

Hansmeyer, Karl-Heinrich; Zimmermann, Horst

**Article — Digitized Version**

## Einführung eines Hebesatzrechts beim gemeindlichen Einkommensteueranteil

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Hansmeyer, Karl-Heinrich; Zimmermann, Horst (1992) : Einführung eines Hebesatzrechts beim gemeindlichen Einkommensteueranteil, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 72, Iss. 9, pp. 490-496

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/136926>

**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.*

Karl-Heinrich Hansmeyer, Horst Zimmermann

## Einführung eines Hebesatzrechts beim gemeindlichen Einkommensteueranteil

*Um eine bewegliche Einkommensbesteuerung durch die Gemeinden einzuführen, müssen die Gemeinden ein Hebesatzrecht erhalten und auch wahrnehmen. Welche Möglichkeiten bieten sich technisch an? Welche regionalen Verteilungswirkungen ergeben sich?*

In einem vorangegangenen Beitrag ist grundsätzlich argumentiert worden, daß die kommunale Finanzautonomie durch eine „bewegliche“ gemeindliche Einkommensbesteuerung gestärkt werden sollte, und es wurden verschiedene Möglichkeiten erörtert, dieses Ziel zu erreichen<sup>1</sup>. Dabei mußten sowohl eine selbständige Gemeindeeinkommensteuer als auch ein autonom gehandhabtes kommunales Zuschlagsystem zur bestehenden Einkommensbesteuerung aus grundsätzlichen Erwägungen und aus praktischen Überlegungen verworfen werden. Die wissenschaftlichen und politischen Anstrengungen sollten sich daher auf die Einführung eines Hebesatzrechts konzentrieren, das als Ergänzung der gegenwärtig praktizierten Gemeindebeteiligung an der Einkommensteuer dienen kann. Im folgenden werden die verschiedenen Schritte dargelegt, die in der Besteuerungstechnik die Einführung eines Hebesatzrechts der Gemeinden erlauben, und die damit verbundenen Konsequenzen werden überprüft<sup>2</sup>. Weil das Hebesatzrecht als eine Weiterentwicklung der aktuellen Praxis der Gemeindebeteiligung an der Einkommensteuer konzipiert werden soll, ist diese zunächst darzustellen.

Derzeit erhalten die Gemeinden einen Anteil von 15% am Einkommensteueraufkommen<sup>3</sup>. Maßgeblich für die Berechnung derjenigen Summe, die für alle Gemeinden

in einem Bundesland zur Verfügung steht, ist das Einkommensteueraufkommen des betreffenden Bundeslandes. Die Ermittlung des Betrags, der auf die einzelne Gemeinde entfällt, erfolgt in der Weise, daß die Gesamtsumme mit Hilfe von Schlüsselzahlen auf die einzelnen Gemeinden aufgeteilt wird.

Diese Schlüsselzahlen beruhen nicht auf den tatsächlich geleisteten Steuerzahlungen der Einwohner. Es werden vielmehr lediglich die Steuerzahlungen bis zu einer Einkommensgrenze (zu versteuernde Einkommen) von 32 000 DM bei Ledigen und 64 000 DM bei Verheirateten berücksichtigt (sogenannte Sockelgrenze). Bei Steuerpflichtigen mit einem höheren Einkommen wird hierdurch ein fiktives Einkommen in Höhe der Sockelgrenze unterstellt. Die Schlüsselzahlen der Gemeinden eines Landes ergeben in ihrer Summe den Wert 1. Auf diese Weise wird sichergestellt, daß die Gesamtsumme des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in einem Bundesland vollständig auf die Gemeinden aufgeteilt wird. Gewollte Konsequenz dieser Berechnung der Schlüsselzahlen ist, daß Gemeinden mit einem überproportional hohen Anteil an

---

*Prof. Dr. Karl-Heinrich Hansmeyer, 62, und Prof. Dr. Horst Zimmermann, 58, sind Ordinarien für Volkswirtschaftslehre, insbesondere Finanzwissenschaft, an den Universitäten Köln bzw. Marburg und Mitglieder des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium für Finanzen.*

<sup>1</sup> K.-H. Hansmeyer, H. Zimmermann: Bewegliche Einkommensbesteuerung durch die Gemeinden, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 71. Jg. (1991), H. 12, S. 639 ff.; siehe zu diesem Problemkreis ferner L. Böckels: Möglichkeiten einer Reform der Gewerbesteuer, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 69. Jg. (1989), H. 2, S. 82 f.; F. Klanberg, A. Prinz: Was taugt der Albrecht-Vorschlag?, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 68. Jg. (1988), H. 6, S. 295; B. Risch: Siechtum der Gewerbesteuer – und kein Ende, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 67. Jg. (1987), H. 6, S. 307.

<sup>2</sup> Die Verfasser danken für laufende Unterstützung und hilfreiche Anmerkungen zu beiden Beiträgen den Herren Dipl.-Volkswirt U. Buschmeier in Köln und Dipl.-Volkswirt A. Wagenführer in Marburg.

<sup>3</sup> Siehe hierzu u.a. E. Fock: Die Gemeindefinanzen – Kommentar, in: Praxis der Gemeindeverwaltung – Landesausgabe NRW, hrsg. von W. Gensior, Bd. E 2, Düsseldorf 1991, S. 1 ff.

Einkommen, die oberhalb der Sockelgrenzen liegen, mit einem geringeren Anteil am gemeindlichen Einkommensteueraufkommen beteiligt werden, als ihre Bürger tatsächlich zum gesamten Steueraufkommen beigetragen haben. Damit findet bereits hier eine Art partieller horizontaler Finanzausgleich zwischen den Gemeinden eines Bundeslandes statt, dessen Umfang und regionale Wirkungen ganz wesentlich von der Höhe der Sockelgrenzen abhängen<sup>4</sup>.

Eine Besonderheit dieses Verfahrens liegt ferner in dem Umstand begründet, daß die Schlüsselzahlen nicht jedes Jahr ermittelt werden; die entsprechenden Berechnungen werden vielmehr von den Statistischen Landesämtern nur in einem dreijährigen Rhythmus durchgeführt. Da zusätzlich die Statistischen Landesämter ihren Berechnungen Zahlen zugrunde legen müssen, die aufgrund des recht langen Einkommensteuerveranlagungszeitraums und des schleppenden Rücklaufs der Lohnsteuerkarten mehrere Jahre alt sind<sup>5</sup>, beschreiben diese Schlüsselzahlen die Einkommensstruktur eines Bundeslandes nur mit dem erheblichen Zeitverzug von bis zu sieben Jahren. So galten für die Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer im Jahr 1990 die auf der Grundlage der Einkommensteuerstatistik für 1983 berechneten Schlüsselzahlen<sup>6</sup>.

#### Anforderungen an ein Hebesatzrecht

Mit der Gewährung eines Hebesatzrechts sollen die Gemeinden die Möglichkeit erhalten, die an die Einkommensteuer anknüpfende Erzielung von Einnahmen nach den jeweiligen örtlichen Verhältnissen zu differenzieren, also ihre Einnahmen zu steigern oder die Steuerbelastung ihrer Bürger zu senken. Das mit der Anwendung des Hebesatzrechts durch eine Gemeinde erzielte Mehr- oder Minderaufkommen sollte sich somit ausschließlich auf die Gemeinde selbst auswirken. Zusätzliche Steuereinnahmen sollten daher insbesondere nicht auf Kosten des Bundes oder der Länder, aber gleichfalls nicht zu Lasten anderer Gemeinden erzielt werden können, weil ein exzessives „free rider“-Gebaren einzelner Gemeinden die erhofften Effizienzgewinne aus der wünschenswerten kommunalen Finanzautonomie gefährden könnte. Insbesondere darf die Attraktivität des Hebesatzrechts für die einzelnen Gemeinden nicht dadurch reduziert werden,

daß die Mehreinnahmen aus erhöhten Hebesätzen durch kompensierende Einnahmekürzungen des Landes, z.B. im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs, zugunsten anderer Körperschaften aufgezehrt werden.

Zusätzliche Anforderungen treten hinzu. So sollte für die Kommunen die Beeinflussung ihrer Einnahmen aus Einkommensteuer mittels Hebesatzvariationen ohne allzu große zeitliche Verzögerung möglich sein. Auf diese Weise kann nicht nur das langfristige Steuerbelastungsniveau korrigiert werden, es können auch Schwankungen auf der Ausgabenseite des Gemeindehaushalts, verursacht durch mittelfristige örtliche Bedarfsänderungen, mit einer geeigneten Hebesatzgestaltung antizipiert bzw. aufgefangen werden. Hingegen ist eine extrem kurzfristige Anpassungsfähigkeit schon im Interesse einer glaubwürdigen und vertrauensschaffenden Steuerpolitik auch auf Gemeindeebene nicht sinnvoll. Darüber hinaus darf im Hinblick auf eine kostengünstige Steuererhebung das Verfahren der Einkommensteuerberechnung und -erhebung nicht unangemessen erschwert werden. Schließlich kommt nur eine Hebesatzregelung in Betracht, die sich in den durch Art. 106 Abs. 5 GG gesteckten Rahmen einfügt. Im folgenden werden Möglichkeiten einer Hebesatzregelung in Anlehnung an diese Bedingungen skizziert. Diese Regelungen weisen Vorteile, aber auch einige Nachteile auf. Auf sie wird neben einigen konkreten technischen Ausgestaltungsregelungen näher einzugehen sein.

#### Bemessung der individuellen Steuerlast

Nach den soeben skizzierten Bedingungen bleibt als Basis das bisherige im Einkommensteuergesetz beschriebene Verfahren zur Bestimmung der individuellen Einkommensteuerschuld unverändert bestehen. Die Steuerbeträge für den einzelnen Steuerzahler können, gegebenenfalls unter Berücksichtigung des Splittings oder verschiedener Lohnzahlungsrhythmen, wie bisher den entsprechenden Steuertabellen entnommen werden.

Von dieser individuellen Steuerschuld nach dem Einkommensteuergesetz fließen – ebenfalls wie bisher – 42,5% an den Bund, 42,5% an das Land und 15% an die Gesamtheit aller Gemeinden eines Landes. Genau auf diesen 15%-Anteil soll ein Hebesatz angewandt werden; die durch den Hebesatz verursachte Änderung der Einnahmen soll zur Sicherung der „fiskalischen Äquivalenz“<sup>7</sup> auf die jeweilige Gemeinde begrenzt sein.

<sup>4</sup> Siehe hierzu E. Recker: Räumliche Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, in: Räumliche Aspekte des kommunalen Finanzausgleichs, Forschungs- und Sitzungsberichte der Akademie für Raumforschung und Landesplanung, Bd. 159, Hannover 1985, S. 313 ff.

<sup>5</sup> Siehe hierzu F. Zimmermann: Das System der kommunalen Einnahmen und die Finanzierung der kommunalen Aufgaben in der Bundesrepublik Deutschland, Köln, S. 81.

<sup>6</sup> Siehe hierzu Verordnung über die Ermittlung der Schlüsselzahlen für die Aufteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer für die Jahre 1988, 1989 und 1990, 7. Dez. 1987, BGBl. I, S. 2520.

<sup>7</sup> Siehe hierzu K.-H. Hansmeyer, H. Zimmermann: Bewegliche Einkommensbesteuerung durch die Gemeinden, a. a. O., S. 641 f.

Um den Einfluß der gemeindeindividuellen Hebesätze zu veranschaulichen, bietet sich eine – einfache – algebraische Darstellung<sup>8</sup> an:

Teil 1:  $0,85 \cdot ESt_{Tab, i}$

Teil 2:  $+ 0,15 \cdot ESt_{Tab, i}$

Teil 3:  $+ 0,15 \cdot ESt_{Tab, i} \cdot \left( \frac{HS_i}{100} - 1 \right)$   
 $= ESt_{i, j}$

$ESt_{Tab}$ : Einkommensteuerschuld nach Steuertabelle

i: Individuum i

HS: Hebesatz

j: Gemeinde j

$ESt_{i, j}$ : Einkommensteuerschuld des Individuums i in der Gemeinde j

Formal besteht die individuelle Einkommensteuerschuld dann aus drei Bestandteilen:

- Teil 1 umfaßt diejenigen 85% der individuellen Einkommensteuerschuld, die nicht den Gemeinden zufließen (42,5% für den Bund und 42,5% für das Land) und deshalb völlig unabhängig von den Hebesätzen sein sollen.
- Teil 2 umfaßt die 15% der individuellen Einkommensteuerschuld für die Gesamtheit aller Gemeinden eines Bundeslandes.
- Teil 3 drückt die durch gemeindeindividuelle Hebesätze verursachten Mehr- und Minderbelastungen aus; sie dürfen nur an Teil 2 anknüpfen.

Es zeigt sich also einerseits, daß die Herleitung der individuellen Einkommensteuerbelastung gegenüber dem bisherigen Verfahren nur unwesentlich erschwert ist. Andererseits bietet dieses neue Verfahren, insbesondere wenn die Teile 1 bis 3 den Steuerpflichtigen auf dem Steuerbescheid übermittelt werden, den Vorteil der besseren Fühlbarkeit der gemeindeindividuellen Steuerbelastung. Anders gewendet: Die vorgeführte Berechnungsweise dient einerseits der Ermittlung der hebesatzabhängigen Belastung der Steuerpflichtigen bei einem von Hundert abweichenden Hebesatz (Teil 3); sie dient andererseits

<sup>8</sup> Auf einen einfacheren Weg zur Ermittlung der individuellen Einkommensteuerschuld sei hier ergänzend hingewiesen. Danach ergibt sich die hebesatzabhängige Einkommensteuerschuld des i-ten Steuerpflichtigen ( $ESt_{HS, i}$ ) als  $ESt_{Tab, i} \cdot (1 - GA + GA \cdot HS / 100) = ESt_{HS, i}$ ; dabei beschreibt GA den Anteil der Gemeinden an der Einkommensteuer vor der Ausübung des Hebesatzrechts. Auch dieser Ausdruck kann in eine hebesatzunabhängige Komponente zur Beschreibung des Bund-/Länderanteils und eine hebesatzabhängige Komponente als Leistung des Steuerpflichtigen zur Gemeindefinanzierung aufgespalten werden:

I.  $ESt_{Tab} \cdot (1 - GA)$  Bund/Länderanteil

II.  $ESt_{Tab} \cdot GA \cdot HS / 100$  allgemeiner Gemeindeanteil.

Aus den vereinnahmten Einkommensteuerbeträgen aus einer Gemeinde ( $ESt_{HS}$ ) lassen sich über die folgenden Ausdrücke die auf Bund und Länder ( $ESt_{BL}$ ) sowie die Gemeinden ( $ESt_G$ ) entfallenden Steueranteile gewinnen:

$ESt_{BL} = ESt_{HS} \cdot (1 - GA) / (1 - GA + GA \cdot HS / 100)$

$ESt_G = ESt_{HS} \cdot [1 - (1 - GA) / (1 - GA + GA \cdot HS / 100)]$ .

den Finanzämtern dazu, mit Hilfe der vereinnahmten Einkommensteuerbeträge die auf Bund und Länder sowie die Gemeinden entfallenden Steueranteile zu trennen. Während nämlich bisher der auf die Gemeinden zu verteilende Anteil am Einkommensteueraufkommen in einem Bundesland direkt als Teil der Landessteuersumme bestimmbar war, erfordert ein örtliches Hebesatzrecht eine Aufgliederung der vereinnahmten Steuerbeträge, damit die Einkommensteueranteile des Bundes und der Länder von der Wahrnehmung des Hebesatzrechts durch die Gemeinden unbeeinflußt bleiben. Hierzu dient die folgende Formel aus Fußnote 8:

$$ESt_G = ESt_{HS} \cdot \left( 1 - \frac{1 - GA}{1 - GA + GA \cdot HS / 100} \right)$$

Dabei ist es nicht erforderlich, diese Rechnung für jeden Steuerpflichtigen separat durchzuführen, vielmehr genügt es, die Einkommensteuersumme eines Ortes gemäß diesem Verfahren aufzuschlüsseln. Es bleibt festzuhalten, daß die Festsetzung der Einkommensteuerschuld gegenüber dem bisherigen Verfahren nur geringfügig zu ändern ist, sofern die Gemeindezugehörigkeit des Steuerpflichtigen und damit der anzuwendende Hebesatz dem zuständigen Finanzamt bekannt ist. Als nächster Schritt steht die Verteilung des kommunalen Einkommensteueranteils auf die Gemeinden an.

### Verteilung des Gemeindeanteils

Für die gegenwärtige Verteilungspraxis sind, wie gezeigt, zwei Grundsätze kennzeichnend. Zum einen erfolgt die Bestimmung des zur Verteilung verfügbaren Anteils an der Einkommensteuer unabhängig von der örtlichen Verteilung des Steueraufkommens; zum anderen sind partielle Verzerrungen zwischen dem Anteil, den eine Gemeinde zur Verteilungsmasse durch ihre Steuerkraft beiträgt, und der Beteiligung an diesem Aufkommen beabsichtigt. Auf den Finanzausgleichsaspect des letztgenannten Grundsatzes wurde zuvor schon einmal hingewiesen. Durch die Kappung der Einkommen an der Sockelgrenze soll, verteilungspolitisch motiviert, vermieden werden, daß Kämmerer sich besonders für Steuerpflichtige mit Einkommen oberhalb der Sockelgrenze interessieren und daß das Aufkommen zwischen den Gemeinden stärker als ohne diese Regelung streut. Nunmehr ist zu prüfen, ob das gegenwärtige Verteilungsverfahren bei der Einführung von Hebesätzen, unter der Beibehaltung seiner unveränderten „aggregiert-subtraktive“ Grundstruktur, modifiziert werden muß.

### Das aggregiert-subtraktive Verfahren

Das so bezeichnete bisherige Verfahren ist durch drei Merkmale bestimmt:

- Die Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer erfolgt über Schlüsselzahlen, in denen die Sockelgrenzen berücksichtigt sind.
- Die für die Gemeinden insgesamt zur Verfügung stehende Summe wird vollständig verteilt.
- Die Berechnung der Schlüsselzahlen und die Verteilung des Gemeindeanteils sind immer erst nachträglich möglich.

Grundsätzlich kann dieses Verfahren von einer Einführung eines Hebesatzrechts unberührt bleiben, wenn die hebesatzabhängig erzielten Einnahmeänderungen den verursachenden Gemeinden direkt und außerhalb dieses Verteilungsverfahrens angerechnet werden. Hierauf bezieht sich der nachfolgende erste Vorschlag. Im übrigen kann bei dieser Gelegenheit auch das aggregiert-subtraktive Verfahren, die Existenz von Sockelgrenzen usw. einer kritischen Beurteilung unterzogen werden. Dies geschieht daran anschließend und führt zu einem zweiten Vorschlag.

#### Das dezentral-additive Verfahren

Wenn man an das bisherige Verfahren anknüpfen will, so muß zunächst gewährleistet sein, daß die hebesatzbedingten Einnahmeänderungen den Gemeinden relativ zeitnah zugerechnet werden können. Hierzu bietet sich die Möglichkeit, den anspruchsberechtigten Kommunen diese Summe durch die mit der Bearbeitung der jeweiligen Einkommensteuererklärung befaßten Finanzämter direkt zukommen zu lassen. Die hierfür erforderlichen Informationen wären der anzuwendende Hebesatz und die Wohnsitzgemeinde des Steuerpflichtigen. Beide Informationen lassen sich problemlos auf einer Lohnsteuerkarte oder einer Einkommensteuererklärung übermitteln. In Anlehnung an die Gemeindeschlüsselnummer der Statistischen Landesämter ließe sich jede Gemeinde leicht über eine Kennzahl eindeutig bestimmen. Der in dieser Gemeinde für ein bestimmtes Jahr anzuwendende Hebesatz wäre dann ebenfalls leicht zuzuordnen. Der Zeitpunkt für die Festsetzung des Hebesatzes durch die Gemeinden wäre damit auch nicht an den Termin für die Ausfertigung der Lohnsteuerkarten gebunden.

Diese Informationen sind aber schon allein für die korrekte Ermittlung des vom Steuerpflichtigen zu leistenden Steuerbetrags erforderlich. Da auf den Steuerbescheiden jeweils der Gemeindeanteil und die hebesatzbedingten Belastungsänderungen separat auszuweisen wären<sup>9</sup>, könnten letztere bei Hebesätzen über 100% vom zustän-

digen Finanzamt parallel auf ein für die betreffende Gemeinde eingerichtetes Konto gebucht werden. Das Finanzamt hätte die bei ihm eingegangenen Gemeindeanteile an die jeweilige Gemeinde oder das zuständige Finanzamt, sofern die Zielgemeinde außerhalb des Einzugsgebiets des vereinnahmenden Finanzamts liegt, weiterzuleiten. Bei Hebesätzen unter 100% ergäbe sich eine Verminderung der Steuerschuld und ein Erstattungsanspruch des Landes. Dieses dezentral-additive Verfahren hat somit den Vorteil, daß die einzelne Gemeinde die Auswirkungen ihrer Einkommensteuer-Hebesatzpolitik genau und schnell nachvollziehen kann.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß die Ergänzung des aggregiert-subtraktiven Verfahrens durch diese Form des dezentral-additiven Verfahrens für die hebesatzbedingten Einnahmeänderungen zu folgenden Ergebnissen führt:

- Die Sockelgrenzen und ihre Wirkungen bleiben bestehen. Dieses regional umverteilende Element im Gemeindefinanzsystem wird durch diese Variante einer Einführung von Hebesätzen nicht tangiert.
- Das Hebesatzrecht der Gemeinden erstreckt sich im übrigen auf alle Einkommensteile, auch auf die oberhalb der Sockelgrenze. (Zu einer Begrenzung auf den Sockel siehe unten.) Insoweit wird die Besteuerungslogik einer eigenständigen beweglichen Einkommensbesteuerung der Gemeinden herangezogen.

Die Kombination von aggregiert-subtraktivem Verfahren und dezentral-additivem Verfahren für die hebesatzbedingten Einnahmeänderungen hat im Vergleich zur derzeitigen Situation zur Konsequenz, daß ein zusätzliches Abrechnungsverfahren durchgeführt werden muß. Im folgenden werden deshalb die Folgen erörtert, die sich ergeben, wenn das dezentral-additive Verfahren auf den gesamten Gemeindeanteil ausgedehnt wird, um das aggregiert-subtraktive Verfahren einzusparen. Die Ausdehnung des dezentral-additiven Verfahrens bedeutet zugleich, den Tatbestand der Sockelgrenzen in Frage zu stellen, der ohnehin immer wieder kritisch diskutiert wird.

#### Mängel des derzeitigen Verfahrens

Grundsätzlich ist unter dem Aspekt der Transparenz öffentlicher Finanzen zu bemängeln, daß weder über den Umfang noch über die Richtung der regionalen Verteilungswirkungen des derzeitigen Verfahrens genaue Informationen vorliegen. Gemeinden erkennen eine bedrohliche Verschlechterung ihrer finanziellen Grundlagen deshalb nicht oder erst zu spät, so daß ausgabenseitige Anpassungsstrategien möglicherweise erschwert werden. Darüber hinaus können sich höchst unerwünschte Verteil-

<sup>9</sup> Dies wäre unter dem Aspekt der Fühlbarkeit und zum Wirksamwerden der fiskalischen Äquivalenz unbedingt wünschenswert. Vgl. K.-H. Hansmeyer, H. Zimmermann: Bewegliche Einkommensbesteuerung durch die Gemeinden, a. a. O.

lungswirkungen ergeben. Weil beispielsweise zur Berechnung der Schlüsselzahlen nicht das Bruttoeinkommen der Einwohner einer Gemeinde in Relation zum Bruttoeinkommen der Einwohner eines Bundeslandes verwendet wird, benachteiligt das Verfahren gerade diejenigen Gemeinden, die für ein kinderfreundliches Wohnumfeld Sorge tragen. Dies liegt daran, daß Kinderfreibeträge bei Einkommen bis zur Kappungsgrenze den anrechenbaren Steuerbetrag vermindern, wodurch die Schlüsselzahl der Gemeinde und damit ihr Anteil am Einkommensteueraufkommen des Bundeslandes reduziert wird<sup>10</sup>. Grundsätzlich beeinträchtigt jede Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen durch die Bürger einer Gemeinde deren Finanzausstattung, sofern dadurch der unter Berücksichtigung der Kappungsgrenze auf die Schlüsselzahl anrechenbare Steuerbetrag gesenkt wird. Auch hat eine Gemeinde aufgrund des Verteilungsverfahrens keine besonderen Anreize, die Schaffung qualifizierter und damit höher dotierter Arbeitsplätze vorrangig zu unterstützen, da der hierzu erforderliche Aufwand sich nur begrenzt in einer steigenden Einkommensteuerbeitragsauswirkung auswirkt.

#### **Ausdehnung des dezentral-additiven Verfahrens**

Derartige technische und konzeptionelle Mängel rechtfertigen es, eine Ausdehnung des beschriebenen dezentral-additiven Verfahrens auf den gesamten Gemeindeanteil zu prüfen. Knüpft man wiederum am Status quo ante an, so kann auf die umständliche Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer ganz verzichtet werden. 15% der Steuerbeträge könnten, zumindest im Prinzip, den Gemeinden direkt von der Steuerverwaltung überwiesen werden, und die entfallenden Finanzausgleichswirkungen wären zunächst im kommunalen Finanzausgleich zu berücksichtigen. Gleichzeitig würden sich jährliche Anpassungsmöglichkeiten eröffnen: Jede Verschiebung in der regionalen Verteilung des Steueraufkommens würde nicht länger zu Abweichungen zwischen dem tatsächlich den Gemeinden zustehenden Steueraufkommen und demjenigen Anteil am Steueraufkommen führen, das heute auf der Basis veralteter Einkommensteuerdaten berechnet wird.

Es gibt also eine Alternative zu einer nachträglichen Verteilung des Gemeindeanteils auf die einzelnen Kommunen. Sie besteht in der direkten Weiterleitung der gesamten Gemeindeanteile zu den anspruchsberechtigten Kommunen durch die mit der Bearbeitung befaßten Finanzämter. Auf die technischen Aspekte dieses Verfahrens wurde oben bereits beim dezentral-additiven Verfah-

ren für die Hebesatzbedingten Mehreinnahmen hingewiesen. Gäbe es die Sockelgrenzen nicht, so wäre damit der auf eine Gemeinde entfallende Anteil am Steueraufkommen bestimmt. Das dezentral-additive Verfahren erlaubte dann unmittelbar eine exakte Ermittlung der auf jede Gemeinde entfallenden Einkommensteueranteile. Damit stünden aber auch für möglicherweise zusätzlich erwünschte Finanzausgleichsregelungen wesentlich aktuellere und weit aussagekräftigere Informationen über die Finanzkraft einer Kommune zur Verfügung.

Deshalb stellt sich die Frage, ob das derzeit praktizierte aggregiert-subtraktive Verfahren entscheidende verwaltungstechnische Vorzüge aufweist. Unter der Bedingung, daß die Verteilung des Gemeindeanteils mit einer annähernd vergleichbaren Genauigkeit umgesetzt werden soll, unterscheiden sich die beiden Verfahren primär nur in ihrem jeweiligen Abrechnungsweg sowie in der Verquickung oder Separierung von Finanzausgleichsbestrebungen. Dabei erbringt das dezentral-additive Verfahren, anknüpfend an die einzelne Steuererklärung, die Informationen über den Gemeindeanteil direkt aus der Addition der in den einzelnen Steuerbeträgen enthaltenen Gemeindeanteile automatisch, da diese Daten zur Verdeutlichung der gemeindespezifischen Steuerbelastung in der Steuerabrechnung unabhängig vom Verteilungsverfahren auszuweisen sind und zu diesem Zwecke zu berechnen wären.

Damit verbleiben die durch die Sockelbetragsgrenzen hervorgerufenen regionalen Verteilungswirkungen allein als wesentliches Unterscheidungsmerkmal zwischen den alternativen Verteilungsverfahren. Auch wenn oben schon darauf hingewiesen wurde, daß die implizierten Finanzausgleichswirkungen diverser Kritik ausgesetzt sind und die Verknüpfung eines Instruments zum Ausgleich der Finanzkraft mit einem Instrument, das den Primat der örtlichen Finanzkraft stärken soll, grundsätzlich problematisch ist, bleibt jedoch das Problem bestehen, daß eine ersatzlose Abschaffung der Sockelbeträge auf einen beträchtlichen politischen Widerstand seitens der betroffenen Kommunen treffen dürfte. Doch könnte den betroffenen Gemeinden nach der Einführung von Hebesätzen eventuell im kommunalen Finanzausgleich der einzelnen Bundesländer ein Ausgleich gewährt werden.

#### **Weitere Aspekte**

Um die Verfassungskonformität einer Hebesatzregelung zu sichern, kann eine Obergrenze für die Festlegung von Hebesätzen zweckmäßig sein. Dadurch ist auszuschließen, daß die Gemeinden durch immer neue Erhöhungen der Hebesätze ihren Einkommensteueranteil soweit ausbauen, daß die Ertragshoheit des Bundes und

<sup>10</sup> Genau umgekehrt wirkt im übrigen der kommunale Finanzausgleich. Hier erfolgt ceteris paribus eine tendenzielle Unterstützung derjenigen Gemeinden, in denen der Kinderfreibetrag besonders oft berücksichtigt wird.

der Länder an der Einkommensteuer nach Art. 106 Abs. 3 Grundgesetz ausgehöhlt wird, so daß die im Grundgesetz Art. 106 Abs. 5 verankerte Gesetzgebungskompetenz des Bundes mit Zustimmung des Bundesrats zur Bemessung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer entkräftet würde<sup>11</sup>. Dieser Befürchtung liegt der Tatbestand zugrunde, daß die Hebesatzelastizität des Steueraufkommens der Gemeinden systematisch größer als die des Einkommensteueraufkommens insgesamt ist. Eine Anhebung des Hebesatzes von 100% auf 120% würde (beim Ausbleiben von Steuerausweichreaktionen) das Steueraufkommen der Gemeinden entsprechend um 20% steigern, jedoch die Belastung der Steuerpflichtigen und damit das Steueraufkommen insgesamt bei einem Gemeindeanteil von 15% nur um 3% erhöhen. Dieser Effekt würde nur durch eine gleichermaßen elastischere Steuerausweichreaktion der Einkommensbezieher auf kommunaler Ebene im Vergleich zu der Reagibilität der Bürger auf allgemeine Steuererhöhungen kompensiert.

Ungeachtet dessen sollte eine Hebesatzregelung den Gemeinden aber einen angemessenen, jedoch begrenzten Spielraum für Hebesatzerhöhungen eröffnen, wobei ein Steigerungspotential von 20% eher als untere Grenze aufzufassen wäre. Eine Untergrenze für kommunale Hebesätze ist wohl verzichtbar, weil ein weitgehender Verzicht der Kommunen auf die Beteiligung an der Einkommensteuer durch besonders geringe Hebesätze unwahrscheinlich ist.

### Einnahmeseitige Sockelgrenzen

Zur Frage des Wirkungsbereichs eines Hebesatzrechtes wäre auch zu überlegen, ob die Hebesatzregelung nur bis zu einer Sockelgrenze, also einer durch den Sockel vorgegebenen Einkommenshöhe angewendet wird und bei Einkommensteilen oberhalb dieser Grenze unabhängig vom gewählten Hebesatz das gegenwärtige Belastungsniveau durch die staatliche Einkommensteuer aufrechterhalten wird. Konsequenz einer derartigen Regelung wäre, daß alle Einkommensbestandteile oberhalb der durch den Sockel vorgegebenen Einkommensgrenze nicht mehr durch die gemeindliche Hebesatzgestaltung erfaßt werden würden, womit dieses Instrument je nach Höhe dieser Grenze entwertet würde. Zwar könnte die Begrenzung des Hebesatzrechts unter Umständen unter Autonomiegesichtspunkten diskutabel erscheinen, denn unter Äquivalenzaspekten ist bei einer Gemeindeeinkommensteuer sogar – etwa unter dem Aspekt der gruppenmäßigen Äquivalenz – eine solche Kopfsteuer denk-

bar, wenn gleichzeitig Leistungsfähigkeits- und Umverteilungsziele durch nationale Steuern ausreichend erfüllt werden.

Aber nicht nur soziale Aspekte sprechen gegen dieses Ergebnis, vielmehr dürfte, wie das Beispiel Großbritannien gezeigt hat, auch mit einem beträchtlichen politischen Widerstand zu rechnen sein, der die grundsätzlich sinnvolle Einführung eines Hebesatzrechts insgesamt gefährden würde. Weiter muß auch aus steuersystematischer Sicht diese Lösung verworfen werden, da zweifelhaft ist, ob es sich hier überhaupt noch ausschließlich um ein Hebesatzrecht handelt oder schon eine selbständige Gemeindeeinkommensteuer vorliegt, da den Gemeinden ein wesentlicher Einfluß auf die Tarifstruktur der Einkommensteuer eingeräumt würde. Schließlich ist diese Vorgehensweise auch aus verwaltungstechnischer Sicht abzulehnen, da die Regelung der Verteilungsseite noch ausstünde, so daß dieses Verfahren zusätzlich noch mit vergleichsweise höheren Verwaltungskosten verbunden wäre, ohne praktische Vorteile zu bieten.

Das Argument, eine hebesatzgestützte Steigerung der Bedeutung der Einkommensteuer schwäche das kommunale Interesse an der Ansiedlung von Unternehmen, läßt sich bei näherer Betrachtung nicht aufrechterhalten. Trifft es nämlich zu, daß sich die Gewerbesteuer zu einer „Großbetriebsteuer“ entwickelt hat, dann fehlt den Gemeinden instrumenteell ohnehin ein Anreiz für die Ansiedlung und „Pflege“ kleiner und mittelständischer Betriebe. Mit der Einführung kommunaler Hebesätze bei der Einkommensteuer könnte dann zumindest mittelbar auf das Angebot an Arbeitskräften eingewirkt werden. Deshalb und weil die Einkommensteuer zugleich die Gewinnbesteuerung bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften darstellt, hätten die Gemeinden einen Anreiz, sich vermehrt um die Belange dieser kleinen und mittleren Unternehmen zu sorgen, da diese bisher keine oder keine bedeutenden Gewerbesteuerzahler sind; im Gegenteil könnte ein strukturpolitisch erwünschtes Interesse an einer größeren Unternehmensvielfalt begründet werden.

Im übrigen bleibt das Hebesatzrecht bei der Grund- und Gewerbesteuer von dem Einkommensteuerhebesatz unberührt, so daß nach wie vor auch eine Beziehung zwischen Gemeinde und Unternehmen besteht. Abgesehen davon bleibt die immer wieder diskutierte Einführung einer Wertschöpfungsteuer im Gespräch.

### Zusammenfassende Beurteilung

Wie gezeigt wurde, läßt sich die Gemeindebeteiligung an der Einkommensteuer grundsätzlich mit einem kommunalen Hebesatzrecht kombinieren. Bei den möglichen

<sup>11</sup> Vgl. J. W. Schmitt: Gemeindereformgesetz – Kommentar mit Durchführungsverordnung, Köln 1979, S. 20 ff.

Techniken zur Umsetzung des Hebesatzrechts kann prinzipiell an die gegenwärtige Besteuerungspraxis angeknüpft werden.

Ein Anpassungsbedarf kann sich jedoch bei der Verteilung des landesweiten Gemeindeanteils an der Einkommensteuer auf die Gemeinden ergeben, da sowohl der relative Anteil einer Gemeinde am zur Verteilung stehenden Steueraufkommen als auch die Verteilungsmasse selbst zwar auf die zur Zeit übliche Weise bestimmt werden könnten, dies aber den Intentionen der Einführung eines Hebesatzrechts widerspräche.

Grundsätzlich kann ein Hebesatzrecht sowohl mit als auch ohne Berücksichtigung von Sockelgrenzen realisiert werden. Der Erhalt von Sockelgrenzen im Verteilungsverfahren mit den daran anknüpfenden Verteilungswirkungen könnte, vor allem zur Bewahrung des Status quo der finanzschwächeren Gemeinden, erwünscht sein.

Der zusätzliche Verwaltungsaufwand bei der Einführung eines Hebesatzrechts kann im wesentlichen durch eine intensivere Nutzung und den Ausbau der vorhandenen EDV-Kapazitäten weitgehend aufgefangen werden, zumal die erforderlichen Informationen entweder schon in den Finanzämtern vorhanden sind oder jederzeit verfügbar gemacht werden können. Die umfassende Zuordnung der Steuerzahler zu ihren Wohngemeinden erleichtert darüber hinaus die auch gegenwärtig erforderliche Zerlegung des Einkommensteueraufkommens nach Bundesländern. Die vor allem bei Betriebsprüfungen in Unternehmen besonders personalaufwendige Nachprü-

fung der korrekten Angabe des Bruttoeinkommens als Bemessungsgrundlage der Besteuerung vollzieht sich ohnehin völlig unabhängig von den hebesatzbezogenen Arbeiten<sup>12</sup>. Stellt man diesen Überlegungen die zu erwartenden Effizienzgewinne gegenüber, sollte der mit der Einführung von Hebesätzen verbundene zusätzliche Aufwand nicht überbewertet werden.

Ein weiterer grundsätzlicher Kritikpunkt an der Einführung von Hebesätzen stellt auf Wanderungsbewegungen ab, die durch Hebesatzdifferenzen ausgelöst werden könnten. Ungeachtet dessen, wie realistisch diese Befürchtungen angesichts des tatsächlichen Ausmaßes der Differenzen, insbesondere bei Obergrenzen für die Hebesätze, tatsächlich sind, ist es gerade das Bestreben derartiger Reformvorschläge, die Kommunen in ihrer finanzpolitischen Verantwortung zu stärken.

Die in diesem und dem vorangegangenen Beitrag<sup>13</sup> gemachten Ausführungen zur Wünschbarkeit und technischen Möglichkeit eines Hebesatzes der Gemeinden auf ihren Einkommensteueranteil lassen sich mit nur wenig Änderungen auf ein entsprechendes Hebesatzrecht der Bundesländer übertragen. Die Wünschbarkeit einer beweglichen Landesbesteuerung wird in jüngster Zeit von verschiedenen Seiten betont<sup>14</sup>. Als Gegenstand bietet sich der Einkommensteueranteil an. Die technische Durchführung könnte sich eng an das hier vorgetragene Modell – in jeder der beiden Varianten – anlehnen. Es müßte lediglich zusätzlich der Hebesatz des jeweiligen Landes berücksichtigt werden. Dazu hätte der Ausgangswert von 100% auch hier den Vorteil, keine Mehr- oder Minderbelastung zu induzieren, während reine „Zuschlags“-Lösungen eine Entlastung von anderer Stelle erfordern. Insgesamt wäre damit der dreistufige Steuerverbund bei der Einkommensteuer zur einheitlichen Verarbeitung der zusätzlichen beweglichen Steuern zweier Ebenen genutzt worden.

<sup>12</sup> Siehe hierzu R.-E. Bauer: Was kostet die Steuererhebung? Eine kritische Analyse des Steuersystems, Göttingen 1988, S. 115 ff.

<sup>13</sup> K.-H. Hansmeyer, H. Zimmermann: Bewegliche Einkommensbesteuerung durch die Gemeinden, a. a. O.

<sup>14</sup> Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung: Jahresgutachten 1991/92, Tz. 345.

**HERAUSGEBER:** HWWA – Institut für Wirtschaftsforschung – Hamburg (Präsident: Prof. Dr. Erhard Kantzenbach, Vizepräsident: Prof. Dr. Hans-Jürgen Schmahl)  
**Geschäftsführend:** Dr. Otto G. Mayer

**REDAKTION:**

Dr. Klaus Kwasniewski (Chefredakteur), Wiebke Bruderhausen, Dipl.-Vw. Susanne Erbe, Dipl.-Vw. Claus Hamann, Dipl.-Vw. Christoph Kreienbaum, Helga Wenke, Dipl.-Vw. Irene Wilson, M.A.

**Anschrift der Redaktion:** Neuer Jungfernstieg 21, 2000 Hamburg 36, Tel.: (040) 3562306/307

**VERLAG UND VERTRIEB:**

**Verlag Weltarchiv GmbH,** Neuer Jungfernstieg 21, 2000 Hamburg 36, Tel.: (040) 3562500

**Bezugspreise:** Einzelheft: DM 9,-, Jahresabonnement DM 106,- (Studenten: DM 53,-) zuzüglich Porto

**Anzeigenpreisliste:** Nr. 13 vom 1. 1. 1983

**Erscheinungsweise:** monatlich

**Druck:** AMS Wünsch Offset-Druck GmbH, 8430 Neumarkt/Opf.

Ohne ausdrückliche Genehmigung des Verlages Weltarchiv GmbH ist es nicht gestattet, die Zeitschrift oder Teile daraus auf photomechanischem Wege (Photokopie, Mikrokopie) oder auf eine andere Art zu vervielfältigen. Für unverlangt eingereichte Manuskripte und Besprechungsexemplare wird keine Haftung übernommen. Beiträge werden nur zur Alleinveröffentlichung angenommen. Die Redaktion behält sich bei zur Veröffentlichung vorgesehenen Aufsätzen eine Bearbeitung vor. Das Copyright liegt beim Verlag Weltarchiv GmbH.