

Zur Anwendung einer Umsatzsteuer mit Vorsteueranrechnung  
(Umsatzsteuer nach dem Mehrwertssystem)

---

Mit der Veröffentlichung des Fachberichtes zum Mehrwertssystem dürften einige Bemerkungen zur Anwendung dieses Umsatzsteuerverfahrens am Platze sein.

Eine Verbrauchssteuer wird nie direkt beim Verbraucher erhoben, sondern indirekt bei seinem Lieferanten. Es sind also die Produzenten, die Dienstleistungsunternehmen, die Importeure und die Händler, welche die Steuer von ihren Einnahmen berechnen und der Steuerverwaltung entrichten müssen. Wir haben somit ein "Dreiecks-Verhältnis": Da ist einmal der Fiskus, der den Verbrauch zur Einnahmenquelle macht, dann der Unternehmer, welcher die Steuer von seinem Umsatz abzuliefern hat, und schliesslich der Verbraucher, der über erhöhte Preise die Abgabe berappen soll.

In einem öffentlich-rechtlichen Verhältnis steht der Fiskus indessen einzig mit den ablieferungspflichtigen Firmen und überlässt diesen die Auseinandersetzung mit den Verbrauchern. Deshalb ist die Beziehung zwischen Steuerbehörde und Wirtschaft von besonderer Tragweite, und dies vor allem in zweifacher Beziehung:

- einmal sollte die Zahl der umsatzsteuerpflichtigen Firmen nicht allzu gross sein, jedenfalls sollten möglichst viele zur Abrechnung wenig geeignete Unternehmer befreit werden können
- zum andern soll die Steuerveranlagung einfach und die Steuer gleichmässig sein (wesentliche Voraussetzung für eine "neutrale" Weiterwälzung über die Preise)

## Zur Zahl abrechnungs- und zahlungspflichtiger Firmen

Die Zahl der Steuerpflichtigen wird oft mit dem neuen Erhebungssystem in Verbindung gebracht; zu Unrecht, denn diese Zahl richtet sich hauptsächlich nach dem besteuerten Gegenstand: je umfassender dieser ist, je mehr Firmen werden steuerpflichtig. Besteuert man z.B. wie heute lediglich einen Teil der Waren, können viele Unternehmen frei bleiben. Sollten jedoch - u.a. auch aus sozialen Gründen - alle Waren und auch Dienstleistungen erfasst werden, müssen eben auch bisher "privilegierte" Firmen zur Steuerzahlung herangezogen werden, geschehe dies nun nach dem Grossisten-, dem Detaillisten- oder dem Mehrwertssystem.

Die Kommission war bestrebt - ohne allzugrosse Schmälerung des Steuergegenstandes und bei möglichster Wahrung der Steuerneutralität zwischen den Unternehmungen - den Kreis abrechnungspflichtiger Firmen möglichst eng zu ziehen. So werden die Land- und Forstwirte von der Abrechnungspflicht befreit; wird nämlich der ermässigte Satz auf 3/10 des Normalsatzes festgelegt, macht im Schnitt die Vorsteuer gerade gleichviel aus wie die Steuer von den Verkäufen land- und forstwirtschaftlicher Produkte, so dass die Zahlpflicht der Land- und Forstwirte mit der Vorsteuer abgegolten ist. Zudem werden generell die Kleinstbetriebe ausgenommen. Und weil ausserdem auf die Erfassung einzelner Dienstleistungen verzichtet wird - z.B. aus sozialen Erwägungen auf die medizinische Versorgung -, bleiben gewisse liberale Berufe und Dienstleistungsbetriebe ausserhalb der Steuer. Damit gelang es, die Zahl Steuerpflichtiger vom theoretischen Maximalstand von 360'000 um über 200'000 auf etwa 145'000 - 150'000 herunterzudrücken. Das bedeutet auch für die Verwaltung eine Entlastung.

Ausser den rund 86'000 Umsatzsteuerpflichtigen der heutigen Grossistensteuer würden also zusätzlich um die 60'000 neu steuerpflichtig. Das hängt - und das kann nicht genug betont werden - nur beschränkt mit dem Wechsel vom Grossisten- zum Mehrwertssystem zusammen, sondern vorab mit dem grössern Anwendungsbereich der Steuer: Ausdehnung auf alle Waren und einen Teil der Dienstleistungen.

Zur Einfachheit der Steuer:

Am einfachsten wäre die Anwendung bei einem einzigen Steuersatz. Die Kommission hat sich jedoch nebst dem Normalsatz noch für einen ermässigten Satz entschieden. Damit hat sie nicht nur das sozialpolitische Element berücksichtigt, sondern auch die Sonderregelung für die Landwirtschaft ermöglicht. Diese Lösung mit zwei Steuersätzen dürfte in der Anwendung keine allzu grossen Probleme stellen. Vom Verkauf her hätte der Umsatzsteuerpflichtige nach dem Vorschlag der Kommission seine steuerbaren Umsätze im ungünstigsten Fall nach zwei Kategorien zu unterscheiden:

zum Normalsatz steuerbar

zum reduzierten Satz steuerbar.

Damit kommen wir zur Einkaufsseite. Bei jedem Umsatzsteuersystem läuft ein Gut (oder Teile davon) normalerweise bei mehreren Firmen durch. Eine mehrmalige Belastung wird beim Mehrwertsystem so vermieden, dass jeder Steuerpflichtige die ihm belasteten Steuern - man nennt das Vorsteuern - verrechnen kann. Deshalb hat der Unternehmer die ihm von seinen Lieferanten beim Einkauf oder bei der Einfuhr berechneten Vorsteuern festzustellen.

Da jeder Betrieb - aus verschiedenen Gründen - ohnehin zumindest seine Einnahmen und auch seine Einkäufe aufzeichnen muss, wird die Steuerabrechnung nach dem Vorschlag der Kommission auch bei einfach organisierten Firmen bewerkstelligt werden können. Jedenfalls sind - wenn beim neuen System den Erkenntnissen der Kommission nachgelebt wird - weniger Unterscheidungen und subtile Abgrenzungen vorzunehmen als nach der heutigen Grossisten-Warenumsatzsteuer.

-----

Application d'un impôt sur le chiffre d'affaires avec mise en compte de la charge antérieure (impôt sur le chiffre d'affaires selon le système de la valeur ajoutée)

---

Il paraît opportun, lors de la publication du rapport d'experts, de faire quelques remarques quant à l'application de ce moyen de perception.

Un impôt de consommation n'est jamais prélevé directement chez le consommateur, mais, de manière indirecte chez son fournisseur. Ce sont donc les producteurs, les prestataires de service, les importateurs et les commerçants qui doivent calculer l'impôt sur leurs recettes et le verser à l'administration fiscale. Ainsi, nous avons "un rapport triangulaire": tout d'abord le fisc qui institue la consommation comme source de recettes, puis l'entrepreneur qui verse l'impôt sur ses transactions et enfin le consommateur qui doit payer au fournisseur la taxe comprise dans le prix.

Dans un rapport de droit public, le fisc n'est en relation qu'avec les entreprises contribuables; il laisse à celles-ci le soin de s'arranger avec les consommateurs. C'est la raison pour laquelle la relation entre autorité fiscale et milieux économiques est d'une portée particulière et ceci avant tout dans un double rapport:

- d'une part, le nombre des entreprises contribuables ne devrait pas être trop élevé; le plus d'entreprises possible qui sont peu aptes à déterminer la dette fiscale devraient en tout cas être libérées de l'assujettissement
- d'autre part, la fixation de l'assiette fiscale doit être simple et l'impôt proportionné (condition essentielle pour une répercussion "neutre" sur les prix)

Nombre des entreprises obligées d'établir des décomptes et de verser l'impôt

C'est à tort que souvent l'on met en relation le nombre des contribuables avec le nouveau système de perception, car ce nombre dépend

surtout de la matière imposable: plus celle-ci est étendue, plus il y a de contribuables. Par exemple, si on n'impose, comme actuellement, qu'une partie des marchandises, il y a beaucoup d'entreprises qui sont libérées. En revanche, si l'on devait englober toutes les marchandises et prestations de service - en raison, entre autre aussi, de considérations sociales -, toutes les entreprises, même celles qui étaient privilégiées jusqu'ici, devraient être assujetties au paiement de l'impôt, peu importe que soit appliqué le système des grossistes, des détaillants ou de la taxe sur la valeur ajoutée.

La commission s'est efforcée, sans trop réduire la matière imposable et en maintenant dans la plus grande mesure la neutralité fiscale entre entreprises, d'arrêter au plus bas le nombre des entreprises contribuables. C'est ainsi que les agriculteurs et les sylviculteurs sont libérés de l'obligation de remettre des décomptes; si l'on fixe notamment le taux réduit à 3/10 du taux normal, la charge antérieure est en moyenne égale à l'impôt sur les ventes des produits agricoles et sylvicoles, de sorte que l'obligation de payer est compensée par la charge antérieure. En outre, les petites entreprises sont généralement exonérées. Et parce qu'on a renoncé à l'assujettissement de certaines prestations de service, comme par exemple l'assistance médicale en raison de considérations sociales, certaines professions libérales et certains prestataires de service ne doivent pas être assujettis à l'impôt. De la sorte, on a réussi à réduire d'environ 200 000 le nombre des contribuables théoriquement évalués à 360 000 au maximum de sorte qu'il en resterait de 145 000 à 150 000. Il en résultera un allègement aussi pour l'administration.

Au quelque 86 000 contribuables que compte actuellement le système des grossistes viendraient donc s'ajouter 60 000. Ce fait ne provient que d'une manière limitée

- et l'on ne saurait suffisamment insister là-dessus - du changement de système (passage du système des grossistes à celui de la TVA); mais il découle avant tout de l'application de l'impôt à un champ plus étendu: extension sur toutes les marchandises et sur une partie des prestations de service.

#### Simplicité de l'impôt

Le plus simple serait d'appliquer un taux unique. Mais la commission a décidé de proposer à côté du taux normal un taux réduit. Ainsi, elle a non seulement pris en considération l'élément de politique sociale, mais aussi rendu possible la réglementation spéciale pour l'agriculture et la sylviculture. Lors de l'application, cette solution avec deux taux d'impôt ne devrait pas poser de gros problèmes. En sa qualité de vendeur, le contribuable aura, dans le cas le moins favorable, à distinguer uniquement deux catégories de transactions imposables: celles imposées au taux normal  
celles imposées au taux réduit

Dans chaque système d'impôt sur le chiffre d'affaires, un bien (ou une partie de celui-ci) passe par plusieurs entreprises. Dans le système de la valeur ajoutée, chaque contribuable peut mettre en compte les impôts qui le grèvent de sorte que le cumul de charges est évité. C'est pourquoi, en sa qualité d'acheteur, l'entrepreneur devra déterminer les charges antérieures qui ont été calculées par son fournisseur ou lors de l'importation.

Comme chaque entreprise doit au moins inscrire ses recettes et ses achats - pour différentes raisons -, même les entreprises organisées simplement pourront établir le décompte d'impôt tel que le propose la commission. En tout cas, pour autant que les propositions de la commission soient reprises dans le nouveau système, il y aura moins à faire de distinctions et de subtiles délimitations que dans le système actuel des grossistes.

-----