

Bach, Stefan; Buslei, Hermann; Dwenger, Nadja; Fossen, Frank

Research Report

Dokumentation des Mikrosimulationsmodells BizTax zur Unternehmensbesteuerung in Deutschland

DIW Data Documentation, No. 29

Provided in Cooperation with:

German Institute for Economic Research (DIW Berlin)

Suggested Citation: Bach, Stefan; Buslei, Hermann; Dwenger, Nadja; Fossen, Frank (2008) : Dokumentation des Mikrosimulationsmodells BizTax zur Unternehmensbesteuerung in Deutschland, DIW Data Documentation, No. 29, Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung (DIW), Berlin

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/129235>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Data Documentation

29

Stefan Bach • Hermann Buslei • Nadja Dwenger •
Frank Fossen

**Dokumentation des Mikrosimulationsmodells
BizTax zur Unternehmensbesteuerung in
Deutschland**

Berlin, März 2008

IMPRESSUM

© DIW Berlin, 2008

DIW Berlin
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
Mohrenstr. 58
10117 Berlin
Tel. +49 (30) 897 89-0
Fax +49 (30) 897 89-200
www.diw.de

ISSN 1861-1532

All rights reserved.
Reproduction and distribution
in any form, also in parts,
requires the express written
permission of DIW Berlin.

Stefan Bach
Hermann Buslei
Nadja Dwenger
Frank Fossen

Dokumentation des Mikrosimulationsmodells BizTax zur Unternehmensbesteuerung in Deutschland

Berlin, März 2008

Inhaltsverzeichnis

Summary in English.....	III
1 Überblick	1
2 Gewerbesteuer-Modell	4
2.1 Einleitung	4
2.2 Datenaufbereitung.....	5
2.2.1 Aufbereitung der Modelldatengrundlage	5
2.2.2 Stichprobenkonzept	14
2.2.3 Einbeziehung von Freiberuflern und Landwirten.....	20
2.3 Fortschreibung der Modelldatengrundlage.....	25
2.3.1 Strukturfortschreibung der Unternehmen nach Rechtsform und Wirtschaftsbereichen.....	27
2.3.2 Fortschreibung der Bemessungsgrundlagen	34
2.3.3 Fortschreibung des Gewerbeertrags der Organgesellschaften	43
2.4 Abbildung des Gewerbesteuerrechts und möglicher Reformvarianten	44
2.4.1 Wesentliche Modelleigenschaften.....	44
2.4.2 Gewerbesteuerrecht 2001-2007	45
2.4.3 Unternehmensteuerreform 2008	49
2.4.4 Weitere Gewerbesteuer-Reformmodelle.....	52
2.4.4.1 Kommunalmodell, Comprehensive Business Income Tax (CBIT)	53
2.4.4.2 Gemeindewirtschaftsteuer Bundesregierung	55
2.4.4.3 Wertschöpfungsteuer	55
2.4.4.4 Betriebsvermögensteuer auf Sachanlagen	56
2.5 Simulationsergebnisse zum Gewerbesteueraufkommen	56
2.5.1 Gewerbesteueraufkommen 2001	56
2.5.2 Gewerbesteueraufkommen 2001 bis 2015	63
2.5.3 Simulationsergebnisse für das Entstehungsjahr 2008 einschließlich der Wirkungen der Unternehmensteuerreform.....	67
2.5.4 Analysen zu einzelnen Steuerreformkonzepten.....	76
3 Körperschaftsteuer-Modell auf Grundlage der Gewerbesteuerstatistik	77
4 Pauschale Abschätzung der Wirkungen auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer bei der Besteuerung von Personenunternehmen	80
Literatur.....	83

Summary in English

This data documentation describes the microsimulation model BizTax for business taxation in Germany, which has been developed by the DIW Berlin. The aim of the model is the analysis of the fiscal and distributional effects of German business taxation and potential reforms. The model is based on individual firms' official local business tax files for 2001, which are provided by the Federal Statistical Office. Data on liberal professionals and farmers are added to the data base using a representative 10 % stratified random sample from the official personal income tax files for 2001. Additional information is imputed and the data is aged to 2002-2015. The microsimulation model can be used to simulate the business tax liability (German local business tax and corporation income tax) of each enterprise in the sample under the current law as well as under business tax reform scenarios. By aggregating the individual firms' simulated business tax liabilities using the sampling weights, the model allows determining the first-round fiscal effects of business tax reforms. The distributional effects of a reform can be analyzed by legal form, industry, various regional types, and firm size, which may be categorized by profits or number of employees. The effects of business tax reforms on the aggregated income tax are also accounted for.

The DIW Berlin is developing the microsimulation BizTax in research cooperation with the German Federal Ministry of Finance. The model has been used for various estimations in this context. The Fraunhofer Institute for Applied Information Technology FIT in Sankt Augustin, Germany, is a further cooperation partner in this project. It is responsible for the development and application of a microsimulation model for the German personal income tax.

The built-up of the BizTax model by the DIW Berlin requires a thorough editing of the local business tax statistics 2001, which contains the entire tax returns from the tax assessment of that year. A few cases with obviously erroneous data were corrected. Thereafter, the simulated local business tax liability for 2001 equaled the actual tax liability for that year given in the data in 99.978 % of the firms; the remaining firms were negligible in terms of their tax liability. We drew a 10 % stratified random sample (247,314 observations) from the full set of local business tax files to make the computationally intensive simulation and further analysis manageable. As large enterprises potentially have a high impact on total local business tax revenues (with or without a reform), a higher sampling probability was chosen for enterprises with either high local business tax base in 2001 or, more generally, with high value added from business. The biggest enterprises were completely included into the sample.

The local business tax statistics provide all the variables needed to simulate each firm's local business tax liability for the governing law from 2001 to 2007. The main components of the

actual German business tax reform 2008 can also be simulated. Additionally, the data basis allows an approximate simulation of the corporation tax liability. The effects of business tax reforms on the aggregated income tax are estimated using elasticities, which were derived from the income tax microsimulation model of the Fraunhofer FIT.

Liberal professionals and farmers are exempted from the German local business tax today and are therefore not included in the local business tax statistics. We use information about individuals with income from a liberal professional or farming activity from a representative 10 % stratified random sample from the official personal income tax (PIT) files for 2001. The task was to generate data sets which represent the firms of these individuals in order to add them to our data base. If the liberal professional or farmer is operating alone, the profit of the firm equals his or her individual income from the mentioned activities which is given in the PIT files. These files also inform if a taxpayer is active in a business partnership, but not how many parties are involved. To generate a corresponding data set representing a partnership in such a case, we assigned a number of parties to it randomly in a way that replicates the distribution of the number of parties in partnerships in Germany. The distribution was obtained from statistics about partnerships in Germany, provided by the Federal Statistical Office for 2001. We adjusted the generated partnership's sampling weight according to the number of partners and its profit assuming that it was distributed uniformly over the partners within the partnership. Furthermore, the PIT files lack some information necessary to calculate the local business tax base, e.g. interest expenses. These variables were imputed from groups of comparable firms included in the local business tax statistics. Finally we drew a 10 % stratified random sample, analogously to our sample from the local business tax statistics, and added 124,166 observations representing the firms of the liberal professionals and farmers to our data base.

The cross sectional data for 2001 is aged to reflect the situation of German enterprises in 2002-2015. We identify changes in the German business sector's composition with respect to industries and legal forms using the yearly VAT statistics. This allows us to adjust the weights of the firms in the data base such that it represents the changed proportions in the population with respect to these characteristics. Furthermore, the relevant variables such as profits and interest expenses are updated to reflect the changes in the corresponding aggregates reported by the national accounts and the Bundesbank corporate balance sheet statistics. The German government's medium term projection is used for extrapolation after 2006.

The strengths of microsimulation models such as BizTax are the detailed implementation of the tax legislation and reform options, the representative incorporation of the real world's heterogeneity, and the ability to split the fiscal effects of tax reforms by detailed group characteristics. The model currently does not predict behavioral responses of companies which

may be triggered by tax reforms, e.g. changes in financing and investment decisions or entries and exits of firms. The simulation results can thus be characterized as first round effects, i.e. before firms may adjust their behavior. As such behavioral responses normally take some time this approach is suitable for short and mid term analyses. Further, the model can determine the fiscal effects of assumed behavioral responses.

1 Überblick

Das Mikrosimulationsmodell zur Unternehmensbesteuerung BizTax des DIW Berlin dient der empirischen Analyse von Aufkommens- und Verteilungswirkungen der deutschen Unternehmensbesteuerung und möglicher Reformen. Im derzeitigen Entwicklungsstand basiert es auf den Einzeldaten der Gewerbesteuerstatistik 2001. Ferner werden Daten zu den Freiberuflern und Landwirten aus einer repräsentativen 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik 2001 einbezogen. Die Datenbasis wird durch Imputation weiterer Merkmale ergänzt und auf die Jahre 2002 bis 2015 fortgeschrieben. Auf dieser Datengrundlage können die Gewerbe- und die Körperschaftsteuer für jedes steuerpflichtige Unternehmen in der Stichprobe nach geltendem Recht und unter möglichen Reformszenarien simuliert werden. Die Verteilung des hochgerechneten simulierten Aufkommens lässt sich dann nach bestimmten Merkmalen analysieren, insbesondere nach Rechtsformgruppen, Wirtschaftszweigen, verschiedenen Regionstypen, oder Größenklassen des Gewinn oder der Arbeitnehmerzahl. Die Folgewirkungen auf die Einkommensteuer werden im Aggregat ebenfalls geschätzt.

Das Unternehmensteuer-Mikrosimulationsmodells BizTax wurde durch das DIW Berlin im Rahmen einer Forschungskooperation mit dem Bundesministerium der Finanzen (BMF) aufgebaut. Hierbei handelt es sich um eine Auftragsdatenverarbeitung des DIW Berlin für das Bundesministerium der Finanzen gemäß § 11 Bundesdatenschutzgesetz. In diesem Rahmen wird das Modell für eine Reihe von Schätzaufgaben eingesetzt. Ein weiterer Kooperationspartner in diesem Projekt ist das Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik FIT, Sankt Augustin, das ein Mikrosimulationsmodell zur Einkommensteuer entwickelt und betreibt.

Die Entwicklung des Mikrosimulationsmodells BizTax erfordert eine sorgfältige Aufbereitung der Gewerbesteuerstatistik 2001. Dafür wurde der in der Statistik nachgewiesene Gewerbesteuermessbetrag für jeden Steuerpflichtigen nachkalkuliert. Offensichtlich fehlerhafte oder unplausible Angaben wurden bereinigt. Ferner wurden Imputations- und Schätzverfahren entwickelt, um vorgeschlagene Erweiterungen der Bemessungsgrundlagen abzubilden. So wurden etwa Mieten, Pachten und Leasingraten und kurzfristige Zinsen imputiert, da diese Informationen in der Gewerbesteuerstatistik nicht nachgewiesen werden, aber z.B. für die Unternehmensteuerreform 2008 relevant sind.

Um auf Grundlage der vergangenheitsbezogenen Querschnittsdaten Simulationsrechnungen und Strukturanalysen bis an den aktuellen Rand sowie für die nächsten Jahre durchführen zu können, wird die Datengrundlage bis 2015 fortgeschrieben. Anhand von Informationen aus der Umsatzsteuerstatistik werden die Hochrechnungsfaktoren der Einzeldatensätze hin-

sichtlich erkennbarer Strukturveränderungen nach Rechtsformgruppen und Wirtschaftsbereichen angepasst. Ferner werden die Besteuerungsgrundlagen in Anlehnung an Ergebnisse der Volkswirtschaften Gesamtrechnungen (VGR) und der Bilanzstatistik der Bundesbank fortgeschrieben. Für die Fortschreibung über die Jahre 2006 bis 2015 wird die Mittelfristprojektion der Bundesregierung vom Frühjahr 2006 zugrunde gelegt.

Auf Basis der fortgeschriebenen Modelldaten berechnet ein Simulationsprogramm die Besteuerungsgrundlagen sowie die Steuerbelastung jedes einzelnen Unternehmens in einem gegebenen Fortschreibungsjahr. Die auf der Gewerbesteuerstatistik basierende Datengrundlage erlaubt die präzise Simulation der Gewerbesteuerschuld, aber auch näherungsweise der Körperschaftsteuerschuld. Die Folgewirkungen der Gewerbesteuer auf die Einkommenssteuer (über den Betriebsausgabenabzug bei den gewerblichen Einkünften sowie durch die Gewerbesteueranrechnung auf die Steuerschuld) werden mit pauschalisierten Elastizitäten abgebildet, die mit dem Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell des Fraunhofer FIT geschätzt wurden.

Das Simulationsmodell analysiert die Aufkommens- und Verteilungswirkungen von Reformvorschlägen gegenüber dem gegenwärtigen Recht. Implementiert wird zunächst der für die Unternehmensbesteuerung jeweils aktuelle Rechtsstand 2001 bis 2007. Die wesentlichen Rechtsänderungen der Unternehmensteuerreform 2008 können ebenfalls simuliert werden. Sofern Rechtsänderungen anhand der fortgeschriebenen Gewerbesteuerdaten des Jahres 2001 nicht abzubilden sind, weil neue Besteuerungsgrundlagen hinzukommen, müssen allerdings entweder Informationen aus anderen Statistiken integriert oder Annahmen anhand der vorhandenen Informationen getroffen werden. Informationen aus der Gewinnermittlung enthält der Datensatz der Gewerbesteuerstatistik nur insoweit, wie Positionen zu den Hinzurechnungen und Kürzungen in der Gewerbesteuererklärung erfasst werden. Zusätzlich enthält die Gewerbesteuerstatistik Angaben zu Löhnen und Gehältern, Sachanlagen und Vorräten. Einige Regelungen, die auf eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage zielen, können daher auf Grundlage der Gewerbesteuerstatistik simuliert werden; andere kann das Mikrosimulationsmodell nur eingeschränkt darstellen.

Die Stärke von Mikrosimulationsmodellen wie dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin liegt in ihrer detaillierten und realitätsnahen Abbildung von Aufkommens-, Belastungs- und Verteilungswirkungen der Besteuerung. Das Modell bildet allerdings keine Verhaltensanpassungen der Steuerpflichtigen an Änderungen des Steuerrechts und anderer Rahmenbedingungen modellendogen ab. Das Modell beschreibt insoweit die unmittelbare „formale Inzidenz“ der Besteuerung. Da Verhaltensanpassungen zumeist Zeit brauchen, eignet sich dieser Ansatz für Analysen mit kurz- bis mittelfristigem Zeithorizont. Ferner kön-

nen mit dem Modell die Wirkungen von exogen vorgegebenen Verhaltensänderungen getestet werden.

Diese Dokumentation beschreibt den Aufbau und die Datengrundlage des Mikrosimulationsmodells BizTax. Der Schwerpunkt der Dokumentation liegt entsprechend den bisherigen Modellarbeiten beim Gewerbesteuer-Simulationsmodell (Kapitel 2). Kurz beschrieben werden ferner das Körperschaftsteuer-Modell auf Grundlage der Gewerbesteuerstatistik (Kapitel 3) sowie die pauschale Ableitung der Wirkungen auf die Einkommensteuer (Kapitel 4).

2 Gewerbesteuer-Modell

2.1 Einleitung

In diesem Kapitel wird der Aufbau des Gewerbesteuer-Simulationsmodells beschrieben sowie Einsatzmöglichkeiten zur Analyse von Steuerreformvorschlägen vorgestellt. Das Modell basiert auf einer repräsentativen Stichprobe aus der Gewerbesteuerstatistik 2001. Aktuellere Daten stehen nicht zur Verfügung, da die nächste Erhebungswelle 2004 noch in der Aufbereitungsphase bei den Statistischen Ämtern ist.

Datengrundlage des Simulationsmodells ist eine geschichtete 10 %-Zufallsstichprobe aus dem Gesamtmaterial der Gewerbesteuerstatistik 2001, die für dieses Forschungsprojekt erstellt wird. Für die Steuerpflichtigen mit höherem positiven Gewerbeertrag oder höherer Wertschöpfung wird eine größere Auswahlwahrscheinlichkeit festgelegt, um das Gewerbesteueraufkommen sowie die Wirkungen von Steuerreformen möglichst präzise abzubilden (Kapitel 2.2.2).

Die Datengrundlage wird für das Simulationsmodell aufbereitet, bereinigt und ergänzt (Kapitel 2.2.1). Zunächst wird der nachgewiesene Steuermessbetrag für jeden Steuerpflichtigen nachkalkuliert, offensichtlich fehlerhafte oder unplausible Angaben werden bereinigt. Ferner werden Imputations- und Schätzverfahren entwickelt, um vorgeschlagene Erweiterungen der Bemessungsgrundlagen abzubilden oder um Veränderungen bei der Bemessungsgrundlage auch auf Organgesellschaften zu übertragen. Aus dem aufbereiteten Material wird eine geschichtete 10 %-Zufallsstichprobe gezogen (Kapitel 2.2.2). Dabei wird für Steuerpflichtige mit höherem Gewerbeertrag oder höherer Wertschöpfung eine größere Auswahlwahrscheinlichkeit festgelegt. Da eine Reihe von Reformvorschlägen zur Gewerbesteuer eine Ausweitung der Steuerpflicht auf die Freiberufler und bisweilen auch auf die Landwirte vorsehen, werden entsprechende Einzelfall-Informationen aus der Einkommensteuerstatistik 2001 in die Datengrundlage integriert und um geschätzte Hinzurechnungen und Kürzungen ergänzt (Kapitel 2.2.3).

Mit einem Fortschreibungsmodul werden die Einzeldatensätze anhand von Informationen aus der Umsatzsteuerstatistik hinsichtlich erkennbarer Strukturveränderungen nach Rechtsformgruppen und Wirtschaftsbereichen angepasst (Kapitel 2.3). Ferner werden die Besteuerungsgrundlagen in Anlehnung an Ergebnisse der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) und der Bilanzstatistik der Bundesbank fortgeschrieben. Für die Fortschreibung über die kommenden Jahre bis 2011 wird die Mittelfristprojektion der Bundesregierung vom Früh-

jahr 2007 zugrunde gelegt, an der sich auch die Mittelfrist-Steuerschätzung vom Mai 2007 orientiert hat.

In einem Simulationsprogramm werden die Entwicklung des Gewerbesteuerrechts bis zum aktuellen Stand aus dem Jahr 2004 sowie einschlägige Reformvorschläge zur Gewerbesteuer abgebildet (Kapitel 2.4).

2.2 Datenaufbereitung

2.2.1 Aufbereitung der Modelldatengrundlage

Datengrundlage des Simulationsmodells zur Gewerbesteuer ist gegenwärtig die Gewerbesteuerstatistik 2001. Deren Einzeldatenmaterial stellt das Statistische Bundesamt dem Bundesministerium der Finanzen nach § 7 Steuerstatistikgesetz zur Verfügung. Das DIW Berlin verwendet diese Datensätze im Rahmen der Auftragsdatenverarbeitung für das Bundesministerium der Finanzen gemäß § 11 Bundesdatenschutzgesetz. Die Datei enthält die 2,47 Mill. Steuerpflichtigen, die 2001 zur Gewerbesteuer veranlagt wurden. Davon haben 1,46 Mill. Steuerpflichtige einen positiven Gewerbeertrag und 995 000 Steuerpflichtige einen positiven Steuermessbetrag. Letztere zahlen Gewerbesteuer an die Gemeinden, in denen sie ihre Betriebe bzw. Betriebsstätten haben.

Festsetzungsdatei

Die Datengrundlage enthält die vollständigen Informationen zur Festsetzung des Steuermessbetrags (Satzart „Festsetzung“). Dies sind die Angaben der Steuerpflichtigen im Vordruck zur Gewerbesteuererklärung. Die Datei enthält beschreibende Merkmale wie Rechtsform, Wirtschaftszweig und Organträger-eigenschaft (Steuernummer sowie personen- oder firmenbezogene Angaben wurden gelöscht), den Gewinn aus Gewerbebetrieb, die diversen Hinzurechnungen und Kürzungen sowie den Gewerbeertrag der Organgesellschaften. Ferner weist die Datengrundlage die von der Finanzverwaltung ermittelten Freibeträge sowie den festgesetzten Steuermessbetrag aus.

Das Datenmaterial der Festsetzungsdatei wird zunächst für die Zwecke des Simulationsmodells aufbereitet, bereinigt und ergänzt. Dafür wird das Gewerbesteuerrecht 2001 in einem Simulationsprogramm abgebildet und der nachgewiesene Steuermessbetrag für jeden Steuerpflichtigen nachkalkuliert (zum Simulationsprogramm vgl. unten, Abschnitt 2.4.1).

Der Datensatz enthält den tatsächlich gewährten Gewerbesteuer-Freibetrag der Steuerpflichtigen als Variable. Da das Modell zur Simulation der Gewerbesteuerbelastungen in folgenden Jahren sowie für Reformalternativen verwendet werden soll, wird die Berechtigung, einen Freibetrag zu erhalten (bzw. einen Anteil davon zu erhalten) abgeleitet und als Dummy-

Variable abgespeichert. Die dafür einschlägigen Merkmale sind neben dem erwähnten tatsächlich gewährten Freibetrag die Rechtsform und die Höhe des Gewerbeertrags. Bei unterjährig gegründeten Personenunternehmen, die einen monatsanteiligen Freibetrag erhalten, wird dieser Anteil berechnet und für die Simulationen verwendet (sie repräsentieren Unternehmen, die auch in anderen Jahren bzw. Rechtsszenarien unterjährig gegründet werden). Kapitalgesellschaften im Sinne von § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (z.B. Erwerbs- und Wirtschafts-Genossenschaften), die einen besonderen Freibetrag erhalten, werden ebenfalls gekennzeichnet. Darüber hinaus ist noch ein weiterer Fall zu unterscheiden: Der Freibetrag im Sinne des § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG ist nicht nur Gewerbebetrieben natürlicher Personen und Personengesellschaften betriebsbezogen zu gewähren, sondern auch Kapitalgesellschaften, an deren gewerblichen Unternehmen natürliche Personen als atypische stille Gesellschafter beteiligt sind.¹ Auch hier gibt es monatsanteilige Freibeträge bei unterjährigen Gründungen.

Die Zuordnung zu den Rechtsformgruppen orientiert sich am Veröffentlichungsprogramm der statistischen Ämter zur Steuerstatistik. Dabei gelten folgende Zuordnungen:

Einzelunternehmen:

- 11 Hausgewerbetreibende und gleichgestellte Personen nach dem Heimarbeitergesetz
- 12 Sonstige Einzelgewerbetreibende (außer 11)
- 13 Land- und Forstwirte
- 14 Angehörige der freien Berufe
- 15 Sonstige selbständig tätige Personen
- 16 Personen mit Beteiligungen an gewerblichen Personengesellschaften
- 19 Sonstige natürliche Personen

Personengesellschaften:

- 20 Atypische stille Gesellschaften
- 21 Offene Handelsgesellschaften
- 22 Kommanditgesellschaften
- 23 Gesellschaften mit beschränkter Haftung & Co. KG
- 24 Gesellschaften mit beschränkter Haftung & Co. OHG
- 25 Aktiengesellschaften & Co. KG
- 26 Aktiengesellschaften & Co. OHG
- 27 Gesellschaften bürgerlichen Rechts
- 28 Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigungen

¹ BFH-Urteil vom 10.11.1993, BStBl 1994 II S. 327.

- 29 Ähnliche Gesellschaften (z.B. Grundstücksgemeinschaften, Partenreederei, Arbeitsgemeinschaft, stille Gesellschaft, Erbengemeinschaft)

Kapitalgesellschaften:

- 31 Aktiengesellschaften
32 Kommanditgesellschaften auf Aktien
34 Bergrechtliche Gewerkschaften
35 Gesellschaften mit beschränkter Haftung
41 Kreditgenossenschaften, die Kredite ausschließlich an ihre Mitglieder gewähren
42 Zentralkassen, die Kredite ausschließlich an Mitglieder gewähren und sich auf genossenschaftliche Aufgaben beschränken
43 Landwirtschaftliche Nutzungs- und Verwertungsgenossenschaften
44 Realgemeinden
49 Andere Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
51 Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit
59 Sonstige juristische Personen des privaten Rechts
61 Nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen
71 Staatsbanken
72 Öffentliche oder unter Staatsaufsicht stehende Sparkassen
73 Sonstige Kreditanstalten des öffentlichen Rechts
74 Öffentlich-rechtliche Versorgungs-, Verkehrs- und Hafenbetriebe
79 Sonstige Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts
81 Gebietskörperschaften
82 Öffentlich-rechtliche Religionsgesellschaften
99 Ausländische Rechtsformen

Anders als im Veröffentlichungsprogramm zur Gewerbesteuerstatistik werden die „übrigen juristischen Personen“ (Nr. 59-99) bei den Analysen mit dem Simulationsmodell nicht gesondert ausgewiesen, sondern zu den „Kapitalgesellschaften u.ä.“ gerechnet.

Einige wenige Einzelfälle in der Datengrundlage enthalten unplausible Werte. Diese können teilweise anhand anderer vorhandener Informationen korrigiert werden:

- Bei den Gewerbekennzahlen (Gliederung nach WZ 93) tritt in ca. 540 Fällen ein ungültiger WZ-Zweisteller von 3, 4, 6 oder 9 auf. Unter der Annahme eines Eingabefehlers werden sie durch die gültigen WZ-Zweisteller 30, 40, 60 bzw. 90 ersetzt.
- In etwa 10 Fällen weiteren Fällen existieren die ausgewiesenen WZ-Nummern nicht, auch hier wäre eine fehlende Null durch einen Eingabefehler eine plausible Erklärung, und eine entsprechende Korrektur wird vorgenommen.
- In ca. 150 Fällen werden ausgewiesene Kapitalgesellschaften wie Personengesellschaften besteuert. Ihre Rechtsform wird in Personengesellschaft geändert.

- In ca. 10 Fällen werden ausgewiesene Personengesellschaften wie Kapitalgesellschaften besteuert. Ihre Rechtsform wird in Kapitalgesellschaft geändert.
- Bei etwa 20 Unternehmen ist der nachgewiesene Gewerbesteuermessbetrag Null, obwohl sich aufgrund der nachgewiesenen Merkmale ein positiver Messbetrag ergeben würde. Diese Unternehmen werden gekennzeichnet, für sie wird auch in der Simulation die Gewerbesteuer auf Null gesetzt.
- In Zerlegungsfällen ohne Steuermessbetrag oder mit einem Steuermessbetrag von unter 100 DM konnten vom Statistischen Bundesamt keine Zerlegungsanteile errechnet werden. In solchen Fällen wird eine gleichmäßige Zerlegung auf alle Gemeindetypen angenommen, für die für dieses Unternehmen vom Statistischen Bundesamt ein Hebesatz eingetragen wurde.
- In Fällen, in denen die Summe der Zerlegungsanteile nicht 1 ergibt, wird auf 1 skaliert.

Insgesamt lässt sich der festgesetzte Gewerbesteuermessbetrag bis auf etwa 1080 Fälle exakt nachvollziehen. In vielen der Fälle mit absoluten Abweichungen bis zu 100 DM kommt diese Abweichung beim Abrunden des Gewerbeertrags zustande. Nur in etwa 550 Fällen (etwa 0,022 % der veranlagten Steuerpflichtigen) sind die Abweichungen größer als 100 DM. Dies entspricht einem Volumen an Steuermessbeträgen von knapp 300 000 DM, was im Vergleich zum aggregierten Steuermessbetrag in Höhe von etwa 6 Milliarden DM sehr gering erscheint (etwa 0,005 %).

Die Gewerbesteuerstatistik 2001 enthält ferner Informationen zu den Größen „Sachanlagen“, „Vorräte“ und „Summe der Löhne und Gehälter“. Diese Merkmale wurden zwar nicht für die Steuerfestsetzung benötigt, aber seinerzeit im Rahmen der Gewerbesteuererklärung erhoben, um einen Schlüssel zur Verteilung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer zu ermitteln (§ 5d des Gemeindefinanzreformgesetzes i.d.F. 1998). Sie sind für das Simulationsmodell von großem Interesse. Damit lassen sich Abgleiche mit anderen wirtschaftsstatistischen Informationssystemen durchzuführen (Lohnsumme, Anlagevermögen). Sie werden ferner für das Stichprobenverfahren verwendet, da sie neben dem Gewinn und den Hinzurechnungen und Kürzungen einen guten Indikator für die wirtschaftliche Bedeutung des Unternehmens liefern. Die Lohnsumme wird im Simulationsmodell herangezogen, um die Zahl der Beschäftigten zu schätzen (siehe unten) und ist bei möglichen Reformvarianten der Gewerbesteuer auch selbst Teil der Bemessungsgrundlage (Wertschöpfungssteuer). Auch das Anlagevermögen kann in Reformvarianten in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden (Betriebsvermögensteuer auf Sachanlagen).

Allerdings wurden diese drei Schlüsselmerkmale von den Steuerpflichtigen offenbar teilweise nicht oder nur unvollständig angegeben. Die Finanzbehörden haben dies wohl auch nicht

angemahnt, weil die Informationen nicht zur unmittelbaren Steuerfestsetzung benötigt wurden. Zur Bereinigung offensichtlich unplausibler Fälle wird ein Imputationsverfahren eingesetzt, das sich im Wesentlichen auf Vorarbeiten von Zwick (2006) stützt. Dabei werden folgende Fälle als unplausibel eingestuft und korrigiert:

- Nullwerte bei allen drei Schlüsselmerkmalen
- Merkmal „Sachanlagen“:
 - a) Sachanlagen $\leq$ 0,1 Perzentil = 3612 DM
 und Fremdkapital $\geq$ Median = 37 929 DM
 und $|\text{Gewinn}| \geq$ Median = 143 645 DM
 - b) Sachanlagen $\geq$ 0,99 Perzentil = 116 Mill. DM
 und Fremdkapital $<$ Median
 und $|\text{Gewinn}| <$ Median
- Merkmal „Vorräte“:
 - Vorräte $\geq$ 0,99 Perzentil = 36 393 460 DM
 und Fremdkapital $<$ Median
 und $|\text{Gewinn}| <$ Median
 und Sachanlagen $<$ Median
- Merkmal „Löhne und Gehälter“:
 - a) Löhne und Gehälter $\leq$ 0,2 Perzentil = 32 889 DM
 und Fremdkapital $\geq$ Median
 und $|\text{Gewinn}| \geq$ Median
 und Sachanlagen $\geq$ Median
 - b) Löhne und Gehälter $\geq$ 0,9 Perzentil = 5 258 754 DM
 und Fremdkapital $<$ Median
 und $|\text{Gewinn}| <$ Median
 und das Unternehmen ist kein Organträger

Hierbei beziehen sich die Perzentile und Mediane stets auf die Variable auf der linken Seite der jeweiligen Ungleichung und die Teilmenge der Firmen, bei denen nicht alle drei Schlüsselmerkmale Nullwerte aufwiesen. Hohe Lohnsummen von Organträgern werden nicht als unplausibel eingestuft, weil die nachgewiesene Lohnsumme im Gegensatz zu den Dauerschuldzinsen und dem Gewinn die Organgesellschaften mit einschließt.

Die unplausiblen Merkmalswerte werden durch bedingte Mittelwerte ersetzt. Als Ausgangsdaten für die Mittelwertimputation werden die als plausibel angesehenen Datensätze verwendet, bereinigt um die fünf Prozent der höchsten Ausprägung des jeweiligen Merkmals, um Verzerrungen durch Ausreißer zu vermeiden. Die Mittelwerte werden dann differenziert nach Quartilen des Gewinns, Wirtschaftszweig, Rechtsform und Region berechnet.²

² Der Wirtschaftszweig wird in zehn Ausprägungen differenziert („Einstellerebene“ der Klassifikation der Wirtschaftszweige), für die Rechtsform werden zwei Ausprägungen vorgegeben (Einzel- und

Die Gewerbesteuerstatistik weist zusätzlich verlässlich den Einheitswert des Grundbesitzes nach, da 1,2 % davon als Kürzung bei der Bestimmung des Gewerbeertrags wirksam werden. Die Verkehrswerte des Grundbesitzes werden pauschal mittels der Relation des Einheitswerts zum Verkehrswert geschätzt, die nach Bach und Bartholmai (2002) rund 21 % (bzw. 11 % in der Land- und Forstwirtschaft) beträgt, und als zusätzliche Variable der Modelldatengrundlage hinzugefügt. Da der Grundbesitz zu den Sachanlagen eines Unternehmens gehört, sind Fälle, bei denen der Verkehrswert des Grundbesitzes größer ist als die Sachanlagen, nicht plausibel. Das Merkmal Sachanlagen wurde in diesen Fällen korrigiert, indem es dem Verkehrswert des Grundbesitzes gleichgesetzt wurde. Mobile Sachanlagen ergeben sich als Differenz der Sachanlagen und der Grundbesitz-Verkehrswerte. Bei dem Verfahren wurde vernachlässigt, dass der Grundbesitz als Teil der Sachanlagen mit dem Bilanzwert nach dem Niederstwertprinzip statt mit dem Verkehrswert bewertet werden muss. Zu den Bilanzwerten liegen keine Informationen vor.

Bei einigen Reformvarianten zur Gewerbesteuer, etwa bei der inzwischen beschlossenen Unternehmensteuerreform 2008 oder dem Kommunalmodell aus dem Jahre 2003, sollen die Bemessungsgrundlagen durch die vollständige oder teilweise Hinzurechnung der Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter und Immobilien verbreitert werden (vgl. unten, Abschnitt 2.4.4.1). Da diese Größen bisher nicht steuerpflichtig waren, gibt es für sie in der Gewerbesteuerstatistik keine Angaben. Daher müssen sie anhand von ergänzenden Informationen geschätzt werden. Dazu wird der Ansatz von Zwick u.a. (2003) übernommen. Vorgegeben wird das vom Bundesministerium der Finanzen für 1998 berechnete Gesamttaggregat der Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter von 17 282 Mill. Euro und für unbewegliche Wirtschaftsgüter von 32 225 Mill. Euro. Diese Größen werden auf 2001 fortgeschrieben. Mangels anderer Anhaltspunkte wird jedem Steuerpflichtigen ein Anteil an den Gesamtvolumina der Mieten, Pachten und Leasingraten zugerechnet, der seinem Anteil an Sachanlagen sowie Löhnen und Gehältern (zu gleichen Teilen gewichtet) entspricht. Diese Angaben finden sich in der Gewerbesteuerstatistik. Die Finanzierungsanteile an den Mieten, Pachten und Leasingraten werden erst bei der Simulation der entsprechenden Reformvarianten berücksichtigt.

Um die hochgerechneten Ergebnisse zu den Unternehmensgewinnen aus der Gewerbesteuerstatistik mit denen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) besser vergleichen zu können, wird für die Gewerbesteuerpflichtigen in der Stichprobe ein angenäherter

Personenunternehmen sowie Kapitalgesellschaften) und die Region wird differenziert zwischen Ost (einschließlich Berlin) und West.

ökonomischer Bruttogewinn berechnet. Dafür werden die in der Gewerbesteuerstatistik vorhandenen Angaben über den Gewinn aus Gewerbebetrieb und bestimmte Hinzurechnungen und Kürzungen verwendet. Ebenso wie bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewerbeertrags wird dadurch auf die örtliche bzw. nationale Gewinnentstehung abgestellt, Doppelerfassungen des Gewinns bei Beteiligungsverflechtungen der Unternehmen werden bereinigt:

angenäherter ökonomischer Bruttogewinn =

Gewinn/Verlust aus Gewerbebetrieb

- + Gewinnanteile der stillen Gesellschafter und der persönlich haftenden Gesellschafter einer KGaA
- + Anteile am Verlust von Personengesellschaften
- + Spenden und Beiträge
- + Gewinnminderung bei Beteiligungsbesitz
- + ausländische Steuern
- + negativer Teil des Gewerbeertrags ausländischer Betriebsstätten
- Anteile am Gewinn von Personengesellschaften
- Gewinne aus Anteilen an nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaften
- dem Gewerbeertrag einer KGaA hinzugerechnete Gewinnanteile
- positiver Teil des Gewerbeertrags ausländischer Betriebsstätten
- Gewinne aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften
- + Gewerbeertrag der Organgesellschaften (angepasst)
- + Gewerbesteuer.

Zu den Organgesellschaften – also den Tochtergesellschaften, mit denen der Steuerpflichtige eine steuerliche Organschaft bildet – weist die Gewerbesteuerstatistik lediglich die Summe des Gewerbeertrags nach, nicht jedoch dessen Entstehung aus den einzelnen Komponenten (Gewinn, Hinzurechnungen, Kürzungen). Daher lässt sich der Beitrag der Organgesellschaften zum ökonomischen Bruttogewinn des Konzerns nicht präzise berechnen. Deshalb wird der Gewerbeertrag der Organgesellschaften pauschal in dem gleichen Verhältnis angepasst, in dem der Gewerbeertrag zum ökonomischen Bruttogewinn bei den Nicht-Organgesellschaften der gleichen Branche steht. Dieser Ansatz, der auch zur Anpassung der Bemessungsgrundlage der Organgesellschaften bei Steuerreformvarianten herangezogen wird, wird in Kapitel 2.3.3 näher beschrieben.

Für diverse Auswertungen ist eine Darstellung nach der Zahl der Beschäftigten je Unternehmen von Interesse. Diese Angabe wird für jedes Unternehmen anhand der im Datensatz nachgewiesenen (und teilweise imputierten) Summe der Löhne und Gehälter geschätzt. Dazu werden für 46 Wirtschaftsbereiche Durchschnittslöhne des Jahres 2001 aus der VGR herangezogen. Für jeden Steuerpflichtigen wird die Zahl der Beschäftigten mittels Division

der nachgewiesenen Lohn- und Gehaltssumme durch den Durchschnittslohn in der Branche des Steuerpflichtigen ermittelt.

Zerlegungsdatei

Neben den Festsetzungsinformationen enthält das Originaldatenmaterial der Finanzbehörden und der statistischen Ämter eine Zerlegungsdatei. Der Gewerbesteuermessbetrag wird nach bestimmten Schlüsselmerkmalen auf die Gemeinden zerlegt, auf die sich der Betrieb erstreckt oder in denen Betriebsstätten unterhalten werden (vgl. §§ 28 ff. GewStG). Zerlegungsmaßstab ist im Regelfall die Lohnsumme (§ 29 GewStG).³ Die beteiligten Gemeinden erheben anschließend die Gewerbesteuer auf ihren Zerlegungsanteil gemäß ihrem Hebesatz. Bei einzelnen Großunternehmen können die Steuermessbeträge auf tausende von Gemeinden zerlegt werden, etwa bei großen Dienstleistungsunternehmen. Daher bildet das Gewerbesteuer-Simulationsmodell die Zerlegung nicht gemeindescharf ab. Stattdessen werden hierzu zwei Regionaltypen gebildet, auf die die Zerlegungsinformationen aggregiert werden.

Zum einen werden die 9 siedlungsstrukturellen *Kreistypen* des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung (BBR 2005) verwendet, jeweils nach alten Bundesländern (ohne Berlin-West) sowie neuen Ländern (einschließlich Berlin)

Grundtyp I: Agglomerationsräume

- 1) Kernstädte im Regionstyp I (kreisfreie Städte mit mehr als 100 000 Einwohnern)
- 2) Hochverdichtete Kreise im Regionstyp I (Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte ≥ 300 Einwohner/km²)
- 3) Verdichtete Kreise im Regionstyp I (Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte ≥ 150 Einwohner/km²)
- 4) Ländliche Kreise im Regionstyp I (Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Einwohner/km²)

Grundtyp II: Verstädterte Räume

- 5) Kernstädte im Regionstyp II (kreisfreie Städte mit mehr als 100 000 Einwohnern)
- 6) Verdichtete Kreise im Regionstyp II (Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte ≥ 150 Einwohner/km²)
- 7) Ländliche Kreise im Regionstyp II (Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Einwohner/km²)

³ 2001 wurde bei Einzelhandelsunternehmen zur Hälfte nach der Lohnsumme und zur anderen Hälfte nach den „Betriebseinnahmen“ (= Umsätzen) zerlegt. Daneben können auch andere Maßstäbe eingesetzt werden, wenn die Zerlegung nach der Lohnsumme zu einem „offenbar unbilligen Ergebnis“ führt; ferner können sich Steuerpflichtiger und die beteiligten Gemeinden auf einen alternativen Zerlegungsschlüssel einigen (§ 33 GewStG).

Grundtyp III: Ländliche Räume

- 8) Ländliche Kreise höherer Dichte (Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte ≥ 100 Einwohner/km²)
- 9) Ländliche Kreise geringerer Dichte (Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 100 Einwohner/km²)

Dadurch ergeben sich insgesamt 18 Kreistypen West/Ost. Diese Differenzierung dürfte hinreichend sein, um das Hebesatzgefälle und die Streuung des Gewerbesteueraufkommens nach Regionstypen abzubilden.⁴

Zum anderen werden nach einem Konzept des Deutschen Instituts für Urbanistik (Difu) *Steuerkrafttypen* für zusammengefasste Regionstypen gebildet (Reidenbach 2006):

I Kernstädte

- 1) schwache Steuerkraft
- 2) mittlere Steuerkraft
- 3) hohe Steuerkraft

II Umland

- 4) schwache Steuerkraft
- 5) mittlere Steuerkraft
- 6) hohe Steuerkraft

III Ländliche Räume

- 7) schwache Steuerkraft
- 8) mittlere Steuerkraft
- 9) hohe Steuerkraft

Die räumliche Einstufung der Gemeinden in die drei Regionstypen folgt in leicht modifizierter Form dem System der Raumtypen der BBR (Reidenbach 2006). Zur Einstufung nach der die Steuerstärke hat das Statistische Bundesamt auf Grundlage der Realsteuervergleichsstatistik für jede der drei räumlichen Kategorien das gewogene arithmetische Mittel der Einnahmen aus der Grundsteuer A und B, der Gewerbesteuer (abzüglich Umlage) sowie der Gemeindeanteile an der Einkommensteuer und Umsatzsteuer pro Einwohner für den Zeitraum 2002 bis 2005 berechnet; dabei wird nicht nach alten und neuen Bundesländern unterschieden.⁵ Als Steuerschwach gilt eine Gemeinde dann sein, wenn ihr Pro-Kopf-

⁴ Vgl. dazu auch die Quantifizierungsrechnungen zur Kommunalsteuerreform für die Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen, dazu Zwick u.a. (2003).

⁵ Die durchschnittlichen Steuereinnahmen 2002-2005 je Einwohner betragen:

Steueraufkommen unter 80 % des Durchschnittswertes ihrer räumlichen Kategorie bleibt; steuerstark ist eine Gemeinde, wenn sie mehr als 120 % erreicht; Gemeinden, die zwischen 80 % und 120 % liegen, werden in die mittlere Steuerstärke eingestuft.

Das Statistische Bundesamt hat für dieses Forschungsprojekt die Zerlegungsinformationen der Steuerpflichtigen nach diesen beiden Regionaltypen aufbereitet. Für jedes Unternehmen ist die Summe der Zerlegungsanteile seiner Betriebsstätten bzw. Betriebsteile in jedem der Regionaltypen nachgewiesen. Außerdem hat das Statistische Bundesamt für jedes Unternehmen für jeden Regionaltyp, in dem es Zerlegungsanteile hat, den im Jahr 2001 durchschnittlich wirksamen Hebesatz individuell errechnet, indem die Hebesätze der Gemeinden des Regionaltyps mit den dortigen Zerlegungsanteilen des Unternehmens gewichtet wurden.

2.2.2 Stichprobenkonzept

Um die Modelldatengrundlage für die gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen leichter weiterverarbeiten zu können und insbesondere die Rechenzeiten für Fortschreibung und Simulationen zu verkürzen, wird aus dem aufbereiteten Gesamtmaterial eine geschichtete 10 %-Zufallsstichprobe gezogen. Angesichts der starken Konzentration des Gewerbesteueraufkommens auf wenige ertragsstarke Unternehmen bietet sich ein solches Verfahren unmittelbar an: So entfielen 2001 gut 58 % der Steuermessbeträge auf 5 600 Steuerpflichtige mit einem steuerpflichtigen Gewerbeertrag von mehr als 2,5 Mill. Euro (Gewerbesteuerstatistik 2001: Z.1, vgl. dazu auch unten, Tabelle 2-14 in Abschnitt 2.5.1). Diese Gruppe wird vollständig in die Stichprobe übernommen. Für die übrigen Steuerpflichtigen wird mit steigendem positiven Gewerbeertrag eine größere Auswahlwahrscheinlichkeit festgelegt, für die Unternehmen mit niedrigerem Gewerbeertrag wird der Auswahlatz entsprechend der höheren Besetzungszahlen gesenkt (vgl. Tabelle 2-2). Zusätzlich wird eine höhere Auswahlwahrscheinlichkeit für die Steuerpflichtigen mit hohem negativen Gewerbeertrag festgelegt.

Größere Unternehmen, vor allem Kapitalgesellschaften, zahlen zumeist Gewerbesteuer. Ihr steuerpflichtiger Gewerbeertrag kann allerdings niedrig oder Null sein, wenn sie Verlustvorträge nutzen, nur niedrige Gewinne erzielen, hohe Kürzungen geltend machen oder Verluste haben. Sie sollten dennoch mit einer höheren Auswahlwahrscheinlichkeit gezogen werden: Bei den Steuerreformkonzepten, die eine spürbare Ausweitung der gewinnunabhängigen Bestandteile vorsehen (etwa bei den Überlegungen des Bundesfinanzministeriums im Sommer 2006 oder dem Kommunalmodell aus dem Jahr 2003) kann bei diesen Fällen eine posi-

I Kernstädte: 855 Euro, II Umland: 617 Euro, III Ländliche Räume: 479 Euro.

tive Steuerbelastung entstehen. Um derartige Verzerrungen bei der Stichprobenauswahl zu minimieren, werden folgende Größen für die Stichprobenziehung verwendet (Tabelle 2-1, Tabelle 2-2):

- Für die Zellenbildung wird als erstes Merkmal der *Gewerbeertrag vor Verlustverbrauch* verwendet.
- Mit der (*Netto-*) *Wertschöpfung* wird eine zweite Dimension verwendet, die besser die wirtschaftliche Unternehmensgröße erfasst. Damit können Großunternehmen mit „schwarzer“ oder „roter Null“ beim Gewerbeertrag vor Verlustverbrauch mit höherer Auswahlwahrscheinlichkeit gezogen werden. Bei höherer Wertschöpfung wird eine größere Auswahlwahrscheinlichkeit festgelegt. Die höchste Wertschöpfungsklasse (2,5 Mill. und mehr) wird vollständig in den Datensatz übernommen.

Die (*Netto-*) Wertschöpfung wird definiert als:

- Unternehmens- und kapitalbezogene Wertschöpfung als Maximum aus:
 - Betriebsüberschuss im Sinne der VGR (berechnet aus dem angenäherten ökonomischer Bruttogewinn, vgl. oben, + geleistete Zinsen ./ empfangene Zinsen);
 - 10 %-tige kalkulatorische Verzinsung von Sachanlagen und Vorräten
- zzgl. der Lohnsumme.

Die hochgerechneten Stichprobeninformationen zeigen für die wesentlichen Merkmale eine sehr gute Übereinstimmung mit den Ergebnissen der Gesamterhebung (Tabelle 2-3). Der Zufallsfehler fällt für die Steuerpflichtigen sowie für Gewerbeertrag und Steuermessbetrag in den dargestellten Schichten des Gewerbeertrags und für die Rechtsformgruppen kaum ins Gewicht. Lediglich für Steuerpflichtige mit niedrigem Gewerbeertrag sowie ohne Gewerbeertrag können sich durch die geringen Auswahlsätze größere Abweichungen ergeben. Angesichts der starken Konzentration der Gewerbesteuer auf Steuerpflichtige mit hohem Gewerbeertrag fallen diese Verzerrungen bei Analysen zum Gewerbesteueraufkommen nach geltendem Recht kaum ins Gewicht. Sie dürften weit unterhalb der Fehlermargen liegen, die durch die Fortschreibung sowie die Simulation entstehen. Auf eine weitere Optimierung des Stichprobenkonzepts nach dem „Prinzip der vergleichbaren Präzision für gegliederte Ergebnisse“, die das Statistische Bundesamt bei der Ziehung der 10 %-Stichproben zur Einkommensteuerstatistik anwendet (Zwick 1998), kann daher verzichtet werden.

Tabelle 2-4 zeigt, dass die hochgerechneten Stichprobeninformationen auch hinsichtlich der einzelnen Hinzurechnungen und Kürzungen die Ergebnisse der Gesamterhebung weitgehend akkurat wiedergeben. Bei den für die Simulation von Reformvarianten besonders wichtigen Dauerschuldzinsen wird durch die Berücksichtigung dieses Merkmals beim Stichprobenkonzept (als Wertschöpfungskomponente) auch nach den einzelnen Rechtsformen eine nahezu vollständige Übereinstimmung erreicht. Für schwach besetzte Merkmale fällt der

Zufallsfehler naturgemäß größer aus. Wenn diese Größen bei einer Reformvariante gesondert untersucht werden soll, wäre zu überlegen, diese Größe bei Stichprobenkonzept stärker zu berücksichtigen oder im Rahmen einer Sonderauswertung mit dem Gesamtmaterial zu rechnen.

Tabelle 2-1

Gewerbesteuerpflichtige 2001
nach (Netto-) Wertschöpfung¹⁾ und Gewerbeertrag vor Verlustverrechnung
 (aus Geheimhaltungsgründen auf 10 gerundet)

Nr.	Gewerbeertrag vor Verrechnung von Verlustvorträgen ²⁾ von ... bis unter ... Euro	(Netto-) Wertschöpfung ¹⁾						
		von ... bis unter ... 1 000 Euro						
		unter 50	50 - 100	100 - 250	250 - 500	500 - 1 000	1 000 - 2 500	2 500 u. mehr
		1	2	3	4	5	6	7
Mit negativem Gewerbeertrag								
1	weniger als - 5 Mill.	200	200	140	40	70	240	1 470
2	- 5 Mill. - - 2,5 Mill.	160	150	120	80	160	440	920
3	- 2,5 Mill. - - 500 000	1 110	1 040	1 370	1 340	1 880	2 400	2 740
4	- 500 000 - - 250 000	1 260	1 190	2 220	1 970	1 890	1 840	1 040
5	- 250 000 - - 50 000	15 290	12 020	19 330	10 810	6 760	3 740	1 370
6	- 50 000 - 0	335 260	122 290	70 370	16 510	6 360	2 470	750
	Insgesamt	353 280	136 890	93 550	30 750	17 120	11 130	8 290
Mit positivem Gewerbeertrag								
<i>Einzelgewerbetreibende</i>								
7	unter 24 100	408 570	55 300	19 310	2 860	570	110	30
8	24 100 - 48 100	180 840	145 180	55 480	5 400	890	140	50
<i>Personengesellschaften</i>								
9	unter 24 100	53 780	9 250	6 640	3 150	1 840	1 150	470
10	24 100 - 48 100	18 030	16 200	8 790	2 320	1 100	500	180
<i>Kapitalgesellschaften u.ä. ³⁾</i>								
11	unter 24 000	85 510	99 880	80 690	23 540	9 560	3 020	970
12	24 100 - 48 100	3 750	6 590	22 290	13 830	6 100	2 280	480
<i>alle Gewerbebetriebe</i>								
13	48 100 - 72 100	530	85 460	78 260	18 940	6 530	2 520	560
14	72 100 - 125 000	-	14 270	78 510	29 370	10 940	4 820	1 140
15	125 000 - 250 000	-	0	16 750	30 520	15 190	7 950	2 230
16	250 000 - 500 000	-	-	0	5 670	12 350	8 700	3 500
17	500 000 - 2,5 Mill.	-	-	0	-	2 860	10 050	11 160
18	2,5 Mill. - 5 Mill.	-	-	-	-	-	-	3 390
19	5 Mill. und mehr	-	-	-	-	-	-	3 320
	Insgesamt	751 010	432 130	366 720	135 600	67 930	41 240	27 480
	Gewerbebetriebe insgesamt	1 104 290	569 020	460 270	166 350	85 050	52 370	35 770
¹⁾ Max[(Gewinn vor Steuern - Gewinne/Verluste aus Beteiligungen + geleistete Zinsen - empfangene Zinsen), ((Sachanlagen + Vorräte) * 10%)] + Lohnsumme.- ²⁾ Abgerundeter Gewerbeertrag plus Verlustverbrauch.- ³⁾ Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, übrige juristische Personen. Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.								

Tabelle 2-2

**Auswahlsätze Steuerpflichtige für 10 %-Stichprobe aus der Gewerbesteuerstatistik 2001
nach (Netto-) Wertschöpfung¹⁾ und Gewerbeertrag vor Verlustverrechnung
in %**

Nr.	Gewerbeertrag vor Verrechnung von Verlust- vorträgen ²⁾ von ... bis unter ... Euro	(Netto-) Wertschöpfung ¹⁾							
		von ... bis unter ... 1 000 Euro							
		unter 50	50 - 100	100 - 250	250 - 500	500 - 1 000	1 000 - 2 500	2 500 u. mehr	Insgesamt
		1	2	3	4	5	6	7	
Mit negativem Gewerbeertrag									
1	weniger als - 5 Mill.	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
2	- 5 Mill. - - 2,5 Mill.	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
3	- 2,5 Mill. - - 500 000	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
4	- 500 000 - - 250 000	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
5	- 250 000 - - 50 000	18,6	23,6	14,7	26,3	42,0	75,9	100,0	26,6
6	- 50 000 - 0	0,8	2,3	4,0	17,2	44,7	100,0	100,0	3,1
	Insgesamt	2,4	6,0	10,2	29,7	56,5	91,9	100,0	9,8
Mit positivem Gewerbeertrag									
<i>Einzelgewerbetreibende</i>									
7	unter 24 100	0,7	5,1	14,7	99,5	100,0	100,0	100,0	2,5
8	24 100 - 48 100	1,6	2,0	5,1	52,6	100,0	100,0	100,0	3,2
<i>Personengesellschaften</i>									
9	unter 24 100	5,3	30,7	42,8	90,2	100,0	100,0	100,0	19,4
10	24 100 - 48 100	15,8	17,5	32,3	100,0	100,0	100,0	100,0	26,8
<i>Kapitalgesellschaften u.ä.³⁾</i>									
11	unter 24 000	3,3	2,8	3,5	12,1	29,7	94,1	100,0	5,9
12	24 100 - 48 100	75,7	43,1	12,7	20,5	46,6	100,0	100,0	30,7
<i>alle Gewerbebetriebe</i>									
13	48 100 - 72 100	100,0	3,3	3,6	15,0	43,5	100,0	100,0	7,8
14	72 100 - 125 000	-	19,9	3,6	9,7	26,0	60,0	100,0	11,1
15	125 000 - 250 000	-	100,0	17,0	9,3	25,0	60,0	100,0	22,7
16	250 000 - 500 000	-	-	100,0	50,1	60,0	75,0	100,0	67,1
17	500 000 - 2,5 Mill.	-	-	-	-	99,3	90,0	100,0	95,7
18	2,5 Mill. - 5 Mill.	-	-	-	-	-	-	100,0	100
19	5 Mill. und mehr	-	-	-	-	-	-	100,0	100
	Insgesamt	2,3	5,3	7,0	20,6	43,9	79,5	100,0	10,1
	Gewerbebetriebe insgesamt	2,4	5,4	7,6	22,2	46,4	82,1	100,0	10,0

1) $\text{Max}[(\text{Gewinn vor Steuern} - \text{Gewinne/Verluste aus Beteiligungen} + \text{geleistete Zinsen} - \text{empfangene Zinsen}), ((\text{Sachanlagen} + \text{Vorräte}) * 10\%)] + \text{Lohnsumme}$.- 2) Abgerundeter Gewerbeertrag plus Verlustverbrauch.- 3) Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, übrige juristische Personen.
Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

Tabelle 2-3

**Erfassungsquote der 10 %-Stichprobe im Vergleich
zum Gesamtmateriale der Gewerbesteuerstatistik 2001**
in %

	Steuer- pflichtige	Abgerundeter Gewerbeertrag	Steuermess- betrag
Steuerpflichtige nach der Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags			
mit Steuermessbetrag = 0			
mit negativem Gewerbeertrag .	100,0	99,9	-
ohne Gewerbeertrag	99,4	-	-
mit positivem Gewerbeertrag ...	100,5	100,5	-
zusammen ...	100,0	99,9	-
mit positivem Steuermessbetrag			
Gewerbeertrag von ...			
bis unter ... Euro			
unter 4 000	97,6	97,4	97,9
4 000 - 12 100	104,3	103,9	103,8
12 100 - 24 100	102,5	102,0	101,4
24 100 - 48 100	99,5	99,1	99,5
48 100 - 72 100	100,2	100,0	98,7
72 100 - 125 000	99,9	99,9	100,1
125 000 - 250 000	100,3	100,0	100,0
250 000 - 500 000	100,0	100,0	100,0
500 000 - 2 500 000	99,9	100,0	100,0
2 500 000 - 5 000 000	100,0	100,0	100,0
5 000 000 und mehr	100,0	100,0	100,0
zusammen ...	100,0	99,9	100,0
Insgesamt ...	100,0	100,0	100,0
Steuerpflichtige nach Rechtsformgruppen			
Einzelunternehmen	100,2	99,9	99,8
Personengesellschaften	100,6	99,3	99,9
Kapitalgesellschaften u.ä. ¹⁾	99,5	99,3	100,1
1) Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, übrige juristische Personen. Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.			

Tabelle 2-4

Besteuerungsgrundlagen und Steuermessbetrag 2001 nach Rechtsformen

Lfd. Nr.	Besteuerungsgrundlagen	Gewerbebetriebe insgesamt			Einzelunternehmen			Personengesellschaften			Kapitalgesellschaften u.ä. ¹⁾		
		Gesamt-material	Stichprobe	Stichprobe / Gesamt-material	Gesamt-material	Stichprobe	Stichprobe / Gesamt-material	Gesamt-material	Stichprobe	Stichprobe / Gesamt-material	Gesamt-material	Stichprobe	Stichprobe / Gesamt-material
		Mill. Euro	%		Mill. Euro	%		Mill. Euro	%		Mill. Euro	%	
01	Gewinn aus Gewerbebetrieb	204 470	205 329	100%	42 821	43 085	101%	71 437	71 898	101%	90 213	90 346	100%
02	Verlust aus Gewerbebetrieb	- 136 246	- 133 830	98%	- 4 675	- 4 614	99%	- 43 114	- 41 855	97%	- 88 457	- 87 361	99%
	Hinzurechnungen zum Gewinn nach § 8 GewStG												
03	Nr.1: Hälfte der Entgelte für Dauerschulden	27 906	27 946	100%	2 822	2 835	100%	8 348	8 336	100%	16 736	16 774	100%
04	Nr.2: Renten und dauernde Lasten	106	105	98%	19	22	115%	67	66	98%	21	17	82%
05	Nr.3: Gewinnanteile der stillen Gesellschafter	247	249	101%	21	24	115%	118	113	96%	108	112	104%
06	Nr.4: Gewinnanteile usw. der persönlich haftenden Gesellschafter einer KGaA	140	255	183%	-	-	-	-	-	-	140	255	183%
07	Nr.5: Gewinnantl. (Dividenden) u. die diesen gleichgestell. Bezüge und erhalt. Leistungen	1 417			1			50			1 366		
08	Nr.7: Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für Betriebsanlagegüter	1 026	1 034	101%	23	25	108%	403	405	101%	601	604	101%
09	Miet- und Pachtzinsen bei ausländischen Vermietern	15	15	98%	0	-	-	3	3	100%	12	12	98%
10	Nr.8: Anteile am Verlust von Personengesellschaften	18 974	16 262	86%	184	175	95%	7 948	6 702	84%	10 842	9 385	87%
11	Nr.9: Spenden und Beiträge i.S.d. § 9 Abs.1 Nr. 2 KStG	568	568	100%	0	0	58%	13	13	101%	556	556	100%
12	Nr.10: Gewinnminderung bei Beteiligungsbesitz	520	506	97%	3	2	83%	71	63	89%	446	440	99%
13	Nr.12: Ausländische Steuern	21	15	68%	0	0	2%	8	1	15%	14	13	99%
	§ 9 GewStG												
14	Nr.3: Negativer Teil des Gewerbeertrags ausl. Betriebsstätten	1 232	1 233	100%	1	1	95%	718	719	100%	513	513	100%
15	Hinzurechnungen zusammen	52 172	48 188	92%	3 074	3 084	100%	17 745	16 421	93%	31 352	28 682	91%
16	Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen	120 397	119 686	99%	41 220	41 555	101%	46 068	46 464	101%	33 108	31 667	96%
	Kürzungen des Gewinns und der Hinzurechnungen § 9 GewStG												
17	Nr.1 S. 1: Einheitswert des Grundbesitzes, davon 1,2 v.H.	2 014	2 015	100%	174	175	101%	738	738	100%	1 102	1 102	100%
18	Nr.1 S.2, 3: Erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen	3 400	3 390	100%	15	19	122%	2 606	2 602	100%	779	769	99%
19	Nr. 2: Anteile am Gewinn von Personengesellschaften	35 527	36 449	103%	126	146	115%	17 996	19 747	110%	17 405	16 556	95%
20	Nr. 2a: Gewinne aus Anteilen an nicht steuerbefreiten inl. Kapitalgesellschaften usw.	28 950	28 841	100%	1 255	1 583	126%	7 735	6 634	86%	19 961	20 623	103%
21	Nr. 2b: Dem Gewerbeertrag einer KGaA hinzugerechneten Gewinnanteile	476	393	82%	2	0	0%	459	378	82%	15	15	97%
22	Nr. 3: Positiver Teil des Gewerbeertrags ausl. Betriebsstätten	1 667	1 660	100%	12	10	84%	450	447	99%	1 205	1 204	100%
23	Nr. 4: Bestimmte Miet- und Pachtzinsen	863	858	99%	104	105	101%	614	609	99%	145	144	99%
24	Nr. 5: Abziehbare Spenden und Beiträge	757	748	99%	49	50	100%	152	151	99%	555	548	99%
25	Nr. 7, 8: Gewinne aus Anteilen an ausl. Kapitalgesellschaften	545	499	92%	8	6	81%	289	260	90%	247	233	94%
26	Nr. 10: Vergütungen für Fremdkapital i.S.d. § 8a KStG	48	53	109%	0	0	18%	- 5	1	-	53	52	98%
27	Kürzungen zusammen	74 247	74 906	101%	1 745	2 094	120%	31 035	31 567	102%	41 466	41 246	99%
28	Gewerbeertrag aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr	2 159	2 164	100%	3	2	69%	71	75	106%	2 086	2 087	100%
29	Gewerbeertrag bei öffentlich-rechtl. Rundfunkanstalten	18	18	96%	0	-	-	1	0	13%	18	18	100%
30	Gewerbeertrag der Organgesellschaften	16 186	16 188	100%	91	92	100%	2 816	2 834	101%	13 279	13 262	100%
31	Verlustvortrag nach § 10 a GewStG	30 251	30 272	100%	1 826	1 832	100%	6 645	6 650	100%	21 781	21 790	100%
32	Abgerundeter Gewerbeertrag	34 227	34 239	100%	37 719	37 696	100%	11 272	11 198	99%	- 14 763	- 14 655	99%
33	Freibetrag für den Gewerbeertrag	24 131	24 117	100%	20 378	20 371	100%	3 704	3 704	100%	49	42	87%
34	Steuermessbetrag	6 013	6 011	100%	646	644	100%	2 045	2 042	100%	3 322	3 324	100%

¹⁾ Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, übrige juristische Personen.
 Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

2.2.3 Einbeziehung von Freiberuflern und Landwirten

Bei vielen Reformvorschlägen zur Gewerbesteuer ist vorgesehen, die Steuerpflicht auf Freiberufler auszudehnen (dazu ausführlich unten, Kapitel 2.4.2). Ferner wird bisweilen vorgeschlagen, auch die Landwirte in die Gewerbesteuer einzubeziehen. Da diese Gruppen bisher von der Gewerbesteuerpflicht freigestellt sind, gibt es über sie keine Informationen in der Gewerbesteuerstatistik 2001. Die für die Simulation der Gewerbesteuer-Reformvarianten notwendigen Informationen müssen daher unter Rückgriff auf andere Informationen generiert werden. Als Datengrundlage hierfür dient eine repräsentative 10 %-Stichprobe von Einzeldaten der Einkommensteuerstatistik 2001, die das Statistische Bundesamt dem BMF zur Verfügung gestellt hat (zum Stichprobenkonzept vgl. Zwick 1998). Aus den dort enthaltenen Informationen zu steuerpflichtigen Freiberuflern und Landwirten (Einzelunternehmen, Personengesellschaften) werden Datensätze für entsprechende Unternehmen generiert und der Modelldatengrundlage des Gewerbesteuermodells hinzugefügt.

Hat ein Steuerpflichtiger in der Einkommensteuerstatistik „Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit“, „Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit laut gesonderter Feststellung“ oder „andere Einkünfte aus selbständiger Arbeit“, so wird ein potentiell gewerbesteuerpflichtiges Einzelunternehmen generiert. Bei gemeinsam veranlagten Steuerpflichtigen werden beide Ehepartner getrennt betrachtet. Geben z.B. beide Ehepartner jeweils Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit an, so werden zwei Einzelunternehmen generiert. Weist ein Steuerpflichtiger (bzw. ein Ehepartner) „Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit aus Beteiligung“ auf, so wird eine Personengesellschaft gebildet. In dem Fall, dass gemeinsam veranlagte Ehepartner jeweils freiberufliche Einkünfte aus Beteiligung angeben und die entsprechenden Einkünfte des einen Ehepartners zwischen 10% und 90% der Einkünfte des anderen liegen, wird angenommen, dass die Ehepartner gemeinsam am gleichen Unternehmen beteiligt sind, und es wird nur eine Personengesellschaft gebildet. Diesem Unternehmen werden zwei Beteiligte zugewiesen sowie als Gewinn die Summe der relevanten Einkünfte der Ehepartner.

Bei den Landwirten in der Einkommensteuerstatistik wird analog vorgegangen. Steuerpflichtige bzw. Ehepartner mit „Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft als Einzelunternehmer“ führen zur Bildung eines landwirtschaftlichen Einzelunternehmens. Gibt ein Steuerpflichtiger bzw. Ehepartner „(weitere) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Mitunternehmer/lt. gesonderter Feststellung“ an, so kann nicht unterschieden werden, ob es sich um Einkünfte aus Mitunternehmerschaft oder laut gesonderter Feststellung (als Einzelunternehmer) handelt. Unter der Annahme, dass die gesonderte Feststellung als Einzelunternehmer zu vernachlässigen ist, wird in diesen Fällen eine landwirtschaftliche Personengesellschaft gebildet. Wie bei den Freiberuflern wird auch hier für zwei gemeinsam veranlagte Ehepartner, die

jeweils Einkünfte als landwirtschaftliche Mitunternehmer angeben, nur eine gemeinsame Personengesellschaft generiert.

Bei den konstruierten freiberuflichen und landwirtschaftlichen Personengesellschaften ergibt sich das Problem, dass aus der Einkommensteuerstatistik keine Informationen über die Anzahl der Beteiligten und den Unternehmensgewinn abgeleitet werden können. Nur für Fälle, in denen unterstellt wird, dass die Gesellschaft von den gemeinsam veranlagten Ehepartnern zu zweit geführt wird, ist die Anzahl der Beteiligten und der Unternehmensgewinn durch diese Annahme bereits festgelegt (siehe oben). Bei allen anderen generierten Personengesellschaften muss eine Annahme über die Anzahl der Beteiligten getroffen werden, um den Unternehmensgewinn der Personengesellschaft zu schätzen. Dies ist erforderlich, da der Freibetrag und die Messzahlstaffelung bei Personengesellschaften nur für das Unternehmen insgesamt, nicht jedoch für jeden einzelnen Beteiligten bzw. dessen Anteil am Gewinn der Gesellschaft gewährt werden. Dazu werden Tabelleninformationen der Statistik über die Personengesellschaften/Gemeinschaften (2001) herangezogen, die eine Häufigkeitsverteilung der Anzahl der Beteiligten in Personengesellschaften sowie deren Gewinne ausweisen. Jeder der für die Modelldatengrundlage generierten Personengesellschaften wird nun eine zufällige Anzahl von Beteiligten zugewiesen, deren Verteilung aus der Statistik der Personengesellschaften/Gemeinschaften abgeleitet wurde. Eine Auswertung der Statistik über die Personengesellschaften zeigt, dass keine eindeutige Abhängigkeit der durchschnittlichen Einkünfte pro Beteiligtem von der Anzahl der Beteiligten besteht. Daher wird bei der Verteilung der Beteiligten nicht nach Höhe der Einkünfte unterschieden.

Mangels Informationen zur Gewinnverteilung auf die Gesellschafter wird vereinfachend eine Gleichverteilung der Gewinne innerhalb eines Unternehmens angenommen. Daraus ergibt sich der Unternehmensgewinn als Produkt der Einkünfte mit der Zahl der Beteiligten:

$$\text{Gewinn}_{\text{Personengesellschaft}} = \text{Zahl der Beteiligten} * \text{relevante Einkünfte}_{\text{Steuerpflichtiger}}$$

Das aus der Einkommensteuerstatistik übernommene Gewichtungsschema muss bei den Personengesellschaften angepasst werden. Zunächst erhalten alle generierten Einzelunternehmen und Personengesellschaften den Hochrechnungsfaktor desjenigen Steuerpflichtigen in der Einkommensteuerstichprobe, auf dessen Grundlage dieses Unternehmen generiert wurde. Bei den Personengesellschaften muss dieser Hochrechnungsfaktor durch die Zahl der zugewiesenen Beteiligten dividiert werden. Ein Beispiel dazu: Ein Steuerpflichtiger mit einem freiberuflichen Einkommen aus Beteiligung von 50 000 Euro habe einen Hochrechnungsfaktor in der Einkommensteuerstichprobe von 10, er repräsentiert also 10 Freiberufler in Deutschland mit zusammengerechneten Einkünften von 500 000 Euro. Aufgrund des Datensatzes dieses Freiberuflers wird eine Personengesellschaft für das Gewerbesteuermodell

gebildet. Diesem Unternehmen werden zufällig (im Rahmen der Zufallsverteilung) z.B. 2 Beteiligte zugewiesen, der Unternehmensgewinn wird dann also zu 100 000 Euro berechnet. Der Hochrechnungsfaktor wird entsprechend durch 2 geteilt, so dass die Personengesellschaft einen Faktor von 5 erhält. Sie repräsentiert also 5 Unternehmen in Deutschland, deren Gewinnsumme wiederum 500 000 Euro beträgt. In diesem Fall sind also die 10 repräsentierten Freiberufler an 5 Unternehmen zu je 2 Gesellschaftern beteiligt.

Anschließend wird aus den generierten freiberuflichen und landwirtschaftlichen Unternehmen eine geschichtete Zufallsstichprobe gezogen, analog dem für die Gewerbesteuerdaten entwickelten Verfahren (Abschnitt 2.2.2). Zwar handelt es sich bei der zugrunde liegenden Datengrundlage aus der Einkommensteuerstatistik 2001 bereits um eine 10 %-Stichprobe. Diese Stichprobe wird jedoch nicht mit Bezug auf die hier interessierenden Merkmale (Gewinn, Gewerbeertrag), sondern im Wesentlichen nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte gezogen (zum Stichprobenkonzept vgl. Zwick 1998). Dies führt dazu, dass Steuerpflichtige mit hohen Einkünften oder hohen Verlusten aus Überschusseinkünften und geringen Einkünften aus Landwirtschaft oder freiberuflicher Tätigkeit in der Einkommensteuer-Datengrundlage eine sehr hohe Auswahlwahrscheinlichkeit haben. Da es viele derartige Fälle gibt, würde dies zur Integration von vielen generierten Unternehmen mit nur geringen Gewinnen oder Verlusten führen, die nicht gewerbesteuerpflichtig werden. Daher werden auch für die generierten Unternehmen die Auswahlwahrscheinlichkeiten der Gewerbesteuer-Stichprobe nach der Höhe des Gewerbeertrags vorgegeben (Tabelle 2-2). Nach diesen Schichten wird unter Berücksichtigung der Auswahlwahrscheinlichkeit bei der Einkommensteuer-Stichprobe eine Zufallsstichprobe aus dem Gesamtmaterial der generierten freiberuflichen und landwirtschaftlichen Unternehmen gezogen.

Für einige Freiberufler ist in der Einkommensteuerstatistik kein gültiger Wirtschaftszweig nachgewiesen. In diesen Fällen wird zufällig eine Branche gemäß der von den übrigen Freiberuflern aufgewiesenen Häufigkeitsverteilung der Branchen imputiert.

Ferner müssen für die generierten Unternehmen der Freiberufler und Landwirte die Hinzurechnungen und Kürzungen sowie weitere für Reformalternativen relevante Informationen geschätzt werden. Die Einkommensteuerstatistik bietet keine Anhaltspunkte für diese Größen, da sie lediglich die Gewinne nachweist, jedoch nicht deren Ermittlung aus dem betrieblichen Rechnungswesen. Zu den einzelnen Positionen der Hinzurechnungen und Kürzungen liegen keine belastbaren Informationen aus Fachstatistiken der amtlichen Statistik oder aus anderen Quellen vor. Daher werden entsprechende Mittelwerte für gewerbesteuerpflichtige Personenunternehmen in Vergleichsbranchen aus der Einzeldatenstichprobe der Gewerbesteuerstatistik imputiert. Die Vergleichsbranchen sind flexibel wähl- und kombinierbar. Für die Freiberufler werden Versicherungsvertreter, Unternehmensberatungsbüros, Steuerbera-

tungs- und Ingenieurbüros herangezogen. Als Vergleichsbranche für die Landwirte wird das gesamte verarbeitende Gewerbe verwendet. Unterstellt wird, dass in diesen Branchen ähnliche Kostenstrukturen und damit ähnliche Hinzurechnungen und Kürzungen vorherrschen wie bei Freiberuflern bzw. Landwirten.

Die Unternehmen in den Vergleichsbranchen werden getrennt nach Einzelunternehmen und Personengesellschaften jeweils nach 29 Größenklassen des Unternehmensgewinns aufgeteilt. Für jede Zelle werden zunächst die Besetzungszahlen für alle Hinzurechnungs- und Kürzungsvariablen geprüft; es wird also jeweils der Anteil der Unternehmen berechnet, die für eine Variable einen Wert ungleich 0 aufweisen. Für jede Hinzurechnung und Kürzung wird dann aus allen Unternehmen mit Werten ungleich 0 der Mittelwert berechnet. Diese Ergebnisse werden dann auf die generierten freiberuflichen bzw. landwirtschaftlichen Unternehmen übertragen, die in Zellen der gleichen 29 Größenklassen aufgeteilt werden, ebenfalls getrennt in Einzelunternehmen und Personengesellschaften. Um die Besetzungszahlen wiederzuspiegeln, erhalten pro Zelle und pro Variable so viele von den generierten Unternehmen der Freiberufler/Landwirte per Zufallsauswahl einen Wert ungleich 0, wie es dem Anteil von Unternehmen der Vergleichszelle mit einem Wert ungleich 0 entspricht. Diese Unternehmen erhalten dann als Wert der Variable den aus den Vergleichsbranchen für die entsprechende Rechtsform und Größenklasse berechneten Mittelwert.

Die in der Gewerbesteuerstatistik, nicht aber in der Einkommensteuerstatistik nachgewiesenen Merkmale Lohnsumme, Sachanlagen und Vorräte werden entsprechend imputiert. Die Lohnsummen werden anschließend mit pauschalen Faktoren angepasst, um ein im Aggregat plausibles Ergebnis zu erzielen.

Einen Überblick zu den Ergebnissen der Imputation für die Freiberufler bietet Tabelle 2-5. Die wichtigste Position bei den Hinzurechnungen und Kürzungen sind die Dauerschuldzinsen, die nach den Vergleichsbranchen bei 23 % der Einzelunternehmen und 48 % der Personengesellschaften vorhanden sind. Nach Höhe des Gewinns bzw. Verlusts ergibt sich ein „U-förmiger“ Verlauf, der plausibel ist: Höhere Gewinne wie auch höhere Verluste bedeuten in der Regel höheres Betriebsvermögen und damit tendenziell bessere Möglichkeiten der Fremdfinanzierung. Sonstige Hinzurechnungen spielen nur bei sehr wenigen Unternehmen mit hohen Gewinnen oder Verlusten eine Rolle. Bei den Kürzungen sind Einheitswerte der Betriebsgrundstücke bei vielen Steuerpflichtigen zu beobachten, auch hierbei ergibt sich weitgehend der „U-förmige“ Verlauf nach den Gewinn- bzw. Verlustklassen. Sonstige Kürzungen sind vor allem bei den Personengesellschaften zu beobachten, hier spielen vor allem Gewinne aus Beteiligungen an anderen Unternehmen eine Rolle.

Tabelle 2-5

Imputierte Hinzurechnungen und Kürzungen bei den Freiberuflern 2001
(aus Geheimhaltungsgründen Steuerpflichtige auf 10 gerundet)

Bruttogewinn von... bis unter... Euro	Steuerpflichtige		Entgelte für Dauerschulden (nur Steuerpflichtige mit Wert ungleich 0)				Sonstige Hinzurechnungen (nur Steuerpflichtige mit Wert ungleich 0)				Einheitswert des Grundbesitzes (nur Steuerpflichtige mit Wert ungleich 0)				Sonstige Kürzungen (nur Steuerpflichtige mit Wert ungleich 0)			
	Anzahl	%	Steuerpflichtige		Durchschnittliche Entgelte für Dauerschulden		Steuerpflichtige		Durchschnittliche sonstige Hinzurechnungen		Steuerpflichtige		Durchschnittliche Einheitswerte		Steuerpflichtige		Durchschnittliche sonstige Kürzungen	
			Anzahl	% Stpfl. insg.	Euro	in % Gewinn/ Verlust	Anzahl	% Stpfl. insg.	Euro	in % Gewinn/ Verlust	Anzahl	% Stpfl. insg.	Euro	in % Gewinn/ Verlust	Anzahl	% Stpfl. insg.	Euro	in % Gewinn/ Verlust
Einzelunternehmen																		
< -250.000	390	0,02	300	76,9	50 873	-10,3	10	2,6	8 116	-0,9	70	17,9	351 633	-74,8	10	2,6	3 260	-0,4
-250.000 - -100.000	1 550	0,09	1 150	74,2	45 846	-30,3	0	0,0	0	0,0	60	3,9	162 241	-94,6	0	0,0	0	0,0
-100.000 - -50.000	3 250	0,19	2 750	84,6	40 382	-64,9	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
-50.000 - 0	233 230	13,79	55 860	24,0	4 668	-76,3	30	0,0	- 250 808	851,0	3 910	1,7	265 490	-6427,1	4 670	2,0	79	-2,0
0 - 25.000	901 100	53,30	119 640	13,3	2 494	20,2	0	0,0	0	0,0	70	0,0	67 746	1143,0	7 250	0,8	26	0,1
25.000 - 50.000	153 590	9,08	38 970	25,4	1 611	4,4	0	0,0	0	0,0	5 810	3,8	9 155	25,3	6 550	4,3	404	1,0
50.000 - 100.000	151 200	8,94	61 930	41,0	2 383	3,2	250	0,2	8 230	13,9	4 630	3,1	11 139	14,4	6 310	4,2	250	0,3
100.000 - 250.000	170 020	10,06	74 000	43,5	2 769	1,7	680	0,4	6 863	4,8	6 080	3,6	11 336	7,0	15 860	9,3	2 155	1,3
250.000 - 500.000	59 150	3,50	31 570	53,4	4 455	1,3	1 070	1,8	366	0,1	5 290	8,9	41 342	11,5	9 260	15,7	1 138	0,3
500.000 - 1.000.000	14 270	0,84	7 700	54,0	10 067	1,5	130	0,9	99 845	15,7	3 530	24,7	57 784	8,8	2 960	20,7	28 845	4,4
1.000.000 - 5.000.000	2 960	0,18	1 910	64,5	31 866	2,3	30	1,0	19 226	1,5	1 210	40,9	251 368	18,3	1 030	34,8	385 798	24,2
5.000.000 oder mehr	50	0,00	50	100,0	48 225	0,5	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	50	100,0	136 107	1,5
insgesamt	1 690 760	100,00	395 830	23,4	3 626	.	2 200	0,1	6 253	.	30 660	1,8	64 573	.	53 950	3,2	9 986	.
Personengesellschaften																		
< -250.000	680	1,16	480	70,6	620 991	-109,6	40	5,9	1 507 947	-212,5	30	4,4	21 336 832	-2027,1	180	26,5	128 424	-24,2
-250.000 - -100.000	850	1,45	330	38,8	97 916	-56,8	40	4,7	562	-0,3	40	4,7	2 896 735	-1687,0	100	11,8	9 565	-5,6
-100.000 - -50.000	1 090	1,86	250	22,9	154 161	-237,3	0	0,0	0	0,0	250	22,9	370 575	-570,3	20	1,8	23 080	-32,8
-50.000 - 0	11 540	19,65	2 390	20,7	25 655	-102,3	0	0,0	0	0,0	1 560	13,5	58 717	-170,1	10	0,1	358	-3,1
0 - 25.000	7 770	13,23	2 490	32,0	7 001	61,1	30	0,4	12 529	57,3	0	0,0	0	0,0	580	7,5	135	1,4
25.000 - 50.000	2 560	4,36	1 580	61,7	21 626	62,3	10	0,4	271	0,7	150	5,9	230 982	731,8	290	11,3	4 335	14,9
50.000 - 100.000	4 030	6,86	1 910	47,4	7 091	9,9	10	0,2	2 909	3,9	80	2,0	27 247	43,0	440	10,9	661	0,9
100.000 - 250.000	10 360	17,64	5 790	55,9	5 604	3,2	0	0,0	0	0,0	420	4,1	70 787	45,4	1 530	14,8	424	0,3
250.000 - 500.000	9 410	16,02	6 240	66,3	10 551	2,9	350	3,7	7 816	1,9	650	6,9	129 577	34,4	1 740	18,5	6 308	1,8
500.000 - 1.000.000	6 740	11,47	4 850	72,0	16 135	2,3	0	0,0	0	0,0	1 160	17,2	105 523	15,2	3 270	48,5	24 537	3,6
1.000.000 - 5.000.000	3 530	6,01	1 630	46,2	94 155	5,5	170	4,8	8 834	0,5	990	28,0	325 533	17,9	2 360	66,9	45 117	2,7
5.000.000 oder mehr	180	0,31	60	33,3	106 275	1,2	30	16,7	60 834	0,6	90	50,0	1 477 690	16,3	120	66,7	2 556 806	28,3
insgesamt	58 740	100,00	28 000	47,7	29 605	.	680	1,2	96 838	.	5 420	9,2	290 885	.	10 640	18,1	48 746	.
Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen.																		

Bei den landwirtschaftlichen Unternehmen werden abweichend von der Imputation aus den Vergleichsbranchen für die Dauerschuldzinsen sowie für die Mieten und Pachten Mittelwerte eingesetzt, die den statistischen Informationen für Haupterwerbsbetriebe des Agrarberichts (2005) entnommen wurden. Demnach machten bei Haupterwerbsbetrieben 2002/2003 die gezahlten Zinsen (= Dauerschuldzinsen + kurzfristige Zinsen) 21,6 % und die gezahlte Pacht 51,6 % des Gewinns aus. Analog zu Zwick u.a. (2003) wird die Annahme getroffen, dass die kurzfristigen Zinsen 77 % der Dauerschuldzinsen betragen, so dass sich die geschätzten Dauerschuldzinsen für jedes generierte landwirtschaftliche Unternehmen i wie folgt berechnen:

$$\text{Dauerschuldzinsen}_i = \text{gezahlte Zinsen}_i / 1,77 = 21,6 \% * \text{Gewinn}_i / 1,77$$

Mangels weiterer Informationen für die Mieten wird unter der Annahme, dass die Mieten für landwirtschaftliche Betriebe vernachlässigbar sind, für Mieten und Pachten der Wert für Pachten eingesetzt ($51,6 \% * \text{Gewinn}_i$). Diese Größe wird für bestimmte Steuerreformvarianten wie das Kommunalmodell benötigt.

Ferner wird bei den Freiberuflern und Landwirten aus den Informationen der Einkommensteuerstatistik der siedlungsstrukturelle Kreistyp aus dem amtlichen Gemeindeschlüssel gebildet. Dabei wird auf den Betriebsort abgestellt, soweit er im Datensatz nachgewiesen wird. Ist kein gesonderter Betriebsort angegeben, wird die Regionalinformation des Wohnorts verwendet. Ferner wird die Gewerbekennzahl übernommen. Bei wenigen Fällen mit fehlenden oder unplausiblen Informationen werden die Merkmale per Zufallsimputation in Anlehnung an die Verteilung der Fälle mit sinnvollen Angaben eingesetzt.

2.3 Fortschreibung der Modelldatengrundlage

Das Simulationsmodell zur Unternehmensbesteuerung basiert auf einer relativ alten Datengrundlage. Gegenwärtig ist dies die Gewerbesteuerstatistik 2001. Aktuellere Daten stehen nicht zur Verfügung, da die nächste Erhebungswelle 2004 noch in der Aufbereitungsphase bei den Statistischen Ämtern ist. Die geringe Aktualität der Datengrundlage entsteht durch die Verzögerungen bei der Veranlagung – die Statistischen Ämter warten 3 Jahre nach dem Veranlagungsjahr ab, um möglichst alle Veranlagungsfälle in die statistische Auswertung einbeziehen zu können – sowie durch die sich erst daran anschließende Aufbereitung der Veranlagungsdaten.

Um auf Grundlage der relativ alten Querschnittsdaten Simulationsrechnungen und Strukturanalysen bis an den aktuellen Rand sowie für die nächsten Jahre durchführen zu können, werden die aufbereiteten Datensätze bis 2015 fortgeschrieben, indem sie auf erkennbare Veränderungen des Unternehmenssektors angepasst werden:

- Zunächst wird eine *Strukturfortschreibung* der Unternehmen nach Rechtsformgruppen und Wirtschaftsbereichen durchgeführt (Kapitel 2.3.1). Diese stützt sich auf die Umsatzsteuerstatistik, für die gegenwärtig Ergebnisse bis 2005 vorliegen. Für die anschließenden Jahre wird Konstanz der Unternehmensstrukturen unterstellt.
- In einem zweiten Schritt werden die *Besteuerungsgrundlagen* der Gewerbesteuer fortgeschrieben (Kapitel 2.3.2). Die steuerpflichtigen Gewinne werden in Anlehnung an die Unternehmensgewinne der Volkswirtschaften Gesamtrechnungen (VGR) sowie die Ergebnisse der Bilanzstatistik der Bundesbank angepasst. Für den anschließenden Zeitraum wird auf die aktuelle Mittelfristprojektion der Bundesregierung abgestellt, aus der Annahmen zur Entwicklung der Unternehmensgewinne abgeleitet werden. Zur Entwicklung der Dauerschuldzinsen wird auf die finanzstatistischen Informationssysteme der Bundesbank zurückgegriffen. Die geschätzten Leasingentgelte werden in Anlehnung an Informationen aus Investitionserhebungen des ifo Institutes projiziert. Zur Entwicklung der Gewerbesteuer-Hebesätze liegen bis 2005 Informationen aus der Realsteuervergleich-Statistik des Statistischen Bundesamtes vor. Auf dieser Grundlage wird eine Trendfortschreibung durchgeführt.

Im Vergleich zu entsprechenden Vorgehensweisen bei der Fortschreibung von Querschnittsdaten der Einkommensteuer (Quinke 2001, Bach u.a. 2004) ist für den hier gewählten Ansatz zu bedenken, dass sich Unternehmensstrukturen im Zeitverlauf dynamischer verändern als sozio-demographische Verhältnisse der privaten Haushalte: Unternehmen wechseln ihre Rechtsform oder schließen sich zu Organschaften zusammen bzw. lösen diese auf, der Strukturwandel ändert die Branchenzusammensetzung etc. Dies lässt die hier eingesetzte Methode der statischen Fortschreibung („static aging“) durchaus fragwürdig erscheinen.

Zudem sind repräsentative Informationen für die Besteuerungsgrundlagen der Unternehmen in Deutschland nur spärlich vorhanden. Die VGR umfassen zwar ein gesamtwirtschaftlich repräsentatives Rechnungssystem, das alle verfügbaren Informationsquellen nutzt und auch Informationen zu Produktionswerten und Bruttowertschöpfung nach Wirtschaftsbereichen nachweist. Sie bieten aber keine Differenzierung nach den wesentlichen steuerrelevanten Rechtsformen (Einzelunternehmen, Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften). Die Strukturfortschreibung muss sich daher auf wenige Merkmale aus der Umsatzsteuerstatistik stützen, die eine Aufbereitung nach diesen Rechtsformen sowie nach Wirtschaftsbereichen in tiefer Gliederung erlaubt. Die Nutzung von Strukturdaten aus dem Unternehmensregister kann einzelne Untererfassungen der Umsatzsteuerstatistik vermeiden, bietet aber darüber hinaus kaum zusätzliche Informationen. Die Gewinnfortschreibung anhand der VGR leidet unter dem bekannten Nachteil, dass sich das Gewinnkonzept der VGR erheblich von der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung unterscheidet.

2.3.1 Strukturfortschreibung der Unternehmen nach Rechtsform und Wirtschaftsbereichen

Die Strukturfortschreibung der Unternehmen nach Rechtsform und Wirtschaftsbereichen orientiert sich an der Umsatzsteuerstatistik, deren aktuelle Erhebung für 2004 vorliegt.⁶ Die Umsatzsteuerstatistik erfasst nahezu alle Unternehmen in Deutschland; zudem ist sie eine wichtige Informationsquelle für das Unternehmensregister sowie für Produktion und Wertschöpfung in Wirtschaftsbereichen, die im Rahmen von fachstatistischen Informationssystemen nur schwer zu erschließen sind, etwa bei kleingewerblich geprägten Branchen in Handwerk und einzelnen Dienstleistungen. Die Umsatzsteuerstatistik erfasst alle Unternehmen, die laufende Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgeben und jährliche Umsätze von über 17 500 Euro haben. Nicht erfasst werden „Jahreszahler“ (i.d.R. kleine Unternehmen, die eine jährliche Umsatzsteuer-Erklärung abgeben) und Kleinunternehmer mit jährlichen Umsätzen bis 17 500 Euro.

Im Vergleich zur Gewerbesteuer, bei der aufgrund der Freibeträge für Personenunternehmen viele kleine Unternehmen nicht erfasst werden, ermöglicht die Umsatzsteuer eine umfassendere Abbildung der Unternehmen jenseits von „Liebhaberei“, Nebentätigkeiten oder nur mäßig erfolgreichen „Ich-AGs“ und ähnlichen Kleinstunternehmen. Nicht enthalten sind in der Umsatzsteuerstatistik ebenso wie in der Gewerbesteuerstatistik die landwirtschaftlichen Betriebe, sofern sie der Durchschnittsbesteuerung nach § 24 UStG unterliegen. Ferner erfasst die Umsatzsteuer nur in geringem Umfang Wirtschaftsbereiche, in denen steuerfreie Umsätze dominieren. Dies gilt vor allem für medizinische Dienstleistungen, Finanzdienstleistungen sowie für die Wohnungsvermietung. Da hierdurch vor allem kleine und mittlere Unternehmen außen vor bleiben, bei denen die Gewerbesteuerpflicht keine nennenswerte Rolle spielt, macht sich diese Untererfassung für die Simulationsrechnungen zum geltenden Recht kaum bemerkbar.

Neben der Umsatzsteuerstatistik werden auch Strukturdaten aus dem Unternehmensregister herangezogen. Dieses neue Informationssystem erfasst ab 2001 alle Unternehmen im Sinne der Definition der amtlichen Statistik⁷ und macht Angaben zu den Umsätzen sowie den sozialversicherungspflichtig Beschäftigten (Nahm und Philipp 2005). Die Einstufung nach

⁶ Statistisches Bundesamt: Fachserie 14 / Reihe 8.
http://www.destatis.de/themen/d/thm_finanzen4.php.

⁷ Demnach ist ein Unternehmen als kleinste rechtlich selbstständige Einheit definiert, die aus handels- oder steuerrechtlichen Gründen Bücher führt und eine jährliche Feststellung des Vermögensbestandes bzw. des Erfolgs der wirtschaftlichen Tätigkeit vornehmen muss.

Rechtsformen ist allerdings für die aus den nicht-steuerlichen Informationssystemen hinzu gespielten Fälle nicht immer zuverlässig. Ferner ergeben sich größere Abweichungen bei der Abgrenzung der Unternehmen, da im Unternehmensregister auch konzernangehörige Organgesellschaften aufgenommen werden, während in der Gewerbesteuerstatistik nur die Organschaften nachgewiesen sind. Der Auswertungsstand des Unternehmensregisters (zurzeit 2004) liegt zudem um ein Jahr hinter der Umsatzsteuerstatistik (zurzeit 2005). Daher stützt sich die Strukturfortschreibung grundsätzlich auf die Umsatzsteuerstatistik. Lediglich für einzelne Branchen werden ergänzende Informationen aus dem Unternehmensregister verwendet.

Ein Abgleich der steuerpflichtigen Unternehmen zwischen Umsatz- und Gewerbesteuer nach zusammengefassten Wirtschaftsbereichen ergibt die erwartete Untererfassung der Gewerbesteuer für die Gesamtzahl der Unternehmen sowie für die meisten Branchen (Tabelle 2-6). In Bergbau, Industrie und bei den Versorgern sind die Fallzahlen fast deckungsgleich, auch im Baugewerbe sowie bei den Verkehrs- und Telekommunikationsunternehmen und im Handel ist die Untererfassung der Gewerbesteuerstatistik nicht sehr ausgeprägt, im Gegensatz zu den übrigen Dienstleistungsbranchen. Die Finanzdienstleistungen sind dagegen in der Umsatzsteuerstatistik naturgemäß stark unterrepräsentiert. Im Agrarsektor erfassen beide Informationssysteme nur einen kleineren Teil der Betriebe, in der Gewerbesteuerstatistik sind dies die qua Rechtsform steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften (etwa Produktionsgenossenschaften, sofern sie nicht steuerbefreit sind) sowie Betriebe, die steuerrechtlich zu den Gewerbebetrieben gerechnet werden (z.B. gewerbliche Tierzucht). So ergab die Agrarstrukturhebung (2003) insgesamt 421 000 landwirtschaftliche Betriebe, davon 397 000 Einzelunternehmen (davon 176 000 Haupterwerbsbetriebe) sowie 19 000 Personengesellschaften/-gemeinschaften.

Tabelle 2-6

Steuerpflichtige nach Wirtschaftsbereichen bei der Gewerbesteuer und der Umsatzsteuer 2001

Wirtschaftsgliederung	Umsatz- steuer 2001	Gewerbesteuer 2001 (Gesamterhebung)		Gewerbesteuer 2001 (Stichprobe Unternehmenst.modell)		Verhältnis von		
	Steuer- pflichtige	Steuer- pflichtige insgesamt	Steuerpf. m. pos. Steuer- messbtrg.	Steuer- pflichtige insgesamt	Steuerpf. m. pos. Steuer- messbtrg.	Steuer- pflichtige Gewerbe-/ Umsatz- steuer 2001	Gewerbesteuer 2001: Stichprobe zu insgesamt	
						Steuer- pflichtige insgesamt	Steuerpf. m. pos. Steuer- messbtrg.	
	1 000					%		
Land- und Forstwirtschaft, Fischerei	67,1	35,4	14,7	34,5	14,8	52,8	97,4	100,3
Bergbau und Gewinnung von Steinen und Erden	3,0	2,8	1,3	2,4	1,3	93,3	82,9	104,7
Vorleistungs- und Verbrauchsgüterindustrie	148,5	144,3	66,7	141,0	67,5	97,2	97,7	101,3
Investitions- und Gebrauchsgüterindustrie	140,7	140,8	70,3	140,2	70,7	100,1	99,6	100,6
Energie- und Wasserversorgung	10,8	11,2	3,1	11,6	3,2	103,3	104,0	105,6
Baugewerbe	321,2	299,5	131,3	297,4	130,8	93,3	99,3	99,6
Handel, Instandhaltung und Reparatur	720,8	648,8	268,6	651,4	267,8	90,0	100,4	99,7
Gastgewerbe	248,8	169,7	63,1	169,3	62,6	68,2	99,8	99,3
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	126,8	108,8	51,1	112,6	53,1	85,9	103,5	103,8
Kredit- und Versicherungsgewerbe	15,8	100,6	57,7	102,2	57,4	636,3	101,6	99,6
Grundstücks- und Wohnungswesen, Vermietung	279,5	185,3	51,8	184,5	51,1	66,3	99,6	98,8
Unternehmensnahe Dienstleistungen	500,0	395,5	138,9	389,7	138,3	79,1	98,5	99,6
Öffentliche und persönliche Dienstleistungen	338,1	230,0	76,6	236,5	76,5	68,0	102,8	99,9
Insgesamt	2 921,0	2 472,7	995,3	2 473,1	995,3	84,7	100,0	100,0
Quelle: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.								

Quelle: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

Im Hinblick auf die Großunternehmen sind die Organschaftsregeln bei Gewerbesteuer und Umsatzsteuer zwar grundsätzlich ähnlich (vgl. Hagenkort und Schmidt 2001), eine Auswertung zeigt jedoch erhebliche Abweichungen zwischen beiden Steuerstatistiken (Tabelle 2-7). Auch angesichts des schnellen Wandels derartiger Verbundstrukturen sowie der relativ geringen Fallzahlen wird auf eine separate Fortschreibung der Organschaften verzichtet.

Tabelle 2-7

Steuerpflichtige Organträger nach Wirtschaftsbereichen bei der Gewerbesteuer und der Umsatzsteuer 2001

Wirtschaftsgliederung	Umsatz- steuer 2001	Gewerbe- steuer 2001	Verhältnis Gewerbe-/ Umsatz- steuer	Anteil der Organ- schaften an Steuerpf.	
				Umsatz- steuer	Gewerbe- steuer
				%	
Land- und Forstwirtschaft, Fischerei	212	228	107,5	3,2	6,6
Bergbau und Gewinnung von Steinen und Erden	66	61	92,4	21,7	25,9
Vorleistungs- und Verbrauchsgüterindustrie	2 327	1 812	77,9	15,7	12,9
Investitions- und Gebrauchsgüterindustrie	2 487	1 334	53,6	17,7	9,5
Energie- und Wasserversorgung	132	271	205,3	12,2	23,3
Baugewerbe	2 395	604	25,2	7,5	2,0
Handel, Instandhaltung und Reparatur	3 773	2 232	59,2	5,2	3,4
Gastgewerbe	271	122	45,0	1,1	0,7
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	641	548	85,5	5,1	4,9
Kredit- und Versicherungsgewerbe	161	837	519,9	10,2	8,2
Grundstücks- und Wohnungswesen, Vermietung	3 619	1 180	32,6	13,0	6,4
Unternehmensnahe Dienstleistungen	1 343	2 888	215,0	2,7	7,4
Öffentliche und persönliche Dienstleistungen	482	607	125,9	1,4	2,6
Insgesamt	17 909	12 724	71,0	6,1	5,1

Quelle: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

Grundsätzlich basiert die Fortschreibung der steuerpflichtigen Unternehmen nach Rechtsform und Wirtschaftsbereichen auf den Ergebnissen der Umsatzsteuerstatistiken 2001 bis 2004 (Tabelle 2-8):

- Als Rechtsformen werden die drei Hauptgruppen unterschieden, die für die Gewerbesteuer relevant sind (vgl. oben, Kapitel 2.2.1): Einzelunternehmen, Personengesellschaften sowie Kapitalgesellschaften (einschließlich sonstige juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts).
- Als Wirtschaftsbereiche werden 64 Branchen unterschieden, die sich grundsätzlich an der „Zweisteller“-Ebene der WZ 93⁸ orientieren. Allerdings werden einzelne „Zweisteller“ angesichts geringer Besetzungszahlen zusammen gefasst,⁹ bei anderen Bereichen wird bei hohen Besetzungszahlen sowie vermutlich heterogenen Wirtschaftsstrukturen auf die „Dreisteller“-Ebene disaggregiert (z.B. bei der „Herstellung von Metallerzeugnissen“).

Dazu hat das Referat zur Umsatzsteuerstatistik im Statistischen Bundesamt entsprechende Sonderauswertungen durchgeführt, aus denen für den Zeitraum bis 2005 entsprechende Fortschreibungsfaktoren gewonnen werden. Dabei wird die Erfassungsquote des Basisjahres 2001 konstant gehalten, da hierzu naturgemäß keine Informationen vorliegen. Für die Jahre 2005 ff. werden mangels statistischer Informationen oder belastbarer Projektionen keine weiteren Veränderungen berücksichtigt. D.h., die 2004 erreichten Strukturen werden über den Projektionszeitraum bis 2015 konstant gehalten.

Für Finanzdienstleister und Wohnungsvermietungsgesellschaften, die in der Umsatzsteuerstatistik nur teilweise erfasst sind, wird zusätzlich das Unternehmensregister herangezogen. Dazu hat das Statistische Bundesamt entsprechende Auswertungen nach Rechtsformen durchgeführt.

Landwirtschaftliche Betriebe, die im Rahmen von Reformvorschlägen in die Gewerbesteuer einbezogen werden könnten, werden anhand von Informationen aus der Agrarstatistik fortgeschrieben. Die Freiberufler sind außer den Ärzten (einschließlich Tierärzte, Heilpraktiker, Psychotherapeuten, Krankengymnasten) in der Umsatzsteuerstatistik erfasst. Die niedergelassenen Ärzte werden auf Grundlage der Ärztestatistik der Bundesärztekammer (2007) fortgeschrieben, die bis Ende 2006 reicht.

Im Ergebnis steigt die Zahl der steuerpflichtigen Unternehmen bis 2005 um 4,5 % gegenüber 2001. Dabei nehmen die Kapitalgesellschaften mit 6,5 % zu, die Personengesellschaften wachsen um 4 %, während die Einzelunternehmen um 3,5 % zunehmen. Nach Branchen ergibt sich grosso modo der zu erwartende Strukturwandel: Die Industrieunternehmen werden weniger, in den Dienstleistungsbranchen steigen die Fallzahlen, vor allem bei den unter-

⁸ Statistisches Bundesamt, Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 1993.

⁹ Z.B. die Bereiche Glasgewerbe, Keramik, Verarbeitung von Steinen und Erden.

nehmensnahen Dienstleistungen sowie bei den öffentlichen und persönlichen Dienstleistungen nehmen die Unternehmen deutlich zu, auch im Immobiliensektor ergibt sich ein Anstieg. Eine massive Zunahme ergibt sich für die Unternehmen der Energie- und Wasserversorgung, vor allem bei den Personenunternehmen. Die Zahl der niedergelassenen Ärzte stieg in den letzten Jahren kontinuierlich an. Bei den Landwirten geht die Zahl der Einzelunternehmen deutlich zurück, während die Personengesellschaften stark zunehmen. Dies hängt offenbar mit dem anhaltenden Strukturwandel in der Landwirtschaft hin zu größeren Betrieben zusammen.

Ein Problem bei diesem einfachen Fortschreibungsansatz ist, dass keine Differenzierung nach Unternehmensgröße vorgesehen ist. Hierzu enthalten Gewerbesteuer- und Umsatzsteuerstatistik bzw. Unternehmensregister keine übereinstimmenden Merkmale. Die Umsatzsteuerstatistik weist zwar mit den steuerpflichtigen Umsätzen („Lieferungen und Leistungen“) ein typisches Merkmal für die Unternehmensgröße aus, erfasst aber ansonsten keine relevanten wirtschaftlichen Merkmale wie etwa Beschäftigtenzahl, Gewinn, Bilanzsumme etc. Die Gewerbesteuerstatistik enthält zwar den Gewinn sowie weitere gewerbesteuerlich relevanten Größen, aber keine Umsätze oder andere Merkmale, die eine Verknüpfung mit der Umsatzsteuerstatistik erlauben. Deshalb muss auf eine explizite Differenzierung der Strukturfortschreibung nach Unternehmensgröße verzichtet werden, zumal auch keine anderen belastbaren Informationssysteme zur Verfügung stehen.

Tabelle 2-8

Strukturfortschreibung der gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen 2001 bis 2015 nach Rechtsformen und Wirtschaftsbereichen

	Gewerbesteuer- pflichtige Unternehmen 2001		Fortschreibung nach Umsatzsteuer- statistik und Unternehmensregister				Eigene Fortschreibung	
			2002	2003	2004	2005	2010	2015
	1 000	% insg.	2001 = 100					
Einzelunternehmen								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	23,0	0,9	103,7	106,7	113,1	124,8	124,8	124,8
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	0,5	0,0	105,5	122,3	113,8	142,2	142,2	142,2
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	72,7	2,9	97,5	94,9	93,4	92,7	92,7	92,7
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	60,4	2,4	98,3	95,3	95,3	95,4	95,4	95,4
Energie- und Wasserversorgung	2,7	0,1	106,8	111,0	141,3	251,3	251,3	251,3
Baugewerbe	169,5	6,9	99,7	99,7	97,7	105,2	105,2	105,2
Handel, Instandhaltung und Reparatur	418,3	16,9	98,2	96,9	97,4	98,0	98,0	98,0
Gastgewerbe	132,2	5,3	99,5	98,4	98,0	97,7	97,7	97,7
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	68,1	2,8	98,4	96,9	97,8	99,3	99,3	99,3
Kredit- und Versicherungsgewerbe	85,0	3,4	100,3	98,4	100,0	101,6	101,6	101,6
Immobilienwirtschaft und Vermietung	66,6	2,7	100,5	99,8	101,4	104,5	104,5	104,5
Unternehmensnahe Dienstleistungen	146,5	5,9	102,0	102,6	108,4	114,8	114,8	114,8
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	146,5	5,9	103,3	104,4	109,5	116,0	116,0	116,0
Insgesamt	1 392,1	56,3	99,8	99,0	100,4	103,5	103,5	103,5
Personengesellschaften u.ä.¹⁾								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	3,9	0,2	103,5	108,1	112,1	120,0	120,0	120,0
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	0,9	0,0	100,0	125,1	126,9	128,3	128,3	128,3
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	23,7	1,0	98,9	97,1	96,1	95,1	95,1	95,1
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	19,4	0,8	100,6	100,2	99,9	100,4	100,4	100,4
Energie- und Wasserversorgung	4,7	0,2	123,4	144,1	163,7	199,7	199,7	199,7
Baugewerbe	32,1	1,3	99,7	98,5	94,6	95,9	95,9	95,9
Handel, Instandhaltung und Reparatur	69,4	2,8	98,0	97,1	97,5	98,1	98,1	98,1
Gastgewerbe	17,1	0,7	99,8	98,6	98,1	98,5	98,5	98,5
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	13,2	0,5	99,0	99,5	101,0	103,4	103,4	103,4
Kredit- und Versicherungsgewerbe	4,5	0,2	93,1	87,3	91,8	99,6	99,6	99,6
Immobilienwirtschaft und Vermietung	57,2	2,3	102,8	103,6	105,7	108,4	108,4	108,4
Unternehmensnahe Dienstleistungen	31,4	1,3	102,5	104,3	107,5	111,1	111,1	111,1
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	24,1	1,0	103,3	103,2	104,5	107,1	107,1	107,1
Insgesamt	301,8	12,2	100,8	100,9	101,8	104,0	104,0	104,0
Kapitalgesellschaften u.ä.²⁾								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	8,5	0,3	102,3	102,3	103,5	105,0	105,0	105,0
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	1,5	0,1	94,1	72,4	59,5	49,1	49,1	49,1
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	47,9	1,9	99,3	98,9	97,7	96,3	96,3	96,3
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	61,0	2,5	101,0	99,8	99,6	99,2	99,2	99,2
Energie- und Wasserversorgung	3,7	0,2	101,9	99,2	105,2	109,7	109,7	109,7
Baugewerbe	97,9	4,0	97,9	95,2	91,4	89,3	89,3	89,3
Handel, Instandhaltung und Reparatur	161,1	6,5	98,6	97,8	97,9	97,9	97,9	97,9
Gastgewerbe	20,4	0,8	102,4	102,4	103,5	104,7	104,7	104,7
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	27,6	1,1	100,4	101,2	103,1	105,4	105,4	105,4
Kredit- und Versicherungsgewerbe	11,0	0,4	98,7	100,8	102,1	105,6	105,6	105,6
Immobilienwirtschaft und Vermietung	61,4	2,5	100,8	101,7	103,2	106,6	106,6	106,6
Unternehmensnahe Dienstleistungen	217,6	8,8	103,5	106,6	116,7	124,0	124,0	124,0
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	59,3	2,4	105,5	107,7	108,2	112,0	112,0	112,0
Insgesamt	778,8	31,5	101,0	101,5	104,1	106,5	106,5	106,5
Alle Rechtsformen								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	35,4	1,4	103,3	105,8	110,7	119,5	119,5	119,5
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	2,8	0,1	98,0	97,6	90,0	90,4	90,4	90,4
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	144,3	5,8	98,3	96,6	95,3	94,3	94,3	94,3
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	140,8	5,7	99,8	97,9	97,8	97,7	97,7	97,7
Energie- und Wasserversorgung	11,2	0,5	112,2	121,1	138,7	182,2	182,2	182,2
Baugewerbe	299,5	12,1	99,1	98,1	95,3	99,0	99,0	99,0
Handel, Instandhaltung und Reparatur	648,8	26,2	98,2	97,2	97,6	98,0	98,0	98,0
Gastgewerbe	169,7	6,9	99,8	98,9	98,7	98,6	98,6	98,6
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	108,8	4,4	99,0	98,3	99,6	101,4	101,4	101,4
Kredit- und Versicherungsgewerbe	100,6	4,1	99,8	98,2	99,9	101,9	101,9	101,9
Immobilienwirtschaft und Vermietung	185,3	7,5	101,3	101,6	103,3	106,4	106,4	106,4
Unternehmensnahe Dienstleistungen	395,5	16,0	102,9	105,0	112,9	119,6	119,6	119,6
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	230,0	9,3	103,9	105,1	108,6	114,1	114,1	114,1
Insgesamt	2 472,7	100,0	100,3	100,0	101,7	104,5	104,5	104,5
Nachrichtlich:								
Niedergelassene Ärzte ³⁾	-	-	101,2	102,1	103,0	103,8	107,6	113,0
Landwirtschaftliche Betriebe ⁴⁾								
Einzelunternehmen	-	-	96,9	93,8	91,3	89,2	84,3	88,0
Personengesellschaften	-	-	103,8	107,8	111,7	115,6	133,0	145,6
1) Personengesellschaften wie OHG, KG, GmbH & Co. KG einschließlich GbR und ähnliche Gesellschaften (z.B. Grundstücksgemeinschaft, Arbeitsgemeinschaft, stille Gesellschaft, Erbengemeinschaft).- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschafts-genossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstige juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts (Vereine, Anstalten, Stiftungen, öffentlich-rechtliche Körperschaften und Religionsgmieinschaften).- 3) Fortschreibung auf Grundlage der Ärztestatistik der Bundesärztekammer.- 4) Fortschreibung auf Grundlage der Agrarstrukturerhebungen. Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.								

Die Fortschreibung nach den reinen Fallzahlen der Unternehmen vernachlässigt indes Strukturveränderungen innerhalb der Branchen durch Konzentrationsprozesse oder Veränderungen bei Wertschöpfung und Gewinnen je Unternehmen, sowohl im Konjunkturverlauf als auch längerfristig in Folge des wirtschaftlichen Strukturwandels. So dürfte es in vielen Branchen neben dem Trend zur Kapitalgesellschaft auch eine zunehmende Konzentration geben. In der Gewerbesteuerstatistik sind Organgesellschaften nicht gesondert ausgewiesen. Ihr Gewerbeertrag wird dem Organträger direkt zugewiesen. Werden Unternehmen verstärkt zu Organschaften zusammengefasst, wirkt sich dies in einem Rückgang der Unternehmensfallzahlen aus, obgleich Wertschöpfung und Gewinn davon nicht betroffen sind. In anderen Fällen mögen Unternehmensverbünde aufgelöst oder Betriebsteile „outgesourcet“ werden, was zu einer Erhöhung der Unternehmenszahlen führt, während sich dadurch Wertschöpfung und Gewinn *ceteris paribus* nicht nennenswert ändern.

Um derartige Entwicklungen zumindest grob nach Rechtsformen und Branchen abzubilden, werden in einer weiteren Fortschreibung sämtliche steuerrelevanten Informationen der Modelldatengrundlage (Gewinne, Hinzurechnungen, Kürzungen) mit einem branchenbezogenen Faktor korrigiert, der sich aus der Relation der Umsatzveränderung je Unternehmen in den Branchen zur Umsatzveränderung je Unternehmen über alle Wirtschaftsbereiche ergibt. Damit können branchenspezifische Veränderungen der Unternehmensgröße in der Strukturfortschreibung berücksichtigt werden. Diese Korrektur wird anhand der steuerpflichtigen Umsätze durchgeführt, die mit branchenspezifischen Preisindizes deflationiert werden, wie sie in der VGR für die Preisbereinigung der Produktionswerte verwendet werden. Der (reale) Umsatz ist zwar nur ein grober Indikator für Verschiebungen in der Wertschöpfung bzw. den für das Steueraufkommen interessierenden Gewinnen sowie weiteren steuerrelevanten Merkmalen (Hinzurechnungen, Kürzungen). Die Umsatzsteuerstatistik oder andere Informationssysteme geben allerdings – wie gesagt – nicht mehr Informationen her.

Die so gewonnenen Korrekturfaktoren nach Rechtsformen und Wirtschaftsbereichen zeigt Tabelle 2-9. Bei den das Steueraufkommen dominierenden Kapitalgesellschaften sind überdurchschnittliche Zuwächse der Unternehmensgröße im Bergbau, in der Investitions- und Gebrauchsgüterindustrie, im Handel sowie bei Finanzdienstleistenden zu beobachten. In der Bauwirtschaft sowie bei den öffentlichen und personenbezogenen Dienstleistungen gehen die Unternehmensgrößen stärker zurück.

Tabelle 2-9

**Fortschreibung der relativen Größe der gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen 2001 bis 2015
nach Rechtsformen und Wirtschaftsbereichen**

	Gewerbesteuer- pflichtige Unternehmen 2001		Fortschreibung nach Umsatzsteuer- statistik und Unternehmensregister				Eigene Fortschreibung	
			2002	2003	2004	2005	2010	2015
	1 000	% insg.	2001 = 100					
Einzelunternehmen								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	23,0	0,9	101,8	104,9	104,9	104,9	104,9	104,9
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	0,5	0,0	93,9	90,0	90,0	90,0	90,0	90,0
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	72,7	2,9	100,4	99,1	99,1	99,1	99,1	99,1
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	60,4	2,4	99,1	99,9	99,9	99,9	99,9	99,9
Energie- und Wasserversorgung	2,7	0,1	108,6	105,6	105,6	105,6	105,6	105,6
Baugewerbe	169,5	6,9	97,1	96,0	96,0	96,0	96,0	96,0
Handel, Instandhaltung und Reparatur	418,3	16,9	102,2	104,1	104,1	104,1	104,1	104,1
Gastgewerbe	132,2	5,3	99,8	99,6	99,6	99,6	99,6	99,6
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	68,1	2,8	103,3	105,6	105,6	105,6	105,6	105,6
Kredit- und Versicherungsgewerbe	85,0	3,4	106,7	100,7	100,7	100,7	100,7	100,7
Immobilienwirtschaft und Vermietung	66,6	2,7	102,4	102,9	102,9	102,9	102,9	102,9
Unternehmensnahe Dienstleistungen	146,5	5,9	98,7	96,3	96,3	96,3	96,3	96,3
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	146,5	5,9	100,6	98,3	98,3	98,3	98,3	98,3
Insgesamt	1 392,1	56,3	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Personengesellschaften u.ä.¹⁾								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	3,9	0,2	101,0	98,4	98,4	98,4	98,4	98,4
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	0,9	0,0	107,0	102,6	102,6	102,6	102,6	102,6
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	23,7	1,0	104,0	108,1	108,1	108,1	108,1	108,1
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	19,4	0,8	98,2	101,5	101,5	101,5	101,5	101,5
Energie- und Wasserversorgung	4,7	0,2	108,0	109,9	109,9	109,9	109,9	109,9
Baugewerbe	32,1	1,3	97,5	90,4	90,4	90,4	90,4	90,4
Handel, Instandhaltung und Reparatur	69,4	2,8	102,0	100,8	100,8	100,8	100,8	100,8
Gastgewerbe	17,1	0,7	100,9	102,0	102,0	102,0	102,0	102,0
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	13,2	0,5	107,3	119,5	119,5	119,5	119,5	119,5
Kredit- und Versicherungsgewerbe	4,5	0,2	108,9	102,9	102,9	102,9	102,9	102,9
Immobilienwirtschaft und Vermietung	57,2	2,3	99,4	100,1	100,1	100,1	100,1	100,1
Unternehmensnahe Dienstleistungen	31,4	1,3	102,3	105,4	105,4	105,4	105,4	105,4
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	24,1	1,0	97,1	93,5	93,5	93,5	93,5	93,5
Insgesamt	301,8	12,2	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Kapitalgesellschaften u.ä.²⁾								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	8,5	0,3	99,6	100,4	100,4	100,4	100,4	100,4
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	1,5	0,1	107,0	130,6	130,6	130,6	130,6	130,6
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	47,9	1,9	99,3	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	61,0	2,5	97,5	102,1	102,1	102,1	102,1	102,1
Energie- und Wasserversorgung	3,7	0,2	99,8	96,8	96,8	96,8	96,8	96,8
Baugewerbe	97,9	4,0	96,6	93,8	93,8	93,8	93,8	93,8
Handel, Instandhaltung und Reparatur	161,1	6,5	102,2	103,2	103,2	103,2	103,2	103,2
Gastgewerbe	20,4	0,8	96,0	96,4	96,4	96,4	96,4	96,4
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	27,6	1,1	111,4	97,4	97,4	97,4	97,4	97,4
Kredit- und Versicherungsgewerbe	11,0	0,4	109,2	111,5	111,5	111,5	111,5	111,5
Immobilienwirtschaft und Vermietung	61,4	2,5	95,0	96,9	96,9	96,9	96,9	96,9
Unternehmensnahe Dienstleistungen	217,6	8,8	96,5	97,8	97,8	97,8	97,8	97,8
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	59,3	2,4	96,6	93,6	93,6	93,6	93,6	93,6
Insgesamt	778,8	31,5	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
1) Personengesellschaften wie OHG, KG, GmbH & Co. KG einschließlich GbR und ähnliche Gesellschaften (z.B. Grundstücksgemeinschaft, Arbeitsgemeinschaft, stille Gesellschaft, Erbengemeinschaft).- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstige juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts (Vereine, Anstalten, Stiftungen, öffentlich-rechtliche Körperschaften und Religionsgemeinschaften).- 3) Fortschreibung auf Grundlage der Ärztestatistik der Bundesärztekammer.- 4) Fortschreibung auf Grundlage der Agrarstrukturhebungen. Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.								

2.3.2 Fortschreibung der Bemessungsgrundlagen

Gewinnfortschreibung

Die zentrale Ausgangsgröße für die Bestimmung des steuerpflichtigen Gewerbeertrags ist der Gewinn. Für die Niveaufortschreibung dieser Größe entsteht das Problem, dass statistische Informationen zu Niveau und Entwicklung der Unternehmensgewinne für Deutschland

nur eingeschränkt verfügbar sind. Das gilt schon für die Aggregatsgrößen nach Wirtschaftssektoren, erst recht für deren Differenzierungen nach Wirtschaftsbereichen. Die einschlägigen statistischen Informationssysteme zu den Kosten- und Leistungsstrukturen oder den Jahresabschlüssen der Unternehmen sind hierzu unzureichend. Zwar wurden die Kostenstrukturstatistiken sowie die Unternehmensbilanzstatistik der Bundesbank in den letzten Jahren verbessert und das Unternehmensregister sowie neue Dienstleistungsstatistiken aufgebaut; dennoch bleiben erhebliche Erfassungslücken in vielen kleingewerblich geprägten Bereichen, sowohl im Produzierenden Gewerbe als auch bei den Dienstleistungen. Angesichts der Befolgungskosten will man kleinen und mittleren Unternehmen keine umfassenderen statistischen Berichtspflichten auferlegen. Auch die Steuerbilanzen bzw. vorgelagerte Informationen aus dem betrieblichen Rechnungswesen können nicht im Rahmen der Steuerstatistik ausgewertet werden, da die Finanzbehörden sie nicht maschinell erfassen.

Zur Fortschreibung der Unternehmensgewinne werden im Folgenden die Unternehmensbilanzstatistik der Deutschen Bundesbank (2007) sowie die Unternehmensgewinne nach Wirtschaftssektoren aus den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) herangezogen. Zur Entwicklung der Dauerschuldzinsen wird auf die finanzstatistischen Informationssysteme der Bundesbank zurückgegriffen, für die Fortschreibung der Leasingentgelte auf Investitionshebungen und Prognosen des ifo Institutes. Für die Einheitswerte der Betriebsgrundstücke werden Annahmen des BMF verwendet.

Die Bilanzstatistik der Deutschen Bundesbank (2007) beruht auf den handelsrechtlichen Jahresabschlüssen, die Unternehmen im Rahmen der Refinanzierungsgeschäfte mit der Bundesbank einreichen, sowie auf Bilanzdatenbanken von kooperierenden Finanzdienstleistern (Kreditversicherungen, Geschäftsbanken). Durch die Einbeziehung letzterer konnte die Datenrepräsentativität spürbar verbessert werden. Wesentlich für die hier verfolgte Fragestellung ist, dass die Jahresabschlüsse für die Unternehmen als kleinste rechtliche Einheit erhoben werden. D.h., bei Konzernen stehen die Einzelabschlüsse der deutschen Tochterunternehmen zur Verfügung, deren Gewinne weitgehend in Deutschland steuerpflichtig sein dürften. Dagegen sind die publizierten Konzernabschlüsse der internationalisierten Großunternehmen durch die Einbeziehung der Auslandstöchter verzerrt, da deren Gewinne bzw. Gewerbeerträge in Deutschland nicht steuerpflichtig sind. Die Begrenzung auf die deutschen Unternehmen erlaubt auch eine Vergleichsrechnung mit der Umsatzsteuerstatistik oder den VGR. Demnach erfasst die Bilanzstatistik der Deutschen Bundesbank im nichtfinanziellen Unternehmenssektor knapp drei Viertel der gesamten Bruttowertschöpfung. Es bleiben dennoch beträchtliche Lücken, vor allem im Dienstleistungsbereich. Vorteil dieses Bilanzmaterials ist aber die relative Nähe zu den steuerrechtlichen Unternehmensgewinnen, etwa bei den

Bewertungs- und Periodisierungsvorschriften, insbesondere im Vergleich zu den VGR (vgl. unten).

Grundsätzlich umfassendere Informationen zu den Unternehmensgewinnen enthalten die VGR, die ein vollständiges und tief gegliedertes Bild der gesamtwirtschaftlichen Prozesse geben wollen. Dies wird durch Zusammenführung und Abstimmung verschiedener amtlicher Statistiken und sonstiger Informationsquellen (z.B. Verbands- und Verwaltungsstatistiken) erreicht. Dabei sind volkswirtschaftliche Leitbilder maßgeblich, insbesondere der Kreislaufgedanke, der zur getrennten Berechnung (Entstehungs- versus Verwendungsrechnung) und damit auch zum Abgleich verschiedener Datenquellen genutzt werden kann. Dies hat den Vorteil, dass sich Erfassungslücken wie bei den Unternehmensgewinnen durch Schätzungen schließen lassen. Allerdings ist der Gewinn- und Einkommensausweis auf volkswirtschaftliche Fragen zugeschnitten (Görzig und Schmidt-Faber 2001, Luh 1996). Die VGR stellen zudem bisher allein auf die realwirtschaftliche Produktion und Wertschöpfung ab. Dies ist zwar interessant für Berechnungen zu den effektiven Steuerbelastungen der Unternehmen – bezogen auf den tatsächlichen „ökonomischen“ Gewinn (Schratzenstaller 2004). Mit Blick auf die hier interessierende Entwicklung der steuerpflichtigen Gewinne ist dies eher von Nachteil.

Beispielsweise berücksichtigen die VGR bei der Gewinnberechnung lediglich Abschreibungen für Wertminderungen des reproduzierten Anlagevermögens durch Verschleiß und wirtschaftliches Veraltern (Görzig und Schmidt-Faber 2001, Luh 1996). Dabei wird nur linear abgeschrieben. Die Nutzungsdaueransätze sind länger als beim betrieblichen Rechnungswesen, bei dem sie sich in der Regel an den steuerlichen Bedingungen der Absetzung für Abnutzung anlehnen (AfA-Tabellen).¹⁰ Die VGR bewerten Abschreibungen sowie Vorratsveränderungen zu Wiederbeschaffungspreisen der laufenden Periode. Dies soll eine reale „substantielle“ Kapitalerhaltung gewährleisten. Somit werden die Bewertungsänderungen des Sachvermögens – soweit sie sich im Umsatzprozess realisieren (Vorräte aus den Vorperioden) oder die reale Substanzerhaltung betreffen (Abschreibungen) – bei der Ableitung der Einkommensgrößen herausgerechnet; Bewertungsänderungen von Finanzanlagen werden gar nicht erfasst. Demgegenüber werden im betrieblichen Rechnungswesen sowie beim steuerpflichtigen Gewinn realisierte Veräußerungsgewinne erfasst, die eine erhebliche Bedeutung erlangen können. Auch sonstige Periodisierungen von Zahlungsströmen (z.B. in

¹⁰ Sonderabschreibungen werden in den VGR nur in Ausnahmefällen zugelassen. Allerdings werden für die einzelnen Investitionsgüter Abgangsverteilungen vorgegeben, so dass Sonderabgänge implizit berücksichtigt sind.

Form von Rückstellungen) bleiben in den VGR unbeachtet, während sie im betrieblichen Rechnungswesen und bei der Besteuerung eine beträchtliche Rolle spielen, insbesondere als Pensionsrückstellungen.

Daneben gibt es institutionelle Abgrenzungsunterschiede zwischen den VGR einerseits sowie Bilanz- und Steuerstatistiken andererseits: Der Sektor „Kapitalgesellschaften“ im Sinne der VGR umfasst neben den Kapitalgesellschaften im steuerrechtlichen Sinn auch nicht steuerpflichtige Hoheitsbetriebe (z.B. die Bundesbank) sowie Personengesellschaften im steuer- und gesellschaftsrechtlichen Sinne. Eine Aufgliederung der VGR-Ergebnisse nach Personen- und Kapitalgesellschaften im steuerrechtlichen Sinne ist nach Auskunft des Statistischen Bundesamtes nicht möglich. Der Sektor private Haushalte umfasst in den VGR neben den Einzelunternehmen im steuerlichen Sinne auch die Wohnungsvermietung, die weiterhin funktional abgegrenzt ist und somit das selbstgenutzte Wohneigentum umfasst. Zudem sind neben den privaten Haushalten im eigentlichen Sinne auch private Organisationen ohne Erwerbszweck wie Vereine, Stiftungen etc. mit berücksichtigt, die in der Regel nicht steuerpflichtig sind oder ansonsten der Körperschaft- und nicht der Einkommensteuer unterliegen. Nach Wirtschaftsbereichen weisen die VGR lediglich den Betriebsüberschuss bzw. das Selbständigeneinkommen bei den privaten Haushalten aus, nicht jedoch den Gewinn, da sich die Finanzierungsbeziehungen nicht nach Wirtschaftsbereichen aufschlüsseln lassen.

So zeigt eine Vergleichsrechnung zwischen den Unternehmensgewinnen in der VGR und den Werten der Steuerstatistik von 1992 bis 2001 eine erhebliche und im Zeitablauf steigende Unterfassung der steuerpflichtigen Gewinne (Bach und Dwenger 2007). Bemerkenswert ist vor allem das hohe Niveau an steuerlichen Verlusten.

Fazit: Die VGR bieten zwar das umfassendere Informationssystem, sie sind jedoch aus verschiedenen konzeptionellen Gründen für eine Fortschreibung der steuerlichen Gewinne nur bedingt geeignet. Die Ergebnisse der Bilanzstatistik der Bundesbank zur Gewinnentwicklung liegen zwar konzeptionell „näher“ am steuerpflichtigen Gewinn, sind aber nur eingeschränkt gesamtwirtschaftlich repräsentativ.

Ansichts dieser beschränkten Datengrundlagen wird hier ein Fortschreibungskonzept entwickelt, das sich für die Personen- und Kapitalgesellschaften weitgehend an der Unternehmensbilanzstatistik orientiert (Tabelle 2-10). Für die Einzelunternehmen, die in der Unternehmensbilanzstatistik kaum enthalten sind, wird auf den Gewinnausweis der VGR für die privaten Haushalte abgestellt. Da keine belastbaren Informationen zur Gewinnentwicklung nach Wirtschaftsbereichen vorliegen, muss auf eine gesonderte Anpassung verzichtet werden. Die Fortschreibungsfaktoren für die Gewinne sowie die weiteren steuerrelevanten

Merkmale werden je Unternehmen vorgegeben, indem die Indexreihen für die Gewinnaggregate mit der gesonderten Anpassung der Unternehmen im Rahmen der Strukturfortschreibung (vgl. oben, Kapitel 2.3.1) gewichtet werden.

Während in den Jahren 2002 und 2003 die Gewinnsituation vor allem der Kapitalgesellschaften schwach war, ist es in den Jahren 2004 bis 2006 nach den Berechnungen der VGR zu einem sehr starken Anstieg der Unternehmensgewinne gekommen. Auch das kassenmäßige Gewerbesteueraufkommen zieht in diesem Jahr stark an, wozu wohl auch die Begrenzung der Verlustverrechnung beigetragen hat (neue „Mindestbesteuerung“ nach § 10d Abs. 2 EStG, § 10a GewStG).

Für die weitere Entwicklung bis 2011 wird auf die aktuelle Mittelfristprojektion der Bundesregierung vom Frühjahr 2007 abgestellt (BMWi 2007), die für die Unternehmens- und Vermögenseinkommen eine anhaltend günstige Entwicklung voraussagt. Diese Einkommen sollen demnach um jahresdurchschnittlich etwa 5 % steigen, während das nominale Bruttoinlandsprodukt und das Volkseinkommen nur um 2,5 % p.a. steigen sollen; entsprechend wird für die Lohnsumme nur ein jahresdurchschnittlicher Anstieg von 1 % unterstellt.¹¹ Demnach wird hier für die Modellfortschreibung angenommen, dass sich die Gewinne im Zeitraum von 2007 bis 2010 um jahresdurchschnittlich knapp 5 % erhöhen (Tabelle 2-10). Für die Folgejahre bis 2015 wird für alle Unternehmen ein jährlicher Gewinnzuwachs von 4,5 % angesetzt.

Die Verluste werden mittels einfacher Schätzmodelle in Abhängigkeit der Gewinnermittlung fortgeschrieben: Wenn die Gewinne steigen, sinken die Verluste sowie die Verlustvorträge – und umgekehrt. Die verrechneten Verlustvorträge aus früheren Veranlagungszeiträumen werden über den Fortschreibungszeitraum konstant gehalten. Durch die gegenwärtig gute Gewinnsituation können viele Unternehmen Verlustvorträge stärker nutzen. Längerfristig dürften die Verlustvorträge allerdings bei anhaltend guter Konjunktur aufgebraucht werden. Hier wird angenommen, dass sich beide Effekte in den nächsten Jahren ausgleichen.

¹¹ Dabei wird ein reales Wachstum des Bruttoinlandsprodukts von 1,5 % p.a. und ein Anstieg des gesamtwirtschaftlichen Preisniveaus von 1 % p.a. unterstellt. Die Zahl der Erwerbstätigen soll nur verhalten um 0,25 % p.a. steigen, der Anteil des Außenbeitrags am nominalen BIP erhöht sich auf 6 %.

Tabelle 2-10

Fortschreibung der Gewinne und weiterer steuerrelevanter Merkmale 2001 bis 2015

	Einheit	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2015
Gewinn je Unternehmen												
Einzelgewerbetreibende	2001=100%	100,0%	106,5%	107,9%	112,2%	113,3%	122,4%	125,4%	129,8%	135,0%	141,1%	175,8%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+0,2%	+6,5%	+1,3%	+4,0%	+1,0%	+8,0%	+2,5%	+3,5%	+4,0%	+4,5%	+4,5%
Personen- u. Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	101,0%	101,6%	114,8%	128,0%	138,9%	142,4%	147,4%	153,2%	160,1%	199,6%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+3,6%	+1,0%	+0,6%	+13,0%	+11,5%	+8,5%	+2,5%	+3,5%	+4,0%	+4,5%	+4,5%
Verlust je Unternehmen												
Einzelgewerbetreibende	2001=100%	100,0%	97,4%	96,9%	95,3%	95,0%	91,9%	91,0%	89,7%	88,3%	86,7%	79,2%
Personen- u. Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	99,6%	99,4%	94,2%	89,9%	86,8%	85,9%	84,7%	83,4%	81,9%	74,8%
Verlustvortrag je Unternehmen												
Einzelgewerbetreibende	2001=100%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Personen- u. Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Dauerschuldzinsen je Unternehmen	2001=100%	100,0%	97,6%	90,9%	83,3%	77,2%	76,6%	78,2%	80,8%	83,5%	86,5%	96,8%
Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter je Unternehmen	2001=100%	100,0%	104,5%	105,5%	105,5%	108,3%	113,5%	119,3%	125,8%	133,4%	141,0%	166,1%
Mieten, Pachten und Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter je Unternehmen	2001=100%	100,0%	105,3%	108,6%	107,5%	105,5%	105,2%	106,4%	107,5%	107,7%	108,6%	129,0%
Einheitswert des Grundbesitzes je Unternehmen	2001=100%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen	2001=100%	100,0%	99,0%	98,0%	97,0%	96,0%	95,0%	94,0%	93,0%	92,0%	91,0%	88,0%
Bruttoinlandsprodukt in jeweiligen Preisen	2001=100%	100,0%	101,4%	102,3%	104,5%	106,0%	109,2%	113,6%	117,8%	121,1%	124,5%	143,0%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+2,5%	+1,4%	+0,9%	+2,1%	+1,5%	+3,0%	+4,0%	+3,7%	+2,8%	+2,8%	+2,8%
Bruttolöhne und -gehälter (Inland)	2001=100%	100,0%	100,7%	100,7%	101,4%	101,0%	102,5%	105,8%	109,1%	111,4%	113,7%	128,4%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+2,1%	+0,7%	-0,0%	+0,7%	-0,3%	+1,5%	+3,1%	+3,2%	+2,1%	+2,1%	+2,7%
Verbraucherpreise	2001=100%	100,0%	101,4%	102,5%	104,1%	106,2%	107,9%	109,6%	111,4%	113,1%	114,9%	123,4%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+2,0%	+1,4%	+1,1%	+1,6%	+2,0%	+1,7%	+1,6%	+1,6%	+1,6%	+1,6%	+1,4%
Bruttoinlandsprodukt real (preisbereinigt, verkettet)	2001=100%	100,0%	100,0%	99,8%	101,1%	102,0%	104,7%	107,1%	109,7%	111,2%	112,7%	120,8%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+1,2%	+0,0%	-0,2%	+1,2%	+0,9%	+2,7%	+2,3%	+2,4%	+1,4%	+1,4%	+1,3%
Nachrichtlich:												
Gewinnentwicklung Kapitalgesellschaften VGR												
Betriebsüberschuss/ Selbständigeneinkommen	Mrd. Euro	266,7	276,2	287,8	315,7	343,0	365,0	-	-	-	-	-
Index	2001=100%	100,0%	103,6%	107,9%	118,4%	128,6%	136,8%	-	-	-	-	-
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+7,5%	+3,6%	+4,2%	+9,7%	+8,7%	+6,4%	-	-	-	-	-
Unternehmensgewinne	Mrd. Euro	321,0	326,2	327,4	376,8	420,0	454,6	-	-	-	-	-
Index	2001=100%	100,0%	101,6%	102,0%	117,4%	130,8%	141,6%	-	-	-	-	-
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+5,4%	+1,6%	+0,4%	+15,1%	+11,5%	+8,2%	-	-	-	-	-
Jahresergebnis Bilanzstatistik Bundesbank	Mrd. Euro	130,3	124,8	122,1	135,4	-	-	-	-	-	-	-
Index	2001=100%	100,0%	95,7%	93,7%	103,9%	-	-	-	-	-	-	-
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+1,3%	-4,3%	-2,1%	+10,9%	-	-	-	-	-	-	-
Gewinnentwicklung Private Haushalte VGR												
Betriebsüberschuss/ Selbständigeneinkommen	Mrd. Euro	190,9	197,0	192,5	197,2	196,8	211,3	-	-	-	-	-
Index	2001=100%	100,0%	103,2%	100,8%	103,3%	103,0%	110,7%	-	-	-	-	-
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+0,6%	+3,2%	-2,3%	+2,4%	-0,2%	+7,4%	-	-	-	-	-
Unternehmensgewinne	Mrd. Euro	133,0	143,0	143,5	150,7	151,6	163,8	-	-	-	-	-
Index	2001=100%	100,0%	107,5%	107,9%	113,3%	114,0%	123,2%	-	-	-	-	-
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	-0,1%	+7,5%	+0,4%	+5,0%	+0,6%	+8,0%	-	-	-	-	-
Unternehmens- und Vermögenseinkommen insgesamt VGR	Mrd. Euro	440,2	447,8	465,3	513,8	545,9	585,5	609,5	646,1	682,2	711,3	-
Index	2001=100%	100,0%	101,7%	105,7%	116,7%	124,0%	133,0%	138,4%	146,8%	155,0%	161,6%	-
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+3,7%	+1,7%	+3,9%	+10,4%	+6,2%	+7,3%	+4,1%	+6,0%	+5,6%	+4,3%	-
Quellen: Statistisches Bundesamt: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen; Deutsche Bundesbank: Unternehmensbilanzstatistik; Projektion des Bundeswirtschaftsministeriums April 2007; eigene Berechnungen.												

Hinzurechnungen und Kürzungen

Unter den Hinzurechnungen sind die Dauerschuldzinsen der bedeutsamste Posten. Zur Fortschreibung dieser Position wird eine Modellrechnung des BMF eingesetzt. Auf Grundlage von Informationen aus der Finanzierungsstatistik der Bundesbank zur Fremdfinanzierung der Unternehmen und entsprechenden Kreditzinsen sowie der Entwicklung der Bruttoanlageinvestitionen in Abgrenzung der VGR bis 2010 entsprechend der aktuellen Mittelfrist-Projektion der Bundesregierung wird die Entwicklung der Dauerschuldzinsen simuliert. Dabei wird eine Finanzierungsquote der Bruttoanlageinvestitionen mit entsprechenden Krediten von durchschnittlich gut 50 % sowie ein Finanzierungszeitraum von durchschnittlich 5 Jahren unterstellt. Angesichts der deutlich zurückgehenden Investitionen der Unternehmen seit 2000

sowie der rückläufigen Zinsen ergibt sich bis an den aktuellen Rand ein erheblicher Rückgang der Dauerschuldzinsen auf gegenwärtig (2007) 80 % des Niveaus von 2001 (Tabelle 2-10). Für die kommenden Jahre wird wieder mit ansteigenden Bruttoinvestitionen sowie mit einem längerfristig um einen %-Punkt steigenden Zinsniveau gerechnet. Entsprechend steigen die Dauerschuldzinsen bis 2015 wieder auf das Niveau von 2001.

Unter den Kürzungen werden die Einheitswerte der Betriebsgrundstücke über den gesamten Fortschreibungszeitraum konstant gehalten. Die für die Grund- und Gewerbesteuer relevanten Einheitswerte des Grundvermögens beruhen weiterhin auf den Wertverhältnissen von 1964 – auch bei Neubauten oder planungsrechtlichen Veränderungen von Grundstücken wird eine entsprechende Bewertung nach den 1964er Wertverhältnissen vorgenommen, in den neuen Bundesländern nach den modifizierten Wertverhältnissen von 1935. Daher dürften sich hier keine wesentlichen Veränderungen seit 2001 ergeben haben. Die erweiterte Kürzung für Grundstücks- und Wohnungsunternehmen (Herausrechnung des Gewerbebeitrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt) wird in Anlehnung an Vorgaben des BMF fortgeschrieben.

Die übrigen Hinzurechnungen und Kürzungen (vgl. Kapitel 2.4.2) beziehen sich zumeist auf Gewinngrößen oder Zinsen. Sie werden mit den entsprechenden Fortschreibungsfaktoren angepasst. Spenden und Beiträge werden nach dem Volkseinkommen fortgeschrieben; ausländische Steuern werden wie die Gewinne der Personen- und Kapitalgesellschaften fortgeschrieben, ebenso der Gewerbebeitrag ausländischer Betriebsstätten und die Gewinne aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften; Renten und dauernde Lasten werden über den gesamten Fortschreibungszeitraum konstant gehalten.

Zur Entwicklung der Miet- und Pachtzinsen für Betriebsanlagegüter sowie der geschätzten gesamten Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter werden Investitionserhebungen und Prognosen herangezogen, die das ifo Institut in München durchführt (Gürtler und Städtler 2007). Dazu werden die entsprechenden Investitionszeitreihen kumuliert und über einen durchschnittlichen Nutzungszeitraum abgeschrieben oder finanzmathematisch verteilt. Unter Berücksichtigung von weiteren Entgelten für Serviceleistungen und der Gewinnspanne der Leasingunternehmen lässt sich eine Zeitreihe der laufenden Leasingentgelte ableiten. Weitere Informationen zu den Leasingumsätzen finden sich in der Umsatzsteuerstatistik sowie in der Dienstleistungsstatistik. Im Ergebnis hat sich das Mobilien-Leasing in den letzten Jahren recht dynamisch entwickelt. Vor dem Hintergrund der nach der Mittelfristprojektion der Bundesregierung deutlich anziehenden Ausrüstungsinvestitionen (BMW 2007) wird sich das Niveau der Leasingumsätze bis 2010 gegenüber dem Basisjahr um 40 % erhöhen (Tabelle 2-10). Beim Immobilien-Leasing wird dagegen nur ein verhaltenes Wachstum angenommen.

Gewerbesteuer-Hebesätze

Das Gewerbesteuer-Simulationsmodell ermittelt auf Grundlage der fortgeschriebenen Modelldatengrundlage den steuerpflichtigen Gewerbeertrag sowie – unter Berücksichtigung der Freibeträge sowie der Messzahlen – den Steuermessbetrag (Kapitel 2.4.2). Das Modell simuliert ferner die Zerlegung der Steuermessbeträge auf die hebesatzberechtigten Gemeinden entsprechend der Aufbereitung des Originaldatenmaterials durch das Statistische Bundesamt nach West- und Ost-Deutschland sowie jeweils nach den 9 siedlungsstrukturellen Kreistypen sowie den 9 Steuerkrafttypen (dazu Abschnitt 2.2.1, vgl. auch Abschnitt 2.4.2). Diese Differenzierungen dürften das regionale Hebesatzgefälle und damit die Streuung des Gewerbesteueraufkommens nach Regionstypen hinreichend genau abbilden.

Zur Bestimmung der Gewerbesteuerschuld für die Simulationsjahre werden die Hebesätze nach diesen Gebietstypen fortgeschrieben (Tabelle 2-11, Tabelle 2-12). Datengrundlage der Fortschreibung bis an den aktuellen Rand ist eine entsprechende Sonderauswertung des Statistischen Bundesamtes aus der Statistik zum Realsteuervergleich¹² für die Jahre 2001 bis 2004. Nach den Ergebnissen des Realsteuervergleichs steigen die durchschnittlichen Hebesätze bei der Gewerbesteuer bis 2005 um knapp 1 %. Für die Jahre bis 2015 wird in Anlehnung an entsprechende Projektionen des BMF ein geringer Anstieg der Gewerbesteuerhebesätze auf durchschnittlich 395 % in den Westdeutschland und 359 % in den Neuen Ländern unterstellt. Für Deutschland insgesamt ergibt sich daraus ein durchschnittliches Hebesatzniveau von 391 %.

¹² Statistisches Bundesamt: Fachserie 14 / Reihe 10.1.

Tabelle 2-11

**Fortschreibung der gewichteten Hebesätze der Gewerbesteuer 2001 bis 2015
nach West-/Ostdeutschland und siedlungsstrukturellen Kreistypen¹⁾**

Regionen, Regionstyp ¹⁾	Durchschnittliche Hebesätze 2001		Realsteuerstatistik				Eigene Fortschreibung		
			2002	2003	2004	2005	2006	2010	2015
	%	% <i>insg.</i>	2001 = 100						
Westdeutschland ²⁾									
I Agglomerationsräume									
1 Kernstädte	456	118,4	99,8	99,8	99,8	100,1	99,9	100,4	100,7
2 Hochverdichtete Kreise	365	95,0	100,6	101,8	102,0	102,4	102,1	102,6	102,9
3 Verdichtete Kreise	346	89,8	100,8	102,1	102,0	102,3	102,1	102,6	102,9
4 Ländliche Kreise	339	88,2	100,6	100,9	102,5	102,8	102,6	103,1	103,4
II Verstädterte Räume									
5 Kernstädte	411	106,7	100,0	100,8	101,5	101,9	101,6	102,1	102,4
6 Verdichtete Kreise	351	91,1	99,8	101,1	101,3	101,6	101,3	101,9	102,1
7 Ländliche Kreise	335	87,1	99,9	100,2	100,3	100,7	100,4	100,9	101,2
III Ländliche Räume									
8 Kreise höherer Dichte	335	87,0	100,0	100,7	101,5	101,8	101,5	102,0	102,3
9 Kreise geringerer Dichte	328	85,3	100,5	101,8	98,0	98,3	98,1	98,6	98,8
Insgesamt	388	100,7	100,2	100,7	101,1	101,4	101,1	101,7	101,9
Ostdeutschland ³⁾									
I Agglomerationsräume									
1 Kernstädte	417	108,3	100,6	100,8	101,1	99,6	100,0	101,7	102,0
2 Hochverdichtete Kreise	383	99,5	99,7	100,1	100,0	98,5	98,9	100,6	100,8
3 Verdichtete Kreise	377	97,9	100,6	100,1	100,8	99,3	99,7	101,4	101,7
4 Ländliche Kreise	283	73,4	112,7	106,9	110,4	108,9	109,2	111,1	111,4
II Verstädterte Räume									
5 Kernstädte	413	107,2	101,5	100,6	100,9	99,5	99,8	101,5	101,8
6 Verdichtete Kreise	352	91,6	98,7	99,0	95,7	94,4	94,7	96,3	96,6
7 Ländliche Kreise	322	83,7	100,9	100,3	102,2	100,8	101,1	102,8	103,1
III Ländliche Räume									
8 Kreise höherer Dichte	329	85,5	98,7	101,2	102,1	100,6	101,0	102,7	103,0
9 Kreise geringerer Dichte	309	80,3	97,8	95,9	95,8	94,5	94,8	96,4	96,7
Insgesamt	351	91,4	101,9	101,5	101,2	99,8	100,2	101,9	102,1
Deutschland	385	100,0	100,3	100,6	101,0	101,1	100,9	101,4	101,6
1) Siedlungsstrukturelle Kreistypen des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung (BBR).- 2) Alte Bundesländer ohne Berlin-West.- 3) Neue Bundesländer einschließlich Berlin. Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.									

Tabelle 2-12

**Fortschreibung der gewichteten Hebesätze der Gewerbesteuer 2001 bis 2015
nach West-/Ostdeutschland und Steuerkrafttypen¹⁾**

Regionen, Regionstyp ¹⁾	Durchschnittliche Hebesätze 2001		Realsteuerstatistik				Eigene Fortschreibung		
			2002	2003	2004	2005	2006	2010	2015
	%	% insg.	2001 = 100						
Westdeutschland ²⁾									
I Kernstädte									
1 schwache Steuerkraft	427	111,0	100,2	100,7	100,8	100,8	100,6	101,1	101,3
2 mittlere Steuerkraft	420	109,1	100,2	100,7	101,2	101,6	101,4	101,9	102,2
3 hohe Steuerkraft	459	119,2	100,2	100,7	100,5	100,2	100,0	100,5	100,7
II Umland									
4 schwache Steuerkraft	341	88,7	100,2	100,7	101,6	102,5	102,2	102,7	103,0
5 mittlere Steuerkraft	360	93,5	100,2	100,7	101,3	101,8	101,5	102,1	102,3
6 hohe Steuerkraft	345	89,6	100,2	100,7	100,1	99,5	99,2	99,7	100,0
III Ländliche Räume									
7 schwache Steuerkraft	332	86,2	100,2	100,7	101,2	101,7	101,5	102,0	102,2
8 mittlere Steuerkraft	339	88,2	100,2	100,7	101,6	102,5	102,3	102,8	103,0
9 hohe Steuerkraft	344	89,4	100,2	100,7	100,6	100,4	100,1	100,6	100,9
Insgesamt	388	100,7	100,2	100,7	101,1	101,4	101,1	101,7	101,9
Ostdeutschland ³⁾									
I Kernstädte									
1 schwache Steuerkraft	387	100,7	101,9	101,5	101,0	99,2	99,6	101,3	101,6
2 mittlere Steuerkraft	381	98,9	101,9	101,5	101,4	100,0	100,4	102,1	102,4
3 hohe Steuerkraft	416	108,1	101,9	101,5	100,6	98,6	99,0	100,7	100,9
II Umland									
4 schwache Steuerkraft	309	80,4	101,9	101,5	101,8	100,9	101,2	102,9	103,2
5 mittlere Steuerkraft	326	84,8	101,9	101,5	101,4	100,2	100,5	102,3	102,5
6 hohe Steuerkraft	313	81,3	101,9	101,5	100,3	97,9	98,3	99,9	100,2
III Ländliche Räume									
7 schwache Steuerkraft	301	78,2	101,9	101,5	101,4	100,1	100,5	102,2	102,5
8 mittlere Steuerkraft	308	80,0	101,9	101,5	101,8	100,9	101,3	103,0	103,3
9 hohe Steuerkraft	312	81,1	101,9	101,5	100,7	98,8	99,1	100,8	101,1
Insgesamt	351	91,4	101,9	101,5	101,2	99,8	100,2	101,9	102,1
Deutschland	385	100,0	100,3	100,6	101,0	101,1	100,9	101,4	101,6

1) Steuerkrafttypen nach Difu auf Basis von siedlungsstrukturellen Gemeindetypen der BBR. Steuerkraftklassen nach den (Netto-)Gemeindesteuereinnahmen je Einwohner für die Jahre 2002 bis 2005: Gemeinden mit einem Aufkommen je Einwohner von weniger als 80% des Durchschnittsaufkommens der jeweiligen Gemeindetypenklasse werden als steuerschwach eingestuft, Gemeinden mit über 120 % als steuerstark. - 2) Alte Bundesländer ohne Berlin-West. - 3) Neue Bundesländer einschließlich Berlin.

Quellen: Statistisches Bundesamt; Berechnungen des DIW Berlin.

2.3.3 Fortschreibung des Gewerbeertrags der Organgesellschaften

In der Gewerbesteuerstatistik wird angegeben, ob es sich bei dem steuerpflichtigen Unternehmen um einen Organträger handelt, also ob es Organgesellschaften (Tochtergesellschaften) gibt, mit denen der Steuerpflichtige eine steuerliche Organschaft bildet. Für jeden Organträger ist die Summe der Gewerbeerträge seiner Organgesellschaften nachgewiesen, nicht jedoch die Entstehung der Gewerbeerträge innerhalb der Organgesellschaften aus den einzelnen Komponenten (Gewinn, Hinzurechnungen, Kürzungen, Freibetrag). Daher kann die Summe der Gewerbeerträge der Organgesellschaften, die zum Gewerbeertrag des Organträgers beiträgt, nicht auf Grundlage der einzelnen Komponenten fortgeschrieben wer-

den. Stattdessen muss die Fortschreibung pauschal erfolgen. Dabei wird unterstellt, dass sich die Gewerbeerträge der Organgesellschaften von Jahr zu Jahr im gleichen Verhältnis entwickeln wie die durchschnittlichen Gewerbeerträge derjenigen Unternehmen der gleichen Branche, die keine Organträger sind und für die daher die Gewerbeerträge präzise auf Grundlage der einzelnen Komponenten fortgeschrieben werden können. Da es keine Informationen zur Branchenzugehörigkeit der Organgesellschaften gibt, wird angenommen, dass die Organgesellschaften zur gleichen Branchengruppe wie der Organträger gehören. Die Fortschreibung erfolgt getrennt nach 13 Branchengruppen und außerdem getrennt für positive und negative Gewerbeerträge:

$$GE_{Ot,Br,j}^+ = \frac{\sum_{NOt} GE_{NOt,Br,j}^+}{\sum_{NOt} GE_{NOt,Br,j-1}^+} GE_{Ot,Br,j-1}^+$$

$$GE_{Ot,Br,j}^- = \frac{\sum_{NOt} GE_{NOt,Br,j}^-}{\sum_{NOt} GE_{NOt,Br,j-1}^-} GE_{Ot,Br,j-1}^-$$

GE^+ : positiver Gewerbeertrag¹³
 GE^- : negativer Gewerbeertrag
 Ot : Organträger
 NOt : Unternehmen ohne Organgesellschaften
 Br : Branche
 j : Jahr der Fortschreibung

Ein analoges Verfahren wird angewendet, um den Gewerbeertrag der Organgesellschaften anzupassen, wenn sich bei Reformvarianten die Bemessungsgrundlage ändert (siehe Kapitel 2.4.4) sowie zur Ableitung eines ökonomischen Bruttogewinns (siehe Kapitel 2.2.1).

2.4 Abbildung des Gewerbesteuerrechts und möglicher Reformvarianten

2.4.1 Wesentliche Modelleigenschaften

Auf Grundlage der fortgeschriebenen steuerstatistischen Einzeldaten berechnet das Gewerbesteuer-Simulationsmodell die Besteuerungsgrundlagen sowie die Steuerbelastung der gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen und das aggregierte Gewerbesteueraufkommen nach dem Rechtsstand der Jahre 2001 bis 2004. Der Rechtsstand 2004 wird für Simulationsrechnungen für die Jahre 2005 bis 2007 als Referenzszenario beibehalten, da es in diesen

¹³ Mit „positiver Gewerbeertrag“ ist der Gewerbeertrag derjenigen Unternehmen gemeint, die im Jahr j-1 einen positiven Gewerbeertrag hatten; „negativer Gewerbeertrag“ ist analog definiert.

Jahren keine Gesetzesänderungen gegeben hat. Für die Jahre 2008 folgende wird der Rechtsstand der Unternehmensteuerreform 2008 zugrunde gelegt.

Ferner lassen sich mit dem Simulationsmodell die Aufkommens- und Belastungswirkungen von Reformvorschlägen gegenüber dem geltenden Recht analysieren (siehe Kapitel 2.4.4). Die Datenbasis erlaubt dies allerdings nur insoweit unmittelbar, als die Veränderungen bei den Besteuerungsgrundlagen anhand der fortgeschriebenen Gewerbesteuerdaten des Jahres 2001 abzubilden sind. So lässt sich etwa eine Änderung der Höhe von Freibeträgen, eine Anpassung der Steuermesszahl bzw. der Messzahlstaffelung oder die Hinzurechnung der gesamten statt der Hälfte der Dauerschuldzinsen mit den gegebenen Informationen ohne weiteres darstellen. Insofern allerdings bei den Reformvarianten neue Besteuerungsgrundlagen hinzukommen, müssen entweder Informationen aus anderen Statistiken integriert oder Annahmen aufgrund der vorhandenen Informationen getroffen werden.

Die Stärke von Mikrosimulationsmodellen wie dem Gewerbesteuer-Simulationsmodell liegt in ihrer komplexen und realitätsnahen Abbildung von Aufkommens-, Belastungs- und Verteilungswirkungen der Besteuerung. Das Modell bildet allerdings keine Verhaltensanpassungen der Steuerpflichtigen auf Änderungen des Steuerrechts und anderer Rahmenbedingungen modellendogen ab. Das Modell beschreibt insoweit die unmittelbare „formale Inzidenz“ der Besteuerung. Da Verhaltensanpassungen zumeist Zeit brauchen, fällt die Ausblendung von Anpassungsreaktionen und wirtschaftlichen Rückwirkungen bei Analysen mit typischerweise kurz- bis mittelfristigem Zeithorizont in der Regel nicht sehr stark ins Gewicht. Liegen eindeutige Anhaltspunkte für Reaktionsmuster der Steuerpflichtigen vor, etwa höhere Gewinne in Reaktion auf eine Senkung der Steuerbelastung oder Anpassungen bei der Fremdfinanzierung in Reaktion auf veränderte Vorschriften bei der Hinzurechnung von entsprechenden Entgelten, können diese als exogene Vorgaben beim Fortschreibungsrahmen berücksichtigt werden.

2.4.2 Gewerbesteuerrecht 2001-2007

Das Gewerbesteuer-Mikrosimulationsprogramm bildet die wesentlichen rechtlichen Regelungen des Gewerbesteuergesetzes ab. Die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, der sich im Wesentlichen aus dem örtlich entstandenen Gewinn und der Hälfte der Dauerschuldzinsen zusammensetzt. Hinzu kommen weitere Hinzurechnungen und Kürzungen, die grosso modo darauf abstellen, die örtliche Wertschöpfung aus der unternehmerischen Tätigkeit und dem Kapitaleinsatz zu erfassen.

Der Gewerbeertrag wird berechnet, indem auf den steuerpflichtigen Gewinn laut Einkommen- bzw. Körperschaftsteuergesetz bestimmte Hinzurechnungen und Kürzungen angewendet werden:

Die Hinzurechnungen im Einzelnen:

- Verzinsung Fremdkapital
 - Hälfte der Entgelte für Dauerschulden (§ 8 Nr. 1 GewStG)
 - Renten und dauernde Lasten (§ 8 Nr. 2 GewStG)
 - Gewinnanteile der stillen Gesellschafter (§ 8 Nr. 3 GewStG)
 - Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für Betriebsanlagegüter sowie Miet- und Pachtzinsen bei ausländischen Vermietern (§ 8 Nr. 7 GewStG)
- Korrektur um Gewinnbeteiligungen
 - Gewinnanteile und Geschäftsführervergütungen der persönlich haftenden Gesellschafter einer KGaA usw. (§ 8 Nr. 4 GewStG)
 - Anteile am Verlust von Personengesellschaften (§ 8 Nr. 8 GewStG)
 - Gewinnminderung bei Beteiligungsbesitz (§ 8 Nr. 10 GewStG), insbes. ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen, sofern die Gewinnausschüttung nicht steuerpflichtig ist
 - Negativer Teil des Gewerbeertrags ausländischer Betriebsstätten (§ 9 Nr. 3 GewStG) (Inlandsbezug der Gewerbesteuer)
- Ausländische Steuern (§ 8 Nr. 12 GewStG) – ausländische Steuern vom Einkommen, die vom Gewinn abgezogen wurden
- Spenden und Beiträge i.S.d. § 9 Abs. 1 KStG (§ 8 Nr. 9 GewStG)

Die Kürzungen im Einzelnen:

- „Verzinsung“ Grundbesitz
 - Einheitswert des Grundbesitzes (140 %), davon 1,2 % (§ 9 Nr. 1 S. 1 GewStG) (unterliegt der Grundsteuer)
 - Erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen (§ 9 Nr. 1 S. 1 u. 2 GewStG) – Ausweitung der Kürzung auf den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundstücks entfällt
- Korrektur um Gewinnbeteiligungen
 - Anteile am Gewinn von Personengesellschaften (§ 9 Nr. 2 GewStG)
 - Gewinne aus Anteilen an nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 2a GewStG)
 - Gewinne aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 7 u. 8 GewStG)
 - Dem Gewerbeertrag einer KGaA hinzugerechnete Gewinnanteile (§ 9 Nr. 2b GewStG) – verhindert Doppelbelastung mit Gewerbesteuer, sofern Gesellschafter gewerbesteuerpflichtig sind (analog zum Gewinnanteil der Personengesellschafter)
 - Positiver Teil des Gewerbeertrags ausländischer Betriebsstätten (§ 9 Nr. 3 GewStG) (Inlandsbezug der Gewerbesteuer)
- Sonstige Korrekturen

- Bestimmte Miet- und Pachtzinsen (§ 9 Nr. 4 GewStG) – sofern sie bei der Gewinnermittlung des Vermieters berücksichtigt wurden und beim Mieter nach § 8 Nr. 7 GewStG dem Gewerbeertrag hinzugerechnet wurden; verhindert Doppelbelastung mit Gewerbesteuer
- Vergütungen für Fremdkapital i.S.d. § 8a KStG (§ 9 Nr. 10 GewStG) – entfällt ab 2002
- Abziehbare Spenden und Beiträge (§ 9 Nr. 5 GewStG)

Bis einschließlich 2003 konnten gewerbesteuerliche Verlustvorträge aus vorangehenden Erhebungszeiträumen uneingeschränkt vom Gewerbeertrag abgezogen werden (§ 10a GewStG). Von 2004 an wurde analog zur Begrenzung der Verlustverrechnung bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer („Mindestbesteuerung“ nach § 10d Abs. 2 EStG) eine entsprechende Regelung bei der Gewerbesteuer eingeführt (§ 10a GewStG): Vom laufenden Gewerbeertrag sind noch nicht ausgeglichene gewerbesteuerlichen Verluste aus vorangegangenen Erhebungszeiträumen nur noch bis zu einem Höchstbetrag von 1 Mill. Euro voll abzuziehen. Ist der Verlustvortrag durch diese Verrechnung noch nicht aufgebraucht und übersteigt der Gewerbeertrag des Erhebungszeitraums 1 Mill. Euro, ist ein weitergehender Verlustausgleich nur noch beschränkt möglich. Der übersteigende Gewerbeertrag kann nur zu 60 % durch gewerbesteuerliche Verlustvorträge ausgeglichen werden. Der verbleibende Verlustvortrag ist dann auf die folgenden Veranlagungszeiträume unbegrenzt vorzutragen.

Der so ermittelte Gewerbeertrag wird auf volle 100 DM (bis 2001) bzw. volle 100 Euro abgerundet; ein negativer Gewerbeertrag wird auf Null gesetzt. Bei Einzelunternehmern und Personengesellschaften wird der abgerundete Gewerbeertrag um einen Freibetrag von 48 000 DM (bis 2001) bzw. 24 500 Euro (ab 2002) gekürzt. Bei Kapitalgesellschaften im Sinne von § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (z.B. Erwerbs- und Wirtschafts-Genossenschaften) wird ein Freibetrag von 7 500 DM (bis 2001) bzw. 3 900 Euro gewährt.

Der Steuermessbetrag beträgt bei Kapitalgesellschaften einheitlich 5 % des Gewerbeertrags (nach Abzug des Freibetrags bei einzelnen Kapitalgesellschaften). Bei Einzelunternehmern und Personengesellschaften wird eine Messzahlstaffelung in Stufen von 24 000 DM (bis 2001) bzw. 12 000 Euro (ab 2002) angewendet: Für die ersten 24 000 DM bzw. 12 000 Euro beträgt die Steuermesszahl 1 %, für die nächsten 2 %, für die dritte Stufe 3 %, für die vierte 4 %, und 5 % für alle weiteren Beträge.

Der Gewerbesteuermessbetrag wird nach bestimmten Schlüsselmerkmalen auf die Gemeinden zerlegt, auf die sich der Betrieb erstreckt oder in denen Betriebsstätten unterhalten werden (vgl. §§ 28 ff. GewStG). Zerlegungsmaßstab ist im Regelfall die Lohnsumme (§ 29

GewStG).¹⁴ Im Gewerbesteuer-Simulationsmodell wird die Zerlegung allerdings nicht gemeindescharf simuliert, denn im Einzelfall werden Steuermessbeträge auf tausende von Gemeinden zerlegt. Stattdessen werden hierzu die 9 siedlungsstrukturellen Kreistypen oder die Steuerkrafttypen verwendet, nach denen das Statistische Bundesamt die Zerlegungsinformationen der Steuerpflichtigen aufbereitet hat, jeweils nach alten Bundesländern (ohne Berlin-West) sowie neuen Ländern (einschließlich Berlin) (vgl. oben, Abschnitt 2.2.1.).

In der vom Statistischen Bundesamt bereitgestellten Datenbank ist für jedes steuerpflichtige Unternehmen die Summe der Zerlegungsanteile seiner Betriebsstätten bzw. Betriebsteile in jedem der Regionaltypen nachgewiesen. Außerdem wurde für jedes Unternehmen für jeden Regionaltyp, in dem es Zerlegungsanteile hat, der im Jahr 2001 durchschnittlich wirksame Hebesatz individuell errechnet, indem die Hebesätze der Gemeinden des Regionaltyps mit den dortigen Zerlegungsanteilen des Unternehmens gewichtet wurden. Im Rahmen der Fortschreibung wird dieser durchschnittliche Hebesatz mit den Fortschreibungsfaktoren für die 18 Regionaltypen West/Ost angepasst (vgl. Abschnitt 2.3.2, Tabelle 2-11). Dadurch bleibt die Verteilung aus dem Basisjahr innerhalb der Kreistypen erhalten.

Mit diesen Informationen kann der errechnete Steuermessbetrag für jeden Steuerpflichtigen auf die insgesamt 18 Regionaltypen zerlegt werden. Der anteilige Steuermessbetrag in einem Regionaltyp wird mit dem dort wirksamen individuell gemittelten Hebesatz multipliziert. Dadurch ergibt sich die Höhe der Steuerschuld in jedem Regionaltyp. Die Summe über die Regionaltypen entspricht der gesamten Steuerschuld des Steuerpflichtigen.

Bei der Ermittlung der Gewerbesteuer ist zudem zu berücksichtigen, dass sie selbst als abzugsfähige Betriebsausgabe den Gewerbeertrag mindert (vgl. König u.a. 1992; Glanegger u.a. 1999). Dadurch bezieht sich die endgültige Gewerbesteuerschuld (S^{Gew}) auf den um die Gewerbesteuerschuld reduzierten Gewinn aus Gewerbebetrieb (GE^{brutto}), den Netto-Gewerbeertrag (GE^{netto}):

$$GE^{\text{netto}} = GE^{\text{brutto}} - S^{\text{Gew}}.$$

In der bisherigen Darstellung wurde davon ausgegangen, dass die Ausgangsgröße, der steuerpflichtige Gewinn vor Hinzurechnungen und Kürzungen, als Nettogröße nach Abzug der Gewerbesteuer vorliegt. Dies ist jedoch im Simulationsprogramm nicht der Fall, da nicht der Nettogewinn, sondern der Bruttogewinn vor Abzug der Gewerbesteuer für das Basisjahr ermittelt und diese Größe fortgeschrieben wird. Dies ist notwendig, um auch die Reformvari-

¹⁴ Vgl. Fußnote 3.

anten simulieren zu können, welche die Gewerbesteuerschuld und damit den Nettogewinn verändern.

Die Gewerbesteuerschuld unter Berücksichtigung ihrer Abziehbarkeit vom steuerpflichtigen Gewinn („von sich selbst“) kann mit verschiedenen Methoden berechnet werden. Das Einkommensteuerrecht lässt die sogenannte 5/6-Methode zu, bei der die vorläufige Gewerbesteuer, die sich ohne Berücksichtigung ihrer Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe ergeben würde, mit 5/6 multipliziert wird (§ 2 Abs. 2 EStG). Diese Methode hat aber den Nachteil, dass sie nur für einen Hebesatz von 400 % ein exaktes Ergebnis liefert, und ist daher für das Simulationsprogramm wenig geeignet.

Eine andere Methode ist die Divisormethode. Für Kapitalgesellschaften lässt sich eine einfache Formel zur Berechnung der Gewerbesteuerschuld ableiten:

$$S^{Gew} = \frac{h \times m}{1 + h \times m} GE^{brutto},$$

wobei h den Hebesatz und m die Steuermesszahl bezeichnet. Bei Personenunternehmen ergibt sich jedoch durch die Messzahlstaffelung eine komplexere Formel, die bei Berücksichtigung der Zerlegung noch unübersichtlicher wird.

Deshalb wird im Simulationsprogramm die iterative Methode angewendet, bei der in einer Schleife die Gewerbesteuerschuld mit zunehmender Genauigkeit ausgerechnet wird. Beim ersten Schleifendurchlauf wird die vorläufige (und zu hohe) Gewerbesteuerschuld ausgehend vom Bruttogewinn berechnet und am Ende von diesem abgezogen, um den Ausgangsgewinn für den nächsten Schleifendurchlauf zu bilden. Dieser Ausgangsgewinn ist kleiner als der tatsächliche Nettogewinn und führt damit zu einer zu niedrigen Gewerbesteuerschuld. Das Intervall von zu hoher und zu niedriger Gewerbesteuerschuld in zwei aufeinander folgenden Schleifendurchgängen „schachtelt“ die tatsächliche Gewerbesteuerschuld mit fallenden Intervalllängen ein. Sobald die geforderte Genauigkeit von mindestens einem Cent erreicht ist, wird die Schleife verlassen.

2.4.3 Unternehmensteuerreform 2008

Die Unternehmensteuerreform 2008 ist inzwischen beschlossen.¹⁵ Kernelement der Reform ist die Senkung der tariflichen Steuerbelastung der Kapitalgesellschaften von derzeit etwa 39 % auf unter 30 %. Dazu sinkt der Körperschaftsteuersatz auf 15 % und die Gewerbesteuer-

er-Messzahl auf 3,5 %. Für Personenunternehmen sind vergleichbare Entlastungen vorgesehen; nicht entnommene Gewinne werden künftig bei der Einkommensteuer zunächst begünstigt besteuert. Außerdem wird die pauschale Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer vom 1,8-fachen auf das 3,8-fache des Steuermessbetrags angehoben. Bei der Gewerbesteuer wird die 50 %-ige Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen einschließlich bisher hinzugerechneter Mieten und Pachten durch eine 25 %-ige Hinzurechnung sämtlicher Zinsen sowie der Finanzierungsanteile von Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzentgelten unter Berücksichtigung eines Freibetrags von 100 000 Euro ersetzt. Ferner wird eine Abgeltungssteuer auf Kapitaleinkünfte mit einem Satz von 25 % eingeführt.

Um die Steuerausfälle zu begrenzen, wurde die Bemessungsgrundlage an verschiedenen Stellen erweitert. Der Betriebsausgabenabzug der Gewerbesteuer bei der Gewinnermittlung sowie die Messzahl-Staffelung bei der Gewerbesteuer fallen weg. Die Beteiligungsgrenze, bis zu der empfangene Dividendeneinkünfte bei der Ermittlung des Gewerbeertrags nicht gekürzt werden, wird von 10 % auf 15 % angehoben. Ferner gibt es verschiedene Maßnahmen bei der Gewinnermittlung. „Wertpapierleihe“, „Mantelkauf“ und „Funktionsverlagerungen“ werden eingeschränkt, eine „Zinsschranke“ wird eingeführt, die degressive Abschreibung abgeschafft und die Sofortabschreibung für geringwertige Wirtschaftsgüter begrenzt (dazu ausführlich Maiterth und Müller 2007).

Folgende dieser Maßnahmen können mit dem Simulationsmodell gut abgebildet werden (vgl. Bach u.a. 2007):

- Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf 15 %:
Veränderungen beim Körperschaftsteueraufkommen können mit dem provisorischen Körperschaftsteuer-Modell auf Grundlage der Gewerbesteuerstatistik simuliert werden.
- Wegfall des Staffeltarifs bei der Gewerbesteuer, Senkung der Gewerbesteuer-Messzahl auf 3,5 %, Wegfall des Betriebsausgabenabzugs bei der Gewerbesteuer, Wegfall der 50 %-igen Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen bei der Gewerbesteuer einschließlich bisher hinzugerechneter Mieten und Pachten:
Diese Maßnahmen können mit den fortgeschriebenen Informationen der Gewerbesteuerstatistik dargestellt werden.
- 25%-ige Hinzurechnung von sämtlichen Zinsen sowie den Finanzierungsanteilen von Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzentgelten bei der Gewerbesteuer mit einem

¹⁵ Unternehmensteuerreformgesetz 2008. Gesetzesbeschluss des Deutschen Bundestages. Bundesrats-Drucksache 384/07.

Freibetrag von 100 000 Euro:

Die Gewerbesteuerstatistik weist nur die Dauerschuldzinsen auf. Analog zu Zwick u.a. (2003) wird die Annahme getroffen, dass die kurzfristigen Zinsaufwendungen 77 % der Dauerschuldzinsen betragen. Ferner werden nach einem dort vorgeschlagenen Verfahren Mieten, Pachten und Leasingraten in die Datengrundlage imputiert. Von den geschätzten Entgelten werden entsprechend dem Gesetzentwurf 20 % für bewegliche und 75 % für unbewegliche Wirtschaftsgüter als Finanzierungsanteile den Finanzierungsaufwendungen hinzugerechnet. Zu den Lizenzentgelten gibt es keine belastbaren Informationen, diese Komponente muss daher vernachlässigt werden.

- Anhebung der Beteiligungsgrenze, bis zu der empfangene Dividendeneinkünfte bei der Ermittlung des Gewerbeertrags nicht gekürzt werden, von 10 % auf 15 %:

Informationen über die Höhe des Beteiligungsanteils liegen nicht vor. Hilfsweise wird bei den Simulationen unterstellt, dass sich bei allen Steuerpflichtigen mit entsprechenden Nachweisen das Kürzungsvolumen um 5 % reduziert.

Das Mikrosimulationsmodell kann die übrigen Maßnahmen bei der Gewinnermittlung derzeit nicht abbilden, da keine entsprechenden Informationen im Rahmen der Steuerstatistik vorliegen. Die steuerlichen Jahresabschlüsse werden von den Finanzbehörden nicht elektronisch erfasst, so dass sie nicht im Rahmen der Steuerstatistik erschlossen werden können. Hinzu kommt, dass es sich bei der Zinsschranke und den Neuregelungen zu Wertpapierleihe, Funktionsverlagerungen und Mantelkauf in Deutschland um steuerpolitische Innovationen handelt. Es gibt daher keine empirischen Erkenntnisse darüber, in welcher Form und in welchem Umfang Unternehmen ihr Verhalten an die geänderten Rahmenbedingungen anpassen werden.

Um dennoch die Gesamtwirkung des Reformpaketes auf der Unternehmensebene grob abschätzen zu können, wird eine zusätzliche Simulation durchgeführt. Dabei werden die in der Datengrundlage nachgewiesenen Gewinne proportional um die geschätzten Wirkungen der nicht in der Basissimulation berücksichtigen Maßnahmen bei der Gewinnermittlung erhöht. Hierzu werden die Größenordnungen verwendet, die von der Bundesregierung zur Quantifizierung der finanziellen Wirkungen der Reform zugrunde gelegt werden.¹⁶ Diese enthalten auch „Selbstfinanzierungseffekte“ der Reform durch die Senkung der Steuersätze. Diese Informationen wurden nach Rechtsformgruppen zusammengefasst (Tabelle 2-13). Sämtliche positiven Gewinne der Steuerpflichtigen dieser Gruppen werden entsprechend proportional

¹⁶ Das Bundesministerium der Finanzen, Referat I A 5, hat diese Informationen nach Rechtsformgruppen zur Verfügung gestellt.

erhöht. Dabei wird vernachlässigt, dass Firmen unterschiedlicher Größe oder Branche verschieden stark von den einzelnen Maßnahmen betroffen sein können.

Tabelle 2-13

**Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008
Schätzung für Gesetzesbeschluss, Mai 2007**

Unternehmenstyp	2008	2009	2010	2011	2012
	Mrd. Euro				
Freiberufler und Landwirte	1,3	1,6	1,6	1,4	1,1
Einzelunternehmen, gewerbesteuerpflichtig	1,9	2,4	2,3	2,1	1,7
Personengesellschaften, gewerbesteuerpflichtig	3,9	4,6	4,6	4,2	3,5
Kapitalgesellschaften	23,7	31,2	37,2	41,7	40,6
Insgesamt	30,8	39,8	45,7	49,3	46,9
Quelle: Bundesministerium der Finanzen, Mai 2007.					

2.4.4 Weitere Gewerbesteuer-Reformmodelle

Die Gewerbesteuer wird schon seit langem als reformbedürftig angesehen (vgl. Bach und Vesper 2002, Zimmermann 2002, Junkernheinrich 2003, Fossen und Bach 2007). Als Defizite werden genannt, dass sie maßgeblich zur der im internationalen Vergleich hohen Tarifbelastung der deutschen Unternehmen beitrage, das Eigenkapital benachteilige, die Rechtsformneutralität verletze und einzelne Branchen privilegiere, die nicht steuerpflichtig sind (freie Berufe, Landwirtschaft, Wohnungswirtschaft). Ferner ist die Gewerbesteuer stark konjunkturabhängig, da sie im Wesentlichen auf die Gewinne erhoben wird. Freibeträge und Messzahlstaffelung bei den Personenunternehmen verschärfen die Konzentration der Steuereinnahmen auf die ertragsstarken Großunternehmen, was die kommunalsteuerpolitischen Anforderungen verletzt.

Sofern die Gewerbesteuer grundsätzlich erhalten und die Gemeindebesteuerung nicht auf die Einkommens- und Körperschaftsteuer überführt werden soll, werden Konzepte einer „Revitalisierung“ der Gewerbesteuer in Richtung einer Wertschöpfungssteuer vorgeschlagen. Die Steuerbelastungen sollen gleichmäßiger auf alle Wirtschaftsbereiche und Unternehmen verteilt werden. Der Kreis der Steuerpflichtigen soll möglichst auf alle Produktionsbetriebe erweitert werden (inklusive freie Berufe und Land- und Forstwirtschaft). Die Bemessungsgrundlage soll in Richtung der gesamten (Netto-) Wertschöpfung der Unternehmen verbreitert werden: primär auf die kapitalbezogene Wertschöpfung bestehend aus Gewinnen, Zinsen und vergleichbaren Finanzierungsaufwendungen (z.B. im Rahmen von Mieten, Leasingraten oder Lizenzen), in einem erweiterten Modell auch auf die Löhne. Im Gegenzug können die Steuersätze gesenkt werden. Wesentliche Ziele sind eine Verstetigung der Einnahmen der Gemeinden im Konjunkturverlauf und die Stärkung der Gewerbesteuer als wirtschaftsbe-

zogene Kommunalsteuer. In diese Richtung zielt das Modell der kommunalen Spitzenverbände aus dem Jahr 2003 („Kommunalmodell“, vgl. Abschnitt 2.4.4.1). Allerdings werden bei diesem Vorschlag weder die Land- und Forstwirtschaft noch die Lohnsumme in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Vgl. Abschnitt 2.4.4.3 für Vorschläge zur Wertschöpfungssteuer. Eine Alternative wäre eine Betriebsvermögensteuer auf Sachanlagen (vgl. Abschnitt 2.4.4.4).

Aus standort- und wirtschaftspolitischer Perspektive wird eine Unternehmensbesteuerung der ertragsunabhängigen Komponenten der Wertschöpfung zumeist abgelehnt und eine reine Gewinnbesteuerung bevorzugt. Damit soll eine „ertragsunabhängige“ „Substanzbesteuerung“ vermieden werden, also Steuerzahlungen der Unternehmen, auch wenn sie keinen Gewinn erwirtschaften. In diese Richtung geht der Vorschlag der rot/grünen Bundesregierung vom August 2003, die auch die Einbeziehung der Freiberufler in den Kreis der Steuerpflichtigen vorsieht (Gemeindewirtschaftsteuer, siehe Abschnitt 2.4.4.2).

Daneben wird immer wieder diskutiert, die Gemeindesteuer abzubauen oder ganz abzuschaffen und stattdessen ein eigenständiges kommunales Hebesatzrecht auf die Einkommensteuer und eventuell auch auf die Körperschaftsteuer einzuführen. Dieser Ansatz wurde von den Wirtschaftsverbänden vorgeschlagen (BDI und VCI 2001). Das Reformkonzept der Stiftung Marktwirtschaft (2006) zur Unternehmens- und Kommunalbesteuerung hat diesen Gedanken als kommunale Unternehmensteuer weiterentwickelt. Eine solche Lösung befürwortet auch der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2001: Tz. 374 ff, 2006: Tz. 7).

In den kommenden Abschnitten wird kurz beschrieben, wie mögliche Reformvarianten zur Gewerbesteuer mit dem Simulationsmodell abgebildet werden können.

2.4.4.1 Kommunalmodell, Comprehensive Business Income Tax (CBIT)

Der Reformvorschlag der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände aus dem Jahr 2003 sieht eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage sowie eine Ausweitung der Steuerpflicht auf die Freien Berufe vor (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände 2003, vgl. auch Zwick u.a. 2003). Kern des Vorschlags ist die volle Hinzurechnung aller Finanzierungsentgelte, d.h. sämtliche Zinsen sowie die Finanzierungsanteile in Mieten, Pachten und Leasingraten. Besteuert werden somit sämtliche im Unternehmen entstehenden Einkünfte aus Unternehmertätigkeit und Vermögen. In der US-amerikanischen Tradition wird eine solche Unternehmensteuer als „Comprehensive Business Income Tax“ (CBIT) bezeichnet. Die volle Hinzurechnung der Finanzierungsaufwendungen soll allerdings um einen Freibetrag in Höhe von 25 000 Euro gemildert werden. Die Steuermesszahlen sollen gesenkt werden; da bei Kapitalgesellschaften im Gegensatz zu Personenunternehmen die Geschäftsführergehälter abzugsfähig sind, ist zum Ausgleich für Personenunternehmen eine

ermäßigte Steuermesszahl vorgesehen. Der Freibetrag für Personenunternehmen soll auf 25 000 Euro steigen, er wird jedoch für Gewerbeerträge zwischen 25 000 Euro und 50 000 Euro linear abgebaut; ab 50 000 Euro wird die Steuermesszahl auf den vollen Gewerbeertrag angewendet.

Die einzelnen Maßnahmen dieses Reformvorschlags können im Simulationsmodell wie folgt umgesetzt werden:

- Die generierten Datensätze für Freiberufler (vgl. Abschnitt 2.2.3) können in die Datengrundlage des Simulationsmodells einbezogen werden.
- Mieten, Pachten und Leasingraten sind in der Gewerbesteuerstatistik nicht nachgewiesen, werden aber bei der Datenaufbereitung grob geschätzt (siehe Abschnitt 2.2.1). Die Finanzierungsanteile können über Parameter-Vorgaben flexibel einbezogen werden, z.B. gemäß dem Vorschlag mit 25 % für bewegliche bzw. 75 % für unbewegliche Wirtschaftsgüter. Die sonstigen Zinsaufwendungen werden mit 77 % der Dauerschuldzinsen angesetzt. Die Summe aus den vollen (anstatt den hälftigen) Dauerschuldzinsen und den geschätzten sonstigen Zinsen wird dann hinzugerechnet. Ein Freibetrag für Finanzierungsaufwendungen ist in der Codierung des Simulationsmodells vorgesehen und wird auf die errechneten Größen angewendet.
- Die Steuermesszahlen und Freibeträge sind im Simulationsprogramm als Modellparameter mit oder ohne Messzahlstaffelung und differenziert nach Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften flexibel einzustellen.
- Eine Besonderheit des Kommunalmodells ist das Abschmelzen des Freibetrags bei Personenunternehmen: Der Freibetrag in Höhe von 25 000 Euro wird für Gewerbeerträge zwischen 25 000 Euro und 50 000 Euro linear abgebaut; erst ab 50 000 Euro wird die Steuermesszahl auf den vollen Gewerbeertrag angewandt. Der Steuermessbetrag $StMB_i$ ergibt sich bei Personenunternehmen also wie folgt:

$$StMB_i = \begin{cases} 0 & \text{für } GE_i \leq 25\,000 \\ StMZ_{P\,bzw.\,PG} \cdot (2 \cdot GE_i - 50\,000) & \text{für } 25\,000 < GE_i \leq 50\,000 \\ StMZ_{P\,bzw.\,PG} \cdot GE_i & \text{für } GE_i > 50\,000 \end{cases}$$

Diese Abschmelzfunktion ist im Simulationsprogramm codiert und parametrisiert, so dass auch alternative Freibeträge oder Abschmelzkoeffizienten vorgegeben werden können.

2.4.4.2 Gemeindewirtschaftsteuer Bundesregierung

Der Entwurf eines Gesetzes zur Reform der Gewerbesteuer vom 13.08.2003 der Bundesregierung übernahm vom Kommunalmodell die Einbeziehung der Freien Berufe in den Kreis der Steuerpflichtigen; deshalb sollte die Gewerbesteuer in Gemeindewirtschaftsteuer umbenannt werden. Die Bemessungsgrundlage sollte jedoch der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer angenähert werden (vgl. Vesper 2004). Insoweit sollte die Gewerbesteuer zu einer lokalen Gewinnsteuer umgestaltet werden, wie sie etwa in Luxemburg oder Japan erhoben wird (Fossen und Bach 2007).

Die Erweiterung der Steuerpflicht auf die Freien Berufe, die Abschaffung der Messzahlstaffelung bei den Personenunternehmen und die Senkung der Steuermesszahl auf einheitlich 3 % ist mittels der Parameter-Vorgaben des Modells umzusetzen, ebenso die vorgeschlagene Abschmelzung des Freibetrags von 25 000 Euro für Personenunternehmen bis 50 000 Euro (vgl. oben). Die vorgesehene Beschränkung der Verlustverrechnung, nach der mindestens die Hälfte des jährlichen Gewinns der Besteuerung unterworfen werden soll, ist ebenfalls mit dem Modell abzubilden.

Anstelle der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe und der pauschalisierten Anrechenbarkeit auf die Einkommensteuer war damals bereits ein voller Abzug der tatsächlichen Gewerbesteuer von der Einkommensteuer bis zu einem Hebesatz von maximal 380 % vorgesehen. Letzteres ist mit Hilfe des Moduls zur pauschalen Abschätzung der Wirkungen auf die Einkommensteuer abzubilden (vgl. Kapitel 4).

2.4.4.3 Wertschöpfungsteuer

Seit langem wird eine „Revitalisierung“ der Gewerbesteuer zu einer umfassenderen Wertschöpfungsteuer diskutiert (Zimmermann 2002, Bach und Vesper 2002). Dieses Konzept zur Verbreiterung der Besteuerungsgrundlagen der Gewerbesteuer geht weit über das Kommunalmodell hinaus: Erweiterung der Steuerpflicht nicht nur auf die Freien Berufe, sondern grundsätzlich auf alle Wirtschaftsbereiche bei niedrigen Freibeträge für Kleinunternehmer zur Verwaltungsvereinfachung, Hinzurechnung aller Finanzierungsaufwendungen wie beim Kommunalmodell sowie Einbeziehung der vollen oder eines Anteils der Lohnsumme in die Bemessungsgrundlage.

Neben den generierten Datensätzen für die Freiberufler enthält die Datengrundlage des Simulationsmodells auch Informationen zu den Land- und Forstwirten, die ebenfalls aus der Einkommensteuerstatistik 2001 gewonnen wurden (vgl. Abschnitt 2.2.3). Die aufbereitete Lohnsumme (vgl. Abschnitt 2.2.1) kann voll oder anteilig der Bemessungsgrundlage hinzuge-

rechnet werden. Ebenso wie bei den Finanzierungsaufwendungen kann ein spezieller Freibetrag für die Lohnsumme zugeschaltet werden.

2.4.4.4 Betriebsvermögensteuer auf Sachanlagen

Auf Grundlage der in der Gewerbesteuerstatistik enthaltenen Informationen über Sachanlagen kann eine Betriebsvermögensteuer auf Sachanlagen simuliert werden. Unplausible Ausprägungen des Merkmals Sachanlagen wurden in der Modelldatengrundlage bereinigt, auch mit Hilfe der nachgewiesenen Einheitswerte des Grundbesitzes (siehe Abschnitt 2.2.1). Mittels zweier Parameter können unbewegliche und bewegliche Sachanlagen getrennt zu beliebigen Anteilen der Bemessungsgrundlage hinzugefügt werden. Diese Anteile können als Soll-Erträge des Kapitals interpretiert werden. Im Gegenzug können die Gewinne sowie sämtliche herkömmlichen Hinzurechnungen und Kürzungen abgeschaltet werden. Freiberufler und Landwirte können einbezogen werden, wie schon in den vorgenannten Reformalternativen. Dabei ist zu beachten, dass für diese Gruppen nur auf Grundlage von vergleichbaren Branchen imputierte Informationen über die Sachanlagen vorliegen (siehe Abschnitt 2.3.3), da die Einkommensteuerstatistik diese Merkmale nicht nachweist.

2.5 Simulationsergebnisse zum Gewerbesteueraufkommen

2.5.1 Gewerbesteueraufkommen 2001

Zunächst wird in diesem Abschnitt ein Blick auf das Gewerbesteueraufkommen und dessen Verteilung im Basisjahr der Datengrundlage 2001 geworfen.

Tabelle 2-14 bereitet die wesentlichen Besteuerungsgrundlagen und das Steueraufkommen nach Steuermessbeträgen und Höhe des Gewerbeertrags auf; sie ist angelehnt an die Übersicht Z.1 im Veröffentlichungsheft zur Gewerbesteuerstatistik (2001). Ein Vergleich mit den dort ausgewiesenen Ergebnissen ergibt nur geringe Abweichungen, die auf den Zufallsfehler der Stichprobe (Kapitel 2.2.2) sowie auf kleinere Bereinigungen bei der Datenaufbereitung (Kapitel 2.2.1) zurückzuführen sind. Das simulierte Gewerbesteueraufkommen für 2001 beträgt 23,188 Mrd. Euro.

Im Vergleich zum Steuermessbetrag ist das Gewerbesteueraufkommen noch etwas stärker konzentriert: Der Gini-Koeffizient erhöht sich leicht, das Theil-Entropiemaß reagiert etwas stärker. Die Steuermessbeträge der Steuerpflichtigen mit den hohen Gewerbeerträgen fallen offenbar etwas stärker in den Ballungsräumen bzw. den verdichteten Räumen an, wo die Hebesätze höher sind. Für die Steuerpflichtigen mit positivem Steuermessbetrag liegt der

Gini-Koeffizient mit 91,9 % sehr hoch. Tatsächlich ist das Gewerbesteueraufkommen auf wenige Großbetriebe konzentriert:

- Die 26 000 Unternehmen mit einem Gewerbebetrag von mehr als 500 000 Euro (1,1 % aller Steuerpflichtigen) bezahlen 76 % des Gewerbesteueraufkommens,
- die 13 500 Unternehmen mit einem Gewerbebetrag von mehr als 1 Mill. Euro (0,5 % aller Steuerpflichtigen) bezahlen 69 % des Gewerbesteueraufkommens,
- die 2 800 Unternehmen mit einem Gewerbebetrag von mehr als 5 Mill. Euro (0,1 % aller Steuerpflichtigen) bezahlen 51 % des Gewerbesteueraufkommens.

Unter den Rechtsformgruppen dominieren die Kapitalgesellschaften das Steueraufkommen. Während sie bei den Steuerpflichtigen nur 31 % und beim Gewerbeertrag gut 40 % ausmachen, beträgt ihr Anteil am Steuermessbetrag 55 % und am Gewerbesteueraufkommen 56 %.

Interessant sind die Berechnungen zur effektiven Gewerbesteuerbelastung bezogen auf den steuerpflichtigen Gewerbeertrag (vor Abzug des Freibetrags) sowie auf den Gewinn (vor Steuern, also auch vor Abzug der Gewerbesteuer). Bei Steuerpflichtigen mit einem Gewerbeertrag unter 250 000 Euro fallen die durchschnittlichen Belastungen deutlich geringer aus; hier machen sich Freibetrag und Messzahlstaffelung der Personenunternehmen bemerkbar; die höhere Belastung bei den Unternehmen mit Gewerbeertrag unter 25 000 Euro ist auf die Dominanz der Kapitalgesellschaften in dieser Gruppe zurück zu führen, die keinen Freibetrag und Messzahlstaffelung erhalten – Einzelunternehmen mit Gewinnen unterhalb des Freibetrags werden häufig nicht zur Gewerbesteuer veranlagt. Bei den Unternehmen mit hohen Gewerbeerträgen, unter denen die Personenunternehmen deutlich unterrepräsentiert sind, beträgt die Gewerbesteuerbelastung bezogen auf den Gewinn vor Steuern 15 bis 17 %.

Nach Wirtschaftszweigen liegen die Schwerpunkte des Gewerbesteueraufkommens in der Industrie (verarbeitendes Gewerbe), im Handel, bei den Finanzdienstleistungen sowie bei den unternehmensnahen Dienstleistungen (Tabelle 2-15). Neben der allgemeinen Wirtschaftsstruktur in Deutschland spielen hierbei Unterschiede in der Gewinnsituation und der Unternehmensgröße der Branchen eine Rolle: Als „Großbetriebsteuer“ fällt die Gewerbesteuer relativ stärker in Branchen an, in denen Gewinne und Wertschöpfung stärker auf die größeren Unternehmen konzentriert sind. Nach Unternehmensgröße betrachtet – hier gemessen an den geschätzten Beschäftigtenzahlen – (Tabelle 2-16) ergibt sich entsprechend die Konzentration auf die größeren Unternehmen jenseits des Mittelstands (über 500 Beschäftigte), die knapp ein Drittel des Gewerbesteueraufkommens ausmachen.

Die Auswertung nach West- und Ostdeutschland sowie den 9 siedlungsstrukturellen Kreistypen der BBR zeigt eine deutliche Konzentration des Gewerbesteueraufkommens auf die

Kernstädte in den westdeutschen Ballungsräumen, auf die ein Drittel des Steueraufkommens entfällt (Tabelle 2-17). Der Anteil am Steuermessbetrag ist deutlich niedriger, worin die Hebesatzdifferenzierung über die Gebietstypen zum Ausdruck kommt (vgl. dazu Tabelle 2-11 oben). Je Einwohner im Jahre 2005¹⁷ erzielen diese Kernstädte mit durchschnittlich 502 Euro fast 1,8-fache des deutschlandweiten Durchschnitts. Auch die Kernstädte in den Verdichtungsräumen haben ein deutlich überdurchschnittliches Aufkommen je Einwohner. In den übrigen Kreistypen (außer hochverdichteten Kreisen in Agglomerationsräumen) ist das Aufkommen je Einwohner unterdurchschnittlich, mit abnehmender Bevölkerungsdichte sinkt es in Westdeutschland kontinuierlich. In Ostdeutschland wird nur gut 10 % des Gewerbesteueraufkommens erhoben, obgleich 22 % der Steuerpflichtigen dort angesiedelt sind. Selbst die Kernstädte in den ostdeutschen Agglomerationsräumen erzielen lediglich 209 Euro je Einwohner im Durchschnitt, das ist noch unter dem Niveau der dünn besiedelten ländlichen Räume im Westen.

Die Auswertung nach West- und Ostdeutschland sowie den 9 siedlungsstrukturellen Steuerkrafttypen des Difu zeigt innerhalb der unterschiedenen 3 Regionstypen eine erhebliche Streuung auf (Tabelle 2-18). In Westdeutschland kommen die Kernstädte mit hoher Steuerkraft auf ein Gewerbesteueraufkommen je Einwohner von 718 Euro, die steuerschwachen Kernstädte dagegen nur auf 219. Noch größer ist die Spannweite der Verteilung bei den Umlandgemeinden und den ländlichen Gemeinden. Für Ostdeutschland ist die Auswertung weniger aussagekräftig, da die Einstufung nach den deutschlandweiten Durchschnitts der jeweiligen Regionstypen durchgeführt wurde und dadurch 94 % der Steuerpflichtigen in steuerschwachen Gemeinden eingestuft werden. Dieses Ergebnis zeigt ein zentrales Problem der Gewerbesteuer als Gemeindesteuer auf: Das Aufkommen je Einwohner schwankt sehr stark zwischen Gemeinden mit vergleichbarer Größe und regionaler Funktion (Bach und Vesper 2002, Junkernheinrich 2003).

¹⁷ Die Statistischen Ämter haben das Datenmaterial der Gewerbesteuerstatistik 2001 nach dem Gebietsstand 2005 aufbereitet. Eine Rückschreibung der Einwohner nach Regionen ist wegen Änderungen im Gebietsstand aufwendig, eine Fortschreibung nach Leitdaten der Bevölkerungsprojektionen ist nur nach Bundesländern möglich. Angesichts der nur geringen Veränderungen im Bevölkerungsstand wurde hierauf verzichtet.

Tabelle 2-14

**Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2001
nach Höhe des Gewerbeertrags und Rechtsformen**

	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ¹⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer		Effektive Gewerbesteuerbelastung	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	% Gewerbeertrag	% Gewinn
Steuerpflichtige insgesamt										
mit Steuermessbetrag = 0										
mit negativem Gewerbeertrag	651,0	26,3	- 119 545	-337,8	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
ohne Gewerbeertrag	358,2	14,5	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
mit positivem Gewerbeertrag	466,9	18,9	5 831	16,5	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
insgesamt	1 476,1	59,7	- 113 715	-321,3	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
mit positivem Steuermessbetrag										
Gewerbeertrag										
von ... bis unter ... Euro										
unter 25 000	152,3	6,2	1 499	4,2	58	1,0	221	1,0	14,7	9,9
25 000 - 50 000	443,0	17,9	15 633	44,2	116	1,9	441	1,9	2,8	2,7
50 000 - 100 000	246,9	10,0	16 871	47,7	331	5,5	1 248	5,4	7,4	7,1
100 000 - 250 000	102,8	4,2	15 238	43,1	573	9,5	2 170	9,4	14,2	12,7
250 000 - 500 000	26,0	1,1	8 937	25,3	410	6,8	1 566	6,8	17,5	15,2
500 000 - 1 000 000	12,5	0,5	8 683	24,5	420	7,0	1 601	6,9	18,4	15,9
1 000 000 - 5 000 000	10,7	0,4	21 972	62,1	1 086	18,1	4 155	17,9	18,9	15,9
5 000 000 und mehr	2,8	0,1	60 276	170,3	3 011	50,1	11 787	50,8	19,6	16,6
insgesamt	997,0	40,3	149 108	421,3	6 005	100,0	23 188	100,0	15,6	13,6
Insgesamt	2 473,1	100,0	35 394	100,0	6 005	100,0	23 188	100,0	65,5	36,9
Steuerpflichtige nach Rechtsformgruppen										
Einzelunternehmen	1 394,6	56,4	37 685	106,5	644	10,7	2 408	10,4	6,4	6,1
Personengesellschaften	303,4	12,3	11 177	31,6	2 040	34,0	7 748	33,4	69,3	38,2
Kapitalgesellschaften u.ä. ²⁾	775,1	31,3	- 13 468	-38,1	3 321	55,3	13 033	56,2	-96,8	416,6
Verteilungsmaße										
Für alle Steuerpflichtigen										
Gini-Koeffizient			-		0,9674		0,9683			
Für Steuerpflichtige mit positivem Steuermessbetrag										
Gini-Koeffizient			0,7676		0,9191		0,9213			
Theil-Entropiemaß			2,6509		3,6258		3,6829			
1) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.										

Tabelle 2-15

**Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2001
nach Rechtsform und Wirtschaftsbereichen**

	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ¹⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%
Einzelunternehmen u. Personengeschaften								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	26,5	1,1	731	2,1	15	0,3	54	0,2
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	1,0	0,0	479	1,4	26	0,4	95	0,4
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	94,2	3,8	9 819	27,7	563	9,4	2 123	9,2
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	79,9	3,2	7 945	22,4	445	7,4	1 642	7,1
Energie- und Wasserversorgung	7,9	0,3	- 264	-0,7	51	0,8	193	0,8
Baugewerbe	200,9	8,1	5 849	16,5	131	2,2	488	2,1
Handel, Instandhaltung und Reparatur	485,6	19,6	16 078	45,4	660	11,0	2 525	10,9
Gastgewerbe	149,5	6,0	2 674	7,6	40	0,7	154	0,7
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	85,8	3,5	208	0,6	80	1,3	308	1,3
Kredit- und Versicherungsgewerbe	90,7	3,7	3 399	9,6	117	1,9	474	2,0
Immobilienwirtschaft und Vermietung	124,7	5,0	- 54	-0,2	233	3,9	838	3,6
Unternehmensnahe Dienstleistungen	174,4	7,1	2 247	6,3	236	3,9	926	4,0
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	177,0	7,2	- 248	-0,7	87	1,4	336	1,5
Insgesamt	1 698,0	68,7	48 862	138,1	2 684	44,7	10 156	43,8
Kapitalgesellschaften u.ä.²⁾								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	8,0	0,3	34	0,1	13	0,2	45	0,2
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	1,3	0,1	76	0,2	9	0,1	33	0,1
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	46,8	1,9	4 727	13,4	531	8,8	2 113	9,1
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	60,3	2,4	1 668	4,7	615	10,2	2 311	10,0
Energie- und Wasserversorgung	3,7	0,2	3 419	9,7	222	3,7	861	3,7
Baugewerbe	96,5	3,9	- 616	-1,7	108	1,8	405	1,7
Handel, Instandhaltung und Reparatur	165,8	6,7	3 496	9,9	465	7,7	1 809	7,8
Gastgewerbe	19,8	0,8	- 106	-0,3	19	0,3	77	0,3
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	26,8	1,1	- 4 356	-12,3	77	1,3	315	1,4
Kredit- und Versicherungsgewerbe	11,4	0,5	- 1 733	-4,9	538	9,0	2 201	9,5
Immobilienwirtschaft und Vermietung	59,8	2,4	- 3 634	-10,3	95	1,6	338	1,5
Unternehmensnahe Dienstleistungen	215,3	8,7	- 15 225	-43,0	529	8,8	2 126	9,2
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	59,5	2,4	- 1 218	-3,4	101	1,7	398	1,7
Insgesamt	775,1	31,3	- 13 468	-38,1	3 321	55,3	13 033	56,2
Alle Rechtsformen								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	34,5	1,4	764	2,2	28	0,5	99	0,4
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	2,4	0,1	555	1,6	35	0,6	128	0,6
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	141,0	5,7	14 547	41,1	1 093	18,2	4 236	18,3
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	140,2	5,7	9 613	27,2	1 060	17,7	3 953	17,0
Energie- und Wasserversorgung	11,6	0,5	3 155	8,9	272	4,5	1 054	4,5
Baugewerbe	297,4	12,0	5 232	14,8	239	4,0	893	3,8
Handel, Instandhaltung und Reparatur	651,4	26,3	19 574	55,3	1 125	18,7	4 334	18,7
Gastgewerbe	169,3	6,8	2 568	7,3	59	1,0	231	1,0
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	112,6	4,6	- 4 148	-11,7	158	2,6	623	2,7
Kredit- und Versicherungsgewerbe	102,2	4,1	1 666	4,7	655	10,9	2 675	11,5
Immobilienwirtschaft und Vermietung	184,5	7,5	- 3 688	-10,4	328	5,5	1 176	5,1
Unternehmensnahe Dienstleistungen	389,7	15,8	- 12 979	-36,7	765	12,7	3 052	13,2
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	236,5	9,6	- 1 467	-4,1	188	3,1	734	3,2
Insgesamt	2 473,1	100,0	35 394	100,0	6 005	100,0	23 188	100,0
1) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.								

Tabelle 2-16

**Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2001
nach Rechtsform und Zahl der Beschäftigten**

	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ¹⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%
Einzelunternehmen								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	1 343,5	54,3	32 794	92,7	443	7,4	1 659	7,2
10 - 50	49,0	2,0	4 233	12,0	163	2,7	610	2,6
50 - 250	2,1	0,1	605	1,7	34	0,6	125	0,5
250 - 500	0,1	0,0	35	0,1	2	0,0	7	0,0
500 - 2 000	0,0	0,0	32	0,1	2	0,0	7	0,0
2 000 und mehr	0,0	0,0	- 14	0,0	0	0,0	1	0,0
Insgesamt	1 394,6	56,4	37 685	106,5	644	10,7	2 408	10,4
Personengesellschaften								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	243,1	9,8	2 950	8,3	243	4,0	913	3,9
10 - 50	43,2	1,7	- 2 027	-5,7	433	7,2	1 566	6,8
50 - 250	13,9	0,6	4 977	14,1	527	8,8	1 993	8,6
250 - 500	1,7	0,1	1 397	3,9	160	2,7	623	2,7
500 - 2 000	1,3	0,1	4 795	13,5	401	6,7	1 542	6,7
2 000 und mehr	0,3	0,0	- 915	-2,6	276	4,6	1 111	4,8
Insgesamt	303,4	12,3	11 177	31,6	2 040	34,0	7 748	33,4
Kapitalgesellsch. u.ä.²⁾								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	576,0	23,3	- 3 842	-10,9	261	4,4	1 012	4,4
10 - 50	165,8	6,7	- 3 373	-9,5	717	11,9	2 704	11,7
50 - 250	28,5	1,2	4 732	13,4	926	15,4	3 552	15,3
250 - 500	2,5	0,1	899	2,5	231	3,8	898	3,9
500 - 2 000	1,8	0,1	298	0,8	472	7,9	1 932	8,3
2 000 und mehr	0,6	0,0	- 12 183	-34,4	714	11,9	2 934	12,7
Insgesamt	775,1	31,3	- 13 468	-38,1	3 321	55,3	13 033	56,2
Alle Rechtsformen								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	2 162,6	87,4	31 902	90,1	948	15,8	3 584	15,5
10 - 50	258,0	10,4	- 1 167	-3,3	1 313	21,9	4 879	21,0
50 - 250	44,5	1,8	10 315	29,1	1 487	24,8	5 670	24,5
250 - 500	4,2	0,2	2 331	6,6	393	6,5	1 528	6,6
500 - 2 000	3,1	0,1	5 124	14,5	875	14,6	3 481	15,0
2 000 und mehr	0,9	0,0	- 13 111	-37,0	990	16,5	4 047	17,5
Insgesamt	2 473,1	100,0	35 394	100,0	6 005	100,0	23 188	100,0
1) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.								

Tabelle 2-17

**Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2001
nach West-/Ostdeutschland und siedlungsstrukturellen Kreistypen**

Regionen, Regionstyp ¹⁾	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ⁴⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer		Gewerbesteuer je Einwohner ⁵⁾	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Euro	% Durchschnitt
Westdeutschland ²⁾										
I Agglomerationsräume										
1 Kernstädte	501,9	20,3	5 522	15,6	1 718	28,6	7 812	33,7	502	178,7
2 Hochverdichtete Kreise	397,7	16,1	6 639	18,8	1 047	17,4	3 824	16,5	294	104,7
3 Verdichtete Kreise	166,2	6,7	4 846	13,7	358	6,0	1 250	5,4	247	87,7
4 Ländliche Kreise	42,7	1,7	742	2,1	93	1,6	323	1,4	209	74,4
II Verstädterte Räume										
5 Kernstädte	93,7	3,8	1 498	4,2	345	5,7	1 400	6,0	406	144,4
6 Verdichtete Kreise	359,5	14,5	15 049	42,5	923	15,4	3 246	14,0	240	85,3
7 Ländliche Kreise	164,0	6,6	6 474	18,3	406	6,8	1 372	5,9	221	78,8
III Ländliche Räume										
8 Kreise höherer Dichte	154,3	6,2	4 825	13,6	332	5,5	1 112	4,8	215	76,4
9 Kreise geringerer Dichte	58,5	2,4	1 772	5,0	138	2,3	454	2,0	209	74,4
Insgesamt	1 938,6	78,4	47 367	133,8	5 361	89,3	20 794	89,7	317	112,6
Ostdeutschland ³⁾										
I Agglomerationsräume										
1 Kernstädte	139,9	5,7	- 5 237	-14,8	236	3,9	999	4,3	209	74,3
2 Hochverdichtete Kreise	8,4	0,3	- 396	-1,1	7	0,1	28	0,1	124	44,1
3 Verdichtete Kreise	44,0	1,8	- 783	-2,2	32	0,5	122	0,5	102	36,2
4 Ländliche Kreise	59,7	2,4	- 516	-1,5	97	1,6	261	1,1	135	48,2
II Verstädterte Räume										
5 Kernstädte	44,6	1,8	- 2 168	-6,1	43	0,7	187	0,8	146	52,1
6 Verdichtete Kreise	64,7	2,6	- 932	-2,6	59	1,0	214	0,9	103	36,7
7 Ländliche Kreise	62,6	2,5	- 323	-0,9	66	1,1	217	0,9	108	38,5
III Ländliche Räume										
8 Kreise höherer Dichte	40,4	1,6	- 1 148	-3,2	45	0,8	150	0,6	114	40,5
9 Kreise geringerer Dichte	70,1	2,8	- 470	-1,3	59	1,0	198	0,9	102	36,4
Insgesamt	534,5	21,6	- 11 973	-33,8	644	10,7	2 375	10,3	142	50,5
Deutschland	2 473,1	100,0	35 394	100,0	6 005	100,0	23 169	100,0	281	100,0
1) Siedlungsstrukturelle Kreistypen des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung (BBR).- 2) Alte Bundesländer ohne Berlin-West.- 3) Neue Bundesländer einschließlich Berlin.- 4) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 5) Einwohner Jahresende 2005. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.										

Tabelle 2-18

**Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2001
nach West-/Ostdeutschland und siedlungsstrukturellen Steuerkrafttypen**

Regionen, Regionstyp ¹⁾	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ⁴⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer		Gewerbesteuer je Einwohner ⁵⁾	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Euro	% Durchschnitt
Westdeutschland²⁾										
I Kernstädte										
1 schwache Steuerkraft	95,0	3,8	679	1,9	221	3,7	951	4,1	219	77,9
2 mittlere Steuerkraft	337,2	13,6	8 257	23,3	979	16,3	4 077	17,6	364	129,1
3 hohe Steuerkraft	297,0	12,0	291	0,8	1 273	21,2	5 774	24,9	718	255,2
II Umland										
4 schwache Steuerkraft	135,5	5,5	2 208	6,2	134	2,2	457	2,0	87	30,7
5 mittlere Steuerkraft	349,2	14,1	8 050	22,7	655	10,9	2 335	10,1	195	69,4
6 hohe Steuerkraft	192,2	7,8	3 615	10,2	816	13,6	2 828	12,2	524	186,3
III Ländliche Räume										
7 schwache Steuerkraft	78,9	3,2	1 158	3,3	65	1,1	213	0,9	60	21,2
8 mittlere Steuerkraft	222,7	9,0	6 104	17,2	364	6,1	1 224	5,3	147	52,2
9 hohe Steuerkraft	230,9	9,3	13 880	39,2	853	14,2	2 972	12,8	392	139,2
Insgesamt	1 938,6	78,4	44 242	125,0	5 361	89,3	20 831	89,8	317	112,6
Ostdeutschland³⁾										
I Kernstädte										
1 schwache Steuerkraft	210,0	8,5	- 5 648	-16,0	302	5,0	1 278	5,5	189	67,0
2 mittlere Steuerkraft	0,0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
3 hohe Steuerkraft	0,0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
II Umland										
4 schwache Steuerkraft	87,1	3,5	- 944	-2,7	74	1,2	255	1,1	98	34,7
5 mittlere Steuerkraft	4,3	0,2	- 760	-2,1	14	0,2	47	0,2	401	142,5
6 hohe Steuerkraft	3,0	0,1	- 313	-0,9	41	0,7	90	0,4	1 382	490,8
III Ländliche Räume										
7 schwache Steuerkraft	204,7	8,3	22	0,1	152	2,5	510	2,2	79	28,1
8 mittlere Steuerkraft	20,4	0,8	- 842	-2,4	41	0,7	136	0,6	226	80,3
9 hohe Steuerkraft	4,9	0,2	- 364	-1,0	22	0,4	62	0,3	505	179,2
Insgesamt	534,5	21,6	- 8 849	-25,0	644	10,7	2 378	10,2	142	50,4
Deutschland	2 473,1	100,0	35 394	100,0	6 005	100,0	23 208	100,0	282	100,0
¹⁾ Steuerkrafttypen nach Difu auf Basis von siedlungsstrukturellen Gemeindetypen der BBR. Steuerkraftklassen nach den (Netto-) Gemeindesteuereinnahmen je Einwohner für die Jahre 2002 bis 2005: Gemeinden mit einem Aufkommen je Einwohner von weniger als 80% des Durchschnittsaufkommens der jeweiligen Gemeindetypenklasse werden als steuerschwach eingestuft, Gemeinden mit über 120% als steuerstark. - ²⁾ Alte Bundesländer ohne Berlin-West. - ³⁾ Neue Bundesländer einschließlich Berlin. - ⁴⁾ Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags. - ⁵⁾ Einwohner Jahresende 2005. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.										

2.5.2 Gewerbesteueraufkommen 2001 bis 2015

Zur „ex-post“-Evaluierung der Modellergebnisse über den Fortschreibungszeitraum bis 2006 gibt Tabelle 2-19 die Aufkommensergebnisse des Simulationsmodells an und fasst die wesentlichen Annahmen der Fortschreibung zusammen. Zur Evaluierung bietet sich ein Abgleich mit dem Kassenaufkommen der Gewerbesteuer bis 2006 an; für die Jahre 2007 bis 2011 wird die aktuelle Mittelfristprojektion des Arbeitskreises "Steuerschätzungen" zum Gewerbesteueraufkommen vom Mai 2007 herangezogen (Tabelle 2-20). Abbildung 2-1 stellt das Modellaufkommen zur Gewerbesteuer dem tatsächlichen bzw. aktuell geschätzten Kassenaufkommen gegenüber.

Die Unternehmensteuerreform 2008 ist in den Prognosen des Arbeitskreises "Steuerschätzungen" vom Mai 2007 noch nicht enthalten. Daher beziehen sich die in Tabelle 2-20 und

Abbildung 2-1 ausgewiesenen Zeitreihen zum Modellaufkommen grundsätzlich auf das bisher geltende Recht ohne Berücksichtigung der Unternehmensteuerreform ab 2008. Das Gewerbesteueraufkommen einschließlich Unternehmensteuerreform ist zusätzlich ausgewiesen.

Das Simulationsmodell ermittelt zunächst die *festgesetzte* Gewerbesteuer, die sich für die Besteuerungsgrundlagen des jeweiligen Veranlagungsjahres ergibt („*Entstehung*“). Diese Ergebnisse sind nicht ohne weiteres mit den *kassenmäßigen* Steuereinnahmen zu vergleichen, wie sie in der Finanzstatistik nachgewiesen werden und wie sie der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ oder das BMF für die nächsten Jahre prognostizieren. Das dort dargestellte Kassenaufkommen speist sich zum einen aus den laufenden Vorauszahlungen, aber auch aus Steuernachzahlungen oder -erstattungen im Rahmen des Veranlagungsverfahrens, die sich auf die Besteuerungsgrundlagen *früherer* Jahre beziehen. Zur damit verbundenen Verteilung des im Jahr t entstandenen Gewerbesteueraufkommens über die folgenden Kassenjahre gibt es nur wenig Informationen. In Anlehnung an vergleichbare Berechnungen des BMF wird hier vereinfachend für alle Veranlagungsjahre grundsätzlich folgende Verteilung des Aufkommens über die Kassenjahre unterstellt:

Jahr t (Vorauszahlung)	79,8 %,
Jahr t + 1 (Nachzahlung)	7,0 %,
Jahr t + 2 (Nachzahlung)	5,5 %,
Jahr t + 3 (Nachzahlung)	1,0 %,
Jahr t + 4 (Nachzahlung)	1,0 %,
Jahr t + 5 (Nachzahlung)	1,2 %.
Jahr t + 6 (Nachzahlung)	4,5 %.

Allerdings ist zu erwarten, dass diese Anteilsquoten nicht über die Jahre konstant bleiben, sondern vom Konjunkturverlauf oder Steuerrechtsänderungen beeinflusst werden. So kann es in einzelnen Kassenjahren zu höheren Rückzahlungen für frühere Entstehungsjahre kommen, wenn bei schwacher Konjunktur oder aufgrund von Verlusten im außerordentlichen Ergebnis die Vorauszahlungen im jeweiligen Jahr zu hoch ausgefallen sind (vgl. dazu die Auswertungen im Gemeindefinanzbericht 2005¹⁸). Bei schwacher (guter) Gewinnentwicklung können die Vorauszahlungen also zu hoch (zu niedrig) ausfallen; bei schwacher Gewinnentwicklung versuchen die Unternehmen aber zumeist, eine Herabsetzung der Vorauszahlungen zu erreichen.

¹⁸ Vgl. auch <http://www.staedtetag.de/imperia/md/content/editorials/jahrgang2005/13.pdf>

Tabelle 2-19

Modellaufkommen der Gewerbesteuer und Fortschreibungsrahmen 2001 bis 2006

	Einheit	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Aufkommen Gewerbesteuer							
Modellaufkommen (Entstehung)	Mill. Euro	23 188	24 056	24 493	29 130	32 674	35 820
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	-	+3,7%	+1,8%	+18,9%	+12,2%	+9,6%
Schätzung Steueraufkommen Kasse	Mill. Euro	23 692	24 206	24 464	28 226	31 507	34 479
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	-	+2,2%	+1,1%	+15,4%	+11,6%	+9,4%
<i>Zum Vergleich:</i>							
Steueraufkommen Kasse Ist/Steuerschätzung ¹⁾	Mill. Euro	24 534	23 489	24 139	28 373	32 129	38 369
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	-9,2%	-4,3%	+2,8%	+17,5%	+13,2%	+19,4%
Fortschreibung Modell DIW Berlin							
Steuerpflichtige							
Einzelunternehmen	2001=100%	100,0%	99,8%	99,0%	100,4%	103,5%	103,5%
Personengesellschaften	2001=100%	100,0%	100,8%	100,9%	101,8%	104,0%	104,0%
Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	101,0%	101,5%	104,1%	106,5%	106,5%
Gewinn je Fall							
Einzelunternehmen	2001=100%	100,0%	106,5%	107,9%	112,2%	113,3%	122,4%
Personen- u. Kapitalgesellgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	101,0%	101,6%	114,8%	128,0%	138,9%
Verlust je Fall							
Einzelunternehmen	2001=100%	100,0%	97,4%	96,9%	95,3%	95,0%	91,9%
Personen- u. Kapitalgesellgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	99,6%	99,4%	94,2%	89,9%	86,8%
Verlustvortrag je Fall							
Einzelunternehmen	2001=100%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Personen- u. Kapitalgesellgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Dauerschuldzinsen je Fall	2001=100%	100,0%	97,6%	90,9%	83,3%	77,2%	76,6%
Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter je Fall	2001=100%	100,0%	104,5%	105,5%	105,5%	108,3%	113,5%
Gewinne Aggregat							
Einzelunternehmen	2001=100%	100,0%	106,2%	106,8%	112,6%	117,3%	126,7%
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	-0,1%	+6,2%	+0,6%	+5,4%	+4,1%	+8,0%
Personen- u. Kapitalgesellgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	102,0%	103,0%	118,8%	135,4%	146,9%
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	+5,4%	+2,0%	+1,0%	+15,3%	+14,0%	+8,5%
Nachrichtlich:							
Unternehmensgewinne Kapitalgesellsch. VGR	2001=100%	100,0%	101,6%	102,0%	117,4%	130,8%	-
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	+5,4%	+1,6%	+0,4%	+15,1%	+11,5%	-
Jahresergebnis Bilanzstatistik Bundesbank	2001=100%	100,0%	95,7%	93,7%	103,9%	-	-
<i>Veränderung gegenüber Vorjahr</i>	%	+1,3%	-4,3%	-2,1%	+10,9%	-	-
1) Bis 2006: Kassenaufkommen nach BMF/Finanzstatistik; ab 2007: Schätzung Arbeitskreis "Steuerschätzungen", Mai 2007. Quellen: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell BizTax des DIW Berlin; Bundesfinanzministerium; Deutsche Bundesbank; Statistisches Bundesamt.							

Ingesamt gibt das Modell die Aufkommensentwicklung bis 2006 recht gut wieder. Das simulierte entstehungsmäßige Aufkommen liegt in diesem Zeitraum leicht über der Kasse. Tatsächlich dürften die Steuervorauszahlungen der Unternehmen in den letzten Jahren nicht so schnell an die gute Gewinnentwicklung angepasst worden sein. Ein Teil des starken Zuwachses beim aktuellen Kassenaufkommen dürfte daher auf Nachzahlungen für frühere Jahre zurückzuführen sein. Den „Knick“ im geschätzten Kassenaufkommen des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ 2006/2007 kann das Modell naturgemäß nicht abbilden.

In Tabelle 2-20 ist die prognostizierte Aufkommensentwicklung von 2007 bis 2015 dargestellt. Nachrichtlich ist die Aufkommenswirkung der Unternehmensteuerreform von 2008 bis

2012 nachgewiesen. Nach den Modellberechnungen ergibt die Unternehmensteuerreform ein spürbares Mehraufkommen, das bis 2011 auf knapp 4 Mrd. Euro steigt, in den Folgejahren aber zurückgeht. Dieser zyklische Effekt entsteht durch die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, insbesondere durch die Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen, die sich zunächst aufkommenserhöhend auswirkt, langfristig aber keinen Aufkommenseffekt haben dürfte (vgl. oben, Tabelle 2-13).

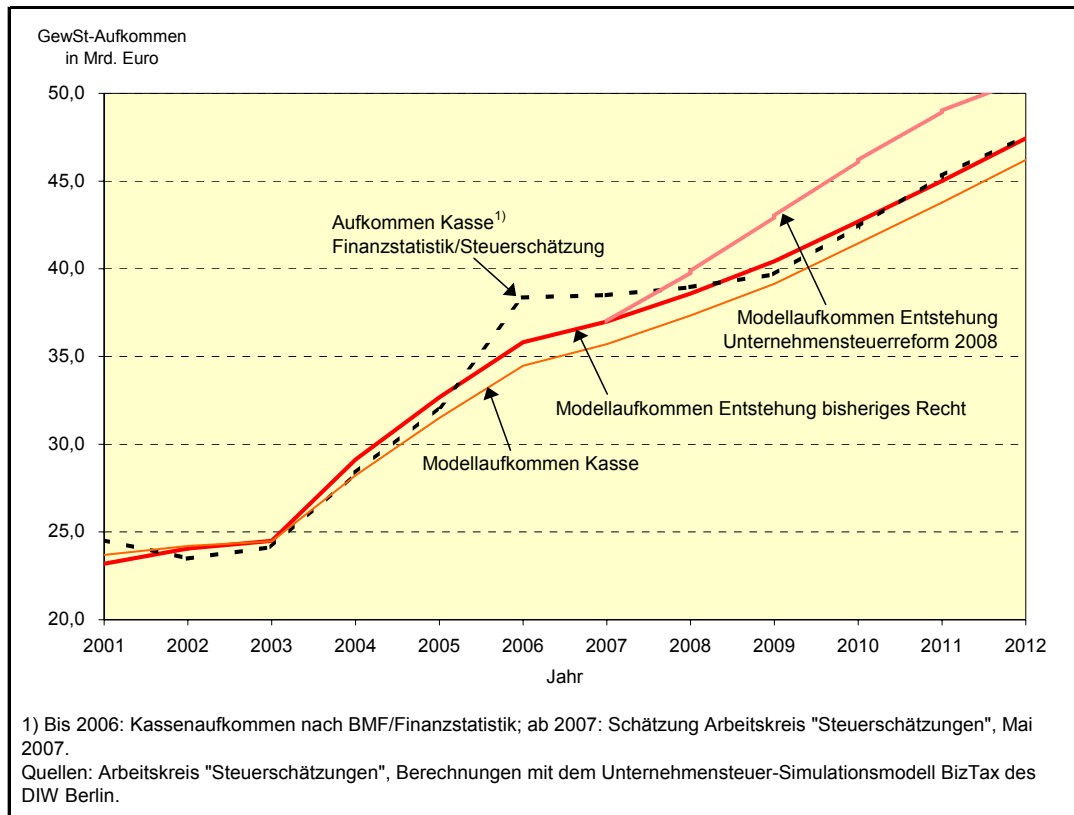
Tabelle 2-20

Modellaufkommen der Gewerbesteuer und Fortschreibungsrahmen 2007 bis 2015

	Einheit	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Aufkommen Gewerbesteuer										
Modellaufkommen (Entstehung)	Mill. Euro	36 996	38 579	40 429	42 701	45 009	47 442	50 119	52 742	55 498
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+3,3%	+4,3%	+4,8%	+5,6%	+5,4%	+5,4%	+5,6%	+5,2%	+5,2%
Modellaufkommen (Entstehung) einschl. Unternehmensteuerreform	Mill. Euro		39 833	42 997	46 170	48 997	50 876			
Differenz zu bisher geltendem Recht	Mill. Euro		+1 253	+2 568	+3 469	+3 989	+3 434			
Schätzung Steueraufkommen Kasse	Mill. Euro	35 696	37 341	39 135	41 459	43 786	46 204	48 751	51 304	53 992
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+3,5%	+4,6%	+4,8%	+5,9%	+5,6%	+5,5%	+5,5%	+5,2%	+5,2%
Zum Vergleich:										
Steueraufkommen Kasse Ist/Steuerschätzung ¹⁾	Mill. Euro	38 500	38 950	39 700	42 400	45 300	47 565			
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+0,3%	+1,2%	+1,9%	+6,8%	+6,8%	+5,0%			
Fortschreibung Modell DIW Berlin										
Steuerpflichtige										
Einzelunternehmen	2001=100%	103,5%	103,5%	103,5%	103,5%	102,6%	102,6%	102,6%	102,6%	102,6%
Personengesellschaften	2001=100%	104,0%	104,0%	104,0%	104,0%	104,0%	104,0%	104,0%	104,0%	104,0%
Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	106,5%	106,5%	106,5%	106,5%	106,5%	106,5%	106,5%	106,5%	106,5%
Gewinn je Fall										
Einzelunternehmen	2001=100%	125,4%	129,8%	135,0%	141,1%	147,5%	154,1%	161,0%	168,3%	175,8%
Personen- u. Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	142,4%	147,4%	153,2%	160,1%	167,4%	174,9%	182,8%	191,0%	199,6%
Verlust je Fall										
Einzelunternehmen	2001=100%	91,0%	89,7%	88,3%	86,7%	85,1%	83,6%	82,1%	80,6%	79,2%
Personen- u. Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	85,9%	84,7%	83,4%	81,9%	80,4%	79,0%	77,5%	76,1%	74,8%
Verlustvortrag je Fall										
Einzelunternehmen	2001=100%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Personen- u. Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Dauerschuldzinsen je Fall	2001=100%	78,2%	80,8%	83,5%	86,5%	89,8%	93,2%	96,8%	96,8%	96,8%
Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter je Fall	2001=100%	119,3%	125,8%	133,4%	141,0%	147,5%	152,0%	156,5%	161,2%	166,1%
Gewinne Aggregat										
Einzelunternehmen	2001=100%	129,8%	134,4%	139,7%	146,0%	151,3%	158,1%	165,2%	172,7%	180,4%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+2,5%	+3,5%	+4,0%	+4,5%	+3,6%	+4,5%	+4,5%	+4,5%	+4,5%
Personen- u. Kapitalgesellschaften u.ä.	2001=100%	150,6%	155,9%	162,1%	169,4%	177,0%	185,0%	193,3%	202,0%	211,1%
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	+2,5%	+3,5%	+4,0%	+4,5%	+4,5%	+4,5%	+4,5%	+4,5%	+4,5%
1) Bis 2006: Kassenaufkommen nach BMF/Finanzstatistik; ab 2007: Schätzung Arbeitskreis "Steuerschätzungen", Mai 2007. Quellen: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell BizTax des DIW Berlin; Bundesfinanzministerium; Deutsche Bundesbank; Statistisches Bundesamt.										

Abbildung 2-1

Modellaufkommen (Entstehung) und Kassenaufkommen Finanzstatistik/Steuerschätzung¹⁾ der Gewerbesteuer 2001 bis 2012



2.5.3 Simulationsergebnisse für das Entstehungsjahr 2008 einschließlich der Wirkungen der Unternehmensteuerreform

In diesem Abschnitt werden Simulationsergebnisse für das Entstehungsjahr 2008 präsentiert. Dabei werden – im Gegensatz zu den Aufkommensergebnissen nach dem bisherigen geltenden Recht – auch die Wirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 einbezogen.

Das Gewerbesteueraufkommen im Jahr 2008 (Entstehung) unter Einbeziehung der Wirkungen der Unternehmensteuerreform beträgt nach den Simulationsergebnissen 39,8 Mrd. Euro (Tabelle 2-21), gegenüber 38,6 Mrd. Euro nach der Simulation bei bisherigem geltendem Recht vor Unternehmensteuerreform (vgl. oben, Tabelle 2-20). Die Konzentration des Steueraufkommens fällt ausweislich der Gini-Maße gegenüber 2001 leicht ab, während nach dem Theil-Entropiemaß die Konzentration bei den Steuerpflichtigen mit positivem Steuermessbetrag zunimmt. Die effektive Steuerbelastung fällt bei den meisten Steuerpflichtigen, was auf die Senkung der Steuermesszahl zurückzuführen ist.

Nach Wirtschaftszweigen (Tabelle 2-22) ergeben sich neben dem Niveaueffekt beim Steueraufkommen Verschiebungen gegenüber 2001, die vor allem aus den Vorgaben zur Strukturfortschreibung der Unternehmen resultieren. Deutlich zu nimmt der Beitrag der unternehmensnahen Dienstleistungen, der Telekommunikationsunternehmen und der Versorgungsunternehmen. Eher unterdurchschnittlich wächst der Beitrag der Industrie und des Handels sowie der Finanzdienstleistungen.

Nach Beschäftigtenzahl (Tabelle 2-23) und nach Regionen (Tabelle 2-24 und Tabelle 2-25) ergeben sich in der relativen Struktur des Gewerbesteueraufkommens kaum Unterschiede gegenüber 2001. Dies ist nicht weiter verwunderlich, denn bei der Strukturfortschreibung auf Grundlage der Umsatzsteuerstatistik bis 2005 wird lediglich auf die Veränderungen bei Rechtsform und Wirtschaftsbereichen kontrolliert, während im Hinblick auf die Unternehmensgrößen und die Regionalstruktur der Besteuerungsgrundlagen mangels geeigneter Leitdaten keine Anpassungen vorgenommen werden. Insoweit sind auch die im Folgenden für die Steuerreformszenarien präsentierten Ergebnisse nach Regionen mit Vorsicht zu betrachten. Sie repräsentieren insoweit die Strukturen des Jahres 2001.

Tabelle 2-21

Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2008 (einschließlich Unternehmensteuerreform) nach Höhe des Gewerbeertrags und Rechtsformen

		Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ¹⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer		Effektive Gewerbesteuerbelastung	
		1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	% Gewerbeertrag	% Gewinn
mit Steuermessbetrag = 0		Steuerpflichtige insgesamt									
mit negativem Gewerbeertrag		720,9	27,9	- 113 115	-55,9	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
ohne Gewerbeertrag		151,2	5,9	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
mit positivem Gewerbeertrag		434,7	16,8	4 681	2,3	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
insgesamt		1 306,8	50,6	- 108 433	-53,6	0	0,0	0	0,0	0,0	0,0
mit positivem Steuermessbetrag											
Gewerbeertrag											
von ... bis unter ... Euro											
unter 25 000		229,7	8,9	1 772	0,9	55	0,5	216	0,5	12,2	7,9
25 000 - 50 000		436,1	16,9	15 929	7,9	224	2,2	860	2,2	5,4	5,2
50 000 - 100 000		331,6	12,8	23 041	11,4	556	5,5	2 123	5,3	9,2	9,1
100 000 - 250 000		177,1	6,9	26 602	13,1	811	8,0	3 115	7,8	11,7	11,8
250 000 - 500 000		49,1	1,9	16 889	8,3	565	5,6	2 186	5,5	12,9	13,2
500 000 - 1 000 000		23,8	0,9	16 522	8,2	568	5,6	2 220	5,6	13,4	13,9
1 000 000 - 5 000 000		20,8	0,8	42 845	21,2	1 492	14,7	5 807	14,6	13,6	14,5
5 000 000 und mehr		6,2	0,2	167 256	82,6	5 852	57,8	23 305	58,5	13,9	16,7
insgesamt		1 274,4	49,4	310 855	153,6	10 123	100,0	39 833	100,0	12,8	14,2
Insgesamt		2 581,2	100,0	202 422	100,0	10 123	100,0	39 833	100,0	19,7	23,8
		Steuerpflichtige nach Rechtsformgruppen									
Einzelunternehmen		1 439,5	55,8	55 154	27,2	1 310	12,9	4 984	12,5	9,0	9,2
Personengesellschaften		315,6	12,2	56 692	28,0	3 100	30,6	12 021	30,2	21,2	21,8
Kapitalgesellschaften u.ä. ²⁾		826,0	32,0	90 576	44,7	5 713	56,4	22 828	57,3	25,2	39,2
		Verteilungsmaße									
Für alle Steuerpflichtigen											
Gini-Koeffizient				-		0,9481		0,9497			
Für Steuerpflichtige mit positivem Steuermessbetrag											
Gini-Koeffizient				0,8395		0,8949		0,8982			
Theil-Entropiemaß				3,2643		3,6277		3,6925			
1) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.											

Tabelle 2-22

Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2008 (einschließlich Unternehmensteuerreform) nach Rechtsform und Wirtschaftsbereichen

	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ¹⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%
Einzelunternehmen u. Personengeschaften								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	29,6	1,1	1 399	0,7	37	0,4	138	0,3
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	1,4	0,1	1 372	0,7	51	0,5	186	0,5
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	87,3	3,4	20 008	9,9	772	7,6	2 945	7,4
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	77,2	3,0	16 550	8,2	632	6,2	2 379	6,0
Energie- und Wasserversorgung	17,1	0,7	1 683	0,8	128	1,3	493	1,2
Baugewerbe	208,3	8,1	7 476	3,7	177	1,7	669	1,7
Handel, Instandhaltung und Reparatur	476,1	18,4	30 979	15,3	1 068	10,6	4 143	10,4
Gastgewerbe	146,3	5,7	4 181	2,1	101	1,0	391	1,0
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	86,0	3,3	1 397	0,7	172	1,7	669	1,7
Kredit- und Versicherungsgewerbe	92,1	3,6	6 345	3,1	201	2,0	824	2,1
Immobilienwirtschaft und Vermietung	132,6	5,1	6 688	3,3	405	4,0	1 517	3,8
Unternehmensnahe Dienstleistungen	199,1	7,7	9 706	4,8	471	4,7	1 884	4,7
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	202,2	7,8	4 064	2,0	195	1,9	767	1,9
Insgesamt	1 755,2	68,0	111 846	55,3	4 410	43,6	17 004	42,7
Kapitalgesellschaften u.ä.²⁾								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	9,2	0,4	1 103	0,5	48	0,5	171	0,4
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	0,6	0,0	333	0,2	14	0,1	54	0,1
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	45,1	1,7	19 218	9,5	864	8,5	3 484	8,7
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	59,8	2,3	18 092	8,9	961	9,5	3 660	9,2
Energie- und Wasserversorgung	4,1	0,2	7 529	3,7	289	2,9	1 137	2,9
Baugewerbe	86,1	3,3	1 404	0,7	105	1,0	402	1,0
Handel, Instandhaltung und Reparatur	162,4	6,3	16 706	8,3	782	7,7	3 096	7,8
Gastgewerbe	20,8	0,8	441	0,2	31	0,3	129	0,3
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	28,3	1,1	- 447	-0,2	176	1,7	701	1,8
Kredit- und Versicherungsgewerbe	12,1	0,5	14 140	7,0	904	8,9	3 768	9,5
Immobilienwirtschaft und Vermietung	63,9	2,5	- 442	-0,2	163	1,6	615	1,5
Unternehmensnahe Dienstleistungen	267,2	10,4	10 592	5,2	1 205	11,9	4 921	12,4
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	66,5	2,6	1 905	0,9	172	1,7	689	1,7
Insgesamt	826,0	32,0	90 576	44,7	5 713	56,4	22 828	57,3
Alle Rechtsformen								
Land- u. Forstwirtschaft, Fischerei	38,9	1,5	2 502	1,2	85	0,8	309	0,8
Bergbau, Gewinn.v. Steinen u. Erden	2,0	0,1	1 706	0,8	65	0,6	240	0,6
Vorleist.- u. Verbrauchsgüterindustrie	132,4	5,1	39 226	19,4	1 635	16,2	6 429	16,1
Investitions- u. Gebrauchsgüterindustrie	137,0	5,3	34 642	17,1	1 593	15,7	6 039	15,2
Energie- und Wasserversorgung	21,2	0,8	9 212	4,6	417	4,1	1 630	4,1
Baugewerbe	294,4	11,4	8 880	4,4	282	2,8	1 071	2,7
Handel, Instandhaltung und Reparatur	638,4	24,7	47 685	23,6	1 851	18,3	7 239	18,2
Gastgewerbe	167,0	6,5	4 622	2,3	132	1,3	520	1,3
Verkehr und Nachrichtenübermittlung	114,3	4,4	950	0,5	348	3,4	1 370	3,4
Kredit- und Versicherungsgewerbe	104,1	4,0	20 484	10,1	1 105	10,9	4 592	11,5
Immobilienwirtschaft und Vermietung	196,4	7,6	6 247	3,1	568	5,6	2 132	5,4
Unternehmensnahe Dienstleistungen	466,3	18,1	20 298	10,0	1 676	16,6	6 804	17,1
Öffentl. u. persönl. Dienstleistungen	268,8	10,4	5 969	2,9	367	3,6	1 456	3,7
Insgesamt	2 581,2	100,0	202 422	100,0	10 123	100,0	39 833	100,0
1) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.								

Tabelle 2-23

Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2008 (einschließlich Unternehmensteuerreform) nach Rechtsform und Zahl der Beschäftigten

	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ¹⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%
Einzelunternehmen								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	1 388,3	53,8	47 358	23,4	1 037	10,2	3 944	9,9
10 - 50	49,1	1,9	6 595	3,3	227	2,2	864	2,2
50 - 250	2,1	0,1	1 065	0,5	41	0,4	154	0,4
250 - 500	0,1	0,0	59	0,0	2	0,0	8	0,0
500 - 2 000	0,0	0,0	55	0,0	2	0,0	8	0,0
2 000 und mehr	0,0	0,0	22	0,0	1	0,0	5	0,0
Insgesamt	1 439,5	55,8	55 154	27,2	1 310	12,9	4 984	12,5
Personengesellschaften								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	255,2	9,9	11 005	5,4	496	4,9	1 902	4,8
10 - 50	43,6	1,7	7 455	3,7	664	6,6	2 479	6,2
50 - 250	13,7	0,5	14 936	7,4	715	7,1	2 763	6,9
250 - 500	1,6	0,1	6 315	3,1	283	2,8	1 095	2,7
500 - 2 000	1,2	0,0	10 874	5,4	505	5,0	1 999	5,0
2 000 und mehr	0,3	0,0	6 107	3,0	436	4,3	1 781	4,5
Insgesamt	315,6	12,2	56 692	28,0	3 100	30,6	12 021	30,2
Kapitalgesellsch. u.ä.²⁾								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	624,5	24,2	5 276	2,6	495	4,9	1 988	5,0
10 - 50	169,2	6,6	22 231	11,0	1 364	13,5	5 313	13,3
50 - 250	27,4	1,1	23 889	11,8	1 261	12,5	4 878	12,2
250 - 500	2,5	0,1	7 572	3,7	382	3,8	1 546	3,9
500 - 2 000	1,9	0,1	14 859	7,3	810	8,0	3 336	8,4
2 000 und mehr	0,6	0,0	16 749	8,3	1 401	13,8	5 767	14,5
Insgesamt	826,0	32,0	90 576	44,7	5 713	56,4	22 828	57,3
Alle Rechtsformen								
von ... bis unter ... Beschäftigte								
unter 10	2 267,9	87,9	63 639	31,4	2 027	20,0	7 835	19,7
10 - 50	261,9	10,1	36 280	17,9	2 255	22,3	8 656	21,7
50 - 250	43,2	1,7	39 891	19,7	2 017	19,9	7 795	19,6
250 - 500	4,2	0,2	13 945	6,9	668	6,6	2 649	6,7
500 - 2 000	3,1	0,1	25 788	12,7	1 317	13,0	5 343	13,4
2 000 und mehr	0,9	0,0	22 878	11,3	1 839	18,2	7 554	19,0
Insgesamt	2 581,2	100,0	202 422	100,0	10 123	100,0	39 833	100,0
1) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 2) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.								

Tabelle 2-24

Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2008 (einschließlich Unternehmensteuerreform) nach West-/Ostdeutschland und siedlungsstrukturellen Kreistypen

Regionen, Regionstyp ¹⁾	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ⁴⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer		Gewerbesteuer je Einwohner ⁵⁾	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Euro	% Durchschnitt
Westdeutschland ²⁾										
I Agglomerationsräume										
1 Kernstädte	530,1	20,5	59 406	29,3	3 081	30,4	14 084	35,4	905	187,3
2 Hochverdichtete Kreise	415,9	16,1	34 117	16,9	1 713	16,9	6 379	16,0	491	101,6
3 Verdichtete Kreise	172,9	6,7	13 605	6,7	575	5,7	2 053	5,2	405	83,8
4 Ländliche Kreise	44,4	1,7	3 053	1,5	155	1,5	546	1,4	353	73,1
II Verstädterte Räume										
5 Kernstädte	98,7	3,8	11 493	5,7	588	5,8	2 437	6,1	707	146,3
6 Verdichtete Kreise	373,9	14,5	36 403	18,0	1 437	14,2	5 138	12,9	380	78,6
7 Ländliche Kreise	169,4	6,6	15 588	7,7	630	6,2	2 147	5,4	346	71,7
III Ländliche Räume										
8 Kreise höherer Dichte	160,1	6,2	13 533	6,7	554	5,5	1 888	4,7	365	75,5
9 Kreise geringerer Dichte	60,3	2,3	5 126	2,5	222	2,2	728	1,8	335	69,4
Insgesamt	2 025,6	78,5	192 323	95,0	8 956	88,5	35 400	88,9	539	111,5
Ostdeutschland ³⁾										
I Agglomerationsräume										
1 Kernstädte	147,5	5,7	2 986	1,5	428	4,2	1 845	4,6	385	79,8
2 Hochverdichtete Kreise	8,8	0,3	- 80	0,0	17	0,2	65	0,2	291	60,3
3 Verdichtete Kreise	45,5	1,8	535	0,3	65	0,6	250	0,6	209	43,3
4 Ländliche Kreise	61,3	2,4	2 120	1,0	155	1,5	474	1,2	245	50,8
II Verstädterte Räume										
5 Kernstädte	47,0	1,8	- 174	-0,1	92	0,9	397	1,0	311	64,3
6 Verdichtete Kreise	66,6	2,6	1 164	0,6	108	1,1	383	1,0	185	38,3
7 Ländliche Kreise	64,7	2,5	1 721	0,9	118	1,2	394	1,0	197	40,7
III Ländliche Räume										
8 Kreise höherer Dichte	41,5	1,6	595	0,3	87	0,9	298	0,7	227	46,9
9 Kreise geringerer Dichte	72,7	2,8	1 232	0,6	98	1,0	324	0,8	167	34,6
Insgesamt	555,5	21,5	10 099	5,0	1 167	11,5	4 431	11,1	265	54,8
Deutschland	2 581,2	100,0	202 422	100,0	10 123	100,0	39 830	100,0	483	100,0

1) Siedlungsstrukturelle Kreistypen des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung (BBR).- 2) Alte Bundesländer ohne Berlin-West.- 3) Neue Bundesländer einschließlich Berlin.- 4) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 5) Einwohner Jahresende 2005.
Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Tabelle 2-25

Steuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Aufkommen der Gewerbesteuer 2008 (einschließlich Unternehmensteuerreform) nach West-/Ostdeutschland u. siedlungsstrukturellen Steuerkrafttypen

Regionen, Regionstyp ¹⁾	Steuerpflichtige		Abgerundeter Gewerbeertrag ⁴⁾		Steuermessbetrag		Gewerbesteuer		Gewerbesteuer je Einwohner ⁵⁾	
	1 000	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Mill. Euro	%	Euro	% Durchschnitt
Westdeutschland²⁾										
I Kernstädte										
1 schwache Steuerkraft	99,4	3,9	7 005	3,5	379	3,7	1 644	4,1	379	78,5
2 mittlere Steuerkraft	354,3	13,7	35 714	17,6	1 656	16,4	7 010	17,6	625	129,4
3 hohe Steuerkraft	314,9	12,2	41 883	20,7	2 322	22,9	10 604	26,6	1 319	273,0
II Umland										
4 schwache Steuerkraft	140,1	5,4	5 966	2,9	239	2,4	833	2,1	158	32,6
5 mittlere Steuerkraft	363,4	14,1	24 579	12,1	1 066	10,5	3 882	9,7	325	67,2
6 hohe Steuerkraft	201,5	7,8	24 282	12,0	1 303	12,9	4 536	11,4	841	174,1
III Ländliche Räume										
7 schwache Steuerkraft	81,1	3,1	2 857	1,4	118	1,2	392	1,0	110	22,8
8 mittlere Steuerkraft	230,3	8,9	14 635	7,2	586	5,8	2 020	5,1	242	50,2
9 hohe Steuerkraft	240,5	9,3	33 153	16,4	1 305	12,9	4 578	11,5	603	124,9
Insgesamt	2 025,6	78,5	190 074	93,9	8 975	88,7	35 498	89,1	540	111,8
Ostdeutschland³⁾										
I Kernstädte										
1 schwache Steuerkraft	220,9	8,6	4 723	2,3	545	5,4	2 337	5,9	345	71,4
2 mittlere Steuerkraft	0,0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
3 hohe Steuerkraft	0,0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
II Umland										
4 schwache Steuerkraft	90,1	3,5	1 596	0,8	137	1,4	484	1,2	185	38,3
5 mittlere Steuerkraft	4,4	0,2	- 149	-0,1	29	0,3	100	0,2	858	177,6
6 hohe Steuerkraft	3,1	0,1	829	0,4	62	0,6	146	0,4	2 224	460,2
III Ländliche Räume										
7 schwache Steuerkraft	210,9	8,2	4 459	2,2	265	2,6	903	2,3	140	29,0
8 mittlere Steuerkraft	20,9	0,8	609	0,3	72	0,7	256	0,6	423	87,6
9 hohe Steuerkraft	5,2	0,2	280	0,1	38	0,4	113	0,3	918	190,1
Insgesamt	555,5	21,5	12 348	6,1	1 148	11,3	4 337	10,9	259	53,6
Deutschland	2 581,2	100,0	202 422	100,0	10 123	100,0	39 835	100,0	483	100,0

1) Steuerkrafttypen nach Difu auf Basis von siedlungsstrukturellen Gemeindetypen der BBR. Steuerkraftklassen nach den (Netto-) Gemeindesteuereinnahmen je Einwohner für die Jahre 2002 bis 2005: Gemeinden mit einem Aufkommen je Einwohner von weniger als 80% des Durchschnittsaufkommens der jeweiligen Gemeindetypenklasse werden als steuerschwach eingestuft, Gemeinden mit über 120% als steuerstark.-
2) Alte Bundesländer ohne Berlin-West.- 3) Neue Bundesländer einschließlich Berlin.- 4) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 5) Einwohner Jahresende 2005.
Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.

Die beiden folgenden Tabellen zeigen die fortgeschriebenen Besteuerungsgrundlagen der Gewerbesteuer nach geltendem Recht sowie nach der Unternehmensteuerreform 2008 jeweils im Fortschreibungsjahr 2008. Tabelle 2-26 stellt die Steuerbasis nach Gewerbeertrag und Rechtsformen dar, in Tabelle 2-27 ist die Verteilung nach Regionen ersichtlich.

Tabelle 2-26

**Besteuerungsgrundlagen der Gewerbesteuer nach geltendem Recht sowie bei Reformvarianten 2008
nach Höhe des Gewerbeertrags und Rechtsformen**

		Geltendes Recht									Reformvarianten				
		Gewinn vor Steuern	Gewerbesteuer	Hinzurechnungen		Kürzungen	Gewerbe- ertrag der Organ- gesell- schaften	Verlust- vortrag	Abgerun- deter Gewerbe- ertrag ¹⁾	Freibetrag für Gewerbe- ertrag	Steuer- mess- betrag	Gewinn Freiberuf- ler	Gewinn Landwirte	Finan- zierungs- aufwen- dungen insges. ²⁾	Lohn- summe
				insges.	darunter Finanz.- aufw.										
Mill. Euro															
mit Steuermessbetrag = 0		Steuerpflichtige insgesamt													
mit negativem Gewerbeertrag		- 119 718	0	23 017	9 222	29 072	- 9 849	0	- 113 115	9 350	0	- 1 411	- 545	46 096	286 796
ohne Gewerbeertrag		354	0	1 725	512	307	- 5	794	0	1 468	0	254	148	3 816	19 499
mit positivem Gewerbeertrag		5 939	0	108	62	706	7	1 275	4 681	10 602	0	6 664	1 487	3 569	21 432
insgesamt		- 113 424	0	24 849	9 796	30 085	- 9 846	2 069	- 108 433	21 419	0	5 507	1 089	53 481	327 727
mit positivem Steuermessbetrag															
Gewerbeertrag															
von ... bis unter ... Euro															
unter 25 000		2 728	216	116	39	559	1	1 196	1 772	189	55	96	16	1 296	29 623
25 000 - 50 000		16 696	860	214	90	788	6	1 099	15 929	9 540	224	6 519	1 774	3 997	27 257
50 000 - 100 000		23 227	2 123	548	180	1 129	7	1 170	23 041	7 169	556	12 247	2 167	5 823	35 551
100 000 - 250 000		26 501	3 115	748	370	2 836	36	1 684	26 602	3 417	811	23 794	1 374	5 454	60 041
250 000 - 500 000		16 623	2 186	931	401	3 050	134	1 380	16 889	740	565	13 106	453	3 667	37 504
500 000 - 1 000 000		15 917	2 220	791	473	4 967	184	1 417	16 522	290	568	6 816	297	3 221	37 832
1 000 000 - 5 000 000		40 126	5 807	2 371	1 362	13 470	1 402	3 875	42 845	220	1 492	5 432	411	6 955	73 703
5 000 000 und mehr		139 251	23 305	9 279	5 989	57 911	26 823	14 353	167 256	63	5 852	904	121	24 488	326 721
insgesamt		281 070	39 833	14 998	8 903	84 709	28 593	26 176	310 855	21 627	10 123	68 914	6 614	54 901	628 233
Insgesamt		167 646	39 833	39 847	18 700	114 794	18 747	28 245	202 422	43 047	10 123	74 421	7 704	108 383	955 960
		Steuerpflichtige nach Rechtsformgruppen													
Einzelunternehmen		54 270	4 984	832	602	2 807	91	1 766	55 154	35 263	1 310	60 124	5 834	17 830	115 745
Personengesellschaften		55 188	12 021	13 206	5 728	49 589	3 381	6 613	56 692	7 726	3 100	14 297	1 870	32 091	246 424
Kapitalgesellschaften u.ä. ³⁾		58 188	22 828	25 809	12 370	62 397	15 275	19 866	90 576	58	5 713	0	0	58 462	593 791
1) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 2) Dauerschuldzinsen, sonstige Zinsen (geschätzt), Finanzierungsanteile in Mieten, Pachten und Leasingraten (geschätzt).- 3) Einschließlich Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit sowie sonstigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts. Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.															

Tabelle 2-27

**Besteuerungsgrundlagen der Gewerbesteuer nach geltendem Recht sowie bei Reformvarianten 2008
nach West-/Ostdeutschland und siedlungsstrukturellen Kreistypen**

Regionen, Regionstyp ¹⁾	Geltendes Recht										Reformvarianten			
	Gewinn vor Steuern	Gewerbe- steuer	Hinzurechnungen		Kürzungen	Gewerbe- ertrag der Organ- gesell- schaften	Verlust- vortrag	Abgerun- deter Gewerbe- ertrag ⁴⁾	Freibetrag für Gewerbe- ertrag	Steuer- mess- betrag	Gewinn Freiberuf- ler	Gewinn Landwirte	Finan- zierungs- aufwen- dungen insges. ⁵⁾	Lohn- summe
			insges.	darunter Finanz.- aufw.										
	Mill. Euro													
Westdeutschland ²⁾														
I Agglomerationsräume														
1 Kernstädte	45 860	14 084	13 034	4 769	56 792	7 855	7 922	59 406	7 628	3 081	19 820	273	24 872	210 827
2 Hochverdichtete Kreise	29 021	6 379	7 253	2 394	12 714	2 088	3 954	34 117	6 915	1 713	12 425	746	14 669	111 790
3 Verdichtete Kreise	11 967	2 053	1 876	989	6 190	738	1 392	13 605	2 959	575	4 779	711	6 277	49 168
4 Ländliche Kreise	2 889	546	692	307	1 326	249	614	3 053	775	155	1 192	449	2 031	18 375
II Verstädterte Räume														
5 Kernstädte	8 668	2 437	1 963	1 185	5 908	1 601	1 345	11 493	1 509	588	3 980	90	6 009	62 018
6 Verdichtete Kreise	32 270	5 138	2 699	1 550	9 177	2 535	2 609	36 403	6 427	1 437	10 910	1 805	12 067	103 547
7 Ländliche Kreise	13 997	2 147	1 720	912	4 942	821	1 220	15 588	3 057	630	4 175	1 380	6 647	97 982
III Ländliche Räume														
8 Kreise höherer Dichte	11 644	1 888	1 585	920	3 785	1 431	1 358	13 533	2 835	554	4 634	1 058	6 368	49 217
9 Kreise geringerer Dichte	4 646	728	703	359	1 439	244	624	5 126	1 062	222	1 516	625	2 623	36 264
Insgesamt	160 963	35 400	31 525	13 384	102 274	17 562	21 037	192 323	33 168	8 956	63 429	7 138	81 563	739 189
Ostdeutschland ³⁾														
I Agglomerationsräume														
1 Kernstädte	1 656	1 845	2 821	1 512	4 379	117	2 150	2 986	2 265	428	4 636	9	7 459	45 398
2 Hochverdichtete Kreise	- 29	65	201	145	436	- 35	220	- 80	170	17	121	5	664	7 565
3 Verdichtete Kreise	251	250	582	404	968	211	593	535	896	65	653	61	2 040	14 307
4 Ländliche Kreise	1 788	474	932	606	1 196	92	739	2 120	1 039	155	1 175	69	3 036	18 863
II Verstädterte Räume														
5 Kernstädte	- 510	397	900	606	1 344	145	792	- 174	839	92	880	3	2 778	19 213
6 Verdichtete Kreise	834	383	814	527	1 031	209	773	1 164	1 247	108	991	80	2 793	18 477
7 Ländliche Kreise	1 628	394	651	467	817	72	781	1 721	1 242	118	959	119	2 580	50 805
III Ländliche Räume														
8 Kreise höherer Dichte	162	298	728	535	1 264	207	578	595	776	87	664	29	2 603	16 493
9 Kreise geringerer Dichte	902	324	692	514	1 084	168	582	1 232	1 404	98	913	191	2 866	25 651
Insgesamt	6 683	4 431	8 322	5 315	12 519	1 184	7 208	10 099	9 878	1 167	10 991	566	26 820	216 772
Deutschland	167 646	39 830	39 847	18 700	114 794	18 747	28 245	202 422	43 047	10 123	74 421	7 704	108 383	955 960
1) Siedlungsstrukturelle Kreistypen des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung (BBR).- 2) Alte Bundesländer ohne Berlin-West.- 3) Neue Bundesländer einschließlich Berlin.- 4) Nach Verrechnung mit Verlustvorträgen, vor Abzug des Freibetrags.- 5) Dauerschuldzinsen, sonstige Zinsen (geschätzt), Finanzierungsanteile in Mieten, Pachten und Leasingraten (geschätzt). Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.														

Die Gewinne der Freiberufler würden die Bemessungsgrundlagen der Gewerbesteuer im Jahr 2008 um 74 Mrd. Euro ausdehnen und die der Landwirte um 7,7 Mrd. Euro. Die gesamten Finanzierungsaufwendungen der steuerpflichtigen Unternehmen (einschließlich Freiberufler und Landwirte) werden für 2008 mit 108 Mrd. Euro veranschlagt. Demgegenüber werden nach der Unternehmensteuerreform 2008 aufgrund des Freibetrags, der nur 25 %igen Zurechnung und des Ausschlusses von Freiberuflern und Landwirten nur 18,7 Mrd. Euro Finanzierungsaufwendungen hinzugerechnet. Wird die Lohnsumme einbezogen, verbreitert sich die Besteuerungsgrundlage enorm (956 Mrd. Euro), so dass die Steuersätze stark sinken könnten.

2.5.4 Analysen zu einzelnen Steuerreformkonzepten

Mit dem Mikrosimulationsmodell zur Unternehmensbesteuerung hat das DIW Berlin in den letzten Monaten folgende Studien zur Wirkung von aktuellen Steuerreformvorschlägen durchgeführt:

- Die Wirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 wurden in Bach u.a. (2007) untersucht.
- Die Wirkungen von grundlegenden Reformvarianten der Gewerbesteuer untersuchen Fossen und Bach (2007) vor dem Hintergrund eines internationalen Vergleichs lokaler Unternehmensteuersysteme.

3 Körperschaftsteuer-Modell auf Grundlage der Gewerbesteuerstatistik

Die körperschaftsteuerpflichtigen Kapitalgesellschaften sind nahezu vollständig in der Gewerbesteuerstatistik erfasst. Ferner sind in der Gewerbesteuerstatistik die wesentlichen Besteuerungsgrundlagen der Körperschaftsteuer nachgewiesen, insbesondere der steuerpflichtige Gewinn. Daher wurde auf Grundlage dieser Informationen ein provisorisches Körperschaftsteuer-Modell aufgebaut. Da im Rahmen dieses Forschungsprojekts vom Statistischen Bundesamt auch Einzelinformationen der Körperschaftsteuerstatistik bereitgestellt wurden, ist ein vollständiges Körperschaftsteuer-Modell vorgesehen.

Im Rahmen des vorläufigen Körperschaftsteuer-Modells ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb die Ausgangsgröße. Diese wird um die von der Körperschaftsteuer befreiten Bestandteile wie die Gewinne aus Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften gekürzt. Außerdem werden bei der Körperschaftsteuer die damit in Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben und Gewinnminderungen hinzugerechnet. Berücksichtigt wird auch der Gewinn der Organgesellschaften, der über den Gewebeertrag approximiert wird.

Das bestehende vorläufige Körperschaftsteuer-Modell erlaubt es, den Verlustabzug mit den gewerbesteuerlichen Informationen zu simulieren. Dabei können auch die Regelungen zur Mindestbesteuerung abgebildet werden. Die Berechnung der Körperschaftsteuer erfolgt rechtsformabhängig. Das Modell ist breit angelegt, so dass gegebenenfalls Auswertungen zur Einbeziehung weiterer Rechtsformen in die Besteuerung mit Körperschaftsteuer vorgenommen werden können.

Tabelle 3-1 stellt das Ergebnis der Aufbereitung der Gewerbesteuerdaten 2001 nach den wesentlichen Besteuerungsgrundlagen der Körperschaftsteuer dar. Ein Vergleich mit der entsprechenden Fachserie des Statistischen Bundesamtes zeigt, dass die Modelldatengrundlage im Wesentlichen mit den körperschaftsteuerlichen Eckdaten aus der Statistik übereinstimmt.

Tabelle 3-1

**Besteuerungsgrundlagen der Körperschaftsteuer (Datengrundlage Gewerbesteuerstatistik) 2001
nach Höhe des Gesamtbetrags der Einkünfte**

Gesamtbetrag der Einkünfte	Gewinn vor Steuern	Gewerbesteuer	Empfangene Ausschüttungen Inland	Empfangene Ausschüttungen Ausland	Gewinn Organisationsgesellschaften	Gesamtbetrag der Einkünfte	Verlustabzug	Zu versteuerndes Einkommen	Festzusetzende KSt
von ... bis unter ... Euro	Mill. Euro								
Verlustfälle									
weniger als - 5 000 000	- 65 161	35	7 204	44	- 5 926	- 69 234	0	0	0
- 5 000 000 - 1 000 000	- 9 948	17	930	2	- 121	- 10 042	0	0	0
- 1 000 000 - 500 000	- 3 128	10	186	0	76	- 3 098	0	0	0
- 500 000 - 250 000	- 2 679	8	214	0	30	- 2 729	0	0	0
- 250 000 - 100 000	- 2 948	10	166	0	72	- 2 946	0	0	0
- 100 000 - 50 000	- 1 815	7	55	0	26	- 1 826	0	0	0
- 50 000 - 25 000	- 1 272	7	26	6	12	- 1 277	0	0	0
- 25 000 - 0	- 1 270	22	27	0	7	- 1 272	0	0	0
insgesamt	- 88 221	116	8 806	52	- 5 824	- 92 425	0	0	0
Gewinnfälle									
0 - 25 000	1 997	263	117	0	15	1 955	775	1 180	295
25 000 - 50 000	1 956	245	10	0	8	1 743	630	1 113	278
50 000 - 100 000	2 921	382	499	0	20	2 592	761	1 831	458
100 000 - 250 000	5 534	788	246	4	111	4 882	1 041	3 841	960
250 000 - 500 000	5 133	749	549	1	107	4 576	807	3 770	942
500 000 - 1 000 000	5 930	863	502	1	241	5 289	863	4 425	1 106
1 000 000 - 5 000 000	15 572	2 253	1 180	2	1 743	14 397	2 382	12 015	3 004
5 000 000 und mehr	52 448	7 488	8 714	174	16 841	55 537	10 946	44 591	11 148
insgesamt	91 491	13 029	11 817	181	19 086	90 970	18 205	72 765	18 191
Insgesamt	3 270	13 145	20 623	233	13 262	- 1 455	18 205	72 765	18 191
Quelle: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell des DIW Berlin.									

Tabelle 3-2 und Abbildung 3-1 vergleichen die Aufkommensergebnisse des Simulationsmodells mit dem Kassenaufkommen der Körperschaftsteuer, um die Modellergebnisse über den Fortschreibungszeitraum hinweg zu evaluieren. Dazu wird das geschätzte Aufkommen zur festzusetzenden Körperschaftsteuer zunächst um die anzurechnenden Kapitalertragsteuern vermindert. Diese werden aus dem Kassenaufkommen abgeleitet, wobei ein Anteil der Körperschaftsteuerpflichtigen von 40 % (Kapitalertragsteuer) bzw. 20 % (Zinsabschlag) unterstellt wird. Für die Verteilung der auf diese Weise berechneten verbleibenden Körperschaftsteuer auf die Kassenjahre wird die Lag-Struktur des Gewerbesteuer-Modells übernommen. Anschließend werden die Auszahlungen der Investitionszulage sowie die geschätzten Erstattungen für Ausschüttungen von anrechnungsberechtigtem Altkapital abgesetzt.

Insgesamt kann die trendmäßige Entwicklung des Kassenaufkommens der Körperschaftsteuer bis 2006 einigermaßen zuverlässig abgebildet werden (Abbildung 3-1). Zeitweilig hohe Abweichungen können aus starken Verschiebungen bei den Veranlagungs-Lags sowie den Folgewirkungen der Steuerreform 2001 resultieren. Der starke Niveauanstieg des kas-

senmäßigen Körperschaftsteueraufkommens 2006, der sich nach der aktuellen Steuerschätzung stabilisiert, der wird allerdings vom Modell nicht erreicht.

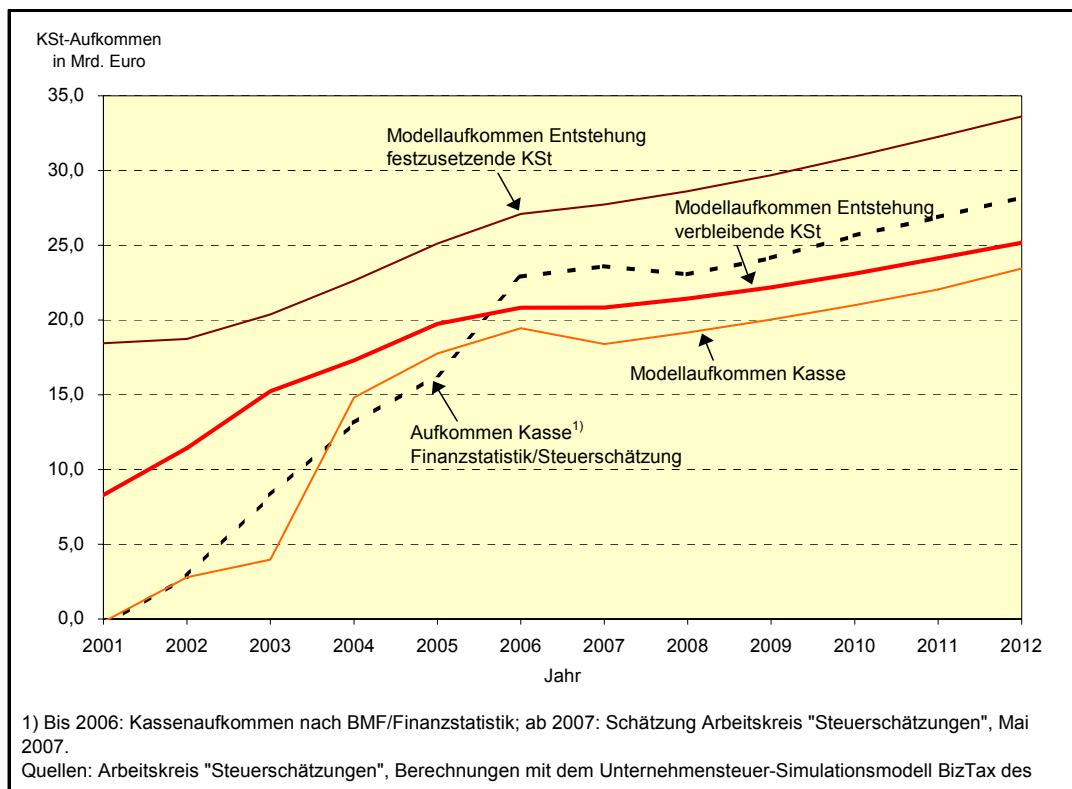
Tabelle 3-2

Modellaufkommen der Körperschaftsteuer 2001 bis 2006

	Einheit	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Modellaufkommen DIW Berlin (Entstehung)	Mill. Euro	18 443	18 737	20 368	22 632	25 126	27 107
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	-	+1,6%	+8,7%	+11,1%	+11,0%	+7,9%
Kapitalertragsteuern, Anteil KSt: 40%	Mill. Euro	8 354	5 609	3 600	3 968	3 981	4 762
Zinsabschlag, Anteil KSt: 20%	Mill. Euro	1 792	1 696	1 526	1 355	1 398	1 527
Verbleibende Körperschaftsteuer (Entstehung)	Mill. Euro	8 297	11 432	15 241	17 310	19 747	20 819
Verteilung auf Kassenjahre		11 507	13 310	15 721	17 269	19 432	20 441
Investitionszulage KStG	Mill. Euro	1 700	1 507	1 243	1 262	1 470	778
Erstattung Altkapital (geschätzt, BMF)	Mill. Euro	10 000	9 000	10 500	1 200	200	200
Schätzung Steueraufk. Kasse DIW Berlin	Mill. Euro	- 193	2 803	3 978	14 806	17 763	19 462
Veränderung gegenüber Vorjahr	%	-	-1550%	+42%	+272%	+20,0%	+9,6%
Zum Vergleich:							
Steueraufkommen Kasse Ist/Steuerschätzung ¹⁾	Mill. Euro	- 426	2 864	8 275	13 123	16 333	22 898

1) Bis 2006: Kassenaufkommen nach BMF/Finanzstatistik; ab 2007: Schätzung Arbeitskreis "Steuerschätzungen", Mai 2007.
Quellen: Berechnungen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell BizTax des DIW Berlin; BMF, Statistisches Bundesamt.

Abbildung 3-1

Modellaufkommen (Entstehung) und Kassenaufkommen Finanzstatistik/Steuerschätzung¹⁾ der Körperschaftsteuer 2001 bis 2012


4 Pauschale Abschätzung der Wirkungen auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer bei der Besteuerung von Personenunternehmen

Längerfristig ist vorgesehen, das Unternehmensteuer-Mikrosimulationsmodell mit dem Einkommensteuer-Simulationsmodell des FIT zu verbinden. Das Problem besteht darin, dass sich mit den vorliegenden Informationen der Steuerstatistik keine exakte Verbindung zwischen den Steuerpflichtigen in Gewerbesteuer-, Körperschaftsteuer- und Einkommensteuerstatistik herstellen lässt. Bei den Personengesellschaften besteht zusätzlich das Problem, dass deren Anteilseigner natürliche Personen oder Kapitalgesellschaften und andere juristische Personen sein können, letzteres ist häufig bei größeren Personengesellschaften der Fall. An einer Personengesellschaft können verschiedene natürliche oder juristische Personen beteiligt sein, mitunter in großer Zahl, wie bei geschlossenen Immobilienfonds oder ähnlichen Kapitalanlagefirmen. Um das Zusammenwirken von Unternehmensteuern und Einkommensteuer präzise abzubilden, wären Informationen über die jeweiligen Anteilseigner notwendig. Diese wechselseitigen Beziehungen sind in der Steuerstatistik nicht dokumentiert.

Um die Wirkungen einer Veränderung der Gewerbesteuerbelastung auf die Einkommensteuer und den Solidaritätszuschlag der natürlichen Personen zumindest grob abschätzen zu können, wird im Rahmen des Unternehmensteuer-Simulationsmodells mit pauschalen Elastizitäten gearbeitet. Hierzu wurden (Punkt-) Elastizitäten der festzusetzenden Einkommenssteuer bezogen auf die Veränderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie des Gewerbesteuer-Messbetrags (Gewerbesteuer-Anrechnung) mit dem Einkommensteuer-Simulationsmodell des FIT geschätzt (Tabelle 4-1). Die Elastizitäten wurden durch Erhöhung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. des Gewerbesteuer-Messbetrags um jeweils 1 % ermittelt, bei Konstanz der anderen Parameter. Als Rechtsstand wurde das Jahr 2007 gewählt, als Fortschreibungsjahr 2008. Diese Elastizitäten werden auf Veränderungen bei den steuerpflichtigen Gewinnen sowie der Steuermessbeträge der Personenunternehmen angewendet, die sich für Simulationen mit dem Unternehmensteuer-Simulationsmodell zu beliebigen Politikszenerarien ergeben.

Tabelle 4-1

**Elastizität der festzusetzenden Einkommensteuer¹⁾
bei Steuerpflichtigen mit positiven Gewerbesteuer-Messbeträgen**

	2008	2009	2010	2011	2012
Elastizität der festzusetzenden Einkommensteuer ¹⁾					
bei Veränderung der Gewinne ²⁾ um 1 %	0,22	0,22	0,22	0,22	0,22
bei Veränderung des Gewerbesteuer-Messbetrags um 1 %	-0,02	-0,02	-0,02	-0,02	-0,02
Nachrichtlich:					
Aufkommen festzusetzende Einkommensteuer ¹⁾ in Mill. Euro	194 469	200 851	205 690	210 833	216 103
1) Einschließlich geschätzter NV-LSt-Kartenfälle. Rechtsstand 2007, Fortschreibungsjahr 2008.- 2) Ohne Veräußerungsgewinne. Quelle: Berechnungen mit dem Einkommensteuer-Simulationsmodell des FIT.					

Bei den Personengesellschaften ist zu beachten, dass ein erheblicher Teil des Gewinns in der Körperschaftsteuer auftaucht, insofern inländische Kapitalgesellschaften Anteile an den Personengesellschaften halten. Die Beteiligungsverflechtungen der Personengesellschaften untereinander und mit Unternehmen anderer Rechtsformen sowie die Beteiligungen natürlicher Personen an Personengesellschaften können analysiert werden anhand der Gewerbesteuerstatistik (Kürzung der Anteile am Gewinn von Personengesellschaften, Hinzurechnung der Anteile am Verlust von Personengesellschaften) sowie der Einkommensteuerstatistik (Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Beteiligung). Eine Auswertung der Steuerstatistik 2001 ergibt, dass von den Gewinnen der Personengesellschaften gut ein Viertel auf andere Personengesellschaften entfallen, 25 % auf Kapitalgesellschaften und knapp die Hälfte auf die natürlichen Personen in der Einkommensteuer.

Entsprechend werden die Veränderungen bei den Gewinnen und Steuermessbeträgen der Personengesellschaften nur zur Hälfte in die Berechnung der Basis für die Einkommensteuer-Elastizitäten einbezogen. Ferner werden 25 % der Veränderungen bei den Gewinnen der Personengesellschaften der Körperschaftsteuer zugeschlagen und mit dem aktuellen Körperschaftsteuersatz sowie mit dem Solidaritätszuschlag versteuert.

Diese Anteile gelten aber nicht notwendigerweise, wenn bisher nicht gewerbesteuerpflichtige Unternehmen in die Gewerbesteuer einbezogen werden oder die im Datensatz nachgewiesenen Personengesellschaften deutlich unterschiedlich von Reformmaßnahmen betroffen sind. So erlaubt das Unternehmensteuer-Simulationsmodell die Analyse einer Einbeziehung von Freiberuflern oder Landwirten in die Gewerbesteuer (vgl. Abschnitt 2.2.3). Bei Personengesellschaften dieser Berufsgruppen dürften Beteiligungen von Kapitalgesellschaften eine deutlich geringere Bedeutung haben. Auch Reformmaßnahmen zu den Hinzurechnungen, Kürzungen oder Freibeträgen können sich auf die Strukturen der bereits im Datensatz enthaltenen Personengesellschaften auswirken. So wird der von 2008 an eingeführte Freibetrag für die Hinzurechnung aller Finanzierungsentgelte kleinere Personengesellschaften

deutlich entlasten. Sofern Kapitalgesellschaften an diesen Personengesellschaften in deutlich geringerem Ausmaß beteiligt sind, müssten die Anteilsquoten möglicherweise korrigiert werden. Diese Wirkungen wären näher zu untersuchen und eventuell bei der pauschalen Berechnung zur Wirkung auf die Körperschaft- und Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Bei der Interpretation der Wirkungen ist ferner zu beachten, dass die Einkommensteuer-Elastizitäten für das Einkommensteuer- und Gewerbesteuerrecht nach dem Rechtsstand 2007 ermittelt wurden. Dies ist ein Problem bei deutlichen Veränderungen der Gewinnermittlung, die sich auch auf die Einkommensteuer auswirken. Dies sieht etwa die Unternehmenssteuerreform 2008 vor. Auch weitere wesentliche Veränderungen der Einkommensteuerfunktion können sich spürbar auf die Elastizitäten auswirken, etwa Veränderungen des Tarifs einschließlich der Gewerbesteuer-Anrechnung oder bei den übrigen Bemessungsgrundlagen. Hierzu müssten für die Wirkung auf die Einkommensteuer spezielle Elastizitäten geschätzt werden, wenn das gesamte Steuerreformpaket konsistent abgebildet werden soll.

Literatur

- Agrarbericht (2005): <http://www.verbraucherministerium.de/index-0005BCF0323B1050A9746521C0A8D816.html>.
- Agrarstrukturerhebung (2003): Landwirtschaft in Zahlen 2003.
<http://www.destatis.de/download/d/veroe/faltblatt/landw2003.pdf>
- Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ (5/2006): Ergebnis der 127. Sitzung des Arbeitskreises "Steuerschätzungen" vom 8. bis 11. Mai 2006 in Saarbrücken.
http://www.bundesfinanzministerium.de/lang_de/DE/Steuern/Steuerschaetzung__einna_hmen/Ergebnis__der__Steuerschaetzung/11__Mai__06__01,templateId=raw,property=publicationFile.pdf
- Bach, Stefan, Bernd Bartholmai (2002): Verteilung des Produktivvermögens auf private Haushalte und Personen. Lebenslagen in Deutschland – Der erste Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung. Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung, Bonn.
- Bach, Stefan, Dieter Vesper (2002): Finanz- und Investitionskrise der Gemeinden erzwingt grundlegende Reform der Kommunalfinanzen. DIW Berlin: Wochenbericht Nr. 31/2002.
<http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/wochenberichte/docs/02-31-1.html>
- Bach, Stefan, Hermann Buslei, Hans-Joachim Rudolph, Erika Schulz, Dagmar Svindland (2004): Aufkommens- und Belastungswirkungen der Lohn- und Einkommensteuer 2003 bis 2005. Simulationsrechnungen auf Grundlage von fortgeschriebenen Einzeldaten der Einkommensteuerstatistik mit dem Lohn- und Einkommensteuersimulationsmodell des DIW Berlin. Projektbericht 3 zur Forschungskooperation „Mikrosimulation“ mit dem Bundesministerium der Finanzen. Materialien des DIW Berlin Nr. 38.
http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/materialien/docs/papers/diw_rn04-04-38.pdf
- Bach, Stefan, Hermann Buslei, Nadja Dwenger, Frank M. Fossen (2007): Aufkommens- und Verteilungseffekte der Unternehmensteuerreform 2008. Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 76(2), 75-85.
- Bach, Stefan, Nadja Dwenger (2007): Unternehmensbesteuerung: Trotz hoher Steuersätze mäßiges Aufkommen. DIW Berlin: Wochenbericht Nr. 5/2007.
- BBR (Bundesamt für Bauwesen und Raumordnung) (2007): Siedlungsstrukturelle Regions-, Kreis- und Gemeindetypen.
http://www.bbr.bund.de/cln_007/nn_103086/DE/Raumbeobachtung/Werkzeuge/Raumabgrenzungen/SiedlungsstrukturelleGebietstypen/gebietstypen.html
- BMWi (Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie) (2007): Projektion der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung in Deutschland bis 2011. Monatsbericht 07/2007, Teil III.
<http://www.bmwi.de/BMWi/Redaktion/PDF/P-R/projektion-monatsbericht-juli-2007,property=pdf,bereich=bmwi,sprache=de,rwb=true.pdf>
- Bundesärztekammer (2007): Ergebnisse der Ärztestatistik zum 31. Dezember 2006.
<http://www.bundesaerztekammer.de/downloads/Aerztestatistik2006.pdf>
- Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) und Verband der Chemischen Industrie (VCI) (Hrsg.) (2001): Verfassungskonforme Reform der Gewerbesteuer – Konzept einer kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer. Köln: dtv Deutscher Instituts-Verlag, ISBN 3-602-14556-5.

- Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände (2003): Vorschlag für eine modernisierte Gewerbesteuer.
<http://www.staedtetag.de/imperia/md/content/pressedien/2003/11.pdf>
- Deutsche Bundesbank (2007): Verhältniszahlen aus Jahresabschlüssen deutscher Unternehmen von 2003 bis 2004. Statistische Sonderveröffentlichung Nr. 6. Januar 2007.
http://www.bundesbank.de/download/statistik/stat_sonder/statso6_2003_2004.pdf
- Fossen, Frank M., Stefan Bach (2007): How Should Local Governments Tax Local Business? Lessons from an International Comparison and a Microsimulation Analysis for Germany. DIW Berlin Discussion Papers 717,
<http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/diskussionspapiere/docs/papers/dp717.pdf>
- Gemeindefinanzbericht (2005): Keine Entwarnung trotz gestärkter Gewerbesteuer - Gemeindefinanzbericht 2005. der städteTag 05/2005, 5-100.
- Gewerbesteuerstatistik (2001): Gewerbesteuer - Fachserie 14 Reihe 10.2 – 2001. Ergebnisse der Gewerbesteuerstatistik 2001. Statistisches Bundesamt. <https://www-ec.destatis.de>
- Glanegger, Peter, Georg Güroff und Monika Peuker (1999): Gewerbesteuergesetz. C. H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München 1999.
- Görzig, Bernd, Claudius Schmidt-Faber (2001): Wie entwickeln sich die Gewinne in Deutschland? Gewinnaussagen von Bundesbank und Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung im Vergleich. Sonderhefte des DIW Berlin 171. Berlin.
- Gürtler, Jürgen, Arno Städtler (2007): Kräftige Erholung des Geschäftsklimas in der Leasingbranche - Aufschwung der Ausrüstungsinvestitionen hält an. ifo Schnelldienst 60 (05), 37-41.
- Hagenkort, Susanne, Peter Schmidt (2001): Schwierigkeiten und Lösungsmöglichkeiten der Behandlung von steuerlichen Organschaften im statistischen Unternehmensregister. Wirtschaft und Statistik 11/2001, 922- 929.
- Junkernheinrich, Martin (2003): Reform des Gemeindefinanzsystems: Mission Impossible? Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 72(3), 423-443.
- König, Rolf Jürgen, Patricia Kunkel, Wolfgang Stegmaier (1992): Auswirkungen der Einführung des Staffeltarifs bei der Gewerbeertragsteuer. Deutsches Steuerrecht 27/92, 922-927.
- Luh, Thomas (1996): Verbesserung der statistischen Erfassung der Unternehmensgewinne zur Berechnung des Bruttosozialprodukts von der Einkommenseite. Band 3 der Schriftenreihe Spektrum der Bundesstatistik. Stuttgart.
- Maiterth, Ralf, Heiko Müller (2007): Unternehmensteuerreform 2008 - Mogelpackung statt großer Wurf. Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 76(2), 49-73.
- Nahm, Matthias, Katja Philipp (2005): Strukturdaten aus dem Unternehmensregister und Aspekte der Unternehmensdemografie. Wirtschaft und Statistik 9/2005, 937-949.
- Quinke Hermann (2001): Erneuerung der Stichprobe des ESt-Modells des Bundesministeriums der Finanzen auf Basis der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1995. Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik FIT, Sankt Augustin. Unveröffentlichter Projektbericht April 2001.
- Reidenbach, Michael (2006): Zur Auswahl von Gemeindetypen für die Regionalisierung der Berechnungen zur Unternehmenssteuerreform. Unveröffentlichtes Manuskript. Deutsches Institut für Urbanistik (Difu).

- Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2001): Für Stetigkeit – gegen Aktionismus. Jahresgutachten 2001/02. http://www.sachverstaendigenrat-wirtschaft.de/download/gutachten/01_ges.pdf
- Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Max-Planck-Institut für Geistiges Eigentum, Wettbewerbs und Steuerrecht, Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (2006): Reform der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung durch die Duale Einkommensteuer. Expertise im Auftrag der Bundesminister der Finanzen und für Wirtschaft und Arbeit vom 23. Februar 2005. Wiesbaden 2006. http://www.sachverstaendigenrat-wirtschaft.de/download/press/dit_gesamt.pdf
- Schratzzenstaller, Margit (2004): Zur Ermittlung der faktischen effektiven Unternehmenssteuerlast. In: Perspektiven der Unternehmensbesteuerung. Hrsg. von Margit Schratzenstaller und Achim Truger. Marburg, 43-75.
- Statistik über die Personengesellschaften/Gemeinschaften (2001). Statistisches Bundesamt, Lohn- und Einkommensteuer 2001. <http://www-ec.destatis.de>
- Stiftung Marktwirtschaft (2006): Einfacher, gerechter, sozialer: Eine umfassende Ertragsteuerreform für mehr Wachstum und Beschäftigung. Steuerpolitisches Programm. Kommission „Steuergesetzbuch“ (Hrsg.). Berlin 2006. <http://www.stiftung-marktwirtschaft.de/module/Steuerpolitisches-Programm-Druckfassung.pdf>
- Vesper, Dieter (2004): Gemeindefinanzen und Unternehmensbesteuerung. In: M. Schratzenstaller, A. Truger (Hrsg.): Perspektiven der Unternehmensbesteuerung, Marburg.
- Zimmermann, Horst (2002): Gewerbesteuerreform – in welche Richtung? Wirtschaftsdienst 82(8), 465-470.
- Zwick, Markus (1998): Einzeldatenmaterial und Stichproben innerhalb der Steuerstatistiken. Wirtschaft und Statistik 7/1998, 566-572.
- Zwick, Markus (2006): Reform der Gemeindefinanzen. Statistik und Wissenschaft 8, Statistisches Bundesamt, Wiesbaden.
- Zwick, Markus, Nicole Buschle, Heike Habla, Ralf Maiterth (2003): Reform der Gemeindefinanzen – die kommunale Einnahmeseite. Wirtschaft und Statistik 7/2003, 633-647.