

Linscheidt, Bodo; Truger, Achim

Article — Digitized Version

Reform des Kommunalsteuersystems

Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung

Provided in Cooperation with:

German Institute for Economic Research (DIW Berlin)

Suggested Citation: Linscheidt, Bodo; Truger, Achim (1997) : Reform des Kommunalsteuersystems, Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung, ISSN 0340-1707, Duncker & Humblot, Berlin, Vol. 66, Iss. 3/4, pp. 382-394

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/141190>

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.

Reform des Kommunalsteuersystems

Von Bodo Linscheidt und Achim Truger*

Zusammenfassung

Ziel dieses Beitrags ist die systematische Bewertung der vielfältigen Vorschläge zur Reform des kommunalen Steuersystems anhand eines kommunalfinanzpolitischen Kriterienkatalogs. Vor dem Hintergrund der erheblichen Defizite der bestehenden Gewerbesteuer stehen die hierfür vorgeschlagenen Alternativen im Mittelpunkt: Anteil der Gemeinden am Umsatzsteuerverbund, Wertschöpfungssteuer, Cash-Flow-Steuer und kommunale Umsatzsteuer. Jede dieser Alternativen hat spezifische Vor- und Nachteile. Die Beibehaltung einer eigenständigen Unternehmenssteuer wird meist mit den Zielkriterien Finanzautonomie und fiskalische Äquivalenz gerechtfertigt. Für die Beteiligung der Gemeinden am Umsatzsteuerverbund spricht der Abbau standortrelevanter Belastungen. Fiskalische Autonomie und Äquivalenz könnten in diesem Fall durch eine zur Flächensteuer reformierte und in ihrem Aufkommen erhöhte Grundsteuer sichergestellt werden.

1. Einleitung

Der vorliegende Beitrag befaßt sich mit der rationalen Ausgestaltung der kommunalen Steuern. Im Mittelpunkt stehen dabei die drei zentralen Steuerquellen der Gemeinden: Der Einkommensteueranteil, die Gewerbesteuer und die Grundsteuer. Neben den spezifischen Reformkonzeptionen soll dabei auch das Verhältnis der drei Einzelsteuern zueinander betrachtet werden. Die Aktualität dieses Teilbereichs der Kommunalfinzen verdeutlicht die gegenwärtige Reformdebatte. Nachdem die Abschaffung der Gewerbesteuer und als Ersatz hierfür ein kommunaler Anteil an der Umsatzsteuer beschlossen wurden, wird nun ein geeignetes Verfahren für die Verteilung dieses Anteils auf die Gemeinden gesucht. Unklar ist dabei noch die Zukunft der verbleibenden Gewerbeertragsteuer. Auch für die Grundsteuer werden in jüngster Zeit unterschiedliche Modelle diskutiert. Der Schwerpunkt des folgenden Beitrags liegt vor allem darin, die zahlreichen Reformkonzeptionen einer systematischen Bewertung zu unterziehen. Hieraus werden dann grundlegende Reformlinien abgeleitet, die für die zukünftige Entwicklung des Kommunalsteuersystems in Betracht kommen.

Zuvor sei noch ein kurzer Überblick über die Aufkommensstruktur des kommunalen Steuersystems gegeben. Insgesamt finanzieren die Gemeinden im alten Bundesgebiet etwa 35 vH ihres Haushalts über Steuern, rund 30 vH der Einnahmen bestehen aus Zuweisungen vom Land oder Bund und knapp 15 vH der Einnahmen aus Gebühren¹. In den neuen Bundesländern dominieren hingegen die Zuwei-

Einnahmen der Kommunen im Jahre 1996
in Mrd. DM

	Alte Bundesländer	Neue Bundesländer	Deutschland
Einkommensteuer	35	3	38
Gewerbesteuer (netto)	32	2	34
Grundsteuer	12	2	14
Zuweisungen	67	33	100
Gebühren	33	5	38
Sonstige Einnahmen	47	11	58
Einnahmen insgesamt	226	56	282

Quellen: Karrenberg-Münstermann (1997), S. 130 und 133; Statistisches Jahrbuch 1996, S. 514.

sungen mit rund 59 vH der gesamten Einnahmen; aus den bislang noch wenig ergiebigen Steuern fließen lediglich 12 vH der Einnahmen. Die Steuereinnahmen der Gemeinden betragen im Jahr 1996 für das gesamte Bundesgebiet rund 86 Mrd. DM. Davon entfallen 38 Mrd. DM (44 vH) auf

* Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln.

¹ Die Zahlen sind dem Gemeindefinanzbericht 1997 entnommen. Siehe hierzu Karrenberg/Münstermann (1997), S. 133.

den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, 34 Mrd. DM (40 vH) auf die Gewerbesteuer (netto nach Abzug der Umlage) und 14 Mrd. DM (16 vH) auf die Grundsteuer.

2. Ziele und Beurteilungskriterien für ein kommunales Steuersystem

Grundlage für die Defizitanalyse des bestehenden kommunalen Steuersystems und die Beurteilung der Reformvorschläge muß die Bestimmung der relevanten Ziele und Beurteilungskriterien für ein Gemeindesteuersystem sein². Anhand eines derartigen Beurteilungsrasters lassen sich Vor- und Nachteile der einzelnen Steuertypen aus kommunalpolitischer Sicht herausarbeiten. Da es sich hierbei um mehrere Zielelemente handelt und diese in mehr oder weniger konfliktärer Beziehung zueinander stehen, bedarf es zur Gesamtbewertung einer Zielgewichtung. Die Fülle der verschiedenartigen Reformkonzeptionen, die im Laufe der Zeit entwickelt und vorgeschlagen wurden, ist zu einem großen Teil auf Unterschiede in dieser Gewichtung zurückzuführen. Theoretisch-normative Basis für die Ableitung des Zielsystems sind zum einen die allgemeinen Ziele der Finanzpolitik, zum anderen die spezifischen Besonderheiten der staatlichen Aufgabenerfüllung auf kommunaler Ebene aus föderalismustheoretischer Sicht. Die einzelnen in der Literatur genannten Kriterien lassen sich vier zentralen Besteuerungszielen zuordnen:

2.1. Stabile und bedarfsgerechte Einnahmenerzielung

Das Aufkommen der kommunalen Steuern muß zur Finanzierung der durch sie zu deckenden gemeindlichen Ausgaben ausreichen. Orientierungspunkt einer angemessenen Ausstattung mit Steuermitteln sind folglich die von den Kommunen zu erfüllenden Aufgaben, soweit sie nicht durch Gebühren oder Beiträge finanziert werden sollten. Das Kriterium der bedarfsgerechten Einnahmenerzielung schließt die Forderung nach proportionaler Wachstumsreagibilität, d.h. nach automatischer Anpassung der Einnahmen an das Wirtschaftswachstum, ein. Dies läßt sich damit begründen, daß die kommunalen Ausgaben im Durchschnitt in etwa mit der gesamtwirtschaftlichen Einkommensentwicklung ansteigen. Diese Proportionalität sollte sich möglichst bereits aus der Bemessungsgrundlagenelastizität der Steuern ergeben, um permanente Steuersatzänderungen zu vermeiden.

Eine stabile und bedarfsgerechte Einnahmenerzielung bedeutet zudem, daß die kommunalen Steuern eine möglichst geringe Konjunkturreakibilität aufweisen, d.h. unabhängig vom Konjunkturzyklus ein kalkulierbares, sich möglichst gleichmäßig entwickelndes Aufkommen erbringen. Die meisten kommunalen Ausgaben — z.B. für Personalausgaben, Infrastruktur, Gebäudeunterhaltung, Schulen — fallen unabhängig von kurzfristigen gesamtwirtschaft-

lichen Schwankungen an. Der bedeutsame Ausgabenbereich der sozialen Leistungen verändert sich sogar antizyklisch, d.h. in der Rezession steigen die finanziellen Belastungen. Wenn das Aufkommen der Gemeindesteuern konjunkturell stark schwankt, neigen die kommunalen Entscheidungsträger erfahrungsgemäß auch zu einem prozyklischen Ausgabenverhalten. In der Boomphase erfolgt dann tendenziell ein starker Ausgabenanstieg, während in der Rezession wichtige kommunale Leistungen gekürzt werden müssen. Eine stabile Aufkommensentwicklung unterstützt hingegen eine ausgewogene und verstetigte Aufgabenerfüllung.

Das fiskalische Kriterium der Kommunalbesteuerung beinhaltet schließlich, daß die Einnahmen an den vorhandenen oder politisch gewünschten Bedarf angepaßt werden können. Der „Ausgabenbedarf“ ist nur zum Teil eine objektiv feststellbare Größe, sondern hängt wesentlich von den lokalen Präferenzen der Bevölkerung ab. Dies spiegelt sich auch in der verfassungsrechtlich garantierten kommunalen Selbstverwaltung wider. Um die entsprechende Finanzautonomie der Gemeinden sicherzustellen, muß der Grundsatz der Beweglichkeit der Besteuerung, „[...] also der Existenz steuerpolitischer Aktionsparameter im Gemeindebereich [...]³ erfüllt sein. Allerdings gibt es unterschiedliche Auffassungen darüber, wie umfangreich die Finanzautonomie der Gemeinden sein sollte und welche steuerlichen Ausgestaltungsalternativen angemessen sind. Nach herrschender finanzwissenschaftlicher Meinung ist ein Hebesatzrecht der Gemeinden auf einen von der staatlichen Steuerpolitik vorgegebenen Meßbetrag das geeignete Mittel. Sofern die Bemessungsgrundlage einer derartigen Steuer ausreichend ergiebig ist, reicht ein Hebesatz zur Sicherstellung fiskalischer Flexibilität prinzipiell aus; wenn hingegen eine Erosion der Bemessungsgrundlage bei steigenden Sätzen droht, sind gegebenenfalls mehrere Steuern mit Hebesatz erforderlich. Teilweise wird die Ansicht vertreten, daß auch eine ausreichende Beteiligung an ergiebigen Gemeinschaftsteuern ohne eigenes Hebesatzrecht mit der kommunalen Selbstverwaltung vereinbar sei⁴; eine Anpassung der Ausgaben an lokale Bürgerpräferenzen wäre dann jedoch nicht mehr möglich.

2.2. Fiskalische Äquivalenz und Interessenausgleich

Durch den Grundsatz der fiskalischen Äquivalenz soll eine optimale, an den Präferenzen der ortsansässigen Bürger und Unternehmen orientierte kommunale Aufgabener-

² Ein allgemeiner Überblick über diese Ziele und Beurteilungskriterien findet sich beispielsweise in Beirat (1982), S. 23 ff. und in Zimmermann/Postlep (1980), sowie Junkernheinrich (1991a), S. 53 ff. An diesen Quellen orientiert sich auch die folgende Darstellung.

³ Zimmermann/Postlep (1980), S. 253.

⁴ Schemmel/Krahwinkel (1984), S. 57 ff.

füllung gewährleistet werden. Er fordert die Identität von Nutzern einer kommunalen Leistung und den zu ihrer Finanzierung herangezogenen Individuen oder Unternehmen. Demnach sind individuell zurechenbare Leistungen möglichst über Gebühren zu finanzieren. Bei gruppenspezifisch zurechenbaren Leistungen ist zunächst an eine Beitragsfinanzierung zu denken. Nur wenn diese nicht möglich oder nicht sinnvoll ist und trotzdem bestimmte Leistungen einer abgrenzbaren Gruppe zugeordnet werden können, kann das gruppenmäßige Äquivalenzprinzip in abgeschwächter Form auf den Bereich der Steuern übertragen werden⁵. Voraussetzung ist, daß die Äquivalenzbeziehung über eine geeignete Steuerbemessungsgrundlage abgebildet werden kann. Der wissenschaftliche Beirat beim BMF hat für diese Zielsetzung den Begriff des Interessenausgleichs geprägt. „Der interne Interessenausgleich beruht auf der Vorstellung, daß spezifische Bedarfe einer sozialen Gruppe durch das Aufkommen aus Abgaben finanziert werden sollen, die von den Mitgliedern der gleichen Gruppe aufgebracht werden“⁶.

Dadurch soll erreicht werden, daß die Interessen der wichtigsten Gruppen einer Gemeinde bei der Dimensionierung kommunaler Leistungen angemessen berücksichtigt werden. Das Steuersystem soll über das fiskalische Interesse der Gemeinden zu einer ausgewogenen Bereitstellung öffentlicher Güter führen. Problematisch wäre etwa eine finanzielle Abhängigkeit der Gemeinden von einzelnen Interessengruppen, die dadurch einen überproportionalen Einfluß auf die kommunalpolitische Willensbildung erlangen können. Ebenso unerwünscht wäre die Vernachlässigung der spezifischen Bedarfe einer bestimmten Gruppe aufgrund ihrer geringen fiskalischen Bedeutung für die Gemeinde. Die zumeist betrachteten Interessengruppen sind die ortsansässigen Unternehmen und die Wohnbevölkerung⁷. Diese Einteilung legt die Erhebung von zwei unabhängigen Steuern mit Hebesatz nahe, deren Bemessungsgrundlagen einen möglichst engen Äquivalenzbezug zu den kommunalen Leistungen für die Wohnbevölkerung bzw. zu den Leistungen im Bereich der „wirtschaftsnahen Infrastruktur“ haben. Die Existenz derartiger Steuern stellt allerdings nicht automatisch sicher, daß die Gemeinde die jeweiligen Gruppenbelastungen auch tatsächlich an den zurechenbaren Leistungen orientiert.

Eher auf die Kontrolle der Gemeinden durch die Bevölkerung zielt das Fühlbarkeitspostulat. Dahinter steht die Vorstellung, daß durch merkliche Steuern die Kosten der gemeindlichen Aufgabenerfüllung spürbar werden, so daß eine „Rückkopplung zwischen den Interessen der Wähler und den Absichten der Kommunalpolitiker“ erfolgt⁸. Erreicht werden soll, daß der Steuerprotest der Bevölkerung bzw. bestimmter Gruppen ineffiziente oder den Präferenzen zuwiderlaufende Ausgaben der Gemeinden verhindert. Allerdings besteht ein Zielkonflikt zur Minimierung von Steuerwiderständen und den daraus resultierenden Ausweichreaktionen (z.B. Steuergestaltung oder -hinterziehung).

2.3. Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse

Unter dem raumordnungspolitischen Aspekt der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse sollte die Steuerkraft der Gemeinden nicht zu stark differieren. Mißt man die Steuerkraft am Pro-Kopf-Aufkommen bei einheitlichem Hebesatz, so sollte dieses bei den einzelnen Gemeinden keine allzu großen Unterschiede aufweisen. Dadurch sollen steuerlich verursachte räumliche Fehlentwicklungen vermieden werden. Bei starken Unterschieden können steuerstarke Gemeinden selbst bei niedrigem Hebesatz überdurchschnittliche kommunale Leistungen anbieten und dadurch Standortvorteile schaffen. Steuerschwache Gemeinden haben dagegen Standortnachteile in Kauf zu nehmen, da sie bei niedrigen Hebesätzen nur unterdurchschnittliche Leistungen anbieten können und Hebesatzerhöhungen zum Zwecke einer Steigerung der Einnahmen zu Abwanderungen führen würden. Dadurch gerät die gleichmäßige räumliche Entwicklung des Staatsgebietes und die angemessene Versorgung der Bevölkerung mit öffentlichen Gütern in Gefahr.

Ein Ausgleich der Steuerkraftdisparitäten kann über den kommunalen Finanzausgleich — d.h. über Zuweisungen der Länder — erfolgen. Zur Vermeidung von Konflikten im Finanzausgleichssystem und zur Verhinderung einer übermäßigen Abhängigkeit der Gemeinden von der übergeordneten Länderebene ist es jedoch vorzuziehen, wenn eine gleichmäßige Einnahmenverteilung möglichst ohne korrigierende Ausgleichszahlungen erreicht werden kann. Die Verwirklichung der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse über einen kompensierenden Finanzausgleich steht zudem in einem Konfliktverhältnis zur optimalen Bereitstellung lokaler öffentlicher Güter. Ein starker Ausgleich der Finanzausstattung über Umlage- und Zuweisungssysteme kann auch als unerwünschte, die finanzpolitische Eigenverantwortlichkeit lähmende Nivellierung angesehen werden.

2.4. Harmonie mit der staatlichen Finanzpolitik

Neben den Zielen mit spezifisch kommunalpolitischem Bezug sollte ein Gemeindesteuersystem auch soweit wie

⁵ Zu berücksichtigen ist dabei, daß Steuern — im Gegensatz zu Gebühren, Beiträgen oder Sonderabgaben — eigentlich vorrangig zur Finanzierung allgemeiner, nicht zurechenbarer öffentlicher Leistungen erhoben werden.

⁶ Beirat (1982), S. 33.

⁷ Diese Grobeinteilung kann weiter ausdifferenziert werden, sofern dies die Gruppenäquivalenz der kommunalen Leistungen nahelegt. So ist etwa bei den Unternehmen eine Unterscheidung zwischen Industrie, Dienstleistungen und Landwirtschaft denkbar. Bei den Haushalten könnte zwischen verschiedenen sozioökonomischen Gruppen — z.B. Rentner, Arbeitnehmer, Selbständige — unterschieden werden. Allerdings ist die Ausrichtung des kommunalen Steuersystems an einer derartig differenzierten Gruppeneinteilung kaum möglich.

⁸ Beirat (1982), S. 46.

möglich in Einklang mit den allgemeinen Leitlinien der staatlichen Finanz- bzw. Steuerpolitik stehen. Hierfür kann auf die Grundsätze einer rationalen Besteuerung⁹ und auf die in der Finanzwissenschaft übliche Einteilung der finanzpolitischen Ziele in ein Allokations-, ein Verteilungs- und ein Stabilisierungsziel zurückgegriffen werden¹⁰. Im einzelnen ergeben sich folgende Bewertungskriterien:

Erstens ist auch ein Kommunalsteuersystem am Kriterium der Entscheidungsneutralität zu messen, um unnötige Effizienz- und Wachstumsverluste zu vermeiden. Im Mittelpunkt stehen hierbei gesamtwirtschaftlich bedeutende Unternehmens- und Haushaltsentscheidungen. Auf Unternehmensseite sind z.B. die Standortwahl der Unternehmen, die Arbeitsnachfrage oder die Investitionstätigkeit, darüber hinaus aber auch Entscheidungen wie Unternehmensfinanzierung oder Rechtsformwahl zu betrachten. Auf Haushaltsseite sollten negative Anreize in bezug auf die Arbeitsangebots- und die Sparentscheidung vermieden werden.

Zweitens ist die Forderung nach administrativer Praktikabilität und Erhebungsbilligkeit von Bedeutung, um die Verwaltungskosten auf Seiten des Staates sowie die Entrichtungskosten der Steuerpflichtigen so gering wie möglich zu halten. Dieses Kriterium wird um so weniger erfüllt, je größer die Anzahl der zusätzlich anfallenden Einzelsteuern bzw. Bemessungsgrundlagenteile ist und je aufwendiger und gestaltungsanfälliger die zu ermittelnden Besteuerungselemente sind.

Drittens ist auch die Verteilungsgerechtigkeit bzw. der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen. Einen negativen Zielbeitrag liefern Kommunalsteuern dann, wenn sie in ihrer Belastungswirkung relativ zum Einkommen regressiv wirken. Unerwünscht ist darüber hinaus, wenn einzelne Gruppen zu einem erhöhten Finanzierungsbeitrag herangezogen werden, der nicht durch eine besondere Leistungsfähigkeit begründbar ist.

Viertens schließlich sollte das Kommunalsteuersystem unter Stabilisierungsaspekten nicht zu einer prozyklischen Ausgabenpolitik beitragen, sondern eher auf eine stabile und konjunkturneutrale Haushaltsführung der Gemeinden hinwirken. Hieraus folgt — wie auch schon aus dem Ziel der bedarfsgerechten Einnahmenerzielung — daß Kommunalsteuern eine möglichst geringe Konjunkturreagibilität aufweisen sollten. „Dies läßt sich mit zwei Argumenten begründen: Zum einen wären die Kommunen politisch und wirtschaftlich überfordert, wenn sie eine antizyklische Haushaltspolitik aus eigener Entscheidung und auf eigene Rechnung betreiben sollten; zum anderen verhindert eine Verstetigung der kommunalen Einnahmen im Konjunkturverlauf eine prozyklisch wirkende Ausgabenpolitik und damit ein Konterkarieren der staatlichen antizyklischen Finanzpolitik“¹¹. Die besondere Bedeutung einer konjunkturneutralen Ausgabenpolitik ergibt sich aus dem hohen Anteil der kommunalen an den gesamtstaatlichen Investitionen.

3. Defizitanalyse des bestehenden Kommunalsteuersystems

Im Zentrum der finanzwissenschaftlichen Kritik steht seit Jahrzehnten die *Gewerbsteuer*¹². Es handelt sich zwar um eine ergiebige Steuer, die zudem über das Hebesatzrecht zur Verwirklichung der kommunalen Finanzautonomie beiträgt¹³. In diesem Sinne dient sie der bedarfsgerechten Einnahmenerzielung. Diesem Vorteil steht jedoch der gravierende Nachteil der Konjunktorempfindlichkeit und die damit einhergehende Begünstigung einer prozyklischen kommunalen Ausgabenpolitik gegenüber¹⁴. So lag die prozentuale Veränderung des Gewerbesteueraufkommens gegenüber dem jeweiligen Vorjahr im Zeitraum von 1980 bis 1994 zwischen $-8,0$ vH. und $+11,7$ vH¹⁵. Die Gewerbsteuer führt dadurch zu einer wesentlichen Beeinträchtigung der Effizienz kommunaler Aufgabenerfüllung: Während in Boomphasen überreichlich Haushaltsmittel zur Verfügung stehen, müssen in Rezessionsphasen wichtige Aufgaben gekürzt oder zurückgestellt werden.

Das Ziel des Interessenausgleichs im Hinblick auf die angemessene und gleichmäßige Berücksichtigung der Wirtschaftsinteressen in der kommunalpolitischen Willensbildung wird von der Gewerbsteuer infolge der zahlreichen Befreiungen von der Steuerpflicht (befreit sind Land- und Forstwirtschaft, freie Berufe, Wohnungswirtschaft und Hoheitsbetriebe) und die immer wieder angehobenen Freibeträge verletzt. Sie ist mit der Zeit zu einer Steuer auf mittlere und große Gewerbebetriebe degeneriert¹⁶. In vielen Gemeinden wird ein großer Teil des Gewerbesteueraufkommens von einigen wenigen Unternehmen gezahlt. Unter Berücksichtigung der Bedeutung der Gewerbsteuer für den Gemeindehaushalt resultiert daraus eine problematische Abhängigkeit von Einzelinteressen.

Auch das Ziel der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse wird durch die Gewerbsteuer stark beeinträchtigt. Die

⁹ Siehe hierzu ausführlich Neumark (1970) und Haller (1981).

¹⁰ Siehe hierzu ausführlich Musgrave (1969), S. 3 ff. Ein neuerer Versuch, Neumarks Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik unter die Musgraveschen Kategorien des Allokations-, Verteilungs- und Stabilisierungsziels zu subsumieren, findet sich in Linscheid/Truger (1995), S. 19 ff.

¹¹ Beirat (1982), S. 41 f.

¹² Sie war schon ein wesentliches Element der Finanzreform von 1969. Ihre Abschaffung wird sowohl vom wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, vom Bund der Steuerzahler als auch mit großer Regelmäßigkeit in den Jahresgutachten des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung gefordert. Siehe dazu Beirat (1982); Schemmel/Krahwinkel (1984), SVR (1989), S. 162 ff; SVR (1993), S. 216 ff.

¹³ Beirat (1982), S. 47; SVR (1989), S. 162.

¹⁴ Schemmel/Krahwinkel (1984), S. 28 f.; Beirat (1982), S. 48 f.

¹⁵ Karrenberg/Münstermann (1994), S. 213.

¹⁶ Siehe Junkernheinrich (1991a), S. 95.

Streuung des Gewerbesteueraufkommens sowie der Steuerkraft je Einwohner ist sehr groß und hat über die Zeit zugenommen¹⁷. Während sich die Einnahmen in den alt-industrialisierten Regionen, besonders in den Kernstädten, unterdurchschnittlich entwickelten, haben die Gemeinden im Umland der Ballungszentren gewonnen. Dies führte zu einer räumlich differenzierten Anhebung der Gewerbesteuerhebesätze. Ferner zeigt sich ein Stadt-Land und ein Nord-Süd-Gefälle. Es offenbart sich eine nicht bedarfsgerechte Verteilung der Steuereinnahmen, die in einer Abkopplung strukturschwacher Gemeinden und Verdichtungsräume und in der verstärkten Streuung der Steuerkraft zwischen Kommunen gleicher Größe und Funktion zum Ausdruck kommt. Diese Einnahmeunterschiede müssen zunehmend über den kommunalen Finanzausgleich vermindert werden. Verschärft haben sich die Probleme noch durch die radikale wirtschaftliche Umbruchsituation in den neuen Bundesländern. Gegenwärtig betragen dort die Gewerbesteuereinnahmen je Einwohner im Durchschnitt nur rund 26 vH des Westniveaus, wobei das Aufkommen erheblich streut¹⁸.

Ferner führt die Gewerbesteuer zu Konflikten mit der staatlichen Finanzpolitik. Gegen den Grundsatz der Entscheidungsneutralität verstößt sie durch die ungleichmäßige Erfassung der wirtschaftlichen Tätigkeiten und die dadurch hervorgerufenen Verzerrungen. So benachteiligt sie die Eigen- gegenüber der Fremdfinanzierung und diskriminiert den Faktor Kapital mit der Folge von Wettbewerbsverzerrungen und einer negativen Beeinträchtigung der Investitionsentscheidung. Desweiteren hat sie wegen ihrer fehlenden Grenzausgleichsfähigkeit tendenziell unerwünschte Wirkungen auf die internationale Wettbewerbsfähigkeit¹⁹. Speziell der Gewerbekapitalsteuer als Sollertragsteuer wurde eine Belastung des Vermögens mit der Folge einer Substanzbesteuerung in Krisenzeiten sowie das komplizierte und ungleichmäßige Verfahren der Einheitswertermittlung vorgeworfen²⁰. Darüber hinaus schneidet die Gewerbesteuer auch unter dem Aspekt der Praktikabilität und Erhebungsbilligkeit schlecht ab²¹. Schließlich ist sie unter Stabilisierungsaspekten wegen der bereits erwähnten Begünstigung einer prozyklischen Ausgabenpolitik äußerst ungünstig zu beurteilen.

Der Gemeindeanteil der *Einkommensteuer* ist unter fiskalischen Gesichtspunkten die wichtigste Gemeindesteuer. Günstig zu beurteilen ist die stabile und relativ konjunkturunabhängige Einnahmenerzielung. Unter dem Aspekt des Interessenausgleichs führt der Einkommensteueranteil zu starken Anreizen, die Attraktivität des Gemeindegebietes für die Wohnbevölkerung zu erhöhen. Wesentliche Konflikte zu den Zielen der staatlichen Finanzpolitik sind nicht erkennbar. Die Defizite der gegenwärtigen Einkommensbesteuerung — z.B. zu hohe marginale Steuersätze, Verstöße gegen eine gleichmäßige Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit durch Vergünstigungstatbestände — können dem Gemeindeanteil nicht angerechnet werden.

Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer wird im wesentlichen aus drei Gründen kritisiert. Erstens ist er wegen des fehlenden Hebesatzrechtes für die Gemeinden selbst nicht unmittelbar beeinflussbar und trägt damit nicht zur gemeindlichen Finanzautonomie bei²². Wegen des fehlenden Hebesatzrechtes und in Ermangelung eines gesonderten Ausweises ist er zweitens für die Bevölkerung nicht spürbar und verfehlt dadurch die wünschenswerte Rückkopplung zwischen Wählerinteresse und Politik. Drittens schließlich zeigt sich — trotz der nivellierenden Wirkung der Sockelbeträge beim gegenwärtigen Verteilungsschlüssel — eine erhebliche interkommunale Aufkommensstreuung²³. Diese äußert sich in einem deutlichen Gefälle der Einnahmen zwischen wirtschaftsstarken Teilräumen — besonders deren hochverdichtetem Umland — und altindustrialisierten Verdichtungsräumen sowie zwischen hochverdichteten und ländlichen Regionen.

Die *Grundsteuer* ist unter dem Aspekt der stabilen und bedarfsgerechten Einnahmenerzielung grundsätzlich positiv zu bewerten. Das Grundvermögen stellt eine ergiebige und nicht konjunkturabhängige Steuerquelle dar; konjunkturelle Preissteigerungen gehen zudem nicht in die gegenwärtige Einheitsbewertung des Grundbesitzes ein. Durch die geringe interkommunale Aufkommensstreuung unterstützt die Grundsteuer die Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse. Über das Hebesatzrecht trägt sie zur Finanzautonomie bei. Unter dem Aspekt der fiskalischen Äquivalenz kann sie damit gerechtfertigt werden, daß sie zur Finanzierung der besonderen Ausgaben der Gemeinden für die Grundbesitzer (z.B. Erschließung, Verkehrsinfrastruktur) beiträgt. Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Grundvermögen und kommunalen Leistungen ist jedoch nur teilweise gegeben; zudem kommt eine erweiterte Beitragsfinanzierung in Betracht. Unter dem Aspekt der fiskalischen Anreize zur angemessenen Berücksichtigung der jeweiligen Gruppeninteressen schneidet die Grundsteuer günstig ab, da sie alle relevanten Gruppen — Wohnbevölkerung, Betriebe sowie Land- und Forstwirtschaft — belastet. Die Art der Besteuerung (direkte Steuer,

¹⁷ Siehe hierzu Strauß (1983), S. 405 ff.. Eine ausführliche neuere Analyse der Aufkommensdisparitäten kommunaler Steuern haben Junkernheinrich (1991b) und Micosatt/Junkernheinrich (1991) vorgelegt. Großen Einfluß auf die Zunahme der Streuung des Gewerbesteueraufkommens im Zeitablauf hat der Wegfall der Lohnsummensteuer 1979 gehabt.

¹⁸ Ein Überblick über die Situation der Kommunalfinanzen in den neuen Bundesländern findet sich bei Bizer/Scholl (1996), S. 123 ff.; Karrenberg/Münstermann (1997), S. 138 ff.

¹⁹ Zur Kritik an der Gewerbesteuer als Unternehmenssteuer siehe Musgrave/Musgrave/Kullmer (1993), S. 283.

²⁰ Zur Problematik der Einheitsbewertung siehe Bach/Linscheidt (1995), S. 596 ff.

²¹ Schemmel/Krahwinkel (1984), S. 24 f.

²² Beirat (1982), S. 50.

²³ Siehe hierzu ausführlich Junkernheinrich (1991b), S. 79 ff.

Hebesatz) ist grundsätzlich als fühlbar einzustufen; eingeschränkt wird die Merklichkeit lediglich durch die geringe Belastungshöhe.

Die Kritik an der Grundsteuer bezieht sich vornehmlich auf ihren Charakter als Vermögensteuer und die Probleme, die sich im Zusammenhang mit der Einheitsbewertung ergeben²⁴. Gemessen am Vermögenswert führt die Grundsteuer zu deutlichen Belastungsunterschieden zwischen den einzelnen Grundstücksarten. Das dafür verantwortliche Verfahren der Einheitsbewertung ist zudem ausgesprochen erhebungskostenintensiv. Die Kosten des Erhebungsverfahrens fallen dadurch besonders ins Gewicht, daß die Grundsteuer mittlerweile — nach der Aussetzung der Vermögensteuer und der Reform der Erbschaftsteuer — die einzige Steuer ist, für die eine Bewertung nach dem Bewertungsgesetz durchzuführen ist. Eher ungünstig ist sie hinsichtlich der gesamtstaatlichen Steuerziele einzuschätzen. Die Verteilungswirkungen sind tendenziell eher regressiv, da sie auf die Mieter überwältigt wird, ohne deren individuelle Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen²⁵. Für die Unternehmen ist sie eine ertragsunabhängige Steuer, die auch bei schlechter Wirtschaftslage zu zahlen ist. Diese Belastungseigenschaften sind jedoch bei der gegenwärtigen Höhe der Grundsteuer nicht allzu bedeutsam.

4. Darstellung und Bewertung der Reformvorschläge

4.1. Reform der kommunalen Unternehmensbesteuerung

Bevor die einzelnen Reformalternativen für die bestehende Gewerbesteuer diskutiert werden, sei kurz auf die Rechtfertigung einer kommunalen Unternehmensteuer an sich eingegangen. Stabile und bedarfsgerechte Einnahmen lassen sich auch durch andere Steuern erzielen; den gesamtstaatlichen allokativen und distributiven Zielen läuft eine zusätzlich zur Einkommen-/Körperschaftsteuer erfolgende Besteuerung unternehmerischer Erfolgsgrößen zuwider. Die einzige Rechtfertigung ergibt sich somit aus der fiskalischen Gruppenäquivalenz bzw. dem Interessenausgleich. Auch hier sind jedoch zumindest einige Relativierungen angemessen.

Erstens ist im Hinblick auf die empirische Ausfüllung der Gruppenäquivalenz unklar, wie der in der Regel angeführte Begriff der „wirtschaftsnahen Infrastruktur“ für die Ausgestaltung einer kommunalen Steuer operationalisiert werden soll. Der überwiegende Teil dieser Infrastruktur (z.B. die Abfall- und Abwasserbeseitigung) wird bereits über Gebühren oder Beiträge abgegolten; insbesondere die Beitragsfinanzierung erscheint zudem weiter ausbaufähig²⁶. Es stellt sich daher die Frage, ob bzw. in welchem Umfang es tatsächlich Infrastrukturleistungen gibt, die eindeutig und überwiegend den Unternehmen zuzurechnen sind und noch nicht gebühren-/beitragsfinanziert sind. Schließlich ist unklar, ob unternehmerische Erfolgsgrößen

wie z.B. Gewinn oder Wertschöpfung der bestmögliche Verursachungsindikator für eine Äquivalenzsteuer sind.

Zweitens ist unter dem Aspekt der fiskalischen Anreize der Gemeinden zur Bereitstellung wirtschaftsnaher Infrastruktur zu fragen, ob ohne derartige Anreize tatsächlich eine Vernachlässigung des kommunalen Wirtschaftsstandorts erfolgen würde. Eine Gemeinde ist zumindest in einem gewissen Umfang allein unter dem Aspekt der Erhaltung bestehender oder Schaffung neuer Arbeitsplätze an der Gewerbeansiedlung und -förderung interessiert, auch wenn dadurch keine unmittelbare Einnahmenerhöhung erfolgt. Allerdings ist nicht auszuschließen, daß einzelne Gemeinden bei der Schaffung neuer Gewerbegebiete eine Trittbrettfahrerposition einnehmen, so daß die Gewerbeförderung unter gesamtwirtschaftlichen Aspekten insgesamt zu schwach ausfällt. Insofern ist ein fiskalisches Interesse der Gemeinden an der regionalen Wirtschaftsleistung durchaus wünschenswert. Dennoch ist unklar, welcher Stellenwert diesem Kriterium zukommt.

Die Vorschläge zur Reform der Gewerbesteuer sind zahlreich und von unterschiedlicher Reichweite²⁷. Eine geringere Reichweite weisen Vorschläge auf, die von einer Beibehaltung der Gewerbesteuer oder ihrer Revitalisierung ausgehen. Die Revitalisierungsvorschläge zielen auf eine pragmatische, an den für besonders gravierend erachteten Mängeln der Gewerbesteuer orientierte Korrektur der Bemessungsgrundlage ab. In den Beibehaltungsvorschlägen ist eine teilweise Verrechnung der Gewerbesteuerschuld mit anderen Steuern oder ihre Senkung bei gleichzeitiger Beteiligung an anderen staatlichen Steuern vorgesehen²⁸. Da es sich bei diesen Vorschlägen jedoch zumeist um pragmatische Abschwächungen umfassenderer Reformkonzepte handelt, sollen im folgenden nur die umfassenden Reformkonzepte einer Bewertung unterzogen werden.

Diese Konzepte schlagen den aufkommensneutralen Ersatz der Gewerbesteuer durch eine andere kommunale Unternehmensteuer oder einen Gemeinschaftsteueranteil vor. Betrachtet werden im folgenden vier Vorschläge. Die traditionell bedeutsamsten sind die Einführung einer kommunalen Wertschöpfungsteuer mit Hebesatzrecht und die Beteiligung der Gemeinden am Umsatzsteuerverbund. Zusätzlich werden mit der kommunalen Cash-Flow-Steuer von Richter/Wiegard und der kommunalen Unternehmensteuer von Homburg zwei neuere Vorschläge behandelt. Alle Steuern knüpfen an Komponenten der Wertschöpfung

²⁴ Siehe beispielhaft die Kritik in Beirat (1982), S. 49 f.

²⁵ Siehe Bizer (1995), S. 151.

²⁶ Ein guter Überblick über prinzipiell gebühren- und beitragsfähige kommunale Leistungen findet sich in Junkernheinrich (1991a), S. 49 ff.

²⁷ Die folgende Einteilung orientiert sich an Dziadkowski (1987), S. 335 ff.

²⁸ Die bedeutendsten Revitalisierungs- und Beibehaltungsvorschläge finden sich bei Dziadkowski (1987), S. 335 f.

der kommunalen Unternehmen an. Die genauen Bemessungsgrundlagen aus gesamtwirtschaftlicher Sicht und die Unterschiede zwischen den verschiedenen Ansätzen lassen sich anhand einer Übersicht veranschaulichen:

- | |
|----------------------------------|
| (1) Umsatzerlöse |
| (2) Vorleistungen |
| (3) Faktoreinkommen |
| (4) Abschreibungen |
| (5) Investitionsausgaben |
| (1)-(2)-(4) = Nettowertschöpfung |
| (1)-(2)-(5) = Konsum |
| (1)-(2)-(3)-(5) = Cash-Flow |

In seinem Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern hat der wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen die Erhebung einer kommunalen Wertschöpfungsteuer mit Hebesatzrecht als Ersatz für die Gewerbesteuer vorgeschlagen²⁹. Auch der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung präferiert diese Reformalternative³⁰. Bemessungsgrundlage einer solchen Steuer ist in gesamtwirtschaftlicher Sicht die (Netto-)Wertschöpfung der Volkswirtschaft³¹. Einzelwirtschaftlich läßt sie sich als Beitrag einer Wirtschaftseinheit zur Herstellung von Gütern und Dienstleistungen definieren. Diese Größe läßt sich subtraktiv bestimmen, indem man von den Umsatzerlösen (1) der betrachteten Wirtschaftseinheit die Vorleistungen (2) und Abschreibungen (4) abzieht. Additiv läßt sie sich als Summe der bei der Produktion entstehenden Einkommen (Löhne, Mieten/Pachten, Zinsen, Gewinn) bestimmen.

Der Vorschlag des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Deutschen Steuerzahler sieht anstelle der Gewerbesteuer eine Beteiligung der Gemeinden an der bisher ausschließlich dem Bund und den Ländern vorbehaltenen Umsatzsteuer vor³². Die Verteilung dieses Aufkommensanteils auf die einzelnen Gemeinden soll über Schlüsselgrößen vorgenommen werden. Dabei kommen unterschiedliche Schlüssel — beispielsweise die örtlich Beschäftigten, die örtlichen Löhne und Gehälter oder der örtliche Nettoumsatz — sowie auch kombinierte Schlüsselgrößen in Frage. Anhand der obigen Übersicht läßt sich die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer als Umsatzerlöse (1) abzüglich Vorleistungen (2) abzüglich Investitionsausgaben (5) darstellen. Es handelt sich um eine Mehrwertsteuer vom Konsumtyp. Zur Finanzierung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer wird üblicherweise eine Erhöhung der Umsatzsteuer vorgeschlagen. Im ursprünglichen Ansatz des Bundes der Steuerzahler war eine Anhebung der Umsatzsteuersätze um drei Prozentpunkte und eine Gemeindebeteiligung in Höhe von 16 vH vorgesehen.

Dieselbe Bemessungsgrundlage wie die Umsatzsteuer weist auch die jüngst von Stefan Homburg vorgeschlagene kommunale Unternehmensteuer auf³³. Im Unterschied zur Umsatzsteuerlösung des Bundes der Steuerzahler handelt es sich bei Homburgs Lösungsansatz jedoch um eine eigenständige kommunale Steuer, die mit einem Hebesatzrecht ausgestaltet werden soll und dementsprechend weder im Vorsteuerverfahren abzugsfähig noch grenzausgleichsfähig ist. Er begründet die Auswahl der Bemessungsgrundlage damit, daß die Steuer aus Standortgründen möglichst den Faktor Kapital unbesteuert lassen sollte. Insofern erklärt sich, daß ausgehend von der (Brutto-)Wertschöpfung die Investitionsausgaben, nicht aber die Faktoreinkommen von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Diese Variante einer kommunalen Unternehmensteuer wird im folgenden als kommunale Umsatzsteuer bezeichnet.

Nimmt man noch diesen letzten Abzug vor, so gelangt man zum Cash-Flow als Bemessungsgrundlage für eine kommunale Unternehmensteuer. Den Cash-Flow eines Unternehmens erhält man, indem man von den Umsatzerlösen (1) die Vorleistungen (2), Faktoreinkommen (3) und Investitionsausgaben (5) abzieht³⁴. Alternativ läßt er sich auf der Zahlungsmittelenebene als Einzahlungsüberschuß pro Periode definieren³⁵. 1990 haben Richter/Wiegard die Diskussion um diese Alternative einer kommunalen Cash-Flow-Steuer bereichert³⁶. Die Bemessungsgrundlage dieses Steuerkonzepts ist der sogenannte R-Basis-Cash-Flow, bei dem die Zinszahlungen nicht abzugsfähig sind. Als Steuersatz schlagen sie ca. 13 vH vor.

Bei allen Vorschlägen soll eine möglichst große Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen gegenüber der Gewerbesteuer erfolgen. Bei der Umsatzsteuerlösung ist der Kreis der Steuerpflichtigen bereits durch den umsatzsteuerrechtlichen Unternehmerbegriff (§ 2 UStG) gegeben, der weiter gefaßt ist als etwa die Steuerpflicht bei der Einkommensteuer. Die neu einzuführenden kommunalen Unternehmensteuern laufen vom Grundansatz her auf eine Ausweitung auf die freiberuflich Tätigen, alle Gewerbetreibenden, den Gesundheitsbereich, die Landwirtschaft, die Wohnungswirtschaft sowie auch die staatlichen Einrichtungen (zumindest die Hoheitsbetriebe) hinaus,

²⁹ Beirat (1982).

³⁰ Siehe beispielsweise SVR (1993).

³¹ Die folgende Darstellung der Wertschöpfungsteuer orientiert sich an Beirat (1982), S. 57 ff. Siehe auch die sehr anschauliche Darstellung bei Littmann (1983), S. 181 ff.

³² Siehe zu diesem Vorschlag ausführlich Schemmel/Krahwinkel (1984), S. 34 ff.

³³ Homburg (1996).

³⁴ Zu den verschiedenen Varianten einer Cash-Flow-Steuer siehe Bach (1993), S. 48 ff.

³⁵ Siehe hierzu Cansier (1989), S. 49.

³⁶ Richter/Wiegard (1990).

wobei Freibeträge nach Möglichkeit vermieden werden sollen. Durch diese Ausweitung und die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage gegenüber der Gewerbesteuer können bei allen Reformalternativen die Steuersätze zum Teil erheblich gesenkt werden. Im folgenden seien die Vorschläge hinsichtlich der Kriterien des Zielsystems beurteilt und verglichen.

Hinsichtlich des fiskalischen Ziels würden alle Reformvorschläge zu einer deutlichen Verbesserung gegenüber der Gewerbesteuer führen. Alle Varianten schlagen dauerergiebige Bemessungsgrundlagen vor, da die Größen Nettowertschöpfung, Umsatz und Cash-Flow sich mit wachsendem Bruttosozialprodukt mittel- bis langfristig zumindest annähernd proportional entwickeln. Darüber hinaus würden alle Ansätze auch zu einer deutlichen Verstärkung der Einnahmen im Konjunkturablauf führen, so daß sich die Gefahr einer prozyklischen Ausgabenpolitik deutlich verringern würde. Bei der Wertschöpfungsteuer ist dies darauf zurückzuführen, daß sie in hohem Maße gewinnunabhängige Komponenten (Löhne, Mieten, Zinsen, Pachten) enthält. Bei der kommunalen Umsatzsteuer und der Umsatzsteuerbeteiligung würde sich zusätzlich noch der Abzug der besonders konjunkturrempfindlichen Investitionsausgaben positiv bemerkbar machen. Bei der Cash-Flow-Steuer hängt die Konjunkturreakibilität vom zeitlichen Anfall der Desinvestitionen ab. Da die Investitionsausgaben von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden, könnte sie trotz des Abzugs der stabilisierenden gewinnunabhängigen Komponenten ähnlich wie die Umsatzsteuer zu beurteilen sein³⁷. Auf jeden Fall würde sie gegenüber der Gewerbesteuer zu einer Verbesserung führen³⁸.

Was die Gewährleistung der kommunalen Finanzautonomie angeht, so können lediglich beim Umsatzsteueranteil Probleme entstehen. Die drei eigenständigen kommunalen Unternehmensteuerkonzepte sehen ein Hebesatzrecht vor und stellen insofern gegenüber der Gewerbesteuer keine Veränderung dar. Bei der Umsatzsteuerbeteiligung würde dagegen durch den Verzicht auf ein Hebesatzrecht — ein solches wäre nicht mit EU-Recht vereinbar³⁹ — die Finanzautonomie der Gemeinden geschwächt⁴⁰. Die Beurteilung dieses Umstands hängt davon ab, in welchem Umfang diese Autonomie durch andere Elemente des Kommunalsteuersystems — z.B. die Grundsteuer — sichergestellt werden kann. Von Bedeutung ist letztlich nur, daß die Gemeinden über ausreichende fiskalische Flexibilität zur Finanzierung der politisch gewünschten Ausgaben verfügen.

Zuungunsten der Umsatzsteuerbeteiligung fällt auch die Beurteilung hinsichtlich der fiskalischen Äquivalenz aus. Durch das Fehlen eines Hebesatzrechtes ist eine steuerliche Abgeltung der Kosten für die Bereitsstellung wirtschaftsnaher Infrastruktur nicht möglich⁴¹. Ein Interesse der Gemeinden an der Gewerbeattrahierung ist jedoch in vergleichbarer Weise gegeben, da sie über die Zunahme der Schlüsselgrößen kommunale Beschäftigung oder

Umsatz von der Unternehmensansiedlung fiskalisch profitieren. Allerdings dürfte sich aus statistischen Gründen ein time-lag zwischen einer Veränderung der Wirtschaftsleistung und der Anpassung der Schlüsselgröße ergeben. Die mangelnde Fühlbarkeit könnte zudem ein Nachlassen der Kontrolle kommunaler Aktivitäten seitens der Unternehmen zur Folge haben. Die kommunalen Unternehmensteuern sind hingegen auf eine merkliche fiskalische Äquivalenz ausgerichtet. Im Vergleich zur Gewerbesteuer ist allen Reformvarianten gemeinsam, daß sie die problematische Abhängigkeit der Gemeindefinanzen von einigen wenigen Großbetrieben beseitigen würden.

Unter dem Aspekt der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse sind alle Reformvorschläge im Vergleich mit der räumlich stark streuenden Gewerbesteuer positiv zu beurteilen. Umfassende Berechnungen existieren zu diesem Problem allerdings nur für die Wertschöpfungsteuer und die Umsatzsteuerbeteiligung⁴². Für die Wertschöpfungsteuer konnte eine erhebliche Einebnung der problematischen Steuerkraftunterschiede nachgewiesen werden⁴³. Die Simulationen ergaben für die Umsatzsteuer eine Abhängigkeit vom Verteilungsschlüssel, am wirksamsten würden die regionalen Aufkommensdisparitäten beim Schlüssel Beschäftigtenzahl gemildert⁴⁴. Für die beiden anderen Konzepte liegen keine Simulationsergebnisse vor; zumindest für die kommunale Umsatzsteuer kann jedoch aufgrund der Einbeziehung der regional gleichmäßigen Lohnsumme von einer Verbesserung im Vergleich zur bestehenden Gewerbesteuer ausgegangen werden. Generell ist allerdings darauf hinzuweisen, daß eine gleichmäßigere Aufkommensstreuung in Relation zum status quo für einige Gemeinden erhebliche Verluste an Steuerkraft bedeuten würde⁴⁵. Dies ist wohl auch der

³⁷ Zu dieser Einschätzung siehe ausführlich Bach (1993), S. 164 ff. und 352 ff.

³⁸ Richter/Wiegand (1990), S. 44.

³⁹ Ein interessanter Versuch, die Umsatzsteuerbeteiligung indirekt doch mit einem Hebesatzrecht zu verbinden, stammt von Krause-Junk (1989a). Jedoch lassen sich dagegen wichtige Argumente anführen. Siehe hierzu Krause-Junk (1989a), sowie Scherf (1989) und Krause-Junk (1989b).

⁴⁰ Beirat (1982), S. 54 ff.

⁴¹ Homburg (1996), S. 492.

⁴² Siehe hierzu ausführlich Junkernheinrich (1991b), S. 172 ff.

⁴³ Der Beirat konnte 1982 diesen Effekt nur vermuten. Siehe Beirat (1982), S. 70 ff. Die neuere Untersuchung von Micosatt/Junkernheinrich bestätigt diese Vermutung. Der genaue Effekt der Wertschöpfungsteuer ist natürlich davon abhängig, welche Komponenten der Wertschöpfung in die Besteuerung einbezogen werden. Siehe hierzu Junkernheinrich (1991b), S. 172 ff.

⁴⁴ Junkernheinrich (1991b), S. 218 ff.

⁴⁵ So ermitteln Junkernheinrich (1991b), S. 174 ff. bei der Wertschöpfungsteuer für einige Kreise bzw. kreisfreie Städte Steuerkraftverluste von annähernd 50 vH.

Grund dafür, daß bei dem geplanten Ersatz der Gewerbesteuer durch einen Umsatzsteueranteil der Verteilungsschlüssel in der Übergangsphase stark an der bisherigen Verteilung orientiert sein soll.

Im Hinblick auf die Harmonie mit der staatlichen Finanzpolitik sei zunächst die Entscheidungsneutralität betrachtet. Die bei allen betrachteten Steuern angestrebte Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen ist positiv zu bewerten, da dadurch die gewerbliche Tätigkeit gleichmäßig besteuert wird. Alle Reformvarianten sind rechtsform- und finanzierungsneutral. Die Cash-flow-Steuer ist auch investitions- und faktorneutral⁴⁶ und schneidet insoweit am günstigsten ab. Die besonderen Neutralitätseigenschaften resultieren daraus, daß weder die Investitionsausgaben noch die Lohnsumme in die Bemessungsgrundlage eingehen. Die Umsatzsteuer und die Wertschöpfungsteuer sind hinsichtlich der Faktoreinsatzentscheidung (im wesentlichen) als faktorneutral einzustufen⁴⁷. Die Wertschöpfungsteuer ist jedoch im Gegensatz zur Umsatzsteuer nicht investitionsneutral, da sie das Nettowertgrenzprodukt des Kapitals nach Steuern unter den Kapitalmarktzinsen drückt und somit Sachkapitalinvestitionen gegenüber einer Finanzanlage unattraktiver werden⁴⁸. Nicht faktorneutral ist die kommunale Umsatzsteuer. Da die Löhne besteuert und Investitionen aus der Bemessungsgrundlage herausgenommen werden, erfolgt eine relative Diskriminierung der Arbeitskosten⁴⁹.

Bezieht man neben der Unternehmensseite auch die Haushaltsseite in die Betrachtung ein, so ergeben sich für alle Reformalternativen mit Ausnahme der Cash-Flow-Steuer verzerrende Wirkungen. Die Wertschöpfungsteuer führt über die gleichmäßige proportionale Senkung aller Faktoreinkommen zu tendenziell den gleichen Wirkungen wie ein proportionaler Zuschlag zur Einkommensteuer⁵⁰. Auf Haushaltseite wäre dadurch mit negativen Leistungsanreizen zu rechnen. Beide Umsatzsteuervarianten können zu *disincentives to work* führen: Die kommunale Umsatzsteuer über die Minderung des Leistungseinkommens des Faktors Arbeit⁵¹, die Umsatzsteuerbeteiligungsvariante aufgrund der Erhöhung der Produktpreise und den daraus resultierenden realen Einkommensverlusten⁵².

Diese kurze Skizzierung der Neutralitätseigenschaften der Reformalternativen bezieht sich auf „Substitutionseffekte“ in Relation zum hypothetischen Idealzustand einer verzerrungsfreien Steuer. Darüber hinaus ist jedoch auch nach den realen Wirkungen der einzelnen Konzepte zu fragen. Durch die Einbeziehung der Lohnsumme in die Wertschöpfungsteuer wird zwar gegenüber der Gewerbesteuer die Faktorneutralität hergestellt; die dadurch im Vergleich zum vorherigen Zustand erfolgende Verteuerung des Faktors Arbeit kann jedoch zu negativen Beschäftigungseffekten führen. Ebenso ist zu fragen, inwieweit gesamtwirtschaftliche Zielgrößen wie Beschäftigung und Wachstum durch die einzelnen Verzerrungen tatsächlich in Mitleidenschaft gezogen werden. So ist die Relevanz eines

Substitutionseffektes zugunsten der Freizeit, wie er sich durch die Besteuerung des Einkommens oder Konsums ergibt, für die tatsächliche Leistungsbereitschaft kritisch zu hinterfragen. Die Arbeitszeit-/Freizeit-Wahl wird von einer Vielzahl von Faktoren beeinflusst; die Rolle der Besteuerung ist dabei unklar.

Ein wichtiges, bislang noch nicht betrachtetes allokatives Kriterium ist die Standortneutralität bzw. die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen inländischen und ausländischen Unternehmen. Für die Standortrelevanz kommt es nicht so sehr auf die marginalen Effizienzaspekte der Besteuerung, als vielmehr auf die durchschnittliche Steuerbelastung der Unternehmen im Standortvergleich an. Aus diesem Grund haben alle drei hier betrachteten Unternehmensteuerkonzepte gegenüber der Umsatzsteuerbeteiligung einen eindeutigen Nachteil: Sie sind nicht grenzausgleichsfähig. Für die bestehende Umsatzsteuer findet dagegen im internationalen Handel ein Grenzausgleich statt, so daß sie die Wettbewerbsfähigkeit inländischer Produzenten nicht berührt.

Schließlich sei noch die Praktikabilität und Erhebungsbilligkeit betrachtet. Relativ schlecht schneidet hier die Wertschöpfungsteuer ab⁵³. Die mit dem Wegfall der komplizierten Gewerbesteuer gegebene Chance zur Vereinfachung des Steuerrechts würde kaum genutzt, da auch die Wertschöpfungsteuer mit vielen steuertechnischen Schwierigkeiten verbunden ist. Die Wertschöpfungskomponenten können nicht einfach aus der betrieblichen Gewinn- und Verlustrechnung übernommen werden, sondern müßten einer Reihe von Korrekturen unterzogen werden. Etwas günstiger, wenngleich auch nicht problemlos schneidet die Cash-Flow-Steuer ab⁵⁴. Relativ praktikabel sind dagegen die kommunale Umsatzsteuer und die Umsatzsteuerbeteiligung. Während erstere bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage unmittelbar an das bestehende Umsatzsteuerverfahren anknüpfen kann, treten bei

⁴⁶ Richter/Wiegard (1990), S. 41 f.; Cansier (1989), S. 51.

⁴⁷ Richter/Wiegard (1991), S. 437 ff. diagnostizieren in ihrer Modellbetrachtung zwar eine Benachteiligung des Faktors Arbeit durch die Umsatzsteuer. Dabei gehen sie jedoch von der Prämisse aus, die Umsatzsteuer sei eine nicht überwälzbare und daher von den Unternehmen zu tragende Steuer. Bei voller Überwälzung ist die Umsatzsteuer im wesentlichen faktorneutral. Hierauf weist Rose (1991), S. 465 ff. hin.

⁴⁸ Richter/Wiegard (1990), S. 41.

⁴⁹ Die Freistellung der Investitionen wird allerdings von Homburg ausdrücklich empfohlen, um der zunehmenden internationalen Mobilität des Kapitals Rechnung zu tragen.

⁵⁰ Richter/Wiegard (1990), S. 41.

⁵¹ Richter/Wiegard (1990), S. 41.

⁵² Siehe hierzu die Standardlehrbuchdarstellung in Stiglitz/Schönfelder (1989), S. 444 ff.

⁵³ Siehe hierzu Alter/Stegmann (1984) und Schemmel/Krahwinkel (1984), S. 76 f. Auch der Beirat (1982), S. 65 ff. hatte diese Probleme bereits klar gesehen und ausführlich diskutiert.

⁵⁴ Richter/Wiegard (1990), S. 44 f.

letzterer allenfalls Übergangsprobleme bei der Konzipierung und statistischen Zurechnung der Verteilungsschlüssel auf. Ein zusätzlicher Erhebungsaufwand ergibt sich bei den drei Unternehmensteuervarianten dadurch, daß der Kreis der Steuerpflichtigen auf bisher nicht gewerbesteuerpflichtige Personen und Unternehmen ausgeweitet wird. Große Probleme wirft darüber hinaus die Einbeziehung der Wohnungswirtschaft und der Landwirtschaft in eine kommunale Unternehmensteuer auf.

Aus distributiver Sicht sind die Steuerreformalternativen schwer zu beurteilen. Lediglich bei der Umsatzsteuer kann von einer in etwa proportionalen Belastungswirkung relativ zum Einkommen ausgegangen werden⁵⁵. Die Unternehmensteuervarianten entziehen sich aufgrund der ungeklärten Überwälzung einer eindeutigen Bewertung⁵⁶.

4.2. Reform des kommunalen Einkommensteueranteils

Zur Reform des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer wird häufig ein kommunales Hebesatzrecht gemäß Art. 106 Abs. 5 GG gefordert⁵⁷. Hierfür bestehen unterschiedliche Ausgestaltungsmöglichkeiten⁵⁸, einerseits hinsichtlich der Meßbeträge, andererseits hinsichtlich der Verteilungsschlüssel. Als Meßbetrag kommt die Steuerschuld des einzelnen Steuerpflichtigen bis zur Höhe des Sockelbetrages oder die gesamte Einkommensteuerschuld in Frage. Auf das schwierige Problem der Verteilungsschlüssel soll hier nicht weiter eingegangen werden⁵⁹. Die Beurteilung eines Einkommensteuerhebesatzes hängt teilweise vom gewählten Meßbetrag ab.

Hinsichtlich der stabilen und bedarfsgerechten Einnahmeerzielung ergeben sich kaum Probleme. Der Einkommensteueranteil mit Hebesatzrecht gewährleistet Dauerergiebigkeit und Finanzautonomie. Wenn jedoch die gesamte Steuerschuld zum Meßbetrag gemacht wird, kann sich eine unerwünschte Konjunkturabhängigkeit ergeben. Unter dem Gesichtspunkt des Interessenausgleichs ist der Vorschlag positiv zu beurteilen, da durch die erhöhte Merklichkeit ein steigendes Interesse der Bürger an kommunalen Angelegenheiten gefördert wird. Gerade die Merklichkeit kann aber unter dem Gesichtspunkt der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse von Nachteil sein, falls dadurch in größerem Umfang eine Wohnsitzverlagerung zugunsten von steuerstarken Gemeinden mit niedrigen Hebesätzen und zuungunsten von Problemgemeinden ausgelöst werden sollte. Aber auch ohne solche Wanderungsbewegungen dürfte sich bei der gesamten Einkommensteuerschuld als Meßbetrag im Vergleich zum bisherigen Einkommensteueranteil eine stärkere Streuung der Steuerkraftverteilung ergeben. Aus administrativer Sicht sind die mit dem Hebesatzrecht verbundenen Erhebungskosten zu bemängeln. Schließlich würden sich, falls unter dem Aspekt der gleichmäßigen Steuerkraftverteilung die Steuerschuld bis zum Sockelbetrag als Meßbetrag gewählt würde, distributiv unerwünschte Konsequenzen ergeben, da die Bezieher

niedriger Einkommen dann relativ stärker zum Gemeindeanteil beitragen müßten⁶⁰.

4.3. Reform der Grundsteuer

Zur Reform der Grundsteuer bieten sich im wesentlichen zwei Alternativen. Zum einen könnte sie in einer kommunalen Unternehmensteuer, die sowohl die Wohnungswirtschaft als auch die Landwirtschaft umfaßt, aufgehen und damit in ihrer jetzigen Form abgeschafft werden. Aufgrund der damit verbundenen Probleme wird hier jedoch die Alternative einer Beibehaltung der Grundsteuer betrachtet. Die Beibehaltung ist zwingend erforderlich, sofern die Gewerbesteuer durch einen Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer ersetzt und kein Hebesatzrecht für den Einkommensteueranteil eingeführt wird; in diesem Fall müßte die Finanzautonomie der Gemeinden ausschließlich über die Grundsteuer sichergestellt werden. Da sich die Kritik an der Grundsteuer vor allem auf die gegenwärtige Form der Bemessungsgrundlage und die damit verbundenen Ungleichbehandlungen und Erhebungskosten bezieht, steht die Neuordnung der Bemessungsgrundlage im Mittelpunkt der Reformüberlegungen.

Sofern die Grundsteuer als Vermögensteuer beibehalten werden soll, ist die Konzipierung eines gleichmäßigeren und praktikableren Bewertungsverfahrens zu erwägen. Die dabei auftretenden Probleme lassen diese Alternative jedoch wenig attraktiv erscheinen. Eine neue Hauptfeststellung der Einheitswerte nach bisherigem Recht scheidet aufgrund des damit verbundenen, gigantischen Verwaltungsaufwandes aus⁶¹. Die Einführung eines vereinfachten Verfahrens — z.B. eine Bewertung auf der Basis von Bodenricht- und/oder Brandversicherungswerten, bei dem regionale und grundstückspezifische Unterschiede nur typisiert Berücksichtigung finden — ist damit verglichen zwar günstiger einzuschätzen; das Grundproblem einer Massenbewertung des Grundbesitzes — fehlende aktuelle Marktpreise — kann jedoch auch damit nicht aus der Welt geschafft werden⁶². Eine Orientierung am Grundvermögen ist zudem aus kommunalfinanzpolitischer Sicht — z.B. im Hinblick auf den Interessenausgleich — keineswegs erforderlich.

⁵⁵ Nagel/Müller (1992) ermitteln eine zunächst progressive, in hohen Einkommensbereichen jedoch regressive Belastungswirkung der Umsatzsteuer. Alternative Quantifizierungsversuche finden sich bei Duschek/Richter (1993), Dennerlein (1982), Bedau/Teichmann/Zwiener (1987).

⁵⁶ So auch die aktuelle Lehrbuchmeinung von Rosen (1995), S. 273 ff.

⁵⁷ Siehe hierzu z.B. Hansmeyer/Zimmermann (1991) und (1992).

⁵⁸ Siehe hierzu ausführlich Beirat (1982), S. 114 ff.

⁵⁹ Dazu ausführlich Beirat (1982), S. 123 ff.

⁶⁰ Siehe zu diesen Problemen ausführlich Beirat (1982), S. 96 ff.

⁶¹ Siehe hierzu Bach/Linscheidt (1995), S. 599 f.

⁶² Hierauf weisen Bach/Linscheidt (1995), S. 600 hin.

Dies legt eine völlige Loslösung der Grundsteuer vom Anspruch einer Vermögensbewertung und den Übergang zu einer einfachen, praktikablen und fiskalisch ergebnisreichen Mengensteuer nahe. Hierfür sind in jüngster Zeit verschiedene Reformkonzepte unterbreitet worden. Eingegangen sei auf zwei Vorschläge:

- Eine Wohnflächensteuer⁶³ belastet die privaten Haushalte nach der von ihnen genutzten Wohnfläche. Die Bemessungsgrundlage ist in der Ermittlung relativ praktikabel und fiskalisch ergebnisreich. Unter Verteilungsaspekten besteht zumindest ein grober Zusammenhang zwischen Wohnfläche und Einkommen, auch wenn einzelne Gruppen (z.B. kinderreiche Familien) in unerwünschter Weise belastet werden könnten. Sofern unter dem Aspekt des Interessenausgleichs auch die Unternehmen besteuert werden sollen, kommt die Einbeziehung gewerblicher Nutzflächen in Betracht.
- Eine allgemeine Flächensteuer⁶⁴ bzw. Bodensteuer könnte etwa zwischen landwirtschaftlicher Fläche, forstwirtschaftlicher Fläche, Wohnfläche und Gewerbefläche differenzieren. Vorgeschlagen wird unter dem Aspekt ökologischer Lenkungsanreize hinsichtlich der Versiegelungsreduktion auch eine Differenzierung zwischen versiegelter Fläche und Gartenfläche. Je nach Ausgestaltung im Detail müßten die flächenstatistischen Grundlagen verbessert werden; danach könnte eine derartige Steuer durchaus ergebnispraktikabel sein. Die Belastungswirkungen sind schwer einzuschätzen, dürften aber tendenziell ungünstig sein (regressive und ertragsunabhängige Belastung). Dafür ist die Einkommensstreuung voraussichtlich eher gering und der Interessenausgleich zwischen Wohnbevölkerung, Gewerbe und Landwirtschaft bei geeigneter Ausgestaltung grundsätzlich herstellbar.

Denkbar wäre auch eine Kombination der beiden Steuertypen, z.B. in Form einer Bodensteuer mit ergänzender Besteuerung der Wohn- und Gewerberaumfläche. Der wesentliche Vorteil einer derartigen Steuer liegt darin, daß sie relativ gute Möglichkeiten bietet, gruppenspezifische Kosten der Gemeinde abzugelten und einen Interessenausgleich herzustellen. Ein großer Teil der nicht über Gebühren oder Beiträge finanzierten kommunalen Leistungen — z.B. die Verkehrsanbindung — hat einen erkennbaren Äquivalenzbezug zur Flächeninanspruchnahme. Die relative Belastung der drei Gruppen Wohnbevölkerung, Gewerbe und Land- und Forstwirtschaft kann in gewünschter Weise unter Berücksichtigung der gruppenspezifischen Leistungen und des angestrebten Interessenausgleichs austariert werden. Dabei würde sich die Einführung von drei separaten Hebesätzen für die drei Gruppen anbieten, um die Flexibilität der Gemeinden zu erhöhen.

Unter Berücksichtigung der kommunalfinanzpolitischen Vorzüge einer reformierten Grundsteuer ist zu erwägen, die fiskalische Bedeutung innerhalb des Spektrums der Gemeindesteuern deutlich zu erhöhen. Theoretisch denkbar wäre sogar, die bisherige Gewerbesteuer komplett

durch die Grundsteuer zu ersetzen. Hinsichtlich der Kriterien Stabilität des Einkommens, räumliche Einkommensstreuung und Interessenausgleich würden sich dadurch erhebliche Vorteile ergeben. Auch die Finanzautonomie der Gemeinden kann bei einer ergebnisreichen Steuer durch einen einzigen Hebesatz sichergestellt werden. Probleme entstehen allerdings hinsichtlich der Belastungswirkungen. Die Ertragsunabhängigkeit der unternehmerischen Flächenbesteuerung könnte sich bei schlechter Wirtschaftslage als schädlich erweisen. Auch sind die personellen Verteilungswirkungen zu berücksichtigen. Unter diesen Aspekten erscheint eine drastische Erhöhung des Einkommens einer Flächensteuer auf z.B. 50 Mrd. DM problematisch.

5. Zusammenfassung und Schlußfolgerungen

Die Analyse des bestehenden Kommunalsteuersystems anhand der Kriterien stabile und bedarfsgerechte Einnahmenerzielung, fiskalische Äquivalenz und Interessenausgleich, Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse und Harmonie mit den gesamtstaatlichen Steuerzielen hat ergeben, daß erhebliche Defizite vor allem bei der Gewerbe- und der Grundsteuer bestehen. Hieraus läßt sich ein grundlegender Reformbedarf ableiten. Die Bewertung der wichtigsten Alternativen anhand dieser Kriterien hat gezeigt, daß praktikable Reformmöglichkeiten existieren, die zu einer wesentlichen Verbesserung des kommunalen Steuersystems führen. Gleichzeitig wurde deutlich, daß sich aufgrund des multidimensionalen Zielsystems keine Reformkonzeption ableiten läßt, die allen Alternativen hinsichtlich sämtlicher Kriterien überlegen ist. Jeder Vorschlag zur Neuordnung der Kommunal Finanzen erfordert daher eine normative Zielgewichtung. Dennoch zeichnen sich Reformperspektiven ab, die dem bisherigen System überlegen sind.

Sofern eine eigenständige kommunale Unternehmenssteuer mit Hebesatzrecht im Hinblick auf die Sicherstellung von Finanzautonomie und Interessenausgleich für notwendig erachtet wird, bieten sich verschiedene Alternativen: Die Wertschöpfungssteuer, die Cash-flow-Steuer und die kommunale Umsatzsteuer. Alle drei verbessern im Vergleich zur Gewerbesteuer die Allokationsneutralität des Steuersystems. Eine gleichmäßige regionale Verteilung und zeitliche Entwicklung des Einkommens ist durch die Ausdehnung der Steuerpflicht auf freie Berufe und Kleingewerbe zu erreichen. Im einzelnen weisen die Alternativen spezifische Vor- und Nachteile auf, so daß keine eindeutige Empfehlung möglich ist. Während die Cash-flow-Steuer hinsichtlich der Allokationsneutralität am günstigsten abschneidet, läßt sich durch Wertschöpfungssteuer und kommunale Umsatzsteuer die regionale Einkommensstreuung minimieren. Letztere ist hinsichtlich der Erhebung

⁶³ Siehe hierzu Musfeldt (1995).

⁶⁴ Siehe hierzu Bizer (1995), S. 165 ff.

eindeutig am einfachsten, da eine Anknüpfung an das bestehende Umsatzsteuerverfahren erfolgen kann. Dafür diskriminiert sie den Faktor Arbeit relativ zum Kapital; dies ist allerdings bei diesem Vorschlag explizit beabsichtigt.

Als Ergänzung zu einer kommunalen Unternehmenssteuer bietet sich unter dem Aspekt des Interessenausgleichs eine reformierte Grundsteuer an, die die Wohnbevölkerung und die Land- und Forstwirtschaft belastet. Für die Bemessungsgrundlage ist eine Abkehr vom Anspruch der Vermögensbewertung zugunsten einer praktikablen Mengensteuer zu empfehlen. Denkbar wäre z.B. eine Flächennutzungssteuer, die pro m² Fläche erhoben wird und nach verschiedenen Nutzungskategorien unterscheidet. Diese könnte auch mit weiteren Bemessungsgrundlagenteilen wie etwa der Wohnfläche oder gewerblichen Nutzfläche kombiniert werden. Ein eigener Umsatzsteueranteil der Gemeinden ist bei einem derartigen Konzept nicht erforderlich; im Hinblick auf die Vermeidung unnötiger administrativer Kosten könnte er folglich entfallen.

Allerdings ist zu berücksichtigen, daß ein Umsatzsteueranteil als Ersatz für die Gewerbesteuer bereits geplant ist. Gestritten wird lediglich über die Höhe des Anteils und über den genauen Verteilungsschlüssel. Politisch ist kaum damit zu rechnen, daß ein derartiger Steueranteil unmittelbar nach seiner Einführung wieder abgeschafft wird. Insofern sind die Reformalternativen möglicherweise nur als Ersatz für die bestehende Gewerbesteuer bei gleichzeitiger Beibehaltung des Umsatzsteueranteils relevant. Nachteil dieser Kombination sind die erhöhten Verwaltungskosten, da das Problem des Verteilungsschlüssels zusätzlich zu den Erhebungskosten der neuen Unternehmenssteuer anfällt. Vorteil ist die Verringerung der nicht-grenzausgleichsfähigen und daher wettbewerbsverzerrenden Belastung deutscher Unternehmen.

Die dritte Reformperspektive besteht darin, die Gewerbesteuer komplett zugunsten eines Umsatzsteueranteils der Gemeinden — verteilt nach einer wirtschaftsbezogenen Größe wie z.B. Wertschöpfung, Nettoumsatz oder Lohnsumme — abzuschaffen. Entscheidender Vorteil dieser Variante im Vergleich zu einer kommunalen Unternehmenssteuer ist, daß eine nicht-grenzausgleichsfähige Belastung der Unternehmen verhindert wird. Hinsichtlich der Kriterien stabile Aufkommensentwicklung, regionale Aufkommensstreuung und (sonstiger) Allokationsneutralität schneidet diese Option in etwa vergleichbar ab. Das fiskalische Interesse der Gemeinden an der örtlichen Wirtschaft bleibt zumindest weitgehend erhalten. Problematisch ist lediglich der Wegfall des Hebesatzes, durch den sich eine Einschränkung der kommunalen Finanzautonomie ergeben könnte.

Dieses Defizit kann allerdings durch die Grundsteuer aufgefangen werden. In der erläuterten Form als Mengensteuer, die an die Flächennutzung anknüpft, ist sie fiskalisch in ausreichendem Maße ergiebig, um (beinahe) jedes Niveau kommunaler Aufgabenerfüllung zu finanzieren. Da sie zudem alle relevanten Gruppen belastet, ist sie gut zur Herstellung eines ausgewogenen Interessenausgleichs geeignet. Der Äquivalenzbezug der Flächeninanspruchnahme zur wirtschaftsnahen Infrastruktur ist zumindest nicht schlechter als bei Größen wie Cash flow oder Wertschöpfung. Günstig wäre die Einführung von drei gesonderten Hebesätzen für die Gruppen Wohnbevölkerung, Gewerbe und Land- und Forstwirtschaft, um die Flexibilität der Äquivalenzzurechnung zu verstärken. Eine derartig reformierte Grundsteuer könnte durchaus eine deutlich höhere Aufkommensdimension als die bestehende erlangen. Eine Grenze für das Aufkommen könnte sich möglicherweise durch die ertragsunabhängige und regressive Belastung ergeben.

Literaturverzeichnis

- Alter, R., H. Stegmann* (1984): Die Praktikabilität einer kommunalen Wertschöpfungsteuer. *Wirtschaftsdienst*, Heft 2, S. 90-94.
- Beirat* (1982): Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland. *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Schriftenreihe*, Heft 31, Bonn.
- Bach, S.* (1993): Die Idee der Cash-flow-Steuer vor dem Hintergrund des gegenwärtigen Steuersystems. *Sonderheft des DIW*, Nr. 150, Berlin.
- Bach, S., B. Linscheidt* (1995): Die Neuregelung der einheitswertabhängigen Besteuerung. *Wirtschaftsdienst*, Heft 11, S. 592-601.
- Bedau, K.-D., D. Teichmann, R. Zwiener* (1983): Auswirkungen der Mehrwertsteuererhöhung vom 1.7.1983 auf volkswirtschaftliche Gesamtaggregate sowie Haushalte unterschiedlicher Einkommensschichten. *Beiträge zur Strukturforschung*, Heft 99.
- Bizer, K.* (1995): Von der Grundsteuer zur Flächensteuer, in: Dieter Ewringmann (Hrsg.): *Ökologische Steuerreform: Steuern in der Flächennutzung*, Berlin, S. 137-179.
- Bizer, K., R. Scholl* (1996): Finanzprobleme der Gemeinden in den neuen Bundesländern, unveröffentlichter Forschungsbericht für die Deutsche Forschungsgemeinschaft, Köln.
- Cansier, D.* (1989): Cash-flow-Steuern: Neue Wege der Unternehmensbesteuerung? *Wirtschaftsdienst*, Heft 1, S. 49-56.
- Dennerlein, R.* (1982): Die Belastungs- und Verteilungswirkungen der indirekten Steuern in der Bundesrepublik Deutschland, Berlin.
- Dusчек, K., H. Richter* (1993): Wer trägt die Mehrwertsteuerlast? Eine empirische allgemeine Gleichgewichtsanalyse. *Universität Heidelberg, Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät, Diskussionschriften* Nr. 194.
- Dziadkowski, D.* (1987): Umgestaltung, Revitalisierung oder Ersatz der Gewerbesteuer. *Steuer und Wirtschaft*, Bd. 64, Nr. 4, S. 330-342.
- Junkernheinrich, M.* (1991): *Gemeindefinanzen. Theoretische und methodische Grundlagen ihrer Analyse*. Berlin.

- Junkernheinrich, M. (1991b): Reform des Gemeindesteuersystems, Bd. 1: Analyseergebnisse. Berlin.*
- Haller, H. (1981): Die Steuern. Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 3. Aufl. Tübingen.*
- Hansmeyer, K.-H., H. Zimmermann (1992): Einführung eines Hebesatzrechts beim gemeindlichen Einkommensteueranteil. Wirtschaftsdienst, Heft 9, S. 490-496.*
- Hansmeyer, K.-H., Zimmermann (1991): Bewegliche Einkommenbesteuerung durch die Gemeinden. Wirtschaftsdienst, Heft 12, S. 639-644.*
- Homburg, S. (1996): Eine kommunale Unternehmensteuer für Deutschland. Wirtschaftsdienst, Heft 9, S. 491-496.*
- Karrenberg, H., E. Münstermann (1997): Gemeindefinanzbericht 1997. Der Städtetag, Heft 3, S. 129-209.*
- Karrenberg, H., E. Münstermann (1994): Gemeindefinanzbericht 1994. Der Städtetag, Heft 3.*
- Krause-Junk, G. (1989a): Noch ein Vorschlag für die Gemeindesteuerreform. Wirtschaftsdienst, Bd. 69, Heft 8, S. 380 ff.*
- Krause-Junk, G. (1989b): Die Bedenken sind eine Einschätzungsfrage: Eine Erwiderung. Wirtschaftsdienst, Bd. 69, Heft 11, S. 575 f.*
- Linscheidt, B., A. Truger (1995): Beurteilung ökologischer Steuerreformvorschläge vor dem Hintergrund des bestehenden Steuersystems, Berlin.*
- Littmann, K. (1983): Ergebnisse und Empfehlungen des Gutachtens des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zur Reform der Gemeindesteuern — Sollte die Gewerbesteuer durch eine Wertschöpfungsteuer ersetzt werden? Der Gemeindehaushalt, Bd. 84, Heft 8, S. 178-188.*
- Micosatt, G., M. Junkernheinrich (1991): Reform des Gemeindesteuersystems, Bd. 2: Methodische Grundlagen und statistische Simulationen. Berlin.*
- Musfeldt (1995): Pro und Contra: Kommunale Flächensteuer: Wer viel verbraucht, soll extra zahlen, in: Alternative Kommunalpolitik, Heft 2, S. 54-55.*
- Musgrave, R. A. (1969): Finanztheorie, 2. Aufl., Tübingen.*
- Musgrave, R. A., P. B. Musgrave, L. Kullmer (1993): Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Bd. 2, Tübingen.*
- Nagel, T, K. Müller (1992): Verteilungseffekte einer allgemeinen Verbrauchsteuer am Beispiel der Umsatzsteuer, in: H.-G. Petersen u.a. (Hrsg.): Wirkungsanalyse alternativer Steuer- und Transfersysteme am Beispiel der Bundesrepublik Deutschland, S. 75-105.*
- Neumark, F. (1970): Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen.*
- Richter, W. F., W. Wiegard (1990): Cash-Flow-Steuern: Ersatz für die Gewerbesteuer? Steuer und Wirtschaft, Heft 1, S. 40-45.*
- Richter, W. F., W. Wiegard (1991): Effizienzorientierte Reform der Gewerbesteuer, in: Rose, M. (Hrsg.): Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, S. 437-464.*
- Rose, M. (1991): Kommentar, in: Rose, M. (Hrsg.): Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, S. 464-471.*
- Rosen (1995): Public Finance, 4. Aufl., Chicago u.a.*
- Schemmel, L., W. Krahwinkel (1984): Abbau und Ersatz der Gewerbesteuer. Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Heft 57, Wiesbaden.*
- Scherf, W. (1989): Das Krause-Junk-Modell: Ein geeigneter Ansatz zur Reform der Gewerbesteuer? Wirtschaftsdienst, Bd. 69, Heft 11, S. 572-576.*
- Stiglitz/Schönfelder (1989): Finanzwissenschaft, 2. Auflage*
- Strauß, W. (1983): Räumliche Wirkung der Gewerbesteuer. Informationen zur Raumentwicklung, Heft 6/7, S. 405-418.*
- SVR (1989): Weichenstellungen für die neunziger Jahre. Jahresgutachten des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung 1989/90, Bonn.*
- SVR (1993): Zeit zum Handeln — Antriebskräfte stärken. Jahresgutachten des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung 1993/94, Bonn.*
- Zimmermann, H., R.-D. Postlep (1980): Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern. Wirtschaftsdienst, Bd. 60, Heft 5, S. 248-254.*

Summary

Reform of Local Taxation

The purpose of this paper is a systematic evaluation of various reform proposals for the system of local taxation in Germany based on the canons of local taxation. As the deficiencies of the trade tax (Gewerbesteuer) dominate public and scientific discussion we concentrate on possible substitutes for this tax, analysing local business taxes on value added (net income-type vs. consumption-type), cash-flow and a participation in federal value-added tax revenue. Each of the alternatives has specific advantages and disadvantages. The local business tax proposals can be justified on the grounds of local taxing power and fiscal equivalence considerations. A participation in federal value-added tax revenue on the other hand would be preferable from the point of view of choice of location. In this case local taxing power and fiscal equivalence may be achieved by increasing the revenue of a reformed surface based property tax.