 117.

- Petersen, H.-G. (1993): Finanzwissenschaft I., S.285ff. 3. Aufl., Stuttgart, Berlin, Köln.
- Petersen, H.-G. (1997): Das Neuseelandexperiment: ist das die zukünftige Entwicklung des deutschen Sozialstaates? In: Echhard Knappe, Albrecht Winkler (Hrsg.): Sozialstaat im Umbruch. Herausforderungen an die deutsche Sozialpolitik. Frankfurt/New York: Campus 1997. S. 119.149.
- Petersen, H.-G. (2003): Werte, Prinzipien und Gerechtigkeit: Zu einem dynamischen Verständnis von Leistungsfähigkeit. In: M. Ahlheim, H.-D. Wenzel und W. Wiegard (Hrsg.), Steuerpolitik – Von der Theorie zur Praxis. Festschrift für Manfred Rose, Springer, Heidelberg et al., S. 59 –100.
- Petersen, H. - G. (2003): Soziale Gerechtigkeit und Leistungsfähigkeit in dynamischer Perspektive (Social Justice and Ability to Pay in an Dynamic Perspective). Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, Nr. 35, Potsdam 2003
- Petersen, H-G., Rose, M. (2003): Zu einer Fundamentalreform der deutschen Einkommensteuer: Das Einfachsteuermodell des Heidelberger Steuerkreises. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, Nr. 34, Potsdam 2003.
- Petersen, H.-G. (2004): Redistribution and the Efficiency/Justice Trade-off. Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge, Nr. 42, Potsdam 2004, S. 1-20.
- Petersen, H.-G. (2006): Konsumorientierte Besteuerung als Ansatz effizienter Besteuerung. In: Steuer und Wirtschaft, Nr. 3/2006, S. 266 – 277.
- Rose, M. (1992): Reform der Besteuerung des Sparens und der Kapitaleinkommen: zur Neuregelung der Zinsbesteuerung aus der Sicht einer Konsum- und damit Marktorientierten Neuordnung des Gesamtsystems. Heidelberg: verl. Recht u. Wirtschaft Betriebs – Berater: Beilage: 1992/5.
- Rose, M. (1997): Eine Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems für mehr Entscheidungsneutralität, Fairness und Transparenz, in. Buhler, W. (Hrsg.), Steuervereinfachung, Festschrift für Dietrich Meiding zum 65. Geburtstag, Heidelberg, S. 233-252.
- Rose, M. (1999): Steuerfreiheit investierte Gewinne? in: Wirtschaftsdienst, 79. Jg. (1999), Heft 1, S. 35-38.
- Rose, M.(1999): Einführung marktorientierter Einkommensteuersysteme in Osteuropäischen Reformstaaten, in: Smekal, C., Sendlhofer, R., Winner, H. (Hrsg), Einkommen versus Konsum. Ansatzpunkte zur Steuerreformdiskussion.

- Rose, M. (2002): Ein einfaches Steuersystem für Deutschland, in: Wirtschaftsdienst, Nr.8, 1994, S.423ff, und zum Konzept der konsumbasierten Besteuerung: Rose, M.: Reform der Einkommensbesteuerung in Deutschland, in: Schriften des Betriebs-Beraters, Bd.122.
- Rosen, H. S. (1992): Public Finance, 3rd ed.,Homewood, IL
- Siglitz, J. E. /Schönfelder, B. (1989): Finanzwissenschaft. R. Oldenbourg Verlag, München-Wien.
- Stiglitz, J. (1989): Finanzwissenschaft, München.
- Sandmo, A. (1976): Optimal Taxation - An Introduction to the Literature, Journal of Public Economics 6, S. 37-54.
- Shah, A.; Whalley, J. (1995): The Redistributive Impact of Taxation in Developing Countries. In: Khalizadeh-Shirazi, J.; Shah, A. (Hrsg.): Tax Policy in Developing Countries, paper presented at the World Bank Conference on Tax Policy in Developing Countries, Washington D.C.: 166–187.
- Sinn, H. W. (1985): Kapitaleinkommensbesteuerung - Eine Analyse der intertemporalen, internationalen und intersektoralen Allokationswirkungen, Tübingen, Verlag Mohr Siebeck., S. 130 und 111 ff.
- Schwinger, R. (1992): Einkommens- und konsumorientierte Steuersysteme, Heidelberg.
- Wagner, E. (1989): Besteuerung und Kapitalbildung als internationales Optimierungsproblem, in: Hax, H./Kern, W. (Hrsg.): Zeitaspekte in betriebswirtschaftliche Theorie und Praxis, Stuttgart 1989, S. 279-295.
- Wagner, F. (1999): Warum eine Einkommensteuer konsumorientiert sein muss, in: Smekal, C. u. a. (Hrsg.): Einkommen versus Konsum, Heidelberg, S. 15-35.
- Wagner, F.W./Wenger, E. (1996), Theoretische Konzeption und legislative Transformation eines marktwirtschaftlichen Steuersystems in der Republik Kroatien, in: Sadowski, D./Czap,H./Wächter,H. (Hrsg.) Regulierung und Unternehmenspolitik, Wiesbaden, S. 399-415.
- Wagner, F.W./Wiessel, H. (1995): Entscheidungsneutralität der Besteuerung als Leitlinie einer Reform der Einkommensteuer, Wirtschaftswissenschaftliches Studium Heft 2, S. 65-70.
- Wiswesser, R. (1996): Einkommens- und Gewinnbesteuerung bei Inflation, Frankfurt a.M., S.165.
- Zodrow, G. R. (1997): Reflections on the consumption tax option, in Head, J.G./Krever, R. (ed.): Taxation towards 2000, Melbourne 1997, S. 45-79.



# **Rights of Local Jurisdictions and Tax Revenue Distribution in Georgia**

**David Narmania**

## **I. Introductory Remarks**

After the adoption of the Constitution on August 24<sup>th</sup>, 1995 many issues were held within the framework of only one law, the so-called Organic Law, while the issue on administrative and territorial integrity of the country remained open. However, the Constitution implemented self-government bodies at the local level. In particular, the formation of territories and states as well as their functions has to be determined by future constitutional amendments after the complete restoration of the Georgian jurisdiction over the whole territory of the country. Matters of national importance have to be settled by self-government jurisdictions without violation of the sovereignty of the central state. The representatives of local self-governments and the heads of the executive authorities were determined by selection. The procedures of establishment of these bodies, their rights, obligations and relationships versus the central state authorities are to be regulated by the Organic Law.

## **II. The Current System**

### ***Territorial Administration***

The territorial administration in Georgia is complexly formed. For the present, there are three types of regional entities:

*Local Self-Government Bodies* – established in the limits of villages, communities, settlements and towns that form part of a district/rayon. They are often called the first level. The local representative bodies – Sakrebulo – are elected through the proportional party system elections. The function of the executive government is performed by the Head of Sakrebulo.

*Local Government Bodies* – established in the limits of the district/rayon are often addressed as the second level. The elections of the local government representations are performed through the proportional party system. The heads of the local governments are appointed by the president.

In towns that are not part of a district/rayon, the government representatives are simultaneously embodied by the local self-governments and government bodies (noted as the second level, equal to the district/rayon). Representative bodies were elected through the proportional party system, while the executive bodies are appointed by the president.

It also has to be mentioned that there exists another entity of trustees appointed by the president, the regional governors, which are not represented in the relevant legislation. They have completely defined functions that partially overlap the district functions.

### ***Taxes and local Budgets***

The law of Georgia on “Budget System” identifies the following sources of incomes for the local budgets:

Revenues:

- current tax revenues,
- current non-tax revenues,
- capital revenues,
- grants received from domestic and foreign sources in cash,
- loans received from the state budget, from the budgets of the autonomous republics and as determined by this law.

All kinds of funds mobilized from budgets and state special funds can be distinguished into **source of revenue and deficit financing**. **Revenues** are divided into tax and non-tax revenues. **Tax revenues** are mobilized according to taxes specified in the law of the country (Tax Code of Georgia). Common state and local taxes may be distinguished according to the level of government.

<b>Common State Taxes:</b>	<b>Local taxes:</b>
Income Tax Profit Tax Value Added Tax (VAT) Excise Taxes Social Tax	Property tax Gambling tax

**Non-tax revenues** include the following groups:

- **Fees** – customs, licensing, permits, state certificates, registration fees, state expertise fees, state service fees and other fees (state fees).

- **Incomes received through the lease of state property** – this source of income comprises revenues obtained from land rental, from leasing of the buildings/facilities, machinery and equipment.
- **Incomes from minor sales** – sales, whose value is hard to identify, e.g. selling of tickets, postal stamps and others.
- **Incomes generated by dividends and National Bank profits** – dividends obtained from state assets or through the state participatory enterprises and National Bank profits.
- **Royalties** – payments for the extraction and the use of natural resources, fees established for the use of copyrights, patents, models, trademarks, appliances of know-how, video/audio records and other similar rights.
- **Percentage on state loans, deposits and other bonds** – revenues obtained as the percentage rate from state credits and loans. This article does not imply the return of the baseline sum.
- **Incomes obtained from sanctions** – all incomes generated by sanctions and administrative fees, which are imposed due to violations of the administrative code.
- **Return of credits** – internal credit returns (on the separate levels of the governance, state enterprises, financial institutions, and other credits), international credit returns (credits to foreign governments and international organizations).
- **Other non-tax revenues** – this category implies all other types of non-tax revenues not included in the above articles.

The budget of any government level may have a surplus or deficit. Deficits are covered by an increase of state debt and the use of credit resources, as well as income gained from the privatization of state property according to state programs.

Sources of deficit financing:

- Foreign credits and loans,
- domestic credits and loans, like funds mobilized through the treasury liabilities,
- revenues received from privatization.

The Law of Georgia on the “Distribution of Tax, Non-tax and Capital Revenues among the Budgets” defines the general rules of funds distribution among the budgets of different levels (see table 1). According to the law, property and



gambling business taxes – generally local taxes – shall be fully paid to the budgets of local self-governments.

**Table 1: Distribution of the Common State and Local Taxes among the Budgets**

Incomes	State budget	District/rayon budget	Municipal budget (not district)
Income tax		100.0	
Profit tax	100.0		
<b>Value Added Tax</b>			
mobilized by tax authorities of Georgia	100.0		
mobilized by tax authorities of autonomous republics	100.0		
imported products	100.0		
<b>Excise Taxes</b>			
on products realized on the territory of Georgia	100.0		
on imported commodities	100.0		
Customs duty	100.0		
Social tax	100.0		
<b>Local taxes</b>			
property tax			100.0
gambling business tax			100.0

As a result, the major incomes for the local self government budget are:

1. Tax revenues:

- property tax,
- gambling business tax.

2. Non-tax revenues:

- fees for issuing licenses for the outdoor trade,
- fees for issuing licenses on outdoor advertising,
- fees for issuing licenses for the use of public locations,
- fees for issuing licenses on vehicle parking,
- tender fees established by representative bodies of local self-governments,
- state fees established by executive bodies of local self-governments,
- fees for the lease of property and on land owned by local self-governments,

- fees on the sale of property owned by local self-governments,
- dividends received from enterprises established through the shareholders with the participation of self-governments.

Common state taxes can be adopted, modified or cancelled only after appropriate changes to the Tax Code. Local self-government bodies can adopt only those local taxes under their competences that are defined by the Tax Code within limited scopes. Imposing or cancelling local taxes can only be conducted after appropriate changes to the Tax Code. Local self-government bodies are responsible to send copies of the information on modification as well as normative acts to the Tax Department and relevant tax bodies.

Transfers from state budgets play a key role in the formation of budget revenues. According to the Organic Law on Local Self-Government and Government, the following issues are defined in relation to transfers:

There are three types of transfers:

1. compensatory transfers;
2. purpose-oriented transfers;
3. special transfers.

According to the Organic Law, a special law defining the formula for the distribution of compensatory transfers must be adopted. No such law has been passed. Purpose-oriented transfers are funds transferred for financing delegated tasks. Special transfers are funds allocated in the case of natural disasters or other special cases.

Local self-governments have the granted right to own revenues, i.e. revenues, which local self-governments levy independently. Such revenues may stem from different sources (local taxes, local fees, revenues received from common state taxes, compensatory transfers, etc.), but these principles do not apply for purpose-oriented transfers. According to organic law, particular types of own revenues of local self-governments are spend according to the priorities of state governments. And the priorities are agreed upon at the regional level.

Powers are delegated to the regional governments and local self-government bodies of the cities not within the region under the Organic Law. Such delegated powers are listed in article 8, clause 1, of the law. Moreover, article 7, clause 2, specifies the powers delegated directly to the local self-governments. While defining transfers in each local budget, negotiations are always carried

out between the central authority and the local governments to avoid a misbalance in the local budgets. In such cases the government demonstrates scepticism regarding the volume of a misbalance in the local budget; therefore, it thoroughly checks the consolidated revenue sources and expenditures of the budgets of the regions and independent cities. Then, the central authority points out that the regional or local government has to increase revenues and/or decrease expenditures connected with the different types of separate revenues so that the amount of transfer is acceptable.

The structure and volume of budget revenues were completely modified by the changes made with the law on the “Budget System of Georgia” at the end of December 2004, by passing a new Tax Code and the law on “Distribution of Tax, Non-tax and Capital Revenues among the Budgets”. In particular, now only 7 taxes instead of 21 exist; rates and taxation objects of some taxes, as well as the mechanism of distribution between local and state budget changed. As the result of these changes the local self-government units only have low revenues making them more dependent on the central authority.

The revenues from taxes on gambling business have become the main revenue source for the local self-government units but most of them (especially small villages, communities and towns) do not have such kind of business at all within their boundaries. In particular, incomes received from selling lottery tickets or maintaining gambling tables and game-playing machines, cash-offices for gambling businesses, bingo and lotto, bonus games and games of system-electronic forms are objects to taxation on gambling business. There is no village, community and town in Georgia, where such form of gambling business exists, and accordingly, the budgets of the self-government units cannot generate any kind of income. This tax is a source of revenue only for Tbilisi and some other larger cities.

With regard to the non-tax revenues, their nature and objects of taxation have not been changed significantly. Considering the type of such revenue, the budgets of the self-government units are still dependent on these poor revenue sources. Such revenues are not applied on the territory level of most of self-government units so that they do not have an appropriate source of revenue at all.

### **III. Legal Overview**

#### **The Constitution of Georgia, adopted in August 24<sup>th</sup>, 1995**

The Constitution contains the most important information with regard to the local jurisdictions. It defines the rule of establishing the local self-governance and governance bodies.

#### **Organic Law<sup>1</sup> of Georgia on “Self-governance and Governance”, October 16<sup>th</sup>, 1997**

The law identifies the principles and bases for establishing the local self-governances and governances, additionally specifies the exclusive and delegated competences, such as budget formation, approval, execution and control, imposing taxes or duties within the legislation of Georgia, etc.

#### **Law of Georgia “Budgetary System of Georgia”, April 24<sup>th</sup> 2003**

The law establishes the legal scheme of the budgetary principles and regulates the processes of the budget drafting, approval, execution, accounting and control. Additionally, the law defines the relationships and responsibilities among the central, autonomous and local authorities.

#### **Law of Georgia “Tax Code of Georgia”, December 22<sup>nd</sup>, 2004**

The tax code defines and establishes the tax system of Georgia, types of taxes, the rules and principles of tax imposition and termination, administration procedures for the tax payers, etc.

#### **Law of Georgia on the “Distribution of Tax, Non-tax and Capital Revenues among the Budgets”, December 29<sup>th</sup>, 2004**

The law defines the rules of revenue distribution among the budgets of the state level, the Autonomous Republics of Abkhazia and Adjara and other entities of Georgia. The revenues include tax, non-tax and capital revenues.

#### **Law of Georgia “Property of the Local Self Government Entity”, March 15<sup>th</sup>, 2005**

The law defines the categories of the property owned by the local self-governances. Additionally, it imposes the rules for property ownership, excluding land and natural resources. The administration of such property is regulated by additional acts of Georgian legislation.

---

<sup>1</sup> Organic Law represents a specific type of normative act, which exercises higher powers than regular laws. The Constitution of Georgia states the specific spheres that are to be regulated through the Organic Laws and these are the areas of crucial importance to the state.

## IV. Existing Problems and Perspectives

### *Existing Problems*

- The persons elected as the members of the local self-government bodies are not completely aware of their competences, responsibilities and functions. The problem can be considered as the lack of legislative understanding and experience.
- The instability of the legislative base; frequent changes and amendments to the legislation serve as foundation for the insufficient local representation. Members of the local governances and self-governances lack opportunities to be informed about the newly established modifications and to keep themselves updated on the current issues.
- The representatives of the executive bodies perform their activities ineffectively, which is caused by the harsh social-economic conditions and budget deficits.
- The central government often intervenes in the process of the local budget formation. It disturbs the independence of the local entities, creating financial problems and reducing their capacity.
- The country is still lacking an appropriate legislative base for local government regulation.
- The purpose-oriented transfer rates are not harmonized, which causes the local government or self-government bodies' budgets to be not properly balanced with regard to their tax or non-tax revenues.
- The state is still lacking a universal formula for targeting and balancing the transfers and mechanisms of distribution.
- It is insufficient to define the minimum level of the local budgets by the Organic Law on "Local Self-governances and Governances". Most of the international experts state that this method is out-dated and does not coincide with the new principles of budget formation.
- The budget revenues and expenditures have to be classified and regulated.
- The reporting of the budget execution on the local level has to be modified and improved.
- The concept of "Local Budget" is not clearly defined. Accordingly, two different types of budgets: local self-government budgets (villages, communities, settlements and towns forming part of a district) and local governance budgets (regional budget) are united under the same title.

### ***Perspectives***

The government of Georgia has not yet established the basic pillars and priorities in the sphere of decentralization. Still, there have been some attempts, e.g. signing the EU Local Self-Government Charter on May 23<sup>rd</sup>, 2002. The charter established the requirements for Georgia to fulfil the prerequisites to become a member of the EU, like empowering local self governance and local governance units, developing municipal bodies, as well as concentrating and supporting the decentralization process. Up to now, steps have not been made towards reaching these objectives.

Despite the harsh debates, the government decided to group the existing territorial entities in Georgia into larger entities. The local self-government elections are planned for the fall of 2006. Automatically, the new organic law on “Self Government” will come into force after the results of the elections will have been published.

According to the new system, instead of the existent 998 territorial entities Georgia will be divided into 68 grouped entities – municipalities. Separate municipalities will conduct elections on their own. Additionally, those municipalities will have self-administered budgets starting January 2007 with their own sources of revenues.

The newly elected self governances will have the following exclusive authorities:

- Management of the property owned by the local self government entity.
- Management of the land resources owned by the local self government.
- Formation, approval, execution and control of local budgets, implementing amendments into the budgets.
- Imposition or abolition of taxes and fees, identification of the tax rate limits.
- Abolition of local taxes.
- Planning the land use, division of the land owned by the local self government, formation of recreation areas, etc.
- Management of water and forest resources.
- Supervision of the construction activities on the territory of the local self government entities, issuance of permits for the relevant activities.
- Regulation of local transportation.
- Regulation of external trade.
- Regulation of the outward advertisement.

- Setting of the utility standards, service rules; formation of the parking areas; coordinating the cleaning activities and maintenance of the utility services.
- Maintenance of the local roads, implementing construction and development activities.
- Implementing the activities in the sphere of culture, supporting and maintenance of the relevant activities (archive, libraries, museums, education, etc).
- Developing the pre-school education facilities, control over the activities.
- Establishing the development plans for the local self government entities, identification of the priorities and approval of the plans.
- Mobilizing resources and conducting activities in the sphere of health-care and social assistance, support to raising the awareness among the population.
- Provision of the local self government entity with the fire department.
- Planning and administering the driving rules on the roads of local importance, excluding the international and state level roads.
- Regulation of the issues concerned with meetings and demonstrations within the legislation of Georgia.
- Performing the local procurements.
- Administering, numbering and entitling the streets and squares.

The newly elected governances will entail representatives and executive branches (on the local level). Representative bodies will represent the major policy-makers in the local self government; however the executive bodies are responsible for execution of the decisions made by the representative bodies. Representative bodies will be elected by the local population; therefore executive bodies are formed through competition.

As for the issues concerned with the property, finances and transfers, the government of Georgia has not yet prepared relevant legislative changes for regulating these spheres. Major changes are anticipated for the Georgian legislation in this regard.

# Zentralisieren durch Dezentralisierung? Die Reform der Kommunalfinanzen in Georgien

Jürgen Ehrke

## I. Die Situation bis Ende 2006

Die territoriale Gliederung Georgiens orientiert sich weitgehend an der 1992 aus der Sowjetunion ererbten Struktur. Diese wird zwar von der 1995 angenommenen Verfassung als vorläufig aufgefasst (und wurde zu Beginn des Jahres 2007 auch deutlich modifiziert), die Frage einer grundsätzlichen regionalen Neuordnung ist aber ausdrücklich erst dann zu klären, wenn das gesamte Staatsgebiet wieder unter Kontrolle der Zentralregierung ist.<sup>1</sup> Bis Ende letzten Jahres bestand – entsprechend der sowjetischen Verwaltungsgliederung – eine dreistufige Struktur (vgl. Abbildung 1) aus staatlicher Ebene, 61 „Rayonen“ (Kreisen)<sup>2</sup> und 1004 Kommunen (die teilweise als „Gemeinden“ unselbständige Kleinstdörfer zusammenfassten). Hinzu kamen auf der informellen Ebene der neun traditionellen georgischen Regionen<sup>3</sup> „Gouverneure“, die den Präsidenten gegenüber der Rayonebene vertraten.<sup>4</sup> Fünf größere Städte waren keinem Rayon zugeordnet, sondern erfüllten sowohl diese Funktion selbst wie auch die als Kommune.<sup>5</sup> Asymmetrisch durchbrochen wurde dieser Aufbau in der autonomen Republik Adscharien (die über Parlament und Regierung verfügt) und in der Hauptstadt Tiflis (deren Status in einem gesonderten Gesetz geregelt ist); nicht erfasst waren und sind hier die abtrünnigen Gebiete Abchasien und Südossetien.

Ein gewisses Maß an Selbständigkeit kam unterhalb dem Zentralstaat lediglich den Kommunen zu, die einige klassische kommunale Aufgaben vom lokalen Straßenbau bis zur Abfallentsorgung in Eigenverantwortung wahrnehmen soll-

---

<sup>1</sup> Vgl. Art. 2(3) Verfassung Georgiens.

<sup>2</sup> Hinzu kamen fünf Rayone sowie die Städte Suchumi, Gagra und Tkvarcheli in der seit 1992 abtrünnigen Republik Abchasien.

<sup>3</sup> Zu diesen neun Regionen treten noch Adscharien, Abchasien und Süd-Ossetien.

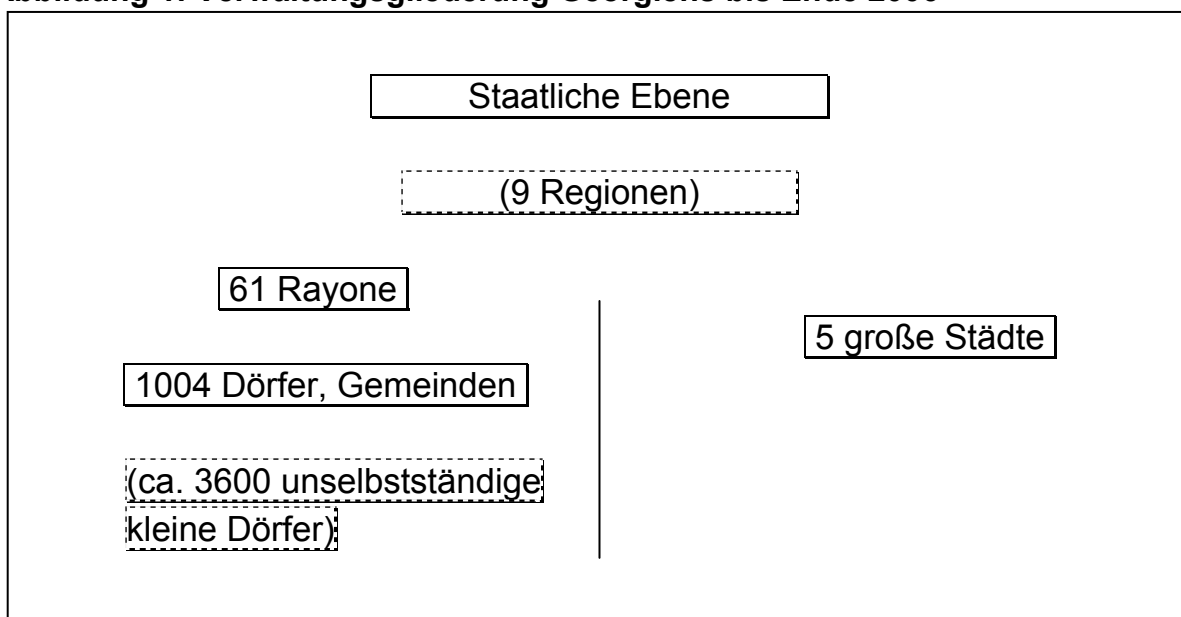
<sup>4</sup> Diese „Gouverneure“ haben keinen in der Verfassung garantierten Status, sondern verdanken ihre Funktion lediglich einem Präsidentendekret – trotz (oder auf Grund) dieser Existenz neben der Verfassungsordnung haben sie dennoch eine starke Stellung.

<sup>5</sup> Ähnlich wie diese Städte wird theoretisch auch Südossetien mit seiner Hauptstadt Tskhinvali behandelt, das aber derzeit weitgehend ebenfalls dem Zugriff des georgischen Staates entzogen ist.



ten.<sup>6</sup> Auf Rayonebene wurden diese Kommunen zwar in einem parlamentarischen Gremium, dem *sakrebulo*, repräsentiert, der aber *de facto* kaum Einflussmöglichkeiten hatte<sup>7</sup>; die Macht in den Rayonen lag auf Seiten der Exekutive. Auch diese hatte allerdings keine Entscheidungsgewalt auf dezentraler Ebene, sondern war lediglich ausführendes Organ der Zentralregierung. Die Rayone bildeten somit keine echte zweite Entscheidungsebene, sondern lediglich dezentrierte Abteilungen der Zentralverwaltung.

**Abbildung 1: Verwaltungsgliederung Georgiens bis Ende 2006**



Quelle: Eigene Darstellung

Wendet sich die Betrachtung nun den bis Ende letzten Jahres den Kommunen tatsächlich gegebenen Gestaltungsmöglichkeiten zu, so fällt als erstes deren strukturell desolate Einnahmensituation ins Auge. Zwar war der kommunalen Ebene die Land- und Vermögenssteuer zugewiesen, eine steuerlich freigestellte Fläche von fünf Hektar und ein Freibetrag von 40.000 Lari (ca. 18.000 €) sorgten allerdings angesichts der Einkommens- und Eigentumsverhältnisse insbesondere in den ländlichen Gebieten<sup>8</sup> dafür, dass insbesondere außerhalb von Tiflis das Aufkommen aus diesen Steuern nur einen kleinen Teil der Aus-

<sup>6</sup> Eine detaillierte Aufstellung der Aufgabenzuordnung findet sich bei UNDP (2005), S. 103f.; neben den genannten fielen in den Bereich der Kommunen u.a. Bibliotheken und „Kulturzentren“, Friedhöfe, Umweltschutz, öffentlicher Nahverkehr, Stadtplanung und z. T. Feuerwehren.

<sup>7</sup> Die Bedeutungslosigkeit der Legislative in den Rayonen wird daran deutlich, dass in ländlichen Gegenden der *sakrebulo* häufig kaum noch zusammentrat, weil die oft beschwerliche Anreise von den Mitgliedern als unverhältnismäßig im Vergleich zum Ertrag der Arbeit empfunden wurde.

<sup>8</sup> Hinzu kam, dass größerer privater Besitz zur Steuervermeidung problemlos nominell auf Familienangehörige verteilt werden konnte – ein Problem, an dem sich auch durch die Reform zu Beginn dieses Jahres nichts geändert hat.

gaben decken konnte.<sup>9</sup> Und aus der den Kommunen ebenfalls zustehenden Spielsteuer<sup>10</sup> ließen sich außerhalb der Hauptstadt praktisch überhaupt keine signifikanten Einnahmen erzielen (vgl. Tabelle 1).

**Tabelle 1: Einnahmen aus Vermögen- und Spielsteuer (nach Regionen)**

<b>Region</b>	<b>2000</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
Abchasien*	735,8	297,0	291,4	549,9	535,7	342,7
Adscharien	2850,6	4006,4	5256,2	6453,4	3526,8	5111,5
Tiflis	19649,5	21042,6	26079,5	38012,2	27558,5	36556,4
Kachetien	3984,2	4366,1	4424,4	2997,6	3716,3	4564,5
Imeretien	5517,4	4690,4	5967,8	6304,4	5129,2	4242,4
Megrelien und Ober-Swanetien	3615,5	3241,0	3175,9	2666,7	3577,2	6586,8
Schida Kartli	2685,0	2123,0	2309,4	2133,6	1623,5	1894,9
Kwemo Kartli	5002,8	5005,0	4049,5	4852,0	5613,9	6884,8
Gurien	810,9	874,4	717,6	744,9	666,2	1054,3
Samzche-Dschawachetien	1855,4	1947,8	1541,7	1623,4	1335,8	1603,1
Mzcheta-Mtianeti	1399,0	1528,1	1464,9	1529,2	1624,9	2243,0
Raga-Letschchumi & Nieder-Swanetien	195,1	227,9	109,1	152,8	140,2	192,4
<i>insgesamt</i>	48301,5	49349,6	55386,7	68020,2	55048,3	71276,9
Vermögensteuer gesamt	46404,4	45292,7	52050,8	63546,6	46571,2	60372,8
<i>Vermögensteuer ohne Tiflis</i>	28594,1	28230,3	29222,1	29877,9	27109,6	33630,9
<i>Spielsteuer gesamt</i>	1897,1	4056,9	3335,9	4473,6	8477,1	10904,1
<i>Spielsteuer ohne Tiflis</i>	57,9	76,7	85,1	130,1	380,2	1089,6

\* Angaben für Abchasien beziehen sich nur auf den georgisch kontrollierten Teil der Region, Quelle: Georgisches Finanzministerium.

Damit waren die georgischen Kommunen zwar nominell selbständig, aber – sieht man von Tiflis ab – praktisch weitgehend mittellos gestellt. Neben der nahe liegenden (und unübersehbaren) Vernachlässigung kommunaler Aufgaben führte dies dazu, dass sie, um im Bereich ihrer Aufgaben selbst eine un-

<sup>9</sup> Innerhalb eines vorgegebenen Bandes konnten die Kommunen sogar die Sätze dieser Steuern frei festlegen, Tiflis nutzte dabei den Spielraum nach oben voll aus, der Steuersatz lag somit – je nach Art des Vermögens – bei bis zu einem Prozent.

<sup>10</sup> Seit 2007 ist die Spielsteuer in eine Gebühr überführt worden, die weiterhin der kommunalen Ebene zusteht.

abdingbare Grundversorgung sicherzustellen, auf individuelle Zuweisungen aus dem zentralen Haushalt angewiesen waren. Da weder ein Finanzausgleichssystem existierte, noch diese Zuwendungen sonst nach allgemeinen gesetzlichen Regelungen gewährt worden wären, kam es hier in erster Linie auf gute Verbindungen zu den Entscheidungsträgern an. Da diese Verbindungen am direktesten über die Strukturen und persönlichen Loyalitäten innerhalb der Regierungspartei (der „Nationalen Bewegung“ Präsident Saakashvili) liefen, war es für Kommunen wenig ratsam, dieser in Wahlen und Abstimmungen die Gefolgschaft zu verweigern.<sup>11</sup> Im Ergebnis fand Selbstverwaltung so nur an der kurzen Leine der Zentralregierung statt, die über den finanziellen Hebel problemlos und nach Gutdünken auch in originär kommunale Angelegenheiten hineinregieren und sich gleichzeitig durch die Konkurrenz um Finanzzuweisungen auch die Unterstützung von Eliten und Wählern für Angelegenheiten der nationalen Ebene sichern konnte.

Etwas anders stellte sich die Situation für das knappe Drittel der georgischen Bevölkerung dar, das in Tiflis lebt, da hier die finanzielle Abhängigkeit nicht im beschriebenen Maße gegeben war. Hier allerdings wurde der Bürgermeister nicht gewählt, sondern direkt vom Präsidenten ernannt<sup>12</sup>, so dass auch hier der direkte Zugriff der Präsidialmacht weitgehend gewährleistet war. Somit ergab sich an Stelle einer Verteilung von Aufgaben und Gestaltungsmöglichkeiten auf unterschiedliche Ebenen ein System, das sämtliche Entscheidungsträger in hohem Maße an Vorgaben der Zentralregierung band und gleichzeitig half, deren Machterhalt längerfristig abzusichern. Im Zusammenspiel mit der auf den Präsidenten zugeschnittenen Struktur der seit 2004 übermächtigen „Nationalen Bewegung“ stellte sich Georgien als hoch zentralisiertes Staatswesen dar, in dem der Präsident eine Kontrolle oder gar Beschränkung seiner

---

<sup>11</sup> Kommunalvertreter aus der Region Jawachetien, in der sich in einer Abstimmung kurzfristig eine Mehrheit gegen die „Nationale Bewegung“ ergeben hatte, sollen vom Finanzministerium anschließend auf die Bitte nach Zuweisungen beschieden worden sein, man möge sich an die Opposition wenden, die habe man ja schließlich gewählt.

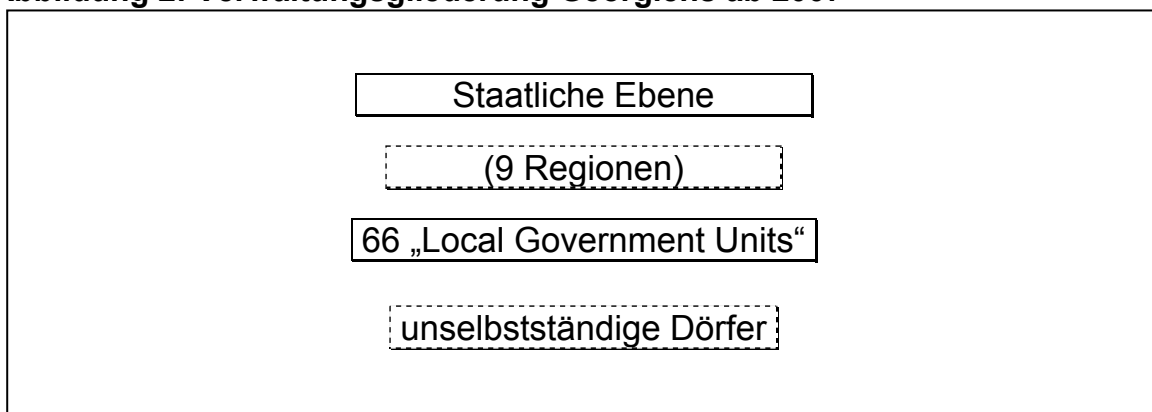
<sup>12</sup> Mittlerweile ist der Bürgermeister vom sakrebulo mit der Mehrheit der Nationalen Bewegung im Amt bestätigt worden. – Eine ähnliche Situation wie in Tiflis bestand auch in Poti (knapp 50.000 Einwohner, neben Batumi Georgiens wichtigster Schwarzmeerhafen). In den anderen großen Städten (Zugdidi, Kutaisi, Bolnisi und Gori) wurde der Bürgermeister zwar grundsätzlich schon seit der Unabhängigkeit vom sakrebulo gewählt, aber nach der Rosen-Revolution hat die neue Regierung die Rücktritte der dortigen Bürgermeister herbeigeführt und interimsweise Nachfolger eingesetzt. Im Anschluss an die Kommunalwahlen im Herbst 2006 sind diese Bürgermeister ebenfalls vom jeweils zuständigen sakrebulo bestätigt worden.

Entscheidungsgewalt durch dezentrale Gebietskörperschaften oder deren Vertreter nicht zu fürchten brauchte.<sup>13</sup>

## II. Die Reform 2007

Auf Druck des Europarates, dem Georgien im Jahre 2004 beitrug, sah sich die Regierung Saakashvili genötigt, Georgien dezentraler zu organisieren und Aufgaben an untergeordnete Gebietskörperschaften abzugeben. Dies führte zu einer gesetzlichen Neuregelung, die im Frühsommer 2006 verabschiedet wurde und neben einer völligen Umordnung der Ebenen der bisherigen Rayons und Kommunen erstmals auch einen (vertikalen) Finanzausgleich beinhaltet. Entsprechend der Neuregelung wurden die bisher bestehenden 1004 Dörfer und Gemeinden mit Beginn des Jahres 2007 zu 61 Munizipalitäten zusammengefasst, die in ihrer regionalen Ausdehnung den bisherigen Rayonen entsprechen.<sup>14</sup> Hinzu treten als weitere „Local Government Units“ (LGUs) die fünf bis dahin „rayonfreien“ Städte (vgl. Abbildung 2).

**Abbildung 2: Verwaltungsgliederung Georgiens ab 2007**



Quelle: Eigene Darstellung

Der *sakrebulo*, bisher in den Rayonen von Exekutivvertretern der Dörfer und Gemeinden besetzt, wird seit diesem Jahr 2007 (wie zuvor bereits in den großen Städten) von der Bevölkerung jeder LGU direkt gewählt<sup>15</sup> und ist somit zu einem echten Selbstverwaltungsorgan aufgewertet. Insbesondere bestimmt er den Bürgermeister der Städte und Munizipalitäten sowie Verwalter, die in den

<sup>13</sup> Dies gilt nur mit starker Einschränkung für die Rolle der Hauptstadt, vgl. dazu unten. – Zur Situation in der autonomen Republik Adscharien vgl. ebenfalls unten.

<sup>14</sup> Die bisherigen Dörfer und Gemeinden wurden somit nicht, wie im Vorfeld vielerorts zu hören, „abgeschafft“, sondern zu größeren kommunalen Einheiten zusammengelegt.

<sup>15</sup> Die Wahl erfolgt – wie auf nationaler Ebene – nach einem Grabensystem, bei dem neben in den bisherigen Dörfern direkt gewählten Vertretern auch eine substantielle Anzahl von Kandidaten über Parteilisten nach Verhältniswahlrecht Sitze erhalten.

Dörfern die Aufgaben der lokalen Exekutive wahrnehmen. Bürgermeister und Verwalter sollen dabei nicht „politisch“ gewählt, sondern die Stellen nach einem Ausschreibungsverfahren besetzt werden. Die neuen LGUs haben mit der Reform wesentliche Kompetenzen erhalten. Ihnen werden nicht nur sämtliche Aufgaben zugewiesen, die bisher bereits den Kommunen zugeordnet waren, sondern auch die, die im bisherigen System auf der Rayonebene dezentriert ausgeführt wurden. Damit haben sie Tätigkeitsfelder im Bereich der Bildung und des Gesundheitswesens erhalten, außerdem ist ihnen nun neben dem gesamten Kulturbereich und der Regionalplanung auch die Verantwortung für die öffentlichen Versorgungsbetriebe<sup>16</sup> übertragen.

Insgesamt wird der Zuwachs an Aufgaben der Kommunen allerdings dadurch konterkariert, dass gerade im Bereich der Versorgungsunternehmen derzeit massiv Privatisierungen vorangetrieben werden, obwohl angesichts der Einkommenssituation der Verbraucher gerade in den ländlichen Gebieten hier auf längere Sicht Subventionsbedarf in großem Umfang gegeben ist, soll nicht großen Teilen der Bevölkerung buchstäblich Strom, Gas und Wasser abgestellt werden. Somit besteht die Gefahr, dass die neue kommunale Verantwortung in diesen Bereichen auf die Auszahlung von Subventionen an privatisierte Versorger zusammenschrumpfen könnte. Ähnliches gilt im Gesundheitswesen, wo ebenfalls in einigen Bereichen privatisiert wird. Im Bildungsbereich dagegen ist den Kommunen lediglich die Verantwortung für den Primarschulbereich, also die vorschulische Erziehung, übertragen, während die eigentlichen Schulen direkt von Tiflis aus (unter-)finanziert werden.<sup>17</sup> Dennoch stellt sich mit dieser Verlagerung wichtiger staatlicher Aufgaben noch weit drängender als bisher die Frage einer ausreichenden Finanzausstattung der kommunalen Ebene. Diese wird nach aktuellem Stand mit der Zuordnung der Einkommensteuer zu den Kommunalhaushalten – zusätzlich zu den diesen bereits bisher zustehenden Vermögens- und Spielsteuern – beantwortet<sup>18</sup>, was nahe liegt, da bereits im bisherigen System der größte Teil des Einkommenssteueraufkommens<sup>19</sup> von den Stadt- und Rayonverwaltungen für die bisher auf

---

<sup>16</sup> UNDP (2005), S. 103, listet hier neben Wasser- Elektrizitäts- und Gasversorgung sowie Abwasserentsorgung auch die Versorgung mit Fernwärme auf, die aber landesweit seit einigen Jahren nicht mehr angeboten wird.

<sup>17</sup> Die Schulen erhalten feste Zuweisungen pro Schüler und sind darüber hinaus angehalten, weitere Finanzierungsquellen zu erschließen. Hierfür kommen – neben der örtlichen Privatwirtschaft – auch die Budgets der Kommunen in Frage.

<sup>18</sup> Hier haben die Kommunen keine Einflussmöglichkeiten auf den Steuersatz, der somit weiterhin zentral festgelegt wird (und momentan bei einheitlich 12% liegt).

<sup>19</sup> Bisher waren 85% nicht nur der Einkommen-, sondern auch der Gewinnsteuereinnahmen der Rayonebene zugeordnet.

Rayonebene wahrgenommenen Aufgaben verwendet wurde. Dennoch ist davon auszugehen, dass dieses Steueraufkommen (das zudem regional stark schwankt<sup>20</sup>) bei weitem nicht ausreichen wird, um auch nur den bisherigen Umfang der nun den Kommunen zugeordneten Leistungen aufrechterhalten zu können (vgl. Tabelle 2).

**Tabelle 2: Einnahmen aus der Einkommensteuer (aggregiert nach Regionen)**

Region	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Abchasien*	853,4	978,7	1137,2	1237,5	2237,9	1408,5
Adscharien	10999,1	14236,8	18753,5	18435,7	17058,7	16112,0
Tiflis	65077,4	83432,7	85551,9	89340,0	170652,6	191642,6
Kachetien	3079,5	3993,9	4004,8	4476,4	7049,7	6388,6
Imeretien	8015,2	9642,5	9491,2	10804,3	18944,5	17745,7
Megrelien und Ober-Swanetien	5580,3	5918,1	6255,0	6893,8	10813,3	12238,5
Schida Kartli	2659,3	3077,8	3495,5	4003,0	6234,3	6249,2
Kwemo Kartli	7311,1	8387,6	7527,9	10313,3	20685,6	24759,4
Gurien	773,3	1289,5	1422,0	1346,9	2547,7	2747,3
Samzche-Dschawachetien	1476,3	2038,6	2503,3	3109,5	7586,0	6771,7
Mzcheta-Mtianeti	2131,9	2092,9	2254,8	2171,3	3523,6	3482,8
Raga-Letschchumi & Nieder-Swanetien	445,4	663,5	639,1	749,2	1349,0	1141,2
<i>insgesamt</i>	108402,2	135752,7	143036,3	152881,0	268682,9	290687,6
<i>Einkommensteuer ohne Tiflis</i>	43324,7	52320,0	57484,4	63541,0	98030,2	99045,0

\* Angaben für Abchasien beziehen sich nur auf den georgisch kontrollierten Teil der Region, Quelle: Georgisches Finanzministerium.

Hinzu kommt, dass manche Beobachter bereits Anzeichen zu erkennen meinen, dass den Kommunen schon bald der neuerliche Entzug der Einkommensteuer durch die Zentralregierung drohen könnte.<sup>21</sup> Zumindest für ärmere Regionen allerdings hält die Reform einen weiteren, neuen Finanzierungsbaustein in Form des vertikalen Finanzausgleichs bereit. Dieser erstattet

<sup>20</sup> Vgl. UNDP (2005), S. 115.

<sup>21</sup> Das der Regierung nahe stehende Liberty Institute, in der Vergangenheit bereits mehrfach als Vorauskommando im Vorfeld politischer Veränderungen eingesetzt, hat eine solche Rückübertragung der persönlichen Einkommensteuer bereits öffentlich angeregt. 2007 haben die LGUs das Einkommenssteueraufkommen auf dem Wege des Jahreshaushaltsgesetzes zwar erhalten, aber das beschlossene Gesetz über den Finanzausgleich ordnet die Steuer grundsätzlich zunächst der zentralen Ebene zu; ihre Zuordnung in den kommenden Jahren ist offen.

in Form eines direkten, nicht zweckgebundenen Transfers aus dem Staatshaushalt und gemäß einer gesetzlich festgeschriebenen Formel den Kommunen mit unterdurchschnittlichen Pro-Kopf-Einnahmen einen Großteil (in der Regel 70 Prozent) der Differenz zum Durchschnitt (vgl. Abbildung 3).

**Abbildung 3: Die Formel des georgischen kommunalen Finanzausgleichs seit 2007**

$$T_i = (R - R_i) \cdot P_i \cdot K \cdot 70\%$$

- $T_i$  = Transfer an Kommune  $i$  aus dem Finanzausgleich
- $R$  = durchschnittliche für das kommende Jahr erwartete Pro-Kopf-Einnahmen aus Steuern und Gebühren aller Kommunen
- $R_i$  = für das kommende Jahr erwartete Pro-Kopf-Einnahmen aus Steuern und Gebühren der Kommune  $i$
- $P_i$  = Einwohnerzahl der Kommune  $i$
- $K$  = Korrekturkoeffizient (ggf. Berücksichtigung von Gebirgslage und geringer Bevölkerungsdichte)<sup>22</sup>

Der Finanzausgleich leidet allerdings unter einem dreifachen Problem. Zum einen ist auch bei durchschnittlich finanzkräftigen Kommunen nach den Erfahrungen aus der Vergangenheit nicht damit zu rechnen, dass sie selbstständig werden haushalten können, zum zweiten hat das Finanzministerium bei der Bestimmung der zu erwartenden Einnahmen substantiellen Spielraum, die Zahlen niedrig zu halten, so dass in vielen Fällen der Ausgleich niedriger als bei einer Berechnung nach den tatsächlichen Einnahmen ausfallen dürfte, und zum dritten wird bei der Ermittlung des durchschnittlichen kommunalen Einkommens mit Tiflis die einzige relativ wohlhabende Kommune nicht mit einbezogen. Insgesamt ist also nicht zu erwarten, dass der Finanzausgleich die allgemein desolante Finanzlage, die für die neuen LGUs zu erwarten ist, substantiell verbessern kann (vgl. Tabelle 3).

Was trotz der Reform für die nähere Zukunft erwartet werden kann, ist somit eine Fortsetzung der Abhängigkeit der Kommunen von individuellen Transfers der Zentralregierung. Angesichts der Fülle neuer Aufgaben, die erneut nicht durch entsprechende finanzielle Mittelzuweisungen (oder gar die Möglichkeit, selbständig Einnahmen zu generieren) gedeckt sind, dürfte diese Abhängigkeit sogar noch zunehmen, so dass es die Reform, die ja unternommen wurde, um der Dezentralisierungsforderung des Europarates zu genügen, in der Realität

<sup>22</sup> Im Gesetz steht hier tatsächlich  $K$  als Koeffizient, obwohl sinngemäß für jede Kommune ein Koeffizient  $K_i$  ermittelt werden muss. Auch die genaue Bestimmung des Koeffizienten ist nach der gegenwärtigen Gesetzeslage noch unklar.

die zentralistische, auf den Präsidenten und seine Gefolgsleute zugeschnittene Schlagseite des georgischen Staatsaufbaus noch verstärken dürfte.

**Tabelle 3: Einnahmen, Ausgaben und Finanzausgleich (nach Regionen)**

Region	Einwohner	Einnahmen (Steuern und sonstige)		Ausgaben		Finanzausgleich		Zweckgebundene Transfers*	
		(Tsd.)	gesamt (Tsd.)	pro Kopf	ges. (Tsd.)	pro Kopf	ges. (Tsd.)	pro Kopf	ges. (Tsd.)
Abchasien**	(ca. 320)								
Adscharien	369,0	82602,7	223,9	84000,4	227,6	4555,0	12,3	0,0	0,0
Tiflis	1030,0	325596,2	316,1	317933,5	308,7	0,0	0,0	0,0	0,0
Kachetien	406,0	16031,5	39,5	29595,3	72,9	268,0	0,7	179,0	0,4
Imeretien	667,2	40170,9	60,2	61510,5	92,2	1206,0	1,8	1215,0	1,8
Megrelien & Ober-Swanetien	367,3	23185,2	63,1	40989,3	111,6	793,0	2,2	309,0	0,8
Schida Kartli	319,6	14403,2	45,1	25610,5	80,1	1208,0	3,8	62,0	0,2
Kwemo Kartli	490,0	38665,2	78,9	46100,4	94,1	1377,0	2,8	171,0	0,3
Gurien	142,8	6589,5	46,1	13762,9	96,4	223,0	1,6	139,0	1,0
Samzche-Dschawachetien	204,8	19135,7	93,4	30390,7	148,4	126,0	0,6	126,0	0,6
Mzcheta-Mtianeti	126,2	7195,5	57,0	13382,7	106,0	756,0	6,0	118,0	0,9
Ratscha-Letschchumi & Nieder-Swanetien	49,3	2266,4	46,0	7863,9	159,5	891,0	18,1	291,0	5,9
<b>Insgesamt</b>	<b>4172,2</b>	<b>575842,0</b>	<b>138,0</b>	<b>671140,1</b>	<b>160,9</b>				
<i>ohne Tiflis</i>	3142,2	250245,8	79,6	353206,5	112,4				

\* Transfers für delegierte Aufgaben.

\*\* Angaben für die abtrünnige Region Abchasien liegen nicht vor.

Stand: 2004; Finanzausgleich 2007 (berechnet auf Grund vorläufiger Daten).

Quelle: Georgisches Finanzministerium.

### III. Adscharien als Präzedenzfall?

Die kleine Republik Adscharien, 1635 bis 1878 Teil des osmanischen Reiches, aber traditionell georgisch besiedelt<sup>23</sup>, ist die einzige autonome Verwaltungseinheit innerhalb des heute von Tiflis kontrollierten Georgien. Wenn es also darum geht, eine Vorstellung von Möglichkeiten regionaler Autonomie inner-

<sup>23</sup> Als Erbe der türkischen Zeit ist heute ein substantieller Anteil der adscharischen Bevölkerung muslimischen Glaubens (Schätzungen bis zu 70%, vgl. International Crisis Group [2004], S. 2).



halb Georgiens zu gewinnen, wie sie eines Tages auch in Süd-Ossetien und Abchasien etabliert werden könnte, liegt es nahe, einen Blick auf diese bergige Gegend am Schwarzen Meer zu werfen. Adscharien umfasst mit 2900 km<sup>2</sup> zwar nur 4,2 Prozent des georgischen Staatsgebietes, mit ca. 376.000 Einwohnern (von denen etwa ein Drittel in der Hauptstadt Batumi lebt) aber ein knappes Zehntel der Bevölkerung. Durch Georgiens größten Schwarzmeerhafen in Batumi und die Lage an der türkischen Grenze gewinnt Adscharien zudem eine gewisse strategische Bedeutung für die ganze Region<sup>24</sup>. Es ist mit einer eigenen Verfassung ausgestattet und wählt ein Parlament und einen Regierungschef, der Grad der faktischen Selbständigkeit des Gebietes hat sich in den vergangenen Jahren allerdings grundsätzlich gewandelt.

Bis 1992 war Adscharien als Autonome SSR Teil der sowjetischen Verwaltungsstruktur und entsprechend der zentralen Moskauer Kontrolle unterworfen. Im Zuge der Auflösung der Sowjetunion aber gelang es dem georgischen Funktionär Aslan Abashidze, die Kontrolle über Adscharien zu gewinnen und – mit Unterstützung der russischen Führung – eine autokratische Herrschaft in weitgehender Unabhängigkeit vom georgischen Staat zu etablieren, insbesondere wurden keine staatlichen Einnahmen mehr an die Zentralregierung weitergeleitet. In den darauf folgenden Jahren regierte er mit stark kleptokratischen Tendenzen, ohne allerdings eine volle staatliche Souveränität Adschariens anzustreben.

Nach einigen erfolglosen Versuchen des georgischen Präsidenten Eduard Shevardnadse in den 1990er Jahren, das Problem einer Lösung näher zu bringen, gelang es erst im Jahre 2004 dessen neugewähltem Nachfolger Michail Saakashvili, diese faktische Unabhängigkeit der autonomen Republik zu beenden und sie in das georgische Staatswesen zurückzuführen. Zu Hilfe kam ihm dabei, dass die bis dahin amtierende adscharische Regierung unter Abashidze das russische Interesse an der Erhaltung des *status quo* offenkundig überschätzt hatte. Weitestgehend auf sich allein gestellt und in der Hauptstadt Batumi bald mit Protesten einer unzufriedenen Bevölkerung konfrontiert, sah sich Abashidze Anfang Mai 2004 zum Rücktritt gezwungen und begab sich ins russische Exil. Damit war der Weg frei für Wahlen zum adscharischen Parlament, die erwartungsgemäß eine große Mehrheit für Saakashvilis Partei „Siegreiches Adscharien“ ergab.

---

<sup>24</sup> Von Batumi aus wird u. a. aserbaidsschanisches Erdöl über das Schwarze Meer verschifft, außerdem benutzt ein großer Teil des armenischen Außenhandels Routen, die durch Adscharien führen.

Nichtsdestotrotz schränkte das georgische Parlament im Juli 2004 die bis dahin *de facto* gegebenen Autonomierechte Adschariens deutlich ein.<sup>25</sup> Somit wird nun nicht nur das Amt des adscharischen Regierungschefs auf Vorschlag des georgischen Staatspräsidenten besetzt, dieser hat auch das Recht, das Parlament in Batumi nach Belieben aufzulösen.<sup>26</sup> Darüber hinaus können dessen Beschlüsse durch das zentrale georgische Parlament jederzeit aufgehoben werden. Dementsprechend steht die Autonomie Adschariens sozusagen unter Zustimmungsvorbehalt. Nach Artikel 20 des Statusgesetzes dürfen adscharische Minister nur nach Zustimmung der entsprechenden Ressorts der Zentralregierung durch das Parlament in Batumi bestellt werden, und es ist Adscharien nicht nur untersagt, Ministerien für Fragen der Verteidigung, sondern auch der inneren Sicherheit zu bilden. Folgerichtigerweise ist – nach Artikel 15 Statusgesetz – die adscharische Regierung nicht nur den Bürgern der Autonomen Republik und ihrem Parlament, sondern auch direkt dem Staatspräsidenten verantwortlich.<sup>27</sup> Diese Konstruktion wurde zwar vom Europarat bereits während der Anhörungsphase zum Statusgesetz als „demokratisch fragwürdig“ und „kaum vereinbar mit einem Autonomiestatus“<sup>28</sup> kritisiert, nichtsdestoweniger aber in geltendes Recht umgesetzt.

Durch Verfassung und Statusgesetz nicht weiter beschränkt werden Rechte und Aufgaben der adscharischen Kommunen, deren Stellung somit – heute ebenso wie vor der Reform zu Beginn des Jahres 2006 – der der anderen georgischen Kommunen entspricht. Letztendlich haben kommunale Ebene und Zentralregierung auch in Adscharien alle Kompetenzen, die sie in den anderen Landesteilen haben, wenn auch letztere teilweise vermittelt durch die adscharische Regierung. Diese Vermittlung wird zum gegenwärtigen Zeitpunkt dadurch vereinfacht, dass die in Adscharien politisch verantwortlich handelnden Personen der Partei (bzw. „Bewegung“) Präsident Saakashvilis angehören und wie Weisungsempfänger agieren. Auch wenn der adscharischen Republik umfangreiche Kompetenzen zugewiesen werden, war von Anfang an die Finanzierung der damit verbundenen Aufgaben weitgehend unklar und ließ Batumi in weitestgehender Abhängigkeit von individuellen Zuweisungen der Zent-

---

<sup>25</sup> Dies geschah mit dem „Gesetz über den Status der Autonomen Republik Adscharien“, das zum ersten Mal seit der georgischen Unabhängigkeit den Status Adschariens gesetzlich definierte, während das Abashidze-Regime gegenüber der Zentrale in einem weitgehend rechtsfreien Raum agierte.

<sup>26</sup> Vgl. Art. 12 Statusgesetz.

<sup>27</sup> Vgl. International Crisis Group (2004), S. 11 – hier findet sich auch die Bewertung, dass „[...] the eventual legislation left the region with little more than nominal autonomy.“

<sup>28</sup> Vgl. Venice Commission (2004), S. 5 – allgemein beanstandet der Bericht an vielen Stellen einen Mangel an Möglichkeiten der adscharischen Institutionen, ihre Rolle selbst zu definieren und unabhängig zu agieren.

rale<sup>29</sup>, womit sich diese die Kontrolle über die nominell autonome Republik erhielt.

Daran dürfte auch die neu eingeführte Zuordnung der auf adscharischem Gebiet anfallenden Gewinnsteuer zum Haushalt der autonomen Republik wenig ändern. Zwar schafft sie die theoretische Möglichkeit, dass hier in einer gewissen finanziellen Unabhängigkeit (nach Artikel 22 Statusgesetz bewegt sich diese ohnehin nur „im durch die georgische Gesetzgebung vorgegebenen Rahmen“) ein mit der Zentrale konkurrierendes Machtzentrum heranwachsen könnte, allerdings stimmen die Beobachter überein in der Einschätzung, dass bei den gegebenen Mehrheitsverhältnissen im georgischen Parlament eine solche Entwicklung – beispielsweise durch Entzug der Gewinnsteuermittel oder eine weitere Einschränkung der Autonomie – im Ansatz erstickt werden dürfte.

In der Summe entsteht so das Bild einer lediglich auf dem Papier bestehenden Autonomie der Republik Adscharien, die mit der Selbständigkeit beispielsweise eines deutschen Bundeslandes (oder auch nur eines Schweizer Kantons) nicht im Ansatz vergleichbar ist. Auch wenn dieser Zustand von der adscharischen Bevölkerung problemlos akzeptiert werden mag<sup>30</sup>, so wird damit doch die Möglichkeit verspielt, hier einen Präzedenzfall für die eventuelle Reintegration Süd-Ossetiens oder gar Abchasiens aufzubauen.<sup>31</sup> Erschwerend kommt dabei hinzu, dass die georgische Regierung Rückgewinnung und Autonomiestatut Adschariens ausdrücklich als Präzedenzfall in diesem Sinne dargestellt, dann aber eine Politik der Zentralisierung und Kontrolle eingeschlagen hat, was in Süd-Ossetien und Abchasien auch sehr bewusst registriert wurde. In der bisherigen Form entfaltet das Verständnis regionaler Autonomie, das die gegenwärtige georgische Politik bestimmt, am Beispiel Adschariens somit keinerlei Anziehungswirkung, sondern zieht im Gegenteil die Glaubwürdigkeit auch der Autonomieangebote mit in Zweifel, mit denen die georgische Regierung versucht, Bewegung in die Entwicklungen in den heute noch abtrünnigen Gebieten zu bringen.

---

<sup>29</sup> Vgl. Venice Commission (2004), S. 6, wo auch die Bedeutung der finanziellen Ausstattung für die adscharische Autonomie insgesamt betont wird: „To find a sustainable solution for this problem seems to be of utmost importance for the future relationship to Adjara and for the determination of the essentials of the status of Adjara.“

<sup>30</sup> Gründe hierfür sind im Fehlen ethnischer Gegensätze zu den anderen Teilen Georgiens und in den Erfahrungen mit der weitgehenden Selbständigkeit unter dem Abashidze-Regime zu suchen.

<sup>31</sup> Vgl. Economist (2005).

#### IV. Der Sonderfall Tiflis

Obschon die einzige nominell autonome Republik, ist Adscharien gleichwohl nicht die einzige Asymmetrie im georgischen Staatsaufbau und somit auch nicht das einzige Beispiel für die Möglichkeit einer gewissen Unabhängigkeit auf subnationaler Ebene. Die Hauptstadt Tiflis besitzt zwar keine explizite Autonomie, gewinnt eine Sonderstellung aber unter anderem daher, dass ihr Status in einem besonderen „Hauptstadtgesetz“ geregelt ist. Bis zum Ende des vergangenen Jahres war die wichtigste Besonderheit, die daraus hervorging, der Umstand, dass die Hauptstädter ihren Bürgermeister nicht selbst wählten, sondern dieser vom Präsidenten ausgewählt und ernannt wurde.<sup>32</sup> Bedeutender allerdings als die gesetzlichen Regelungen ist es, dass die Hauptstadt aus ihrer Rolle als unbestrittenes Zentrum des Landes ein Potenzial gewinnt, das sie in ihrer Bedeutung weit über alle anderen Städte Georgiens hinaushebt. Mit 1,5 Millionen Einwohnern beherbergt die Stadt etwa jeden dritten Bürger des Landes in ihren Grenzen, und die wirtschaftliche Leistung Georgiens entsteht zum Großteil hier. Da fast alle größeren Vermögen und ein Großteil des wertvolleren Immobilienbesitzes in Tiflis registriert sind, ist die Stadt auch die einzige Kommune des Landes, die über umfangreiche Einnahmen aus der Vermögenssteuer verfügen kann.<sup>33</sup> Entsprechend kann es kaum verwundern, dass der gegenwärtige Präsident Saakashvili seinen politischen Aufstieg als Vorsitzender des Stadtparlamentes der Hauptstadt begann. Hier gelang es ihm, sich zu etablieren und eine Machtposition aufzubauen, von der aus er den Angriff auf die Spitze des Staates wagen konnte. Im Präsidentenamt angekommen, ist er nun selbst bemüht, sicherzustellen, dass Tiflis unter Kontrolle seiner „Nationalen Bewegung“ bleibt, die im Stadtparlament momentan über eine Mehrheit von über 80 Prozent verfügt.

Mit der aktuellen Verwaltungsreform wurde mit Beginn des Jahres 2007 die politische Position der Hauptstadt weiter gestärkt. Zum einen wird der Bürgermeister nun nicht mehr ernannt, sondern – wie in den anderen neuen Munizipalitäten auch – vom *sakrebulo* gewählt. Zum anderen dürften der Stadt gegebenenfalls auch die zu erwartenden Einnahmen aus der Einkommensteuer zu einer größeren Unabhängigkeit verhelfen, da auch diese Steuer aufgrund der vergleichsweise hohen Einkommen in Tiflis in weit größerem Maße als in anderen Städten Aufkommen generiert. Wenn es überhaupt einer der Munizipali-

---

<sup>32</sup> Vgl. §22 (1) Hauptstadtgesetz.

<sup>33</sup> Hinzu kommen noch Einnahmen aus der Spielsteuer, die ebenfalls landesweit praktisch nur in Tiflis anfällt.

täten unter den neuen Bedingungen gelingen sollte, die ihr zugeordneten Aufgaben einigermaßen zu erfüllen, dann nur der Hauptstadt.

Um so mehr ist zu erwarten, dass die Zentralregierung Wege suchen (und finden) wird, die Stadt unter Kontrolle zu behalten. Sollte sie bei diesem Unterfangen scheitern (womit allerdings derzeit kaum jemand ernsthaft rechnet), wird ein Machtwechsel im Land sehr wahrscheinlich. Dies allerdings gilt bereits auf Grund der „natürlichen“ Bedeutung Tiflis' für Georgien und ist somit weitestgehend unabhängig von den gesetzlichen Regelungen, die den Status der Hauptstadt bestimmen. Anders als die Position Adschariens ist die Rolle von Tiflis somit auch als Zukunftsperspektive für die abgespaltenen Territorien wenig tauglich. Umgekehrt könnte eher die Gefahr, dass ein zu selbstbewusstes Tiflis die Zentralgewalt herauszufordern droht, zum Argument werden, dem Entstehen weiterer selbständiger Machtzentren mit Vorsicht zu begegnen.

## V. Bewertung

Unternimmt man den Versuch, die zu Beginn des Jahres 2007 umgesetzte Reform der subnationalen Struktur Georgiens einer kritischen finanzwissenschaftlichen Würdigung zu unterziehen, sind leider nur wenige Elemente zu erkennen, die auf eine Realisierung des Effizienz steigernden Potenzials hoffen lassen, das Ökonomen einer Politik der Dezentralisierung üblicherweise zumessen. Stattdessen drängt sich eher der Eindruck auf, dass die Verlagerung echter politischer Gestaltungsmöglichkeiten auf die dezentrale Ebene politisch möglicherweise gar nicht gewollt ist und daher auch nur oberflächlich und *pro forma* umgesetzt wird.

Die neu eingeführte Aufgabenzuordnung zwischen Zentrale und neu zu bildenden kommunalen Einheiten, so viel ist immerhin zu konstatieren, entspricht weitgehend dem, was in föderal organisierten Staaten der zentralstaatlichen Ebene einerseits und den subnationalen Gebietskörperschaften andererseits üblicherweise zugewiesen wird. Dies bedeutet allerdings, dass die Kommunen, deren Größe in der deutlichen Mehrzahl der Fälle auch nach der Gebietsreform nicht über 50.000 Einwohnern liegt<sup>34</sup>, mit Verantwortung für Bereiche betraut worden sind, die in anderen Ländern auf einer Ebene wahrgenommen wird, deren Größe oft die des ganzen Staates Georgien deutlich übersteigt. In

---

<sup>34</sup> Vier der Rayone bringen es laut Statistischem Amt Georgiens nicht einmal auf 10.000 Einwohner – vgl. Statistics Georgia 2006, hier: [http://www.statistics.ge/\\_files/georgian/population/mosaxleoba%201997-2006.doc](http://www.statistics.ge/_files/georgian/population/mosaxleoba%201997-2006.doc).

dieser Zuordnung reflektieren sich üblicherweise Skalenvorteile und *spill-over*-Effekte bei der Bereitstellung der entsprechenden öffentlichen Güter, die aus Effizienzgründen die Delegation an eine hinreichend große Körperschaft nahe legen. Dass, wie gezeigt, die tatsächlich verlagerten Kompetenzen gerade im Bildungs- und Gesundheitsbereich im Ergebnis der georgischen Reform geringer bleiben dürften, als es heute auf den ersten Blick scheinen mag, ist daher vom Gesichtspunkt der effizienten Aufgabenverteilung durchaus zu begrüßen. Um so schwerer allerdings wiegt angesichts dieser Probleme die reale finanzielle Belastung, die aus diesen Bereichen auf die Kommunen zuzukommen droht, und es stellt sich die Frage nach der zu erwartenden Finanzausstattung der kommunalen Ebene und damit nach der mit der Reform verbundenen Dezentralisierung von Teilen des Steueraufkommens sowie dem neuen vertikalen Finanzausgleich.

Der im Gesetz verankerte Gedanke, den Kommunen bei der wichtigsten ihnen zustehenden Steuer (der Land- und Vermögenssteuer) ein Hebesatzrecht (wenn auch nur innerhalb eines vorgegebenen Bandes) einzuräumen, ist im Sinne einer effizienzorientierten Besteuerung grundsätzlich richtig. So nämlich kann von den Kommunen eine freie Entscheidung über die Kombination von Steuerbelastung auf der einen und Menge und Qualität öffentlicher Leistungen auf der anderen Seite getroffen werden, die den Präferenzen der Bürger nahe kommt<sup>35</sup>. Voraussetzung ist dabei, dass die Steuerbasis immobil beziehungsweise zumindest an die Nutznießer der staatlichen Leistungen geknüpft ist, um eine ineffiziente *race to the bottom* bei den Steuersätzen im Konkurrenzkampf um die Steuerbasis zu vermeiden.<sup>36</sup> Auch diese Anforderung ist mit der georgischen Steuerzuordnung auf den ersten Blick erfüllt. Leider aber sind diese Erwägungen lediglich theoretischer Natur, solange in den Kommunen praktisch keinerlei Basis für die betroffenen Steuern vorhanden ist. Im Fall der Einkommensteuer dagegen, die tatsächlich wenigstens eine gewisse Einnahmengrundlage in die Fläche tragen könnte, ist auf ein eigenes Gestaltungsrecht der Kommunen verzichtet worden.

Auch zum Finanzausgleich ist zu sagen, dass die Entscheidung für ein formelorientiertes Zuweisungssystem Planungssicherheit bieten kann und so eine wichtige Voraussetzung effizienten Wirtschaftens auf kommunaler Ebene mitbringt. Zur vorgesehenen Gestaltung der Ausgleichsformel ist allerdings kri-

---

<sup>35</sup> Die Annäherung von politischem Angebot und Präferenzen der Bürger kann dabei sowohl im demokratischen Verfahren als auch mittels des Tieboutschen voting by feet erfolgen, vgl. Tiebout (1956).

<sup>36</sup> Vgl. Wildasin (1988).

tisch anzumerken, dass die gewählte Orientierung am tatsächlichen Steueraufkommen zu Fehlanreizen führen kann. Wenn nämlich den Kommunen jeder Lari Ausfall an Steuereinnahmen zu (bis zu) 70 Prozent aus dem Staatshaushalt ersetzt wird, schafft das Anreize, zum einen Steuersätze dort, wo ein Diskretionsspielraum besteht, ineffizient niedrig zu wählen<sup>37</sup>, und zum anderen beim Eintreiben der Steuern ineffizient wenig Sorgfalt walten zu lassen, denn die ausgefallenen Steuern verbleiben voll bei ortsansässigen Bürgern und Unternehmen, während die Kommune gleichzeitig für diesen Verlust von staatlicher Seite (teilweise) entschädigt wird.<sup>38</sup> Viel schwerer noch beim Versuch einer kritischen Würdigung des beschlossenen Finanzausgleichs wiegt der Umstand, dass dessen in der Ausgleichsformel implizit avisiertes Volumen viel zu gering sein dürfte, um spürbar Wirkung zu entfalten. Zunächst ist nicht einsichtig, wie in einer Situation, in der die Steuereinnahmen der Kommunen landesweit bei weitem nicht ausreichen dürften, um die ihnen zugeordneten Aufgaben auch nur ansatzweise erfüllen zu können, das durchschnittliche kommunale Steueraufkommen pro Kopf als geeigneter Orientierungspunkt für eine noch darunter liegende Mindestausstattung dienen soll.<sup>39</sup> Hinzu kommt, dass durch die Deckelung der Gesamtzuweisungen die Möglichkeit einer weiteren Reduzierung der ohnehin kargen Transfers im Raum steht. Völlig zur Farce wird der Finanzausgleich sodann durch die Nichteinbeziehung von Tiflis bei der Durchschnittsbildung – also die Herausrechnung der einzigen Kommune, auf die die oben skizzierte Situation der weitgehenden Mittellosigkeit nicht in dieser Schärfe zutrifft. Diese Gestaltung des Finanzausgleichs ist daher maximal als erster Schritt in Richtung auf eine echte finanzielle Absicherung kommunaler Autonomie zu verstehen (so eine solche denn überhaupt politisch gewollt ist).

Betrachtet man somit die unzureichende Aufkommenswirkung beider Aspekte der Reform der kommunalen Einnahmen und stellt dieser die zu erwartenden Mehrbelastungen auf der Ausgabenseite gegenüber, liegt klar vor Augen, dass sich die desolante finanzielle Situation der kommunalen Ebene in der unmittelbaren Zukunft eher verschlimmern als verbessern dürfte. Damit ist zu erwar-

---

<sup>37</sup> „Ineffizient niedrig“ meint hier, dass der Steuersatz niedriger gewählt wird, als er – unter Absehung von Einkommenseffekten – im Fall der finanziellen Selbstständigkeit gewählt würde.

<sup>38</sup> In diesem Zusammenhang ist es durchaus positiv zu bewerten, dass die Steuererhebung organisatorisch auch weiterhin der zentralen Ebene zugeordnet bleibt, dennoch sind gewisse Möglichkeiten der Kommunen, hier Einfluss zu nehmen, nicht auszuschließen.

<sup>39</sup> Wenn 70 Prozent der Lücke zum Durchschnitt der Pro-Kopf-Einnahmen gefüllt werden, bilden 70 Prozent dieses Durchschnittes somit die finanzielle Pro-Kopf-Finanzausstattung einer Kommune ohne eigene Einnahmen und damit die rechnerische Mindestausstattung.

ten, dass in der georgischen Verfassungswirklichkeit wahrscheinlich auch weiterhin willkürlich gewährte individuelle Transfers an einzelne Kommunen das zentrale Finanzierungsinstrument für deren Aufgaben bleiben dürften. Institutionelle Kongruenz<sup>40</sup>, in deren Kontext Dezentralisierung tatsächlich zu einer effizienteren Verwendung öffentlicher Mittel führen könnte, wird so nicht erreicht, stattdessen entscheidet Tiflis über originäre Belange der Kommunen wesentlich mit und liefert auch direkt oder indirekt die Finanzierung. Diese Situation ändert sich erst, sobald entweder echter Diskretionsspielraum bezüglich der eigenen Steuereinnahmen gewährt wird (also Kommunen die Möglichkeit bekommen, Veränderungen an Sätzen von Steuern vorzunehmen, die auch tatsächlich nennenswert Aufkommen generieren) oder Kommunen ausreichend eigene Einnahmen erzielen, um auf individuelle Zuweisungen der Zentrale ganz verzichten zu können.<sup>41</sup> Außer für die Stadt Tiflis zeichnet sich eine solche Entwicklung aber nirgendwo auch nur als mittelfristige Möglichkeit ab.

Diese Einschätzung lässt sich ohne größere Abstriche auch auf die autonome Republik Adscharien übertragen. Solange auch hier die Kommunen wie auch sonst im Lande von Tiflis abhängen und auch die Republikregierung nicht frei ist, eigene Entscheidungen zu treffen und eigene Einnahmen selbstständig auszugeben, bleibt die Autonomie wirkungslos. Sie ist in dieser Form nicht Effizienz steigernd, sondern lediglich teuer. Will man sie nicht abschaffen, sollte man sie also mit Inhalt füllen – gerade die historische Kontinuität dieser Region in Verbindung mit der unbestrittenen Zugehörigkeit zu georgischem Volk und Staatsverband sind eigentlich ideale Voraussetzungen, um hier einen Versuch in Sachen dezentrale Entscheidungsfindung zu unternehmen. Eine solche Dezentralisierung allerdings würde die tatsächliche Bereitschaft der Zentralregierung voraussetzen, Kompetenzen und finanzielle Mittel weiterzugeben. Eine solche Bereitschaft ist in Georgien derzeit offenkundig nicht gegeben. Stattdessen scheint es momentan der Zentralregierung zu gelingen, auf dem Weg über eine nominelle „Dezentralisierung“ die Kommunen und Re-

---

<sup>40</sup> Institutionelle Kongruenz, also die Übereinstimmung der Gruppen derer, die über eine Maßnahme beschließen, den Nutzen aus dieser ziehen und sie finanzieren, stellt einen direkten Weg dar, die Voraussetzung für eine effiziente Bereitstellung öffentlicher Leistungen auf dezentraler Ebene zu gewährleisten. Sind dagegen nicht alle Nutznießer an der Entscheidung beteiligt (z.B. bei spill-over-Effekten), ist im Ergebnis eine ineffizient niedrige Menge der öffentlichen Aktivität zu erwarten; werden dagegen Leute zur Finanzierung herangezogen, die nicht in die Entscheidungsfindung einbezogen sind, liegt es nahe, dass diese ausgebeutet werden, um die Leistung in zu großem Maße bereitzustellen. – Vgl. Blankart (2005).

<sup>41</sup> Wesentlich ist hier nicht, dass der Verzicht tatsächlich stattfindet, sondern in erster Linie, dass er stattfinden könnte, ohne dass die Kommune unter der Last ihrer unverzichtbaren Aufgaben zusammenbrechen würde.



gionen des Landes, eingeschlossen die bisher einzige autonome Republik, noch stärker an sich zu binden und das Netz aus persönlichen und parteipolitischen Loyalitäten, mit Hilfe dessen sie das Land politisch weitgehend kontrolliert, noch weiter zu verstärken. Dabei spielt sie eine Strategie des Alles-oder-Nichts: Sollte eines Tages die Macht in Tiflis verloren gehen, gibt es keinen regionalen Rückzugsraum, der zum Überwintern und zur Regeneration zur Verfügung stünde. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt allerdings scheint diese Möglichkeit eher theoretischer Natur zu sein, denn noch steht niemand bereit, Präsident Saakashvili und seine Gefolgsleute zu ersetzen.

Sieht man von der offenkundigen Klientelpolitik ab, die, anfangs mit den Erfordernissen der Konsolidierung nach revolutionärer Machtübernahme begründet, mittlerweile zum Hindernis einer tiefer gehenden Demokratisierung des Landes wird, ist gegen den Gedanken, ein Land der Größe und des Entwicklungsstandes Georgiens weitgehend zentralistisch von der Hauptstadt aus zu regieren, grundsätzlich wenig einzuwenden. Als Argumente wären in diesem Sinne beispielsweise anzuführen, dass von vielen öffentlichen Leistungen, die in den wenigen Zentren des Landes – insbesondere in der Hauptstadt Tiflis, aber auch in den Hafenstädten Poti und Batumi – erbracht werden, zweifelsohne das ganze Land mit profitiert, also klassische *spill-over*-Effekte gegeben sind. Des Weiteren ließe sich anführen, dass gegenwärtig nur auf das Nötigste beschränkte öffentliche Leistungen in Verbindung mit der ethnischen Homogenität des Landes vermuten lassen, dass Kosteneinsparungen durch Skaleneffekte mögliche Nutzengewinne aus dem individuellen Zuschnitt der öffentlichen Aktivitäten deutlich übersteigen dürften (solange es nicht um im engeren Sinne klassische kommunale Aufgaben geht). Zum dritten steht angesichts der Einkommenssituation weiter Teile der Bevölkerung bei vielen politischen Maßnahmen die Frage der Verteilungswirkung im Vordergrund<sup>42</sup>, was ebenfalls eine Entscheidungsfindung auf zentraler Ebene nahe legt.<sup>43</sup>

Ein solcher somit durchaus verständlicher Zentralismus sollte dann allerdings auch politisch offen vertreten werden. Ebenfalls wichtig wäre es auch in einem solchen Kontext, die Kommunen für die ihnen verbleibenden klassischen kommunalen Aufgaben im Rahmen eines durchschaubaren und verlässlichen Systems finanziell hinreichend auszustatten. Bleibt Georgien allerdings zent-

---

<sup>42</sup> Dies gilt beispielsweise für die Frage des Umgangs mit öffentlichen Versorgungsunternehmen: so dürfte eine völlige Privatisierung hier aus sozialpolitischen Gründen nur in Verbindung mit einer substantiellen Subventionierung der Verbraucherpreise realistisch sein.

<sup>43</sup> Um Ineffizienzen durch Wanderungsbewegungen und *race-to-the-bottom*-Wettbewerb zu vermeiden, wird Sozialpolitik gemeinhin als klassische Aufgabe der zentralen Regierungsebene angesehen.

ralstaatlich organisiert – womit angesichts der soeben beschriebenen Nicht-Dezentralisierung zu rechnen ist – bleibt auch die Frage einer verbesserten Perspektive für die wieder einzugliedernden Landesteile Abchasien und Süd-Ossetien offen. In diesen Fällen nämlich legt sich schon auf Grund ethnischer und sprachlicher Unterschiede, aber auch mit Blick auf das durch die Auseinandersetzungen der letzten Jahre geschwundene gegenseitige Vertrauen das Angebot einer weitgehenden Dezentralisierung nahe, die eine Alternative zum abschließenden Vollzug der Sezession bieten könnte.<sup>44</sup> Auch wenn mit Blick auf die Stabilisierung des Staatswesens das Leitbild der institutionellen Kongruenz merklich an Strahlkraft verliert<sup>45</sup>, bedarf es somit einer Alternative zum gegenwärtigen Zustand der Vollzentralisierung unter politischer Versklavung jeglicher lokaler Entscheidungsträger. Diese Alternative sollte zum einen in Bereichen, in denen eine landesweit einheitliche Regelung für die Bevölkerung in den betroffenen Regionen in besonderer Weise Einschränkungen mit sich brächte, für weitgehende Autonomie sorgen, zum anderen aber bei kostenintensiven Verwaltungsaktivitäten die Skaleneffekte zentraler Bereitstellung in Anspruch nehmen. Die bereits bestehende zentrale Organisation insbesondere der Steuerverwaltung könnte sich hier als Vorteil erweisen. Zur Finanzierung der dezentralisierten Aufgaben wäre es wünschenswert, den Regionen eine hinreichend ergiebige Steuerbasis zur Verfügung zu stellen und diese nötigenfalls um einen formelorientierten, politischer Willkür entzogenen Finanzausgleich zu ergänzen.<sup>46</sup>

Die adscharische Autonomie bietet, wie beschrieben, eine geradezu ideale Möglichkeit, in solcher oder vergleichbarer Form ein Konzept regionaler Autonomie zu entwerfen und weiterzuentwickeln. Dass davon kein Gebrauch gemacht, sondern im Gegenteil auch und gerade in Adscharien unter dem Banner angeblicher Autonomie die Zentralregierung als einziger echter Entscheidungsträger institutionell verankert wird, zieht dagegen die Glaubwürdigkeit auch der Angebote in Frage, die die georgische Regierung im Rahmen der Friedensbemühungen von Vereinten Nationen und OSZE den Regierungen von Abchasien und Süd-Ossetien gemacht hat.<sup>47</sup>

---

<sup>44</sup> Vgl. Panizza (1998).

<sup>45</sup> Vgl. Benz (2003).

<sup>46</sup> Idealerweise orientiert sich ein solcher Finanzausgleich an einer Größe, die die Region zumindest kurzfristig nicht beeinflussen kann, also z. B. bei Steuersatzautonomie nicht am tatsächlichen Steueraufkommen, sondern an der zu Grunde liegenden Steuerbasis.

<sup>47</sup> „With Ajara's head of government nominated by the president, however, it seems highly unlikely that the heads of other regions will be given greater democratic legitimacy.“ (ICG, S. 12)

## Literaturverzeichnis

- Benz, Arthur (2003): Föderalismus und Demokratie. Eine Untersuchung zum Zusammenwirken zweier Verfassungsprinzipien (Hagen), in: *polis*, Nr. 57/2003
- Blankart, Charles B.(2005): *Öffentliche Finanzen in der Demokratie. Eine Einführung in die Finanzwissenschaft* (München: Vahlen).
- Economist (2005): „After Aslan. Ajaria, a Georgian success story“, in: *The Economist*, 18. August.
- ICG [International Crisis Group] (2004): *Saakashvili's Ajara Success: Repeatable Elsewhere in Georgia?*, ICG Europe Briefing, 18 August, <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UNTC/UNPAN018787.pdf>
- Panizza, Ugo (1998): „Decentralization as a Mechanism to Prevent Secession“, in: *Economic Notes*, Bd. 27 (2), S. 263-279.
- Tiebout, Charles M. (1956): „A Pure Theory of Local Expenditures“, in: *The Journal of Political Economy*, Bd. 64 (5), S.416-424.
- UNDP [United Nations Development Programme] (2005): *Fiscal Decentralization in Transition Economies. Case Studies from the Balkans and Caucasus* (Bratislava: UNDP)
- Venice Commission [European Commission for Democracy through Law] (2004): *Opinion on the Draft Constitutional Law of Georgia on the Status of the Autonomous Republic of Adjara. Adopted by the Venice Commission at its 59th Plenary Session (Venice, 18-19 June 2004) on the basis of comments by Mr Giorgio Malinverni (Member, Switzerland) [,] Mr Hans-Heinrich Vogel (Substitute Member, Sweden)*, CDL-AD(2004)018, Opinion no. 291/2004, [http://www.venice.coe.int/docs/2004/CDL-AD\(2004\)018-e.pdf](http://www.venice.coe.int/docs/2004/CDL-AD(2004)018-e.pdf)
- Wildasin, David E. (1988): „Nash Equilibria in Models of Fiscal Competition“, in: *Journal of Public Economics*, Bd. 35, S. 229-240.

# **Einkommensteuerschätzung in Georgien**

**André Jastrzembski**

## **I. Einleitung und Zielstellung**

Die Steuerschätzung ist ein tragendes Fundament der Haushalts- und Finanzpolitik eines jeden Landes, in dem Steuern eine wichtige Größe der öffentlichen Einnahmen darstellen. Seit dem Beginn der christlichen Zeitrechnung entwickelten bereits die Römer ein zunehmend komplexer werdendes Zensusverfahren, mit dessen Hilfe aus Personen- und Vermögensdaten erste Schätzungen über Abgaben und Tribute durchgeführt werden konnten (vgl. Jones 1953, Neesen 1981). Die Bundesregierung des jungen Nachkriegsdeutschlands entschied sich 1954 nach einer inhaltlichen Auseinandersetzung mit dem ifo-Institut für Wirtschaftsforschung, mit dem Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ einen institutionellen Rahmen für bereits bestehende und zum Teil konkurrierende Prognoseansätze zu schaffen (Fox 2005). Dass sich eine vergleichbare Institution in Georgien in den vergangenen drei Jahren seit der Rosenrevolution im Mai 2004 noch nicht herausbilden konnte, ist nachvollziehbar. Dennoch zeigt sich ebenso deutlich die Notwendigkeit einer solchen Entwicklung.

Die Steuerschätzung ist ein wichtiges Instrument der Information, der Transparenz und der Kontrolle und dient somit der wirtschaftlichen und politischen Stabilität eines Landes. Mit den gewonnenen Informationen kann die finanzielle Situation der öffentlichen Haushalte zum aktuellen Erhebungszeitpunkt beschrieben bzw. die kurze und mittelfristige Perspektive relativ genau betrachtet werden. Die dadurch aufgezeigten Handlungsspielräume der Finanzpolitik helfen bei der Definition und Planung innerhalb anderer Politikbereiche. Bereit gestellte Informationen, sofern sie genutzt und verarbeitet werden können, machen ein politisches System generell transparenter. Öffentliche Einnahmen entstehen in der Regel zu einem erheblichen Anteil aus den Steuergeldern der Bürger, für die somit ein Informationsrecht hinsichtlich der Entstehung und Verwendung von staatlichen Finanzen abgeleitet werden kann. Von der transparenten Information ist es schließlich nur ein kleiner Schritt zur Kontrolle, denn ebenso wie im privaten Sektor sind auch in der öffentlichen Sphäre Geld sowie Einfluss und Macht eng miteinander verknüpft. In Georgien geführte

Gespräche mit Vertretern aus Politik, Wissenschaft und Gesellschaft deuten darauf hin, dass wichtige politische Entscheidungen oft sehr zentral und autoritär getroffen werden. Angesichts einer nur schwach entwickelten Opposition wird per Präsidialdekret über die Verteilung und Verwendung öffentlicher Mittel nach willkürlichen Kriterien entschieden. Hierin liegt gleichzeitig der Schnittpunkt zwischen dem Bedarf an der Kontrolle staatlicher Gewalt, wozu die Steuerschätzung ihren Beitrag leisten kann, und den anzunehmenden Widerständen bei deren Einführung.

Diese Arbeit widmet sich der Auswertung der vierteljährlichen georgischen Haushaltsumfrage für das Jahr 2005. Anhand eines Excel-basierten, statischen Modells werden georgische Haushaltseinkommen hinsichtlich ihrer Höhe, Zusammensetzung und regionalen Verteilung untersucht. Die Arbeit gliedert sich dabei in drei Teile. Zunächst werden im ersten Abschnitt die verwendete Datengrundlage vorgestellt, die zu untersuchenden Variablen beschrieben und später zu verwendende Begriffe und Definitionen festgelegt.

Der zweite Teil der Analyse beschäftigt sich mit der Beschreibung des Einkommenssteuersubstrats im Status quo. Die im Vordergrund der Untersuchung stehenden Fragen lauten beispielsweise: Welche Bemessungsgrundlage für die Einkommensbesteuerung gibt es derzeit im sich entwickelnden Georgien? Aus welchen Quellen speist sich dieses Einkommen und welchen Anteil machen diese am Gesamteinkommen eines Haushalts aus? Inwieweit sind diese Quellen überhaupt besteuert? Gibt es eine regionale Konzentration von Einkommen und welche Regionen sind vergleichsweise reich bzw. arm? Diese Beschreibung ist notwendig, um auf deren Grundlage mögliche Alternativen zu diskutieren.

Im dritten Teil wird das noch zu implementierende Modell der Einkommensbesteuerung anhand der rechtlichen Rahmenbedingungen, wie sie im aktuellen Steuergesetz von 2005 formuliert werden, herausgearbeitet. Eine vollständige Umsetzung war bisher auf Grund der eingeschränkten Datenlage noch nicht möglich. Dennoch lässt sich mit dem Modell die statische Simulation eines Haushaltsfreibetrages bereits durchführen. Diese Simulation zeigt abschließend, dass die aus Gründen der Existenzsicherung wünschenswerte Einführung eines Freibetrages wegen der sehr hohen zu erwartenden Steuerausfälle noch für einige Zeit aufgeschoben werden muss. Oberste Priorität hat zunächst die Ausweitung der Steuerbasis durch die Begrenzung der Schattenwirtschaft und durch weiteres Wirtschaftswachstum.

## II. Die statistische Datengrundlage

Das Amt für Statistik des georgischen Wirtschaftsministeriums hat mit der Hilfe der Weltbank und Statistics Canada in den späten 90er Jahren ein Haushaltsbefragungssystem erarbeitet und implementiert. Seit Januar 2001 werden vierteljährlich die Daten von rund 3.000 Haushalten pro Umfragewelle zusammengetragen. Die Haushalte werden mit statistisch fundierten Auswahlverfahren aus der Grundgesamtheit erhoben. Regional geschichtet wird dabei nach zehn Regionen, die im Großen und Ganzen den elf historischen Regionen Georgiens entsprechen. Ausnahmen sind die Regionen der beiden abtrünnigen Republiken Abchasien und Süd-Ossetien, für die keine Daten erhoben werden. Hinzu kommt die Hauptstadt Tbilissi, die als eigenständige Region behandelt wird. Die Anzahl der zu befragenden Haushalte einer historischen Region ist proportional zur Quadratwurzel der Einwohnerzahlen nach dem letzten Bevölkerungszensus von 2002, womit weniger bevölkerte Gebiete in der Stichprobe überrepräsentiert sind. Die Haushalte werden über ein zweistufiges Verfahren aus der Grundgesamtheit ausgewählt. Zunächst wird das georgische Staatsgebiet in 12.000 Zählgebiete eingeteilt. Des Weiteren wird jede historische Region in eine bestimmte Anzahl von Schichten unterteilt, die innerhalb einer Region ungefähr gleich große Bevölkerungszahlen aufweisen. In der ersten Stufe werden innerhalb dieser Schichten insgesamt 300 Zählgebiete ausgewählt. Auf der zweiten Stufe werden in den Zählgebieten nach einem systematischen Auswahlverfahren ca. 3.500 Haushalte bestimmt, die in die Befragung einbezogen werden sollen. Die Befragung geschieht in persönlichen Interviews, die von 160 bis 170 entsprechend geschulten Mitarbeitern durchgeführt werden.

In der Umfrage werden sowohl demografische Daten zur Struktur der Haushalte als auch detaillierte Angaben zur Einkommenssituation der Haushalte erhoben. Hinsichtlich der Einkommensarten werden nicht nur steuerrelevante Einkunftsarten, sondern auch steuerfreie Einkommen wie zum Beispiel empfangene Transfers von im Ausland lebenden Verwandten erfragt. Gleichzeitig werden die in Eigenproduktion und Subsistenzwirtschaft hergestellten Güter zu Marktpreisen bewertet, so dass ein umfassender Einkommensbegriff abgebildet wird. In Sachen Eigenproduktion wird sogar nach deren Verbrauch zum persönlichen Bedarf und nach den Verkaufserlösen aus eventuellen Überschüssen unterschieden. Diese Daten zum Einkommen werden seit dem 2. Quartal 2003 erhoben und sehr zeitnah aufbereitet. Da zum Januar 2005 ein komplett überarbeitetes Steuergesetz in Kraft trat, welches sich kaum mit dem vorherigen System vergleichen lässt, kommen in diesem Beitrag nur die Daten

für 2005 zur Auswertung. Sobald auch das letzte Quartal für das Jahr 2006 vorliegt, kann die Analyse entsprechend erweitert werden.

## II.1 Die regionale Schichtung der Daten

Die historischen Regionen bilden keine eigene Gebietskörperschaftsebene und finden ihre Existenzberechtigung - wie über ihre Bezeichnung angedeutet - lediglich in historisch gewachsenen Traditionen. Mit der jüngsten Verwaltungsreform wurden zum Jahresbeginn 2007 die 1004 Kommunen des Landes zu 66 lokalen Regierungseinheiten (LGUs), darunter 61 Kreise (Rayone) und 5 kreisfreie Städte, zusammen gefasst. Leider erlauben die Daten der Haushaltsbefragung keine Differenzierung nach den LGUs, sondern nur nach den historischen Regionen. Diese sind in der unten stehenden Abbildung 1 aufgezeigt. Die zwei Regionen Raga-Lechkumi und Imereti wurden zu einer Einheit zusammengefasst, da die erste von beiden aufgrund ihrer geringen Bevölkerungsdichte in der Befragung eine zu geringe Klassenhäufigkeit aufwies.

**Abbildung 1: Die historischen Regionen Georgiens**



Quelle: [www.world-gazette.com](http://www.world-gazette.com), eigene Bearbeitung

In jeder Region werden die ausgewählten Zählgebiete in 12 gleich große Rotationsgruppen aufgeteilt. Jeden Monat werden 8,3% der Stichprobenhaushalte durch neue ersetzt, so dass sich die gesamte Stichprobe innerhalb eines Jahres erneuert. Die Haushalte verbleiben somit für jeweils vier Befragungswellen in der Stichprobe. Dennoch kann bei dieser Datengrundlage nicht einmal von einem kleinen Panel gesprochen werden, weil jeder Haushalt in jeder Quartalsbefragung eine stetig fortlaufende Eingangsnummer (Universal Identi-

fication – UID) erhält. Es lässt sich nicht rekonstruieren, welche vier Eingangsnummern ein bestimmter Haushalt in seiner Stichprobenlaufzeit erhalten hat. Sämtliche Daten in der Befragung sind demzufolge Querschnittsdaten und die vier Beobachtungsreihen eines Haushalts werden wie einmalige Beobachtungen von vier einzelnen Haushalten betrachtet. Bei einer repräsentativen Erhebung werden die Ergebnisse dadurch nicht verzerrt, lediglich bei einem fehlerhaften Stichprobendesign werden Verzerrungen verstärkt. Gemäß dem zuständigen Amt für Statistik werden die persönlichen Gewichtungen der Haushalte fortwährend überprüft und gegebenenfalls angepasst.

## **II.2 Ausgewählte Daten und Begriffsdefinitionen**

Die zur Verfügung stehenden Daten sind nach personenbezogenen und haushaltsbezogenen Größen getrennt. Der über die durchlaufende UID gekennzeichnete Haushalt stellt praktisch die Grundeinheit der Befragung dar. Sämtliche Einkommensgrößen sind auf der Haushaltsebene aggregiert und lassen keine Schlussfolgerungen zu den jeweiligen Beiträgen der einzelnen Haushaltsmitglieder zu. Hinsichtlich der derzeit geltenden Individualbesteuerung nach einer Flat-Tax ohne Freibetrag ist diese fehlende Information für die Berechnung der Steuerlast des Haushalts nicht weiter erheblich. Die Besteuerung des Haushaltseinkommens ergibt dieselbe Steuerlast wie die Summe der einzelnen Steuerbeträge bei Individualbesteuerung. Lediglich für die Modellierung eines Reformvorschlags mit Flat-Tax und Freibetrag und der somit entstehenden indirekten Progression für den einzelnen Steuerschuldner ist es wichtig zu wissen, wie sich das Haushaltseinkommen zusammensetzt. Entsprechende Näherungslösungen werden zu gegebener Zeit diskutiert werden.

Das Einkommen des Haushalts setzt sich aus insgesamt 13 Teilgrößen (Tabelle 1) zusammen. Diese Teilgrößen werden vom Autor zu drei Einkommensarten zusammengefasst. Die Unterscheidung ist steuerrechtlich nicht relevant, da alle (messbaren) Einkommen mit dem gleichen konstanten Steuersatz von derzeit 12% besteuert werden, sie dient lediglich der übersichtlicheren Darstellung der Einkommensquellen. Die erste Einkommensart ist das Arbeitseinkommen und beinhaltet Einkünfte aus abhängiger und selbständiger Beschäftigung. Hinzu gerechnet werden müssten eigentlich auch die geldwerten Leistungen, die Unternehmen an ihre Beschäftigten zahlen, doch werden diese derzeit nicht steuerrechtlich erfasst. Die zweite Einkunftsart entspricht dem Vermögenseinkommen und enthält Einkommen aus Vermögenszuwächsen (z. B. Dividenden), aus der Vermietung von Vermögen, aus dessen Ver-



kauf sowie aus Krediten und Ersparnissen. Vermögenseinkommen wird, wenn auch mit großen Lücken, von den Finanzämtern erfasst und ist somit Bestandteil der georgischen Steuerbasis. Zur Steuerbasis gehört dagegen nicht die dritte Einkommensart, das unversteuerte Einkommen, da dessen Bestandteile entweder absichtlich von der Einkommensteuer befreit sind oder aus technischen Gründen nicht erfasst werden (können). Hierzu zählen der quantitativ bedeutende Anteil der in Eigenproduktion erstellten Güter sowie Pensionen, Stipendien, Transfers von im Ausland lebenden Verwandten, Transfers von in Georgien lebenden Verwandten sowie ein Sammelposten für sämtliche andere Einkünfte. Die Eigenproduktion wird von der Statistik zu Marktpreisen bewertet und nach selbst konsumierten sowie verkauften Gütern differenziert. Thematisch ließe sich diese Einkommensart zwar eher dem Arbeitseinkommen zuordnen und man hätte sie zumindest in eine weite Definition mit aufnehmen können. Doch es ist unwahrscheinlich, dass diese Einkünfte jemals zur Besteuerung herangezogen werden, so dass sie ähnlich wie empfangene Transfers von Verwandten „nur“ die finanzielle Situation des Haushalts etwas aufwerten.

**Tabelle 1: Einkommensbegriffe und -definitionen**

Begriff	Bestandteile	Erklärungen
Arbeits-einkommen	Abhängige Beschäftigung	Steuerbasis, messbare Einkünfte, die einer Besteuerung unterliegen sollten und daher in die Simulation eingehen
	Selbständige Beschäftig.	
Vermögens-einkommen	Vermögenszuwächse	
	Vermietung v. Vermögen	
	Verkauf von Vermögen	
	Kredite & Zinsen	
unversteuer-tes Einkom-men	Eigenproduktion Konsum	steuerbefreite bzw. derzeit kaum messbare Einkünfte, die nicht in die Simulation eingehen
	Eigenproduktion Verkauf	
	von Verwandten im Aus-land	
	von Verwandten	
	Pensionen	
	Stipendien	
	andere Einkünfte	

Unter den personenbezogenen Daten finden sich die gängigen demographischen Angaben zu Geschlecht, Alter, Familienstatus, Nationalität, Bildung u.ä. sowie tätigkeitsrelevante Variablen wie der Beschäftigungsstatus oder die nach 16 Kategorien differenzierte Angabe zum Wirtschaftszweig. Die Haushaltsmitglieder werden mit einer Mitgliedsnummer von 1 bis n versehen, obwohl es im Datensatz häufig vorkommt, dass nicht alle Mitgliedsnummern vertreten sind (z.B. erscheinen nur 1,2 und 4). Als Haushaltsgröße wird nicht die Anzahl der einzelnen Einträge (bei 1,2 und 4 = 3), sondern die maximale Angabe für n (im Beispiel = 4) angenommen, was mit an anderer Stelle erhobenen Daten übereinstimmt. Die beiden getrennt erstellten Datensätze zu Haushalten und Personen lassen sich beispielsweise über den Haushaltsvorstand miteinander verknüpfen. Ein bestimmtes Haushaltseinkommen kann in einem übergeordneten Datensatz mit nur einer Person assoziiert werden. Hierfür bietet sich die erfragte Position eines Familienmitglieds im Haushalt an (Vorstand, Partner, Kind). Demographische Angaben lassen sich anschließend in aggregierter Form wie Kinderzahl, Zahl der Erwerbstätigen usw. integrieren.

### **II.3 Hochrechnungsfaktoren (HRF)**

Eine besondere Herausforderung für jedes Modell, das auf einer Stichprobe basiert, stellt die Hochrechnung der gewonnenen Ergebnisse auf die Grundgesamtheit dar. Das kleine Abbild der Realität in Form einer Stichprobe wurde mit dem Ziel gewählt, das Rechen- bzw. Simulationsverfahren zu vereinfachen oder erst zu ermöglichen. Das Resultat ist nur hilfreich, wenn es statistisch vertretbare Rückschlüsse auf die Grundgesamtheit zulässt. Eine wesentliche Vorbedingung dafür ist, dass bei der Abbildung der Grundgesamtheit in der Stichprobe tatsächlich eines von zwei Prinzipien der Repräsentativität gewahrt bleibt. In der Regel versteht man darunter, dass die Auswahlwahrscheinlichkeit bzw. die relative Häufigkeit für eine bestimmte Merkmalsausprägung in Stichprobe und Grundgesamtheit gleich groß sind. Andererseits ist es ebenfalls zulässig, die Auswahlwahrscheinlichkeit einer Merkmalsausprägung in der Stichprobe absichtlich zu erhöhen, um die Genauigkeit der statistischen Rechenverfahren zu erhöhen. Bei beiden Methoden müssen die Gewichtungsfaktoren für die abschließende Hochrechnung bekannt sein. Im Folgenden werden drei verschiedene Möglichkeiten für HRF vorgestellt.

Eine erste Variante sind die haushaltsspezifischen Hochrechnungsfaktoren der Umfrage, die entsprechend dem oben beschriebenen zweistufigen Auswahlverfahren das Reziprok der Auswahlwahrscheinlichkeit für jeden einzel-

nen Haushalt beschreiben. Leider enthält die englische Version der Umfrageauswertung keine detaillierten Angaben zur Berechnung der Gewichtungsfaktoren und entsprechende Rückfragen wurden von georgischer Seite nur insoweit beantwortet, dass Statistics Canada bei der Berechnung federführend gewesen sei. Somit kann die Richtigkeit der HRF nur vermutet, nicht aber mathematisch nachvollzogen werden.

Als Alternative zu den haushaltsindividuellen HRF von Statistics Canada kommen einfache, aggregierte Auswahlätze in Frage. Ein Auswahlatz lässt sich ohne großen Aufwand aus dem Vergleich der regionalen Haushaltszahlen in der Stichprobe und denen vom Statistischen Amt Georgiens publizierten Häufigkeiten für ganz Georgien ableiten. Zu der Anzahl der Haushalte in der Grundgesamtheit muss man einschränkend sagen, dass diese Werte ohne weitere Erklärungen oder Quellenangaben in der Umfrageauswertung des Statistischen Amtes für das Jahr 2004 aufgeführt sind. Es ist anzunehmen, dass sie aus dem letzten Bevölkerungszensus von 2002 extrapoliert wurden. Eine direkte Ableitung aus der Stichprobe wäre unsinnig, da die Größe der Stichprobe nach obiger Darstellung aus der Grundgesamtheit ermittelt wurde. Da die Beobachtungen der Stichprobe das Jahr 2005 betreffen, werden bei dem Auswahlatz auf Haushaltsbasis zwei verschiedene Zeitbezüge ins Verhältnis gesetzt.

Als dritte Möglichkeit ließe sich ein relativ einfacher HRF mit Hilfe der neuesten Bevölkerungszahlen des Statistischen Amtes bilden. Die Herkunft der Daten ist ebenso ungeklärt wie die der oben genannten Haushaltszahlen, doch sie haben bei unterstellter Korrektheit den Vorteil, etwas aktueller zu sein, da sie die Jahre 2005 und 2006 abdecken. Der Vergleich der beiden Jahre zeigt, dass die Bevölkerungszahl von Georgien insgesamt um 1,8% gewachsen ist. Für die einzelnen Regionen ergeben sich Wachstumsraten zwischen 0,4% und 2,6%. Dies legt zumindest die Vermutung nahe, dass durch die Verwendung der Haushaltszahlen aus dem Jahr 2004 die Genauigkeit der Hochrechnung beeinträchtigt wird. Leider enthält die Haushaltsbefragung keine Personen unter 15 Jahren. Somit ergibt sich eine verzerrte Gesamtbevölkerungszahl aus der Umfrage und der Vergleich mit der Bevölkerungsstatistik für 2005 ist unzulässig.

In Tabelle 2 werden die HRF-Varianten 1 und 2 sowie die daraus resultierenden Abweichungen auf die hochgerechnete Steuerbasis (Gesamteinkommen) nach Regionen dargestellt. Die zweite Spalte der unten stehenden Tabelle gibt

das regionale Gesamteinkommen der Haushalte an, wenn man den haushaltsspezifischen Hochrechnungsfaktoren von Statistics Canada benutzt. Die dritte Spalte fasst das regionale Einkommen der Haushalte unter der Verwendung des Hochrechnungsfaktors zusammen, der aus den Haushaltszahlen gebildet wurde.

Die Tabelle 2 zeigt sehr deutlich, dass verschiedene Hochrechnungsfaktoren zum Teil erhebliche Auswirkungen auf die errechnete Steuerbasis haben. Die Abweichungen lassen keine Systematik erkennen, obwohl die durchschnittliche Unterschätzung prozentual höher ausfällt als die durchschnittliche positive Abweichung. Für das gesamte Staatsgebiet gleichen sich die Abweichungen nahezu aus. Die hohen negativen Abweichungen korrelieren eng mit der Anzahl der befragten Haushalte in den Regionen. Alle drei Regionen sind sehr dünn besiedelt. So wurden in der Region Mtskheta-Mtianeti im Durchschnitt 150 Haushalte pro Quartal befragt – der geringste Wert unter allen 10 Regionen. Danach folgen Guria mit 158 befragten Haushalten und Samtskhe-Javakheti mit 175, in den restlichen Regionen wurden jeweils 220 bis 460 Haushalte durch die Befragung erfasst. Die geringe Klassenhäufigkeit scheint im Zusammenhang mit den quantitativen Unterschieden zu stehen. Warum gerade in Adscharien die positive Abweichung besonders stark ausfällt, ist nicht nachzuvollziehen. Überhaupt ist eine Ursachenforschung reine Spekulation, solange die Methodik zur Berechnung der HRF durch Statistics Canada nicht vollständig bekannt ist. Tendenziell hat der durchschnittliche Haushalt hier aber ein kleineres Gewicht. Das könnte damit zusammen hängen, dass die zugrunde liegende Häufigkeit aller Haushalte in der Grundgesamtheit für das Jahr 2005 (Statistics Canada) höher ist als die von 2004 (alternativer HRF). Das fehlende Bevölkerungswachstum, in Verbindung mit einer angenommenen positiven Auswirkung auf die Entwicklung der Haushaltszahlen, würde zumindest die positiven Abweichungen in Tabelle 2 erklären.

Es ist ebenfalls denkbar, dass sich die Haushaltsstruktur in den Regionen über die Zeit verändert hat. Die HRF von Statistics Canada wurden in den späten neunziger Jahren auf Grund der damals bestehenden Struktur der Grundgesamtheit bestimmt und sie werden seitdem selbst angepasst. Das bedeutet, dass ein Haushalt mit bestimmten Eigenschaften, der heute in einer Umfrage gezogen wird, einen individuellen HRF erhält, der seiner Auswahlwahrscheinlichkeit in den späten neunziger Jahren entsprechen würde. Damit sind Abweichungen vorprogrammiert. Als letztmögliche Fehlerquelle kommt in Be-

tracht, dass mindestens eine Gesamtstatistik nicht korrekt ist, obwohl es sich unmöglich sagen lässt, welche das sein könnte.

**Tabelle 2: Robustheitstest für alternative Hochrechnungsfaktoren**

Region	Einkommen nach Hochrechnung mit indiv. HRF von Statistics Canada	Einkommen nach Hochrechnung mit eigener HRF auf Haushaltsbasis	Vgl. Spalte 2 und 3
Kaxeti	418.395.591	428.066.005	2,3%
Tbilissi	1.184.341.609	1.231.751.990	4,0%
Shida Kartli	290.533.331	300.086.727	3,3%
Kvemo Kartli	329.274.561	332.678.702	1,0%
Abchasien	-	-	-
Samtskhe-Javakheti	183.931.622	172.725.748	-6,1%
Ossetien	-	-	-
Adscharien	298.960.482	322.485.544	7,9%
Guria	150.864.805	137.131.025	-9,1%
Samegrelo	349.766.033	357.006.847	2,1%
Imereti	867.707.670	871.872.162	0,5%
Mtskheta-Mtianeti	131.539.165	111.189.446	-15,5%
Gesamt	4.205.314.870	4.264.994.195	1,4%

Quelle: State Department for Statistics of Georgia (2005), eigene Berechnungen.

Bei zum Teil derart großen Diskrepanzen fällt es schwer, eine Entscheidung für den einen oder anderen Hochrechnungsfaktor zu treffen. Daher wird zu Vergleichszwecken mit beiden weiter gerechnet werden. Sobald aktuelle Steuerdaten vorliegen, kann über den Abgleich mit den Simulationsergebnissen eventuell der bessere von beiden bestimmt werden.

#### II.4 Einige deskriptive Statistiken zur Demographie

Die folgenden zwei Tabellen sollen etwas Licht hinter die Zusammensetzung der regionalen Bevölkerungsstruktur auf Personen- und Haushaltsebene bringen. Was die einzelnen Personen betrifft, so zeigt der regionale Vergleich in Tabelle 3, dass gerade Tbilissi und Adscharien (Batumi) als entwickelte Zentren einen relativ hohen Anteil an Personen im „arbeitsfähigen Alter“ von 18 bis 64 Jahren aufweisen. Ihr Anteil an älteren Menschen ist dementsprechend gering, was sich positiv auf das Steueraufkommen in diesen beiden Regionen

auswirken dürfte. Obwohl der Datensatz der Haushaltsumfrage den Beschäftigungsstatus detailliert erfasst, ja sogar zwischen der weichen und harten ILO-Definition für Arbeitslosigkeit unterscheidet, findet sich in dem Datensatz kein einziger Arbeitsloser. Dennoch werden in der Broschüre der Umfrageauswertung Arbeitslosenzahlen und -quoten angegeben, die hier aber nicht wiederholt werden, da sie nicht nachvollzogen werden können. Auffällig in Tabelle 3 ist der hohe Anteil der selbständig Beschäftigten, der im Landesdurchschnitt fast 42% erreicht und in einigen Regionen die 50% Marke deutlich überschreitet. Ein Großteil dieser Selbständigen werden Personen sein, die nicht etwa eine eingetragene Firma besitzen, sondern sich über den Verkauf von Eigenproduktion oder im Kleinstgewerbe etwas hinzu verdienen. Diese Vermutung stützt sich auf die Tatsache, dass die hohen Selbständigenquoten in ärmeren Regionen vorkommen, die ein überdurchschnittliches unversteuertes Einkommen aufweisen (Tabelle 4), welches sich hauptsächlich aus Einkünften aus Eigenproduktion zusammensetzt.

**Tabelle 3: Deskriptive Statistiken für Personen 2005 in Prozent**

Personen	weiblich	15-17	18-64	65+	abhängig Besch.	selbst. Besch.	Bildung <sup>1</sup>
Kaxeti	53,3	4,0	72,3	23,7	15,3	56,5	34,4
Tbilissi	57,4	4,9	77,6	17,5	30,7	7,1	66,1
Shida Kartli	52,3	3,1	72,6	24,3	12,4	44,3	31,7
Kvemo Kartli	53,4	5,6	75,0	19,4	12,2	52,3	19,2
Samtskhe-Javakheti	55,4	4,7	68,8	26,5	12,8	59,7	31,0
Adscharien	50,7	4,2	83,8	12,0	15,9	32,4	30,8
Guria	52,5	4,3	66,3	29,4	13,7	60,4	37,7
Samegrelo	51,9	4,0	72,2	23,8	9,6	55,5	30,8
Imereti	54,8	4,7	70,7	24,6	16,3	46,5	34,1
Mtskheta-Mtianeti	51,0	4,6	69,5	25,9	21,6	31,8	35,6
Landesdurchschnitt	53,8	4,5	73,6	21,9	17,1	41,9	35,1
<sup>1</sup> Quote der über 24-Jährigen mit College- od. Universitätsabschluss							

Quelle: State Department for Statistics of Georgia (2005), eigene Berechnungen.

Trotz seines hohen Anteils an abhängig Beschäftigten hat Tbilissi einen sehr hohen Restanteil (über 60%) an Personen, die sich weder als abhängig beschäftigt noch als selbständig bezeichnen. Während sich in den ländlichen

Regionen große Teile der Bevölkerung vermutlich über den Verkauf von Eigenproduktion als „beschäftigt“ definieren, fehlt im städtischen Tbilissi diese Form des Verdienstes nahezu vollständig. In Sachen Hochschulbildung der über 24-Jährigen überrascht es dagegen nicht, dass gerade Tbilissi als relativ reiche Region einen sehr hohen Wert aufweist und die ärmste Region Kvemo Kartli dagegen einen sehr niedrigen. Wie im folgenden Kapitel zu sehen sein wird, korrelieren die Beschäftigungs- und Bildungsquoten aus Tabelle 3 eng mit den Daten der regionalen Einkommensverteilung.

### **III. Die Einkommenssituation georgischer Haushalte**

Die unten stehende Übersicht (Tabelle 4) zu den regionalen durchschnittlichen Haushaltseinkommen birgt eine Vielzahl interessanter Details. Die Regionen sind absteigend nach dem jährlichen Durchschnittseinkommen eines Haushaltes (in GEL) geordnet. Für jede Region wird außerdem die Zusammensetzung des Gesamteinkommens aus Arbeitseinkommen (AE), Vermögenseinkommen (VE) und un versteuertes Einkommen (uvE) in jeweils absoluten und prozentualen Größen dargestellt.

Ein kurzer Blick auf die jährlichen Gesamteinkommen der Haushalte in Spalte 3 zeigt das Gefälle innerhalb Georgiens. So verfügt ein durchschnittlicher Haushalt in Tbilissi über fast exakt 50% mehr Einkommen als einer in Kvemo Kartli. An der Rangordnung der Regionen überrascht nicht, dass Tbilissi als Hauptstadt die Spitzenposition einnimmt. Die ebenfalls vergleichsweise gut entwickelte Region Adscharien steht erst an fünfter Stelle, und das, obwohl Arbeits- und Vermögenseinkommen hier weit überdurchschnittlich hohe Werte annehmen. Der Grund hierfür ist das sehr niedrige steuerfreie Einkommen, welches in Adscharien nur 1.396 GEL pro Jahr und Haushalt beträgt – ungefähr ein Drittel dessen von Imereti oder Guria. In Guria bezieht ein Haushalt nur 16% seines Einkommens aus abhängiger oder selbständiger Beschäftigung, aber mehr als drei Viertel aus Transfers. Auch im landesweiten Durchschnitt belaufen sich die Beschäftigungseinkünfte eines Haushalts auf nur ungefähr 30% des Gesamteinkommens, während die Transferzahlungen nahezu den doppelten Wert erreichen. Immerhin gut 13% entfallen auf Einkommen aus Vermögen. Der überwiegend große Teil der un versteuerten Einkommen aller Regionen entfällt auf die Positionen der selbst in Anspruch genommenen und der verkauften Eigenproduktion. Echte Transferzahlungen wie Pensionen oder Überweisungen von ausländischen Verwandten entsprechen lediglich 16% bis 35% des gesamten un versteuerten Einkommens pro Region.

**Tabelle 4: Jährliche Einkommen von Haushalten 2005 in GEL**

<b>Haushalte</b>	<b>mittlere HH-Größe</b>	<b>Gesamt- einkom- men</b>	<b>AE</b> (in % v. Sp.3)	<b>VE</b> (in % v. Sp.3)	<b>uvE</b> (in % v. Sp.3)
Tbilissi	3,65	4.729	2.592 (54,8)	922 (19,5)	1.215 (25,7)
Imereti	3,73	4.579	1.228 (26,8)	381 (8,3)	2.970 (64,9)
Kaxeti	3,63	4.245	1.007 (23,7)	534 (12,6)	2.704 (63,7)
Shida Kartli	3,77	4.017	818 (20,4)	635 (15,8)	2.564 (63,8)
Adjara	4,45	3.894	1.801 (46,2)	697 (17,9)	1.396 (35,9)
Mtskheta- Mtianeti	3,71	3.890	1.295 (33,3)	683 (17,6)	1.912 (49,2)
Samtskhe- Javakheti	3,66	3.889	740 (19,0)	702 (18,1)	2.447 (62,9)
Guria	3,68	3.792	606 (16,0)	269 (7,1)	2.918 (76,9)
Samegrelo	3,47	3.518	612 (17,4)	293 (8,3)	2.613 (74,3)
Kvemo Kartli	4,18	3.159	1.078 (34,1)	133 (4,2)	1.948 (61,7)
Durchschnitt aller Regio- nen	3,78	3.972	1.178 (29,7)	525 (13,2)	2.269 (57,1)

Quelle: State Department for Statistics of Georgia (2005), eigene Berechnungen.

Allein diese deskriptiven Betrachtungen offenbaren, dass in Georgien ein beachtliches Potential für die Ausweitung der Steuerbasis vorhanden ist. Ob man die empfangenen Transfers und die implizierten Einkommen aus selbstgenutzter Eigenproduktion jemals umfassend besteuern können wird, bleibt hinsichtlich der Existenz von solchen Formen der Schattenwirtschaft in wesentlich höher entwickelten Ländern fraglich. Aber zumindest die aus Eigenproduktion erzielten Verkaufserlöse müssen schrittweise der Besteuerung unterworfen werden. Dass der Übergang zu einer weit gehenden Besteuerung schrittweise erfolgen sollte, ist nicht nur ein Eingeständnis gegenüber den realen Bedingungen der zur Zeit noch mangelhaften Erfassung, sondern gründet sich auch in dem Gedanken, dass viele Haushalte diese zusätzliche Steuerschuld aus ihrem monetären Einkommen zum heutigen Zeitpunkt oft nicht begleichen könnten. In den folgenden drei Abbildungen werden verschiedene regionale Einkommensdefinitionen grafisch gegenüber gestellt. Abbildung 2 zeigt die



regionale Verteilung des durchschnittlichen Haushaltseinkommens unter Berücksichtigung der Einkünfte aus Arbeit und Vermögen, Abbildung 3 veranschaulicht die Einkünfte aus Transfers und Abbildung 4 verbindet alle Einkommensarten eines Haushaltes. In allen Abbildungen kann man keine besondere geografische Konzentration von Einkommen ausmachen.

**Abbildung 2: Monatliche Haushaltseinkommen (AE und VE) nach Regionen**



Quelle: [www.world-gazette.com](http://www.world-gazette.com), eigene Bearbeitung.

In der Rangordnung der Abbildung 2 sind weiter entwickelte Regionen wie Tbilissi und Adscharien erwartungsgemäß in den oberen Einkommensgruppen zu finden. Die gleichmäßige Farbgebung täuscht jedoch über die großen Einkommensunterschiede hinweg. Zwar rücken einige Regionen nah zusammen, doch die relativen Unterschiede zwischen den Regionen wachsen. Bezogen auf Arbeits- und Vermögenseinkünfte ist das durchschnittliche Haushaltseinkommen in Tbilissi viermal so hoch wie in Guria, unter Berücksichtigung aller Einkünfte ist es nur anderthalb mal so hoch. Guria gehört mit Samegrelo zu den einkommensschwächsten Regionen in Georgien mit etwas über 72 GEL Haushalts- bzw. ca. 24 GEL Pro-Kopf-Einkommen, während Tbilissi ca. 293 GEL pro Haushalt und ca. 80 GEL pro Person zur Verfügung stehen.

Die Rangfolge der Regionen verkehrt sich nahezu vollständig hinsichtlich der Transfereinkommen in Abbildung 3. Guria führt die Tabelle mit knapp 260 GEL pro Monat und Haushalt an, wogegen gerade Adscharien (119 GEL) und Tbilissi (103 GEL) auf die letzten beiden Plätze verwiesen werden.

**Abbildung 3: Monatliche Haushaltseinkommen (uvE) nach Regionen**



Quelle: www.world-gazette.com, eigene Bearbeitung.

In der folgenden Abbildung 4 vermischen sich die Rangfolgen der getrennten Betrachtungen, wobei die Regionen Imereti und Raga-Lechkumi weiterhin zu den einkommensstärksten Regionen Georgiens zählen.

**Abbildung 4: Monatliche Haushaltseinkommen (Gesamt) nach Regionen**



Quelle: www.world-gazette.com, eigene Bearbeitung.

Da beide Regionen in der Stichprobe zusammen erhoben werden, lässt sich nicht sagen, ob die relativ gute Einkommenssituation wirklich für beide unabhängig von einander gilt. Fest steht zumindest, dass sie nur deswegen zur selben Kategorie wie Tbilissi zählen, weil dort sehr hohe Transferzahlungen an die Haushalte fließen, die nahezu das Doppelte des regulären Arbeitsentgelts ausmachen (siehe auch Tabelle 4). Bei dem grafischen Vergleich sollte man auch die absoluten Größenordnungen nicht aus den Augen verlieren, denn unter der Einbeziehung der durchschnittlichen Haushaltsgröße ergeben sich monatliche Pro-Kopf-Gesamteinkommen von ca. 63 GEL in Kvemo Kartli bis hin zu ca. 108 GEL in Tbilissi.

Man kann also festhalten, dass nicht-pekuniäres Einkommen in Georgien nicht nur eine bedeutende Einkommensquelle für Haushalte darstellt, sondern darüber hinaus auch Einkommensunterschiede zwischen den Regionen zum Teil (über)kompensiert. Die Begründung liegt vermutlich in dem Umstand, dass derart niedrige monetäre Einkommen die Haushalte zwingen, andere Einkunftsarten zu erschließen und dieser Zwang ist umso stärker, je prekärer die finanzielle Situation der Betroffenen sich darstellt.

#### **IV. Das Mikrosimulationsmodell für Georgien**

Das Mikrosimulationsmodell für Georgien soll das Steueraufkommen aus den derzeit sieben existenten Steuerarten möglichst genau abbilden. Zu den georgischen Steuern gehören fünf nationale Steuern – Einkommensteuer, Gewinnsteuer, Mehrwertsteuer, Sozialsteuer und eine Akzise auf bestimmte Verbrauchsgüter – sowie zwei lokale Steuern, die Vermögenssteuer und die Spielsteuer. Zunächst wird sich dieser Beitrag den vier zuerst genannten Steuerarten zuwenden, da diese das weitaus größte Steueraufkommen erzielen. Die Einkommensteuer und die Sozialsteuer beziehen sich auf dieselbe Bemessungsgrundlage, nämlich auf die Lohnsumme, und können direkt von einander abgeleitet werden.

Alle diese vier Steuern weisen einen so genannten Flat-Rate-Tarif auf, d.h. sie haben einen konstanten Grenzsteuersatz in oben angegebener Höhe. Darüber hinaus kennt das derzeitige georgische Steuersystem keine Freibeträge wie sie beispielsweise bei der deutschen Einkommen- oder auch der Gewerbesteuer üblich sind. Somit gibt es weder direkte noch indirekte Progressionseffekte innerhalb der Steuertarife, d.h., auch die jeweiligen Durchschnittssteuersätze sind konstant. Das bedeutet nicht, dass im georgischen Steuersystem

alle Einkünfte umfassend und unterschiedslos besteuert werden. Im Gegenteil, es gibt eine Vielzahl von Tatbeständen, die steuerlich begünstigt oder sogar vollständig befreit sind. Wichtige Ausnahmen sind in der Tabelle 5 zusammengefasst. So unterliegen Personen, die innerhalb einer Periode von 12 Monaten nicht mehr als 100.000 GEL umsetzen, nicht der Mehrwertsteuer. In Anbetracht der im vorangestellten Kapitel erwähnten Pro-Kopf-Einkommen dürfte diese Regelung weite Bereiche der potentiellen Steuerbasis ausklammern. Ebenso genießen die Öl- und Gasindustrie wichtige Steuerprivilegien im Bereich der Mehrwertsteuer und der Akzise. Dennoch erzeugen diese Ausnahmen für den einzelnen keine Progression, sondern sie reduzieren lediglich den Kreis der Steuerzahler. Für all diejenigen, die einer bestimmten Steuer unterliegen, gilt somit ein einheitlicher Steuersatz.

**Tabelle 5: Die vier wichtigsten Steuern Georgiens**

	<b>Einkommensteuer</b>	<b>Gewinnsteuer</b>	<b>MWSt.</b>	<b>Sozialsteuer</b>
Steuersubjekt	ansässige und nicht-ansässige physische Personen	georgische und ausländische Unternehmen	Pers. mit Umsatz > 100.000 pro Jahr, Produktion oder Import von Verbrauchsgütern	Arbeitgeber Unternehmen Selbständige
Steuerobjekt	zu versteuerndes Einkommen	Gewinn	Verkaufsvolumen, Export u. Import	Einkommen aus Lohn und Erwerbshandeln
Steuersatz	12%	20%	18%	20%
wichtige Ausnahmen	Stipendien, staatliche Rente Geschenke bis 1.000 GEL, Erbschaften bis 100.000 GEL	Stipendien Nationalbank Kirche	Exporte (0%) Finanzdienstleistungen Währungen Privatisierungen Öl- und Gasindustrie Kirche	

#### **IV.1 Das Modul Lohn- und Einkommensteuer**

Die georgische Einkommensteuer ist nicht nur relativ übersichtlich und einfach zu modellieren, weil es sich um eine Flat-Tax ohne Freibetrag handelt, sondern auch, weil dem System Steuerfreibeträge für Kinder, die Anrechenbarkeit von Unterhalts- und Vorsorgeaufwendungen oder ein Ehegattensplitting vollkommen fremd sind. Speziell für die Gruppe der Arbeitnehmer wird im Prinzip das gesamte Lohneinkommen individuell mit einem über die gesamte Bemessungs-

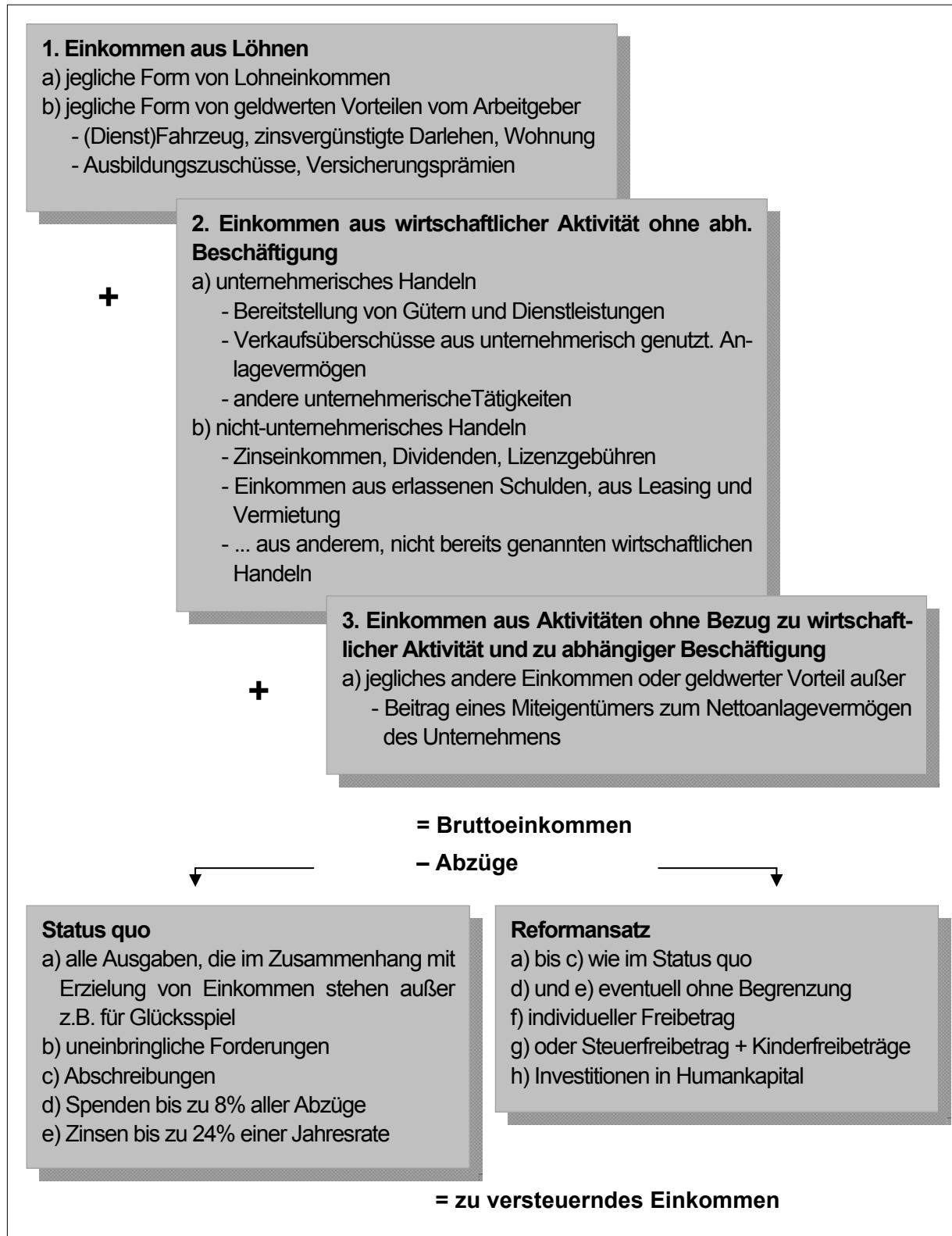
sungsgrundlage konstanten Steuersatz belastet. Rein theoretisch lassen sich eine beliebige Anzahl von Arbeitnehmern zu einer Gruppe zusammenfassen und wie eine einzelne natürliche Person behandeln. Es wäre sogar denkbar, die gesamte Lohnsumme aus der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung oder einer vergleichbaren Gesamtstatistik mit dem gültigen Steuersatz von zwölf Prozent zu multiplizieren und die zu erwartende Lohnsteuer wäre errechnet. Die Entscheidung zwischen einem einfacher zu erstellenden Gruppensimulationsmodell und einem methodisch saubereren Mikrosimulationsmodell kann allein auf Grundlage der verfügbaren Daten getroffen werden und muss keine Genauigkeitsverluste bei Gruppenmodellen und progressiven Steuertarifen berücksichtigen. Es erübrigen sich also umständliche Näherungslösungen mit Hilfe von Verteilungsfunktionen für klassierte Daten (vgl. Müller 2005). Die einzige Einflussgröße, die zu einer Überschätzung der zu erwartenden Lohnsteuer im volkswirtschaftlichen Gesamtansatz führen würde, sind die abzugsfähigen Werbekosten. Obwohl ebenfalls keine pauschalen Abzugsbeträge für Werbekosten wie im deutschen Steuerrecht zur Anwendung kommen, erkennt das georgische Steuerrecht die Abzugsfähigkeit sämtlicher Ausgaben, die im Zusammenhang mit der Erzielung von zu versteuerndem Einkommen stehen, an.<sup>1</sup> Der Abzugsbetrag ist nicht gedeckelt, es besteht sogar die Möglichkeit eines Verlustvortrags auf die nächsten fünf Jahre. Mit wenigen Ausnahmen wie Glücksspieleinsätze oder Aufwendungen für die Erzielung von steuerbefreitem Einkommen sind somit für natürliche und juristische Personen alle Werbungskosten einschließlich von Versicherungsbeiträgen uneingeschränkt abzugsfähig. Einzig Zinszahlungen auf Kredite dürfen mit maximal 24% der jährlichen Rate und Spendengelder mit maximal 8% aller Werbekosten eingeschränkt abgesetzt werden. Für Abschreibungen auf betrieblich genutztes Anlagevermögen gelten feste jährliche Raten wie zum Beispiel 20% auf Fahrzeuge und Computer oder 5% auf Immobilien.

Mit Hilfe des vorliegenden Datensatzes der Haushaltsbefragung können Fragen zur Absetzung von Werbungskosten nicht untersucht werden. Hierzu werden keinerlei Daten erhoben, weder zur Art und Zusammensetzung noch zum Umfang von möglichen Abzügen. Es ist anzunehmen, dass die Angaben der Befragten solche Abzüge noch nicht beinhalten, da der Fragebogen auf das Einkommen ganz allgemein während der letzten drei Monate abstellt. Da vielen der Befragten nicht einmal ihre Lohnsteuerabzüge bekannt sein dürften, ist es zweifelhaft, dass sie detaillierte Aussagen zu ihren Werbungskosten machen.

---

<sup>1</sup> Vgl. Tax Code of Georgia, Chapter 25: Deductions and Loss, Art. 177.

**Abbildung 5: Vom Bruttoeinkommen zum zu versteuernden Einkommen**



Gleichzeitig ist es unwahrscheinlich, dass selbst die tatsächlichen Steuerdaten der georgischen Finanzämter oder der nationalen Steuerbehörde dieses Problem näher beleuchten könnten, denn ein Großteil der georgischen Arbeitnehmer muss keine Steuererklärung einreichen. Nach Angaben der georgischen

Steuerverwaltung ist für natürliche Personen mit einem jährlichen Einkommen von weniger als 35.000 GEL eine Einkommensteuererklärung freiwillig. Unter den insgesamt 34.346 befragten Haushalten des Datensatzes, für die seit dem 2. Quartal 2003 Einkommensdaten erhoben werden, finden sich insgesamt drei(!) Beobachtungen oberhalb dieser Grenze. Es ist natürlich möglich, dass auch Personen unterhalb der Grenze mit Aussichten auf Rückzahlungen ihre Steuern und Abzüge erklären, aber in welchem Umfang und mit welchen Erkenntnisgewinnen ist zum jetzigen Zeitpunkt noch nicht abzusehen. Aus diesen Gründen wird von einer Modellierung der Werbungskostenabzüge im Moment Abstand genommen.

Während der Status quo der georgischen Einkommensbesteuerung unter der Voraussetzung der Existenz einer umfassenden Datengrundlage ohne größeren Aufwand abgebildet werden kann, soll das Modell andererseits dazu in der Lage sein, vielfältige Reformvorschläge berücksichtigen und vergleichen zu können. Somit muss das Modell Abzugsbeträge auf individueller Ebene integrieren können, sei es zunächst für die eigene Existenzsicherung oder in weiterreichenden Konzepten auch für die der unmittelbaren Familienangehörigen. Aus diesem Grund wird auch der Status quo nicht als Gruppen-, sondern als Mikrosimulationsmodell konzipiert. Die Nachbildung des Status quo wird im Mikrosimulationsmodell anhand des aktuellen georgischen Steuergesetzes vollzogen. Das zu versteuernde Einkommen ergibt sich gemäß Art. 166, Satz 1 aus dem Bruttoeinkommen, verringert um gesetzlich zulässige Abzüge (vgl. zu Einzelheiten Abbildung 5). Das Bruttoeinkommen ist über drei Kategorien umfassend, wenn auch etwas umständlich definiert. Die drei großen Kategorien Lohneinkommen, unternehmerisches Einkommen und restliches Einkommen sind selbst zum Teil umfangreich unterteilt sowie mit präzisen Angaben unterlegt. Abschließend werden durch unterlassene Aufzählungen entstandene Lücken über eine allgemeine gehaltene Restgröße geschlossen.

Unter der Annahme eines konstanten Erwerbsverhaltens lassen sich über das Simulationsmodell nicht nur die Einkommensveränderungen bei Variationen im Steuer- und Transfersystem ermitteln. Man kann ebenfalls die Verteilungseffekte einer sozial- oder steuerpolitischen Maßnahme offen legen und aus dem Modell ablesen, welche Haushalte in welchem Ausmaße von einer Maßnahme profitieren. Des Weiteren können im statischen Vergleich die damit verbundenen Einnahmen und Ausgaben für den Fiskus bestimmt werden. All diese Fragen sollen im Folgenden am Beispiel eines Haushaltsfreibetrages untersucht werden.

## IV.2 Simulation eines Haushaltsfreibetrages

Bisher wurden für die vorangegangenen Berechnungen wie das Gesamteinkommen in Abhängigkeit der Hochrechnungsfaktoren in Abschnitt 1.3 oder die grafischen Darstellungen der Pro-Kopf-Haushaltseinkommen die Durchschnitte aus den vier Quartalen eines Jahres ermittelt. Jedes Quartal wurde gemäß dem Umfragedesign als eigenständige Erhebung betrachtet. Im ersten Schritt wurden die Angaben zu monatlichen Einkommensgrößen auf das Jahr hochgerechnet, im zweiten Schritt auf regionaler Ebene aggregiert und schließlich wurde im dritten Schritt das einfache arithmetische Mittel aus den vier Jahresgesamteinkommen einer Region gebildet. Da erste Untersuchungen gezeigt haben, dass die monatlichen Einkommen im Jahresverlauf eine gewisse Saisonalität aufweisen, wurde diese Methode gewählt, um in Anlehnung an den gleitenden Durchschnitt die Saisonkomponente der Zeitreihe zu eliminieren. Dieses dreistufige Vorgehen wird auch für die Simulation eines Haushaltsfreibetrages beibehalten.

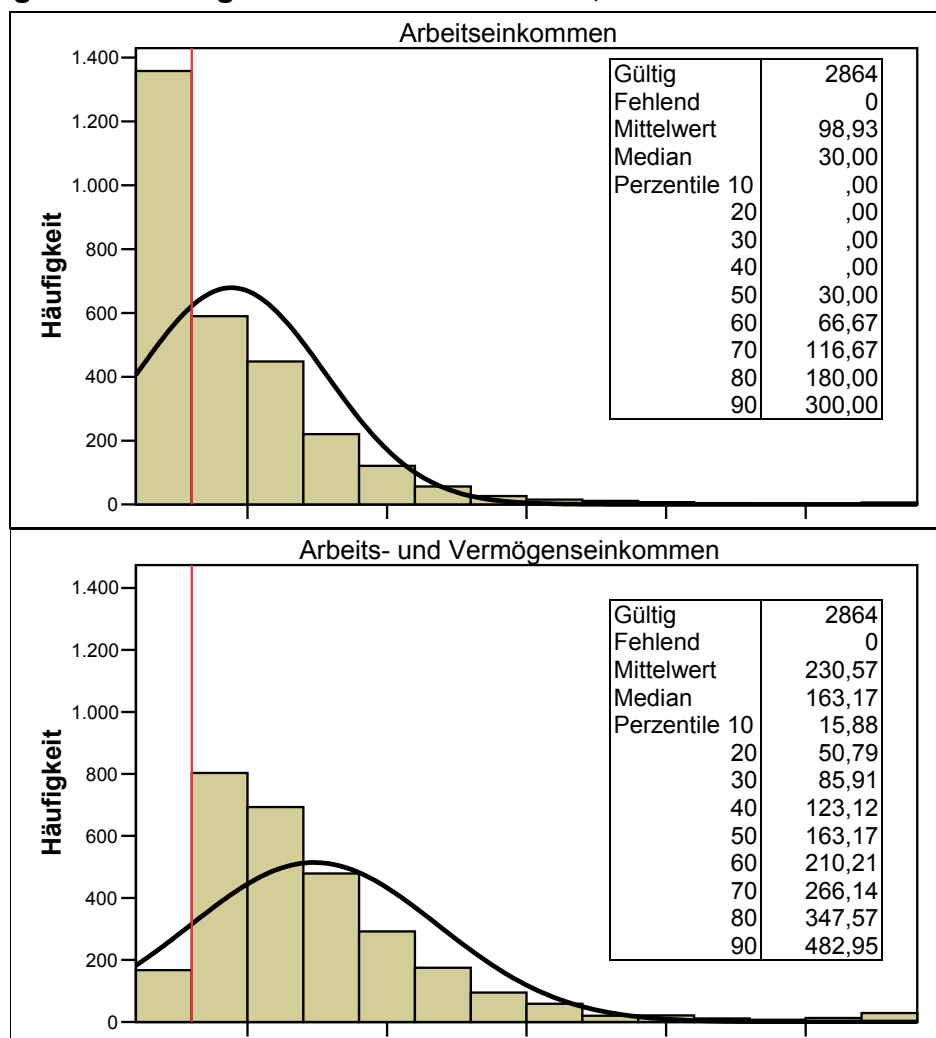
Es wurde zudem die Variante eines Haushaltsfreibetrages statt eines individuellen Freibetrages gewählt, weil der Datensatz nur eine sehr grobe, nahezu willkürliche Verteilung des Haushaltseinkommens auf seine Mitglieder erlauben würde. Zwar sind Angaben zum Alter, Geschlecht, Bildung und Erwerbsstatus der Haushaltsmitglieder vorhanden und der Einfluss dieser demographischen Faktoren auf die Höhe des Einkommens ist in der Literatur unbestritten. Zumindest die Daten zu Alter und Erwerbsstatus würden außerdem bis zu einem gewissen Grade den Ausschluss von einigen Haushaltsmitgliedern bei der Einkommensverteilung ermöglichen, doch sobald mehr als eine Person das Haushaltseinkommen erwirtschaftet haben könnte, müsste ein Verteilungsschlüssel gefunden werden, dessen allgemeine Gültigkeit stets in Frage gestellt werden könnte. Um wenigstens eine kleine Brücke zwischen Haushalt und Individuum zu schlagen, wird der Haushaltsfreibetrag proportional zur Anzahl der Haushaltsmitglieder gewährt.

Zunächst soll geklärt werden, wer von einem Freibetrag profitieren könnte. Das können offensichtlich nur Haushalte sein, die über ein positives Bruttoeinkommen verfügen. Für einen kurzen Überblick zur Einkommensverteilung nach festgelegten Intervallen wurde exemplarisch das erste Quartal 2005 herausgegriffen (Abbildung 5). Als Bemessungsgrundlagen wurden im oberen Bild das monatliche Arbeitseinkommen und im unteren das summierte monatliche Arbeits- und Vermögenseinkommen verwandt. Von den jeweils 14 dargestellten Säulen erfasst die erste die Häufigkeit der Haushalte mit einem re-



gistrierten Einkommen von Null. Dann folgen zwölf Intervalle im Abstand von 100 GEL und die letzte Säule summiert die Anzahl der Beobachtungen mit einem Einkommen von mehr als 1.200 GEL. Es ist ersichtlich, dass eine große Anzahl von Haushalten über kein Arbeitseinkommen verfügt. Die fast 1.400 Fälle machen nahezu die Hälfte aller Beobachtungen aus. Diese Zahl reduziert sich drastisch, wenn man im unteren Bild das Vermögenseinkommen hinzu rechnet, und verschwindet nahezu vollständig auf unter 1% bei der Betrachtung aller Einkünfte (nicht dargestellt). Dennoch zeigt auch vor allem die Betrachtung der Perzentile die dramatische finanzielle Situation gerade der unteren Einkommensschichten.

**Abbildung 6: Verteilung der Monatseinkommen, 1. Quartal 2005**



Quelle: Eigene Berechnungen.

Unter dem Vorbehalt, dass die Angaben zum Einkommen wahrheitsgemäß gemacht wurden, zeigt sich die Notwendigkeit eines Freibetrags. Werden derart niedrige Einkommen, wie sie gerade in den unteren Dezilen vorkommen, noch besteuert, ist die Existenzgrundlage eines Haushalts nicht mehr gewähr-

leistet. Bejaht man die Dringlichkeit eines Freibetrages, stellt sich unmittelbar die Frage nach dessen Höhe. Mit Verweis auf dieselben niedrigen Einkommen würde schon ein geringer Freibetrag weite Teile der Steuerbasis aushebeln. Wie im oberen Bild der Abbildung 6 zu sehen, würde zwar der Freibetrag im Bereich der Lohnsteuer keine so große Wirkung auf die Steuerschuld entfalten, weil bei vielen kein Einkommen aus abhängiger Beschäftigung vorhanden ist. Aber über einen etwaigen Jahressteuerausgleich, bei dem weitere Einkünfte einbezogen werden, würde er einen großen Kreis der Steuerzahler erfassen und entlasten.

Für die folgenden Untersuchungen wird der Freibetrag auf 28 GEL pro Person und Monat festgelegt. Das entspricht der derzeitigen pauschalisierten Staatsrente, die per Gesetz ausdrücklich von der Steuer befreit ist<sup>2</sup>. In Ermangelung anderer objektiver Grenzen, die vielleicht auch die Kaufkraft berücksichtigen würden, scheint die Mindestrente ein Betrag zu sein, die für den georgischen Staat zum jetzigen Zeitpunkt ein schützenswertes Mindestniveau darstellt. Da diese Definition der eines Grundfreibetrages am nächsten kommt, ist die Verwendung der 28 GEL als Grundfreibetrag zumindest aus formalen Gründen nicht so abwegig. Für einen Vier-Personen-Haushalt entspricht dies einem Freibetrag von 112 GEL im Monat und 1.344 GEL pro Jahr. Aus den Dezilen aus Abbildung 5 folgt bereits, dass ungefähr 40% aller Befragten im ersten Quartal 2005 ein kombiniertes Arbeits- und Vermögenseinkommen aufweisen, was unterhalb dieser Grenze liegt. Selbst für die oberen 10% würde sich die Bemessungsgrundlage um ein Viertel verringern – deutliche Steuerausfälle sind also anzunehmen.

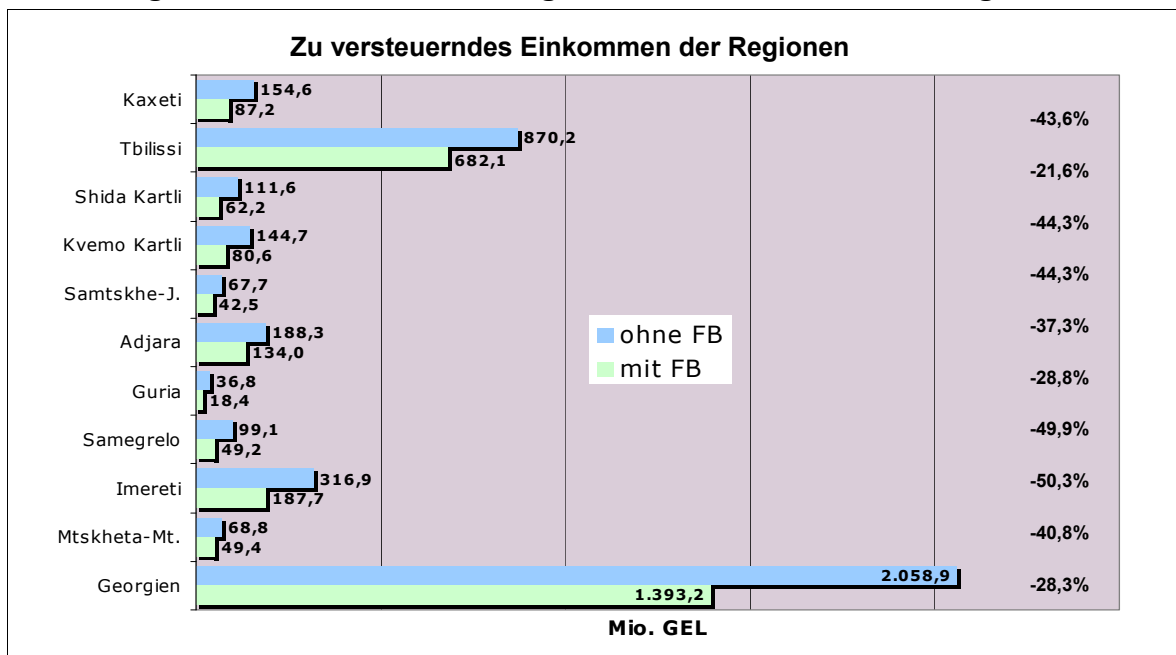
Die folgende Abbildung 7 fasst die Auswirkungen des Haushaltsfreibetrags auf das zu versteuernde Einkommen und das ermittelte Steueraufkommen zusammen. Demzufolge reduziert ein Freibetrag von lediglich 28 GEL pro Person und Monat das zu versteuernde Haushaltseinkommen aus Arbeit und Vermögen in der landesweiten Hochrechnung um 32,3%. In den armen Regionen Guria und Samegrelo mit geringem Arbeits- und Vermögenseinkommen sind es sogar Ausfälle von ungefähr 50%. Der weniger starke Rückgang in den Regionen Tbilissi und Adscharien ist ein weiterer Beleg für die durchschnittlich höheren Arbeits- und Vermögenseinkommen. Dennoch ist es auch hier die Größenordnung von einem Viertel des zu versteuernden Einkommens, das von der Besteuerung frei gestellt werden würde. Die Reduzierung der Bemessungsgrundlage übersetzt sich in eine prozentual gleich hohe Senkung

---

<sup>2</sup> Vgl. Tax Code of Georgia, Chapter 22: Income Tax, Art. 168, Satz 1b.

der regionalen Steueraufkommen. Die durch Steuerausfälle verursachten Kosten für den georgischen Fiskus belaufen sich auf insgesamt 97 Millionen GEL bzw. fast ein Drittel der gesamten Steuereinnahmen aus Arbeits- und Vermögenseinkommen von rund 265 Millionen GEL. Abbildung 7 verdeutlicht darüber hinaus erneut eindrucksvoll die bekannte Tatsache, dass ein Großteil des zu versteuernden Einkommens in der Hauptstadt generiert wird.

**Abbildung 7: Simulierte Auswirkungen eines Haushaltsfreibetrages**



Quelle: State Department for Statistics of Georgia (2005), eigene Berechnungen.

Diese Berechnungen zeigen darüber hinaus, dass es für eine weit reichende Reform des georgischen Steuerrechts, die eine Freibetragsregelung beinhalten sollte, noch etwas zu früh ist. Auf der Basis der Zahlen von 2005 kann man pauschaliert sagen, dass zum gegenwärtigen Zeitpunkt jeder zusätzliche Lari an Freibetrag pro Person den georgischen Staat einen Prozentpunkt seines Steueraufkommens kosten würde. Dieser Effekt gilt nahezu linear bis zu einer Grenze von 50 GEL an monatlichem Freibetrag, der nahezu die Hälfte des nationalen Steueraufkommens verschlingen würde (in einigen Regionen bis zu 70%). Bei fiktiv angenommenen 100 GEL Freibetrag wären 75% des Steueraufkommens nicht mehr existent. Darüber hinaus lässt die Wirkung zunehmend nach, da ein Großteil der Georgier von einer weiteren Erhöhung nicht mehr profitieren würde. Ein möglicher Freibetrag würde bestimmte Regionen unterschiedlich stark treffen. Lediglich eine kleine Gruppe von drei der zehn Regionen wäre von einer Freibetragseinführung weniger empfindlich berührt als der Rest. Abgesehen von einer ohnehin schon prekären finanziellen Lage würden die meisten Regionen schon von einem geringfügigen Freibetrag in

den Ruin getrieben. Als Alternative scheint es im Moment eher sinnvoll, die wirtschaftliche Entwicklung Georgien weiterhin mit den derzeit gängigen, niedrigen Steuersätzen zu begleiten und erst nach einer deutlichen Ausweitung der Steuerbasis einen Freibetrag einzuführen.

An dieser Stelle sollte eigentlich gezeigt werden, mit welchen Variationen der Steuersätze der verursachte Steuerausfall kompensiert werden könnte. Als einzige Möglichkeit aus der Sicht der Personenbesteuerung wäre die Erhöhung der Einkommensteuer in Frage gekommen. Bei derartigen Steuerausfällen, die in dem Ausmaß nicht erwartet wurden, erübrigt sich aber eine sinnvolle Analyse der Gegenfinanzierung von selbst. Da sich der Durchschnittssteuersatz im nationalen Mittel um ebenfalls ein Drittel von 12% auf 8% reduziert und ca. 73,5% aller Haushalte bei einem Freibetrag von 28 GEL pro Person und Monat keine Steuern mehr zahlen, müsste der Grenzsteuersatz für das verbleibende Viertel an Steuerzahlern konfiskatorisch hohe Werte annehmen, um eine aufkommensneutrale Reform (noch dazu im statischen Vergleich ohne Ausweichreaktionen!) zu ermöglichen. Dieses Vorhaben ist dermaßen illusorisch, dass es mathematisch nicht weiter verfolgt wurde, ebenso wurde eine Gewinner-Verlierer-Analyse einer solchen Reform unterlassen. Pauschal lässt sich dazu sagen, dass tendenziell die ländlichen Regionen auf Grund ihrer geringen Einkommen von einer Freibetragsregelung relativ stärker profitieren würden, während die Einwohner von Tbilissi und Batumi die Steuerausfälle durch erhöhte Belastungen ihrer Einkommen finanzieren müssten. Somit schließt sich an die Debatte einer Steuerreform unmittelbar die Diskussion um die politische Durchsetzbarkeit eines interregionalen Ausgleichs an.

### IV.3 Simulation einer Einkommensteuererhöhung

Die Simulation einer Steuererhöhung in einem rein statischen Modell bei Flat-Rate-Tarifen und Individualbesteuerung ohne Freibeträge ist nicht weiter originell. Abstrahiert man von allen möglichen Ausweichreaktionen bezüglich des Arbeitsangebotes, der Steuerhinterziehung oder der Steuervermeidung, würde eine simple Gleichung ausreichen, um das neue Steueraufkommen zu ermitteln, zum Beispiel:

$$\frac{\text{Lohnsteueraufkommen}_{alt}^{12\%}}{\text{Steuersatz}_{alt}^{12\%}} = \frac{\text{Lohnsteueraufkommen}_{neu}^{13\%}}{\text{Steuersatz}_{neu}^{13\%}}$$

Bei einer fiktiven Erhöhung des Lohnsteuersatzes von 12% auf 13% stellt man die Gleichung nach dem neuen Lohnsteueraufkommen um und multipliziert

das alte Lohnsteueraufkommen mit dem Faktor 13/12 bzw. 1,0833. Dazu braucht man kein Mikrosimulationsmodell, sondern höchstens einen Taschenrechner. Interessant wird es erst, wenn man die distributiven Effekte einer solchen Steuererhöhung untersuchen möchte, wenn es also um die Frage geht, welche Einkommensschichten oder welche individuellen Steuerzahler von der Steuererhöhung in welchem Ausmaß betroffen sind. Solche verteilungspolitischen Aspekte werden immer die Aufmerksamkeit der Bevölkerung im Vorfeld einer anstehenden Reform erregen und die Qualität ihrer Kommunikation ist entscheidend für die Akzeptanz in der Öffentlichkeit<sup>3</sup>.

Im Folgenden wird eine Erhöhung des Lohn- und Einkommensteuersatzes von 12% auf 15% simuliert und auf ihre distributiven Effekte untersucht. Das geschieht vor dem Hintergrund, dass die derzeitige Diskrepanz zwischen dem Gewinnsteuersatz von 20% und dem Einkommensteuersatz von 12% starke Anreize zur Gestaltung setzt. Mit anderen Worten haben Unternehmen in Georgien einen deutlich finanziellen Vorteil davon, sich als Personenunternehmen auszugeben und somit der Einkommensbesteuerung zu unterliegen. Aus diesem Grund könnte der Druck auf die politischen Entscheidungsträger des Landes wachsen, die beiden Steuersätze anzugleichen, wobei es sicherlich zu einer Erhöhung des Einkommensteuersatzes kommen würde. Die qualitative und quantitative Untersuchung wird wieder regional differenziert, da infolge der regional unterschiedlichen Zusammensetzung der Haushaltseinkommen eine verschieden starke Belastung zu erwarten ist. Der Anstieg der Grenzbelastung von 12% auf 15% ist für alle Haushalte identisch, daher wird vor allem auf die erwartungsgemäß unterschiedlich starke Zunahme der Durchschnittsbelastung abgestellt. Die Durchschnittsbelastung und deren Veränderung sind wiederum davon abhängig, welche Anteile des Haushaltseinkommens aus versteuertem Arbeits- und Vermögenseinkommen und welche Anteile aus unversteuertem Einkommen stammen.

In Tabelle 6 werden für drei verschiedene Einkommensschichten die effektiven Belastungen für einen typischen Haushalt infolge einer Erhöhung der Einkommenssteuer um drei Prozentpunkte dargestellt. Die Festlegung der Einkommensgrenzen orientiert sich eng an den Terzilen der Verteilungsfunktion. So weisen ungefähr ein Drittel aller Haushalte der Stichprobe ein Gesamtein-

---

<sup>3</sup> Erinnert sei in diesem Zusammenhang an die Diskussion im Herbst 2005 um die mögliche Einführung einer Flat-Rate-Einkommensbesteuerung im Sinne von Paul Kirchhof. Obwohl das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung dem Modell Entlastungen für alle Einkommensschichten bescheinigte (DIW 2004), wurde es in der Öffentlichkeit als unsozial abgelehnt, weil es untere Einkommensgruppen weniger stark besser stellte als obere Einkommensgruppen.

kommen von unter 2.000 Lari auf (exakt 3.421 Fälle), ein weiteres Drittel liegt zwischen 2.000 und 4.000 Lari (3.583 Fälle) und das restliche Drittel liegt mit einer starken Streuung bei über 4.000 Lari Haushaltseinkommen (4.249 Fälle). Die 93 Haushalte, die kein Einkommen für 2005 angegeben haben, wurden nicht berücksichtigt. Der Durchschnittssteuersatz wurde berechnet, indem die aus dem Arbeits- und Vermögenseinkommen ermittelte Steuerschuld ins Verhältnis zum Gesamteinkommen – inklusive des unversteuerten Einkommens – des Haushalts gesetzt wurde.

**Tabelle 6: Verteilung der Steuerbelastung bei simulierter Steuererhöhung**

	mittlere Durchschnittssteuersätze bei einem Grenzsteuersatz von 12%			Anstieg der mittleren Durchschnittssteuersätze bei Anstieg des Grenzsteuersatzes auf 15%		
	unter 2000 GEL	2001 bis 4000 GEL	über 4000 GEL	unter 2000 GEL	2001 bis 4000 GEL	über 4000 GEL
bei einem Haushaltseinkommen von:						
Kaxeti	2,87	4,25	4,83	0,72	1,06	1,21
Tbilissi	4,02	8,12	9,31	1,01	2,03	2,33
Shida Kartli	3,43	3,51	4,55	0,86	0,88	1,14
Kvemo Kartli	3,06	4,74	5,26	0,77	1,18	1,31
Samtskhe-Javakheti	2,46	3,57	4,26	0,62	0,89	1,06
Adscharien	4,76	6,13	7,77	1,12	1,53	1,94
Guria	1,95	1,73	3,30	0,49	0,43	0,83
Samegrelo	1,70	2,30	3,50	0,42	0,57	0,87
Imereti	2,85	3,47	4,41	0,71	0,87	1,10
Mtskheta-Mtianeti	2,58	4,74	6,39	0,64	1,18	1,60
<b>Gesamt</b>	<b>3,08</b>	<b>4,50</b>	<b>5,66</b>	<b>0,77</b>	<b>1,13</b>	<b>1,41</b>

Quelle: eigene Berechnungen.

Auf den ersten Blick ist überraschend, dass selbst die georgische Einkommenssteuer, die einen konsequenten Flat-Rate-Tarif ohne Freibeträge und somit einen konstanten Grenzsteuersatz im gesamten Einkommensbereich aufweist, ein gewisses progressives Element enthält. Die Durchschnittssteuersätze im Status quo bei 12% Einkommensteuersatz (im linken Bereich der Tabelle 6) steigen mit zunehmendem Einkommen, und zwar ausnahmslos für alle Regionen. Die Ursache hierfür ist, dass sich die Einkommensstruktur eines durchschnittlichen Haushalts mit zunehmendem Einkommen zugunsten

der zu versteuernden Einkommensbestandteile verschiebt, während die Bedeutung der unversteuerten Bestandteile wie Einkommen aus Subsistenzwirtschaft oder Transfers von Bekannten zurück geht. Bemerkenswert ist auch, dass die mittleren Durchschnittssteuersätze in Tbilissi und Adscharien zwei- bis viermal so hoch sind wie die in anderen Regionen. So gehen in Samegrelo, bezogen auf das Gesamteinkommen, nur 2,30% des Einkommens eines Haushalts des mittleren Einkommensdrittels an den Staat, während ein vergleichbarer Haushalt in Tbilissi 8,12% Steuern entrichtet. Dieses Ergebnis passt zu den bereits gewonnenen Erkenntnissen aus den regionalen Einkommensvergleichen, wonach in diesen beiden Regionen die Anteile der Arbeits- und Vermögenseinkünfte am Haushaltseinkommen besonders hoch sind.

Was den Anstieg der mittleren Durchschnittssteuersätze infolge einer Einkommenssteuersatzerhöhung von 12% auf 15% angeht (rechter Tabellenbereich), so lässt auch hier nicht etwa der Tarif, sondern die Einkommensstruktur eine Progressionswirkung in zweifacher Hinsicht entstehen. Zum einen fällt eine Art horizontale Progression im Vergleich zwischen den Regionen auf, wonach reichere Regionen wie Tbilissi und Adscharien einen stärkeren Anstieg der Durchschnittssteuersätze verzeichnen als ärmere Regionen wie Guria, Samegrelo und Shida Kartli. Zum anderen werden innerhalb jeder einzelnen Region im vertikalen Vergleich der Einkommensgruppen besser verdienende Haushalte stärker belastet als schlechter verdienende. Spitzenreiter ist selbstverständlich das obere Einkommensdrittel in Tbilissi, bei dem im Mittel 2,33% der 3%igen Steuererhöhung effektiv auf die Steuerbelastung durchschlagen.

Zusammenfassend lässt sich zu der Simulation einer Einkommensteuererhöhung sagen, dass sie mit Blick auf die katastrophale Einkommenssituation der Haushalte im Allgemeinen sicherlich nicht zur Anwendung kommen sollte. Sie wäre der falsche oder ein zumindest sehr ineffizienter Weg, um die staatliche Einnahmeseite zu verbessern. Bildet man das gewichtete Mittel aus den drei durchschnittlichen Gesamtzuwächsen der Einkommensgruppen, so ergibt sich ein Anstieg des Durchschnittssteuersatzes für ganz Georgien von 1,13%, also gerade mal ein Drittel der nominalen Grenzsteuersatzerhöhung. Bezogen auf das Gesamteinkommen aller georgischen Haushalte steigen die Steuereinnahmen des Staates infolge einer dreiprozentigen Einkommensteuererhöhung um lediglich 1,13%. In der Öffentlichkeit wird in der Regel die von der Politik angekündigte, nominale Steuersatzerhöhung wesentlich stärker wahrgenom-

men, als die reale Belastung<sup>4</sup>. Die negativen Steuervermeidungseffekte wären gerade in einem Land wie Georgien mit noch schwach ausgeprägter Steuermoral und mangelhaften Kontrollmechanismen wahrscheinlich stärker als die positiven Steueraufkommenseffekte. Der wesentlich überzeugendere Ansatz zur Stärkung der Steuerkraft ist die bereits erwähnte Erhöhung der Bemessungsgrundlage, d.h. der Steuerbasis und nicht des Steuersatzes. Andererseits, für den Fall, dass die Politik die Entscheidung zur Anhebung der Einkommensteuer treffen sollte, kann man der Erhöhung einen gewissen „sozial verträglichen“ Effekt nicht absprechen, denn sie würde eher von den einkommensstärkeren Haushalten getragen.

Die hier angestellten Überlegungen und Berechnungen gewinnen zum aktuellen Zeitpunkt unerwartet an Brisanz, denn nach Auskunft der Association of Young Economists of Georgia (AYEG) hat ein Gesetzesentwurf zur Reform der Einkommensteuer bereits die erste Lesung im nationalen Parlament passiert. Demzufolge würden die 12%ige Einkommensteuer und die 20%ige Sozialsteuer, die bisher ausschließlich vom Arbeitgeber getragen wird, zu einer 25% betragenden, neuen Steuer zusammen gefasst. Der Arbeitnehmeranteil würde zunächst weiterhin 12% betragen, der Anteil des Arbeitgebers würde von 20% auf 13% sinken, soll jedoch sukzessive auf den Arbeitnehmer übertragen werden. Der Anstieg der Steuerbelastung für den Arbeitnehmer von 12% auf 25% ist enorm und kaum nachzuvollziehen, könnte aber mit dem hier vorliegenden, statischen Modell simuliert werden.

## V. Fazit

Für Georgien könnte die Implementierung eines Simulationsmodells zur Steuerschätzung ein weiterer Beitrag zur Stabilisierung des Landes sein. Ein entsprechendes Modell, welches nur auf der Grundlage von festen rechtlichen Vorgaben und transparent nachvollziehbaren Strukturen programmiert werden kann, würde schon im Moment der politischen Zustimmung eine gewisse Abkehr von der derzeitigen Praxis undurchsichtiger Finanzströme bedeuten. Es wäre ein Schritt zur Offenlegung der regionalen Steuerverteilung, zur Teilhabe an Informationen hinsichtlich der Steuerentstehung und somit zum bewussten Umgang mit der Idee der Umverteilung. Die Mikrosimulation kann nicht nur

---

<sup>4</sup> So war es auch in Deutschland mit der Erhöhung der Mehrwertsteuern zum 1. Januar 2007, deren wahrgenommener, „gefühlter“ Anstieg von drei Prozent über die tatsächliche Mehrbelastung hinausging. Gründe dafür sind hauptsächlich der reduzierte Mehrwertsteuersatz, der nicht erhöht wurde, fehlende Überwälzungsmöglichkeiten seitens der Unternehmen und Ausweichreaktionen der Haushalte.



dabei helfen, Unregelmäßigkeiten im Steueraufkommen zu entdecken, sondern liefert darüber hinaus Eindrücke von ungenutzten Aktivierungspotentialen in der Steuerbasis und dient als Entscheidungshilfe auf Grund ihrer Aussagekraft zu Richtungen und Ausmaßen von Wirkungen, die von Steuerrechtsänderungen ausgelöst werden. Darüber hinaus würde die zentrale Finanzpolitik des Landes infolge zu erwartender Informationszuwächse an Verlässlichkeit und somit an Vertrauen sowohl bei der Bevölkerung als auch bei untergeordneten Gebietskörperschaften gewinnen. Ansonsten wäre es zynisch, von den Bürgern ein höheres Maß an Steuermoral zu verlangen.

Der Schwerpunkt der empirischen Auswertung der Arbeit lag auf der Beschreibung der georgischen Einkommensteuerbasis und der statischen Simulation eines Haushaltsfreibetrages sowie einer Einkommensteuererhöhung. Die georgische Bemessungsgrundlage für die Einkommensbesteuerung von Haushalten ist zum heutigen Zeitpunkt sehr dürftig. Trotz anzunehmender Abweichungen von den im Interview angegebenen Einkommen ist die reale, finanzielle Situation eines Großteils der georgischen Haushalte als sehr angespannt zu bezeichnen. Vor allem in den ländlichen und weniger entwickelten Regionen Georgiens leben viele Haushalte mehrheitlich von in Eigenproduktion hergestellten Gütern und Dienstleistungen bzw. von Transfers von inländischen und ausländischen Verwandten. Eine nennenswerte Einkommenskonzentration aus Beschäftigungsverhältnissen ergibt sich nur für die Landeshauptstadt Tbilissi und die regionale Hauptstadt Adschariens, Batumi.

Die Einführung eines Freibetrages, der unter dem Gesichtspunkt der Existenzsicherung nur zu begrüßen wäre, würde zum gegenwärtigen Zeitpunkt selbst bei geringen Beträgen erheblich Löcher in das zu versteuernde Einkommen und somit in das Steueraufkommen reißen. Dennoch sollte die Idee weiter verfolgt und mit Hilfe von Steuerdaten auf ihre Stichhaltigkeit überprüft werden. Die Simulation einer Erhöhung des Einkommensteuersatzes kommt zu dem Ergebnis, dass zu erwartenden Steuervermeidungs- und Steuerhinterziehungseffekte die magere Aufkommenswirkung noch weiter marginalisieren würden. Vor dem Hintergrund von ausgesprochen niedrigen Haushaltseinkommen stellt sich die Frage, wie die Georgier die derzeit diskutierte Steuersatzerhöhung von 12 auf 25 Prozent finanziell bewältigen sollen.

Sollten die in Aussicht gestellten Unternehmensdaten den Erwartungen entsprechen, so wird das hier verwandte Simulationsmodell um den Unternehmenssektor erweitert werden, was interessante Einblicke in die Höhe, Struktur

und regionale Verteilung von Gewinn-, Lohn- und Sozialsteuer verspricht. Bleibt zu hoffen, dass die Politik des Landes den Nutzen und die Vorteile solcher Einblicke zu schätzen weiß.

## Literaturverzeichnis

Fox, Klaus-Peter (2005): 50 Jahre Steuerschätzung: Die Notwendigkeit einer undankbaren Aufgabe, Wirtschaftsdienst, Vol. 4 (April), S. 244-248.

Georgisches Steuergesetz, Tax Code of Georgia, aus dem Georgischen ins Englische übersetzt von der Georgia Enterprise Growth Initiative, unterzeichnet am 22.12.2004, in Kraft seit dem 1.01.2005

Ministry of Economic Development, Department for Statistics (2005): Households of Georgia 2003- 2004, Economic and Statistical Collection, Tbilissi.

Müller, Heiko (2005): Ein Vergleich der Ergebnisse von Mikrosimulationen mit denen von Gruppensimulationen auf der Basis der Einkommensteuerstatistik, Statistische Ämter des Bundes und der Länder (Hrsg.), FDZ-Arbeitspapier Nr.1, Wiesbaden.

Neesen, Lutz (1981): Untersuchungen zu den Direkten Staatsabgaben der Römischen Kaiserzeit (27 V. Chr.--284 N. Chr.), Bonn.

Datenquelle: vierteljährlich aktualisierte Household Survey des Statistikbüros des georgischen Ministeriums für wirtschaftliche Entwicklung, Stand: 1 Quartal 2006.



# **Fiscal Decentralisation in the Autonomous Republic of Adjara**

**Elguja Khokrishvili und Tanja Kirn**

## **I. Introduction**

Over the past decades, a global trend towards fiscal decentralisation has emerged. A number of countries have undertaken comprehensive reforms of their intergovernmental fiscal systems. This trend is evident in developed, transition and developing countries. This is apparent in the recent discussions in the European Union, in the transition process in post-communist Central and Eastern Europe and in the new trends in Latin America, Asia and Africa. The global trend is based on the wide acceptance of the principle of subsidiarity and on the view that it results in improved efficiency and delivery of public services and, hence, a more efficient allocation of resources in the economy. Besides being “economically efficient”, fiscal federalism could promote democratic and participatory forms of government, improving the accountability and responsiveness of politicians and bureaucrats.

Fiscal decentralisation is a broad topic that includes aspects of the institutional framework, the assignment of expenditure responsibilities and revenue sources to subnational governments. Therefore, fiscal decentralisation is not only an issue of fiscal relationships between different levels of administration; aspects of the institutional framework have to be taken into consideration as well. Due to the complex administrative and fiscal interactions the process of fiscal decentralisation becomes a complicated matter. This is particularly true in former socialist countries. Most of the transition countries have inherited centralized structures and intra-state tensions occurred after the collapse of the Soviet Union. Tax bases have eroded with the economic decline related to the transformation process while corruption and the shadow economy have spread.

After more than 15 years of transition process, some countries, among them most of the new EU member states, have made substantial progress towards fiscal decentralisation, while the majority of the countries in the Western Balkans and the Caucasus are still lagging behind. The leading reform countries have been more active in many of the key aspects of intergovernmental fiscal

relations compared to the Western Balkans and the Caucasus. Comparatively high-income levels and relatively well-developed governance structures have backed the transformation process, while the Western Balkans and Caucasian countries have struggled with generating revenue in combination with an excessively centralized structure.

We will focus on the reform challenge of the Republic of Georgia. After the “Rose Revolution” an ambitious reform agenda was launched to improve the fiscal system and to ensure Georgia’s territorial integrity. It is far from clear whether decentralisation in response to regional tensions would increase instability or political stability. We will outline the process of fiscal decentralisation and try to identify obstacles and challenges for the future reform process.

## **II. Fiscal decentralisation in former socialist countries**

Most of the Central European and Baltic (CEB) countries and the states of the Commonwealth of Independent States (CIS) entered the transformation process with a monetary overhang and the need for price liberalisation. Macroeconomic stabilisation programmes and structural reform policies were launched to support the transition process.<sup>1</sup>

The transition from a centrally planned to a market economy triggered a massive decline in production output. The tax base declined and a loss of tax revenues was inevitable. For many CIS countries, the independence from the Soviet Union also meant the loss of large fiscal transfers, which further aggravated the financial problems. A drastic fiscal adjustment in the transition countries was inevitable, whereby fiscal stabilisation was primarily accomplished through expenditure cuts. Tax collection deteriorated throughout the transition process due to shrinking and porous tax bases and a dysfunctional collection enforcement. The CIS countries started into the consolidation process with much larger fiscal deficits and had to cope with higher revenue reductions compared to the CEB countries. In comparison to the CIS states, the expenditures of the CEB countries remained relatively high. The erosion of the public provision of social services and social transfers in the CIS countries had severe effects on the population and strengthened the opposition to the reform process.

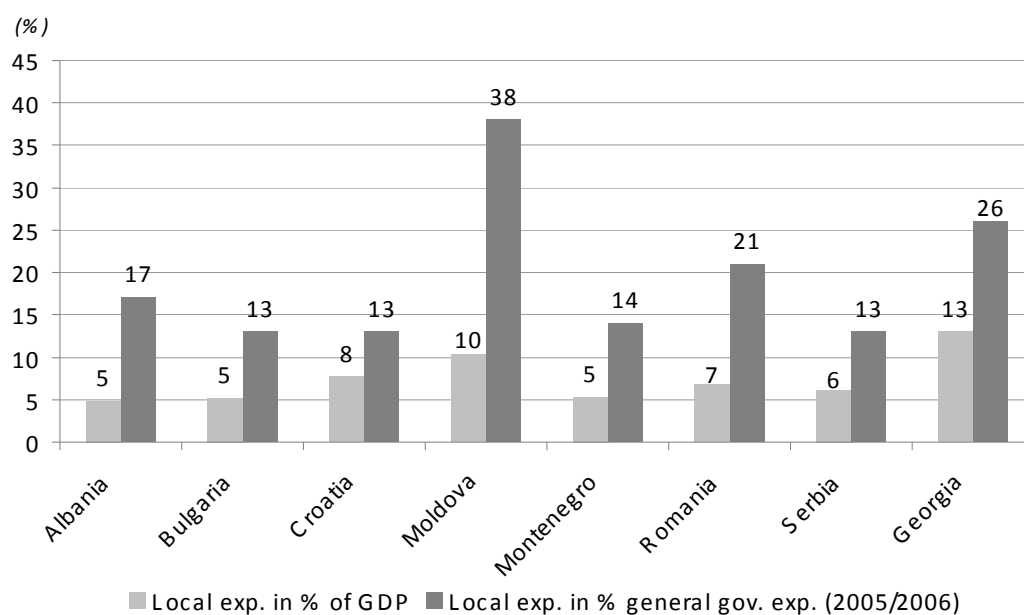
---

<sup>1</sup> The macroeconomic stabilization focussed on the implementation of flexible exchange rate systems, currency reforms and the reform of the banking systems; the central elements of the structural reform policies were privatisation, price liberalization, establishment of property rights and deregulation.

A decentralisation process accompanied the consolidation of the fiscal budget. Fiscal decentralisation was motivated by economic goals like efficiency and responsiveness, macroeconomic considerations as well as the rising political demands for more local autonomy. The autonomy at the local level was limited during the Soviet era because of the vertical power structure. Based on this bequeathed structure, most of the transition countries have adopted a decentralized unitary model. Only the Russian Federation, the Ukraine, the Federation of Bosnia and Herzegovina, the Republica Srbska, as well as Serbia and Montenegro opted for federal systems (Dunn/Wetzel 2001; Bird/Smart 2001).\* The Republic of Georgia can be characterized as a partly decentralized unitary state. Within the unitary state the Autonomous Republic of Adjara has different political and fiscal institutions.

Multiple tiers of government exist in each country, most common are three-tier structures. Despite their similar structure, the role of the regional or middle tier varies. In Russia, Bosnia and Herzegovina the regional level plays a significant role in managing subnational public finances, while in Romania, Poland and Hungary the middle tiers act more as a coordinating agent between the central and local governments with little autonomy of their own (Dunn/Wetzel 1998). Graph 1 shows the share of local expenditures in transition economies, which is a rough measurement of the degree of decentralisation. Compared to other transition economies is the ratio of subnational expenditures to national expenditures in Georgia relatively high.

**Graph 1: Share of Local Expenditures in Transition Economies**



Source: UNDP (2005); MoF, Republic of Georgia.

In most of the countries, the evolution of the legal and institutional framework has been subject to a historic process rather than to consistently applied rules and principles. Due to the gradual process the respective constitutions are supplemented by a myriad of laws and decrees that lead to inconsistent and conflicting provisions. The distribution of functions to local jurisdictions remains ambiguous and gaps within the legislation arise from the lack of a well defined assignment of functions and powers across different levels of government. Efficient governance requires clarity, transparency and stability, thus, achieving accountability at the administrative and the political levels. Therefore, a concrete assignment of functional responsibilities among different levels of government should be the first step in designing an intergovernmental fiscal system. Martinez-Vazquez (1998) called this “the primacy of expenditure assignment in intergovernmental fiscal relations design”.

In the early years of transition spending responsibilities, particularly in education, health and social welfare assistance, were delegated to subnational governments in order to relieve the federal level from expenditure burdens. The shift of expenditure responsibilities was possible due to the absence of a formal assignment of expenditure responsibilities or ad hoc changes implemented through annual budget laws. This caused an imbalance between expenditures and revenues at the subnational level, compromising public service delivery and efficiency.

Besides the need for clarity of roles, the assignment of revenues to different levels is another key element of the decentralisation process. Subnational governments should have the autonomy to set tax rates on significant tax sources that are assigned to the subnational level to ensure accountability. Whereas the exclusive assignment of taxes plays a minor role in transition countries, revenue sharing is the dominant structure of subnational finance schemes. Thereby, two modes of revenue sharing are exercised. The traditional or “regulating” method, which uses different sharing rates according to taxes and to subnational governments and might change in every annual budget. This method is still used in many CIS countries. It provides fiscal flexibility at the central level to equalize or “regulate” revenues, but causes budget unpredictability at the subnational level and creates perverse incentives towards revenue mobilization. Most of the CEB countries and also Russia, Kazakhstan and Kyrgyzstan have adopted stable and uniform (across subnational governments) sharing rates (Martinez-Vasquez/McNab 2000). Revenue autonomy at the subnational level has been slowly introduced but remains

relatively low. A number of taxes have been assigned to the local level, but the local autonomy remains limited since the tax rates are defined by the central state level, or the tax revenues are very low (e.g. land rental taxes, gambling taxes). Several CEB countries have assigned real estate property taxes to the subnational level, Croatia has introduced a surtax on the personal income tax at the subnational level, Russia and the Ukraine have implemented a surtax on the corporate income tax (Martinez-Vasquez/McNab 2000).

Another prerequisite for a successful decentralisation is that local governments possess the administrative capacity required to effectively carry out the responsibilities assigned to them. Some progress has been made in the modernisation of the tax administration in the transition countries (Ebrill/Havrylyshyn 1999). However, significant tax administration problems remain in many transition countries, encompassing the inability to handle large numbers of new taxpayers, the lack of specialised personnel to detect tax evasion techniques and insufficient resources to build adequate information and monitoring systems. These deficiencies have caused considerable tax evasion and a growth in tax arrears (Martinez-Vasquez/McNab 2000). Besides the administrative competence, democratic representation plays an important role in a sound budget process. Equal partners in the sense of competence and legitimacy should bear the coordination and cooperation between different levels of government.

The economic decline produced a number of unintended outcomes, including the strengthening of regional players and the weakening of central control. The first decade of independence was, thus, a period of weakening state capacity and saw the empowerment of parallel political and economic power structures. The imbalance of power structures gave rise to regional tensions; some central governments reduced the pace of the decentralisation process or leaned again towards restoration of power and recentralization. The main challenge in the decentralisation process seems finding the right balance to assert political control, but meeting the aspirations of local self-government at the local level at the same time.

### **III. First Steps Towards Decentralisation in Georgia**

The Republic of Georgia is located in the heart of the Caucasus. The roots of statehood reach back to the 4<sup>th</sup> century B.C. when a Unified Kingdom of Georgia was established. After a changeful history, affected by subjugations by the



Mongols as well as the Persian and Ottoman Empires, the Georgian Kingdom was incorporated within the Russian Empire in 1801. After a brief independence period (1918-1921), Georgia became a republic of the Soviet Union.<sup>2</sup> The modern Republic of Georgia, as well as the ancient Kingdom of Georgia and the historically independent state of Georgia, encompass different ethnic groups. The major ethno-linguistic groups within Georgia are Georgians, Abkhazians and Ossetians (graph 2).

**Graph 2: Ethno-Linguistic Groups in the Caucasus Region**



Source: <http://lib.utexas.edu/maps/commonwealth/ethnocaucasus.jpg>

Ethnic tensions always existed in Georgia but were suppressed by imperial rule. During the Soviet era the regions of Abkhazia, Adjara, and South Ossetia had the status of an “Autonomous Soviet Socialist Republic” within the Georgian SSR. The delineation of the autonomous republics corresponded to the settlements of ethno-linguistic groups in Abkhazia and South Ossetia. Despite the autonomous status, the ethnical tensions were not resolved. The autonomy of the autonomous republics was limited due to the centralized power structure. The splitting of ethnic groups over several territories, forcible settlements and the artificial merging of different people into single republics has

<sup>2</sup> After the Russian Revolution of 1917, the National Council of Georgia declared Georgia's independence (May, 1918). The Soviet government in Moscow recognized the independence (May, 1920), but in 1921 the Red Army invaded Georgia, and in Feb. 1921, it was proclaimed a Soviet republic.

enforced ethnic conflicts. Shortly before the collapse of the USSR, the Republic of Georgia declared its independence on April, 9<sup>th</sup> 1991. Elections were held on May, 26<sup>th</sup> and Gamsakhurdia was elected President of independent Georgia. First steps towards decentralisation were taken through the introduction of a four-tiered government hierarchy (Bolashvili, 2002). The four levels consisted of:

- *State level*: Central Government
- *Regional level*: Nine regions and two autonomous Regions (Adzharia and Abkhazia)
- *District level* (Rayons) and special status cities: 60 rayons and seven cities (incl. the capital)
- *Communal level*: Villages, towns and cities; 996 settlements with local government status.

Although the Soviet institutional structure largely remained, the independence led to a rapid destruction of political structures. Tblisi failed to assert its central power at the regional and local level, which caused a power vacuum. Basic municipal services were no longer provided in a sufficient manner and the socio-economic decline worsened the situation (Jackson, 2004).

Within this vacuum of power a bloody conflict escalated in Abkhazia, when a secessionist movement of the Abkhaz ethnic minority unilaterally declared the independence of the region. During the clashes between Abkhaz forces and Georgian National Troops, which lasted for more than a year (1992-1993), more than 8,000 people lost their lives. The conflict led to ethnic cleansing and the displacement of 300,000 people (most of them belonged to the Georgian population), a significant part of the pre-war population of 525,000. In 1994, the Abkhaz and the Georgian sides agreed to a cease-fire and the establishment of the Commonwealth of Independent States Peace Keeping Force (CIS PKF) monitored by the UN. In 1996 and 1997 the number of returnees increased, until new clashes broke out in 1998 driving out 30,000 to 40,000 people once again. The implementation of recovery programmes is limited by security concerns, the lack of a peace agreement and an agreement on the status of the returnees (UNDP, 2005). The conflict about the status of South Ossetia escalated in 1991, when President Gamsakhurdia unilaterally abolished the autonomous status of the region. After a bloody conflict between Georgian troops and Ossetian militia in December 1991 South Ossetia declared its independence in June 1992, which is not internationally recognized. Until today, the status of South Ossetia is still unclear (Reisner/Kvatchadze 2005).

In the Autonomous Republic of Adjara the political situation remained stable during these years of conflict due to the authoritarian rule by Abashidze. During the presidency of Shevardnadze the central government in Tbilisi ignored the situation in Adjara, even though Abashidze was involved in organized crime and human rights violations. This changed in course of the “Rose Revolution” (January 2004), when Saakashvili came to power and claimed to reunite the country. The eruption of an armed conflict was prevented by Saakashvilis ultimatums and mass protests against the autocratic rule; Abashidze resigned and went into exile in Russia. After the elections of the Supreme Council, a constitutional law on the Status of the Autonomous Republic was enacted (ICG, 2004). Adjara is the only autonomous region in Georgia that succeeded in establishing a power sharing arrangement with Tbilisi. Unlike the regions of South Ossetia and Abkhazia, Adjara did not claim full independence and did not argue for its status on the principle of national self-determination since the people of Adjara consider themselves ethnically as Georgians.

The ethnical tensions described above erupted with the independence of Georgia. Because of these unresolved conflicts the main challenge is finding a balance between the ethnic diversity of the country, the different interpretations of local self-government and the need for the assertion of central power to fill the power vacuum between the central and the local level (Jackson, 2004).

#### **IV. A Second Attempt on Decentralisation**

When Saakashvili came to power in January 2004, he launched an ambitious reform agenda to improve governance and to ensure Georgia’s territorial integrity. The political will of territorial integrity is manifested in the Constitution of Georgia, which was adopted in 1995<sup>3</sup>. It points out; that the issue of territorial arrangements in Georgia will only be settled when the jurisdiction of Georgia will have been restored in Abkhazia and South Ossetia. In 1997 the Organic Law on Local Self-Government and Government (LGSG) was enacted, which is the basic legal framework for local self government. Although it is still an incomplete framework of local self government, it provides a certain limited leeway for local autonomy.<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> After the bloody coup of 1991 was the Constitution of 1921 reinstated.

<sup>4</sup> It was modified first in 02.08.2001 and second after the rose revolution in 2006.

#### IV.1 An Asymmetric Approach to Decentralisation

The institutional framework of Georgia consists of three levels. The first level is formed of 66 Local Government Units (LGUs); the second level consists of nine regions and the Autonomous Republics of Adjara and Abkhazia and the third level is the central state level. The borders of the nine regions are based on historical jurisdictions. Governors who are appointed by the President of Georgia govern these regions. The governor has a twofold function: he represents the central government at the regional level and vice versa. Due to the dependency of the governor on presidential approval and appointment, the political scope might be limited and therefore the political autonomy of the regions could be restricted.

At the LGU level, the respective residents elect the so-called „sakrebulo“, which in turn appoints the mayors of the villages. Every resident can apply for the mandate of the mayor, as the sakrebulo appoints the mayors from the circle of the applicants. If the mayors were to be elected directly (by the residents of the municipality) or indirectly (by a municipal council) the relationship between the local government and its respective constituency would be strengthened.

Within the State of Georgia the Autonomous Republic of Adjara maintains a special status, while the status of the Autonomous Republic of Abkhazia and South-Ossetia<sup>5</sup> is still undefined. Due to the autonomous status of Adjara, the institutions differ within that region to some extent. The head of the Adjara government is appointed by the President of Georgia, but with regard to other regions, his competences are guaranteed by law (backed by Law of the Status of the Autonomous Republic of Adjara). The power of the Government of Adjara is greater compared to those of the regional governors, but still limited. For example, the Parliament of Adjara could be suspended by the President of Georgia and acts of the Adzharian Parliament could be set off. The decentralisation might improve if the Head of Government were elected either directly by the residents of Adjara or indirectly via the Parliament of Adjara.<sup>6</sup> Besides the limitation of the local legislature the executive authority of Adjara is also lim-

---

<sup>5</sup> Negotiations between the Government of Georgia and local representatives are still ongoing (see Petersen, 2007).

<sup>6</sup> The Venice Commission concluded that "this role of the President of Georgia seems democratically questionable and scarcely compatible with a status of autonomy". See Council of Europe, Venice Commission, "Draft Opinion on the Draft Constitutional Law of Georgia on the Status of the Autonomous Republic of Ajara", Opinion No. 291/2004, Strasbourg, 8 June 2004, p. 5.

ited. For instance, the local tax administration is subordinated to the Ministry of Finance of Georgia, which aggravates the level of dependency of the Ministry of Finance of Adjara on the central level government. Petersen (2008) and Ehrke (2008 – see both contributions in this volume) give a more detailed overview of the current political discussion and an analysis of the political system of Georgia.

Since the Autonomous Republic of Adjara enjoys a distinct form of autonomy, the State of Georgia can be characterized as a partly decentralized unitary state. In standard text books, this case is labelled as asymmetrical federalism. In the twentieth century, several cases of asymmetrical federalism are known. The issue of asymmetrical federalism arose in nationally diverse states where national minority communities seek self-determination (Hannum, 1996, Laipoth 1997, Watts 1999). Asymmetrical federalism might resolve conflicts within a state, but state nationalists or integrationists fear that it facilitates secession and that it could promote irredentism, when minority regions unite with their 'kin-state' across national borders. In addition, asymmetrical federalism persists because of the 'domino' effect, i.e. other regions demand the same degree of autonomy. Lessons from the states with asymmetrical federalism do not support the hypothesis that asymmetrical federalism promotes instability. The outcome depends rather on the details of the autonomy arrangements and the motivations of the parties involved. Voluntary agreements are likely to be more stable than those that are the result of dictates. Where autonomy gives rise to serious instability it might require changes in the autonomy agreement rather than its destruction. In order to prevent some sort of polarisation making autonomy insufficient for a minority, it is better to offer autonomy earlier than later and to be generous from the very beginning (McGarry, 2005). Therefore, the degree of local autonomy could serve as an indicator for the outcome of the decentralisation strategy.

#### **IV.2 The Assignment of Expenditure Responsibilities**

According to the "Decentralisation Theorem" the provision of public goods should be performed at the lowest governmental level because this allows an approximate correspondence between those who benefit from their provision, those who have to pay, and those who decide on the amount provided. This model is useful, but has some limitations as a practical guideline. It is often difficult to define the scope of benefits of a specific service and to determine which specific jurisdiction will reap the benefits.

Since public services are subject to economies of scale, it could be cost-effective if local governments contracted higher-level authorities to provide such a service. On the other hand it could be preferable for the central government to cooperate with local governments to provide public services on its behalf. A successful division of functions is therefore complicated to define. Often, functions are linked with different governmental and administrative levels. Education, for example, can be considered to have local benefits, but it has also national ones. National governments often provide financial support to ensure a certain level of education, while the day-to-day management responsibilities are assigned to the local government level. Within these settings different principal-agent relationships take place, in which subnational governments and central governments act both as agents and principals from different points of view. Intergovernmental fiscal relations are multi-dimensional and complex, which could lead to higher coordination costs, on the other hand they facilitate the coordination of governmental activities at both levels.

Within a field of joint responsibilities, a concrete assignment of functional responsibilities among different levels of government should therefore be the first step in designing an intergovernmental fiscal system. Martinez-Vazquez (1998) called this “the primacy of expenditure assignment in intergovernmental fiscal relations design”. Since the revenue assignments and transfers should correspond to assignment of functions, they might be considered in a second step.

The degree of decentralisation of government activity can be roughly expressed by the ratio of subnational expenditures to national expenditures. The assignment of the revenue expenditures to the institutional levels reflects the relative importance of subnational governments. Nevertheless, it has to be taken into account that the assigned expenditures can be delegated functions (contract management) or exclusive local functions. In the case of delegated functions the decision about the provision of the public good is made at the central level. The local government and, therefore, the local constituency do not have the competence to decide on the provision of the delegated functions. In the case of exclusive local functions the principle of fiscal equivalence would be achieved if the beneficiaries of public goods and the taxpayers were identical. To meet the objective of fiscal equivalence the local government should have the competence to decide on the provision of local public goods and the tax base should be sufficient to cover the respective expenditure needs. Since there are often disparities in the balance between resources and

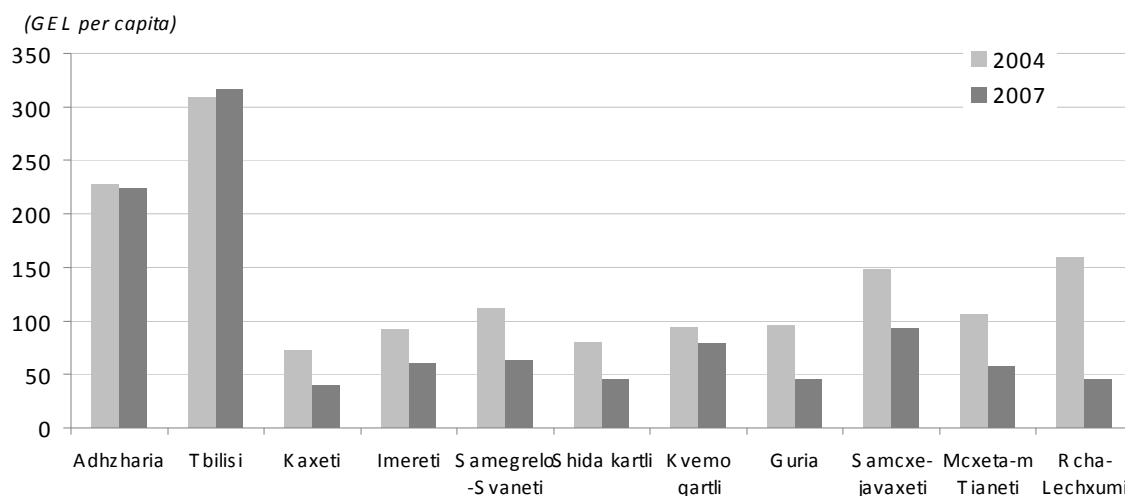
responsibilities at the local level, fiscal transfers have to correct vertical fiscal imbalance by filling the gap between revenue-raising capacity and expenditure needs. To analyse the revenue assignment it is, therefore, necessary to distinguish between delegated functions and exclusive functions. In a first step, we will rely on the conventional expenditure assignment to analyse the relative importance of the jurisdictions. Secondly, we focus on delegated functions and exclusive functions in order to quantify the “true” degree of expenditure decentralisation.

#### IV.2.1 Expenditure assignment across the regions

The Parliament of Georgia approves the state budget. According to the Organic Law (LGSG) the local budget shall be independent from the state budget. In fact, the independence is rather limited, since the completion of most local budgets depends on the approval of transfers from the central government. The transfers from the central level to the regional level are negotiated; the formulation of budgets in Georgia still follows a top-down fiscal policy approach.

Graph 3 shows total expenditures per capita.<sup>7</sup> The per-capita spending varies greatly across the regions with a coefficient of variation ranging from 0.51 in 2004 to 1.32 in 2007. Since the expenditures are highly volatile the informative content of the variation coefficient is limited. Nevertheless, the uneven distribution of the per-capita expenditure level reveals a strong concentration of public expenditures in the Autonomous Republic of Adjara and the city of Tbilisi.

**Graph 3: Public Expenditures Per Capita (2004, 2007)**



Source: MoF, Republic of Georgia.

<sup>7</sup> Abkhazia is missing.

Due to the negotiation based on the assignment of functions there is a lack of a basic and encoded criteria for the allocation of responsibilities and revenue sources between the regions, their respective LGUs, and the central state. This might lead to an insufficient provision of public goods at the local level and undermine the autonomy of the subordinated jurisdictions.

#### **IV.2.2 Expenditure Assignments to Different Levels**

There is no first-best solution to the question of which level of government should be responsible for particular public services. The guiding principle should be the principle of subsidiarity, which leads to an efficient provision of public goods. The responsibility for the provision of services should be allocated to the lowest level of government corresponding to the “benefit area” of the public goods and services.

The functional expenditure assignment in Georgia is largely in line with these principles. The central government pursues objectives of security and stability; local governments provide basic infrastructure services, primary education, and expenditures in the cultural sphere. Somewhat deviant is the assignment of redistributive functions, for instance the payment of pensions, health, and social welfare assistance. Like in other transition countries these spending responsibilities were delegated to subnational governments in order to reduce expenditure burdens at the federal level. Musgrave (1983) argues that redistribution should remain among the competences of the central government, while Oates (1977) argues that redistribution should be assigned to subnational governments. McLure (1995) states that redistribution should be assigned to the central level, if the social standards are nationwide defined. If equality is understood in a local context, redistribution should be assigned to the local level. In Georgia, the redistributive functions should be assigned to the central government, since the social standards are uniform across the country.

The shares of subnational governments in the consolidated budget have remained relatively constant during the last years. The volume of extra budgetary funds has been increased after the Rose Revolution in order to finance the deferred payment of pensions. Extra budgetary funds were mainly used to finance pensions, healthcare and regional development programs. The funds



were financed from the social tax, which was levied on wages and salaries.<sup>8</sup> The social tax stands to be abolished in course of the tax reform in 2007 and shall be counter-financed by an increase in the personal income tax.

The revenues from the personal income tax are directed towards the LGUs to finance - as a delegated function – social spending at the local level. This led to a de facto two-tier government structure, according to the expenditure assignment. The regional level, which was previously involved in the planning and the implementation of regional development programmes, has no expenditure functions. The power of the regional level is limited to a representative and control function, like in Romania, Poland and Hungary. Table 1 shows the budgets of the different jurisdictional levels. In comparison to other CIS countries the share of the local government expenditures is relatively high (table 1; see also graph 1).

**Table 1: Central, Extrabudgetary and Local Budgets (2000-2004)**

<b>(at current prices; mio. GEL)</b>	<b>2000</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>
central budget	681.4	756.1	852.6	972.7	1,513.2
extrabudgetary funds	179.9	206.8	238.1	234.5	452.3
local budgets	324.7	397.5	446.3	496.5	682.7
share of local budget (in %)*	27.4	29.2	29.0	29.1	25.8
*local government expenditures / total government expenditures					

Source: MoF, Republic of Georgia.

The expenditure assignment is different in the Autonomous Republic of Adjara.<sup>9</sup> The government of Adjara has competencies in the fields of higher education, the cultural sphere and regional development. About one-third of the public expenditures in Adjara were assigned to the regional government level (table 2). According to the share of the local budgets the degree of decentralisation is slightly higher in the Autonomous Republic of Adjara compared to the other regions in Georgia. The regional level has an explicit expenditure responsibility and the share of the local budget is higher than the average share of local budgets across the nation.

<sup>8</sup> Until January 2005 the social tax was paid by the employer (31%) and the employees (2%) (see Tax Code of Georgia, 1997). After the tax reform in 2005 the social tax rate was reduced to 20% and is paid by the employer.

<sup>9</sup> According to the Law of the Status of the Autonomous Republic of Adjara (adopted in 2004).

**Table 2: Regional and Local Expenditures in Adjara**

(thsd. GEL)	2001	2002	2003	2004	2005	2006
regional budet	55,738.1	74,551.7	77,256.7	47,621.8	50,518.8	80,398.1
local budget	19,183.0	27,867.2	30,024.3	36,335.1	52,119.1	47,918.6
share of local budget (in %)*	25.6	27.2	28.0	43.3	50.8	37.3
*local government expenditures / total government expenditures						

Source: MoF, Autonomous Republic of Adjara.

The assignment of expenditure responsibility is codified in the Organic Law on Local Self-Government and Government<sup>10</sup>. This law was revised in 2006, and new responsibilities were assigned to the communal level in the field of primary education, culture, and health. Therefore, the political autonomy at the communal level increased within the reform process. The LGUs have now exclusive functions in the education sphere with the provision of pre-primary and primary schools, as well as expenditures in the cultural sphere assigned to the lower level government. The communal infrastructure, as a core competence of local governments, is exclusive assigned to the LGUs. The provided (goods and) services include waste disposal, road infrastructure, water supply, and other communal services (Art. 7 of Organic Law on Local Self-Government and Government).

The recent reforms follow the assumptions of the efficiency criterion. Communal infrastructure, expenditures in the cultural sphere and primary education with benefit areas at the local level are assigned to the local administration. Efficiency in the provision of these public goods is enhanced if consumption benefits are linked to costs of provision via local taxes, fees or service charges. Ideally, the services for water and sewerage should be provided by corporate entities operating with full-cost-recovery pricing.

### IV.2.3 Delegated Functions

Expenditure competencies can be assigned to a lower level of government as delegated functions (contract management) or exclusive local functions. Bird (2000) distinguishes three forms of decentralisation: deconcentration, delega-

<sup>10</sup> The Organic Law on Local Self-Government and Government also applies in the Autonomous Republic of Adzharia. Additional competencies may be assigned to the local level in accordance with the Law of the Autonomous Republic of Adzharia.

tion and devolution. Full sub-national autonomy is achieved in the case of complete devolution. Through the delegation of functions the sub-national government retains little autonomy in policymaking and service delivery. In the case of decentralisation the local government acts as an agent of the centre; both the local government and, therefore, the local constituency do not have the competence to decide on the provision of the delegated functions. The principle of fiscal equivalence is not met. Furthermore, the local autonomy is limited due to the minimal local control over delegated functions. Many expenditure responsibilities assigned to the local level are not supported by local policy; public goods are provided according to higher-level policy.

Order management leads to a provision of public goods at the lowest governmental level, but it does not cause an approximate correspondence between those who benefit from their provision, those who have to pay, and those who have to decide on the provided amount. The budget decision is made at the level of the Autonomous Republic, most of the tax revenues are assigned to the republican level but the provision is made at the local level and the beneficiaries are among the local constituency. The "Decentralisation Theorem" (Oates, 1972) is not fulfilled; the levels of public outputs might not correspond to the demands of their residents. According to the principle of fiscal equivalence, the "mapping" of taxpayers, voters, and beneficiaries may lead to an optimal provision of local goods and generated welfare gains.

The revision of the Organic Law on Local Self-Government and Government in 2006 led to a stronger decentralisation. The LGUs now have exclusive functions in the education and cultural sphere. Delegated functions at the local level comprise health and social affairs at a minimum service level, as well as the maintenance of hospitals and outpatient clinics, nursery and children homes, orphanages, homes for children with disabilities and aid to needy people. Additionally, functions in the sphere of conscription, public order and security are delegated to the LGUs (Article 8 of Organic Law on Local Self-Government and Government). Special investment projects, such as regional infrastructure programmes, which are part of a central government framework program, are also delegated to the local government. A detailed overview of the delegated functions gives Narmania (2008).

Public services with wide-spread benefit areas like the maintenance of hospitals are delegated functions. The crucial question of the delegated functions is their sufficient financing. It is wrong that the responsibility for funding is as-

signed to local governments to be paid out of their overall budgets. It is a better if social protection services are provided by the local government and funded by the central government. Local governments have an advantage for the efficient service delivery due to their proximity to local residents. Nevertheless, the regional funding of these services could be difficult, since the need for social welfare is much higher in poor jurisdictions which are the least able to financially provide them.

Table 3 shows the share of exclusive and delegated functions as a percentage of the total expenditures at the LGU-level. Considering the share of order management, which amounts to 35% of the local budget, the “true” degree of expenditure decentralisation, measured as the share of exclusive functions at the local level, is approximately 24% per cent (65% of 37,3%). The rough measurement expressed by the share of local level expenditures to national expenditures yields 37%, which is a fairly higher degree of expenditure decentralisation (see. table 2). The share of exclusive and delegated functions varies significantly within the considered period. This illustrates the unsteady assignment of expenditure responsibilities.

**Table 3: Share of Exclusive and Delegated Functions in Adjara (2006)**

(thsd. GEL)	Total	delegated functions	share of delegated functions (in %)
total budget	128,316.74	43,685.50	34.0
regional budget	80,398.10	27,000.00	33.6
local budgets	47,918.64	16,685.50	34.8

Source: Ministry of Finance in Adjara.

The reform of the Organic Law on Local Self-Government and Government led to a more decentralized provision of public goods and services. Nevertheless, the effective expenditure autonomy at the subnational level is limited. The regional level has no explicit competencies and the burden of delegated functions restraints the autonomy at the local level. The principle of expenditure assignment in the Autonomous Republic of Adjara might serve as a model for other regions. Besides the assignment of expenditures the ministries and central agencies have to be clearly outlined to assure a transparent role for decentralized government officials. Minimum norms and standards for the provision of local services are required to assure a sufficient provision of local public goods (Boex, Martinez-Vasquez, Schaeffer, 2005). The definition of a minimum service level might also serve as a guide line for revenue assignments.

A concrete and stable expenditure assignment is the basis for the decentralisation strategy. It should be supplemented by an adequate tax revenue assignment and fiscal equalization mechanism to guarantee the continuous provision of services. This protects local government from ad hoc transfers of responsibilities and increases the reliability of budget planning at all levels of government.

### **IV.3 The Revenue Assignment**

According to the principle of fiscal equivalence each function of government should be financed at the level at which it is consumed. The main underlying theoretical argument of the principle of fiscal equivalence is the avoidance of free-riding. If fiscal equivalence is not present, the elected representatives have spending powers but no corresponding responsibilities to raise the necessary taxes (Olson 1969). Therefore, the government revenues from own taxes at the sub-national level should correspond to the sub-national government expenditures.

The optimal allocation of different taxes to different levels of government is determined by tax externalities. Vertical tax externalities between central and local governments arise from concurrent tax powers. A concurrent tax power appears if a tax is co-occupied by central and local governments, and both levels of government have the capacity to change the tax rate of the same base. When the tax base is responsive to tax rate changes, a tax rate change by one level of government affects the tax revenue of the other level (Dahlby, 1996).

#### **IV.3.1 Assignment of Tax Revenues**

In Georgia the tax bases and tax rates are defined by the central state government, concurrent tax powers do not exist. The revenues of the state budget consist of the tax revenues from VAT, excise, customs duty, and profit tax. The revenues arising from income tax are transferred to the LGUs, property taxes and taxes on gambling business are assigned to the local level. The assignment of revenues from income tax is regulated by the Budget Law of the State of Georgia, which is valid for only one household period and can be easily changed by the Parliament of Georgia.

Unlike other regions, the Autonomous Republic of Adjara receives revenues from profit taxes collected in its jurisdiction. According to the principle of fiscal

equivalence the profit tax is generally considered one of the best taxes to be shared with or assigned to the local government. In case of the Georgian tax system the principle of fiscal equivalence is fully assured, since most of the larger taxpayers are registered in Tbilisi and therefore the tax collection takes place in the capital. The Autonomous Republic receives not an equivalent share of the tax revenues corresponding to the economic activities in its jurisdiction. This could be eliminated, if the tax revenues would be shared according to the economic activities across the different jurisdictions.

**Table 4: Tax revenues by source (2000-2005)**

<b>(at current prices; mio. GEL)</b>	<b>2000</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>
income tax	108.9	135.8	142.9	152.9	268.7	290.7
profit tax	79.2	65.2	82.2	101.1	161.6	210.3
value added tax	279.7	347.7	404.6	406.8	628.2	987.4
excise tax	90.1	87.4	86.7	100.1	163.8	286.4
customs duty	53.1	55.0	59.0	70.3	100.1	123.4
other taxes	86.8	91.1	114.0	128.0	134.1	84.4
<b>total</b>	<b>697.8</b>	<b>782.2</b>	<b>889.4</b>	<b>959.2</b>	<b>1,456.5</b>	<b>1,982.6</b>

Source: MoF, Republic of Georgia.

The state taxes (VAT, excise, customs duty and profit tax) are the most important sources of tax revenues (about two thirds of total tax collection), whereas the local taxes generate fairly low income for the majority of the LGUs. Revenues from income tax barely reach 8% of total tax revenues. More than 90% of LGUs do not have revenues from the property tax on natural persons and, with a few exemptions, no LGU receives revenues from taxes on gambling business (table 4). The contribution of the property tax is low due to a variety of tax exemptions. In 2005 the average household income from property was 525 GEL (Jastrzembski, 2008), a family, whose annual income does not exceed GEL 40,000, is exempt from the property tax of a natural person. A farmland plot (up to five hectares) is exempt from a farmland tax. LGUs with many land plots of more than five hectares are rare, they probably account for less than 20% of all self-government units.

### **IV.3.2 Assignment of Transfers**

The local level receives additional conditional transfers, special transfers and unconditional transfers from the central government. The composition of the

local budgets varies from LGU to LGU and among the regions. In 2007<sup>11</sup>, transfers financed about 1.9% of local budgets on average. Four regions finance more than 10 percent of their budgets with revenues from transfers (table 5).

Conditional transfers are designed to finance delegated functions. The allocation of the conditional transfers is based on negotiations between the representative of the LGU (sakrebulo) and the Minister of Finance (MoF). Unlike other regions the LGUs of Adjara receive conditional transfers from the government of the Autonomous Republic of Adjara. The transfers are negotiated between the representatives of the LGU and the Adjara Minister of Finance. Due to the assignment of transfers based on negotiations the autonomy at the local level is restricted and the reliability of budget planning is limited (Narmania, 2008). This could lead to an insufficient provision of public goods at the local level and undermine the autonomy at the subordinated jurisdictions.

According to the Organic Law on Local Self-Government and Government the special transfers are designed for cases of emergency, for example, natural disasters, special infrastructure programs, and current expenditures. The purpose of the special transfers is quite vaguely defined as it comprises exceptional cases like the case of emergency as well as current expenditures. Furthermore, it makes no distinction between delegated and exclusive functions. The allocation of unconditional transfers is formula based. It is encoded in the Law on Budget Authorities of Local Self-Government Units, which was adopted in 2007. The transfer is designed as an equalization transfer that reduces differences in fiscal capacity whereby the extent of equalization depends on geographical factors.

The amount of equalization transfer  $T_i$  directed towards the jurisdiction  $i$  is defined by the difference of the average potential revenue per capita  $R$  (excluding Tbilisi) and the potential revenue per capita  $R_i$  of the local self-governing entity  $i$ , multiplied by the number of residents  $P_i$  and the correcting factor  $K_i$ :

$$T_i = (R - R_i) \times P_i \times K_i \times 70\% .$$

$K_i$  is defined as

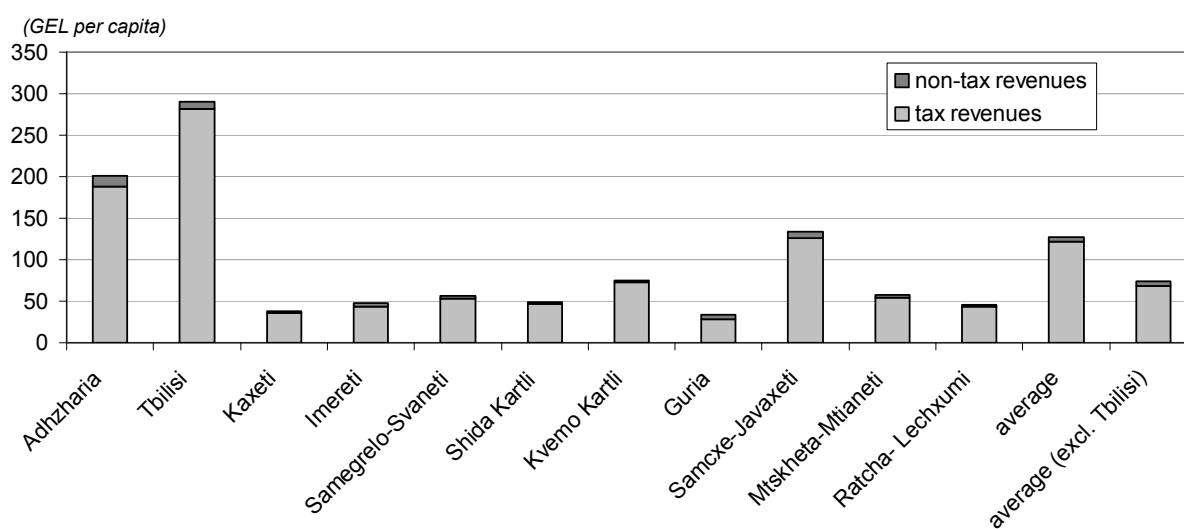
$$K_i = K1_i \times K2_i ,$$

---

<sup>11</sup> According to the projections of the MoF and own calculations.

it is in other words the product of  $K1$  - the high mountain factor - and  $K2$  - the factor for thinly populated territorial entities. The factors  $K1$  and  $K2$  are defined in the Law of Socioeconomic and Cultural Development in High Mountainous Regions. Eligible for benefit are all communities with a potential revenue capacity per capita ( $R_i$ ) below the average (excluding Tbilisi) potential revenue per capita ( $R$ ). The potential revenue capacity comprises tax revenues and non-tax revenues<sup>12</sup> and is estimated by the MoF. The contribution of non-tax revenues is quite low (4.5% on average). Graph 4 shows the disparities in per-capita revenue collections across regions. While total revenues per capita (tax and non-tax) are GEL 290 in Tbilisi and GEL 201 in Adjara, the country's average is only GEL 127 – excluding Tbilisi drops the country's average to GEL 73.

**Graph 4: Tax and non-tax revenues per capita (2004)**



Source: MoF, Republic of Georgia.

Due to the definition of revenue capacity and the partial coverage the equalizing effect is limited. The volume of unconditional transfers is significant reduced by the use of the average revenue capacity excluding Tbilisi as reference measurement. This is worsened by the only partial (70%) coverage of the fiscal gap. According to our estimations, the transfer volume would increase by GEL 6.6 millions, if Tbilisi were included in the potential average (table 5).

The impact of the factor  $K_i$  is limited as well. The factor  $K1$  varies between 0.1 (costal regions or lowland) and 1.8 (mountainous region), the factor  $K2$  ranges from 0.5 (high population density) to 1.5 (low population density). In the probable case of a LGU, which is located in a plain area ( $K1_i = 0.1$ ) with a relatively

<sup>12</sup> Non-tax revenues are revenues from fees and capital incomes.



high population density ( $K2_i = 0.5$ ) the resulting correction factor is  $K_i = 0.05$ . The equivalent transfer reduces the fiscal gap by 3.5% (70% of 0.05). In the case of an LGU located in a mountainous region ( $K1_i = 1.8$ ) with a low population density ( $K2_i = 1.5$ ) the correction factor will be  $K_i = 2.7$ . The transfers will be nearly twice as much as the defined fiscal gap (70% of  $2.7 = 1.89$ ). Therefore only the combination of a low population density in a mountainous region leads to significant transfers.

**Table 5: Categories of Transfers per Region (2007)**

(mio. GEL)	conditio- nal trans- fers	special transfers	uncondi- tional transfers	Unconditio- nal transfer (incl. Tbilisi)*	tax and non-tax revenues	total**	transfers as share of total revenues (%)
Adjara	0.0	0.0	4,555.0	6,234.2	53,888.9	58,443.9	7.8
Tbilisi	0.0	0.0	0.0	0.0	771,000.0	771,000.0	0.0
Kaxeti	180.0	0.0	268.0	1,400.1	21,039.0	21,487.0	2.1
Imereti	1,215.0	4,263.0	1,205.0	1,817.0	38,885.2	45,568.2	14.7
Samegrelo- Svaneti	309.0	664.0	793.0	962.8	34,035.4	35,801.4	4.9
Shida-Kartli	171.0	482.0	1,208.0	2,079.5	14,541.7	16,402.7	11.3
Kvemo-Kartli	139.0	83.0	1,377.0	2,027.5	44,807.5	46,406.5	3.4
Guria	126.0	0.0	223.0	459.2	5,893.6	6,242.6	5.6
Samcxe- Javaxeti	117.0	219.0	126.0	319.6	13,707.2	14,169.2	3.3
Mcxeta- Mtianeti	291.0	416.0	757.0	1,073.4	10,168.3	11,632.3	12.6
Racha- Lechxumi	0.0	0.0	891.0	1,588.3	2,645.3	3,536.3	25.2
Total	2,548.0	6,127.0	11,403.0	17,961.6	1,010,612.1	1,030,690.1	1.9

\* Tbilisi was included when calculating the potential average revenues.  
\*\* Includes revenues from transfers, tax and non-tax revenues.

Source: Own calculations, MoF, Republic of Georgia.

The unconditional transfers have more the character of an earmarked transfer for mountainous regions, since the transfer volume is low for all other regions. The partial coverage of the fiscal gap does not accomplish the target of fiscal equalisation. To achieve fiscal capacity equalization a higher transfer volume would be required, which could be difficult to finance in the transition process. A fair allocation of revenues with a low transfer volume could be accomplished by an expenditure-based approach of fiscal decentralisation. However, an ex-

penditure-based approach is difficult to implement, since it requires a broad knowledge of the fiscal need. Historical data for indicators are related to the supply, not the demand of public services. If past decisions do not reflect the current demand of public services, due to political influences in the past or a shift in the demand of public services, regions with excess capacities, other things equal, would continue to receive larger transfers.

The formula based approach increases the reliability of the transfer volume, but the endorsement “potential” limits the reliability. The transfer volume depends upon the estimation of the MoF about the “potential” fiscal capacity. The determination of the potential fiscal capacity is subjective. The simplest concept to determine the fiscal capacity would be to rely on past years' revenue collections. Since subordinated ministries collect the taxes the problem of taxpayer compliance does not arise. All together, the reliability of the transfers toward the LGUs is limited. Conditional and special transfers depend on negotiations with the superior government, and the assignment of unconditional transfers is still unclear and not reliable. The reliability of the transfers could be increased if the allocation would rely on a clear defined and codified allocation rule.

The assignment of tax revenues is also insufficient. The local tax bases are weak; their contribution to the local budgets is small. This leads to a high dependency of local jurisdictions on transfers from the central level government. Vertical imbalance could be reduced by revenue sharing. For instance, the profit tax could be shared between the central level and local level government. Revenue sharing decreases the vertical imbalance and increases local autonomy and therefore accountability and efficiency. Due to the uneven distribution of the tax bases across the jurisdictions, the tax assignment has to be supplemented by grants.

## **V. Might an Asymmetric System Resolve the Conflict?**

The answer might be yes and no at the same time. It is difficult to draw a clear-cut recommendation in such a complex process. Unquestionably, the limited autonomy at the local and regional level in the Autonomous Republic of Adjara is unsatisfactory. Further approaches towards decentralisation are required to enhance transparency and accountability at all levels of government. An asymmetric system of decentralisation might be an appropriate framework for further progress.

In contrast to the case of Adjara the conflict over the status of Abkhazia and South Ossetia is based on ethnical tensions. The experiences with armed hostilities and displacements have aggravated the potential for conflict. To overcome the past the willingness of both conflicting parties is necessary in order to negotiate a common future. A clear commitment of the central state government towards decentralisation could pave the way for a reintegration of the renegade states. Up to now, the case of the Autonomous Republic of Adjara does not serve as an example of a successful decentralisation strategy, since the autonomy is very weak. An asymmetric system could be the first step towards the integration of the regions, but would probably not lead to a stable solution. An asymmetric system could provoke the “domino effect” where other regions demand the same degree of autonomy. This would result in a federal state rather than an asymmetric system. An asymmetric system with three strong regions and a central government could be facing a latent danger of secession, since the balance of countervailing powers fails. Therefore, an asymmetric system could serve temporarily as a role model for the decentralisation process. In a long-term view the structure of a federal state with strong regions would provide a more stable framework than a central state with regions.

## References

- Bird, R. (2000); Fiscal decentralisation and competitive governments, in G. Galeotti, P. Salmon and R. Wintrobe (eds.), *Competition and Structure. The Political Economy of Collective Decisions: Essays in Honor of Albert Breton*, Cambridge University Press, New York.
- Bird R. M. and N. Smart (2001); *Intergovernmental Fiscal Transfers: Some Lessons from International Experience*. Paper prepared for the International Tax Program, Rotman School of Management, University of Toronto, January 2001, revised March 2001.
- Boex, J., J. Martinez-Vasquez and M. Schaeffer (2005); *Country Report : An Assessment of Fiscal Decentralisation Reform in Georgia*, in UNDP (2005); *Fiscal Decentralisation in Transition Economies: Case Studies from the Balkans and Caucasus*.
- Bolashvili (2002); *Fiscal Autonomy Problems of Local Government in Georgia.* In: K. Davey (ed.). *Fiscal Autonomy and Efficiency. Reforms in the Former Soviet Union*. Budapest: OSI/LGI. p. 59–87.
- Dahlby, B. (1996); *Fiscal Externalities and the Design of Intergovernmental Grants.* *International Tax and Public Finance* 3, p. 397-412.
- Dunn/Wetzel (2001); *Fiscal Decentralization in Former Socialist Economies: Progress and Prospects*. World Bank, Washington.
- Ebrill, L. and O. Havrylyshyn. (1999); *Tax Reform in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union.* Occasional Paper 182, International Monetary Fund, Washington D.C.
- Ehrke, J. (2008); *Zentralisieren durch Dezentralisieren – Die Reform der Kommunal Finanzen in Georgien*, Special Series No. G-3, Universität Potsdam.
- Hannum, H. (1996); *Autonomy, Sovereignty, and Self-Determination: The Accommodation of Conflicting Rights*, University of Pennsylvania Press, Philadelphia.
- ICG [International Crisis Group] (2004); *Saakashvili's Ajara success: Repeatable elsewhere in Georgia?*, ICG Europe Briefing, International Crisis Group (ICG), Tbilisi.
- Jackson, P. (2004); *Ethnicity, decentralisation and the fissile state in Georgia*, in: *Public Administration and Development*, Volume 24, Issue 1, p. 75 - 86
- Jastrzembski, A. (2008) *Einkommensteuerschätzung in Georgien*, Special Series No. G-5, Universität Potsdam.
- Kirn, Tanja; Petersen and Hans-Georg (2007): *Fiscal Autonomy within an expenditure oriented revenue sharing system: An example from Liechtenstein*. *Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge*, Universität Potsdam.
- Laipoth, R. 1997, *Autonomy: Flexible Solutions to Ethnic Conflicts*. Washington D.C.: United States Institute of Peace Press.
- Martinez-Vasquez, J. and J. Boex (2001); *The Design of Equalization Grants: Theory and Applications, Part One: Theory and Concepts*, World Bank Institute, Washington.

- Martinez-Vazquez, J. (1998) The Assignment of Expenditure Responsibilities; Paper presented at the Intergovernmental Fiscal Relations and Local Financial Management Course of the World Bank Institute, Vienna.
- Martinez-Vazquez, J. and J. McNaab (2000); The Tax Reform Experiment in Transitional Countries. International Studies Program Working Paper. Atlanta: Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, Georgia/USA.
- McGarry (2005); Asymmetrical Federalism and the Plurinational State, Draft Position Paper for the 3rd International Conference on Federalism, Brussels.
- McLure (1995); Revenue Assignment and Intergovernmental Fiscal Relations in Russia," in E. P. Lazar (ed.), Economic Transition in Eastern Europe and Russia: Realities of Reform, Palo Alto, CA: Hoover Institute Press.
- Musgrave, R.A. (1983); Who Should Tax, Where, and What?, in Charles McLure, Jr. (ed.), Tax Assignment in Federal Countries, Canberra, Australia: Australia National University Press.
- Narmania, D. (2008); Rights of Local Jurisdictions and Tax Revenue Distribution in Georgia, , Special Series G-6, Universität Potsdam.
- Oates, W. E. (1972); Fiscal Federalism, Harcourt Brace Jovanovich, New York.
- Oates, W.E. (1977); An Economist's Perspective on Fiscal Federalism, in W. Oates (ed.), The Political Economy of Fiscal Federalism, Lexington Books.
- Petersen, H.-G. (2008); Nachhaltigkeit in Finanz- und Sozialpolitik: Probleme und Lösungsansätze für den Transformationsprozess in Georgien, Special Series No. G-1, Universität Potsdam.
- Reisner, O. and L. Kvatchadze (2005); Georgien, Studien zur länderbezogenen Konfliktanalyse, Friedrich-Ebert Stiftung.
- UNDP (2005); Fiscal Decentralisation in Transition Economies: Case Studies from the Balkans and Caucasus; Bratislava, 2005. [www.undp.org/europeandcis](http://www.undp.org/europeandcis).
- Watts, R. L. (1999); Comparing Federal Systems, McGill-Queen's University Press, Montreal.

# Die Heidelberger Einfachsteuer: Eine optimale Besteuerung von Einkommen in der Marktwirtschaft

Manfred Rose und Daniel Zöllner

## Vorbemerkungen

Der folgende Beitrag beschreibt die Grundelemente und Vorteile der Heidelberger Einfachsteuer<sup>1</sup> für ein Land des Übergangs zur Marktwirtschaft wie z.B. Georgien. Es wird dabei nicht analysiert, welche konkreten Änderungen im gegenwärtigen Steuerrecht von Georgien vorzunehmen sind, um die Grundelemente der Einfachsteuer zu implementieren.

## I. Allgemeine Empfehlungen zur Ausgestaltung des Einkommenssteuerrechts

Um den Kriterien für eine optimale Steuer zu entsprechen, ist es zwingend erforderlich, das Steuerrecht am Leitbild eines Steuersystems zu orientieren. In einer Marktwirtschaft muss das Steuerrecht dann den Anforderungen der **Entscheidungsneutralität** entsprechen, um zu garantieren, dass die Antriebskräfte der Marktwirtschaft möglichst wenig beeinträchtigt werden. Hierdurch ist hinreichend gewährleistet, dass die in einer Volkswirtschaft verfügbaren Ressourcen unter Beachtung von Restriktionen bezüglich der Wahl finanzpolitischer Instrumente bestmöglich (effizient) genutzt werden. Mit der Wahl eines an der Einmalbelastung des Lebenseinkommens des Bürgers orientierten Leitbildes wird zugleich auch eine weitgehend entscheidungsneutrale Besteuerung der persönlichen Einkommen und Unternehmensgewinne garantiert. Dies wird erhebungstechnisch einfach über eine nachgelagerte (sparbereinigte) Besteuerung der Renten und über eine zinsbereinigte Besteuerung aller anderen Kapitaleinkünfte erreicht. Damit werden Unternehmensgewinne unter Abzug einer marktüblichen Verzinsung des Eigenkapitals ermittelt. Hieraus wird auch deutlich, dass das Kriterium der Entscheidungsneutralität eine bestimmte Festlegung der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer erfordert. Den Erfordernissen der Erzielung eines bestimmten Steueraufkommens ist dann durch Festlegung entsprechender Steuersätze Rechnung zu tragen.

---

<sup>1</sup> Siehe hierzu [www.einfachsteuer.de](http://www.einfachsteuer.de).

Weiterhin kann mit lebenszeitlich orientierten Besteuerungsmethoden auch dem Kriterium einer **fairen (gerechten) Besteuerung** entsprochen werden, denn gleiche Lebenseinkommen werden gleichhoch belastet und höhere Lebenseinkommen tragen eine höhere Steuerlast. Mit der lebenszeitlich orientierten Systemfundierung des Steuerrechts ist es vor allem auch möglich, die Besteuerung **einfach und transparent** durchzuführen. Da aus dem gewählten System für viele praktische Einzel- und Sonderfälle quasi automatisch die richtige Anwendungsvorschrift folgt, ist es möglich, den Umfang der Rechtsvorschriften relativ klein zu halten. Welchen Umfang das Steuerrecht annimmt, welche hohen Steuererhebungskosten anfallen, wie intransparent und zugleich ungerecht die Besteuerung werden kann, wird an dem Beispiel des nicht systemfundierte, sondern arbiträr geregelten deutschen Steuerrechts deutlich.

Zur Sicherstellung der Systementsprechung des Steuerrechts ist es zwingend erforderlich, auf das wirtschafts- und finanzpolitische Instrument von **Steuerprivilegien zu verzichten**. Hiermit wäre vor allem das Kriterium der Entscheidungsneutralität verletzt. Außerdem könnten Steuerprivilegien dem Kriterium der internationalen Kompatibilität des Steuerrechts widersprechen. Wenn das gewählte Steuersystem die Antriebskräfte der Marktwirtschaft bestmöglich schützt und das Steuerrecht nach Bemessungsgrundlage und Tarif dem Kriterium einer fairen Besteuerung entspricht, sind Steuerprivilegien entbehrlich. Von diesem Grundsatz sollte deshalb nur in begründeten **Ausnahmefällen** abgewichen werden. Solche Ausnahmefälle könnten u.a. zur Minimierung der Steuererhebungskosten gegeben sein. In diesem Sinne ist es aus erhebungstechnischen Gründen nahezu unumgänglich, die Anteile am Gewinn börsennotierter Gesellschaften nicht systementsprechend bei den Anteilseignern, sondern im Sinne einer Quellenbesteuerung durch eine Gewinnsteuer der Gesellschaft abschließend zu belasten. Weiterhin mag es sinnvoll sein, dass nach inländischem Steuerrecht darauf verzichtet wird, die **Gewinne der im Ausland gelegenen Betriebsstätten** eines im Inland ansässigen Unternehmens zu besteuern. Auf diese Gewinne kann dann der jeweilige ausländische Staat zugreifen, so dass ihre Steuerbelastung nicht unterbleibt. So wundert es nicht, dass viele Doppelbesteuerungsabkommen die Vereinbarung enthalten, dass Gewinne der Betriebsstätten nur in dem Staat besteuert werden, auf dessen Gebiet sie gelegen sind. Dies gilt im Übrigen auch für **Gewinne aus Grundstücken**.

## II. Besteuerung des Lebenseinkommens: fair und effizient

Das der Einfachsteuer zugrunde liegende Leitbild ist durch eine dynamische, lebenszeitliche Interpretation des Prinzips der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit der Steuerzahler bestimmt. Hiernach wird die Orientierung am Lebenseinkommen des Bürgers als ideale Umsetzung der Forderung nach einer gerechten Steuerbelastung der Bürger gesehen. Das bedeutet jedoch nicht, dass das Einkommen erst am Lebensende des Bürgers besteuert werden muss. Vielmehr wird in jedem Steuerabschnitt (Kalenderjahr) von dem traditionell ermittelten Jahreseinkommen ausgegangen und geprüft, inwieweit seine Komponenten einen originären Beitrag zum Lebenseinkommen darstellen. Auszusondern sind Komponenten, die bereits steuerlich vorbelastet sind, sowie jene, die in späteren Steuerabschnitten besteuert werden. Besteuert werden grundsätzlich nur die durch Beteiligung auf Märkten erzielten Einkünfte, die deshalb Erwerbseinkünfte genannt werden. Die Summe der besteuerten Erwerbseinkünfte eines Steuerabschnitts wird Erwerbseinkommen genannt. Das Lebenseinkommen ist nun die Summe der bis zum Ende eines Lebensabschnitts aufgezinnten Kassenüberschüsse aus Erwerbstätigkeiten. Dies wollen wir anhand des folgenden kleinen Beispiels verdeutlichen, wobei wir uns aus Vereinfachungsgründen auf einen zwei Kalenderjahre umfassenden Lebensabschnitt beschränken. In beiden Kalenderjahren erzielt der Bürger Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit, d.h. Löhne. Davon verwendet er im ersten Jahr einen Teil für den Erwerb einjähriger staatlicher Wertpapiere, die sich mit 5 % verzinsen. Im zweiten Jahr erhält er also den ursprünglichen Kaufpreis und Zinsen ausgezahlt. Weiterhin zahlt er einen Teil seines Lohnes in eine Rentenkasse ein. Im zweiten Jahr erhält er von der Rentenkasse eine Rente, die den eingezahlten Betrag und Zinsen darauf ebenfalls in Höhe von 5 % erhält. Wir gehen also davon aus, dass die Rentenkasse die erhaltenen Prämien auf dem Kapitalmarkt für den Einzahler mindestens zu 5 % anlegt. Dem nachstehenden Schaubild 1 ist zu entnehmen, welche jährlichen Beiträge zum Lebenseinkommen zu berücksichtigen sind. Zur Bildung des Lebenseinkommens am Ende des Jahres 2 muss der Beitrag des Jahres 1 aufgezinnt werden. Wir verwenden dafür den als einheitlich angenommenen Marktzins von 5 %. Die jeweiligen Beträge sind in Einheiten einer Währung (WE) zu verstehen. Ihre absolute Höhe hat keine Bedeutung.

Eine lebenszeitlich orientierte Besteuerung von Einkommen könnte man also unmittelbar auf die Besteuerung der jährlichen Kassenüberschüsse aus Erwerbstätigkeit ausrichten. Wie dem Beispiel zu entnehmen ist, ergibt sich der Kassenüberschuss des ersten Jahres dadurch, dass vom Arbeitslohn die Aus-



gaben zum Erwerb von Kapitalanlagen abgezogen werden. Hiermit bildet der Bürger ein Sparkapital. Insofern ergibt sich der Kassenüberschuss durch Abzug aller Sparbeträge vom Arbeitslohn. In diesem Sinne ist dieser für Besteuerungszwecke um die Sparbeträge bereinigt worden. Man nennt die Ermittlung eines solchen steuerbaren Einkommens auch ‚**Sparbereinigung**‘. Werden in späteren Jahren – bislang steuerfreie - Ersparnisse für Konsumzwecke einer Kapitalanlage entnommen, so gehören sie in diesen Steuerabschnitten zur Steuerbemessungsgrundlage. In dem Beispiel sind im zweiten Jahr also neben dem erzielten Lohn auch Auflösungen von Sparkapital durch die Tilgung der Wertpapiere und die Auszahlung einer Rente zu versteuern. Werden Erträge aus bislang steuerfreiem Sparkapital ausgezahlt und nicht wieder angelegt, so gehören auch diese Erträge (Zinsen, Dividenden etc.) zum steuerbaren Einkommen. In dem Beispiel hat der Bürger also die Zinsen aus den Wertpapieren sowie auch die in der Rente steckenden Zinsen zu versteuern.

**Tabelle 1: Lebenseinkommen aus ökonomischer Sicht**

<b>Marktzins für Kapitalanlagen: 5 %</b>	<b>Jahr 1</b>	<b>Jahr 2</b>	<b>Beiträge zum Lebenseinkommen</b>
Arbeitslohn	60 000	37 000	
Prämien für eine Rentenversicherung	- 6 000		
Kauf verzinslicher Wertpapiere	-10 000		
<b>Kassenüberschuss im Jahr 1</b>	<b>44 000</b>		<b>46 200</b> {=1,05*44 000}
Rentenauszahlung		6 300	
Tilgung der Wertpapiere und Auszahlung der Zinsen		10 500	
<b>Kassenüberschuss im Jahr 2</b>		<b>53 800</b>	<b>53 800</b>
<b>Gesamtbeitrag zum Lebenseinkommen</b>			<b>100 000</b>

Die Besteuerung des sparbereinigten Einkommens hat eine Reihe von Vorzügen, aber auch einige Nachteile. Unter Gerechtigkeitsaspekten wäre garantiert, dass der Bürger bei Anwendung eines einheitlichen Steuersatzes – z.B. von 20 % - genau in dieser Höhe auch belastet wird. Im Jahr 1 hätte er  $0,2 \times 44000 \text{ WE} = 8800 \text{ WE}$  zu zahlen, was einer Steuerbelastung des Lebenseinkommens in Höhe von  $1,05 \times 8800 \text{ WE} = 9240 \text{ WE}$  entspricht. Im Jahr 2 wären  $0,2 \times 53800 \text{ WE} = 10760 \text{ WE}$  zu zahlen, was auch einer Steuerbelastung des Lebenseinkommens in dieser Höhe entspricht. Die Gesamtbelastung des

Lebenseinkommens beträgt also  $9240 \text{ WE} + 10760 \text{ WE} = 20000 \text{ WE}$  oder 20 % von 100000 WE. Also ist gewährleistet, dass das Lebenseinkommen eines jeden Bürgers in Höhe von 20 % steuerlich belastet wird. Steuersatz und Steuerbelastung stimmen überein.

Nach traditionellem Konzept wäre dies nicht gewährleistet. Hier hätte der Bürger im Jahr 1 seinen Lohn zu versteuern, d.h. 12000 WE zu zahlen, was in Einheiten des Lebenseinkommens einer Belastung von  $1,05 \cdot 12000 \text{ WE} = 12600 \text{ WE}$  entsprechen würde. Im Jahr 2 hätte er neben dem Lohn auch die Zinsen aus Wertpapieren in Höhe von 300 WE sowie die in der Rente steckenden Zinsen in Höhe von 500 WE zu versteuern. Dies ergäbe eine Bemessungsgrundlage von 37800 WE und damit eine Steuerzahlung (Steuerbelastung) von 7560 WE. Die Gesamtbelastung belief sich auf  $12600 \text{ WE} + 7560 \text{ WE} = 20160 \text{ WE}$  – und das wäre mehr als 20 % des Lebenseinkommens von 100000 WE. Ursache für diese Mehrbelastung ist, dass mit der Besteuerung des gesamten Lohnes in Jahr 1 auch die gesparten Teile steuerlich belastet werden. Der Bürger kann nicht mehr insgesamt 16000 WE sparen, sondern nur  $(1-0,2) \cdot 16000 \text{ WE} = 12800 \text{ WE}$ . Damit wird er auch im zweiten Jahr weniger Zinsen erhalten, nämlich nicht mehr  $0,05 \cdot 16000 \text{ WE} = 800 \text{ WE}$ , sondern nur  $0,05 \cdot 12800 \text{ WE} = 640 \text{ WE}$ , also 20 % weniger. Die Zinsen sind also bereits steuerlich in Höhe von 20 % belastet. Werden sie – wie traditionell üblich – dann noch besteuert, ergibt sich eine Mehrfachbelastung. Also garantiert eine Besteuerung nach traditionellem Leitbild nicht, dass alle Einkommen einmalig belastet werden und somit Steuersatz und Steuerbelastung übereinstimmen. Krass ausgedrückt, ist der Sparer bei einer traditionellen Besteuerung von Kapitaleinkommen immer der Dumme. Dies ist nicht nur unfair, es ist auch marktwirtschaftlich ineffizient. Mit einer Diskriminierung des Sparens wird nämlich zugleich auch das Investieren diskriminiert. Das traditionelle Modell der Kapitaleinkommensbesteuerung ist also auch investitionsfeindlich, hemmt das Wirtschaftswachstum und verhindert damit zugleich auch die Schaffung von Arbeitsplätzen. Demgegenüber ist eine lebenszeitlich orientierte Besteuerung nach dem Konzept der Sparbereinigung nicht nur fair, sondern führt auch zu einer diskriminierungsfreien Belastung des Sparens und Konsumierens. Das Leitbild der Lebenseinkommensbesteuerung beeinträchtigt also nicht die für die Entwicklung der Marktwirtschaft so wichtigen Antriebskräfte des Sparens und Investierens.

Allerdings hat die Methode der Besteuerung des sparbereinigten Einkommens auch einige Nachteile. Bei ihrer Einführung würden sich aufgrund des Abzugs

aller gesparten Teile des Einkommens sehr kleine Bemessungsgrundlagen ergeben. Zur Erzielung eines bestimmten Steueraufkommens müsste der Staat also eine maßgebliche Erhöhung der Steuersätze vornehmen, was nachweislich die Leistungsbereitschaft der Arbeitnehmer und Unternehmer beeinträchtigen würde. Weiterhin hätte ein Staat, der das Einkommen seiner Bürger nur nach dem Konzept der Sparbereinigung besteuern würde, erhebliche Probleme mit anderen Ländern, um über ein Abkommen die Doppelbesteuerung von Einkommen jener Personen zu verhindern, die in dem einen Land arbeiten, aber in dem anderen Land wohnen. Unter diesen Aspekten ist es nicht verwunderlich, dass sich das Konzept der Sparbereinigung international lediglich bei der Besteuerung von Renten durchgesetzt hat. Aber auch hier sind auf internationaler Ebene noch nicht alle Probleme gelöst.

Es gibt nun eine weitere Möglichkeit, die Einmalbelastung aller Beiträge des Bürgers zu seinem Lebenseinkommen zu gewährleisten. Diese Methode ist als ‚**Zinsbereinigung**‘ des Einkommens bekannt. Hiernach wird vom Arbeitslohn und allen Kapitalerträgen eine marktübliche Verzinsung des Sparkapitals abgezogen. In dem obigen Beispiel würde diese bedeuten, dass im Jahr 1 der volle Arbeitslohn zu versteuern wäre, was zu einer Steuerzahlung von  $0,2 \times 60000 \text{ WE} = 12000 \text{ WE}$  und einer lebenszeitlichen Steuerbelastung von  $1,05 \times 12000 \text{ WE} = 12600 \text{ WE}$  führen würde. Im Jahr 2 müsste man von der Summe aller Erwerbseinkünfte, d.h. von  $37000 \text{ WE} + 300 \text{ WE} + 500 \text{ WE} = 37800 \text{ WE}$  die marktübliche Verzinsung des Sparkapitals abziehen. Bei einem marktüblichen Zinssatz von 5 % wären also  $0,05 \times 16000 \text{ WE} = 800 \text{ WE}$  abzugsfähig. Also hätte der Bürger nur  $37000 \text{ WE}$  zu versteuern, was zu einer Steuerzahlung und Steuerlast von  $0,2 \times 37000 \text{ WE} = 7400 \text{ WE}$  führen würde. Als steuerliche Gesamtlast ergäbe sich ein Betrag in Höhe von  $12600 \text{ WE} + 7400 \text{ WE} = 20000 \text{ WE}$ . Folglich führt auch die Zinsbereinigung des Einkommens zu einer einmaligen Belastung aller Beiträge zum Lebenseinkommen in Höhe des Steuersatzes.

Im Rahmen der Einfachsteuer werden die Methoden der Spar- und Zinsbereinigung von Kapitaleinkommen dort angewandt, wo sie am einfachsten anzuwenden sind und die internationale Kompatibilität gewährleisten. Die sparbereinigte (nachgelagerte) Besteuerung der Renten scheint sich international mehr und mehr durchzusetzen. Sie ermöglicht zudem, dass der Bürger auch dann ein Einkommen zu versteuern hat, wenn er altersbedingt nicht mehr einer Beschäftigung nachgeht oder selbständig erwerbstätig ist. Mit seiner steuerpflichtigen Rente hat er dann wie in Zeiten des Bezugs von Arbeitslohn

zugleich die Möglichkeit, den Abzug eines Grundfreibetrags wahrzunehmen. Damit wird der für den existentiellen Konsum verwendete Teil eines Einkommens über das ganze Leben des Bürgers hinweg vor einer Steuerbelastung geschützt. Alle anderen Kapitaleinkommen, Unternehmensgewinne eingeschlossen, werden nach der international vollständig kompatiblen und zugleich einfachen Methode der Zinsbereinigung für Besteuerungszwecke ermittelt. In Figur 2 wird gezeigt, wie die Methoden der Spar- und Zinsbereinigung bei den jeweiligen Kapitaleinkommen angewendet werden. Die Gleichwertigkeit beider Methoden garantiert, dass jeder jährliche Beitrag eines steuerbaren Erwerbseinkommens zum Lebenseinkommen nur einmal zur Besteuerung herangezogen wird. Nicht in Tabelle 2 vermerkt wurde das in jedem Jahr zu versteuernde Einkommen. Es ergibt sich, wenn man vom steuerbaren Erwerbseinkommen jeweils persönliche Abzüge ansetzt, wozu vor allem ein familienbezogener Grundfreibetrag gehört.

**Tabelle 2: Lebenseinkommen aus steuerlicher Sicht**

(Renten sparbereinigt; Erträge aus Finanzanlagen zinsbereinigt)

<b>Marktzins für Kapitalanlagen: 5 %</b>	<b>Jahr 1</b>	<b>Jahr 2</b>	<b>Beiträge zum Lebenseinkommen</b>
Arbeitslohn	60 000	37 000	
Prämien für eine Rentenversicherung	- 6 000		
Kauf verzinslicher Wertpapiere (Finanzanlagen)	[-10 000]		
<b>Steuerbares Erwerbseinkommen im Jahr 1</b>	<b>54 000</b>		<b>56 700</b> {=1,05*54000}
Rentenauszahlung		6 300	
Tilgung der Wertpapiere und Auszahlung der Zinsen		[10 500]	
<b>Steuerbares Erwerbseinkommen im Jahr 2</b>		<b>43 300</b>	<b>43 300</b>
<b>Lebenseinkommen</b>			<b>100 000</b>

Zur Verdeutlichung der Einmalbelastung von Kapitaleinkommen durch die Anwendung der Zinsbereinigung sei das folgende Beispiel eines Unternehmers gewählt, der im Alter von 25 Jahren ein Unternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft gründet. Von seinem Gewinn im ersten Jahre investiere er 1000 WE. In den Folgejahren betrage der Gewinn 5 % des Eigenkapitals. Er wird jeweils vollständig investiert. Nach einundvierzigjähriger Investitionszeit – der Unternehmer hat das Rentenalter von 65 Jahren erreicht – ist aus dem

Anfangskapital ein Endbestand von  $1000 \cdot 1,05^{40}$  WE = 7040 WE geworden. Hierbei wurde eine mögliche Besteuerung noch nicht berücksichtigt. Veräußert der Unternehmer sein Unternehmen im Rentenalter von 65 Jahren, so kann er einen Veräußerungsgewinn von 7040 WE realisieren, wovon er einen Teil seines Konsums im Alter finanzieren möchte. Zunächst wollen wir ermitteln, was ihm für seinen Alterskonsum verbleibt, wenn eine traditionell ermittelte klassische Gewinnbesteuerung von z.B. 20 % zur Anwendung kommt. Dies bedeutet, dass der für Investitionszwecke gedachte Unternehmensgewinn durch eine Gewinnsteuer (Körperschaftsteuer) in Höhe von 20 % gekürzt wird. Damit kann der Unternehmer nicht mehr 1000 WE, sondern nur noch 800 WE im ersten Jahr investieren. Da die Rendite von 5 % des Eigenkapitals in den Folgejahren ebenfalls der Besteuerung unterliegt, kann er ab dem zweiten Jahr nur noch  $(1-0,2) \cdot 5\% = 4\%$  des Eigenkapitals investieren. Nach 41 Jahren hat das Eigenkapital dann einen Endbestand von  $800 \times 1,04^{40}$  WE  $\approx$  3841 WE. Die klassische Unternehmenssteuer hat also das Eigenkapital von 7040 WE um 3199 WE, d.h. 45,44 % gekürzt. Damit übersteigt die relative Steuerlast den Steuersatz um 25,44 Prozentpunkte. Nach dem klassischen System müsste der Unternehmer auch den durch Verkauf seines Unternehmens erzielten Veräußerungsgewinn versteuern. Nimmt man hierzu einen Einkommensteuersatz von ebenfalls 20 % an, so verbleiben im  $0,8 \times 3841$  WE = 3073 WE für seinen Konsum im Alter. Verglichen mit den Konsummöglichkeiten ohne Steuer beträgt die Belastung  $7040$  WE –  $3073$  WE =  $3967$  WE, d.h. 56,35 % von 7040 WE. Gegenüber der Belastung des aus Arbeitslöhnen finanzierbaren Konsums, sie entspricht dem Steuersatz von 20 %, werden also Unternehmensgewinne, die sich der Unternehmer im Alter für Konsumzwecke verfügbar machen möchte, um mehr als das doppelte belastet. In Tabelle 3a wurde verdeutlicht, wie die Steuerbelastung auf der Unternehmensebene von ursprünglich 20 % an - nach der Einkommensbesteuerung des Veräußerungsgewinns von 36 % an - mit der Länge des Investitionszeitraums allmählich bis zu 56,35 % ansteigt. Es wird dabei unterstellt, dass der Unternehmer seine Kapitalgesellschaft nach Ablauf eines jeden Jahres veräußert. Hieraus wird die mit dem traditionellen System verbundene Mehrfachbelastung des Gewinns in zeitlicher Hinsicht deutlich, je älter der Unternehmer und je später er sein Unternehmen veräußert desto höher ist seine Steuerlast.

Ganz anders, nämlich mit 20 % unverändert, verläuft demgegenüber die in Tabelle 3b dargestellte Steuerbelastung, wenn eine Besteuerung nach dem Lebenseinkommenskonzept zur Anwendung kommt. Im ersten Investitionsjahr erzielt der Unternehmer einen steuerbaren Unternehmensgewinn von 1000

WE, so dass er wiederum nur 800 WE als Eigenkapital investieren kann. Ab dem zweiten Jahr sind aber von dem Bruttogewinn marktübliche Eigenkapitalzinsen abzuziehen. Beträgt der marktübliche Zinssatz 5 %, so beträgt die Bemessungsgrundlage im zweiten Jahr  $BG = 0,05 \times 800 - 0,05 \times 800 = 0$  WE – und dies ist in allen weiteren Jahren nicht anders. Der Unternehmen hat also ab dem zweiten Jahr keinen Gewinn zu versteuern. Der erzielte Ertrag entspricht exakt einer marktüblichen Verzinsung seines in der Bilanz ausgewiesenen Eigenkapitals. Folglich kann das im ersten Jahr gebildete Eigenkapital von 800 WE – wie in der Situation ohne Steuer – mit der Rate von 5 % wachsen und erreicht somit nach 41 Jahren den Endbestand von  $800 \times 1,05^{40}$  WE = 5632 WE. Die Steuerlast beträgt  $7040$  WE –  $5632$  WE =  $1408$  WE, d.h. 20 % des Eigenkapitals ohne Steuer. Damit stimmen Steuerlast und Steuersatz über den gesamten Investitionszeitraum überein. Dies ändert sich auch nicht bei einer Veräußerung des Unternehmens. Da es zur Sicherstellung der Einmalbelastung jeglichen Erwerbseinkommens keine Veräußerungs- und Dividendensteuer gibt, hat der Unternehmer für seinen Alterskonsum den Betrag von 5632 WE verfügbar. Die Belastung seiner Konsummöglichkeiten ist mit 20 % völlig identisch mit jener des Arbeitnehmers aus seinem Arbeitslohn.

**Tabelle 3a: Steuerbelastung des verfügbaren Gewinns nach traditionellem Leitbild (klassisches System)**

Gewinn vor Steuern ab dem zweiten Jahr: 5 % des Eigenkapitals; Gewinnsteuersatz: 20 %; Einkommensteuersatz: 20 %; Beträge in ganzen WE

Alter des Unternehmers	Gewinn ohne Steuern - in WE -	Gewinn nach traditioneller Gewinnsteuer - in WE -	Veräußerungsgewinn nach traditioneller Einkommensteuer - in WE -	Gesamtsteuerlast nach traditionellem Leitbild - in Prozent -
25	1000	800	640	36,00
30	1276	973	779	38,99
35	1629	1184	947	41,84
40	2079	1441	1153	44,56
45	2653	1753	1402	47,15
50	3386	2133	1706	49,62
55	4322	2595	2076	51,97
60	5516	3157	2525	54,22
65	7040	3841	3073	56,35

**Tabelle 3b: Steuerbelastung des verfügbaren Gewinns nach dem Leitbild der lebenszeitlichen Einmalbelastung**

Gewinn vor Steuern ab dem zweiten Jahr: 5 % des Eigenkapitals; Gewinnsteuersatz: 20 %, abzugsfähige Eigenkapitalzinsen: 5 % des Eigenkapitals; einkommensteuerfreier Veräußerungsgewinn; Beträge in ganzen WE

Alter des Unternehmers - in Jahren	Gewinn ohne Steuern - in WE -	Gewinn nach zinsbereinigter Gewinnsteuer - in WE -	Verfügbare Veräußerungsgewinn - in WE -	Gesamtsteuerlast nach lebenszeitlichem Leitbild - in Prozent -
25	1000	800	800	20,00
30	1276	1021	1021	20,00
35	1629	1303	1303	20,00
40	2079	1663	1663	20,00
45	2653	2123	2123	20,00
50	3386	2709	2709	20,00
55	4322	3458	3458	20,00
60	5516	4413	4413	20,00
65	7040	5632	5632	20,00

Durch Anwendung der Spar- und Zinsbereinigung kann also die Einmalbelastung in lebenszeitlicher Sicht erreicht und somit einer wichtigen Anforderung an ein faires Steuersystem entsprochen werden. Zur Sicherstellung einer fairen Steuerbelastung muss aber auch garantiert sein, dass jener Teil des erwirtschafteten Einkommens, der der Finanzierung des existentiellen Konsums des Bürgers dient, während dessen ganzen Lebens vor einer Steuerbelastung geschützt ist. Dies kann dadurch erreicht werden, dass in jedem Steuerjahr ein familienorientierter **Grundfreibetrag** abgezogen werden darf. Geht man einmal davon aus, dass der Lohn eines normalen Arbeitnehmers betragsmäßig kleiner als das steuerbare Einkommen eines Unternehmers ist, so wird durch den Abzug eines Grundfreibetrags der Lohn auch in einem geringeren Maße als der Unternehmensgewinn belastet. Beträgt der Grundfreibetrag z. B. 1000 WE, der Lohn 2000 WE und das Einkommen des Unternehmers 10000 WE, so hätte der Arbeitnehmer  $2000 \text{ WE} - 1000 \text{ WE} = 1000 \text{ WE}$  zu versteuern. Bei einem Einkommensteuersatz von 20 % würde die Lohnsteuer 200 WE betragen, was einer Belastung des Bruttolohns von 10 % entspricht. Der Unternehmer hätte ein Einkommen von  $10000 \text{ WE} - 1000 \text{ WE} = 9000 \text{ WE}$  zu versteuern, d. h. einen Steuerbetrag von 1800 WE zu zahlen. Damit wäre sein Bruttoeinkommen mit 18 % belastet. Selbst bei einheitlichem Steuersatz führt also der lebenszeitlich gebotene Abzug eines Grundfreibetrags zu einer progressiven Steuerbelastung des Einkommens (Tabelle 4).

**Tabelle 4: Indirekte Progression durch Abzug eines Grundfreibetrags**

Erwerbseinkommen - in WE -	Steuerbares Einkommen - in WE -	Steuerbetrag - in WE -	Steuerbelastung - in Prozent -
1000	0	0	0,00
2000	1000	200	10,00
3000	2000	400	13,33
4000	3000	600	15,00
5000	4000	800	16,00
6000	5000	1000	16,67
7000	6000	1200	17,14
8000	7000	1400	17,50
9000	8000	1600	17,78
10000	9000	1800	18,00

Die Ermittlungsmethoden der Spar- und Zinsbereinigung entsprechen jedoch nicht nur den Kriterien einer fairen Steuerbelastung. Wie im Abschnitt V detailliert gezeigt wird, garantieren sie auch die mit dem Effizienzkriterium verbundene Entscheidungsneutralität der Einkommens- und Gewinnbesteuerung.

### III. Grundelemente der Einfachsteuer

#### III.1 Zwei Formen der Erhebung der Einfachsteuer

Erreicht werden Einmalbelastung in lebenszeitlicher Sicht und ein einfaches Steuerrechts durch ein System, das aus einer **persönlichen Einkommenssteuer** und einer **Gewinnsteuer** auf den Gewinn börsennotierter Kapitalgesellschaften. Die persönliche Einkommensteuer und die Gewinnsteuer sind sowohl hinsichtlich ihrer Grundlagen als auch hinsichtlich ihrer Steuersätze aufeinander abgestimmt. Die persönliche Einkommensteuer erfasst das durch Erwerbstätigkeiten natürlicher Personen erzielte Einkommen. Gewinne von Unternehmen sind Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit, soweit sie natürlichen Personen zuzurechnen sind. Hierzu gehören die Gewinne aus sämtlichen Betrieben eines Einzelunternehmens sowie auch aus dem Halten von Anteilen an Unternehmen, die von Gesellschaften geführt werden, wenn deren Gewinne den beteiligten natürlichen Personen zuzurechnen (durchzureichen) sind. Gesellschaften, deren Gewinne bei den Gesellschaftern und anderen am Unternehmensgewinn Beteiligten zu versteuern sind, werden Transparenzgesellschaften genannt. Dies sind im Inland ansässige Gesell-



schaften, bei denen der Kreis der Gesellschafter mehrheitlich aus natürlichen Personen besteht und deren Gewinnanteilsrechte nicht auf Börsen oder ähnlichen Plätzen gehandelt werden. Hiermit sind nicht nur die Gewinne der Personengesellschaften, sondern auch die Gewinne der persönlich geführten Kapitalgesellschaften (z. B. der „Ein-Mann-GmbH“) bei den anteilsberechtigten natürlichen Personen im Rahmen der persönlichen Einkommensteuer zu versteuern. Die Gewinne der großen und in der Regel börsennotierten Kapitalgesellschaften werden durch die Einkommensteuer auf der Unternehmensebene (Gewinnsteuer) und damit an der Quelle abschließend belastet, d. h. es gibt keine nachfolgende Besteuerung der Dividenden durch die persönliche Einkommensteuer. Der Gewinn der börsennotierten Kapitalgesellschaften (Publikumsgesellschaften) sowie auch der Gewinn inländischer Betriebe eines von einer ausländischen Gesellschaft geführten Unternehmens können schon aus technischen Gründen niemals bei den Anteilseignern besteuert werden. Die abschließende Besteuerung solcher Gewinne mit dem einheitlichen Satz von z. B. 20 % ist erhebungstechnisch höchst einfach und zugleich international attraktiv. Rechtlich selbstständige Gesellschaften, die die grundlegenden Voraussetzungen einer Transparenzgesellschaft erfüllen, erwerben deren Status erst durch einen Antrag bei der Steuerverwaltung auf anteilige Zurechnung des Gewinns ihres Unternehmens auf die Gesellschafter.

Nach dem Konzept der Einfachsteuer werden nur Einkünfte aus Erwerbstätigkeiten auf Märkten erfasst, womit der so genannten Markteinkommenstheorie gefolgt wird. Der Verzicht auf eine Einbeziehung erhaltener Erbschaften und Schenkungen wie auch anderer Transfereinkünfte dient der Vereinfachung der Besteuerung. Aus dem Korrespondenzprinzip folgt nämlich, dass eine Besteuerung der erhaltenen Schenkung oder Erbschaft beim Beschenkten bzw. Erben die steuerliche Entlastung beim Schenker bzw. Erblasser voraussetzt. Bei einem einheitlichen Steuersatz entstehen durch Schenkungen und Erbschaften dann letztlich keine Steuereinnahmen. Auch die Steuerbelastung des erhaltenen Vermögens ändert sich nicht, wie das folgende Beispiel zeigt: Verschenkt A aus seinem Einkommen 1000 WE an B, dann würde dies seine Leistungsfähigkeit um den gleichen Betrag reduzieren. Also dürfte er sein zu versteuerndes Einkommen um 1000 WE mindern. B hätte auf den erhaltenen Betrag 200 WE Einkommensteuer zu zahlen, weil seine Leistungsfähigkeit gestiegen ist. Ihm verblieben dann 800 WE für Konsumzwecke. Dies ist der gleiche Betrag, den er erhält, wenn man zur Vereinfachung der Besteuerung auf den Abzug beim Schenker A verzichtet. Er kann jetzt nur 800 WE verschenken, die beim Beschenkten B natürlich steuerfrei bleiben müssen.

Damit kann typisierend unterstellt werden, dass erhaltene Schenkungen und Erbschaften eine bereits steuerlich belastete Leistungsfähigkeit darstellen. Solche Transfereinkünfte sind deshalb nicht mit steuerlich unbelasteten Löhnen aus nichtselbständigen Erwerbstätigkeiten vergleichbar und müssen im Rahmen einer lebenszeitlich orientierten Einkommensbesteuerung als nicht steuerbar behandelt werden.<sup>2</sup>

### **III.2 Ausgestaltung der persönlichen Einkommensteuer**

Die persönliche Einkommensteuer garantiert eine weitgehende Gleichbelastung aller Arten von Einkünften, die sich natürliche Personen durch Erwerbstätigkeiten verfügbar machen. Besteuert werden Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit, Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit, Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen und Vorsorgeeinkünfte.

#### **Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit**

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit sind ohne Ausnahmen umfassend definiert. Alle Zuwendungen, die ein Arbeitnehmer aus Anlass des Dienstverhältnisses vom Arbeitgeber und anderen Personen erhält, stellen steuerpflichtige Einkünfte dar. Aus Vereinfachungsgründen werden jedoch die Beiträge des Arbeitgebers zur gesetzlichen Sozialversicherung nicht als Arbeitslohn behandelt.<sup>3</sup> Seine eigenen Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung kann der Arbeitnehmer im Rahmen der Vorsorgeeinkünfte vollständig als heutige Erwerbsausgaben für die zukünftig bezogenen Renten abziehen. Dies folgt aus dem noch darzustellenden Konzept einer nachgelagerten Besteuerung der Altersbezüge.

#### **Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit**

Zu den steuerpflichtigen Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen Einkünfte aus unternehmerischen Tätigkeiten, Einkünfte aus zugerechneten

---

<sup>2</sup> Hiermit wird nicht ausgeschlossen, dass eine Erbschaft- und Schenkungssteuer aus anderen Gründen – z. B. einer gesellschaftlich gewünschten Umverteilung von Vermögen – erhoben wird. Erforderlich wäre dann aber, dass das Aufkommen einer solchen Steuer nicht der Finanzierung beliebiger Staatsausgaben dient, sondern ausschließlich denjenigen Bürgern zur Bildung eines Altersvorsorgevermögens zugewendet wird, die dies sonst nur unzureichend oder gar nicht können. Erforderlich wäre, die für solche Ziele erhobene Erbschaft- und Schenkungssteuer auch so zu gestalten, dass sie in Verbindung mit hohen Freibeträgen und niedrigen Sätzen zu einer tragbaren Vermögensabgabe führt, die die Existenz von Unternehmen nicht gefährdet.

<sup>3</sup> Zweifelsohne ist der Arbeitgeberanteil als geldwerter Vorteil für den Arbeitnehmer eine Komponente seines Arbeitslohns. Er würde jedoch durch seinen Abzug bei den Vorsorgeeinkünften zu keiner Steuerbelastung führen. Dieses Ergebnis lässt sich einfacher auch dadurch erreichen, dass der Arbeitgeberanteil nicht als Arbeitslohn behandelt wird und damit natürlich bei den Vorsorgeeinkünften nicht abzugsfähig ist.

Anteilen an Gewinnen von Unternehmen (Transparenzgesellschaften), Einkünfte aus Tätigkeiten als Abgeordneter und Einkünfte aus gelegentlicher selbständiger Erwerbstätigkeit. Das Unternehmen umfasst sämtliche Tätigkeiten eines Unternehmers. Unternehmerisch tätig ist, wer mit Gewinnerzielungsabsicht selbständig und nachhaltig gewerblich, land- und forstwirtschaftlich, freiberuflich und/oder als Vermieter und Verpächter von Sachen tätig ist oder Rechte verwertet. Nicht unternehmerisch tätig ist, wer bloß Finanzkapital anlegt oder Anwartschaften auf eine Zukunftsvorsorge bildet. Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit gehören auch **zugerechnete Anteile am Gewinn bzw. Verlust von Unternehmen**, die von Transparenzgesellschaften geführt werden. Es handelt sich hierbei nicht etwa um Gewinnausschüttungen, sondern um den gesamten Gewinn der betreffenden Gesellschaft, der anteilig bei den Gesellschaftern zu versteuern ist. Somit ist es bei allen kleineren und mittleren Unternehmen mit persönlicher Beteiligungsstruktur möglich, dass ihre Gewinne wie Löhne des Arbeitnehmers als persönliche Einkünfte beim Alleineigentümer des Unternehmens, beim Gesellschafter oder bei sonstigen am Unternehmensgewinn beteiligten natürlichen Personen versteuert werden. Dies garantiert eine Gleichbehandlung aller persönlich geführten Unternehmen unabhängig von deren Rechtsform.

### **Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen (Zinsen)**

Zur Vermeidung von Mehrfachbelastungen in lebenszeitlicher Sicht muss gewährleistet sein, dass Zinsen nur insoweit besteuert werden, als sie den Betrag der marktüblichen Zinsen übersteigen. Dies bedeutet, dass nur die „übermäßigen“ Teile von Zinsen der Besteuerung unterliegen. Marktüblich sind in der Regel die auf Schuldverschreibungen von Gebietskörperschaften (Zentralstaat, Länder, Gemeinden und damit vergleichbare Einrichtungen) gezahlten Zinsen. Bei privaten Kreditvergaben – z. B. wenn eine natürliche Person einen Kredit an eine GmbH vergibt – dient der Betrag der Schutzzinsen als steuerfreie Obergrenze. Der Schutzzinssatz muss unter theoretischen Aspekten ein standardisierter marktüblicher Zinssatz für risikofreie, mittelfristige Kapitalanlagen sein. Als vereinfachte Näherungslösung ist der **Schutzzinssatz** gleich dem Jahresdurchschnittssatz des um 2 bis 3 Prozentpunkte erhöhten Leitzinssatzes der Zentralbank. Der Schutzzinsbetrag ergibt sich durch Anwendung des Schutzzinssatzes auf die Anschaffungskosten der betreffenden Kapitalanlage, also auf den Betrag des vergebenen Kredites. Einkünfte aus Gewinnausschüttungen von Unternehmen (Dividenden u.Ä.) und der Veräußerung von Anteilen an Unternehmen sind zur Vermeidung von Mehrfachbelastungen in lebenszeitlicher Sicht nicht zu versteuern.

Traditionell werden demgegenüber Gewinne bzw. Verluste aus der Veräußerung von Beteiligungen an anderen Unternehmen (Aktien, GmbH-Anteile u. Ä.) wie Gewinne bzw. Verluste aus der Veräußerung von Anlagegütern (Grundstücke, Maschinen u. Ä.) behandelt. Gewinn bzw. Verlust ist hierbei der Unterschiedsbetrag zwischen dem Erlös aus der Veräußerung einer Beteiligung und ihrem Buchwert. Eine wirklich marktorientierte Besteuerung muss dazu führen, dass jeder am Markt erwirtschaftete Gewinn während des Lebenszeitraums des Unternehmers oder Anteilseigner einer Gesellschaft nur einer einmaligen steuerlichen Belastung unterworfen wird. Wertsteigerungen von Anteilsrechten (Aktien u. Ä.), die beim Anteilseigner anlässlich des Verkaufs seiner Anteile zu Veräußerungsgewinnen führen, können aus Gewinnen resultieren, die in Unternehmen zurückbehalten und dort investiert wurden. Zu einer Steigerung des Marktwertes von Anteilen an Unternehmen kommt es auch dann, wenn heute damit gerechnet werden kann, dass das Unternehmen in der Zukunft höhere Gewinne erzielen wird. Werden die Unternehmensgewinne – wie es nach der Einfachsteuer ohne Ausnahme geschieht – besteuert, so resultieren die Wertsteigerungen hauptsächlich aus bereits versteuerten oder zukünftig zu versteuernden Gewinnen. Eine Besteuerung der Kursgewinne anlässlich des Verkaufs der Aktien hätte unweigerlich eine Doppelbelastung der Unternehmensgewinne zur Folge. Rein spekulativ begründete und nicht durch zukünftige Unternehmensgewinne fundierte Veräußerungsgewinne könnte man auch bei Privatleuten besteuern, wenn es möglich wäre, sie als solche zu identifizieren. Da man aber die Zukunft nicht kennt, ist dies gar nicht möglich. Überdies führen unfundierte Veräußerungsgewinne bei einem späteren Anteilsbesitzer zu Veräußerungsverlusten, die steuerlich voll verrechenbar sein müssten. Für den Fiskus ist das Ergebnis letztlich schlechter als das eines Nullsummenspiels, wenn man die mit der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen und Veräußerungsverlusten verbundenen Erhebungskosten einbezieht.

### **Renten und andere Vorsorgeeinkünfte**

Alle Beiträge für die gesetzliche Rentenversicherung sowie auch freiwillige Einzahlungen auf Rentenkonto bei privaten Versicherungen, die steuerlich qualifizierte Rentenverträge anbieten, sind bei den Vorsorgeeinkünften abzugsfähige Erwerbsausgaben. Die ausgezahlten Renten unterliegen als Erwerbseinnahmen dann der Besteuerung im Alter. Dadurch wird aus lebenszeitlicher Sicht eine einmalige Steuerbelastung der Renten, der Pensionen und ähnlicher Altersbezüge gesichert.

### **Kapitalbildende Lebensversicherungen**

Wegen der tendenziellen Belastungsäquivalenz zwischen einer sparbereinigten und einer zinsbereinigten Besteuerung des gesparten Einkommens kann die Bildung einer Kapitallebensversicherungen nach dem Konzept der Zinsbereinigung besteuert werden. Damit sind die Beiträge zu einer kapitalbildenden Lebensversicherung aus versteuertem Einkommen zu leisten. Beim Versicherungsunternehmen werden die dem Versicherten zugewiesenen Ertragsanteile nur besteuert, soweit sie den Betrag der Schutzzinsen übersteigen, der auf die bisher vom Versicherungsnehmer geleisteten Einlagen entfällt.

### **Ausgaben für die berufliche Bildung (Humankapital)**

Als quasi vorgezogene Erwerbsausgaben für spätere Einkünfte aus nichtselbständiger wie auch selbständiger Erwerbstätigkeit sind Ausgaben natürlicher Personen für ihre berufliche Bildung (Humankapital) gesondert abzugsfähig. Hierunter fallen Ausgaben für die berufsbezogene Ausbildung (z. B. Studiengebühren an einer Privatuniversität) und Fort- bzw. Weiterbildung (z. B. Kosten der Meisterprüfung eines Gesellen, Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen).

### **Abzüge von Verlustvorträgen**

Die Summe der Einkünfte aus Erwerbstätigkeiten abzüglich der Ausgaben für berufliche Bildung ist das Erwerbseinkommen einer natürlichen Person im Kalenderjahr. Es stellt den Beitrag zum Lebenseinkommen des Bürgers aus rein ökonomischen Quellen dar. Das Erwerbseinkommen abzüglich eines Verlustvortrags ist dann als Ausdruck der im Kalenderjahr belastbaren **wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** des Steuerpflichtigen zu interpretieren und wird **Markteinkommen** genannt. Ist das Erwerbseinkommen ein Verlust, erfolgt eine Vergütung in Höhe des Produkts aus Steuersatz und **Verlust**, soweit aus den letzten beiden Steuerabschnitten (Kalenderjahren) ein Guthaben aus Steuerzahlungen vorhanden ist. Damit wird zur Herstellung der Einmalbelastung des Lebenseinkommens ein zeitlich angemessener und fiskalisch verträglicher Verlustrücktrag verwirklicht. Ein auf diese Weise nicht ausgeglichener Verlust wird in die nächsten Steuerabschnitte vorgetragen und in aufgezinsten Form mit zukünftigen positiven Erwerbseinkommen verrechnet. Für die Aufzinsung wird der schon erwähnte Schutzzinssatz verwendet.

## Abzug eines Lebensgrundbedarfs

Den sozialorientierten Schutz des Teils vom Einkommen, mit dem Ausgaben zur Deckung des existentiellen Lebensbedarfs finanziert werden, bewirken bestimmte persönliche Abzüge. Abzugsfähig sind

- der dem Preisindex der Lebenshaltung laufend angepasste **Grundbedarf** zum Schutz des Konsumexistenzminimums für den Steuerpflichtigen unter Berücksichtigung eines zusätzlichen Freibetrags bei körperlicher und/oder geistiger Behinderung (**Sonderbedarf**);
- **Ausgaben für gesetzliche Unterhaltsleistungen** bis zur Höhe des dem Unterhaltsempfänger zustehenden Freibetrags, sofern für diesen kein Kindergeld bezogen wird;
- **Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung**;
- **freiwillige Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung** bis zur Höhe der gesetzlichen Gesamtbeiträge, soweit keine gesetzliche Versicherungspflicht besteht.
- **Ausgaben für die berufliche Bildung der vom Steuerpflichtigen unterhaltenen Personen.**
- Abzugsfähige **Unterhaltsbeiträge** sind Zahlungen an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie an einen Elternteil für die bei ihm lebenden Kinder sowie für jede andere Person, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen unterstützt. Die abzugsfähigen Unterhaltsleistungen kürzen beim Empfänger seinen Freibetrag.
- Bei **freiwilligen Kranken- und Pflegeversicherungen** können gezahlte Beiträge bis zu dem gesetzlichen Höchstbetrag für Arbeitnehmer und Arbeitgeber zusammen abgezogen werden. Der Gesamtabzug aus Pflichtbeiträgen und freiwilligen Beiträgen darf jedoch diesen Höchstbetrag nicht übersteigen.
- Unter Berücksichtigung der persönlichen Abzüge lässt sich dann die Steuerbemessungsgrundlage als Indikator einer **sozialen bzw. humanen Leistungsfähigkeit** des Steuerpflichtigen interpretieren.

## Unterhaltsgemeinschaften

Nach dem Konzept der Einfachsteuer wird die besondere wirtschaftliche Situation von Ehen dadurch respektiert, dass die Ehepartner ihre zu versteuernden Einkommen auf Antrag zu einem Gesamteinkommen der Unterhaltsgemeinschaft zusammenfassen dürfen. Jedem Beteiligten wird dann die Hälfte des Gesamteinkommens zugerechnet. Dies bedeutet auch, dass das für den Ver-

lustrücktrag wichtige Guthaben auf dem individuellen Steuerkonto bei beiden Ehepartnern jeweils um die Hälfte der auf das Gesamteinkommen entfallenden Einkommensteuer aufgefüllt wird und letztlich Verluste eines Ehepartners direkt verrechnet werden können. Daneben findet der Grundbedarf eines einkommenslosen Ehepartners Berücksichtigung.

### Steuertarif

Anstelle des heutigen linear-progressiven Tarifs ist zur Erreichung eines Höchstmaßes an Lasttransparenz und Einfachheit ein einheitlicher **Einkommensteuersatz** von – auf Übergangsländer – bezogen etwa **20 %** zu empfehlen. Mit dem vorgeschlagenen System der Einkommensbesteuerung ist jedoch durchaus auch ein progressiver Satztarif verträglich, womit allerdings einige Ungleichmäßigkeiten aus lebenszeitlicher Sicht hingenommen werden müssen. Aus Gründen der Transparenz sollte dann jedoch ein Tarif mit wenigen Stufen, z. B. von 10, 15 und 20 % gewählt werden.

**Tabelle 5: Ermittlung des von einer natürlichen Person zu versteuernden Einkommens**

	Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit
+	Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit
+	Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen
+	Vorsorgeeinkünfte
-	Ausgaben für berufliche Bildung (Humankapital)
=	Erwerbseinkommen (Beitrag zum Lebenseinkommen)
-	Verlustvortrag und hierauf entfallende Schutzzinsen
=	Markteinkommen (Indikator der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit)
-	Lebensgrundbedarf
=	zu versteuerndes Einkommen (Indikator der humanen Leistungsfähigkeit)

### III.3 Ermittlung steuerbarer Unternehmensgewinne und Gewinnbesteuerung

#### Gewinnermittlung nach modifiziertem Kassenprinzips

In Übergangsländern sollten alle Unternehmen ihren Gewinn nach einer modifizierten Kassenrechnung als Überschuss der Erwerbseinnahmen über die Erwerbsausgabenermitteln. Die Anwendung des reinen Kassenprinzips würde bedeuten, dass Ausgaben zum Erwerb von Kapitalforderungen (festverzinsliche Wertpapiere, vergebene Darlehen u. Ä.) und zur Tilgung von Kapitalver-

bindlichkeiten (Bankkredite u. Ä.) sofort absetzbar sind. Entsprechend müssten Einnahmen aus der Inanspruchnahme von Bankkrediten und der Tilgung von Kapitalforderungen als Erwerbseinnahmen versteuert werden. Weiterhin wären sämtliche Ausgaben zum Kauf von Anlagegütern sofort abzugsfähig, was also auch für den Erwerb von Betriebsgrundstücken gelten würde. Für die Unternehmen wäre eine sich hiernach ergebende Bemessungsgrundlage unter Aspekten der Liquiditätsbeanspruchung im Falle der Anschaffung von Anlagegütern günstig und im Falle der Kreditaufnahme nachteilig. Für den Fiskus würde die Sofortabschreibung zu einer zeitlichen Verschiebung der Steuereinnahmen in eine ferne Zukunft führen, die Besteuerung der Krediteinnahmen jedoch frühe Steuereinnahmen ermöglichen. Berücksichtigt man weiterhin, dass eine nach den Prinzipien der reinen Kassenrechnung bestimmte Bemessungsgrundlage es nahezu ausschließen würde, dass die betreffende Gewinnsteuer als solche internationale Anerkennung fände, so sind die nachfolgend erläuterten Modifikationen des reinen Kassenprinzips unabdingbar.

Als Ausnahme von Prinzip der reinen Kassenrechnung sind **Ausgaben zum Erwerb von Kapitalforderungen** entweder – wie im Falle eines vergebenen Darlehens – gar nicht abzugsfähig oder – wie im Falle des Kaufs von auf Kapitalmärkten gehandelten festverzinslichen Wertpapieren – erst dann, wenn die betreffende Kapitalforderung veräußert oder entnommen wird. Eine weitere Ausnahme vom reinen Kassenprinzip stellt die Regel dar, dass **Ausgaben zum Erwerb von Sachanlagen** (Maschinen, Grundstücke, Gebäude etc.) nicht vollständig sofort abzugsfähig sind. Ausgaben für abnutzbare Anlagegüter sind vielmehr durch den Ansatz von Abschreibungen über den Zeitraum ihrer Nutzung verteilt absetzbar. Ausgaben für den Kauf nicht abnutzbarer Anlagegüter (Grundstücke u. Ä.) sind erst dann als abzugsfähige Erwerbsausgaben anzusetzen, wenn sie später wieder verkauft oder dem Betriebsvermögen für private Zwecke entnommen werden. Für den Nachteil aus der – nur fiskalisch begründbaren – zeitlichen Streckung der Absetzbarkeit von Ausgaben für Anlagegüter wird der Unternehmer durch den Abzug der Schutzzinsen kompensiert, soweit den Buchwerten der Anlagegüter ein Eigenkapitalbestand entspricht.

Einnahmen aus der Inanspruchnahme von **Kapitalverbindlichkeiten** (Bankkredite u. Ä.) sind nicht als Erwerbseinnahmen und Ausgaben zur ihrer Tilgung nicht als Erwerbsausgaben anzusetzen. Abzugsfähig sind jedoch die auf Kapitalverbindlichkeiten gezahlten Zinsen. Weiterhin mindern Kapitalverbindlichkeiten das für die Berechnung von Schutzzinsen berücksichtigungsfähige Eigen-



kapital eines Unternehmens. Durch den geringeren Abzug von Schutzzinsen und die hierdurch bewirkte Erhöhung der Bemessungsgrundlage wird quasi der Fiskus dafür kompensiert, dass er auf die Besteuerung der Krediteinnahmen verzichtet.

**Tabelle 6: Ermittlung von Unternehmensgewinnen nach der modifizierten Kassenrechnung**

	Erwerbseinnahmen gemäß Kassenbuch
+	besondere Erwerbseinnahmen (Entnahmen von Waren und Leistungen u. a.)
-	Erwerbsausgaben gemäß Kassenbuch
-	besondere Erwerbsausgaben (Einlagen von Waren und Leistungen, Abschreibungen, Schutzzinsen u. a.)
+	nicht abzugsfähige Erwerbsausgaben (Ausgaben zur Bewirtung von Geschäftsfreunden, Geldbußen u. a.)
=	Gewinn aus der laufenden Geschäftstätigkeit des Unternehmens
+	Gewinne aus Liquidationen (Verkauf und Entnahme von Sachanlagen, Auflösung von Betrieben u. a.)
+	zugerechnete Anteile am Gewinn anderer Unternehmen
=	<b>Unternehmensgewinn</b>
-	aufgrund von Steuerbefreiungen auszuscheidender Gewinnanteile
=	<b>zu versteuernder Gewinn nach der persönlichen Einkommensteuer</b> (= Einkünfte aus unternehmerischer Tätigkeit bei natürlichen Personen)
-	verzinsster Verlustvortrag gewinnsteuerpflichtiger Unternehmen
=	<b>zu versteuernder Gewinn nach der Gewinnsteuer</b>

### **Gewinne/Verluste aus der Veräußerung von Anteilen an Unternehmen**

Werden Beteiligungen von Unternehmen gehalten, so muss damit gerechnet werden, dass aus einem gewerblichen Wertpapierhandel originäre und damit steuerbare Gewinne aus Dividenden und Veräußerungsgewinnen entstehen. Faktisch ist es jedoch nicht möglich, nicht steuerbare Veräußerungsgewinne aus langfristigen Finanzkapitalanlagen von steuerbaren Veräußerungsgewinnen aus dem gewerblichen Wertpapierhandel exakt zu trennen. Aus diesem Grunde ist hier die Anwendung einer Pauschalabgrenzung unumgänglich. Im Einfachsteuergesetz ist deshalb vorzusehen, dass Gewinne aus dem Halten und der Veräußerung von Beteiligungen, die zum Anlagevermögen eines Betriebes gehören, als nicht steuerbar behandelt werden und damit steuerfrei sind. Gehören Beteiligungen hingegen zum Umlaufvermögen eines Betriebs, so sind sie wie verzinsliche Wertpapiere zu behandeln. Dividenden und Veräußerungsgewinne aus solchen Beteiligungen gehören dann zum steuerbaren und steuerpflichtigen Unternehmensgewinn.

### Ermittlung des Abzugs von Schutzzinsen

Der zu versteuernde Unternehmensgewinn ist stets um eine marktübliche Verzinsung des betrieblich eingesetzten Eigenkapitals – auch **Schutzzinsen** genannt – bereinigt. Das für die Ermittlung der Schutzzinsen **berücksichtigungsfähige Eigenkapital** am Jahresanfang erhält man, wenn von der Summe der Bestände an Sachanlagen, Kapitalforderungen, Beteiligungen des Umlaufvermögens und Kassenvorräten die Summe aus Kapitalverbindlichkeiten und noch nicht bezahlten Rechnungen für gekaufte Sachanlagen und erworbene Beteiligungen des Umlaufvermögens abgezogen wird. Veränderungen des Eigenkapitals während des Jahres durch Entnahmen bzw. Einlagen von Wirtschaftsgütern führen zu entsprechenden Kürzungen bzw. Erhöhungen des Eigenkapitals. Hierdurch ist es erforderlich, für den Anfang eines jeden Quartals einen neuen Eigenkapitalbestand zu ermitteln. Der Durchschnitt der Eigenkapitalbestände aller vier Quartale des Ermittlungszeitraums (Kalenderjahr, Wirtschaftsjahr) dient dann als Grundlage für die Anwendung des jährlichen Schutzzinssatzes.

**Tabelle 7: Eigenkapital zur Schutzzinsermittlung**

Sachanlagen (Buchwerte der Maschinen, Gebäude, Grundstücke)	Eigenkapital
Kapitalforderungen (Forderungen aus vergebenen Darlehen)	Verbindlichkeiten aus Sachanlagen (z.B. noch nicht bezahlte Rechnungen für gekaufte Maschinen)
Beteiligungen des Umlaufvermögens	Verbindlichkeiten aus Beteiligungen des Umlaufvermögens (z.B. noch nicht bezahlte Rechnungen für erworbene Aktien)
Kassenbestände (Barbestände, Bankguthaben u.Ä.)	Kapitalverbindlichkeiten (aufgenommene Bankkredite u.Ä.)
Summe	= Summe

### Erhaltene Dividenden

Hält ein Unternehmen Anteile an einem anderen Unternehmen im Anlagevermögen, so gelten dessen Gewinnausschüttungen bereits als steuerlich belastet. Der nach der modifizierten Kassenrechnung ermittelte Gewinn muss deshalb zur Vermeidung einer Doppelbelastung um solche **Dividenden** bereinigt werden. Hierfür ist in dem Gewinnermittlungsschema die vorletzte Zeile vorgesehen. Bei Erträgen aus Beteiligungen, die zum Umlaufvermögen gehören wird angenommen, dass sie mit den Erträgen eines gewerblichen Wertpapierhändlers vergleichbar, und damit voll steuerbar sind.

### **Gewinnsteuer: Steuerpflichtige, Verlustvorträge und Steuersatz**

Steuerpflichtige der Gewinnsteuer sind juristische Personen und rechtlich nicht selbständige Zweckvermögen (Stiftungen u.Ä. Organisationen), deren Gewinn nicht zur Versteuerung bei den jeweiligen Gewinnbeteiligten (Anteilseigner, Gesellschafter, Begünstigte etc.) erfolgt. Hat ein gewinnsteuerpflichtiges Unternehmen Verluste in vorangegangenen Jahren gemacht, sind diese selbstverständlich – mit dem Schutzzinssatz aufgezinnt – vortragsfähig und abzugsfähig. Bei der Versteuerung der Gewinne von Personenunternehmen erfolgt der Abzug von Verlustvorträgen vom Erwerbseinkommen des Unternehmers bzw. Anteilseigners von Transparenzgesellschaften (siehe Tabelle 5). Bei einem Steuersystem mit Einheitssteuersatz ist dieser auch als Gewinnsteuersatz zu wählen. Unterliegt das persönliche Einkommen einem Progressionstarif, muss der Gewinnsteuersatz mit dem höchsten Grenzsteuersatz des Progressionstarifs festgesetzt werden.

## **IV. Vorzüge der Einfachsteuer unter Effizienzaspekten**

### **IV.1 Entscheidungsneutralität und ökonomische Effizienz**

Ein Steuersystem führt zu einer ökonomisch effizienten Verwendung der knappen Ressourcen einer Volkswirtschaft, wenn es keine Anreize zu Ausweichreaktionen setzt, die ökonomisch relevanten Entscheidungen der Haushalte und Unternehmen also nicht verzerrt. Haushalte entscheiden, welchen Teil ihres jährlichen Budgets sie konsumieren und welchen sie sparen (in Form einer festverzinslichen Anlage, einer Investition in einem Unternehmen, etc.). Unternehmen bestimmen die Höhe ihrer Investitionen und den Weg der Finanzierung. Aus der finanzwissenschaftlichen Literatur ist bekannt, dass nur eine Pauschsteuer, auch Kopfsteuer genannt, dem Anspruch einer vollständigen Entscheidungsneutralität genügt. Zwar mindert sie das Einkommen der Bürger und generiert ein positives Staatsaufkommen, knüpft aber an keiner ökonomischen Entscheidung an und löst somit keine Ausweichreaktion durch den Steuerpflichtigen aus. Die vollständige Entscheidungsneutralität führt hier zur effizienten Ressourcenverwendung. Politisch gilt eine solche Steuer, die von jedem Bürger unabhängig von seiner Leistungsfähigkeit eine gleich hohe Steuerzahlung abverlangt, allerdings als nicht durchsetzbar.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> In Großbritannien wurde 1990 eine Kopfsteuer (poll tax) auf kommunaler Ebene eingeführt und wegen ihrer regressiven Verteilungswirkung 1993 wieder abgeschafft.

Mit gesellschaftlich akzeptierten finanzpolitischen Instrumenten kann man nur versuchen, dem Ideal der allokativ neutralen und damit effizienten Besteuerung möglichst Nahe zu kommen. Bei *exogenem* Arbeitsangebot kann gezeigt werden, dass ein Steuersystem, welches die Investitions- und Finanzierungsentscheidung des Unternehmens sowie die Konsum-Spar-Entscheidung des Haushaltes nicht verzerrt, diesbezüglich also neutral ist, eine effiziente Ressourcenverwendung sicherstellt. Insbesondere wird auf diese Weise ein durch die Steuer nicht gemindertes Wirtschaftswachstum erreicht. Entscheidet der Haushalt über die Höhe seines Arbeitsangebots, wirkt eine Einkommensteuer entscheidungsverzerrend. Indem sie den Nettolohn mindert, macht sie Freizeit relativ attraktiver und das Arbeitsangebot sinkt. Eine Absenkung der Einkommensteuer auf Löhne zur Minderung dieser Ausweichreaktion müsste durch eine höhere Besteuerung von Kapitaleinkünften kompensiert werden. Die daraus resultierende Verzerrung der Konsum-Spar-Entscheidung führt jedoch zu Wachstumseinbußen. Je länger der unterstellte Planungshorizont, desto schwerer wiegt der wachstumsinduzierte Effizienzverlust und übertrifft schließlich jenen, der sich durch das steuerbedingt reduzierte Arbeitsangebot ergibt. Daher sollte *langfristig* trotz Arbeit-Freizeit-Verzerrung die Konsum-Spar-Entscheidung unverzerrt bleiben.<sup>5</sup>

Im folgenden Modell wird das Hauptaugenmerk auf die Neutralitätseigenschaften des Steuersystems im Unternehmenssektor gelegt. Zur Beurteilung der Wachstumseffekte wird zusätzlich die Konsum-Spar-Entscheidung des Haushaltes unter Besteuerung betrachtet. Das Arbeitsangebot wird als exogen angenommen und deshalb nicht explizit modelliert.

## IV.2 Der Modellrahmen

Zur Effizienzanalyse wird ein repräsentatives Modellunternehmen betrachtet, dessen Entscheidungsproblem darin besteht, die seinen Marktwert maximierende Finanzierungs- und Investitionspolitik zu bestimmen. Um das Modell nicht unnötig komplex werden zu lassen, beschränken wir das Entscheidungsproblem auf ein Investitionsprojekt über den Zeitraum von einer Periode, repräsentiert durch die Zeitpunkte  $t=0$  und  $t=1$ .<sup>6</sup> In  $t=0$  trifft das Unternehmen die Entscheidung über den optimalen Kapitaleinsatz  $K$  für das betrachtete Investitionsprojekt sowie über dessen Finanzierung. Hierzu stehen dem Unterneh-

---

<sup>5</sup> Vgl. Judd (1999).

<sup>6</sup> Ein solches eine Periode umfassendes Investitionskalkül unterliegt auch dem gängigen Ansatz zur Berechnung effektiver Grenz- und Durchschnittssteuersätze von Devereux und Griffith (1999). Siehe hierzu erläuternd auch Devereux (2004), S. 39 ff.

men grundsätzlich die Selbstfinanzierung  $C$  mit thesaurierten Gewinnen, welche in vorherigen Perioden angehäuft und einbehalten wurden, die Beteiligungsfinanzierung  $B$  durch Ausgabe neuer Anteile sowie die Fremdfinanzierung  $D$  durch Aufnahme von Krediten zur Verfügung. Der Marktwert des Unternehmens in  $t=0$  bestimmt sich durch den Barwert der Nettozuflüsse an den repräsentativen Anteilseigner.<sup>7</sup> Da hier nur über das eine Periode umfassende Investitionsprojekt zu entscheiden ist, müssen lediglich die Nettozuflüsse in  $t=0$  und in  $t=1$  ins Kalkül einbezogen werden. Alle übrigen Zahlungsströme zwischen dem Unternehmen und seinen Anteilseigner, die vor  $t=0$  bzw. nach  $t=1$  stattfinden, bleiben unberührt. Unter Nettozufluss ist der Saldo aus Zuflüssen (Dividenden, Gewinnentnahmen sowie Rückzahlung von Einlagen) und Einlagen (auch in Form des Kaufs neuer Anteile) nach Abzug aller Steuern zu verstehen. Zahlungsströme in  $t=1$  sind dabei nach Maßgabe der Alternativanlage am Kapitalmarkt, also mit dem Nettozins, zu diskontieren. In  $t=1$  wird das betrachtete Investitionsprojekt vollständig abgewickelt sein, d. h. das Unternehmen schüttet sämtliche damit verbundenen Erträge aus, zahlt zu diesem Zweck eingelegtes Beteiligungskapital zurück bzw. tilgt die aufgenommenen Kredite. Ist der für das Investitionsprojekt eingesetzte Kapitalstock ökonomisch noch nicht vollständig abgeschrieben, muss im Vergleich zum Investitionsplan vor Tötigung des betrachteten Investitionsprojektes eine um den noch verbleibenden Restbestand geringere Neuinvestition getätigt werden, um nach  $t=1$  wieder dem ursprünglichen Investitionsplan zu folgen. Das betrachtete Investitionsprojekt sei durch die Produktionsfunktion  $f(K)$  repräsentiert. Diese besitze die herkömmlichen neoklassischen Eigenschaften  $f' > 0$ ,  $f'' < 0$ . Das Preisniveau in  $t=0$  sei auf 1 normiert und bis  $t=1$  auf  $p_1$  gestiegen. Dabei ist mit  $\pi = p_1 - 1$  die Inflationsrate gegeben. Die Bemessungsgrundlage der auf das Investitionsprojekt entfallenden Gewinnsteuer mit Satz  $\tau^G$  in  $t=1$  ergibt sich aus dem nominalen Produktionswert  $p_1 f(K)$  abzüglich der Fremdkapitalzinsen  $iD$ , steuerlich zulässigen Abschreibungen auf den für das Investitionsprojekt eingesetzten Kapitalstock und gegebenenfalls Schutzzinsen. Der zusätzliche Kapitalstock darf in der Regel aber nicht innerhalb einer Periode steuerlich abgeschrieben werden. Im hier verwandten Ansatz wird daher der Barwert  $A$  aller steuerlichen Abschreibungen pro eingesetzter Einheit Kapital separat erfasst, bezogen auf den Zeitpunkt  $t=0$ .<sup>8</sup> Dieser Barwert<sup>9</sup> beläuft sich bei unterstellter

7 Vgl. z. B. Sinn (1987a), S. 22.

8 Eine vergleichbare Modellierung der steuerlichen Abschreibungen findet sich auch in Devereux und Griffith (1999).

9 Der Diskontfaktor zukünftiger Zahlungsströme wird über den Nettozins  $\theta Zi = (1 - \tau Z)i$  bestimmt. Dabei bezeichnet  $\tau Z$  den Steuersatz auf Zinseinkünfte.

degressiver Abschreibung mit der Rate  $\gamma$  und teilweiser Sofortabschreibung  $a_0$  auf:

$$A := a_0 + \sum_{j=1}^{\infty} \gamma(1-a_0)(1-\gamma)^{j-1} \left( \frac{1}{1+\theta^z i} \right)^j = a_0 + (1-a_0) \frac{\gamma}{\gamma + \theta^z i}$$

Wird der Unternehmensgewinn zinsbereinigt ermittelt, sind Schutzzinsen in Höhe des Marktzinses  $i$  auf das buchhalterische Eigenkapital des Investitionsprojektes abzugsfähig. Das buchhalterische Eigenkapital bestimmt sich dabei zu jedem Zeitpunkt als **steuerlicher** (Rest-) Buchwert des investierten Kapitalstocks *zu Beginn* der entsprechenden Periode<sup>10</sup>, abzüglich der dazu aufgenommenen und noch nicht getilgten Kredite. Analog zur Darstellung der steuerlichen Abschreibungen werden im Investitionskalkül auch alle zukünftigen Schutzzinsen mit ihrem Barwert bereits in  $t=0$  berücksichtigt. Die Summe ihrer Barwerte, normiert auf eine reale Einheit Kapital, sei mit  $S_1$  bezeichnet:

$$S_1 := \sum_{j=1}^{\infty} i \left( (1-a_0)(1-\gamma)^{j-1} - d_j \right) \left( \frac{1}{1+\theta^z i} \right)^j = (1-a_0) \frac{i}{\gamma + \theta^z i} - d_1 \frac{i}{1+\theta^z i}$$

Dabei bezeichnet  $d_j$  den bis zum Zeitpunkt  $j$  noch nicht getilgten Fremdkapitalanteil des in  $t=0$  eingesetzten Kapitalstocks. Da das in  $t=0$  aufgenommene Fremdkapital  $D$  in  $t=1$  wieder getilgt wird, gilt hier  $d_1 = D/K$ ,  $d_j = 0$  für  $j \neq 1$ .

Um nun den Marktwert des betrachteten Modellunternehmens zu maximieren, betrachte man zunächst den Nettozufluss an den Anteilseigner zu beiden Zeitpunkten des Entscheidungsproblems.<sup>11</sup> In  $t=0$  kommt es zur Ausschüttung alter, auf Unternehmensebene bereits versteuerter Gewinne  $G$  aus den Vorperioden, insoweit sie nicht zur Selbstfinanzierung  $C$  der geplanten Investition einbehalten werden. Dem Zufluss an den Anteilseigner steht ein Abfluss an Mitteln in Höhe von  $B$  an das Unternehmen zwecks Beteiligungsfinanzierung entgegen. Als Nettozufluss in  $t=0$  ergibt sich also  $NE_0 = G - C - B$ . Die mit der Investition einhergehenden Abschreibungen und gegebenenfalls Schutzzinsen müssen hier noch berücksichtigt werden. Dem Barwert nach mindern sie die gewinnsteuerliche Bemessungsgrundlage um  $(A + \beta S_1)$  und somit die Steuerzahlungen um  $\tau^G(A + \beta S_1)$ . Der Parameter  $\beta$  nimmt dabei den Wert Eins im Falle einer zinsbereinigten Gewinnermittlung an, ansonsten den Wert Null.

<sup>10</sup> Die steuerlichen Abschreibungen zum Zeitpunkt  $j$  mindern das schutzbedürftige Eigenkapital zum Zeitpunkt  $j$  noch nicht, sondern erst jenes der folgenden Zeitpunkte.

<sup>11</sup> Die folgende Maximierung auf Basis der Zwei-Zeitpunkte-Betrachtung geht im Wesentlichen auf Wiswesser (1997), S. 87ff, zurück.

In  $t=1$  fließen dem Anteilseigner sämtliche Mittel aus dem Unternehmen zu, welche nach Abzug der Fremdkapitalzinsen, der Gewinnsteuerzahlung sowie der Kredittilgung übrig bleiben, wobei Abschreibungen und gegebenenfalls Schutzzinsen separat erfasst werden. Im Vergleich zum Investitionsplan der Ausgangssituation wird nun eine um den restlichen Kapitalstock des betrachteten Investitionsprojektes geringere Investition getätigt. Unter Berücksichtigung des gestiegenen Preisniveaus kann deshalb ein Betrag von  $p_1(1-\delta)K$  zusätzlich ausgeschüttet werden:<sup>12</sup>

$$\begin{aligned} NE_1 &= [p_1 f(K) - iD + p_1(1-\delta)K - \tau^G(p_1 f(K) - iD) - D - B] + B \\ &= \theta^G(p_1 f(K) - iD) + p_1(1-\delta)K - D \end{aligned}$$

Da aber auch die nun nicht erforderliche Investition, hätte sie denn getätigt werden müssen, steuerliche Abschreibungen und gegebenenfalls Schutzzinsen impliziert hätte, reduziert sich der Wert des zusätzlich ausgeschütteten Betrages dem Barwert nach um  $\tau^G A[p_1(1-\delta)K]$  und gegebenenfalls um weitere  $\tau^G S_2[p_1(1-\delta)K]$ <sup>13</sup>, bezogen auf den Zeitpunkt  $t=1$ .

Bei der Maximierung des Marktwertes ist ferner die Finanzierungsrestriktion  $C+B+D \geq K$  zu beachten. Sie besagt, dass die Summe aus Selbst-, Beteiligungs- und Fremdfinanzierung ausreichen muss, um die Kosten des Kapitalstocks für das geplante Investitionsprojekt zu decken. Des Weiteren sind die Nichtnegativitätsbedingungen  $C, B, D \geq 0$  zu berücksichtigen.<sup>14</sup> Der Steuersatz auf Zinseinkünfte sei mit  $\tau^Z$  gegeben. Die den Diskontfaktor zukünftiger Zahlungsströme determinierende Rendite der Alternativanlage beträgt damit  $(1-\tau^Z)i =: \theta^Z i$ . Nun kann die Lagrange-Funktion des Maximierungsproblems aufgestellt werden:

12 Als alternative Modellierung könnte der restliche Kapitalstock des Investitionsprojektes auch liquidiert und die nach ursprünglichem Investitionsplan vorgesehene Investition getätigt werden. Dies würde aber etwaige stille Reserven aufdecken, die aus steuerlichen Abschreibungsregeln herrühren. Dadurch würde auf eine Modellierung der beschleunigten steuerlichen Abschreibung, die ohne eine partielle Sofortabschreibung in  $t=0$  auskommt, verzichtet werden. Eine Modellierung mit vollständiger Liquidation in  $t=1$  kann zum Vergleich in Wiswesser (1997), S. 87ff, gefunden werden.

13  $S_2$  beginnt eine Periode später als  $S_1$ , ist ansonsten aber analog zu  $S_1$  definiert. Der Unterschied liegt einzig darin, dass bei  $S_2$  für alle  $j$  gilt:  $d_j=0$ .

14 Ein positiver Kapitalstock  $K$  wird als Nebenbedingung nicht benötigt. Vielmehr wird angenommen, dass das Faktorgrenzprodukt für einen sehr kleinen Kapitalstock hinreichend groß wird, um bei gegebenem Kapitalmarktzins eine innere Lösung sicherzustellen. Im Zweifel kann die untere Inada-Bedingung,  $\lim_{K \rightarrow 0} f' = \infty$ , bemüht werden.

$$L(B, C, D, K, \lambda) = NE_0 + \tau^G(A + \beta S_1)K + [NE_1 - \tau^G(A + \beta S_2)p_1(1 - \delta)K](1 + \theta^Z i)^{-1} + \lambda(C + B + D - K)$$

mit  $\lambda$  als Schattenpreis des Kapitals  $K$ . Aus den Bedingungen erster Ordnung für ein Maximum erhalten wir für die drei alternativen Finanzierungswege<sup>15</sup>

$$\lambda^B = 1, \lambda^C = 1 \text{ und } \lambda^D = (1 + \theta^G i + \beta \tau^G i) / (1 + \theta^Z i),$$

sowie für den optimalen Einsatz des Produktionsfaktors  $K$ <sup>16</sup>

$$f' - \delta = \frac{1 + \theta^Z i}{p_1 \theta^G} (\lambda - \tau^G \alpha) - 1 / \theta^G$$

Dabei bezeichne  $\lambda^i$ ,  $i=B, C, D$ , den Schattenpreis des Kapitals für den Fall, dass das entsprechende Finanzierungsinstrument auch tatsächlich genutzt wird, d. h.  $B > 0$ ,  $C > 0$  bzw.  $D > 0$ .<sup>17</sup> Der tatsächliche Schattenpreis des Kapitals  $\lambda$  nimmt den Wert des zum günstigsten Finanzierungsinstrument gehörenden an. Zur Vereinfachung wird hier der Wert  $\alpha$  eingeführt. Seine algebraische Definition ist in Anhang B zu finden. Inhaltlich stellt  $\alpha$  ein Maß für die Abweichung der diskontierten steuerlichen Abschreibungen vom diskontierten tatsächlichen ökonomischen Wertverlust des investierten Kapitalstocks dar. Im Falle einer zinsbereinigten Gewinnermittlung sind die steuerlich abzugsfähigen Kapitalkosten (Schutzzinsen und Fremdkapitalzinsen) Bestandteil dieser Abweichung. Bevor nun auf die optimale Unternehmenspolitik eingegangen wird, sei die traditionelle Einkommensteuer (SHS-Steuer) und die zinsbereinigte Einkommensteuer wie folgt parametrisch charakterisiert:<sup>18</sup>

**Tabelle 8: Parametrische Darstellung der Steuersysteme**

	SHS	Zinsbereinigung
$\tau^G$	$= \tau^Z$	$> 0$
$\tau^Z$	$= \tau^G$	$= 0$
$\beta$	$= 0$	$= 1$

15 Siehe Anhang B.

16 Siehe Anhang C.

17 Siehe hierzu die detaillierteren Ausführungen in Wiswesser (1997), S. 81-83.

18 Die Bezeichnung SHS-Steuer geht auf die Begründer der traditionellen Einkommensteuer von Schanz (1896), Haig (1921) und Simons (1938) zurück. Siehe Wildasin (1990) für eine kritische Auseinandersetzung mit der Frage, ob Robert M. Haig nicht eher als ein früher Befürworter einer am Lebensinkommen orientierten Einkommensteuer gesehen werden muss.



### IV.3 Die Finanzierungsentscheidung des Unternehmens

Auf Grundlage der zuvor hergeleiteten allgemeinen Optimalitätsbedingungen kann nun die optimale Finanzierungsentscheidung des Unternehmens untersucht werden. Es wird diejenige Finanzierungsquelle wählen, welche zu den geringsten Kapitalkosten führt, also den kleinsten Schattenpreis,  $\lambda^i$ ,  $i=B, C, D$ , impliziert. Zwei oder drei Finanzierungsquellen können im Optimum demnach nur dann gleichzeitig genutzt werden, wenn sie zu gleich hohen Kapitalkosten führen. Von Finanzierungsneutralität spricht man, wenn alle drei Finanzierungswege zu gleich hohen Kapitalkosten führen.

Die *SHS-Steuer* ist finanzierungsneutral, wovon man sich durch Einsetzen der Steuerparameter in die allgemeine Formeln für die entsprechenden finanzierungsabhängigen Schattenpreise schnell überzeugen kann. Es gilt hier  $\lambda^B=\lambda^C=\lambda^D=1$ . Zum einen bewirkt das Fehlen einer Dividendensteuer im SHS-System, dass zwischen Beteiligungs- und Selbstfinanzierung nicht diskriminiert wird. Zum anderen wird die mit Eigenkapital finanzierte Investition auf Unternehmensebene mit dem gleichen Satz versteuert wie die Alternativanlage am Kapitalmarkt. In Verbindung mit der Abzugsfähigkeit von Fremdkapitalzinsen als Betriebsausgabe im Unternehmen entsteht somit auch gegenüber der Fremdfinanzierung kein Vor- oder Nachteil.

Die zinsbereinigte Einkommensteuer ist ebenfalls finanzierungsneutral. Wie bei der SHS-Steuer bewirkt das Fehlen einer Dividendensteuer die Diskriminierungsfreiheit zwischen Selbst- und Beteiligungsfinanzierung. Der zinsbereinigten Bemessungsgrundlage auf Unternehmensebene steht die Steuerfreiheit von Zinseinkünften auf persönlicher Ebene (bis zur Höhe eines marktüblichen Zinssatzes) gegenüber. So wird sichergestellt, dass eine Grundrendite in Höhe der marktüblichen Zinsen sowohl bei unternehmerischen Investitionen als auch im Falle der Alternativanlage am Kapitalmarkt steuerfrei bleibt und folglich Eigenkapital- und Fremdfinanzierung steuerlich gleich behandelt werden. Einsetzen der Parameter führt wie auch bei der SHS-Steuer zu  $\lambda^B=\lambda^C=\lambda^D=1$ . Für die Fremdfinanzierung sei dies explizit verdeutlicht:

$$\lambda^D = \frac{(1 + \theta^G i + \beta \tau^G i)}{1 + \theta^Z i} \stackrel{\beta = \theta^Z = 1}{=} \frac{1 + \theta^G i + \tau^G i}{1 + i} = \frac{1 + i}{1 + i} = 1$$

#### IV.4 Die Investitionsentscheidung des Unternehmens und die Auswirkungen von Inflation

Ein Steuersystem ist investitionsneutral, wenn es die Höhe des eingesetzten Kapitalstocks bei gegebenem realen Marktzins  $r$  nicht verändert. Setzt man alle Steuerparameter gleich Null, erhält man schnell die Bedingung für den optimalen Kapitaleinsatz in der steuerlosen Welt und damit den Vergleichswert für die zu untersuchenden Steuersysteme, nämlich  $f' - \delta = r$ . In der steuerlosen Welt muss die Realinvestition im Unternehmen dieselbe Rendite  $r$  erwirtschaften, wie die Alternativanlage am Kapitalmarkt. Die tatsächliche Höhe der Kapitalkosten mit Steuern erhält man durch Einsetzen des oben bestimmten Schattenpreises des Kapitals in die allgemeine Formel zur Bestimmung des optimalen Kapitaleinsatzes. Der die Kapitalkosten determinierende reale Grenzertrag des Kapitals nach Abzug der Kapitalabnutzung wird auch als Bruttorendite der Investition (BRI) bezeichnet.<sup>19</sup>

##### Die SHS-Steuer

Für die SHS-Steuer reduziert sich der Term mit  $\lambda=1$  auf

$$BRI = f_K - \delta = \frac{1 + \theta^G i}{p_1 \theta^G} (1 - \tau^G \alpha) - 1/\theta^G = \frac{\theta^G i - \pi}{p_1 \theta^G} - \frac{1 + \theta^G i}{p_1 \theta^G} \tau^G \alpha$$

Betrachten wir zunächst den Fall ohne Inflation, d. h.  $p_1=1$ ,  $\pi=0$ ,  $i=r$ . Dann gilt

$$BRI = r - (1 + \theta^G i) \frac{\tau^G}{\theta^G} \alpha$$

Die SHS-Steuer erfüllt also nur dann die Bedingung der Investitionsneutralität, wenn  $\alpha=0$  und damit der zweite Summand auf der rechten Seite der Gleichung verschwindet. Dies ist erfüllt, wenn steuerliche und ökonomische Abschreibungen identisch sind.<sup>20</sup> Kann steuerlich hingegen mit einer höheren (niedrigeren) Rate abgeschrieben werden, wird die BRI im Vergleich zur Alternativanlage verzerrt und unternehmerische Investitionen bei gegebenem Realzins  $r$  subventioniert (diskriminiert). Da die Kapitalkosten bei beschleunigter steuerlicher Abschreibung,  $\alpha > 0$ , mit steigendem Gewinnsteuersatz abnehmen, spricht man in diesem Zusammenhang auch vom Gewinnsteuerparadoxon.<sup>21</sup> Das

<sup>19</sup> Vgl. Wiswesser (1997), S. 85.

<sup>20</sup> Siehe Anhang D.

<sup>21</sup> Vgl. Sinn (1987), S. 147.

idealtypische Konzept der SHS-Steuer hingegen sieht vor, dass steuerliche und ökonomische Abschreibungen übereinstimmen, so dass die Investitionsneutralität erfüllt ist. Die „richtigen“ Abschreibungsraten zu erfassen, um sie dann in die Steuergesetze einfließen zu lassen, ist jedoch ein schwieriges, wenn nicht sogar unmögliches Unterfangen. Sie sind abhängig vom jeweiligen Vermögensgegenstand und in der Regel erst bei Veräußerung desselben beobachtbar. Dem theoretischen Ideal der SHS-Steuer ( $\alpha=0$ ) stehen in der Realität große Verwerfungen gegenüber ( $\alpha \neq 0$ ).<sup>22</sup> Berücksichtigt man, dass die Diskrepanz zwischen ökonomischer und steuerlicher Abschreibung von Branche zu Branche verschieden sein dürfte, erhält man branchenspezifische Kapitalkosten. Die Folge sind Fehlallokationen des Produktionsfaktors Kapital, woraus sich Effizienzverluste und damit Zusatzlasten der Besteuerung ergeben.

Betrachten wir nun den Fall einer positiven Inflationsrate. Trotz der gerade angesprochenen Probleme, die ideale SHS-Steuer in die Realität umzusetzen, wird im weiteren Verlauf von  $\alpha=0$  ausgegangen. Wie in Anhang D gezeigt wird, beeinflusst Inflation jedoch die Barwertdifferenz zwischen steuerlichen Abschreibungen des eingesetzten Kapitalstocks und seinem ökonomischen Wertverfall. Für den idealtypischen Fall  $\gamma=\delta$  wird die Differenz negativ:

$$\alpha = -\delta \pi / (\delta + \theta^G i)$$

Ursächlich hierfür ist, dass ein steigendes Preisniveau die Wiederbeschaffungskosten des abgenutzten Teils des Kapitalstocks erhöht und so den tatsächlichen realen Wertverlust vergrößert. Als nahe liegende Gegenmaßnahme zur Inflation wird zuweilen die Abschreibung auf der Basis von Wiederbeschaffungspreisen gefordert. Im Unterschied zur gewöhnlichen Abschreibung auf Basis von Anschaffungskosten muss hierzu eine jährliche Indexierung der Restbuchwerte abnutzbarer Vermögensgegenstände erfolgen. Wie im mathematischen Anhang gezeigt wird, kann auf diese Weise tatsächlich gesichert werden, dass zwischen tatsächlichem realen Wertverlust und steuerlichen Abschreibungen keine Barwertdifferenz entsteht ( $\alpha=0$ ).<sup>23</sup> Unterstellen wir die Darby-Hypothese über den Zinsverlauf bei Inflation und Besteuerung, gilt die Formel  $i = r + \pi r + \pi / \theta^Z$ .<sup>24</sup> Der Nominalzins kompensiert hiernach den inflati-

22 Siehe hierzu die Unterschiede in nach Vermögensgegenständen getrennt berechneten Kapitalkosten in empirischen Studien, z. B. Europäische Kommission (2001).

23 Siehe Anhang D.

24 Diese auch als modifizierte Fisher-Hypothese bekannte Hypothese zur Nominalzinsentwicklung wurde von Darby (1975) beschrieben. Für eine Gegenüberstellung von Darby- und Fisher-Hypothese siehe Wiswesser (1997), S. 114.

onsbedingten realen Kaufkraftverlust der Spareinlage und die darauf anfallende Scheinzinsbesteuerung. Für den realen Nettozins folgt nach Umformung:

$$\theta^Z r = \theta^Z (i - \pi / \theta^Z) / (1 + \pi) = (\theta^Z i - \pi) / (1 + \pi)$$

Eingesetzt in die BRI erhalten wir für  $\alpha \leq 0$ :

$$BRI = r - \frac{1 + \theta^G i}{p_1 \theta^G} \tau^G \alpha \geq r$$

Hier gilt offensichtlich, dass bei Abschreibung auf der Grundlage von Wiederbeschaffungspreisen und weiterhin unterstellter Gleichheit von ökonomischer und steuerlicher Abschreibungsrate ( $\gamma = \delta$ ) wegen  $\alpha = 0$  die Investitionsneutralität erfüllt ist. Ohne Indexierung der Restbuchwerte abnutzbarer Vermögensgegenstände ( $\alpha < 0$ ) wird die unternehmerische Investition hingegen diskriminiert. Mit steigender Inflation wird auch  $\alpha$  kleiner<sup>25</sup>, so dass die Diskriminierung stärker ausfällt.

#### *Die zinsbereinigte Einkommensteuer*

Im System der zinsbereinigten Einkommensteuer wird die Investitionsneutralität völlig unabhängig von den steuerlichen Abschreibungsregeln sichergestellt. Dies umfasst eine mögliche (teilweise) Sofortabschreibung  $\alpha_0 > 0$  ebenso wie ein Abweichen der steuerlichen von der ökonomischen Abschreibungsrate ( $\gamma \neq \delta$ ). Der Zinsnachteil, der aus einer im Vergleich zur vollständigen Sofortabschreibung zeitlich verzögerten steuerlichen Abschreibungen entsteht, wird bei einer zinsbereinigten Bemessungsgrundlage durch ein entsprechend höheres Schutzzinsen generierendes Eigenkapital exakt kompensiert. Je geringer die steuerliche Abschreibung, desto höher ist der für die Berechnung der Schutzzinsen maßgebliche Restbuchwert und umgekehrt. So wird erreicht, dass der Barwert aller steuerlichen Abschreibungen und aller steuerlich abzugsfähigen Schutzzinsen, die mit einer Investition einhergehen, stets genau den Wert Eins annimmt. In Anhang E wird dies algebraisch gezeigt. Der Parameter  $\alpha$ , welcher die Differenz zum Barwert des tatsächlichen realen Wertverfalls misst, nimmt dann den Wert  $1 - p_1 / (1 + i)$  an. Eingesetzt in die allgemeine Form der BRI folgt mit  $r^Z = 0$  schließlich die Investitionsneutralität:

$$BRI = \frac{1 + i}{p_1 \theta^G} (1 - \tau^G \alpha) - 1 / \theta^G = \frac{1 + i}{1 + \pi} \frac{1 - \tau^G}{\theta^G} + \frac{1 + i}{p_1 \theta^G} \frac{\tau^G p_1}{1 + i} - \frac{1}{\theta^G} = \frac{1 + i}{1 + r} - \frac{\theta^G}{\theta^G} = 1 + r - 1 = r$$

25 Für einen Beweis siehe Anhang D.

Die gewährten Schutzzinsen kompensieren dabei nicht nur den Zinsnachteil aus einer nicht gewährten vollständigen Sofortabschreibung, sie stellen auch die **Inflationsbereinigung** des Steuersystems sicher. Schutzzinsen werden in Höhe des nominellen Marktzinses  $i$  zum Abzug zugelassen, marktübliche Zinsen auf persönlicher Ebene sind nicht steuerpflichtig. Dadurch wird die inflationsbedingte Scheingewinnbesteuerung und damit ihr verzerrender Einfluss auf die BRI verhindert. Eine zusätzliche Indexierung der Restbuchwerte kann im System der zinsbereinigten Einkommensteuer unterbleiben.<sup>26</sup>

#### IV.5 Der Einfluss auf das Wirtschaftswachstum

Die bisherige Analyse betrachtete stets das Verhalten des Unternehmens bei gegebenem Realzins. Doch auch dieser bleibt im Allgemeinen nicht vom Steuersystem unbeeinflusst. Der Marktzins pendelt sich auf einem Niveau ein, welches Kapitalangebot und Kapitalnachfrage in Einklang bringt. Daher muss auch der Einfluss des Steuersystems auf das Kapitalangebot berücksichtigt werden. Für die Kapitalnachfrage ist die oben hergeleitete BRI entscheidend. Bei unterstelltem abnehmenden Grenzprodukt des Faktors Kapital bedeutet eine höhere BRI einen niedrigeren optimalen Kapitalstock aus Sicht des seinen Marktwert maximierenden Unternehmens und somit eine geringere Nachfrage nach Kapital. Der Haushalt richtet sein Kapitalangebot an der realen Nettoendite unter Berücksichtigung aller relevanten Steuern aus, die er je gesparter bzw. investierter Einheit erhält. Da in allen betrachteten Fällen die Alternativanlage am Kapitalmarkt das Maß der Dinge aus Sicht des Anlegers darstellt, kann hier ohne Beschränkung der Allgemeinheit auf die Nettoendite, die mit einer zinsbringenden Spareinlage erzielt wird, abgestellt werden. Diese sei kurz als Nettoendite des Sparens (NRS) bezeichnet. Bei unterstellter Gegenwartspräferenz der Individuen kann die NRS im Marktgleichgewicht nur positive Werte annehmen, da der heutige Konsumverzicht von einer Einheit nur durch einen Aufschlag zu dieser Einheit für den morgigen Konsum kompensiert werden kann. Greift ein Steuersystem auf diesen Aufschlag, den Realzins, zu, beeinflusst es die Sparentscheidung bei gegebenem Realzins. Je geringer der Nettorealzins, desto weniger wird das Individuum für den späteren Konsum sparen und stattdessen schon heute konsumieren. Im Gleichgewicht müssen beide Effekte, die Einflussnahme auf die BRI und auf die NRS, betrachtet werden. Ein Steuersystem wahrt die intertemporale Neutrali-

---

26 Grundsätzlich kann auch bei einer zinsbereinigten Gewinnermittlung die Indexierung der Restbuchwerte zugelassen werden. Es ist dann allerdings sicherzustellen, dass Indexierungsgewinne steuerpflichtig sind (vgl. Wiswesser 1997, S. 245).

tät, wenn es die Konsum-Spar-Entscheidung der Individuen und folglich den gleichgewichtigen Kapitalstock der steuerlosen Situation,  $K^*$ , nicht verändert.<sup>27</sup> Dies ist genau dann der Fall, wenn BRI und NRS für  $K^*$  übereinstimmen. Ist die BRI unter Einsatz dieses Kapitalstocks hingegen kleiner als die NRS, so reicht das Grenzprodukt der letzten Investition nicht aus, um dem Haushalt eine hinreichende Nettoendite zu ermöglichen, die ihn diese letzte Einheit Sparkapital anbieten lässt. Um in ein Gleichgewicht zu gelangen muss die BRI steigen, was über einen geringeren Kapitaleinsatz erreicht wird. Je größer der Abstand zwischen NRS und BRI, desto kleiner ist der neue gleichgewichtige Kapitalstock. Die Kapitalakkumulation wird somit gehemmt und folglich auch das Wirtschaftswachstum. Umgekehrtes gilt, wenn die BRI die NRS für  $K^*$  übersteigt. In diesem Fall wird Kapital über das sozial optimale Niveau akkumuliert.<sup>28</sup> Als Maß für den steuerlichen Einfluss auf den Kapitalbildungsprozess kann demnach die Differenz aus BRI und NRS herangezogen werden. Man definiere hierzu den Grenzsteuerkeil  $\omega := BRI - NRS$ . In der steuerlosen Referenzwelt, in der das Unternehmen eine reale Grenzrendite von  $r$  erwirtschaften muss und der Sparer gerade den realen Marktzins  $r$  auf seine Spareinlagen erhält, gilt  $\omega = 0$ .

Unter der *SHS-Steuer* erhalten wir mit  $BRI = r - [(1 + \theta^G) \tau^G / \theta^G \alpha]$  und  $NRS = \theta^G r$  als Grenzsteuerkeil:

$$\omega = \tau^G r - (1 + \theta^G r) \frac{\tau^G}{\theta^G} \alpha$$

Bereits ohne Inflation ( $\pi = 0$ ,  $\alpha = 0$ ) weist die idealtypische SHS-Steuer einen positiven Grenzsteuerkeil auf. Gegenüber der steuerlosen Referenzwelt führt sie zu einem geringeren Kapitaleinsatz und folglich zu einem geringeren Produktionsniveau. Ohne Indexierung der Restbuchwerte nimmt die Diskrepanz zwischen ökonomischem Wertverlust und steuerlicher Abschreibung mit steigender Inflationsrate zu, ( $\partial \alpha / \partial \pi < 0$ ,  $\alpha < 0$ )<sup>29</sup>. Dieser inflationsbedingte Effekt überträgt sich auf den Grenzsteuerkeil. Eine höhere Inflationsrate führt zu einem noch geringeren Kapitaleinsatz im intertemporalen Marktgleichgewicht.

27 Hierbei wird ausschließlich auf Substitutionseffekte in der Konsum- Spar-Entscheidung abgezielt. Von Einkommenseffekten, die mit jedem Steuersystem mit positivem Aufkommen einhergehen, wird abstrahiert. Man stelle sich zu diesem Zwecke vor, der Staat zahlt den Steuerpflichtigen das positive Aufkommen als Pauschtransfer zurück.

28 Die steuerlose Welt kann auch als normativer Maßstab für die sozial optimale Kapitalbildung herangezogen werden. Dies folgt aus der hier ausgelassenen Nutzenmaximierung des repräsentativen Haushalts bei exogenem Arbeitsangebot. Vgl. hierzu auch das intertemporale Gleichgewichtsmodell von Sinn (1987a), S. 35ff.

29 Siehe Anhang D.

Durch Indexierung der Restbuchwerte ( $\alpha=0$ ) kann zumindest dieser Effekt verhindert werden.

Die *zinsbereinigte Einkommensteuer* verzerrt weder die Kapitalnachfrage ( $BR/r$ ), noch nimmt sie Einfluss auf das Kapitalangebot, da marktübliche Zinsen unversteuert bleiben ( $NRS=r$ ). Folglich wird der Kapitalbildungsprozess durch das Steuersystem nicht beeinflusst. Im Vergleich zur SHS-Steuer wird ein größerer Kapitalstock eingesetzt und ein höheres Produktionsniveau erreicht.

#### **IV.6 Administrative Effizienz durch Abschreibungsneutralität**

Ein rationales Steuersystem sollte insbesondere auch die administrative Effizienz im Auge behalten. An dieser Stelle wird eine besondere Eigenschaft der zinsbereinigten Einkommensteuer vor diesem Hintergrund beleuchtet. Auf der Unternehmensebene erfordert die zinsbereinigte Gewinnermittlung lediglich die zusätzliche Erfassung des für die Schutzzinsen relevanten Eigenkapitals. Hierzu kann auf bereits existierende Bilanzposten zurückgegriffen werden. Unterjährige Korrekturen erfolgen auf Basis der gewohnten Buchführung.

Wie im vorherigen Kapitel dargelegt nimmt der Barwert aller steuerlichen Abschreibungen zuzüglich aller Schutz- und Fremdkapitalzinsen, die mit einer Einheit investierten Kapitals verbunden sind, stets den Wert Eins an.<sup>30</sup> Da dies unabhängig von den unterstellten steuerlichen Abschreibungsregeln gilt, spricht man auch von Abschreibungsneutralität oder allgemeiner von der Neutralität bezüglich des steuerlichen Bewertungsrechts. Diese Neutralitätseigenschaft wirkt sich nämlich nicht nur auf abnutzbare Vermögensgegenstände, sondern auf alle Posten des Umlauf- oder Anlagevermögens, die mit steuerpflichtigen Einkünften in Zusammenhang stehen, ebenso wie auf die Bildung von Rückstellungen aus. Die Rendite einer Investition ist folglich unabhängig davon, wann Betriebsausgaben, Abschreibungen oder Anschaffungskosten steuerlich zum Abzug gebracht werden.

Eine erste Implikation dieser Eigenschaft liegt in der Wahlfreiheit zwischen unterschiedlichen Gewinnermittlungsformen, die bei ökonomisch gleichen Sachverhalten identische Steuerlasten nach sich ziehen. So kann für kleine Unternehmen ohne Bilanzierungspflicht eine vereinfachte Gewinnermittlung

---

<sup>30</sup> Siehe auch Anhang E.

erfolgen, z. B. nach Vorgabe einer modifizierten Kassenrechnung.<sup>31</sup> Passt man die steuerlichen Bewertungsvorschriften an die handelsrechtlichen an, kann für bilanzierende Unternehmen grundsätzlich auf die Erstellung einer Steuerbilanz bzw. eines steuerlich begründeten Korrekturpostens verzichtet werden.

Im Gegensatz dazu erfordert das traditionelle Konzept der Einkommensbesteuerung, will es Allokationsverzerrungen verhindern, die Erfassung der tatsächlichen ökonomischen Abschreibungsraten. Dies ist jedoch ein schwieriges, wenn nicht sogar unmögliches Unterfangen. Sie sind abhängig vom jeweiligen Vermögensgegenstand und in der Regel erst bei Veräußerung desselben beobachtbar. Die Folge sind unterschiedliche, von dem einzelnen Investitionsobjekt abhängige Kapitalkosten, welche steuerliche Zusatzlasten implizieren. Selbst ohne Inflation kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass ein Steuersystem auf Basis des traditionellen Leitbildes die Investitionsneutralität sicherstellt. Doch bereits der Versuch, dieses Ziel zu erreichen, erfordert die seitenweise Erstellung von Abschreibungstabellen.<sup>32</sup> Da die zinsbereinigte Einkommensteuer Investitionsneutralität unabhängig vom steuerlichen Bewertungsrecht erreicht, kann dieses stark vereinfacht werden bzw. an andere, handelsrechtlich begründete Bewertungsrichtlinien angelehnt werden.

Hinzu kommt, dass der Steuerpflichtige stets gewillt ist, seine steuerliche Bemessungsgrundlage möglichst früh durch Abschreibungen zu mindern. Er ist demnach an hohen Abschreibungssätzen interessiert. Der Grund sind Zinsvorteile. Der Fiskus verfolgt ein entgegengesetztes Ziel, sei es, weil er die vermeintlich wahre ökonomische Abschreibung durchsetzen will oder einfach nur, um sich seinerseits einen Zinsvorteil zu verschaffen, indem er Abschreibungen erst möglichst spät zulässt. In jedem Fall begründen bewertungsrechtliche Fragen Zündstoff für Auseinandersetzungen zwischen Steuerpflichtigem und Finanzverwaltung. Es entstehen Verwaltungs-, Beratungs- und Gerichtskosten. All jene durch das Bewertungsrecht entstehenden Kosten für Finanzverwaltung, Gerichte und Steuerpflichtigen bilden Einsparpotenziale einer zinsbereinigten Einkommensteuer.

---

31 Hierbei handelt es sich im Wesentlichen um eine am Cash-Flow ansetzende Gewinnermittlung, die aber vereinzelt Positionen gar nicht erfasst (Fremdkapitalaufnahme und -tilgung) und das Anlagevermögen über mehrere Jahre verteilt zum steuerlichen Abzug zulässt. Siehe hierzu Nguyen-Thanh, Rose und Thalmeier (2003).

32 Die aktuell gültige allgemeine steuerlich Abschreibungstabelle für die Bundesrepublik Deutschland umfasst 16 Seiten. Hinzukommen 102 branchenspezifische Tabellen, z. B. für Zahntechniker, das Baugewerbe, den Maschinenbau oder Hafengebiete. Damit soll nicht beurteilt werden, ob in der BRD die tatsächliche ökonomische Abschreibung erfasst wird oder ob eher lenkungspolitische Überlegungen Einfluss genommen haben. Vielmehr soll dies den Grat der Differenzierung aufzeigen, die das SHS-Leitbild zu erfordern scheint.



Wie oben gezeigt wurde, gilt die Abschreibungsneutralität auch unter Inflation. Durch die zinsbereinigte Bemessungsgrundlage des Unternehmensgewinns sowie die Steuerfreiheit von Dividenden und marktüblichen Zinsen ist die Inflationsbereinigung bereits systemimmanent. Es entstehen zur Erreichung dieses Ziels also keinerlei zusätzliche Kosten für Verwaltung oder Steuerpflichtigen.

#### **IV.7 Zusammenfassung der Effizienzanalyse**

Wie gezeigt wurde ist die zinsbereinigte Einkommensteuer in Fragen der ökonomischen Effizienz der SHS-Steuer deutlich überlegen. Sie vermeidet Zusatzlasten durch intertemporale oder intersektorale Verzerrungen. Insbesondere gilt dies auch unter dem Einfluss von Inflation. Beides gilt nicht für die SHS-Steuer. Diese hemmt die Kapitalbildung und damit das Wirtschaftswachstum. Mit steigender Inflation nimmt dieser negative Effekt zu. In Abhängigkeit der steuerlichen Abschreibungsregeln kommt es außerdem zu branchenspezifischen Kapitalkosten, die weitere Effizienzverluste mit sich bringen.

Die Effizienzeigenschaften der SHS-Steuer hängen stark von den steuerlichen Abschreibungsregeln ab. Ganz im Gegensatz dazu zeigt sich die zinsbereinigte Einkommensteuer unabhängig von solchen Regeln. Dieser Freiheitsgrad eröffnet dem Gesetzgeber Möglichkeiten zur administrativen Vereinfachung, ohne damit ökonomische Entscheidungen zu verzerren.

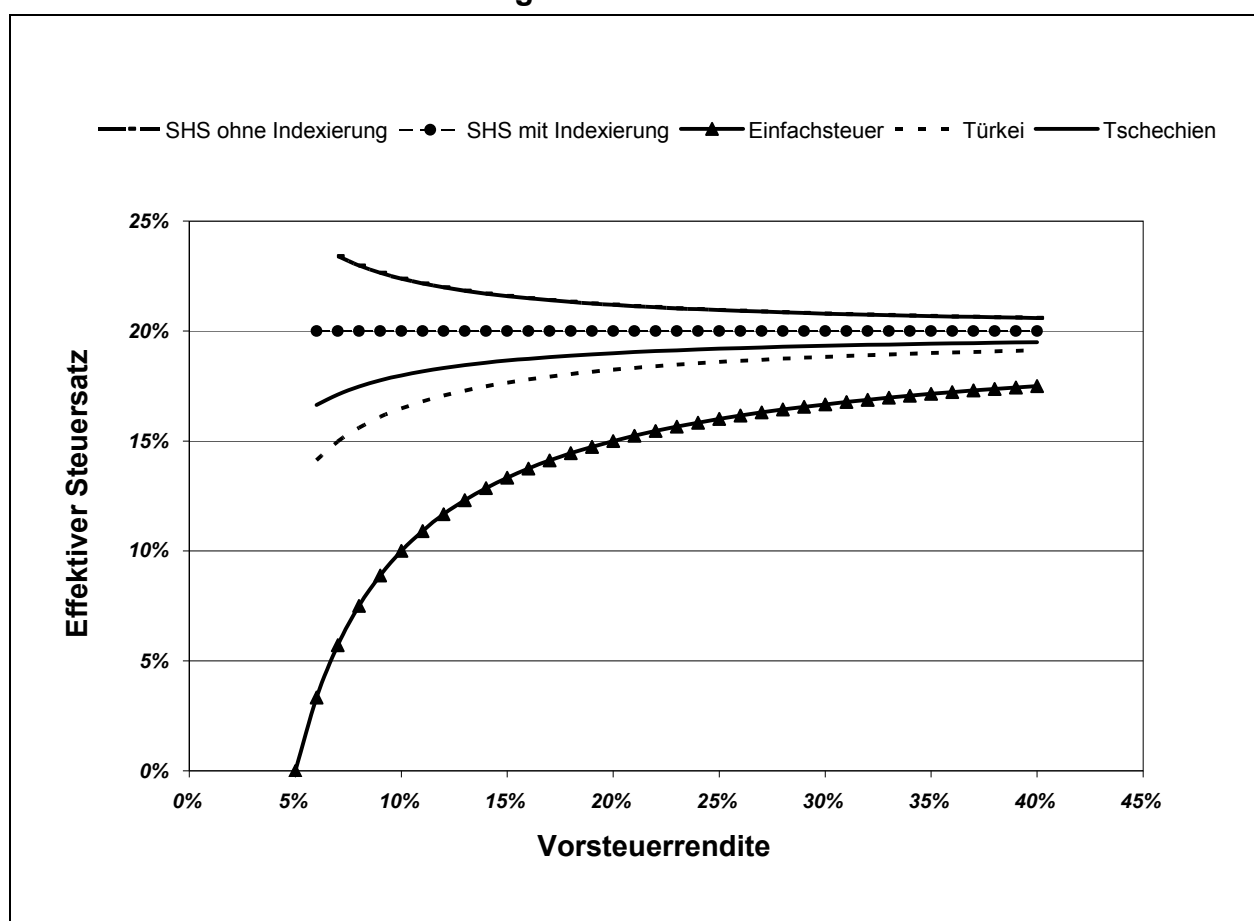
### **V. Internationale Aspekte**

#### **V.1 Internationaler Steuerwettbewerb**

Die Attraktivität eines Investitionsstandorts hängt aus der Sicht internationaler Investoren nicht zuletzt an der steuerlichen Belastung der Investitionsrendite durch das Steuersystem des potenziellen neuen Standorts. Devereux und Griffith (1998) weisen beispielsweise einen signifikanten Einfluss des effektiven Durchschnittssteuersatzes (*Effective Average Tax Rate – EATR*) auf die Wahl des europäischen Standorts der Tochtergesellschaften U.S. amerikanischer Muttergesellschaften empirisch nach, gegeben, dass in Europa investiert werden soll. Betrachtet man ausschließlich die Unternehmensebene – eine gerechtfertigte Abstraktion, wenn auf die Attraktivität des Steuersystems aus ausländischer Sicht im Allgemeinen abgestellt wird, der Ort und somit die Besteuerung des einzelnen Kapitalgebers also unbekannt sind – errechnet sich der effektive Durchschnittssteuersatz im Sinne von Devereux und Griffith

(1999) als gewichtetes arithmetisches Mittel aus nominellem Steuersatz und Grenzsteuersatz.<sup>33</sup> Unter Grenzsteuersatz (*Effective Marginal Tax Rate – EMTR*) wird die steuerliche Belastung der Grenzinvestition verstanden, also der BRI in der Terminologie dieses Beitrages. Gemessen wird die EMTR als Differenz aus der BRI mit Steuern und der BRI der steuerlosen Referenzsituation, welche durch den Bruttorealzins  $r$  gegeben ist, normiert auf die BRI mit Steuern ( $EMTR=(BRI-r)/BRI$ ). Während die EATR dafür relevant ist, *ob* in einem Land investiert wird, ist die EMTR entscheidend für die Frage, *wie viel* investiert wird, gegeben dass die Wahl auf das entsprechende Land fiel.

**Bild 1: Effektivsteuersätze im Vergleich**



Quelle: Mennel und Förster (2007), Länderteil Türkei, Länderteil Tschechien; eigene Berechnungen.

In Bild 1 wird die EATR gegen die reale Vorsteuerrendite aufgetragen, beginnend mit der jeweiligen BRI.<sup>34</sup> Verglichen werden die EATR der Einfachsteuer,

33 Vgl. Devereux und Griffith (2003), S.112-113. Die Gewichte sind die BRI bzw. die Differenz aus unterstellter realer Vorsteuerrendite  $p$  und BRI.

34 Investitionsprojekte mit Vorsteuerrenditen unterhalb der jeweiligen BRI werden nicht durchgeführt, da sie unrentabel sind. Die zur BRI gehörende EATR gibt die EMTR des jeweiligen Steuersystems an.

des idealtypischen Systems der SHS-Steuer mit und ohne Indexierung sowie jene für Tschechien und die Türkei als Vertreter real existierender Steuersysteme mit traditioneller Bemessungsgrundlage.<sup>35</sup> Unterstellt wird für alle fünf Fälle ein nomineller Steuersatz von 20%.<sup>36</sup> Die Unterschiede haben ihre Ursache in den Bemessungsgrundlagen, die durch Abschreibungsregeln und im Falle der Einfachsteuer durch den Abzug von Schutzzinsen voneinander abweichen. Die Einfachsteuer impliziert für jede unterstellte Vorsteuerrendite den geringsten effektiven Steuersatz. Der Standort ist aus steuerlicher Sicht mit dem System der Einfachsteuer somit am attraktivsten. Je geringer die unterstellte Vorsteuerrendite ist, desto schwerer wiegt der Vorteil der zinsbereinigten Bemessungsgrundlage aus Sicht des Investors.

Die folgende Tabelle 9 stellt vergleichend die Kapitalkosten (BRI), den effektiven Grenzsteuersatz (EMTR) und den effektiven Durchschnittssteuersatz (EATR) bei einer unterstellten Vorsteuerrendite von 20% dar. Außerdem werden die entsprechenden Größen für die Einfachsteuer bei einem nominellen Steuersatz von 24,32% angegeben.

**Tabelle 9: Vergleich von Steuersätzen**

	<b>Kapitalkosten</b>	<b>Effektiver Grenzsteuersatz</b>	<b>Effektiver Durchschnittssteuersatz</b>	<b>nominaler Steuersatz</b>
Einfachsteuer	5,00%	0,00%	15,00%	20,00%
Tschechien	6,00%	16,43%	18,99%	20,00%
Türkei	5,81%	13,92%	18,24%	20,00%
SHS ohne Indexierung	6,55%	23,63%	21,19%	20,00%
SHS mit Indexierung	6,25%	20,00%	20,00%	20,00%
Einfachsteuer 24,3%	5,00%	0,00%	18,24%	24,32%

Quelle: Mennel und Förster (2007), Länderteil Türkei, Länderteil Tschechien; eigene Berechnungen.

35 Unterstellt wird eine eigenkapitalfinanzierte Investition in Maschinen, Gebäude und Patente zu gleichen Teilen. Die zu Grunde gelegten ökonomischen Abschreibungsraten entsprechen jenen in Europäische Kommission (2001, S. 176) und betragen 17,5% für Maschinen, 3,1% für Gebäude und 15,35% für Patente.

36 Die Türkei hat ihr Körperschaftsteuergesetz mit Wirkung vom 1.1.2006 reformiert und dabei auch den Steuersatz auf 20% gesenkt. Vgl. hierzu Mennel und Förster (2007), Länderteil Türkei. Tschechien besitzt zur Zeit einen Körperschaftsteuersatz von 24%. Vorbehaltlich der sehr wahrscheinlichen Genehmigung durch den Senat wird der Steuersatz 2008 jedoch auf 21%, 2009 auf 20% und ab 2010 sogar auf 19% sinken. Vgl. hierzu Leitner & Leitner (2007).

Bei diesem Steuersatz hätte Georgien unter dem Steuerregime der Einfachsteuer und bei unterstellten 20% Vorsteuerrendite exakt dieselbe EATR wie sein Nachbarland Türkei unter dem dort gerade gültigen Steuerrecht. Alle Investitionsprojekte mit einer höheren Vorsteuerrendite als 20% würden unter ansonsten identischen Umständen in der Türkei, alle mit einer geringeren in Georgien durchgeführt. Anders formuliert kann die Differenz von 4,32% unter den unterstellten Bedingungen als Spielraum angesehen werden, den der georgische Gesetzgeber beim Steuersatz hätte, um eventuelle Einnahmeausfälle beim Fiskus infolge der zinsbereinigten Bemessungsgrundlage zu kompensieren und bis zu einer Vorsteuerrendite von 20 % dennoch steuerlich attraktiver als die Türkei zu sein.

## V.2 Internationale Akzeptanz einer am Lebenseinkommen orientierten Gewinnermittlung

Die steuerlichen Bemessungsgrundlagen der meisten Länder sind am traditionellen Einkommensbegriff ausgerichtet. Damit unterliegt ihnen grundsätzlich das Leitbild der Jahrgerechtigkeit und ein am Lebenseinkommen orientiertes Steuersystem mag aus dieser traditionellen Sicht nicht *das Einkommen* besteuern, welches durch ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vor einer erneuten Besteuerung zu schützen ist. Darin wird zuweilen die Gefahr gesehen, dass sich ein Staat nach dem Wechsel zur Lebenseinkommensbesteuerung langwierigen Neuverhandlungen der DBA gegenüber sieht.<sup>37</sup>

Zunächst sei festgestellt, dass eine unmittelbare Notwendigkeit zur Neuverhandlung der DBA nicht zu erkennen ist. Der Wechsel zur Lebenseinkommensbesteuerung verlangt nach keiner zusätzlichen Einkunftsart<sup>38</sup> und eine Modifikation der Bemessungsgrundlage ändert nicht die Einordnung als Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer durch den reformierenden Staat. In aller Regel knüpft ein DBA an *Begriffen* an, so auch das OECD Musterabkommen.<sup>39</sup> Liegt dem DBA keine allgemeine Definition dessen zu Grunde, was beide Vertragsstaaten unter „Einkommen“ verstehen, ist eine weitergehende allgemeine Einschätzung der Folgen kaum möglich. Entscheidend ist letztendlich, wie der ausländische Vertragsstaat eine am Lebenseinkommen orientierte direkte Steuer qualifiziert. Grundsätzlich kann nicht ausgeschlossen

---

37 Vgl. McLure und Zodrow (2007), S. 293/294, die eine solche Sicht zumindest für Cash-Flow-Steuern vertreten.

38 Vielmehr fallen je nach Ausgestaltung als Spar- oder Zinsbereinigung bestimmte Größen aus der Bemessungsgrundlage und gegebenenfalls auch Einkunftsarten weg.

39 § 2 Abs. 3 OECD-MA.

werden, dass der ausländische Vertragsstaat auf einen Wechsel zur Lebens-einkommensbesteuerung mit der Kündigung des geltenden DBA reagiert. In der Praxis existieren aber bereits zwischen Ländern, die nicht dem Leitbild der Lebens-einkommensbesteuerung folgen, große Unterschiede in der steuerlichen Ermittlung der Einkünfte durch Abweichungen in den steuerlichen Abschreibungsregeln, der Bildung von Rückstellungen etc. Sind es die abweichenden Vorstellungen über das „richtige“ Einkommen, die zur Aufhebung eines DBA führen, stellt sich unmittelbar die Frage, welchem Einkommensbegriff die Akzeptanz der geltenden DBA zu verdanken ist. Liegt einem DBA ein näher definierter Einkommensbegriff zu Grunde, können die Auswirkungen eines Wechsels zur Lebens-einkommensbesteuerung schon genauer antizipiert werden. Die Vereinigten Staaten von Amerika, der vermutlich bedeutendste Vertragsstaat bei Doppelbesteuerungsabkommen, steckt einen solchen Rahmen für den Einkommensbegriff ab.<sup>40</sup> Die sparbereinigte Gewinnermittlung als eine mögliche Umsetzung der Lebens-einkommensbesteuerung auf Unternehmensebene stellt mit hoher Wahrscheinlichkeit keine Steuer auf den „Nettoertrag“ im U.S. amerikanischen Verständnis dar. Ursächlich ist die Behandlung von Fremdkapitalaufnahmen, die das steuerbare Einkommen bei einer sparbereinigten Bemessungsgrundlage erhöhen.<sup>41</sup> Damit wäre ein notwendiges Kriterium für die Qualifizierung als „Einkommensteuer“ nicht erfüllt, so dass eine Anrechnung der Steuer durch den amerikanischen Fiskus versagt würde.<sup>42</sup>

Eine zinsbereinigte Gewinnermittlung teilt trotz ihrer ökonomischen Äquivalenz nicht dieses Schicksal der Sparbereinigung. Die Aufnahme von Fremdkapital erhöht hier nicht die steuerliche Bemessungsgrundlage und ein kalkulatorischer Eigenkapitalzinsabzug verstößt gegen keine der U.S. amerikanischen

---

40 § 1.901-2 des Code of Federal Regulations (CFR), Title 26: Internal Revenue, in Verbindung mit § 901 des Internal Revenue Code (IRS). Die USA verwenden grundsätzlich das Anrechnungsverfahren in ihren DBA. Das eigene Steueraufkommen wird daher unmittelbar durch die ausländische Bemessungsgrundlage berührt. Die umfangreiche Abgrenzung dessen, was als Einkommensteuer zu verstehen ist, kann vor diesem Hintergrund verstanden werden.

41 Genauer wird mit hoher Wahrscheinlichkeit gegen das „realization requirement“ des § 1.901-2 CFR verstoßen. Danach muss die ausländische Steuer im Wesentlichen auf Größen zugreifen, die auch nach U.S. amerikanischem Steuerrecht, dem Internal Revenue Code, realisiertes Einkommen darstellen. Der Mittelzufluss aus einer Kreditaufnahme stellt kein realisiertes Einkommen in diesem Sinne dar.

42 McLure und Zodrow (1998 und 2007) berichten, dass die geplante Reform zu einer sparbereinigten Einkommensteuer in Bolivien 1995 an der signalisierten Nichtanrechnung durch die USA scheiterte. Im Unterschied zu der in Bolivien vorgeschlagenen R+F-Base-Version einer Cash-Flow-Steuer würde nach Einschätzung von McLure und Zodrow (1998) eine R-Base-Version, bei der sämtliche Finanzanlagen aus der Bemessungsgrundlage verschwinden, den Ansprüchen einer Einkommensteuer im U.S. amerikanischen Verständnis genügen. Ein entscheidender Nachteil dieser Variante ist jedoch, dass der gesamte Bankensektor aus der Besteuerung fallen würde.

Anforderungen an eine Einkommensteuer.<sup>43</sup> Den letztendlichen praktischen Beweis für die U.S. amerikanische Anerkennung einer ausländischen zinsbereinigten Einkommensteuer liefert schließlich das DBA mit Belgien vom November 2006.<sup>44</sup> Die Brisanz des Zeitpunktes liegt darin, dass Belgien erst kurz zuvor, im Jahr 2005, eine zinsbereinigte Körperschaftsteuer verabschiedet hat.<sup>45</sup> Entgegen der von manchen Autoren beschriebenen potenziellen Nichtanrechnung durch die USA – siehe hierzu die skeptischen Darstellungen von Isaac (1997, S. 315/316) – wird die belgische Körperschaftsteuer explizit als Bestandteil des DBA aufgelistet. Das neue Doppelbesteuerungsabkommen reduziert sogar bestehende Hindernisse für den Kapitalverkehr und stärkt Anreize zur Investition U.S. amerikanischer Unternehmen in Belgien.<sup>46</sup> Einen weiteren Beleg für die internationale Akzeptanz einer Zinsbereinigung liefern die Erfahrungen aus Kroatien, das zwischen 1994 und 2001 eine zinsbereinigte Einkommensteuer hatte. In einer Bewertung von King und Keen (2003) wurde die internationale Akzeptanz des Steuersystems attestiert. Die belgische Steuerreform belegt außerdem die Vereinbarkeit einer zinsbereinigten Bemessungsgrundlage mit dem EU-Recht. Insbesondere wird hierin keine unerlaubte Beihilfe und kein Verstoß gegen den EU-Verhaltenskodex zur Unternehmensbesteuerung gesehen.<sup>47</sup>

## VI. Schlussbemerkungen

Die Heidelberger Einfachsteuer ist streng am Leitbild der Besteuerung des Lebenseinkommens ausgerichtet. Damit wird eine faire, transparente und einfach zu erhebende Besteuerung sichergestellt, die gleichzeitig die Antriebskräfte einer Marktwirtschaft möglichst wenig beeinträchtigt. Die Methoden der Zinsbereinigung und der SpARBereinigung sorgen beide für die steuerliche Einmalbelastung eines Beitrags zum Lebenseinkommen eines Bürgers. Die Einfachsteuer wendet jeweils die Methode an, die administrativ, fiskalisch und

---

43 Vielmehr erlaubt der CFR explizit Methoden des ausländischen Steuerrechts zur Geltendmachung relevanter Kosten und Ausgaben, die im zeitlichen Verlauf von den U.S. amerikanischen abweichen und diese der Höhe nach übersteigen.

44 Vgl. „Convention between the government of the Kingdom of Belgium and the government of the United States of America for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income“ vom 27.11.2006. Die Ratifizierung durch die USA steht noch aus.

45 Vgl. „Loi instaurant une déduction fiscale pour capital à risque“, Moniteur Belge, 30.06.2005, S. 30077-30081.

46 Zur Bewertung des neuen DBA zwischen den USA und Belgien siehe z. B. Ernst & Young (2006).

47 Vielmehr wird die belgische Einführung einer Zinsbereinigung auch damit begründet, dass sie einen Ersatz für die als europarechtswidrig eingestuftes belgischen Koordinationszentren darstellen (Gerard 2006). Die steuerliche Behandlung dieser Koordinationszentren stellt nach Urteil des Europäischen Gerichtshofes eine unerlaubte Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 des EG-Vertrages dar (EuGH-Urteil vom 22.06.2006).

vor dem Hintergrund der internationalen Verträglichkeit vorzuziehen ist. Mit der Implementierung der Heidelberger Einfachsteuer würde sich Georgien im internationalen Wettbewerb um steuerlich attraktive Standorte für Investitionen bestmöglich positionieren.

## Literaturverzeichnis

- Darby, M. R. (1975), The Financial and Tax Effects of Monetary Policy on Interest Rates, *Economic Inquiry*, 13 (2), 266.
- Devereux, M. P. (2004), Measuring Taxes on Income from Capital, in: P. B. Sørensen, ed., *Measuring the Tax Burden on Capital and Labour*, Cambridge, Mass.: The MIT Press, 34–71.
- Devereux, M. P. / R. Griffith (1998), Taxes and the Location of Production - Evidence from a Panel of US Multinationals, *Journal of Public Economics*, 68, 335–367.
- Devereux, M. P. / R. Griffith (1999), The Taxation of Discrete Investment Choices, *IFS-Working Paper W98/16*.
- Devereux, M. P. / R. Griffith (2003), Evaluating Tax Policy for Location Decisions, *International Tax and Public Finance*, 10 (2), 107–126.
- Ernst & Young (2006), Belgium and United States Sign New Income Tax Treaty, *International Tax Alert*, Ernst & Young, Belgium, December 2006.
- Europäische Kommission (2001), *Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt*, SEK(2001)1681, Brüssel: Europäische Kommission.
- Forschungsstelle “Marktorientiertes Steuersystem” des Alfred Weber-Instituts für Wirtschaftswissenschaften an der Universität Heidelberg, Hrsg., *Abhandlungen zur Einfachsteuer*, [www.einfachsteuer.de](http://www.einfachsteuer.de), Heidelberg.
- Gerard, M. (2006), Belgium moves to Dual Allowance for Corporate Equity, *European Taxation*, April 2006, 156–162.

- Haig, R. M. (1921), *The Concept of Income - Economic and Legal Aspects*, in: R. M. Haig, ed., *The federal income tax*, New York: Columbia University Press, 1–21.
- Gress, M. / M. Rose / R. Wiswesser (1998), *Marktorientierte Einkommensteuer*, Verlag: Franz Vahlen, München.
- Isaac, J. (1997), *A Comment on the Viability of the Allowance for Corporate Equity*, *Fiscal Studies*, 18 (3), 303–318.
- Judd, K. L. (1999), *Optimal Taxation and Spending in General Competitive Growth Models*, *Journal of Public Economics*, 71, 1–26.
- Keen, M. / J. King (2003), *The Croatian Profit Tax: An ACE in Practice*,” in: M. Rose, Hrsg., *Integriertes Steuer- und Sozialsystem*, Physica-Verlag, 323–342.
- Leitner & Leitner (2007), *Recent Development in Czech Tax Law*, *Czech Tax News*, Leitner & Leitner, Linz.
- McLure, C. E. / G. R. Zodrow (1998), *The Economic Case for Foreign Tax Credits for Cash Flow Taxes*, *National Tax Journal*, 51 (1), 1–22.
- McLure, C. E. / G. R. Zodrow (2007), *Consumption-based Direct Taxes: A Guided Tour of the Amusement Park*, *Finanzarchiv / Public Finance Analysis*, 63 (2), 285–307.
- Mennel, A. / J. Förster, Hrsg. (2007), *Steuern in Europa, Amerika und Asien*, Herne, Berlin: Verlag Neue Wirtschafts-Briefe.
- Nguyen-Thanh, D. / M. Rose / B. Thalmeier (2003), *Die zinsbereinigte modifizierte Kassenrechnung als einheitliche Gewinnermittlungsmethode*, *Steuer und Wirtschaft*, 2003 (2), 169–175.
- Nguyen-Thanh, D. / M. Rose (2006), *Methods of Efficiently Calculating Business Profit for Tax Purposes – Experience of Participation in the Tax Reform Process in the Brcko District*, *Ekonomski Pregled*, Godina 57, Broj 7-8, Zagreb, 547-562.
- Petersen, H.-G. / M. Rose (2004), *Zu einer Fundamentalreform der deutschen Einkommensteuer: Das Einfachsteuermodell des Heidelberger Steuerkreises (On a Fundamental Reform of the German Income Tax System: The Simple Tax of the Heidelberg Circle)*, in: Ullrich Heilemann / Klaus-Dirk Henke, Hrsg., *Was ist zu tun? Wirtschaftspolitische Agenda für die Legislaturperiode 2002 bis 2006*, RWI-Schriften, Heft 72, Jahrgang 54, Essen, 51 - 80.
- Petersen, H.-G. (2005), *Wirkungen der Einfachsteuer auf die Haushalte und Unternehmungen*, *Perspektiven der Wirtschaftspolitik*, 6, Heft 1, 71-94.
- Rimmler, M. / M. Rose / D. Zöllner (2005), *Tax Reform for Tax Competition: Which Alternatives Should be Used?*, *Ekonomski Pregled*, Godina 56, Broj 11, Zagreb, 1079-1099.



- Rose, M. / R. Wiswesser (1997), Tax Reform in Transition Economies: Experiences from Participating in the Croatian Tax Reform Process of the 1990s, in: Peter Sørensen, ed., *Public Finance in a Changing World*, Cambridge, 257-278.
- Rose, M. (1998), Recommendations on Taxing Income for Countries in Transition to Market Economies, in: M. Rose, ed., *Tax Reform for Countries in Transition to Market Economies*, Lucius und Lucius, Stuttgart.
- Rose, M. (2002), Hrsg., *Reform der Einkommensbesteuerung in Deutschland, Konzept, Auswirkungen und Rechtsgrundlagen der Einfachsteuer des Heidelberger Steuerkreises*, Verlag Recht und Wirtschaft, Heidelberg.
- Rose, M. (2003), *Vom Steuerchaos zur Einfachsteuer. Der Wegweiser durch die Steuerdebatte*, Stuttgart.
- Rose, M. (2003), Eine einfache, faire und marktorientierte Besteuerung von Unternehmensgewinnen, in: M. Rose, ed., *Integriertes Steuer- und Sozialsystem*, Physica-Verlag, 343–382.
- Rose, M. (2005), The “Simple Tax”: A Fair Decision-neutral and Simple System of Taxing Income, in: Friedrich A. v. Hayek Institut, ed., *Austrian Economics Today II: Reforms for a Competitive Economy*, Wien, 143-164.
- Rose, M. / D. Zöllner (2005), Zukunftsperspektiven für die Besteuerung zinsbereinigter Kapitaleinkommen, *Zeitschrift für Wirtschaftspolitik* 3/2005, 317-329.
- Simons, H. (1938), *Personal Income Taxation: The Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy*, Chicago: University of Chicago, 1938.
- Sinn, H. W. (1987a), *Capital Income Taxation and Resource Allocation*, Amsterdam: North Holland.
- Sinn, H. W. (1987b), Inflation, Scheingewinnbesteuerung und Kapitalallokation”, in: D. Schneider, Hrsg., *Kapitalmarkt und Finanzierung*, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Berlin: Duncker & Humblot.
- von Schanz, G. (1896), Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze, *Finanzarchiv*, 13, 1–87.
- Wildasin, D. (1990), R. M. Haig: Pioneer Advocate of Expenditure Taxation?, *Journal of Economic Literature*, 28, 649–660.
- Wiswesser, R. (1997), *Einkommens- und Gewinnbesteuerung bei Inflation*, Europäische Hochschulschriften, Frankfurt am Main: Peter Lang Verlag.

## Mathematischer Anhang

### Anhang A: Lagrange-Funktion

Wir beginnen mit dem Barwert der ins Investitionskalkül eingehenden Zahlungsströme:

$$\begin{aligned} BW_0 &= NE_0 + \tau^G K(A + \beta S_1) + (1 + \theta^Z i)^{-1} [NE_1 - \tau^G (1 - \delta) K(A + \beta S_2)] \\ &= G - C - B + \tau^G (A + \beta S_1) K \\ &\quad + \left[ \theta^G (p_1 f(K) - iD) + p_1 (1 - \delta) K - D - \tau^G (A + \beta S_2) p_1 (1 - \delta) K \right] (1 + \theta^Z i)^{-1} \end{aligned}$$

wobei  $NE_0 = G - C - B$  und  $NE_1 = \theta^G [p_1 f(K) - iD] + p_1 (1 - \delta) K - D$ .

Mit  $S := S_1 + D/K = S_2$  lässt sich  $BW_0$  weiter umformen zu:

$$\begin{aligned} BW_0 &= G - C - B + \tau^G K \left[ (A + \beta S) (1 - p_1 (1 - \delta) (1 + \theta^Z i)^{-1}) - \delta p_1 (1 + \theta^Z i)^{-1} \right] \\ &\quad + \left[ \theta^G (p_1 (f(K) - \delta) - iD) - \beta \tau^G i D + p_1 K - D \right] (1 + \theta^Z i)^{-1} \end{aligned}$$

Definiere:

$$\alpha := (A + \beta S) (1 - p_1 (1 - \delta) (1 + \theta^Z i)^{-1}) - p_1 \delta (1 + \theta^Z i)^{-1}$$

Man beachte, dass  $\alpha$  von keiner der Entscheidungsvariablen abhängt.

Wir erhalten schließlich die Lagrange-Funktion:

$$\begin{aligned} L(B, C, D, K, \lambda) &= G - C - B + \tau^G K \alpha \\ &\quad + \left[ \theta^G (p_1 (f(K) - \delta K) - iD) - \beta \tau^G i D + p_1 K - D \right] (1 + \theta^Z i)^{-1} \\ &\quad + \lambda (C + B + D - K) \end{aligned}$$

Umformung von  $\alpha$  zwecks Interpretation:

Man betrachte zunächst den Barwert der tatsächlichen jährlichen Wertverluste aus ökonomischer Abschreibung und Inflation:

$$\Delta := \sum_{j=1}^{\infty} \delta (1 - \delta)^{j-1} (1 + \pi)^j \left( \frac{1}{1 + \theta^Z i} \right)^j = \frac{\delta (1 + \pi)}{1 + \theta^Z i - (1 - \delta) (1 + \pi)}$$

Umformen ergibt:

$$(1-\delta)p_1(1+\theta^Z i)^{-1} = 1 - \frac{\delta p_1}{\Delta}(1+\theta^Z i)^{-1}$$

und eingesetzt in  $\alpha$  folgt:

$$\alpha = (A + \beta S) \left(1 - \left(1 - \frac{\delta p_1}{\Delta}(1+\theta^Z i)^{-1}\right)\right) - p_1 \delta (1+\theta^Z i)^{-1} = [A + \beta S - \Delta] \frac{\delta p_1}{\Delta} (1+\theta^Z i)^{-1}$$

Damit stellt  $\alpha$  ein Maß für die Abweichung von  $(A + \beta S)$  und  $\Delta$  dar.

### **Anhang B: Finanzierungsabhängige Schattenpreise**

Ableiten der Lagrange-Funktion und Null setzen ergibt für die drei alternativen Finanzierungswege:

$$L_B = -1 + \lambda^B = 0, \quad L_C = -1 + \lambda^C = 0 \quad \text{und} \quad L_D = -[1 + \theta^G i + \beta \tau^G i](1 + \theta^Z i)^{-1} + \lambda^D = 0$$

Nach entsprechender Umformung erhält man:  $\lambda^B = 1$ ,  $\lambda^C = 1$  und  $\lambda^D = (1 + \theta^G i + \beta \tau^G i) / (1 + \theta^Z i)$ .

### **Anhang C: Optimaler Kapitaleinsatz**

Ableiten der Lagrange-Funktion nach  $K$  und Null setzen ergibt:

$$L_K = \tau^G \alpha + \theta^G p_1 (f' - \delta + 1/\theta^G)(1 + \theta^Z i)^{-1} - \lambda = 0$$

Auflösen nach der  $BRI$  führt schließlich zu:

$$BRI = f' - \delta = \frac{1 + \theta^Z i}{p_1 \theta^G} (\lambda - \tau^G \alpha) - 1/\theta^G$$

### **Anhang D: Gleichheit von steuerlicher und ökonomischer Abschreibung**

Barwert der Abschreibungen ohne Indexierung:

$$A = \sum_{j=1}^{\infty} \delta (1-\delta)^{j-1} \left(\frac{1}{1+\theta^Z i}\right)^j = \frac{\delta}{\delta + \theta^Z i}$$

Folgen für  $\alpha$  ohne Inflation ( $p_1 = 1$ ,  $i = r$ ):

$$\alpha = A(1 - (1-\delta)(1+\theta^Z r)^{-1}) - \delta(1+\theta^Z r)^{-1} = \frac{\delta(1+\theta^Z r)^{-1}}{\delta + \theta^Z r} [(1+\theta^Z r) - (1-\delta) - (\delta + \theta^Z r)] = 0$$

Folgen für  $\alpha$  mit Inflation:

$$\begin{aligned}
\alpha &= A(1 - p_1(1 - \delta)(1 + \theta^Z i)^{-1}) - p_1 \delta (1 + \theta^Z i)^{-1} \\
&= \frac{\delta (1 + \theta^Z i)^{-1}}{\delta + \theta^Z i} (1 + \theta^Z i - p_1(1 - \delta)) - \delta p_1 (1 + \theta^Z i)^{-1} \\
&= \frac{\delta (1 + \theta^Z i)^{-1}}{\delta + \theta^Z i} [(1 + \theta^Z i) - (1 - \delta) - (\delta + \theta^Z i)] + \frac{\delta (1 + \theta^Z i)^{-1}}{\delta + \theta^Z i} [-\pi(1 - \delta)] - \delta \pi (1 + \theta^Z i)^{-1} \\
&= \frac{\delta \pi (1 + \theta^Z i)^{-1}}{\delta + \theta^Z i} [-(1 - \delta) - (\delta + \theta^Z i)] = \frac{-\delta \pi}{\delta + \theta^Z i}
\end{aligned}$$

Mit steigender Inflation sinkt  $\alpha$ :

$$\frac{\partial \alpha}{\partial \pi} = -\delta \left( \delta + \theta^Z i - \frac{\partial \theta^Z i}{\partial \pi} \pi \right) (\delta + \theta^Z i)^{-2} < 0$$

denn es gilt:

$$\theta^Z i - \frac{\partial \theta^Z i}{\partial \pi} \pi = (\theta^Z r (1 + \pi) + \pi) - (\theta^Z r + 1) \pi = \theta^Z r$$

Barwert der Abschreibungen mit Indexierung:

$$A = \sum_{j=1}^{\infty} \delta (1 - \delta)^{j-1} (1 + \pi)^j \left( \frac{1}{1 + \theta^Z i} \right)^j = \frac{\delta (1 + \pi)}{\delta (1 + \pi) + \theta^Z i - \pi} = \frac{\delta p_1}{\delta p_1 + \theta^Z i - \pi}$$

Folgen für  $\alpha$ :

$$\begin{aligned}
\alpha &= A(1 - p_1(1 - \delta)(1 + \theta^Z i)^{-1}) - p_1 \delta (1 + \theta^Z i)^{-1} \\
&= \frac{p_1 \delta (1 + \theta^Z i)^{-1}}{p_1 \delta + \theta^Z i - \pi} (1 + \theta^Z i - p_1(1 - \delta)) - \delta p_1 (1 + \theta^Z i)^{-1} \\
&= \frac{p_1 \delta (1 + \theta^Z i)^{-1}}{p_1 \delta + \theta^Z i - \pi} [(1 + \theta^Z i) - p_1(1 - \delta) - (p_1 \delta + \theta^Z i - \pi)] \\
&= \frac{p_1 \delta (1 + \theta^Z i)^{-1}}{p_1 \delta + \theta^Z i - \pi} [1 + \theta^Z i - p_1 + p_1 \delta - p_1 \delta - \theta^Z i + \pi] = 0
\end{aligned}$$

### **Anhang E: Barwert der Abschreibungen, Fremdkapital- und Schutzzinsen**

Abschreibungsneutralität bei zinsbereinigter Einkommensteuer ( $\beta=1, \tau^Z=0$ ):

$$A + S = a_0 + (1 - a_0) \frac{y}{y+i} + (1 - a_0) \frac{i}{y+i} = a_0 + (1 - a_0) \frac{y+i}{y+i} = 1$$

Daraus folgt:

$$\alpha = (A + S)(1 - p_1(1 - \delta)(1 + i)^{-1}) - p_1 \delta (1 + i)^{-1} = 1 - p_1(1 + i)^{-1}$$



# Schattenwirtschaft und Korruption

Wolf Schäfer

## I. Was sind Schattenwirtschaft und Schwarzarbeit?

Die Schattenwirtschaft ist eine Ausweichwirtschaft: Private Wirtschaftssubjekte nehmen Exit-Optionen hinsichtlich der vom Staat gesetzten institutionellen Arrangements wahr. Deshalb lässt sich eine Volkswirtschaft in zwei Bereiche aufteilen: in die offizielle (reguläre) Wirtschaft und die Schattenwirtschaft (inoffizielle, irreguläre Wirtschaft). Die Schattenwirtschaft umfasst alle wirtschaftlichen Aktivitäten, die eine Wertschöpfung darstellen, aber nicht in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) eines Landes – also auch nicht im offiziell ausgewiesenen National- und Inlandsprodukt – erfasst werden. Die tatsächliche Wertschöpfung in einer Volkswirtschaft wird ohne Einschluss der Schattenwirtschaft mithin zu niedrig ausgewiesen.

Die nichterfasste Wertschöpfung der Schattenwirtschaft kann man wiederum in zwei Bereiche aufteilen: in eine Wertschöpfung, die nach den Kriterien der VGR gar nicht erfasst werden soll, und in eine Wertschöpfung, die zwar erfasst werden müsste, aber aus verschiedenen Gründen (z.B. Verheimlichung) nicht erfasst wird. Der erste Bereich kennzeichnet die sogenannte Selbstversorgungswirtschaft, beim zweiten Bereich handelt es sich um die sogenannte Untergrundwirtschaft. Selbstversorgungsaktivitäten sind z.B. Do-it-yourself-Tätigkeiten wie Haus- und Gartenarbeit, zudem Nachbarschaftshilfe, freiwillige unentgeltliche Mitarbeit in privaten Hilfsorganisationen (z.B. Feuerwehr und Unfallhilfe), persönliche soziale Dienste u. ä.

Bei den Aktivitäten im Untergrundbereich handelt es sich u. a. um Schwarzarbeit, Schmuggel, Korruption, Rauschgifthandel und ähnliche Delikte. Während die Selbstversorgungsaktivitäten im Allgemeinen legal durchgeführt werden, sind Untergrundaktivitäten prinzipiell illegal. Hier findet eine Verheimlichung von in der Regel erwerbswirtschaftlichen Markttransaktionen statt, um einer möglichen Entdeckung und Bestrafung zu entgehen, weil diese Transaktionen entweder selbst strafbar sind oder mit ihnen Abgaben und Auflagen verbunden sind, denen sich die Wirtschaftssubjekte entziehen wollen. Dies ist z.B. bei der

Schwarzarbeit der Fall.<sup>1</sup> Das Ausmaß der Schattenwirtschaft ist in den Ländern der Welt sehr unterschiedlich. Darüber hinaus gibt es keine Standardmethode zur Messung schattenwirtschaftlicher Aktivitäten, was nicht überrascht, weil man ja etwas messen will, was gar nicht offiziell erfasst wird bzw. werden kann. Für Georgien ist interessant, dass die Größenordnung der Schattenwirtschaft zwischen 30% und 80 % des Bruttoinlandsprodukts geschätzt wird. Das ist zwar sehr ungenau, aber dennoch in jedem Fall sehr hoch und deutet auf schwere Defizite in der Funktionsfähigkeit des politisch-ökonomischen Systems des Landes hin.

**Tabelle 1: Sektoren einer Volkswirtschaft**

	<b>Offizieller Sektor</b>	<b>Haushaltssektor</b>	<b>Informeller Sektor</b>	<b>Irregulärer Sektor</b>	<b>Krimineller Sektor</b>
Güter	legal	legal	legal	legal	illegal
Ausführung	legal	legal	legal	illegal	illegal
Markttransaktionen	ja	nein	ja	ja	ja
VGR-Konventionen	Bruttoinlandsprodukt	Selbstversorgungswirtschaft <sub>1)</sub> (legal)		Schattenwirtschaft <sub>1)</sub> (illegal)	
Beispiele	Industrie, Dienstleistungen	Do-it-yourself, Eigenarbeit beim Hausbau; Reparaturen; Kinderbetreuung	Nachbarschaftshilfe; Beratungszentren; Selbsthilfeorganisationen; ehrenamtliche Tätigkeiten; Realtausch	Schwarzarbeit: Verstoß gegen Gewerbe- & Handwerksordnung; Steuer- und Abgabenhinterziehung Leistungsmissbrauch	Hehlerei; Drogen; verbotene Glücksspiele; Betrug; Schmuggel; Menschenhandel

## II. Methoden der Erfassung der Schattenwirtschaft

Bei den unterschiedlichen methodischen Ansätzen, die inzwischen entwickelt und zur Messung der Schattenwirtschaft international angewendet werden, unterscheidet man zwischen direkten, indirekten und kausalen Methoden. Sie

<sup>1</sup> Insofern lassen sich illegale Transaktionen unterscheiden in Aktivitäten, die ihr Pendant in der regulären Wirtschaft haben, und solche ohne ein reguläres Pendant wie z. B. Brandstiftung, Diebstahl, bezahlter Mord. Letztere stellen keine Wertschöpfung im Sinne der VGR-Konventionen eines Landes dar, sondern haben lediglich eine illegale „Umverteilung“ zum Gegenstand. Deshalb werden sie allgemein auch nicht der Schattenwirtschaft zugeordnet.

sind alle mehr oder weniger komplex und höchst umstritten. Dennoch sollen sie hier kurz erläutert werden.<sup>2</sup>

Die direkten Methoden beziehen sich auf Befragungen von Wirtschaftssubjekten in Bezug auf deren potentielle Schattenaktivitäten. Dabei wird direkt gefragt z.B. nach Beteiligungen an Schwarzarbeit oder Steuerhinterziehung. Natürlich besteht hier immer das Problem, dass die Befragten ihre Beteiligung an solchen Aktivitäten gar nicht oder zu wenig offenbaren wollen, weil sie Sanktionen befürchten, so dass die direkten Methoden die Schattenwirtschaft vermutlich tendenziell zu gering ausweisen. Erstaunlich ist aber auch, dass z.B. Schwarzarbeit ebenso wie Steuerhinterziehung – jedenfalls in Deutschland – zunehmend als flächendeckendes „Kavaliersdelikt“ angesehen werden und die Befragten dementsprechend auch zunehmend ehrlicher antworten.

Bei den indirekten Methoden unterscheiden wir zwischen Ansätzen, die auf Statistiken der VGR basieren, den rein monetären Ansätzen sowie den sogenannten physikalischen Inputmethoden. Basierend auf der VGR wird versucht, mit Hilfe von Differenzen z.B. zwischen der makroökonomischen Verwendungs- und Verteilungsrechnung, zwischen den Einnahmen und Ausgaben der Haushalte auf mikroökonomischer Ebene oder auch zwischen der tatsächlichen und offiziellen Erwerbsquote auf das Ausmaß der Schattenwirtschaft in einem Lande zu schließen. Bei den rein monetären Ansätzen wird unterstellt, dass prinzipiell und mit einer gewissen zeitlichen Strukturkonstanz enge positive Korrelationen zwischen dem Bargeldumlauf oder der privaten Bargeldnachfrage (in verschiedenen Abgrenzungen) und dem Umfang der Schattenwirtschaft in einer Volkswirtschaft bestehen, wobei die Kausalität relativ eindeutig von den monetären auf die realen Variablen einwirkt. Dahinter steht die Beobachtung, dass Transaktionen in der Schattenwirtschaft weit überwiegend abgewickelt werden, um möglichst wenige Spuren zu hinterlassen. Schließlich unterstellen die physikalischen Inputmethoden ähnlich enge Beziehungen z.B. zwischen dem Elektrizitätsverbrauch in privaten Haushalten und dem Ausmaß der Schattenwirtschaft, weil z.B. Dienstleistungen in der Schwarzarbeit in vielfältiger Form energieintensiv betrieben werden.

Die kausalen Methoden implizieren Ansätze der sogenannten weichen Modellierung sowie des sogenannten LISREL-Verfahrens. Bei der weichen Modellierung wird ein Modell konstruiert und geschätzt, das die Schattenwirtschaft als eine nicht direkt beobachtete Variable ausweist. Dabei wird zwischen Einflussfaktoren und Indikatoren der Schattenwirtschaft unterschieden, wobei die Ein-

---

<sup>2</sup> Vgl. aus der Vielzahl der Literatur vor allem Schneider, Enste (2000b), S. 11 ff.



flussfaktoren die Größe der Schattenwirtschaft bestimmen, die wiederum mit Hilfe verschiedener Indikatoren abgebildet wird.<sup>3</sup> Unter Anwendung des LISREL-Verfahrens<sup>4</sup> wird über die aufgezeigten Einflussfaktoren bei Verwendung mehrerer Indikatoren auf die unbeobachtete Variable Schattenwirtschaft geschlossen.

**Tabelle 2: Methoden der Erfassung der Schattenwirtschaft**

Direkte Methoden	(1) Bevölkerungsumfragen (z. B. Petersen, 2003) (2) Befragungen zur Steuerhinterziehung (v. a. USA)
Indirekte Methoden Ansätze basierend auf der VGR	(3) Differenzen zwischen Verwendungs- und Verteilungsrechnung (makroökonomischer Ansatz) (4) Differenzen zwischen Einnahmen und Ausgaben der Haushalte auf einzelwirtschaftlicher Ebene (5) Differenzen zwischen tatsächlicher und offizieller Erwerbsquote
Monetäre Ansätze	(6) Bargeldumlauf (7) Bargeldumlauf großer Banknoten (8) Transaktionsmethode (9) Bargeldnachfrage (z. B. Schneider/Enste, 2000b)
Physikalische Inputmethoden	(10) Elektrizitätsverbrauchsansatz
Kausale Methoden	(11) Ansatz der „weichen Modellierung“ (12) Modellansatz (LISREL-Verfahren)

Quelle: Schneider, Enste (2000b), S.23.

Bei aller Würdigung dieser außerordentlich phantasievollen und technisch aufwendigen Verfahren, muss doch konstatiert werden, dass sie alle ihre „Pros and Cons“ haben und darunter leiden, dass die erforderliche Datenbasis zu meist sehr schwach ist. Dennoch sind sie von Nutzen insbesondere dann, wenn ihre parallele Anwendung den wahrscheinlichen Umfang der Schattenwirtschaft in einem Land einigermaßen einzugrenzen vermag. Auf jeden Fall ist allen Punktschätzungen, die zudem noch Stellen hinterm Komma enthalten, wegen ihrer Scheingenaugigkeit nicht recht zu trauen.

<sup>3</sup> Einflussfaktoren sind z. B. die direkte und indirekte Steuerbelastung, die Höhe der Sozialversicherungsbeiträge, die Belastung durch staatlich und sonstige Regulierungen, die sogenannte Steuermoral, das verfügbare Einkommen. Indikatorenvariablen sind z. B. die offizielle Erwerbsquote, die effektiv geleistete Arbeitszeit in der offiziellen Wirtschaft, das Wachstum des offiziellen Nationaleinkommens.

<sup>4</sup> Linear Independent Structural Relationship-Verfahren.

### **III. Ursachen der Schattenwirtschaft**

Die Ursachen der Schattenwirtschaft sind vielfältig. Für unsere weiteren Überlegungen sollen sie in drei Kategorien eingeteilt werden: Da sind erstens die Ursachen, die in der (wachsenden) Staatstätigkeit begründet sind. Sie sind wohl die quantitativ bedeutendsten. Zum zweiten existieren Ursachen, die im Strukturwandel von Arbeitsmarkt und Beschäftigungssystem liegen. Und drittens sind die Ursachen zu nennen, die vom Wertewandel der Privaten ausgehen. Obwohl alle drei Kategorien nicht unabhängig voneinander sind und sich verzahnen, ist es sinnvoll, sie einzeln zu analysieren.

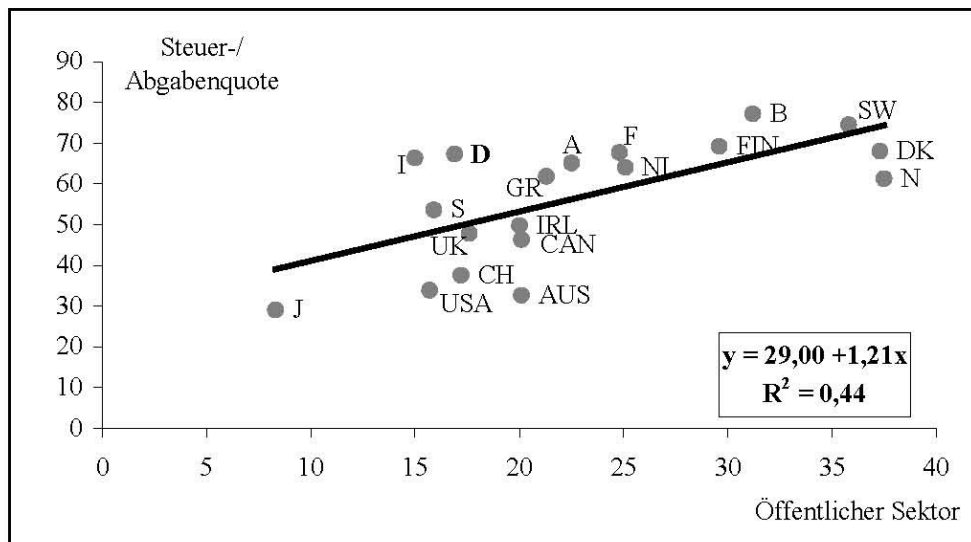
#### **III.1 Wachsende Staatstätigkeit**

Die zunehmende Staatstätigkeit kennzeichnet die wohl wichtigste Ursache für die Schattenwirtschaft in marktwirtschaftlich verfassten Ländern. Daraus erklärt sich die regelmäßig gegenüber diesen Ländern signifikant größere Schattenwirtschaft in zentral verwalteten Staatswirtschaften. Eine hohe Staatsquote dokumentiert sich vor allem in der objektiven Höhe der Steuer- und Abgabenbelastung, in der vom Staat verordneten Regulierungsdichte sowie im Transferzahlungssystem. Die Erklärung dafür, dass mit der Expansion des öffentlichen Sektors unter Einschluss des Systems der sozialen Sicherung die Schattenwirtschaft wächst, ist einfach und plausibel: Wenn Steuern und Sozialabgaben in der offiziellen Wirtschaft hoch sind und steigen, dann wird es für Private zunehmend vorteilhaft, in den (weitgehend) abgabe- und regulierungsfreien Schattensektor auszuweichen, um die Transaktionskosten der ökonomischen Aktivitäten zu reduzieren. Dies ist sowohl für Arbeitnehmer als auch für Arbeitgeber entscheidungstheoretisch rational: Sie schalten den Staat als Kostentreiber für privatwirtschaftliche Transaktionen aus. Da und wenn dies illegal ist, gibt es auf Schwarzmärkten vermutlich beachtliche Risikoprämien.

Bei den Steuern spielen sowohl die direkten Steuern, insbesondere die Lohn- und Einkommensteuer, als auch die indirekten Steuern, vor allem die Mehrwertsteuer, eine entscheidende Rolle für Größe und Wachstum der Schattenwirtschaft. Dabei sind, wie aus allen steuertheoretischen und -empirischen Incentive-Analysen hervorgeht, neben den Durchschnitts- auch und besonders die Grenzsteuersätze maßgebend. Die kausalen Beziehungen scheinen hier theoretisch und empirisch gut gesichert: Hohe und steigende Durchschnitts-, aber vor allem Grenzsteuersätze fördern die Schattenwirtschaft.

### Graph 1: Öffentlicher Sektor und Steuer-/Abgabenlast

- Steuer-/Abgabenlast in Prozent des Bruttoinlandsprodukts und Anteil der Beschäftigten im öffentlichen Dienst in Prozent aller Erwerbstätigen im Jahr 2000 -

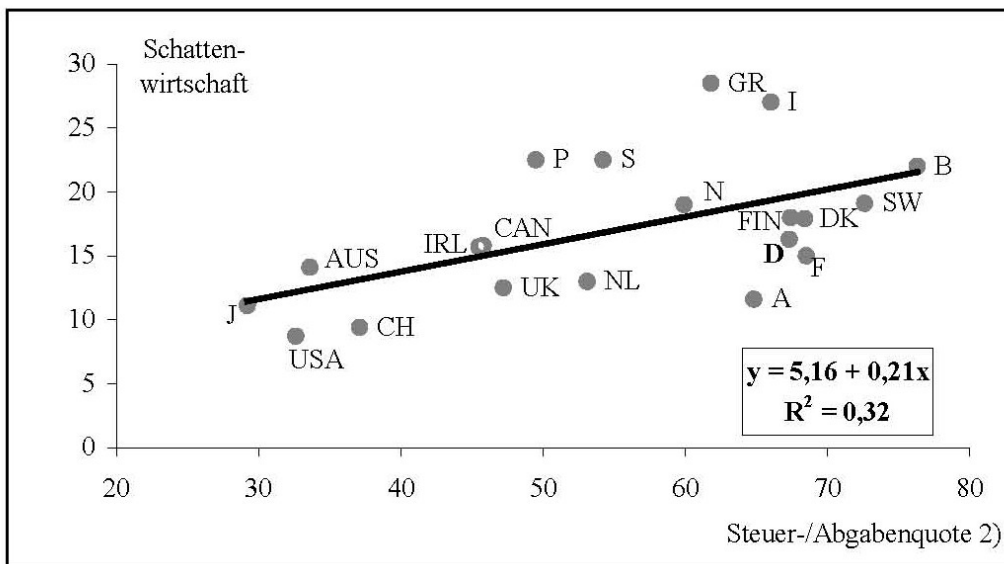


Gesamte Steuer- und Abgabenbelastung eines ledigen Durchschnittsverdieners einschließlich Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung plus Mehrwertsteuersatz.

Quelle: Schneider, Enste (2000b).

### Graph 2: Steuer-/Abgabenlast und Schattenwirtschaft

- jeweils in Prozent des Bruttoinlandsprodukts im Jahr 2002 -



Schattenwirtschaft auf Basis des Bargeldnachfrageansatzes. Gesamte Steuer- und Abgabenlast eines ledigen Durchschnittsverdieners einschließlich Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung plus Mehrwertsteuersatz.

Quelle: Schneider, Enste (2000b); Schneider (2003);

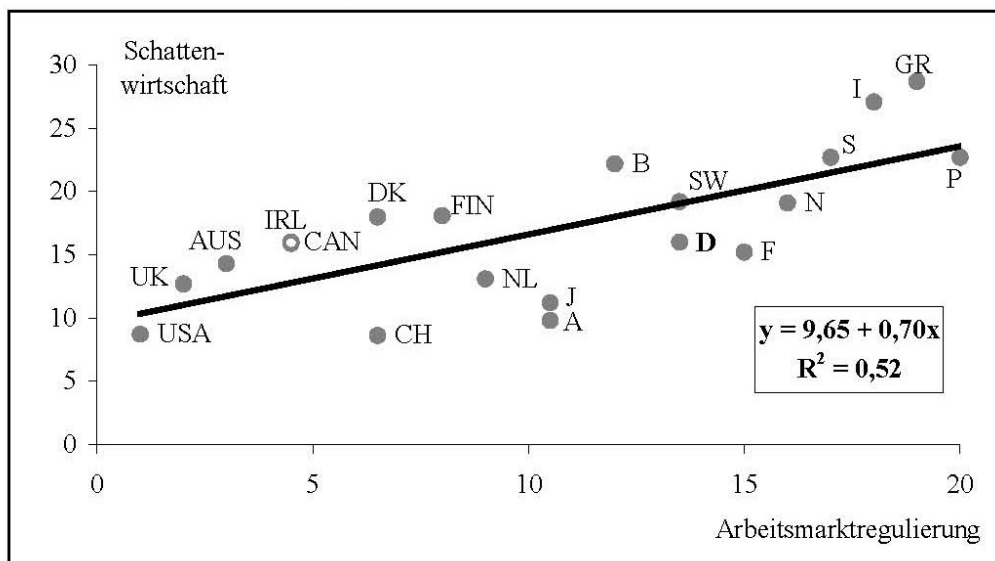
Dies gilt prinzipiell gleichermaßen für die Abgabenbelastung zur Finanzierung des Sozialsystems eines Landes (Renten-, Kranken-, Arbeitslosen-, Pflegeversicherung). Analoge Überlegungen treffen zu für alle kostenverursachen-

den staatlichen Regulierungen: Die Regulierungsdichte, mit der staatliche Behörden den privaten Sektor durch Gesetze, Vorschriften, Auflagen, Verordnungen, Richtlinien, Genehmigungsverfahren, Verboten und Geboten einengen, ist – neben Steuern und Abgaben – ein zusätzlicher entscheidender Indikator für die Kosten legalen Verhaltens auf offiziellen Märkten. Hinzu kommt, dass mit zunehmender Regulierungsdichte die Kosten der Kontrollen zur Einhaltung der staatlichen Vorschriften sowie die Kosten der Bestrafung bei Zuwiderhandlung steigen.

Deshalb gilt generell, dass je freiheitlicher die Märkte sich entfalten können, desto geringer ist der Schwarzmarktanteil ökonomischer Betätigung in einer Volkswirtschaft. Das ist kompatibel mit der Aussage und dem empirischen Befund, dass in Zentralverwaltungswirtschaften die Schattenwirtschaft signifikant umfangreicher ist als in dezentral gesteuerten Marktwirtschaften.

**Graph 3: Arbeitsmarktregulierung und Schattenwirtschaft**

- Rangfolge der Arbeitsmarktregulierungen<sup>1)</sup> und Schattenwirtschaft in Prozent des Bruttoinlandsprodukts in den Jahren 1999 und 2000 -



1) Arbeitsmarktregulierung auf Basis der OECD-Erhebungen.

Quelle: Schneider/Enste (2000b).

**III.2 Strukturwandel von Arbeitsmarkt und Beschäftigungssystem**

Eng verbunden mit der wachsenden Staatstätigkeit zeigen sich Schattenwirtschaftsursachen, die den strukturellen Veränderungen auf Arbeitsmärkten und im Beschäftigungssystem zuzuordnen sind. Dazu zählt die z. B. in unteren Lohnsegmenten offizieller Arbeitsmärkte weitgehend entkoppelte Entwicklung von Nominallohnen und Produktivität. Sie steht oft genug unter dem politi-

schen Diktat der „sozialen Gerechtigkeit“. Flächentarifverträge, die Ungleiches gleichmachen wollen, verhindern eine genügend große Lohndifferenzierung nach unten mit der Folge, daß Arbeitslosigkeit entsteht. Wenn Menschen auf dem offiziellen Arbeitsmarkt keinen Job finden, weil der dort existierende (Mindest-)Lohn höher ist, als es deren Leistungsfähigkeit entspricht, können sie ihr Glück zu niedrigeren – sozialabgabefreien – Löhnen in der Schwarzarbeit suchen. Deshalb ist die Arbeitslosenquote ein durchaus guter Indikator für den Umfang der (potentiellen) Schwarzarbeit in einem Lande und sind alle Mindestlohnvorschriften generell geeignet, die Schwarzarbeit zu fördern.

Schattenwirtschaftsinduzierend sind auch Struktur und Niveau des Transferzahlungssystems in einer Volkswirtschaft. Herausgegriffen seien hier die für Transferzahlungen relevanten Regelungen in Bezug auf die Länge der Arbeitszeiten für Arbeitnehmer (z. B. Wochenarbeitszeit, Lebensarbeitszeit, Teilzeitarbeit). Aus der mikroökonomisch fundierten Theorie der Zeitallokation, die mit vielfältigen empirischen Befunden übereinstimmt, wissen wir, dass Menschen, die offiziell nur weniger arbeiten dürfen, als sie tatsächlich wollen, ihre Überschussaktivitäten in der Schattenwirtschaft anbieten. Deshalb sind alle gegen die Arbeitszeitpräferenzen der Privaten staatlich oder tarifvertraglich verordneten Arbeitszeitverkürzungsregelungen prinzipiell schattenwirtschaftsfördernd.

Hinzu kommt, dass die Höhe der Transferzahlungen, also z. B. der Arbeitslosenunterstützung oder der Sozialhilfe – in Deutschland etwa Hartz I-IV – die Bereitschaft der Empfänger beeinflusst, sich um einen neuen Job entweder auf dem offiziellen oder aus dem schwarzen Arbeitsmarkt zu bemühen: Je höher die Zahlungen bei Arbeitslosigkeit ausgestaltet sind, desto geringer ist der Anreiz, einen offiziellen Job unter Wegfall der Unterstützungsleistungen anzunehmen, und umso größer ist die Neigung, unter Beibehaltung dieser Leistungen sich zusätzlich in der Schwarzarbeit zu betätigen.

Die Existenz und Ausgestaltung von Kündigungsvorschriften ist ebenfalls schattenwirtschaftsrelevant. Hier gilt, dass Marktaustrittsbeschränkungen wie Markteintrittsbeschränkungen wirken. Die These, dass Betriebe um so weniger flexibel neue Mitarbeiter einstellen, je weniger flexibel die Vorschriften zur Kündigung von Mitarbeitern ausgestaltet sind, ist empirisch gut fundiert. Jede Verschärfung des Kündigungsschutzes für die Insider des offiziellen Arbeitsmarktes, die also eine Beschäftigung haben, verschlechtert die Einstellungsmöglichkeiten für die Outsider, die also eine Beschäftigung suchen und diese

dann in der Schattenwirtschaft auch finden.<sup>5</sup> Analoge Überlegungen gelten für alle Regelungen hinsichtlich besonderer Einstellungszwänge für Frauen, Behinderte usw. und deren spezielle Kündigungsvorschriften. Sie wirken in aller Regel als Einstellungsbremse mit entsprechend Schattenwirtschaft fördernden Konsequenzen.

### III.3 Wertewandel

Das, was in der Schattenwirtschaftsdiskussion mit Wertewandel der Privaten bezeichnet wird, zielt auf veränderte Einstellungen der Bürger gegenüber den staatlich gesetzten institutionellen Arrangements ab. Im Kern steht wohl dahinter, dass die zunehmenden Exit-Optionen der Privaten aus den staatlich gesetzten Reglements einer stärkeren Bereitschaft zur Abwahl obrigkeitsstaatlicher Freiheitsbeschneidung entsprechen. Wenn die Bürger zudem subjektiv empfinden, dass das, was sie dem Staat an Steuern und Abgaben geben müssen, mehr ist als das, was er ihnen an öffentlichen Leistungen qualitativ und quantitativ zurückgibt, wird das Ausweichverhalten der Privaten und das damit verbundene Unterlaufen staatlicher Normen oft als sinkende Steuermentalität (Einstellung zur Besteuerung generell) und sinkende Steuermoral (Einstellung gegenüber Steuersündern) bezeichnet. Es ist vor allem das subjektive Steuer- und Abgabenbelastungsgefühl der Wirtschaftsbürger in Verbindung mit einer subjektiven Empfindung der Steuerungerechtigkeit, das deren so bezeichnete Steuermentalität und –moral bestimmt, die wiederum die Akzeptanz oder Ablehnung des staatlichen Abgabeverlangens beschreibt.

Deutlich wird, dass die private Moral an der Meßlatte obrigkeitsstaatlicher Setzungen orientiert wird: Der Übergang von Loyalität zu staatlichen Normen hin zu Exit aus ihnen dokumentiert im Urteil obrigkeitsstaatlichen Denkens eine sinkende Moral der Privaten. So wird allenthalben beklagt, dass z. B. Schwarzarbeit und Steuerhinterziehung in der Bevölkerung zunehmend als „Kavaliersdelikte“ angesehen werden. Demgegenüber erhebt sich allerdings das Postulat, auch und vor allem die Moral des Staates in seinem Abgabeverlangen und Reglementierungsgebaren gegenüber den Privaten zu hinterfragen. Dahinter steht eine Staatsauffassung, die den Bürger grundsätzlich nicht als Werte missachtenden Untertan, sondern als Werte bestimmenden Prinzipal begreift, der das Abgabeverlangen und Reglementierungsverhalten des

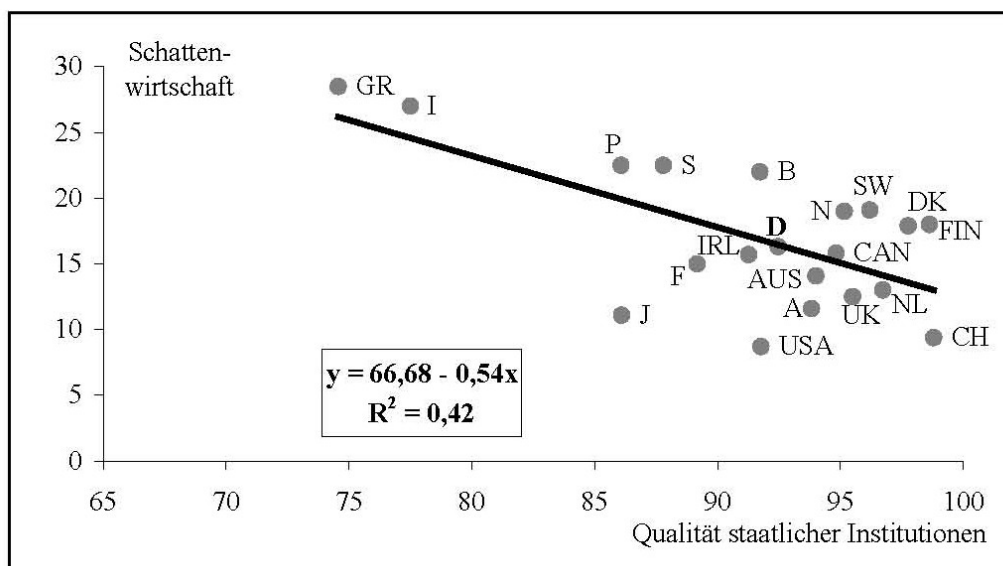
---

<sup>5</sup> Deshalb ist es richtig zu sagen, dass Kündigungsschutz nur für die Insider sozial ist, nicht aber für die Outsider, für die das Gegenteil gilt.

Staates domestiziert.<sup>6</sup> Diese Sicht der Dinge dürfte für ehemalige Zentralverwaltungswirtschaften, die den Weg zur Transformation in die Marktwirtschaft bereits gehen oder noch – wie Georgien – weitgehend vor sich haben, von großer Tragweite sein.

#### Graph 4: Qualität staatlicher Institutionen und Schattenwirtschaft

- Index zur Qualität staatlicher Institutionen<sup>1)</sup> und Schattenwirtschaft in Prozent des Bruttoinlandsprodukts im Jahr 2002 -



1) Governance-Index der Weltbank; 0 = geringste und 100 = höchste Qualität staatlicher Institutionen.

Quelle: Schneider, Enste (2000b); Schneider (2003).

## IV. Schattenwirtschaft und Korruption

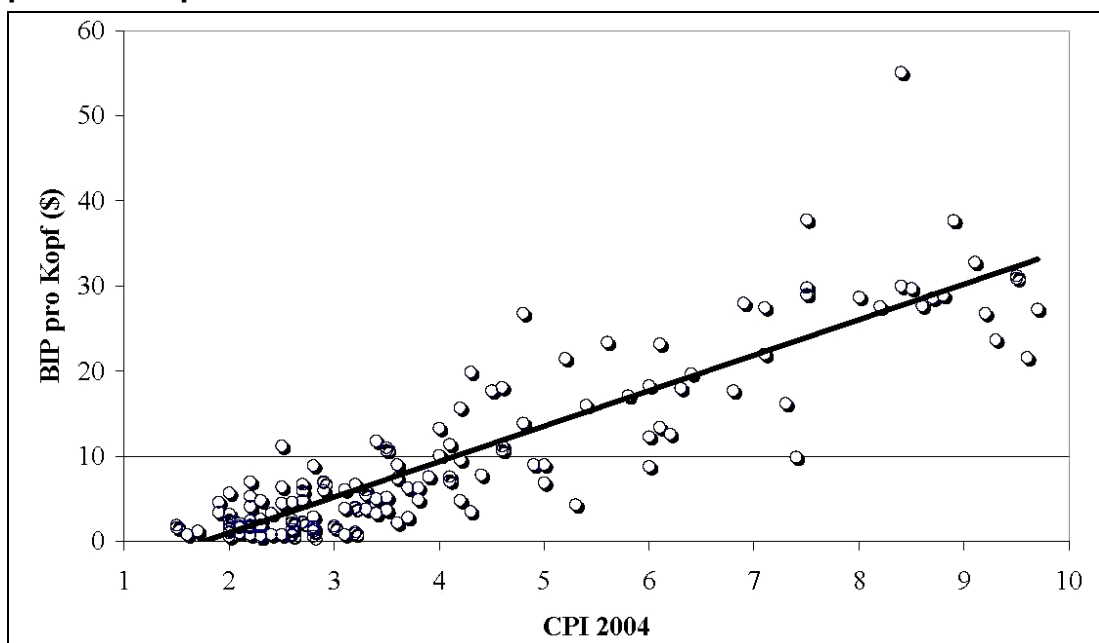
Korruption bedeutet, dass ein öffentliches Amt von seinem Träger missbraucht wird, um daraus für sich einen privaten Nutzen zu generieren. Sie stellt mithin einen Missbrauch institutioneller Macht zur Erlangung ungerechtfertigter Vorteile dar. Voraussetzung für Korruption ist das Vorhandensein eines Entscheidungsmonopols des Staates. Korruption äußert sich vor allem als Bestechung und Bestechlichkeit sowie als Vorteilsgewährung und Vorteilsannahme. Allgemein werden drei Ebenen unterschieden: Korruption auf Regierungsebene, Korruption an der Schnittstelle zwischen Bürger und Staat sowie Korruption zur Erlangung politischen Einflusses. Auf allen diesen Ebenen und in allen Ländern der Welt gibt es Korruption, allerdings in sehr unterschiedlichem Umfang, wie dies zum Beispiel Transparency International mit seinem Index CPI (Corruption Perception Index) ausweist. In einer CPI-Skala zwischen 0 (höchs-

<sup>6</sup> In diesem Sinne ist die Schattenwirtschaft zuweilen auch als Bereich für die „Demokratisierung des Steuerwiderstands“ bezeichnet worden.

te Korruption) und 10 (geringste Korruption) liegt Georgien mit einem CPI zwischen 1 und 3 in der Spitzengruppe der Korruptionsländer der Welt.

Zwischen Korruption und Schattenwirtschaft bestehen Zusammenhänge. Generell kann von einer positiven Korrelation zwischen dem Korruptionsausmaß und dem Umfang der Schattenwirtschaft ausgegangen werden. Sie lässt sich empirisch zunächst über eine negative Beziehung zwischen Korruption und Wirtschaftskraft eines Landes dokumentieren und sodann über die ebenfalls negative Beziehung zwischen Wirtschaftskraft und Schattenwirtschaft.

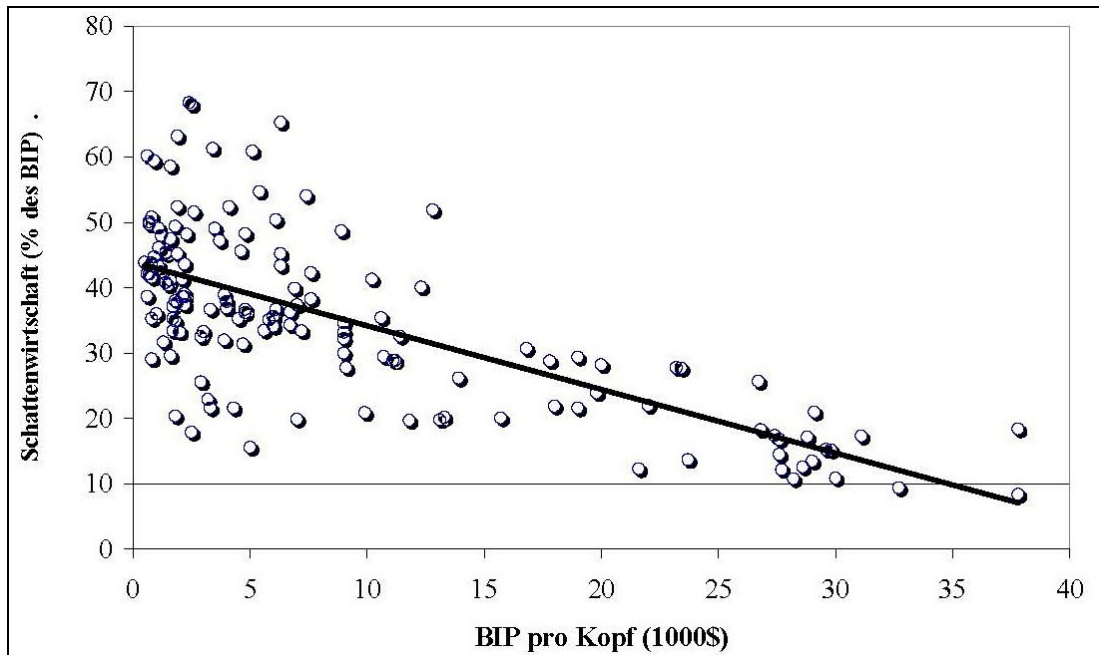
**Graph 5: Korruption und Wirtschaftskraft**



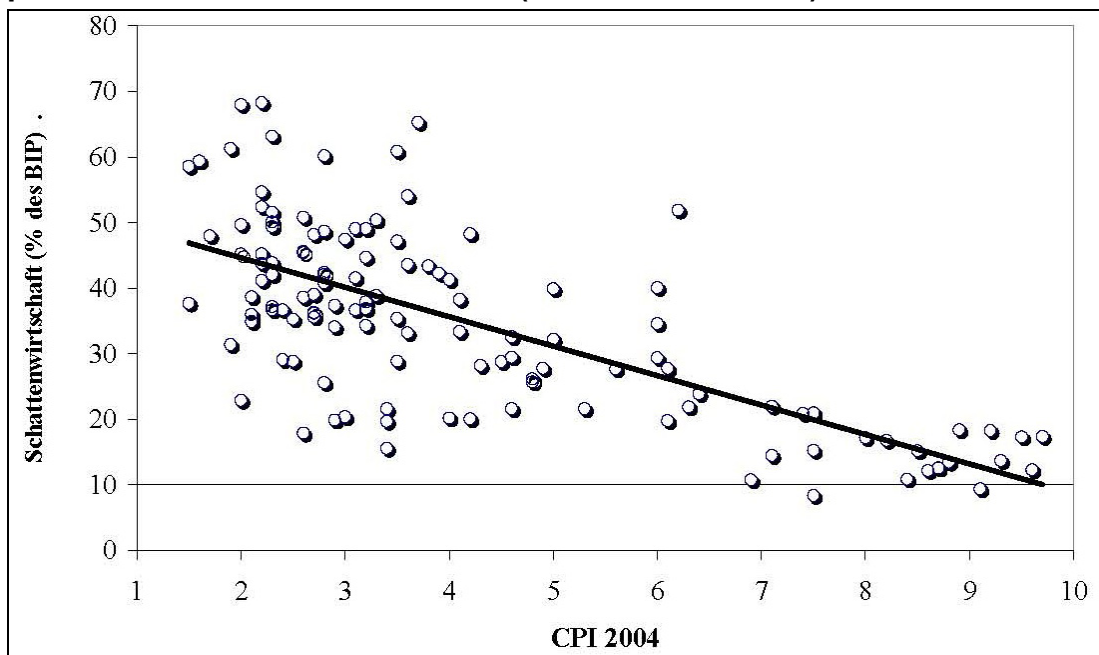
Quellen: Transparency International (2004); CIA World Fact Book (<http://www.cia.gov/cia/publications/factbook/>)

Man kann die in beiden Graphen enthaltenen Informationen gut erklären: Korruption verursacht negative externe Effekte und schädigt damit die Volkswirtschaft. Institutionenökonomisch bedeutet die Existenz von Korruption, daß die Institution der Rechts im Sinne eines transparenten und verlässlichen Rahmens des „rule of law“ nicht oder nicht genügend ausgeprägt ist. Für Investoren und alle wirtschaftlich Handelnden wird damit Unsicherheit über die politischen und ökonomischen Rahmenbedingungen erzeugt, die mit Korruptionsszahlungen an staatsmächtige Agenten zu reduzieren versucht wird und die also Kosten verursachen. Zudem bedeutet Korruption, dass ein Großteil der ökonomischen Ressourcen verschwendet wird in der Suche nach den im Dickicht des Korruptionsmarktes zu realisierenden größtmöglichen Vorteilen. Das schwächt die Wirtschaftskraft eines Landes.



**Graph 6: Schattenwirtschaft und Wirtschaftskraft**

Quellen: Schneider (2004); CIA World Fact Book (<http://www.cia.gov/cia/publications/factbook/>)

**Graph 7: CPI und Schattenwirtschaft (in Prozent des BIP)**

Quelle: Transparency International (2004), Schneider (2004)

Wenn damit die Kosten „legalen“ Verhaltens steigen, wird dadurch zugleich ein Anreiz für ökonomisches Handeln gegeben, diese durch Ausweichen in die Schattenwirtschaft zu vermeiden. Insofern gilt, dass Korruption die Schattenwirtschaft fördert. Aber es gilt durchaus auch das Umgekehrte: Je mehr sich die ökonomischen Aktivitäten korruptionsbedingt in die Schattenwirtschaft verlagern, desto mehr schwächt die Schattenwirtschaft das Ausmaß der Korrupti-

on. Die Schattenwirtschaft fungiert dann also als Bollwerk gegen zu viel Korruption im Lande. Aber die Empirie zeigt, dass die expansive Wirkung der Korruption auf die Schattenwirtschaft generell dominiert.

## **V. Ökonomische Auswirkungen der Schattenwirtschaft**

Die ökonomischen Auswirkungen der Schattenwirtschaft zu evaluieren, ist ein komplexes Unterfangen. Vieles ist bereits ausgeführt worden. Es gibt positive und negative Wirkungen, aber wenn – wie bereits erläutert – die Schattenwirtschaft mit zunehmender Staatstätigkeit und zentraler Verwaltung steigt, weil die Wirtschaftssubjekte in einen eher freiheitlichen und damit effizienteren Sektor wirtschaftlicher Betätigung ausweichen, dann kann man sagen, dass die Schattenwirtschaft prinzipiell positive Wohlstandswirkungen erzeugt. Sie ist eine Art Bollwerk gegen zu viel Staat. Und sie ist ein Signal für die staatlichen Agenten, dass sie ihre Regulierungsaktivitäten dahingehend überprüfen müssen, ob und inwieweit sie den Präferenzen der Prinzipale, also der Bürger eines Landes, entsprechen. Dies ist regelmäßig in allen diktatorisch-leviathanisch regierten Staaten ein Problem, weil ein repressiver Staat die Zustimmung seiner Untertanen zur Regierungspolitik im Allgemeinen gar nicht sucht. Insofern ist die Schattenwirtschaft ein marktwirtschaftliches Ventil, das sich umso stärker öffnet, je repressiver sich der Staat gebärdet. Und je mehr sich das Ventil öffnet, desto mehr stehen die wirtschaftlichen Aktivitäten in Übereinstimmung mit den wahren Bürgerpräferenzen.

Zu den weiteren positiven Wirkungen der Schattenwirtschaft gehört, dass die Preise und Löhne im marktwirtschaftlichen Schattensektor sehr viel stärker als Knappheitsindikatoren für die wahren Opportunitäten in einer Volkswirtschaft fungieren, als sie dies im offiziellen Sektor tun, denn dort sind sie ja staatsinterventionistisch verzerrt. Die Schattenwirtschaft leistet damit einen positiven Beitrag zu effizienteren Ressourcenallokation, die zugleich eine stärker ausgeprägte Arbeitsteilung sowie eine Nutzung ansonsten – nämlich ohne sie – brachliegender Ressourcen impliziert.

Damit verbunden ist, dass die Wettbewerbsintensität steigt. Das ist positiv, weil die segensreichen Funktionen des Wettbewerbs besser zur Geltung kommen: die Entdeckungs- und die Machtbegrenzungsfunktion. Wettbewerb als effizientes Instrument zur Entdeckung von neuen und besseren Lösungen (Friedrich A. von Hayek), die wir heute noch nicht kennen, hat eine ausgeprägte Innovationsfunktion, ist also die Triebkraft für Dynamik. Und die Funktion

der Machtbegrenzung bezieht sich auf die Domestizierung von ökonomischer und politischer Macht: In der Schattenwirtschaft gibt es nämlich allgemein keine Monopole, weil der Wettbewerb sie nicht zulässt.

Positive Wirkungen der Schattenwirtschaft können auch darin gesehen werden, dass sie wegen ihrer Ventilfunktion mehr Nachfrage und Einkommen schafft. Das Güter- und Dienstleistungsangebot steigt und mithin auch das tatsächliche National- und Inlandsprodukt, obwohl sich wegen der statistischen Nichterfassung der Schattenaktivitäten diese Steigerung ja grundsätzlich nicht im offiziellen National- und Inlandsprodukt direkt niederschlägt. In die Kategorie der positiven Wirkungen gehört auch das Argument, die Schattenwirtschaft führe zu einer gleichmäßigeren Einkommensverteilung. Denn an der Schwarzarbeit beteiligen sich überwiegend Dienstleister, die eher zu den niedrigeren Einkommensbezieheren gehören. Zudem liegen die Preise in der Schattenwirtschaft wegen Abgabefreiheit und höherer Wettbewerbsintensität allgemein niedriger, was dann besonders diesen Einkommensbezieheren zugute kommt.

Diesen nivellierenden Verteilungswirkungen gesellen sich Argumente stabilisierender Konjunktur- und Beschäftigungswirkungen der Schattenwirtschaft hinzu: Die Schattenwirtschaft wird häufig als Konjunkturpuffer begriffen, der in Rezessionsphasen Arbeitsüberschussmengen absorbiert und damit die tatsächliche Beschäftigung stabilisiert. In Boomphasen dagegen absorbiert der offizielle Sektor Beschäftigung und Produktion vom Schattensektor. Verschiedentlich werden auch negative Wirkungen der Schattenwirtschaft hervorgehoben. Sie erscheinen dann nicht überzeugend, wenn man sie in der Negation der genannten positiven Wirkungen sieht, wie dies oft genug geschieht. So wird z. B. argumentiert, dass die Schattenwirtschaft Wettbewerbsverzerrungen impliziere, weil sie zu Steuer- und Abgabenvermeidung (ver)führe. Diese Argumentation leidet unter dem Blickwinkel, dass die Meßlatte für Verzerrungen der staatsinterventionistische offizielle Sektor zu sein habe, nicht aber umgekehrt der marktwirtschaftsorientierte Schattensektor, demgegenüber der offizielle Sektor als verzerrt gelten könnte.

Populär ist auch das Argument, die steuer- und abgabenfreie Schattenwirtschaft gefährde die Finanzierung öffentlicher Güter. Hier liegt eine Vorstellung zugrunde, die weitestgehend irrtümlich ist. Zwar stimmt es, dass in der Schattenwirtschaft selbst keine Steuern und Abgaben an den Staat gezahlt werden, aber daraus zu folgern, dem Staat entgingen somit schattenwirtschaftsbedingt

diese Zahlungen, unterliegt einem Trugschluss. Denn ein großer Teil der Schattenwirtschaftsproduktion fände unter den Bedingungen des offiziellen Sektors mit seinen staatlichen Abgaben gar nicht statt. Insofern generiert die Steuer- und Abgabefreiheit überhaupt erst die Schattenproduktion, die ohne diese Freiheit gar nicht zustande käme, so dass es die Steuer- und Abgabebemessungsgrundlage gar nicht gäbe.

Darüber hinaus muss gesehen werden, dass die Schattenwirtschaft auch zusätzliche Nachfrage auf den offiziellen Märkten schafft, die der Besteuerung unterliegen. Typischerweise seien die aus der Schwarzarbeit herrührenden Güterkäufe auf Baumärkten hervorgehoben, die zusätzliche Beschäftigung und Wertschöpfung und mithin Steuern und Abgaben an den Staat außerhalb der Schattenwirtschaft erzeugen, die es ohne die Schwarzarbeit also gar nicht gäbe. Die These jedenfalls, die Schattenwirtschaft entziehe dem Staat seine notwendigen Einnahmen, ist generell nicht haltbar. Das Gegenteil dürfte eher zutreffen.

## **VI. Wirtschaftspolitische Maßnahmen zur Bekämpfung von Schattenwirtschaft und Korruption**

Wenngleich die positiven Wirkungen der Schattenwirtschaft als dominant herausgestellt worden sind, muss gesehen werden, dass diese vor dem Hintergrund hoher und wachsender Staatstätigkeit abgeleitet worden sind. Sie ist also ein privatwirtschaftliches Korrektiv gegen zu viel Staatswirtschaft. Will man unter diesen Bedingungen die Schattenwirtschaft bekämpfen, bedeutet dies unmittelbar, dass man die Ursache für das Korrektiv beseitigen muss: die hohe Staatsquote. Die Devise zur Senkung der Staatsquote lautet mithin: Weniger Staat, mehr Privat!

Im Einzelnen geht dies einher mit einer Reduzierung der Steuer- und Abgabenlast für Bürger und Unternehmen, wobei die Senkung der Grenzsteuer- und -abgabensätze wegen ihrer Anreizwirkungen besonders wichtig ist. Zudem geht aus allem Gesagten hervor, dass ein Abbau der Regulierungsdichte durch Deregulierung auf allen Märkten unumgänglich ist. Dabei steht die Flexibilisierung des Arbeitsmarktes im besonderen Fokus, denn Schwarzarbeit ist das Kernstück der Schattenwirtschaft. Komplettiert werden muss das Programm zur Bekämpfung der Schattenwirtschaft durch eine anreizkompatible Ausgestaltung der Transferzahlungssysteme, die nicht das Verharren in der

offiziellen Arbeitslosigkeit bei gleichzeitiger Beschäftigung in der Schattenwirtschaft belohnt, sondern genau die gegenteiligen Anreize aussendet.

Ein solches Maßnahmenportfolio ist die Inkarnation der Installation von mehr freiheitlichen Mechanismen der Marktwirtschaft in staatsregulierte bzw. staatsbeeinflusste Regime. Sie ist das Gegenteil einer Bekämpfungsstrategie, die auf Repression baut: auf verschärfte Kontrollen und höhere Strafen. Denn es ist ja paradox, wenn ausgerechnet der Staat als Hauptverursacher des Phänomens Schattenwirtschaft diejenigen bestraft, die sich an diesem von ihm erzeugten Phänomen nutzbringend beteiligen. Zudem zeigt die Empirie, dass verschärfte Kontrollen und höhere Strafen die Schattenwirtschaft nirgendwo signifikant zurückgedrängt haben.

Was schließlich die Bekämpfung von Korruption betrifft, so erfordert auch sie ein komplexes Maßnahmenbündel. Da Korruption die Existenz von monopolistischer Staatsmacht voraussetzt, muss primär an der Reduzierung bzw. Abschaffung des Monopolgrades staatlicher Agenten in ihren Regulierungsfeldern angesetzt werden. Und dies bedeutet: Privatisierung, Deregulierung, Wettbewerb. Das fördert die Ressourcenallokation durch Koordination über Marktpreise und schwächt die korruptionsdurchwirkte Zuteilungspraxis durch Staatsagenten. Zur Korruptionsbekämpfung gehört zudem, dass sich das Recht durchsetzen kann, es muss das „rule of law“ herrschen, insbesondere im Justiz- und Polizeiwesen. Hier wird man ohne repressive Maßnahmen der Kontrolle und Bestrafung nicht auskommen. Korruption lässt sich zudem durch verbesserte Anreize reduzieren, oft genug z. B. durch höhere Löhne und Einkommen der Staatsagenten, die dann auf Korruptionszahlungen nicht mehr so stark angewiesen sind, um ihren Lebensunterhalt zu bestreiten.

Schließlich erscheint es wichtig zu konstatieren, dass die Bekämpfung von Korruption letztlich nicht gelingen wird, wenn in einem Land die Grundlagen für das Funktionieren einer Zivilgesellschaft nicht bekannt und akzeptiert sind. Die moralisch-ethischen Normen einer Zivilgesellschaft, die dem Staat grundsätzlich keine Priorität gegenüber dem Individuum einräumt, müssen eingeübt sein. Das entspricht einem Staatsverständnis, dem zufolge der Staat nicht hierarchisch über den Bürgern steht, sondern das Verhältnis zwischen Bürger und Staat in einer Prinzipal-Agent-Beziehung prinzipiell auf die gleiche Ebene gestellt wird wie die zwischen den Bürgern untereinander.

## Literatur

- Petersen, Hans-Georg (1982): Size of the public sector, economic growth and the informal economy: Development trends in the Federal Republic of Germany, *Review of Income and Wealth*, Vol. 28, S. 191-215.
- Petersen, Hans-Georg (1993): *Finanzwissenschaft I: Grundlegung – Haushalt – Aufgaben und Ausgaben – Allgemeine Steuerlehre*. 3. Aufl. Stuttgart et al.: Kohlhammer.
- Schäfer, Wolf (Hrsg.) (1984): *Schattenökonomie. Theoretische Grundlagen und wirtschaftspolitische Konsequenzen*, Göttingen.
- Schäfer, Wolf (2004): *Die Schattenwirtschaft bekämpfen! Von der Schattenwirtschaft lernen?*, Hamburg.
- Schäfer, Wolf (2006): Schattenwirtschaft, Äquivalenzprinzip und Wirtschaftspolitik, in: Dominik H. Enste, Friedrich Schneider (Hrsg.): *Jahrbuch Schattenwirtschaft 2006/2007*, Wien, Berlin, S. 165-182.
- Schneider, Friedrich, Dominik Enste (2000a): Shadow Economies: Size, Causes, and Consequences, *Journal of Economic Literature*, XXXVIII, S. 77-114.
- Schneider, Friedrich, Dominik Enste (2000b): *Schattenwirtschaft und Schwarzarbeit*, München, Wien.
- Schneider, Friedrich (2003): „Zunehmende Schattenwirtschaft in Deutschland: Eine wirtschafts- und staatspolitische Herausforderung“, *Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung*. 72 (2003). S. 148–159.
- Schneider, Friedrich (2004): *Die Entwicklung der Schattenwirtschaft in Deutschland, Berlin und Brandenburg für 2004 und 2005 - Studie anlässlich des Wirtschaftsforum am 4.11.2004 in der IBB*.
- Transparency International (2004): *Global Corruption Report*, London, Sterling.







Das vorliegende Buch präsentiert einen großen Teil der Ergebnisse eines deutsch-georgischen Forschungsprojekts, das von September 2005 bis Februar 2008 von der VolkswagenStiftung gefördert worden ist. Die Beiträge dieses Bandes beschreiben sowohl das Projektvorhaben als auch den Projektverlauf, die theoretischen Grundlagen sowie den Wissenschaftstransfer und die durchgeführten Teilprojekte.

Die Autoren widmen sich vorrangig den finanz- und sozialrechtlichen Problemen von Georgien im Transformationsprozess, bieten wichtige Informationen zur aktuellen Situation von Haushalten und zum Steueraufkommen, zu Fragen der Armut und der Einkommensverteilung, zur rechtlichen Fundierung der Finanz- und Sozialpolitik sowie zur Ausgestaltung der gebietskörperschaftlichen Struktur. Die Beiträge vermitteln weitgehende Vorschläge zur Reform des Steuer- und Transfersystems sowie zum Aufbau eines friedensstiftenden Föderalstaats, welcher die Kenntnisse über die Wertgrundlagen einer offenen Gesellschaft vertieft, damit den zivilgesellschaftlichen Ansatz unterstützt, eine Stärkung des demokratischen Marktsystems fördert und zugleich das friedliche Zusammenleben in einer unruhigen Region erleichtert.