ECONSTOR
Make Your Publications Visible.

A Service of

ZBW Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft
Leibniz Information Centre for Economics

Rehm, Hannes

Article — Digitized Version

Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer? Zu einigen Vorschlägen in der gegenwärtigen Steuerdiskussion

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Rehm, Hannes (1978) : Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer? Zu einigen Vorschlägen in der gegenwärtigen Steuerdiskussion, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 58, Iss. 12, pp. 624-632

This Version is available at:
https://hdl.handle.net/10419/135266

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.

WWW.ECONSTOR.EU

Mitglied der Leibniz-Gemeinschaft

Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer?

Zu einigen Vorschlägen in der gegenwärtigen Steuerdiskussion

Hannes Rehm, Düsseldorf

In den letzten Heften veröffentlichten wir zwei Beiträge, in denen eine direkte Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer vorgeschlagen wird [1]). Der folgende Artikel untersucht, ob dies eine geeignete Alternative zur Verbesserung der Gemeindefinanzen ist.

Sowohl im Hinblick auf die fiskalische Kompensation einer wachstumspoiitisch motivierten Senkung der einkommensteuerlichen Belastung als auch unter dem Aspekt des Ausgleichs des Einnahmeausfalls bei den Gemeinden infolge der von der Bundesregierung beabsichtigten Beseitigung der Lohnsummensteuer zum 1. 1. 1980 bzw. der Anhebung des Freibetrages bei der Gewerbesteuer von 24 000 DM auf (höchstens) 36 000 DM [2]) wird neuerdings eine unmittelbare Beteiligung der Gemeinden an der Steuerquelle „Verbrauch" diskutiert. So plädiert Fritz Neumark für eine allgemeine Verbrauchsteuer auf Einzelhandelsebene, die neben der Mehrwertsteuer auf der Grundlage bundesweiter Rahmenbestimmungen von den Gemeinden erhoben und ihnen voll zufließen soll [3]), ein Vorschlag, der nach Auffassung des Deutschen Städtetages „im Interesse größerer kommunaler Steuerautonomie und gestärkter Selbstverwaltungskraft" genauer geprüft und „als Anstoß für eine Fortführung der Steuer- und Finanzreformdiskussion genommen (werden sollte), in der endlich auch wieder kommunale Interessen Berücksichtigung finden" [4]). Schließlich ist von verschiedener Seite [5]), so auch z. B. von dem nordrhein-westfälischen Innenminister Burkhard Hirsch [6]) ebenso wie von dem Bremer Bürgermeister Hans Koschnik [7]) in der Diskussion über mögliche Ausgleichsmaßnahmen im Zuge der angestrebten Gewerbesteuerreform eine direkte Beteiligung der Gemeinden an der (erhöhten) Mehrwertsteuer angeregt und damit ein bereits in früheren Jahren geäußerter Vorschlag [8]) aufgegriffen worden.

Betrachtet man diese Vorschläge zunächst unter jenem Aspekt, der in der jüngsten Diskussion über die Neugestaltung der kommunalen Finanzmasse nach Wegfall der Lohnsummensteuer von den Gemeinden am nachdrücklichsten betont wurde, der Aufrechterhaltung der gemeindlichen Finanzautonomie [9]), so kann man die eingangs skizzierten Vorschläge nach dem Kriterium zunehmender gemeindlicher Einflußmöglichkeit so konkretisieren:

☐ Beteiligung der Gemeinden am gesamten Aufkommen der Mehrwertsteuer mit einem bestimmten Prozentsatz (Variante I);

☐ Ertragshoheit der Gemeinden über das örtliche Mehrwertsteueraufkommen der letzten Stufe (Variante II);

1) Vgl. F. Neumark: Gedanken zur Steuer- und Finanzreform, In: WIRTSCHAFTSDIENST, 58. Jg. (1978), H. 9, S. 446 ff.; E. Recker: Brauchen wir eine neue Kommunalsteuer?, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 58. Jg. (1978), H. 11, S. 564 ff.

2) Vgl. Beitrag der Bundesrepublik Deutschland zur Abwehr der weltweiten Störungen des wirtschaftlichen Gleichgewichts, Bulletin des Presse- und Informationsamtes der Bundesregierung Nr. 54 vom 7. 8. 1978.

3) Vgl. F. Neumark: Augenwischerei mit den Prozenten, in: Wirtschaftswoche vom 7. 7. 1978, S. 68 ff., S. 73; ders.: Gedanken zur Steuer- und Finanzreform, a. a. O., S. 449 f.

4) R. R. Klein: Kommunale Selbstverwaltung „im Rahmen der Gesetze" – Zur Notwendigkeit einer Neubestimmung des finanzpolitischen Handlungsspielraums der Städte und Gemeinden, in: WSI-Mitteilungen, 31. Jg. (1978), H. 8, S. 450 ff., S. 460 f.

5) Vgl. z. B. W. Heckt: Gewerbesteuer-Umlage sollte abgebaut werden, in: Handelsblatt vom 25. 7. 1978, S. 3; H. Pagenkopf: Das Gemeindefinanzsystem und seine Problematik, Siegburg 1978, S. 146 ff.; E. Recker, a. a. O., S. 568.

6) Vgl. o. V.: Die Regierung Kühn macht Front gegen das Steuerpaket, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 2. 8. 78, S. 4.

7) Vgl. o. V.: Auch dem Kanzler gelang kein Steuerkompromiß, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 11. 9. 1978, S. 8.

8) Vgl. Jahresgutachten des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung 1968, Tz 328 ff.; Enquête-Kommission-Verfassungsreform, Komm. Drs. Nr. 085 vom 18. 2. 1974 (Stellungnahme der Bundesvereinigung der Kommunalen Spitzenverbände zur Reform der Finanzverfassung).

9) Vgl. B. Weinberger: Neue Angriffe auf die Gewerbesteuer unverständlich, in: Der Städtetag, Jg. 1978, H. 8, S. 441; M. Rommel: Fallstricke und Irrwege, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 58. Jg. (1978), H. 9, S. 437.

Dr. Hannes Rehm, 33, Ist Mitarbeiter einer westdeutschen Großbank in Düsseldorf.

☐ Variante II verbunden mit dem Recht, im Rahmen bundeseinheitlicher Rahmenvorschriften die örtliche Belastung durch Hebesätze auf die entsprechenden „Steuermeßbeträge" zu variieren (Variante III);

☐ Einführung einer kommunaien Einzelhandelsteuer *neben* der Mehrwertsteuer, mit der Möglichkeit, den Satz dieser Abgabe innerhalb eines bundeseinheitlichen Rahmens zu variieren (Variante IV).

Großer Steuerverbund

Die erste Variante würde den jetzt zwischen dem Bund und den Ländern bestehenden Steuerverbund (gemäß Art. 106 Abs. 4 GG fließen zur Zeit 67,5 % des Aufkommens dem Bund, 32,5 % den Ländern zu) zum „großen", d. h. alle drei „Ebenen" umfassenden Steuerverbund erweitern. Finanzausgleichspolitisch lassen sich für eine solche Modifizierung der Ertragshoheit über die Mehrwertsteuer sowohl pro- als auch contra-Argumente anführen:

☐ Die Beteiligung aller Gebietskörperschaften am Aufkommen der Mehrwertsteuer verteilt das Risiko ihrer konjunkturell bedingten Aufkommensschwankungen gleichmäßig auf alle „Ebenen" [10]). Dem ist entgegenzuhalten, daß das Aufkommensrisiko auch der Fähigkeit entsprechen sollte, dieses Risiko zu tragen [11]). Dazu sind aber die Gemeinden vor allem wegen der fehlenden Rückgriffsmöglichkeit auf den Notenbankkredit kaum in der Lage.

☐ Ein umfassender Steuerverbund bei einer aufkommensstarken Abgabe erleichtert es, den sich ändernden Finanzbedarf der einzelnen „Ebenen" im Bundesstaat der Entwicklung des Gesamtsteueraufkommens anzupassen. Dadurch können häufige, fiskalisch motivierte Steuerrechtsänderungen vermieden werden [12]). Die politische Erfahrung zeigt aber auch harte Kämpfe über die einzelnen Anteile, mit der Gefahr, daß sich alle Beteiligten auf Steuererhöhungen einigen.

☐ Bei einem Steuerverbund unter Beteiligung der Gemeinden wird nicht zuletzt mit Blick auf die Maxime der „Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse" [13]) unterstellt, daß der Einfluß der Gemeinden auf die räumliche Verteilung der Produktionsfaktoren gering sein sollte [14]). Dagegen steht die Auffassung, gerade im Hinblick auf die Allokationsfunktion des öffentlichen Gesamthaushalts seien den Gemeinden alle diejenigen Aufgaben zuzuordnen, die auf einer örtlich radizierbaren „Nachfrage" beruhen bzw. bei denen der Nutzen- und der Kostenkreis örtlich kongruent sind [15]). Dementsprechend sei auch die Steuerfinanzierung der kommunalen Haushalte nach dem Prinzip einer gruppenmäßigen Äquivalenz im lokalen Sinne zu gestalten [16]).

Problem der Steuerzuweisung

Insbesondere unter dem oben genannten Gesichtspunkt der Belastung der Gemeindeeinwohner im Hinblick auf die kommunale Allokationsfunktion stellt sich bei der ersten Variante die Frage, nach welchem Maßstab der kommunale Anteil am Mehrwertsteueraufkommen jeweils der einzelnen Gemeinde zugewiesen werden sollte. Eine Verteilung nach dem *örtlichen Aufkommen* würde aufgrund der spezifischen steuertechnischen Ausgestaltung der Mehrwertsteuer zu einer im Hinblick auf den Grundsatz der fiskalischen Äquivalenz völlig unsystematischen, d. h. dem anzustrebenden Zusammenhang zwischen örtlicher Steuertraglast und den Gemeindeausgaben nicht entsprechender Zuweisung auf die einzelne Gemeinde führen [17]):

☐ Wegen unterschiedlicher Mehrwertsteuersätze würden gleich hohe Umsätze zu unterschiedlichen Zahllasten führen. Gemeinden, in denen überdurchschnittliche Umsätze auf den Agrarsektor entfallen, wären wegen des niedrigeren Steuersatzes gegenüber anderen Gemeinden benachteiligt.

☐ Bei der Ausfuhr werden Umsätze getätigt, die zu keinem Aufkommen führen. Bei gleichem Umsatz entstünden daher unterschiedliche Steueraufkommen. Dabei wäre der Aufkommensausfall um so größer, je höher der Anteil der auf die

[10]) Vgl. H. Ritschl: Formen und Probleme des Finanzausgleichs, in: Institut International de Finances Publiques (Ed.): Centralisation et Décentralisation de Finances Publiques. Congrès de Istanbul 1962, Den Haag, Paris, Saarbrücken 1964, S. 237 ff., S. 355.

[11]) Vgl. G. Zeitel: Probleme des Steuerverbundes, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, Bd. 5 (1966), S. 216 ff., S. 232 f.

[12]) Vgl. H. Haller: Die Steuern, Tübingen 1964, S. 355.

[13]) Vgl. für eine staatsrechtlich und ökonomisch-kritische Analyse dieses Postulats H. Fisoher-Menshausen: Unbestimmte Rechtsbegriffe in der bundesstaatlichen Finanzverfassung, in: W. Dreißig (Hrsg.): Probleme des Finanzausgleichs I, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Bd. 96/I, Berlin 1978, S. 135 ff., und F. Neumark: Bemerkungen zu einigen ökonomischen Aspekten der grundgesetzlichen Vorschriften über die Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse in der Bundesrepublik Deutschland, in: ebenda, S. 165 ff.

[14]) Vgl. H. Haller: Wandlungen in den Problemen föderativer Staatswirtschaften, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 27 (1968), S. 248 ff., S. 267.

[15]) Vgl. R. L. Frey: Begründung einer stärkeren Dezentralisierung politischer Entscheidungen aus der ökonomischen Theorie des Föderalismus; Referat gehalten im Rahmen des wissenschaftlichen Kolloquiums „Alternative Konzeptionen raumbezogenen politischen Handelns" der Konrad-Adenauer-Stiftung, 9./10. Juni 1978, hier S. 6 des Manuskripts.

[16]) Vgl. für einen Überblick über die entsprechenden Argumente, auch im Hinblick auf die Kosten der Entscheidungsfindung, z. B. M. Olson jr.: The Principle of „Fiscal Equivalence": The Division of Responsibilities Among Different Levels of Government, in: American Economic Review, Vol. 59 (1969), S. 479 ff.; R. E. Wagner: Institutional Constraints and Local Community Formation, in: American Economic Review, Vol. 66 (1976), S. 110 ff.

[17]) Diese Vermutung wird auch durch die Beobachtung gestützt, daß die Streuung der Mehrwertsteuer bereits auf Landesebene relativ hoch ist. So lag nach Berechnungen von Hinnendahl für 1969 der Variationskoeffizient der Mehrwertsteuer über dem der Gewerbesteuer (vgl. J. Hinnendahl: Die Steuerverteilung zwischen Bund und Ländern, Baden-Baden 1974, S. 148).

Ausfuhr entfallenden Umsätze wäre. Umgekehrt entsteht bei der Einfuhr bereits ein Aufkommen (Einfuhrumsatzsteuer), ohne daß ein Umsatz im Inland erfolgt ist. Dieses Aufkommen verteilt sich auf die einzelnen Gemeinden nach dem Ort der zollfreien Abfertigung des Importgutes zum freien Verkehr. Auch deshalb wäre eine Zuweisung nach dem örtlichen Aufkommen willkürlich.

☐ Durch die negative Nachholwirkung entstünde bei einem solchen Verteilungsprinzip in denjenigen Gemeinden, die aus anderen Gemeinden voll besteuerte Güter „importieren", die in ermäßigt besteuerte Güter eingehen, ein ihren Umsätzen nicht entsprechendes geringeres Aufkommen. Andererseits käme es durch die positive Nachholwirkung in denjenigen Gemeinden, die aus anderen ermäßigt besteuerte Güter „einführen", die in voll besteuerte Güter eingehen, zu einem ihrem Umsatz nicht entsprechenden Aufkommen.

☐ Wenn innerhalb der Kette steuerpflichtiger Unternehmen steuerfreie Lieferungen und Leistungen anfallen, ist infolge des mit der Befreiung verbundenen Vorsteuerabzugsverbots das Aufkommen auf der nächsten steuerpflichtigen Stufe im Verhältnis zum Umsatz höher. Die gegenteilige Wirkung tritt ein, wenn der Letztumsatz steuerbefreit ist.

☐ Schließlich käme es auch immer dann zu Diskrepanzen zwischen örtlichem Umsatz und lokalem Steueraufkommen, wenn sich das (zur Steuerabführung verpflichtete) Unternehmensdomizil und die den Umsatz tätigende(n) Betriebsstätte(n) nicht in der gleichen Gemeinde befinden.

Angesichts dieser Probleme überrascht es nicht, wenn der „Deutsche Städte- und Gemeindebund" in einer Stellungnahme zu der gegenwärtigen steuerpolitischen Diskussion u. a. betont: „In diesem Zusammenhang muß den Überlegungen, die Gemeinden anstelle der Gewerbesteuer an der Umsatzsteuer zu beteiligen, eine deutliche Absage erteilt werden ... Eine Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer könnte deshalb im Ergebnis nur auf eine Zuweisung von Bund und Ländern hinauslaufen, die in ihrem qualitativen Gehalt der Gewerbesteuer auch nicht annähernd gleichwertig ist" [18]). So spricht auch der Vorschlag von Koschnik, die Verteilung des kommunalen Anteils am Mehrwertsteueraufkommen an der Zahl der örtlichen Arbeitsplätze auszurichten, um das kommunale Interesse an der Schaffung neuer Arbeitsplätze zu bewahren bzw. zu verstärken [19]), dafür, daß bei der Gestaltung der entsprechenden Schlüssel nicht nur auf den Ausgleich zwischenörtlicher Steuerkraftunterschiede und Äquivalenzgesichtspunkte abgestellt würde.

Wäre die zweite der hier diskutierten Varianten, die Ertragshoheit der Gemeinden über den Teil des örtlichen Mehrwertsteueraufkommens, der aus den Umsätzen der letzten Stufe resultiert, ein besserer Maßstab für eine kommunale Beteiligung am Mehrwertsteueraufkommen? Für diesen Weg plädierte der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen in seinem 1968 veröffentlichten „Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland" [20]). Der Beirat erwartete von diesem Vorschlag (den er als Kompensation für den von ihm empfohlenen stufenweisen Abbau der Gewerbesteuer unterbreitete) eine Verminderung des kommunalen Pro-Kopf-Steueraufkommens sowohl zwischen den Gemeinden gleicher Größenklassen (horizontale Nivellierung), tendenziell aber auch zwischen Gemeinden verschiedener Größenklassen (vertikale Nivellierung) [21]).

Umsätze der letzten Stufe

Da empirische Untersuchungen über die Streuung des Mehrwertsteueraufkommens aus der Belastung der letzten Stufe fehlen, ist offen, ob und inwieweit dieser Maßstab zu einer ausgeglicheneren Verteilung der kommunalen Steuerkraft als die heutige Verteilung des Gewerbesteueraufkommens führen würde. Man kann allerdings davon ausgehen, daß bei einer solchen Lösung wegen des Nebeneinanders von Einkaufsorten und neuen Wohnorten auch zwischen Gemeinden gleicher Größe erhebliche Aufkommensunterschiede deutlich würden. Da die Mehrwertsteuer nicht am Ort des Verbrauchs, sondern der Einkommensverausgabung erhoben würde, käme es wahrscheinlich zu einem ausgeprägten Finanzkraftgefälle zwischen Stadt- und Landgemeinden, zumal „die umsatzsteuerlich nicht erfaßten Naturalumsätze im Konsum der Agrargebiete eine ungleich größere Rolle spielen als in der Stadt und die Neigung der Landbevölkerung, größere Einkäufe in der Stadt zu tätigen, die ländlichen Konsum-Umsatzsummen zugunsten der städtischen Zahlen beeinträchtigt" [22]). Dem könnte entgegengehalten werden, eine gewisse räumliche Konzentration der Finanzkraft in größeren Gemeinden sei insofern gerechtfertigt, als ihr häufig die „spill-over"-Effekte der zentralörtlichen Leistungen gegenüberstehen [23]).

---

[18]) O. V.: Steuersenkungen nicht einseitig auf Kosten der Gemeinden, in: Deutscher Städte- und Gemeindebund, 33. Jg., 1978, H. 8, S. 231 f.; vgl. auch das ähnlich ablehnende Votum in der Stellungnahme des Deutschen Städtetages: Die Städte brauchen die Gewerbesteuer, in: Der Städtetag, Jg. 1978, H. 8, S. 447.

[19]) Vgl. Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 11. 9. 1978, S. 8.

[20]) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BFM: Entschließungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949-1973, Bonn 1974, S. 400 ff.

[21]) Vgl. ebenda, S. 425.

[22]) Vgl. P. Hüchting: Gedanken zur Finanzverfassungsreform, in: Kommunalwirtschaft, Jg. 1963, H. 8/9, S. 99 ff., S. 105.

[23]) Vgl. z. B. Ch. M. Tiebout: An Economic Theory of Fiscal Decentralization, in: National Bureau-Committee for Economic Research (Ed.): Public Finances: Needs, Sources and Utilization, Princeton 1961, S. 79 ff., S. 81.

Aber auch unter diesem Aspekt bliebe der Einwand, daß mit einer solchen Lösung die Zentralität nur in ihrer Ausprägung als Handelszentralität dotiert würde [24]).

Verteilung der Vorstufenumsätze

Um eine „verzerrungsfreie" Aufteilung des Mehrwertsteueraufkommens der letzten Stufe auf die einzelne Gemeinde zu gewährleisten, wäre auch die unterschiedliche Belastung der Endstufenumsätze mit Vorsteuer zu berücksichtigen. Da in den Unternehmen in der Regel sowohl End- als auch Vorstufenumsätze anfallen, müßten die abzuziehenden Vorsteuern „richtig" auf die Endumsätze und auf die Vorstufenumsätze verteilt werden. Denn das örtliche Aufkommen aus den Endstufenumsätzen wäre nur dann zutreffend ermittelt, wenn lediglich die auf den Endstufen lastende Vorsteuer abgezogen würde. Mithin müßte die Vorsteuer in eine Vorsteuer auf Vorstufenumsätze und in eine Vorsteuer auf Endumsätze getrennt werden. Dazu käme, daß das Aufkommen der einzelnen Gemeinde aus der Mehrwertsteuer der letzten Stufe weitgehend von der bis auf den Endumsatz angefallenen Vorsteuer abhängig wäre. Insofern ergäben sich wegen der „Nachhohlwirkung des Vorsteuerabzuges auch bei diesem Vorschlag Aufkommensverlagerungen, wie sie bereits bei Variante I dargestellt wurden [25]).

Schließlich wären bei Variante II im Handelsbereich die Umsätze an Endverbraucher von den Umsätzen an vorsteuerabzugsberechtigte, weiterverarbeitende Unternehmen zu trennen, und bei Filialunternehmen im Handelssektor sowie bei Versandhäusern wären die steuerpflichtigen Umsätze nach Abnehmergemeinden aufzuspalten. Der Vorschlag des Wissenschaftlichen Beirats beim BFM, das Steueraufkommen dieser Unternehmen an eine zentrale Kasse abzuführen [26]), aus der dann entsprechende interkommunale Finanzzuweisungen gezahlt werden, ist nicht unproblematisch, da der interkommunale Finanzausgleich nach Art. 106 Abs. 9 GG Sache der Länder ist.

Nicht zuletzt aus diesen Gründen, nämlich mit dem Hinweis darauf, daß die dann notwendigen zentralen Verteilungsverfahren das Recht der Länder, „bei der Mittelverteilung einerseits ihre eigenen Aufgaben, andererseits die Aufgaben ihrer Gemeinden ausgewogen zu berücksichtigen", tangieren würden, hat sich die Enquête-Kommission Verfassungsreform in ihrem Schlußbericht gegen eine Beteiligung der Gemeinden am Mehrwertsteueraufkommen ausgesprochen [27]).

Mit der dritten und vierten Variante einer kommunalen Umsatzsteuer – entweder in der Form eines kommunalen Hebesatzes bei der Besteuerung des Endverbrauchs im Rahmen der Mehrwertsteuer [28]) oder als eine auf die Einzelhandelsebene beschränkte, von der Mehrwertsteuer unabhängige allgemeine kommunale Verbrauchsteuer (entsprechend dem Vorschlag von Neumark) – würde im Gegensatz zu den Varianten I und II der Schritt von der kommunalen Beteiligung an einem Steuerverbund hin zu einer „echten" Gemeindesteuer vollzogen. Steuersystematisch unterscheiden sich beide Abgaben lediglich dadurch, daß bei Variante III der Endverbrauch (annähernd) nach Maßgabe der Wertschöpfung im Einzelhandel (Mehrwertsteuer auf den Endumsatz minus Vorsteuer) örtlich unterschiedlich belastet würde, während bei Variante IV *neben* die Belastung des Endverbauchs durch die Mehrwertsteuer die Belastung durch eine zusätzliche einphasige Bruttoumsatzsteuer, die Einzelhandelsumsatzsteuer, träte [29]).

Gemeindesteuer auf den Endverbrauch

Gegen beide Varianten kann zunächst im Hinblick auf das eingangs erwähnte Prinzip der gruppenmäßigen Äquivalenz eingewandt werden, daß der Endverbrauch allenfalls insofern mit den durch die Gemeindebürger verursachten örtlichen Ausgaben verknüpft ist, als deren Einkommen, das auf diese Weise zusätzlich indirekt belastet wird, Umfang und Struktur der Gemeindeausgaben (mit-)bestimmt [30]). Akzeptiert man dieses Argument, so ist im Hinblick auf die Variante III allerdings kritisch anzumerken, daß sich der Gemeindeanteil am Aufkommen aus der Besteuerung der letzten Stufe ausschließlich nach der Zahllast (Differenz aus Endsteuer und Vorsteuer) bemessen würde. Die örtliche Zahllast wäre jedoch von zufälligen Faktoren, wie z. B. vom Konzentrationsgrad des der Endverbrauchstufe vorgelagerten Unternehmens bzw. der Höhe der Vorsteuern, abhängig, wobei das Gewicht dieser verzerrenden Faktoren sich bei der Anwendung örtlich differenzierter Hebesätze noch verstärken würde. Deshalb soll diese Variante hier nicht weiter verfolgt, die Betrachtung vielmehr auf eine selbständige kommunale Einzelhandelsteuer konzentriert werden.

---

24) Vgl. N. Kloten, K. Höpfner: Regionalpolitische Postulate und Urteilsregeln für Formen kommunaler Besteuerung, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, 6. Jg. (1967), S. 336 ff., S. 355.

25) Vgl. auch Bundesministerium für Wirtschaft und Finanzen (Hrsg.): Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Bonn 1971, S. 738.

26) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BFM, a. a. O., S. 428.

27) Vgl. BT-Drs. 7/5924 vom 9. 12. 1976: Schlußbericht der Enquête-Kommission Verfassungsreform, S. 204; vgl. auch die ähnlichen kritischen Hinweise des ehemaligen Bundesfinanzministers A. Möller im SPD-Pressedienst Volkswirtschaft vom 22. 8. 1978, S. 4.

28) Vgl. Kommission für die Finanzreform: Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart u. a. 1966, Tz 364 ff.

29) Denkbar wäre auch, die Mehrwertsteuer bis zur Großhandelsstufe einschließlich zu beschränken und die kommunale Einzelhandelsumsatzsteuer als Bruttobesteuerung des Endverbrauchs anzuschließen. Diese Lösung würde aber im Gegensatz zur Variante IV kein zusätzliches Gesamtsteueraufkommen erbringen.

30) Vgl. H. Pagenkopf, a. a. O., S. 151.

Der Vorschlag, den Gemeinden eine Steuer auf den Endverbrauch einzuräumen, ist nicht neu: Er ist seit Beginn der fünfziger Jahre immer wieder diskutiert worden [31]), auch mit dem Hinweis auf die amerikanischen „municipal sales taxes" [32]) und auf die bis Ende 1967 in Frankreich geltende Regelung, bei der eine „tax locale" neben einer bis zur Großhandelsstufe reichenden Nettoumsatzsteuer erhoben wurde [33]). So forderte bereits 1952 Noltenius [34]), der Bund solle sich im Rahmen einer Neuordnung der Finanzverfassung auf die Umsatzsteuer der Industrie, der Landwirtschaft und des Großhandels beschränken und die Erhebung der Umsatzsteuer auf die Umsätze der letzten Stufe den Gemeinden übertragen.

Es sei dahingestellt, ob die in Art. 28 Abs. 2 GG verankerte Selbstverwaltungsgarantie gegenüber den Gemeinden ein „eigenständiges" kommunales Besteuerungsrecht nicht nur im Sinne gemeindlicher Ertrags-, sondern auch einer – im Recht der Hebesatzfixierung konkretisierten – Gesetzgebungs- und Verwaltungshoheit voraussetzt, mithin die gemeindliche Finanzautonomie tatsächlich nur durch eine derart qualifizierte Abgabe gewahrt bliebe [35]). Abgesehen davon könnte man – wie der bayrische Staatsminister Streibl bei der Diskussion des „Steuerpakets" im Bundesrat [36]) – die Frage aufwerfen, warum eine so charakterisierte Finanzautonomie (nur) für die Gemeinden, nicht aber auch für die Länder gefordert wird. Ebenfalls nur angedeutet werden soll die Frage, inwieweit die oben genannten Formen einer „selbständigen" kommunalen Umsatzbesteuerung mit der eingeleiteten Harmonisierung der Umsatzbesteuerung innerhalb der EG vereinbar wären. Es ist aber darauf zu verweisen, daß durch die „Erste Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten für die Umsatzsteuer" [37]) vom 11. 4. 1967 den Ländern der EG lediglich bis zum Übergang zum Ursprungslandprinzip gestattet wird, neben dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem mit Vorsteuerabzug auf der Einzelhandelsebene oder der ihr vorgelagerten Stufe eine autonom ergänzende Steuer zu erheben (Art. 2 Abs. 4). Dem könnte entgegengehalten werden, daß der Übergang zum Ursprungslandprizip erst bei Beseitigung der Steuergrenzen innerhalb der EG zwingend wird und sich (auch deshalb) die bisherige Harmonisierung der Umsatzsteuer auf eine effizientere Gestaltung des Bestimmungslandprinzips beschränkte [38]). Dennoch sollte man sich bewußt sein, daß *diese* Lösung des kommunalen Finanzproblems allein mit Blick auf das angestrebte Steuersystem in der EG keine dauerhafte wäre.

Wettbewerbspolitische Aspekte

Wichtiger als diese Argumente sind aber die von Neumark angedeuteten [39]), nach seiner Auffassung allerdings prinzipiell lösbaren, steuer- und finanzausgleichtechnischen Probleme einer selbständigen kommunalen Umsatzbesteuerung. Unter *wettbewerbspolitischen* Aspekten wäre die Spanne des von Neumark vorgeschlagenen Tarifrahmens (2 bis 6 %) sicherlich nicht zu breit, zumal die Höhe und Verteilung der tatsächlichen Steuertraglast beim Endverbaucher und die davon ausgehenden Wirkungen auf die Struktur und räumliche Verteilung der Nachfrage weniger durch die nominellen Belastungssätze, sondern vielmehr durch die – von der Elastizität von Angebot und Nachfrage, der gesamtwirtschaftlichen Situation sowie von den fiskal- und geldpolitischen Rahmenbedingungen abhängigen – effektiven Belastungen bestimmt werden. Allerdings ist für die Möglichkeit der Steuerausweichung die relativ hohe (weil nur mit geringen Translokationskosten verbundene) Mobilität der Kaufkraft insbesondere in den verdichteten Regionen (in der Bundesrepublik z. B. das Ruhrgebiet, das Rhein-Main-Gebiet, die Großräume Mannheim-Ludwigshafen, Hamburg, Stuttgart und

[31]) Vgl. J. D. Noltenius: Die Gesundung der Finanzverfassung der Deutschen Bundesrepublik, Bremen o. J. (1952), S. 30 ff.; W. Albers: Aufgabe und Stellung der Gemeinden im Finanzsystem der gesamten öffentlichen Hand, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 19 (1958/59), S. 411 ff.; ders.: Möglichkeiten und Grenzen eines interkommunalen Finanzausgleichs, in: Forschungsstelle der Friedrich-Ebert-Stiftung (Hrsg.): Kommunale Finanzreform, Hannover 1962, S. 79 ff.; ders.: Die Aufgaben- und Einnahmenverteilung auf die öffentlichen Gebietskörperschaften und die gemeindliche Selbstverwaltung, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, Jg. 1962, S. 89 ff.; G. Zeitel: Die zweckmäßige Struktur des kommunalen Steuersystems, in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.): Kommunale Finanzen und Finanzausgleich, Berlin 1964, S. 173 ff.; Kommission für die Steuerreform: Gutachten über die Steuerreform, Bonn 1971, S. 736; H. Kock: Vorschläge zur Verstetigung der Gemeindefinanzen, in: Konjunkturpolitik, Jg. 21 (1975), S. 309 ff., S. 326 f.; M. Blöcker, H. G. Petersen: Zur konjunkturpolitischen Problematik des Gemeindesteuersystems, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 57. Jg. (1977), H. 3, S. 236 ff., S. 141.

[32]) Vgl. z. B. J. F. Due: Sales Taxation, London 1957, S. 318 f.

[33]) Die „tax locale" wurde mit der Einführung der „tax sur la valeur ajoutée", d. h. einer alle Stufen umfassenden Mehrwertsteuer, ab 1. 1. 1968 aufgehoben.

[34]) Vgl. J. D. Noltenius, a. a. O., S. 31.

[35]) Weder aus der Verfassung noch aus der Rechtsprechung kann zwingend gefolgert werden, daß die kommunale Steuerhoheit zwingendes Element der Selbstverwaltung ist (vgl. BVerfG – Beschluß des 2. Senats vom 12. 7. 1960 – BVerfGE 11, S. 273 f.). Die Enquête-Kommission Verfassungsreform ist z. B. der Auffassung, daß „das Grundgesetz im Rahmen der föderalen Finanzverfassung die Gemeinden ausreichend berücksichtigt, indem es die Möglichkeiten, ihre Finanzautonomie zu sichern, bis zur Grenze ausgeschöpft hat, welche die gliedstaatliche Stellung der Länder zu beachten gebietet". (Vgl. BT-Drs. 7/5924, a. a. O., S. 204.) Es scheint, als stünde auch der Begriff „kommunale Finanzautonomie" in der Gefahr, die Stützel „epigonäre Wechselreiterei" nennt. Das heißt Juristen und Ökonomen berufen sich bei der Interpretation gegenseitig aufeinander und verfehlen dabei eine zutreffende Beschreibung der Wirklichkeit (vgl. W. Stützel: Wirtschaftstheorie und Rechtspolitik, in: Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1978, Tübingen 1978, S. 107 ff., S. 111).

[36]) Vgl. Protokoll der 462. Sitzung des Bundesrates am 22. 9. 1978, S. 329.

[37]) Amtsblatt der EG Nr. 71 vom 14. 4. 1967, S. 1 ff. Nicht zuletzt mit Blick auf die Harmonisierung der Umsatzbesteuerung in der EG hat Frankreich 1968 die bis dahin auf der Einzelhandelsebene erhobene „taxe locale" zugunsten einer alle Stufen umfassenden Mehrwertsteuer aufgegeben.

[38]) Vgl. N. Andel, G. Grasmann, H. Rehm, K. Schneider: Bericht der Facharbeitsgruppe „Steuerharmonisierung", Bd. 3 der Reihe „Möglichkeiten und Grenzen einer Europäischen Union" (hrsg. von H. v. d. Groeben und W. Möller), Baden-Baden 1976, S. 81.

[39]) Vgl. F. Neumark, Gedanken zur Steuer- und Finanzreform, a. a. O., S. 450.

München) zu berücksichtigen [40]), an der nicht nur die Belastung der örtlichen Destinatare (und damit auch das Prinzip der gruppenmäßigen Äquivalenz der Gemeindebesteuerung) scheitern, sondern auch eine Änderung der räumlichen Distributionsstruktur ausgelöst werden kann [41]).

Wettbewerbspolitisch bedeutsamer wäre jedoch – dies zeigen die Erfahrungen in den Ländern, in denen einphasige Umsatzsteuern erhoben wurden bzw. werden [42]) – die Abgrenzung zwischen „Lieferungen und Leistungen an Unternehmen zur Verwertung in den Unternehmen" und in „Umsätze an Letztverbraucher", zu denen auch der Eigenverbrauch zu rechnen wäre. Die ersteren müßten entsprechend dem Besteuerungsziel von der Belastung ausgenommen werden, wobei eine trennscharfe Abgrenzung und Kontrolle insbesondere bei „gemischten" (d. h. integrierten Produktions- und Handels-) Unternehmen, bei den Großhandelsunternehmen und bei den Handwerksbetrieben notwendig wäre. Dabei könnte als Abgrenzungskriterium auf die Berechtigung zum Vorsteuerabzug im Rahmen der Mehrwertsteuer abgestellt werden.

Ort der Steuerpflicht

Sowohl unter wettbewerbspolitischem als auch unter fiskalpolitischem Aspekt wäre darüber hinaus zu klären, ob der Wohnsitz des Käufers oder der Betriebsstättensitz des Verkäufers die Steuerpflicht begründen, mithin das „Bestimmungsort"- oder das „Ursprungsort"-Prinzip angewandt werden sollte. Sowohl dem Prinzip der Kommunalbesteuerung nach der fiskalischen Äquivalenz als auch der im Hinblick auf die mit einer Neugestaltung der kommunalen Finanzmasse anzustrebenden Verringerung der Unterschiede im Pro-Kopf-Steueraufkommen, zumindest zwischen den Gemeinden gleicher, tendenziell aber auch zwischen den Gemeinden verschiedener Größenklassen [43]), wäre am ehesten entsprochen, wenn das Steueraufkommen derjenigen Gemeinde zuflösse, in welcher der Käufer seinen Wohnsitz hat. Dieses Verfahren wäre aber kaum praktikabel, da bei jedem Kauf der Wohnsitz des Käufers festzustellen und dahin die vom Verkäufer einbehaltene Steuer abzuführen wäre.

Praktikabel für den Regelfall wäre also nur das „Ursprungsort"-Prinzip, mit der Folge, daß zentrale Einkaufsorte ein höheres Pro-Kopf-Steueraufkommen erzielten. Um das Ausmaß der dadurch bedingten Aufkommensverzerrungen zu begrenzen, wären allerdings bei Filialunternehmen des Handelsbereichs, bei denen sämtliche Endumsätze zentral verbucht werden, aber auch bei Versandhäusern die Umsätze nach den örtlichen Niederlassungen aufzuspalten und die Steuer entsprechend aufzuschlüsseln [44]).

Es erscheint zweifelhaft, ob die Einführung einer der amerikanischen „use tax" vergleichbaren Abgabe als Ausgleichs- und Ergänzungssteuer zur Verwirklichung des „Bestimmungsort"-Prinzips für eine kommunale Einzelhandelsumsatzsteuer ein gangbarer Weg wäre. Die „use tax" gibt aufgrund einer Entscheidung des „Supreme Court" von 1937 den Bundesstaaten in den USA die Möglichkeit, innerhalb der „sales taxation" den „interstate commerce" zu erfassen, um ein Ausweichen auf niedriger besteuerte Einfuhren aus anderen Bundesstaaten zu verhindern [45]). Um diese Abgabe als reine Importsteuer zu verwirklichen, sind dabei von der „use tax" alle Güter, die bereits mit einer „sales tax" belastet sind, ausgenommen. Damit ist zwar ein – theoretischer – Weg aufgezeigt, um die „Direktimporte" zu erfassen, doch schließt sich – für die Steuer*praxis* – sofort die Frage an, an welcher Stelle bzw. bei wem die Steuer erhoben werden soll.

Hohe Steuerumgehungsrate

Würde z. B. der einzelne *Käufer* zur Steuerzahlung verpflichtet, so wäre die Erfüllung dieser Steuerpflicht selbst bei Kontrollen an den Ortsgrenzen kaum zu erfassen, da ein wesentlicher Teil des interlokalen Warenaustausches durch Versand erfolgt, ganz abgesehen davon, daß eine extensive Kontrolle des „ortsüberschreitenden" Waren- und Dienstleistungsverkehrs kaum mit einem nationalen Binnenmarkt vereinbar wäre. Fraglich wäre auch, ob die Gemeinde A, deren

40) Eine Untersuchung für den Staat Washington, der 1958 eine „sales tax" mit einem Satz von 3½ % erhob, während die beiden Anrainerstaaten Oregon und Idaho keine „sales tax" erhoben, zeigt, daß sich die Kaufkraft deutlich in diese „Steueroasen" verlagerte (vgl. H. E. McAllister: The Border Tax Problem in Washington, In: National Tax Journal, Vol. 14 [1961], S. 362 ff.). Ähnliche Reaktionen zeigten sich in den sechziger Jahren auch im Staat Massachusetts, dessen Nachbarstaaten Vermont und New Hampshire (damals) keine „sales tax" erhoben (vgl. J. F. Due: The New State Sales Taxes 1961-1968, in: National Tax Journal, Vol. 21 [1968], S. 273).

41) Vgl. H. Goergens: Gemeindeumsatzsteuer versus Gemeindeeinkommensteuer, Diss. Köln 1968, S. 99.

42) Vgl. C. S. Shoup: Experience with the value-added tax in Denmark, and prospects in Sweden, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 28 (1969), S. 236 ff., wo die Ursachen für die Abschaffung der Groß- bzw. Einzelhandelsumsatzsteuer in diesen Ländern dargestellt werden, und P. Bohley: Die Probleme der schweizerischen Einphasensteuer: eine Chance für die Mehrwertsteuer, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 29 (1970), S. 420 ff., insbes. S. 428 f.

43) „Wenn man anerkennt, daß jedenfalls bei den elementaren öffentlichen Leistungen in allen Gemeinden zumindest ein gewisser Standard dargeboten werden sollte, dann kann die alte Vorstellung eines mit der Gemeindegröße stramm korrelierten Finanzbedarfs pro Kopf nicht aufrechterhalten werden. Entsprechend sollten die Unterschiede im Steueraufkommen pro Kopf zwischen großen und kleinen Gemeinden in angemessenen Grenzen bleiben, damit nicht die einen mit einem übergroßen Steueraufkommen weit über dem Bedarf liegende Ausgaben finanzieren können, während den anderen die Mittel für die dem Finanzbedarf entsprechenden Ausgaben fehlen." (Wissenschaftlicher Beirat beim BFM, a. a. O., S. 407 f.)

44) Vgl. für eine Darstellung der entsprechenden Probleme bei den bundesstaatlichen „sales taxes" R. Peffekoven: Die Besteuerung des interregionalen Handels in den USA, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 28 (1969), S. 415 ff., S. 439 ff.; vgl. auch die Erörterung dieser Probleme im Report of the Committee of Enquiry: Local Government Finance, London 1976, S. 187.

45) Vgl. z. B. J. A. Maxwell: Financing State and Local Government, Washington 1967, S. 95.

Einwohner Waren und Dienstleistungen aus der Gemeinde B importieren, die liefernden Unternehmen in B zur Steuerzahlung an die Gemeinde A verpflichten könnte. In den USA hat die Rechtsprechung dazu den Begriff des „nexus" entwikkelt, d. h. das Unternehmen in B ist zur Zahlung der „use tax" an A verpflichtet, wenn zwischen dem Verkäufer in B und dem Käufer in A bestimmte Geschäftsbeziehungen bestehen bzw. der Kauf auf solche Geschäftsbeziehungen zurückgeht [46]). Da dieser Begriff alles andere als eindeutig ist, überrascht es nicht, daß die Rate der Steuerumgehung bei der amerikanischen „use tax" – gemessen an den potentiellen Steuerfällen – sehr hoch und auch die Zahl der registrierten, d. h. der nach Entscheidung der Steuerbehörde durch Eintragung zur Zahlung der „use tax" verpflichteten Unternehmen sehr gering ist [47]). Und selbst bei den registrierten Unternehmen bleiben Schlupflöcher der Steuerumgehung: Da viele Güter von der „use tax" befreit sind, wenn sie der Weiterverarbeitung dienen, im zwischenstaatlichen Handel aber die spätere Verwendung einer Lieferung nicht genau überprüft werden kann, werden häufig Umsätze als steuerfrei deklariert, die in Wirklichkeit steuerpflichtig sind [48]).

Aus allem ergibt sich, daß mit hoher Wahrscheinlichkeit eine der „use tax" vergleichbare Abgabe im Rahmen einer kommunalen Einzelhandelsumsatzsteuer kaum praktikabel und effizient wäre. Eine Lösung bestünde möglicherweise darin, für die kommunale Einzelhandelsumsatzsteuer bzw. für die in Verbindung mit ihr erhobene (der „use tax" vergleichbare) „Ergänzungsabgabe" im Wege des „tax credit" den Abzug von der Mehrwertsteuer zu ermöglichen, um die „Deklarationsbereitschaft" zu steigern. Ein solches Verfahren würde aber den bereits jetzt recht komplizierten Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern bzw. den Finanzausgleich zwischen den Ländern über die Verteilung der Mehrwertsteuer weiter erschweren und damit gerade in der gegenwärtigen Situation wenig hilfreich sein.

Anforderungen an eine Gemeindesteuer

Sieht man von diesen *steuertechnischen* und *finanzausgleichspolitischen Problemen* einer Einzelhandelsumsatzsteuer ab, so ist zu fragen, ob eine solche Abgabe die Kriterien, die an eine Gemeindesteuer zu stellen sind, erfüllte. Subsumiert man diese Anforderungen [49]) unter die drei Funktionen der öffentlichen Finanzwirtschaft im Sinne von Musgrave [50]), so ergibt sich folgender Katalog: Im Hinblick auf die *Stabiiisierungsfunktion* sollte eine Gemeindesteuer wenig konjunkturreagibel sein, d. h. (im Gegensatz zu den Steuern in der Ertragshoheit des Zentralstaates) eine geringe „built-in flexibility" aufweisen, wobei diese Forderung durch den fehlenden Rückgriff der Gemeinden auf den Notenbankkredit einerseits und durch den „überkonjunkturellen" Charakter der kommunalen Investitionen andererseits gerechtfertigt wird. Als Richtgröße für das längerfristige Wachstum des Steuerertrags wird eine Aufkommenselastizität (in bezug auf das Wachstum der Bemessungsgrundlage) von 1 gefordert, um einen „fiscal drag" zu vermeiden und zu gewährleisten, daß die relative Position der Gemeinden im Hinblick auf die Finanzkraft der anderen Gebietskörperschaften unverändert bleibt [51]).

Angesichts der *Allokationsfunktion* sollte – sofern man das Prinzip der gruppenmäßigen Äquivalenz für die Finanzierung der Kommunalhaushalte akzeptiert – die Steuer „fühlbar" sein, damit die Bürger den Zusammenhang zwischen gemeindlichen Ausgaben und Steuern erkennen. Auch sollte die Abgabe an wirtschaftliche Tatbestände anknüpfen, die sich im Gemeindebereich lokalisieren lassen [52]), und möglichst alle Bürger belasten. Weiterhin sollte die Abgabe standortneutral sein, d. h. per se keine Wanderung der Produktionsfaktoren auslösen.

Unter *Verteilungsgesichtspunkten* (aber auch unter dem Aspekt der Allokation) sollte die Bemessungsgrundlage (pro Kopf) gleichmäßig verteilt sein, um in Ballungsgebieten einer weiteren (überoptimalen) Agglomeration nicht durch ein mit zunehmender Verdichtung höheres Pro-Kopf-Aufkommen erbringendes Einnahmesystem Vorschub zu leisten [53]).

Stabilisierungsfunktion

Im Hinblick auf die *Stabilisierungsfunktion* einer kommunalen Einzelhandelsumsatzsteuer für die Gemeindehaushalte ist zunächst daran zu erinnern, daß solch eine Abgabe nicht nur aus fiskalischen, sondern auch aus steuersystematischen Gründen neben dem eigentlichen Einzelhandelsumsatz auch alle übrigen Lieferungen und Leistungen, die den privaten Verbrauch ausmachen, erfassen sollte [54]). Mithin wäre auf die Frage nach

46) Vgl. M. S. Kendrick: Improving the Use Tax, in: National Tax Journal, Vol. 20 (1967), S. 93 ff., S. 95

47) Vgl. M. S. Kendrick, a. a. O., S. 94.

48) Vgl. R. Peffekoven, a. a. O., S. 435, der im Hinblick auf die amerikanischen Erfahrungen mit der „use tax" folgendes Resümee zieht (ebenda): „Obwohl die ‚use tax' seit über 30 Jahren erhoben wird und die Rechtsprechung die Steuereintreibung beim Verkäufer in einem anderen Staat erlaubt hat, funktioniert das System nicht."

49) Vgl. für eine umfassende Darstellung und Begründung der Kriterien Wissenschaftlicher Beirat beim BFM, a. a. O., S. 406 ff.

50) Vgl. R. A. Musgrave: Finanztheorie, Tübingen 1966, S. 5 ff.

51) Vgl. H. Kock, a. a. O., S. 311.

52) Popitz nennt das den „Grundsatz der Radizierbarkeit der Besteuerungsmöglichkeiten auf die Gemeinden" (vgl. J. Popitz: Der künftige Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Berlin 1932, S. 114).

53) Vgl. für eine ausführliche Diskussion dieses Arguments M. Kuld: Fiskalische Autonomie, Finanzausgleich und regionale öffentliche Güter: Grundprobleme des fiskalischen Föderalismus (Bund, Länder und Gemeinden), Diss. Heidelberg 1976, S. 142 ff.

54) Vgl. H. Wilms: Probleme einer konjunkturgerechten Gestaltung der Gemeindefinanzen, Diss. Freiburg/Br., 1968, S. 56.

der kurzfristigen und der langfristigen Entwicklung der Bemessungsgrundlage dieser Steuer in Abhängigkeit vom Sozialprodukt nicht nur die konjunkturell- bzw. wachstumsbedingte Abhängigkeit der Einzelhandelsumsätze, sondern auch die der Umsätze des produzierenden Handwerks, des Dienstleistungsbereichs sowie der Endumsätze im Verkehrs-, Kredit- und Versicherungswesen zu untersuchen. Vernachlässigt man die zuletzt genannten Bereiche, da bei diesen eine klare Erfassung der Endkonsumlieferungen besonders schwierig ist, und nimmt man für die Umsätze der anderen genannten Sektoren wegen des leichteren statistischen Zugriffs den Produktionswert [55]) (der Produktionswert unterscheidet sich vom Umsatz darin, daß er auch die Lagerinvestitionen und die selbsterstellten Anlagen enthält, die aber in diesen Bereichen nicht ins Gewicht fallen), so zeigt sich folgendes: Die Elastizität der so definierten Umsätze in bezug auf das Bruttosozialprodukt zu Marktpreisen lag in den zurückliegenden zwanzig Jahren (genauer: zwischen 1955 und 1975) bei 1, so daß sich in diesem Zeitraum – einen konstanten Steuersatz vorausgesetzt – für eine kommunale Endverbrauchsteuer eine Aufkommenselastizität von ebenfalls annähernd 1 ergeben hätte, während sich für eine „reine" Einzelhandelsumsatzsteuer eine Aufkommenselastizität von knapp unter 1 eingestellt hätte.

Einen weiteren Anhaltspunkt für die Aufkommenselastizität einer solchen Abgabe gibt die Veränderung des privaten Konsums in Abhängigkeit von Veränderungen des Sozialprodukts. Hier zeigt ein Rückblick, daß längerfristig der Anteil des privaten Verbrauchs am Bruttosozialprodukt zu Marktpreisen annähernd konstant ist, die längerfristige Aufkommenselastizität einer kommunalen Abgabe auf den Endverbrauch (ebenso wie die der Mehrwertsteuer) also auch aus dieser Sicht bei 1 liegen dürfte. Die Erfahrung zeigt aber auch, daß die Elastizität des privaten Verbrauchs in bezug auf das Bruttosozialprodukt zu Marktpreisen kurzfristig variiert. So lag diese z. B. in den Abschwungsjahren 1967 und 1974 deutlich unter dem durchschnittlichen Wert der letzten zwanzig Jahre, mithin war der prozentuale Rückgang des privaten Verbrauchs geringer als die negative Veränderung des Sozialprodukts. Daher könnte eine solche Abgabe vor allem im konjunkturellen Abschwung eine konjunkturpolitisch durchaus erwünschte Verstetigung der kommunalen Finanzkraft auslösen.

Unter *Allokationsaspekten* entspräche eine kommunale Einzelhandelsumsatzsteuer einerseits dem Prinzip der gruppenmäßigen Äquivalenz bei der Finanzierung kommunaler Leistungen, da sie – sofern sie offen ausgewiesen würde – gewährleisten würde, „daß der kleine Mann am eigenen Leib die Ausgabepolitik der von ihm gewählten Körperschaft verspürt" [56]). Andererseits wäre diesem Prinzip durch eine solche Abgabe aber insofern nur unzureichend Rechnung getragen, als in Abhängigkeit von den Elastizitäten von Angebot und Nachfrage, der interlokalen Differenz zwischen den Steuersätzen, dem Angebotsverhalten der Produzenten und der Höhe der „Leistungsbilanzsalden" im zwischenörtlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr eine auf dem kommunalen Endverbrauch lastende Steuer zumindest teilweise in eine (oder mehrere) Gemeinde(n) „exportiert" werden kann [57]).

Streuung einer Endverbrauchsteuer

Nicht nur die durch derartige Verlagerungen der Steuerlast bedingten Verletzungen des Prinzips der gruppenmäßigen Äquivalenz sprechen unter Allokationsgesichtspunkten gegen die Eignung einer solchen Abgabe als Kommunalsteuer. Vielmehr wäre auch damit zu rechnen, daß das örtliche Aufkommen einer Einzelhandelsumsatzsteuer – selbst zwischen Gemeinden gleicher Größenklasse – deutlich streuen würde. Zwar zeigt eine Untersuchung von Rudlof für das Jahr 1958, daß die örtlichen Steuerkraftunterschiede aus der Belastung des Endverbrauchs durch die „alte" Brutto-Allphasen-Umsatzsteuer nur wenig höher als bei der Grundsteuer B waren, die von allen Steuern die geringste Streuung des örtlichen Aufkommens aufwies [58]). Dagegen lassen Berechnungen, die Oberhauser ebenfalls anhand der Brutto-Allphasen-Umsatzsteuer für das Jahr 1959 durchgeführt hat, vermuten, daß bei Überlassung des Aufkommens aus der Besteuerung der Umsätze der letzten Stufe zwar sowohl innerhalb der Stadtkreise als auch innerhalb der Landkreise eine relativ ausgeglichene Streuung einträte, dagegen zwischen den Stadt- und den Landkreisen deutliche Steuerkraftunterschiede weiter bestehen blieben [59]).

Die Aussagen von Oberhauser widersprechen denen von Rudlof nur scheinbar, da sich Rudlof bei seinen Untersuchungen auf die kreisfreien Städte und auf einige kreisangehörige Gemeinden über 100 000 Einwohner und damit auf einen im Hinblick auf die Ortsgrößenklassen nicht repräsentativen Ausschnitt beschränkte. So zeigt auch eine

55) Vgl. Statistisches Bundesamt: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Reihe 1: Konten und Standardtabellen 1976, Wiesbaden 1977, denen die Veränderungen der Produktionswerte für die Bereiche Einzelhandel, Dienstleistungsunternehmen und Handwerk entnommen wurden.

56) J. D. Noltenius, a. a. O., S. 39.

57) Vgl. Ch. E. McLure: Commodity Tax Incidence in Open Economies, in: National Tax Journal, Vol. 17 (1964), S. 187 ff.; ders.: Taxation, Substitution, and Industrial Location, in: The Journal of Political Economy, Vol. 78 (1970), S. 112 ff.

58) Vgl. H. Rudlof: Das örtliche Aufkommen von Steuern, Schriftenreihe des „Instituts Finanzen und Steuern", H. 64, Bonn 1961, S. 103 ff.

59) Vgl. A. Oberhauser: Material zur regionalen Streuung des Aufkommens einer Einzelhandelsumsatzsteuer, in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.): Kommunale Finanzen und Finanzausgleich, a. a. O., S. 219 ff., S. 223 f.

Untersuchung von Goergens [60]), die auf den Ergebnissen der Handels- und Gaststättenzählung aus dem Jahre 1960 sowie auf der Handwerkszählung von 1963 basiert, für die 81 kreisfreien Städte der Bundesrepublik in den verschiedenen Gemeindegrößenklassen eine wesentlich geringere Streuung einer (fiktiven) kommunalen Endverbrauchsteuer als für die Gewerbesteuer. Dieser Befund ist auch mit der Tatsache zu erklären, daß zwar innerhalb der Größenklassen der kreisfreien Städte der Beitrag des gesamten Dienstleistungsbereichs zum Bruttoinlandsprodukt mit zunehmender Gemeindegrößenordnung (progressiv) steigt, innerhalb des Dienstleistungsbereichs der Anteil des Subsektors „Handel und Verkehr" dagegen relativ gleichmäßig über die einzelnen Gemeindegrößenklassen verteilt ist [61]). Das Bild verschiebt sich allerdings wesentlich, wenn man die kreisangehörigen Gemeinden in die Betrachtung einbezieht.

So ergibt sich aus den Zahlen, die Zwilling für die Ämter, amtsfreien Gemeinden und kreisfreien Städte in Schleswig-Holstein für 1965 errechnet hat, daß das Aufkommen der Brutto-Allphasen-Umsatzsteuer aus der Belastung des Endverbrauchs vor allem wegen der ungleichen Verteilung der steuerpflichtigen Betriebe zwischen den verschiedenen Größenklassen dieses Gemeindetyps im Verhältnis 1:3,58 und damit fast so deutlich wie das der Gewerbesteuer (1:4,52) streute, wobei auch innerhalb der Größenklassen die Streuung der Umsatzsteuer allenfalls geringfügig unter derjenigen der Gewerbesteuer lag [62]). Diese Streuung und deren negative Wirkungen auf die Allokationsfunktion der Kommunalhaushalte wären vermutlich nur durch die konsequente Verwirklichung des „Bestimmungsort"-Prinzips zu vermelden, das aber auf die bereits genannten Schwierigkeiten stoßen würde.

Unter *Verteilungsgesichtspunkten* schließlich wäre darauf zu verweisen, daß eine zusätzliche Belastung des privaten Verbrauchs durch eine kommunale Endverbrauchsteuer für sich betrachtet die Regressionswirkung der Mehrwertsteuer – die intendierte Abwälzung beider Abgaben auf die Verbraucher unterstellt – verstärken würde. Wie eine Untersuchung, die auf den Ergebnissen der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe von 1973 basiert, zeigt, tragen in der Bundesrepublik – entgegen einer anderen mitunter geäußerten Auffassung [63]) – die niedrigen und mittleren Einkommen nach wie vor eine relativ stärkere Umsatzsteuerbelastung als die höheren Einkommen [64]). Allerdings ist diese Aussage im Hinblick auf die hier diskutierte Frage nicht vollständig, da sie nicht die differentielle Inzidenz [65]) alternativer Maßnahmen berücksichtigt. So müßten z. B. die Verteilungswirkungen einer kommunalen Endverbrauchsteuer mit jener Belastungssituation verglichen werden, die sich ergäbe, wenn die geplanten „Steuererleichterungen" bei der Einkommen- und Gewerbeertragsteuer, für deren fiskalische und finanzausgleichspolitische Kompensation die Endverbrauchsteuer diskutiert wird, unterbliebe. Allerdings lassen die Ergebnisse von Simulationsrechnungen [66]) vermuten, daß trotz des (verzerrenden) Einflusses der Inflation auf die faktische Progression und die dadurch ausgelösten Belastungsverschiebungen die Einkommensteuer weniger „unsoziale" Effekte auslöst als die Umsatzsteuer.

Angesichts dieser Vorbehalte gegen eine Beteiligung der Gemeinden an der Steuerquelle „Verbrauch" sollte man versuchen, andere Lösungen der kommenden Finanzprobleme zu finden.

60) Vgl. H. Goergens, a. a. O., S. 112 ff.
61) Vgl. H. Elsner: Gemeindehaushalte, Konjunktur und Finanzausgleich, Baden-Baden 1978, S. 107.
62) Vgl. E. Zwilling: Untersuchungen zu einem rationalen Steuersystem der Gemeinden, Meisenheim 1971, Tab. 15 und 16 (S. 92), Tab. 20, S. 136. Zwilling kommt zu dem Schluß, „daß die Endverbrauchsteuer trotz mancher Vorteile angesichts der Aufkommensunterschiede zwischen den Gemeinden als Gemeindesteuer nicht geeignet ist" (ebenda, S. 142).
63) Vgl. K. D. Bedau, G. Göseke: Die Belastung der privaten Haushalte mit indirekten Steuern, in: DIW-Wochenbericht Nr. 44/1977, S. 384 ff.
64) Vgl. P. H. Huppertz, U. Wartenberg: Wirkt die Umsatzsteuer verteilungsneutral?, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 58. Jg. (1978), H. 8, S. 395.
65) Vgl. R. A. Musgrave, a. a. O., S. 179.
66) Vgl. G. Frank: Die Einkommensteuerreform von 1975 unter verteilungspolitischen Aspekten, in: Zeitschrift für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Jg. 1978, H. 2, S. 233 ff., S. 249 ff.

HERAUSGEBER: HWWA – Institut für Wirtschaftsforschung – Hamburg (Prof. Dr. Armin Gutowski, Prof. Dr. Wolfgang Michalski, Prof. Dr. Hans-Jürgen Schmahl)

REDAKTION:
Dr. Otto G. Mayer (Chefredakteur), Dr. Klaus Kwasniewski, Dipl.-Vw. Hubert Höping (Stellvertreter), Dipl.-Vw. Claus Hamann, Helga Lange, Dipl.-Vw. Klauspeter Zanzig

Anschrift der Redaktion: 2 Hamburg 36, Neuer Jungfernstieg 21, Tel.: (0 40) 35 62 306/307

HERSTELLUNG UND VERTRIEB:
Verlag Weltarchiv GmbH, Hamburg

Anzeigen: Generalvertretung Dr. Hans Kiemen

Anzeigenpreisliste: Nr. 13 vom 1. 7. 1974

Bezugspreise: Einzelheft: DM 7,50, Jahresabonnement: DM 80,– (Studenten: DM 30,–)

Erscheinungsweise: monatlich

Druck: Otto Schwitzke, Hamburg

Anschrift des Verlages: 2 Hamburg 36, Neuer Jungfernstieg 21, Tel.: (0 40) 35 62 500

Ohne ausdrückliche Genehmigung des Verlages ist es nicht gestattet, die Zeitschrift oder Teile daraus auf photomechanischem Wege (Photokopie, Mikrokopie) oder auf andere Art zu vervielfältigen. Copyright bei Verlag Weltarchiv GmbH.