

## Reformen des Steuersystems und der Sozialabgaben in den GUS-Ländern am Beispiel der Ukraine<sup>1</sup>

*In vielen GUS-Ländern wurden im Verlauf der Transformation Steuersätze gesenkt, insbesondere kam es zu Entlastungen für Unternehmen. Grundlegende Reformen des Steuersystems, mit denen auch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen einhergegangen wäre, unterblieben aber meist. Dies führte zu einer Aushöhlung der Staatseinnahmen, zumal in einigen GUS-Ländern die Rezession nicht überwunden ist. Die schwache Einnahmenbasis dürfte der wesentliche Grund dafür sein, daß seit Mitte der neunziger Jahre vielfach ein neuer Steuerreformwille zu beobachten ist, der insbesondere auf die Verbreiterung der Steuerbasis zielt. Eine solche Reform reicht aber nicht weit genug: Bisher wurde nicht beachtet, daß auch Reformen des Finanzausgleichs, eine Abstimmung mit den Sozialversicherungsabgaben und weitere Reformen der Organisation der Staatstätigkeit erforderlich sind. Moderne finanzwissenschaftliche Konzepte wie die in Kroatien seit 1994 wirksame zinsbereinigte Einkommensteuer (Vermeidung der steuerlichen Benachteiligung der Ersparnis als auch des Eigenkapitals in Unternehmen) oder die seit 1989 in Neuseeland implementierten Vorschriften zur Verbesserung der Transparenz und Verantwortlichkeit im öffentlichen Sektor —mit dem Kernstück einer veröffentlichten konsolidierten Bilanz des öffentlichen Sektors —wurden bislang nicht ernsthaft diskutiert.*

### Entwicklung der Staatseinnahmen, Staatsausgaben und Budgetdefizite

Die konsolidierten Budgetdefizite haben sich in den Nachfolgestaaten der ehemaligen Sowjetunion nach einem gleichförmigen Muster entwickelt: In den ersten Jahren der Transformation kam es zu einem kräftigen Anstieg, danach sind sie seit Mitte der neunziger Jahre beträchtlich verringert worden<sup>2</sup>. Die Konsolidierung wurde durch spürbare Kürzungen bei den Ausgaben, insbesondere den Investitionen, erreicht; auch der Anteil der Staatseinnahmen am BIP war rückläufig. Dies war nicht das Ergebnis systematischer Reformen. Allenfalls war in den meisten

Ländern eine beschränkte Modernisierung des Steuersystems erreicht worden; die notwendige Umstrukturierung der Staatsausgaben und Reformen der Sozialversicherung blieben aber aus. Die zunehmenden Schwierig-

<sup>1</sup> Eine ausführliche Fassung des Beitrags erscheint in den Vierteljahrsheften zur Wirtschaftsforschung des DIW, Heft 3/4, 1997 (im Druck). Eine Zusammenstellung wirtschaftspolitischer Studien zur Ukraine bieten: Lutz Hoffmann und Axel Siedenberg (Hrsg.), *Aufbruch in die Marktwirtschaft. Reformen in der Ukraine von innen betrachtet*. Frankfurt am Main 1997.

<sup>2</sup> Vgl. Adrienne Cheasty und Jeffrey Davis, *Fiscal Transition in Countries of the Former Soviet Union: An Interim Assessment*. In: MOCT-MOST, No. 6, 1996, S. 7.

Tabelle 1

Ukraine: Konsolidierte Staatseinnahmen 1994 bis 1997

	1994	1995	1996	1997
Bruttoinlandsprodukt (in Mill. Hrivnia) <sup>1)</sup>	12 038	54 516	80 510	100 400
	in vH des BIP			
Gesamte Einnahmen	44,3	37,4	37,5	36,9
Einnahmen der Gebietskörperschaften	34,2	27,9	26,7	28,0
davon: Umsatzsteuer	10,8	8,3	7,8	8,3
Körperschaftsteuer	11,9	8,9	6,8	3,8
Persönliche Einkommensteuer	2,8	2,9	3,2	3,4
Verbrauchsabgaben (Akzisen)	1,4	0,7	0,8	1,1
Abgaben im Außenhandel	0,7	0,8	0,6	0,6
Einnahmen des Staatskomitees für Reserven	0,6	0,4	0,3	2,0
Einnahmen des Energieentwicklungsfonds	0,0	0,0	0,1	0,2
Abgaben auf die Erdöl- und Erdgasförderung	0,0	1,4	2,3	1,6
Grundsteuer	0,3	1,2	1,0	0,7
Privatisierungserlöse	0,2	0,1	0,2	0,3
Sonstige Einnahmen	5,3	3,2	3,6	6,0
Gewinnabgabe der Nationalbank	0,3	0,0	0,0	0,2
Sozialversicherung	9,8	9,5	10,8	8,7
davon: Rentenversicherung	7,8	7,6	8,9	7,2
Tschernobyl-Fonds	2,0	1,9	1,9	1,5
Finanzierungssaldo <sup>2)</sup>	-8,2	-7,2	-4,2	-5,7

<sup>1)</sup> 1994 bis 1996: Ministerium für Statistik; 1997: Prognose des Ministerkabinetts, die dem Haushaltsplan zugrundegelegt wurde. — <sup>2)</sup> Ukrainische Definition; ohne außerbudgetäre Fonds. Diese Definition weicht vom westlichen Standard ab. Beispielsweise wurde bisher die Tilgung von Auslandskrediten und von Krediten der Zentralbank im Gegensatz zu westlicher Konvention als ordentliche Staatsausgaben klassifiziert und somit nicht als Finanzierungsart des Defizits. Auf der Einnahmenseite werden Privatisierungserlöse als Staatseinnahmen klassifiziert und daher ebenfalls nicht bei der Finanzierung berücksichtigt.

*Quellen:* Ukrainisches Finanzministerium: Jahresberichte über den Haushaltsvollzug 1994 bis 1996 und Gesetz über den Haushalt 1997 vom Juni 1997.

keiten der Länder, die Defizite zu finanzieren, haben sie zu Ausgabenkürzungen gezwungen<sup>3</sup>. Diese basierten häufig auf unorthodoxen Methoden wie der täglichen Zuteilung der eingegangenen Einnahmen durch hohe politische Beamte, Sequestration, Hinnahme von Zahlungsrückständen usw. Zu den Kosten dieser Praxis zählen der Vertrauensverlust gegenüber den Regierungen und Gegenreaktionen der Betroffenen: Beispielsweise halten untere staatliche Ebenen Staatseinnahmen zurück und bilden so einen Puffer, um sich bei verzögerten Zahlungen der Zentralregierung die Liquidität zu sichern. Oder sie trennen sich nicht von Unternehmen, mit denen sie Einnahmen erzielen können; dadurch werden jedoch die Privatisierung und die Verbesserung des Wettbewerbs beeinträchtigt.

### Sinkende Staatseinnahmen in den GUS-Ländern

Alle Nachfolgestaaten der ehemaligen Sowjetunion mußten im Laufe des Transformationsprozesses früher oder später einen sinkenden Anteil von Steuern, Abgaben und Sozialbeiträgen am BIP hinnehmen<sup>4</sup>. Dies wurde vor allem damit erklärt, daß sich die Steuern und Abgaben auf

Tatbestände konzentrierten, die von der Transformation besonders stark betroffen waren, nämlich die Industrieproduktion, Gewinne, Löhne und Einzelhandelsumsätze<sup>5</sup>. Andere Gründe, nämlich Steuersatzänderungen, Fehler bei der Einführung der Umsatzsteuer, eine veraltete, ineffiziente Steueradministration und die Schwierigkeit, den

<sup>3</sup> Mit wenigen Ausnahmen (z.B. Georgien) gelang es den GUS-Ländern bisher nicht, den nahezu unbedeutenden Anteil des Auslands an der Finanzierung der Budgetdefizite deutlich zu erhöhen. Seit Ende 1996 schien sich hier eine Wende anzudeuten aufgrund der Öffnung der Euro-Märkte für Rußland und Kasachstan. Diese Entwicklung wurde jedoch im Oktober und November 1997 durch plötzlich stark gestiegene Risikoprämien für GUS-Emittenten gedämpft. Offenbar verlangen die Märkte eine Kompensation für das im Anschluß an die Abwertungskrisen einiger asiatischer Währungen subjektiv empfundene höhere Abwertungsrisiko.

<sup>4</sup> Diese Abnahme betrug im Durchschnitt der 15 Nachfolgestaaten der früheren Sowjetunion im Zeitraum 1991 bis 1995 11 vH des BIP. Vgl. Cheasty und Davis, a.a.O., S. 9.

<sup>5</sup> Vgl. Hemming, Richard, Adrienne Cheasty und Ashok K. Lahiri: The Revenue Decline. In: Daniel A. Citrin and Ashok K. Lahiri (Hrsg.), Policy Experiences and Issues in the Baltics, Russia, and Other Countries of the Former Soviet Union, Occasional Paper No. 133, International Monetary Fund, Washington D.C., December 1995, S. 81 ff.

entstehenden privaten Sektor in die Besteuerung einzubeziehen, wurden als weniger bedeutend eingeschätzt<sup>6</sup>. Am Beispiel der Ukraine wird jedoch deutlich, daß insbesondere Steuersatzänderungen große Bedeutung hatten: Trotz der strukturellen Verwerfungen zu Beginn der Transformation stieg der Anteil der Staatseinnahmen am BIP von 1991 bis 1994 um 8 Prozentpunkte. Er nahm erst ab, nachdem 1995 die Steuersätze der drei ergiebigsten Steuern (Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und persönliche Einkommensteuer) deutlich gesenkt worden waren.

### **Wesentliche Steuer- und Sozialabgabenreformschritte seit Herbst 1994**

Das erste ernsthafte wirtschaftspolitische Reformprogramm der Ukraine vom Herbst 1994 führte zu bedeutenden Änderungen im Steuer- und Abgabensystem. Der Spitzensteuersatz bei der persönlichen Einkommensteuer wurde stark gesenkt (auf 40 vH im Oktober 1995). Steuern und Abgaben auf Exporte wurden bereits 1995 abgeschafft. Bei der Umsatzsteuer wurde im Januar 1995 der Steuersatz von 28 vH auf 20 vH verringert; im Juli 1997 wurde ein Vorsteuerabzug eingeführt<sup>7</sup>, und die Basis wurde verbreitert: Die Landwirtschaft und der Energieverbrauch, mit Ausnahme von Kohle und dem Elektrizitätsverbrauch privater Haushalte, wurden weniger begünstigt. Die Körperschaftsteuer wurde zweimal reformiert. Der Steuersatz beträgt seit 1995 im Normalfall 30 vH. Seit August 1997 gibt es nur noch wenige Vergünstigungen, und die nun geltende Definition des zu versteuernden Gewinns wurde westlichem Standard anpaßt. Auch die Basis der Grundsteuer wurde verbreitert. Im Verlauf der Jahre 1995 und 1996 wurden einige Verbrauchsabgaben, insbesondere auf Alkohol und Tabak, und Abgaben auf die heimische Gas- und Ölförderung eingeführt bzw. erhöht. Ende 1996 wurde eine 15prozentige Mineralölsteuer eingeführt. Im Juli 1997 wurden die Sozialabgaben auf die Bruttolohnsumme insgesamt gesenkt (von 52 auf 49 vH), der Arbeitnehmeranteil aber erhöht (von 1 auf 1,5 vH).

Rückschritte bei der Reformierung des Abgabensystems sind in der sukzessiven, uneinheitlichen und zum Teil sehr starken Erhöhung vieler Zölle und sonstiger Importabgaben zu sehen, ebenso in der Aufhebung einer steuerlichen Begünstigung von Auslandsinvestoren (Mitte 1997), weil bei ihrer Einführung angekündigt worden war, daß sie für mehrere Jahre gelten würde.

Ein Ende 1996 vorgelegtes umfassendes Reformkonzept sah über die schon durchgeführten Maßnahmen hinaus zusätzliche Umgestaltungen bei der Besteuerung und den Sozialabgaben vor. So war eine weitere Reform der persönlichen Einkommensteuer geplant, um insbesondere den Grenzsteuersatz auf 10 bis 30 vH zu senken. Die Vielzahl von zusätzlichen Abgaben auf den Betriebsgewinn und/oder die Bruttolohnsumme, die meist auf lokaler

Ebene erhoben werden, sollte durch eine lokal erhobene zusätzliche Umsatzsteuer ersetzt werden. Die noch bestehenden sehr kleinen außerbudgetären Fonds sollten abgeschafft werden. Weiterhin sollte die Grundsteuer um eine Steuer auf Gebäude erweitert werden<sup>8</sup>. Schließlich war auch eine drastische Senkung der Sozialabgaben auf die Bruttolohnsumme — auf 32 vH — geplant und zudem die Verbreiterung der Basis dieser Abgaben. Die Reformvorschläge sahen stärker steigende Beiträge der Arbeitnehmer zur Rentenversicherung (auf 10 vH) vor; die Arbeitgeberbeiträge sollten bei sinkenden Ausgaben der Sozialversicherungen stark verringert werden.

Gemeinsam mit der Verbreiterung der Basis bei der Körperschaft- und Umsatzsteuer hatten diese Vorschläge das Ziel, ein unkompliziertes Steuer- und Abgabensystem mit breiter Basis und moderaten Steuersätzen zu schaffen. Hohe marginale Steuersätze und eine starke Progressivität des Steuer- und Abgabensystems sollten bewußt vermieden werden, um das Wirtschaftswachstum zu fördern und die Schattenwirtschaft einzudämmen. Allerdings haben sich die Chancen, diese weitergehenden Reformschritte zu realisieren, angesichts der anstehenden Wahlen eher verringert.

### **Verbliebene Mängel im Steuer- und Abgabensystem**

Die Tatsache, daß im ersten Anlauf nur die Körperschaft- und Umsatzsteuer reformiert wurden, hat zur Konsequenz, daß nun eine hohe Differenz zwischen der Besteuerung von Unternehmensgewinnen einerseits und der Belastung der Lohnsumme mit Sozialabgaben andererseits besteht. Diese Uneinheitlichkeit der Abgabesätze führt vermutlich zu neuen 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 Lohns in Form von Gewinnbeteiligungen aus versteuertem Gewinn gezahlt wird.

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, da die Privatisierung des Bodens politisch noch nicht durchgesetzt werden konnte; zum anderen halten die zögerliche Privatisierung mittelgroßer und großer Unternehmen sowie die unzureichende Kontrolle des Managements das Marktvolumen klein und tragen zu geringer

<sup>6</sup> Vgl. ebenda.

<sup>7</sup> Die Umsatzsteuer war bis dahin eine Mehrphasenumsatzsteuer.

<sup>8</sup> Da es in der Ukraine bisher keine Vermögensteuer gibt, würde diese Steuer eine Möglichkeit bieten, den Staat an steigenden Grundwerten zu beteiligen.

Tabelle 2

**Ukraine: Konsolidierte Staatsausgaben 1994 bis 1997<sup>1)</sup>**  
in vH des BIP

	1994	1995	1996	1997
Gesamte Ausgaben	52,5	44,6	41,8	42,6
Sozialer Schutz	6,5	6,1	5,0	5,3
davon: Subventionen für Verbraucher	3,7	4,2	3,2	2,8
davon: Kommunale Dienstleistungen	1,7	1,8	1,6	2,3
Erdgas	1,0	1,7	1,2	0,3
Transport	0,5	0,3	0,2	0,1
Brennstoffe	0,3	0,5	0,2	0,1
Wohnungsinstandhaltung	0,1	0,0	0,0	0,0
Sonstiges	0,1	0,0	0,0	0,0
Sozialunterstützung	2,8	1,9	1,9	2,6
davon: Kindergeld	0,2	0,2	0,1	0,4
Unterstützung für alleinerziehende Mütter	.	0,1	0,1	.
Pensionen für das Militär und die Polizei	0,9	0,8	0,9	1,4
Zusätzliche Unterstützung für Kriegsveteranen	.	0,1	0,3	0,2
Unterstützung für Behinderte	0,2	0,1	0,1	0,1
Unterstützung für gemeinnützige Organisationen und Internate	.	0,3	0,2	0,4
Sonstiges	.	0,2	0,2	0,1
Soziale und kulturelle Institutionen	11,1	11,3	9,9	8,5
davon: Ausbildung	5,3	5,4	4,9	4,1
Gesundheit	4,8	4,7	3,9	3,7
Kultur	0,8	0,8	0,6	0,6
Sport	0,1	0,2	0,1	0,1
Bau von sozialen und kulturellen Einrichtungen in Städten und Gemeinden	.	0,3	0,3	.
Sonstiges	.	0,1	0,0	.
Wissenschaft	0,5	0,4	0,6	0,6
Ausgaben für die Volkswirtschaft	14,1	4,7	4,4	5,4
darunter: Umstrukturierung der Kohleindustrie	.	0,3	0,2	1,4
Kredite	7,0	.	0,3	.
darunter: zur Unterstützung von Staatsunternehmen	1,0	0,1	0,0	.
zur Aufrechterhaltung von Brennstoffreserven	0,8	.	0,1	.
Käufe landwirtschaftlicher Güter	.	0,6	0,4	0,1
Ausgaben des Staatskomitees für Reserven <sup>2)</sup>	.	0,7	1,8	2,0
Wohnungen und kommunale Dienstleistungen	1,7	0,8	0,6	0,3
Ausgaben des Energieentwicklungsfonds	.	0,8	1,2	0,2
Investitionen	3,4	2,5	1,3	0,4
darunter: Kredite für Investitionen staatlicher Betriebe	0,5	0,2	0,0	.
Verteidigung	1,9	2,1	1,7	1,3
darunter: Wohnungen für das Militär	0,0	0,2	0,1	0,0
Justiz und Rechtsprechung	1,6	1,7	1,6	1,7
Legislative und oberste Verwaltung	0,9	0,9	1,1	1,1
Förderung der Außenwirtschaft	0,4	0,2	0,2	0,4
Bedienung der Auslandskredite (einschl. Tilgung)	1,1	4,2	2,6	2,5
Bedienung der Inlandsschuld (einschl. Tilgung)	.	0,4	0,6	0,9
Reserven des Ministerkabinetts	.	.	0,2	0,2
Rentenversicherung	7,5	7,6	8,7	9,0
Tschernobyl-Fonds	1,9	1,7	1,9	2,1
Begleichung von Lohnrückständen	0,0	0,0	0,0	2,0
Sonstige Ausgaben	.	.	0,7	0,9

<sup>1)</sup> Ukrainische Definition der Ausgaben siehe Tabelle 1, Fußnote 3. — <sup>2)</sup> 1997: Einschließlich des Kaufs von Getreide in Höhe von 500 Mill. Hrivnia.

*Quellen:* Ukrainisches Finanzministerium: Jahresberichte über den Haushaltsvollzug 1994 bis 1996 und Gesetz über den Haushalt 1997 vom Juni 1997.

Transparenz und Akzeptanz des Aktienmarktes bei kleineren Betrieben ist die Beschaffung von Eigenkapital an organisierten Märkten nahezu unmöglich.

Wegen dieser Schwierigkeiten wäre zu erwägen, bei der Besteuerung des Gewinns die einbehaltenen Gewinne zu begünstigen und das Eigenkapital über einen Ansatz der Standardverzinsung des Eigenkapitals<sup>9</sup> als Betriebskosten steuerlich attraktiver zu machen. Darüber hinaus sind die Unternehmensgewinne mit einer Vielzahl lokal erhobener Abgaben zusätzlich belastet<sup>10</sup>. Auch bedarf es der Korrektur des Bilanzrechts, damit z. B. marktnähere Bewertungen von Aktiva und Abschreibungen ermöglicht werden.

### Reform der Sozialabgaben und Sozialversicherung

Der Umfang der Armut<sup>11</sup>, eine unzureichende Gesundheitsversorgung, eine steigende Zahl von Pensionsempfängern bei meist abnehmender Zahl der Beitragszahler und stagnierender Bevölkerung, steigende Arbeitslosigkeit, zunehmende Zahlungsrückstände der Beitragszahler und der Sozialversicherungen sowie die verbreitete Schattenwirtschaft erfordern eine grundlegende Reform der sozialen Sicherungssysteme in den GUS-Ländern. Von der ungünstigen demographischen Entwicklung abgesehen, die in nahezu allen GUS-Ländern ähnlich ist, haben diese Probleme aber eine unterschiedliche Intensität; beispielsweise sind sie in den baltischen Ländern weniger stark ausgeprägt. Ein weiteres Problem ist in einigen Ländern die Höhe der Sozialabgabebesätze<sup>12</sup>.

Nur in wenigen Fällen wurde ein umfassendes Konzept zur Reform der gesamten Sozialversicherung ausgearbeitet (Aserbaidschan, mit Einschränkungen auch Moldawien und Ukraine)<sup>13</sup>. In den anderen GUS-Ländern konzentrieren sich die bisher durchgeführten oder beabsichtigten Reformen meist auf die Rentenversicherung (Armenien, Georgien, Kasachstan, Lettland, Rußland, Usbekistan). Einige Länder planen eine partielle oder auch vollständige Umstellung der Rentenversicherung von einem Umlagesystem auf ein Kapitaldeckungssystem (Kasachstan, Lettland, Moldawien).

In der Ukraine kulminieren die Probleme der Sozialversicherung: Sie hat den im GUS-Raum höchsten Sozialbeitragssatz, und dies bei anhaltender Rezession, hoher Schattenwirtschaft, ungünstiger demographischer Entwicklung, hohem Umfang der Armut und unzureichenden Sozialleistungen. Auch besteht keine Krankenversicherung; laut Verfassung werden Gesundheitsleistungen kostenlos gewährt, in der Praxis muß der Kranke jedoch mindestens seine Medikamente selbst bezahlen. Hinzu kommt noch das Problem, daß insbesondere große Unternehmen weiterhin eine sogenannte Sozialsphäre unterhalten<sup>14</sup>, wofür im Jahr 1996 noch ungefähr 6 vH des BIP ausgegeben wurden. Insgesamt sind die staatlichen und betrieblichen Sozialausgaben allerdings eher etwas niedri-

ger als in vielen westlichen Industrieländern: Sie betragen gut 20 vH des BIP bei leicht abnehmender Tendenz (Tabelle 3).

Da bei der gebotenen Senkung des hohen Sozialabgabebesatzes nicht mit staatlichen Zuschüssen zur Sozialversicherung gerechnet werden kann, müssen alle Reformanstrengungen auf Effizienzsteigerungen im Sinne einer besser auf Bedürftige konzentrierten Unterstützung und auf eine Verringerung des Verwaltungsaufwands zielen. Offenkundige Ineffizienzen des Tschernobyl-Fonds, der Arbeitslosenversicherung und des Fonds für Sozialschutz bieten Ansatzpunkte für Reformen:

- Probleme des Tschernobyl-Fonds sind die steigende Zahl von Leistungsempfängern — obwohl das Unglück immer weiter zurückliegt —, die unzureichende Koordination der beträchtlichen Investitionen des Fonds in die Infrastruktur im ganzen Land, die nicht gesicherte gleichmäßige Anwendung der Kriterien, die zu Leistungen berechtigen sowie die beträchtlichen Vergünstigungen, die einigen Wirtschaftssektoren bei der Beitragszahlung eingeräumt werden.
- Die Arbeitslosenversicherung erzielt bisher laufend Überschüsse und weist dabei einen sehr hohen Anteil der Verwaltungsausgaben aus. Die durchgeführten Umschulungs- und Qualifizierungsprogramme sind wenig effizient.
- Probleme des Sozialschutzfonds sind die — relativ zu seinen Einnahmen — hohen Ausgaben für Lohnfortzahlung im Krankheitsfall; hier ist Mißbrauch zu vermu-

<sup>9</sup> In Kroatien wurde 1994 ein Steuersystem wirksam, welches nicht nur dem Ziel der rechtsform- und finanzierungsneutralen Gewinnbesteuerung gerecht wird, sondern auch dem Leitbild der konsumbasierten Besteuerung folgt. Vgl. Rose, Manfred: Ein einfaches Steuersystem für Deutschland, in: Wirtschaftsdienst, Nr. 8, 1994, S. 423 ff. und zum Konzept der konsumbasierten Besteuerung: ebenda und Bach, Stefan: Was soll besteuert werden — Einkommen oder Konsum?, in: Wirtschaftsdienst, Nr. 7, 1995, S. 391 ff.

<sup>10</sup> Der Ersatz dieser Abgaben im Rahmen einer Neuregelung des Finanzausgleichs durch eine zusätzliche lokale Umsatzsteuer und/oder Grundsteuer, beispielsweise unter Benutzung des Vorbilds der USA, wäre eine Lösung.

<sup>11</sup> In der Ukraine befanden sich Mitte 1995 30 vH der privaten Haushalte unter der von der Weltbank für diesen Zeitpunkt geschätzten Armutsgrenze von 25 US-Dollar pro Person und Monat. Vgl. Braithwaite, Jeanine und Tom Hoopengardner: Who Are Ukraine's Poor? In: Peter Cornelius und Patrick Lenain (Hrsg.), Ukraine. Accelerating the Transition to Market, International Monetary Fund, Washington D.C., 1997, S. 65.

<sup>12</sup> Die Abgabebesätze betragen in den meisten Ländern über 30 vH der Bruttolohnsumme; in der Ukraine und Weißrußland sind sie aufgrund der 1986 eingeführten Tschernobyl-Abgabe mit jeweils 49 und 47 vH am höchsten.

<sup>13</sup> Eine grobe Übersicht über die Reformen bietet beispielsweise: European Bank for Reconstruction and Development: Transition report 1996 und 1997.

<sup>14</sup> Wohnungen, Kindergärten, Schulen, Freizeit-, Erholungs- und Sporteinrichtungen, Krankenhäuser usw.

Tabelle 3

**Ukraine: Schätzung einer Untergrenze der Ausgaben der Sozialversicherungen und Sozialausgaben 1993-1996<sup>1)</sup>**  
in vH des BIP

	1993	1994	1995	1996
Ausgaben der Sozialversicherungen <sup>2)</sup>	11,0	10,5	10,5	11,8
Sozialausgaben des Staates <sup>3)</sup>	9,7	6,5	6,1	5,1
Sozialausgaben der Betriebe <sup>4)</sup>	6,5	5,9	6,0	.
Insgesamt	27,2	22,9	22,6	.

<sup>1)</sup> Ohne solche Sozialausgaben, die in den Staatsausgaben für „Soziale und kulturelle Institutionen“ (Ausbildung, Gesundheit, Kultur usw.) enthalten sind. — <sup>2)</sup> Rentenversicherung, Tschernobyl-Fonds, Beschäftigungsfonds, Fonds für Sozialschutz. — <sup>3)</sup> Ausgaben für den „Sozialen Schutz“ (Subventionen für Verbraucher und Sozialunterstützung) ohne Ausgaben für „Soziale und kulturelle Institutionen“. — <sup>4)</sup> Ausgaben für die sog. „soziale Sphäre“ der Betriebe (Kindergärten, Schulen, Krankenhäuser, Erholungs- und Sporteinrichtungen usw.).  
*Quellen:* Ukrainisches Finanzministerium: Jahresberichte über den Haushaltsvollzug 1993 bis 1996; Ministerium für Statistik: Statistische Jahrbücher 1993 bis 1995.

ten, weil Arbeitnehmer, Arbeitgeber und behandelnder Arzt nur Vorteile und keine Nachteile von der Inanspruchnahme haben. Ein hohes Gewicht hat auch die Finanzierung von Erholungsheimen zum Teil mit spezialisierter medizinischer Betreuung, deren Leistungen meist nur länger bestehenden großen Unternehmen zugute kommen, nicht aber neugegründeten kleinen Unternehmen, die auch Beitragszahler sind.

Zusätzlich zu den Reformen, die diese Mängel lindern, sollte eine moderne Krankenversicherung geschaffen werden, welche die staatlichen Ausgaben für Gesundheit ersetzt und möglicherweise auch Teile des Tschernobyl-Fonds und des Sozialschutz-Fonds übernimmt, um Schwachstellen im Gesundheitsbereich zu beseitigen<sup>15</sup> und der sinkenden Lebenserwartung entgegenzuwirken. Bei der Rentenversicherung bietet insbesondere die Anhebung des im internationalen Vergleich niedrigen Pensionsalters (60 Jahre für Männer und 55 Jahre für Frauen), das für einige Berufe sogar noch deutlich niedriger ist, eine Möglichkeit, das dort bestehende Defizit zu verringern. Jedoch könnte auch in der Ukraine und in Rußland ein Übergang zum Kapitaldeckungssystem in Erwägung gezogen werden, um die Rentenversicherung zu entpolitisieren und das Wachstum zu fördern. Wenn die Einführung schrittweise erfolgte, könnten die Kosten des Übergangs flexibel gesteuert und zunächst niedrig gehalten werden. Auch würde beispielsweise bei einer Ausgabe von Staatsanleihen an die bisherigen Beitragszahler in Höhe ihrer Einzahlungen das ihnen gegenüber bestehende Versprechen der Rentenzahlung explizit gemacht, ohne daß zunächst eine zusätzliche Nettoschuld des Staates entstünde.

**Fazit und Ausblick**

Die Steuerreformen in den GUS-Ländern wurden mit Ausnahme der baltischen Länder lange verzögert. Abneh-

mende Anteile der Staatseinnahmen am Bruttoinlandsprodukt und die Schwierigkeiten, Budgetdefizite über Auslandskredite zu finanzieren, trugen dazu bei, den Versuch einer Verbreiterung der Steuerbasis in Angriff zu nehmen. In der Ukraine wurde die Basis bei Umsatz- und Gewinnsteuern deutlich verbreitert, in Rußland ist dies für das Jahr 1998 geplant. Wesentliche Charakteristika der Steuerreformen sind außerdem, daß die marginalen Einkommensteuersätze heruntergesetzt werden und indirekte Steuern an Bedeutung gewinnen. Geringe marginale Steuersätze fördern die Anreize für das Arbeiten, Sparen und Investieren. Allerdings wäre gerade unter dem Wachstumsaspekt eine Diskussion des Konzepts der konsumbasierten Einkommensbesteuerung für natürliche Personen und Unternehmen wünschenswert gewesen. Sie wurde jedoch nicht geführt.

Sozialabgabereformen werden in allen GUS-Ländern diskutiert, vor allem hinsichtlich des Rentenversicherungssystems; jedoch haben erst wenige Länder Reformen eingeleitet. Eine Steuerreform sollte koordiniert mit Reformen der Sozialversicherung und der Staatsausgaben durchgeführt werden, doch diese Koordination gab es in keinem Fall. In allen GUS-Ländern wurden systematische Reformen der Staatstätigkeit, die über eine Verringerung der Subventionen hinausgehen, bisher verzögert. Das erfolgreiche Beispiel Neuseelands, wo Mitte der achtziger Jahre mit Verbesserungen im öffentlichen Sektor hinsichtlich Verantwortlichkeit und Transparenz begonnen wurde, hat

<sup>15</sup> Die medizinische Versorgung ist auf Spezialisten in Krankenhäusern konzentriert: Die Zahl der Ärzte und Krankenhausbetten pro Einwohner ist im internationalen Vergleich hoch (sie beträgt jeweils ungefähr das Fünffache und Dreifache des Durchschnitts in den OECD-Ländern). Der durchschnittliche Aufenthalt im Krankenhaus ist mit ungefähr 16 Tagen sehr lang. Dagegen ist die medizinische Vorsorge, beispielsweise durch Allgemeinmedizin, eine Ausnahme.

bisher kaum Eingang in die Reformdiskussion gefunden. So wurde dort beispielsweise die Aufstellung einer jährlichen Bilanz des konsolidierten öffentlichen Sektors, die die Regierung in gleicher Weise wie das Management eines Unternehmens verantworten muß, eingeführt und der öffentliche Sektor derart reformiert, daß — soweit wie möglich — Leistungen mit einem Preis versehen werden und von der übergeordneten Stelle auf Basis von befristeten Verträgen gekauft werden<sup>16</sup>.

Das in der Ukraine Ende 1996 vorgeschlagene Konzept zur Reform des Steuersystems und der Sozialversicherung ist in der GUS-Region bislang das einzige bekannt gewordene Konzept zur gleichzeitigen Reform von Steuersystem und Sozialversicherung. Vermutlich hat zu dem Reformzwang neben der langen Verzögerung von Reformen und der anhaltenden Rezession auch die aufgrund der Tschernobyl-Abgabe besonders hohe Belastung der Einkommen mit Sozialabgaben beigetragen. Neben der Reform der Sozialleistungen sind weitere Reformen der Staatsausgaben notwendig, um Wachstumsimpulse zu geben. Die Abschaffung der zahlreichen staatlichen Eingriffe in die Produktion führt jedoch kurzfristig nicht zu einer Nettoent-

lastung, sondern verursacht Umstrukturierungskosten. Sie können in einem Land, in dem aufgrund extremer Kapitalknappheit und folglich sehr hoher Realzinsen die gesamtwirtschaftliche Ersparnis steigen sollte, die Begründung für vorübergehend hohe Budgetdefizite sein. Schließlich ist auch eine Reform des Finanzausgleichs erforderlich, die, ebenso wie die Reform der Staatstätigkeit, in den meisten GUS-Ländern noch nicht begonnen wurde. Andernfalls ist zu erwarten, daß sich die Übergabe der „sozialen Sphäre“ der Betriebe weiter verzögert, der Transformationsprozeß damit verlangsamt wird und die staatlichen Ebenen unterhalb der Zentralregierung weiterhin weder über ihre Ausgaben noch über ihre Einnahmen eine ausreichende Kontrolle haben.

---

<sup>16</sup> In Neuseeland hat sich seit Veröffentlichung der ersten konsolidierten Bilanz des Staates im Jahre 1989 sein Reinvermögen von einem negativen in einen zunehmenden positiven Wert umgekehrt, und der verringerte öffentliche Sektor ist effizienter geworden. Vgl. beispielsweise Cangiano, Marco, „Accountability and Transparency in the Public Sector: The New Zealand Experience“, IMF Working Paper, November 1996.

## Aus den Veröffentlichungen des DIW Beiträge zur Strukturforschung

Erscheinen seit 1967.

- Heft 156 **Aufbau des industriellen Mittelstands in den neuen Bundesländern.** Von Heike Belitz, Dietmar Edler, Frank Fleischer, Kurt Hornschild, Angela Scherzinger und Florian Straßberger. 191 S. 1995. (3-428-08372-5). DM 122,— / öS 891,— / sFr 122,—.
- Heft 157 **Wirtschaftliche Aspekte einer Vereinigung der Länder Brandenburg und Berlin.** Von Thomas Döring, Kurt Geppert, Manfred Horn, Eckhard Kutter und Dieter Vesper. 304 S. 1995. (3-428-08373-3). DM 158,— / öS 1.153,— / sFr 158,—.
- Heft 158 **Industriegüterimporte der EG aus Lateinamerika — Rahmenbedingungen und Perspektiven —.** Von Hans J. Petersen, Uta Möbius, Katharina Müller, Siegfried Schultz und Christian Weise. 218 S. 1995. (3-428-08393-8). DM 132,— / öS 964,— / sFr 132,—.
- Heft 159 **Ein System von Input-Output-Tabellen für die Bundesrepublik Deutschland — Konzeption, Erstellung, Auswertung.** Von Utz-Peter Reich, Reiner Stäglin, Carsten Stahmer, unter Mitarbeit von Joachim Schintke und Wolfgang Eichmann. 324 S. 1995. (3-428-08394-6). DM 164,— / öS 1.197,— / sFr 164,—.
- Heft 160 **Auslandsinvestitionen ostasiatischer Länder in Europa und in der Bundesrepublik Deutschland.** Von Siegfried Schultz. 225 S. 1995. (3-428-08408-X). DM 132,— / öS 964,— / sFr 132,—.
- Heft 161 **Bisherige und künftige Versorgung der osteuropäischen Länder mit den Stahlveredlern Mangan, Chrom, Nickel und Molybdän.** Von Peter Eggert, Eberhard Wettig, Ilse Häusser, Aribert Kampe, Manfred Kraft, Jochen Parchmann, Helmut Schmidt und Gerhard Winkler. 364 S. 1995. (3-428-08609-0). DM 178,— / öS 1.299,— / sFr 178,—.
- Heft 162 **Künftige Entwicklung des Medien- und Kommunikationssektors in Deutschland.** Von Klaus Schrape, Wolfgang Seufert, Hansjörg Haas, Daniel Hürst und Sabine Gafke. 212 S. 1996. (3-428-08766-6). DM 132,— / öS 964,— / sFr 132,—.
- Heft 163 **Verflechtungsanalysen für die Volkswirtschaft der DDR am Vorabend der deutschen Vereinigung.** Von Udo Ludwig, Reiner Stäglin, Carsten Stahmer, unter Mitarbeit von Karl-Heinz Siehndel. 283 S. 1996. (3-428-08879-4). DM 156,— / öS 1.139,— / sFr 138,—.
- Heft 164 **Expertise über die Anstoßwirkungen öffentlicher Mittel in der Städtebauförderung.** Von Vera Lessat unter Mitarbeit von Klaus-Peter Gaulke und Josef Rother. 102 S. 1996. (3-428-08902-2). DM 98,— / öS 715,— / sFr 89,—.
- Heft 165 **FuE-Aktivitäten, Außenhandel und Wirtschaftsstrukturen: Die technologische Leistungsfähigkeit der deutschen Wirtschaft im internationalen Vergleich.** Von Florian Straßberger, Marian Beise, Heike Belitz, Ludger Lindlar, Dieter Schumacher und Harald Trabold. 211 S. 1996. (3-428-08920-0). DM 132,— / öS 964,— / sFr 117,50.
- Heft 166 **Entwicklung von Bevölkerung und Wirtschaft in Deutschland bis zum Jahr 2010 — Ergebnisse quantitativer Szenarien.** Von Martin Gornig, Bernd Görzig, Claudius Schmidt-Faber und Erika Schulz. 169 S. 1997. (3-428-09126-4). DM 118,— / öS 861,— / sFr 105,—.
- Heft 167 **Ostmitteleuropa auf dem Weg in die EU — Transformation, Verflechtung, Reformbedarf.** Von Christian Weise, Herbert Brücker, Fritz Franzmeyer, Maria Lodahl, Uta Möbius, Siegfried Schultz, Dieter Schumacher und Harald Trabold, unter Mitarbeit von Silke Boger und David Rusnok. 348 S. 1997. (3-428-09133-7). DM 178,— / öS 1.299,— / sFr 158,—.
- Heft 168 **Lage und Perspektiven der deutschen Schienenfahrzeugindustrie.** Von Rainer Hopf, Hartmut Kuhfeld, Heike Link, Jörg-Peter Weiß und Hans Wessels, unter Mitarbeit von Alfred Haid und Kurt Hornschild. 242 S. 1997. (3-428-09141-8). DM 144,— / öS 1.051,— / sFr 128,—.
- Heft 169 **Wirtschaftliche Verflechtung zwischen EU und GUS — Niedriges Niveau, großes Potential, vage Perspektiven.** Von Christian Weise, Herbert Brücker, Maria Lodahl, Uta Möbius, Siegfried Schultz, Dieter Schumacher, Harald Trabold und Ulrich Weißenburger (†) unter Mitarbeit von Silke Boger, Ulrike Ludden und David Rusnok. 210 S. 1997. (3-428-09344-5). DM 142,— / öS 1.037,— / sFr 126,50.

---

Herausgeber: Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Königin-Luise-Str. 5, D-14195 Berlin  
Telefon (0 30) 89 789-0 — Telefax (0 30) 89 789-200  
DIW-Internet-Homepage: <http://www.diw-berlin.de>

Präsident: Prof. Dr. Lutz Hoffmann.

Abteilungsleiterkollegium: Dr. Heiner Flassbeck, Dr. Kurt Hornschild, Prof. Dr. Rolf-Dieter Postlep,  
Wolfram Schrettl, Ph. D., Dr. Bernhard Seidel, Dr. Hans-Joachim Ziesing.

Präsident und Abteilungsleiter sind gemeinsam für die wissenschaftliche Leitung verantwortlich.

Schriftleitung: Kurt Geppert, Jochen Schmidt, Dieter Teichmann.

*Reformen des Steuersystems und der Sozialabgaben in den GUS-Ländern am Beispiel der Ukraine.* Bearbeitet von Ulrich Thießen.

Verlag Duncker & Humblot GmbH, Carl-Heinrich-Becker-Weg 9, D-12165 Berlin, Telefon (0 30) 7 90 00 60.

Nachdruck und sonstige Verbreitung — auch auszugsweise — nur mit Quellenangabe zulässig.

Druck: ZIPPEL-Druck, Oranienburger Str. 170, D-13437 Berlin.

Bezugspreis für den Jahrgang DM 210,—, vierteljährlich DM 65,—, Einzelnummer DM 15,—.

Zuzüglich Versandkosten

ISSN 0012-1304

— Hierzu 1 Prospekt des Campus Verlages Frankfurt/Main in einem Teil der Auflage —