

Sander, Matthias

Article — Digitized Version

Ersatz der Gewerbesteuer durch eine Gemeindeeinkommensteuer

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Sander, Matthias (2001) : Ersatz der Gewerbesteuer durch eine Gemeindeeinkommensteuer, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Springer, Heidelberg, Vol. 81, Iss. 8, pp. 447-455

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/40834>

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.

Matthias Sander

Ersatz der Gewerbesteuer durch eine Gemeindeeinkommensteuer

Die Bundesregierung plant in der kommenden Legislaturperiode die Abschaffung der Gewerbesteuer. Hiermit verbunden wäre eine erhebliche Umwälzung des Gemeindefinanzsystems. Auch angesichts grundgesetzlicher Vorgaben ist offenkundig, daß die Abschaffung der Gewerbesteuer für die Gemeinden nicht ersatzlos erfolgen kann. Welche Rolle kann in diesem Umfeld eine Gemeindeeinkommensteuer spielen?

Nach der Ankündigung des Bundesfinanzministeriums, in der kommenden Legislaturperiode eine endgültige Abschaffung der Gewerbesteuer anzustreben und hierfür demnächst eine Arbeitsgruppe einzusetzen¹, hat die Diskussion um eine Reform des Gemeindesteuersystems an neuem Schwung gewonnen. Angesichts einer insbesondere von Vertretern der Wirtschaft², aber auch von weiten Teilen der Wissenschaft ausgehenden Kritik an einer Wertschöpfungssteuer sowie europarechtlicher Bedenken gegen eine kommunale Umsatzsteuer scheint sich die Diskussion um einen Ersatz für die Gewerbesteuer nunmehr auf die Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer zu konzentrieren.

Jedoch gilt es als unklar, ob eine Gemeindeeinkommensteuer, für welche unterschiedliche grundsätzliche Varianten in Betracht zu ziehen sind, einen ökonomisch zweckmäßigen Ersatz für die Gewerbesteuer darstellen kann. Hiermit verbunden stellt sich insbesondere die Frage, wie eine praktikable und problemgerechte Lösung für die Implementierung der Steuer in Deutschland aussehen kann.

Kritik an der Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer als derzeit bedeutendste vollwertige Gemeindesteuer unterliegt einer Vielzahl von Kritikpunkten, aus denen sich die Forderung nach ihrer Abschaffung ergibt³: So wird etwa aus steuersys-

tematischer Perspektive ihre Rechtfertigung mit dem veralteten Steuerideal des Äquivalenzprinzips kritisiert und über diese grundsätzliche Kritik am Äquivalenzgedanken hinaus die Eignung der Gewerbesteuer – als einer Steuer auf den Gewerbeertrag – zu dessen Umsetzung stark in Zweifel gezogen.

Daneben wird bemängelt, daß bestimmte, letztlich willkürlich abgegrenzte „gewerbliche Gewinne“ in Form der Gewerbesteuer einer Sonderbelastung unterliegen, welche durch Entlastungsmaßnahmen im Zuge der in diesem Jahr vollzogenen Reform der Unternehmensbesteuerung (Möglichkeit zur Teilanrechnung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer zusätzlich zur Abzugsfähigkeit bei Einkommen- und Körperschaftsteuer) zwar abgemildert, jedoch nicht vollständig beseitigt werden konnte. Aus der Ungleichbehandlung gewerblicher gegenüber nicht-gewerblichen sowie auch größerer gegenüber kleineren Unternehmen können sich zudem Verzerrungswirkungen ergeben, so daß steuerlich induzierte Fehlallokationen auftreten. Zu nennen sind in diesem Zusammenhang auch Verzerrungen der Finanzierung sowie der Rechtsform- und Standortwahl einer Unternehmung.

¹ Vgl. das Interview mit dem Staatssekretär im Bundesfinanzministerium, Heribert Zitzelsberger, in der Frankfurter Allgemeinen Zeitung (o.V.: Die Bundesregierung will die Gewerbesteuer abschaffen), Nr. 103 vom 4.5.2001, S. 15.

² Vgl. H.-J. Müller-Seils, G. Rieger: Kommunale Wertschöpfungssteuer: Der falsche Weg, Bonn 1984.

³ Zu einem Überblick vgl. A. Pfaffernoschke: Die Diskussion um die Gewerbesteuer: Eine Analyse ihrer gegensätzlichen Positionen und Ansatzpunkte zu einer Problemlösung, Diss., Frankfurt am Main 1990, S. 48 ff.

Matthias Sander, 27, Dipl.-Volkswirt, ist Doktorand am Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Wirtschaftsprüfung der Universität Bayreuth.

Ein weiterer Mangel der Gewerbesteuer wird darin gesehen, daß sie einen gesamtwirtschaftlich unerwünschten Substanzsteuercharakter besitzt, d.h. Betriebe auch in Verlustphasen mit Gewerbesteuer belastet werden können. Die Gewerbesteuer verstärkt dann die Krisenanfälligkeit der betroffenen Unternehmen.

Schließlich wird auch auf eine von der Gewerbesteuer ausgehende Gefährdung der Funktionsweise kommunaler Gebietskörperschaften hingewiesen. In diesem Zusammenhang wird etwa die hohe Empfindlichkeit des Aufkommens der Gewerbesteuer (verstärkt durch den Wegfall der Gewerkekapitalsteuer) gegenüber Konjunkturschwankungen bemängelt. Daneben liegt eine erhebliche Streuung der Gewerbesteuerstärke auch unter vergleichbaren Gemeinden vor. Darüber hinaus besteht bei der Gewerbesteuer die Gefahr, daß sich angesichts des geringen von ihr betroffenen Wählerpotentials insofern eine Selbstbedienungsmentalität entwickelt, als die Finanzierung der Wünsche der Bürger einseitig auf einige wenige Gewerbebetriebe abgewälzt wird.

Auffällig ist zudem, daß in jüngerer Vergangenheit kaum mehr positive Stellungnahmen zur Rechtfertigung der Gewerbesteuer abgegeben werden. Statt dessen wird der Fortbestand der Steuer in allererster Linie mit Schwierigkeiten bei der Suche nach befriedigenden Ersatzlösungen gerechtfertigt⁴. Auch positive von der Gewerbesteuer wahrgenommene Funktionen wie die Möglichkeit zur Variation von Hebesätzen, Ergiebigkeit oder Sicherung der finanziellen Bindung von Gemeinden und Unternehmen vermögen ein Weiterbestehen der Steuer nicht zu rechtfertigen. Es handelt sich hierbei vielmehr um Nebenbedingungen, denen eine die Gewerbesteuer ersetzende Steuer zu genügen hat.

Konzeption einer Gemeindeeinkommensteuer

Basis für die Überlegungen zur Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer bilden die positiven Erfahrungen mit der staatlichen Einkommensteuer, welche in allen Industrienationen eine Haupteinnahmequelle für das Gemeinwesen darstellt. Es steht nunmehr mit Blick auf Deutschland zur Diskussion, das „Erfolgsmodell“ der Einkommensteuer auch auf lokale Gebietskörperschaften zu übertragen, welche mit einer ergiebigen und in ihrem Aufkommen von ihnen zu beeinflussenden Steuer ausgestattet werden sollen.

Unter einer Gemeindeeinkommensteuer ist eine Steuer auf Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen, deren Einnahmen lokalen Gebietskörperschaften zufließen. Entscheidende zusätzliche Bedingung ist, daß die Gemeinden dabei über Gestaltungsspielraum verfügen, anhand dessen sie ihr Steueraufkommen variieren können, d.h. die Steuer soll für die Gemeinden beweglich sein. Letzteres unterscheidet eine Gemeindeeinkommensteuer von der gegenwärtigen starren 15%igen Gemeindebeteiligung am Aufkommen der Einkommensteuer in Deutschland.

Ein Spielraum zur Beeinflussung des eigenen Steueraufkommens könnte in der Möglichkeit zur Abgrenzung der Bemessungsgrundlage, z.B. über die eigenständige Festlegung von Freibeträgen durch jede einzelne Gemeinde, zum Ausdruck kommen. Es ist jedoch offenkundig, daß eine derart weitgehende kommunale Autonomie Bestrebungen um eine Wahrung der Prinzipien der Steuergerechtigkeit und -neutralität sowie um Praktikabilität zuwiderliefe. Daher ist unzweifelhaft eine bundesweit einheitliche Bemessungsgrundlage zu verwenden, die zumindest sehr eng an das Einkommensermittlungsschema der parallel erhobenen Einkommensteuer anzulehnen ist.

Der Forderung nach Beweglichkeit könnte auch dadurch genüge getan werden, daß entweder jede Gemeinde über die Festlegung von Steuersätzen unmittelbaren Einfluß auf den Tarif nehmen darf oder aber ein prozentuales Zuschlagsrecht zur Steuerschuld bei der bestehenden Einkommensteuer gewährt wird. Letztere Variante der Gemeindeeinkommensteuer ist in Deutschland bereits vom Solidaritätszuschlag sowie der Kirchensteuer bekannt.

Festlegung der steuerberechtigten Gemeinde

Neben den Möglichkeiten zur Sicherstellung der Beweglichkeit ist bei einer Gemeindeeinkommensteuer ein wichtiger konzeptioneller Regelungsbedarf hinsichtlich der Festlegung der steuerberechtigten Gemeinde auszumachen – eine Problematik, die analog für den Fall grenzüberschreitender Beziehungen eine Ausgangsfrage der internationalen (betriebswirtschaftlichen) Steuerlehre darstellt. Neben einer Zuordnung des Besteuerungszugriffs zur Wohnsitzgemeinde eines Steuerpflichtigen oder zur Gemeinde, in der er Einkommen erzielt (sogenannte Belegenheitsgemeinde), kommt auch eine Steuerteilung zwischen

⁴ Vgl. Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung: Brühler Empfehlungen zur Reform der Unternehmensbesteuerung, in: Schriftenreihe des BMF, Heft 66, Bonn 1999.

beiden Gemeinden in Betracht. In jedem Fall gilt es eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Generell gehen die Grundgedanken, die hinter einer Gemeindeeinkommensteuer stehen, weit über eine reine Befriedigung des kommunalen Finanzbedarfs hinaus. Im Mittelpunkt steht vielmehr die von der ökonomischen Theorie des Föderalismus geforderte Wahrung der fiskalischen Äquivalenz⁶, wonach aus Effizienzerwägungen der Kreis der Entscheider über eine Ausgabe mit dem der Nutznießer sowie der Kostenträger möglichst identisch sein sollte. Gemeinden sollen mit Hilfe der in ihrer Belastungswirkung breit angelegten Gemeindeeinkommensteuer in einen ökonomischen Abwägungsprozess im Sinne eines Marginalkalküls eintreten, ob sie bestimmte Ausgaben tätigen oder nicht. Eine Entscheidung für zusätzliche Ausgaben würde eine Erhöhung der Gemeindeeinkommensteuer erfordern, bei einem Verzicht auf Ausgaben kann demgegenüber das benötigte Aufkommen niedriger gehalten werden. Die Bürger müssen also die Konsequenzen des Ausgabeverhaltens tragen. Über diesen Mechanismus wird dann gleichzeitig Verschwendung sanktioniert und für die Bürger spürbar, was den Druck auf die jeweiligen Entscheidungsträger erhöhen kann. Auch können sich Gemeinden unterschiedlich positionieren und somit in einen wohlfahrtssteigernden Wettbewerb um bessere Leistungen und niedrige Steuersätze für den Bürger eintreten.

Historische Entwicklung in Deutschland

Historisch korrekt müßte man statt einer möglichen Einführung von einer Wiedereinführung der Gemeindeeinkommensteuer in Deutschland sprechen. Denn tatsächlich bildete die Steuer, meist in Form eines prozentualen Zuschlags auf die Einkommensteuer des jeweiligen Staates, für die Gemeinden bis zum Ende des Kaiserreichs die Haupteinnahmequelle.

Ihr vorläufiges Ende kam 1920, als sie gegen damals erbitterten Widerstand der Gemeinden im Zuge der Erzbergerschen Finanzreform den allgemeinen Zentralisierungstendenzen zu Beginn der Weimarer Republik, welche vielfältige Bereiche des Staatswesens betrafen, zum Opfer fiel. Statt dessen wurden die Gemeinden, wie auch die Länder, an der neu geschaffenen Reichseinkommensteuer beteiligt, wodurch jedoch der eingetretene Autonomieverlust in keiner Weise beseitigt werden konnte. Bestrebungen zur erneuten Gewährung des Zuschlagsrechts schei-

terten ab Mitte der 1920er Jahre wiederholt vor allem an der ablehnenden Haltung der Reichsregierung. Bemerkenswerterweise wurde zu dieser Zeit erstmals gegen eine Gemeindeeinkommensteuer eine mangelnde Praktikabilität angeführt – Bedenken, die bei Gegnern der Steuer in der Folgezeit Resonanz fanden⁶.

Ein Element der gemeindlichen Einkommensbesteuerung bildete schließlich die 1930 per Notverordnung eingeführte Bürgersteuer, welche ursprünglich als Kopfsteuer konzipiert war, aber nach und nach in Richtung einer Einkommensteuer reformiert wurde. Sie erreichte allerdings niemals auch nur annähernd die Bedeutung der Gemeindeeinkommensteuern vor dem Ersten Weltkrieg und wurde schließlich über eine Integration in die Einkommensteuer während des Zweiten Weltkriegs abgeschafft.

Auch in den Anfängen der Bundesrepublik Deutschland war die Erhebung einer Gemeindeeinkommensteuer nicht vorgesehen. Nachdem sich aufgrund hoher Abhängigkeit von der Gewerbesteuer verstärkt steuerschwache Gemeinden herausgebildet hatten, wurde die Diskussion jedoch Ende der 1950er Jahre wiederbelebt. Trotz weitergehender Empfehlungen⁷ kam eine Gemeindefinanzreform jedoch bisher über die 1969 eingeführte feste gemeindliche Beteiligung am Aufkommen der Einkommensteuer nicht hinaus.

Internationale Bedeutung

Damit stellt sich die Ausgangssituation in Deutschland anders dar als in zahlreichen anderen Industrienationen, in welchen die dort erhobenen Gemeindeeinkommensteuern, deren Aufkommen sogar vielfach das der zentralstaatlichen Einkommensteuer übersteigt, das Rückgrat der Gemeindefinanzierung bilden. Dies gilt etwa für Dänemark, Finnland, Schweden und Norwegen. In allen diesen Ländern wird die Steuer mit proportionalem Tarif erhoben. Der Steuersatz wird von der jeweils steuerberechtigten Wohnsitzgemeinde eines Steuerpflichtigen festgelegt. Es kommt dabei die gleiche bzw. nahezu gleiche Bemessungsgrundlage wie für die staatliche Einkommensteuer zur Anwendung. Zusätzlich ist das Existenzminimum jeweils von der Steuer freigestellt. Auch in der Schweiz und sogar im traditionell zentralistischen Belgien werden Gemeindeeinkommensteuern erhoben, und zwar als Zuschlag auf die progressive kantonale bzw. staat-

⁶ Zur Begründung dieses Prinzips vgl. M. Olson: The principle of „fiscal equivalence“: The division of responsibilities among different levels of government, in: American Economic Review, Vol. 59 (1969), S. 479 ff.

⁶ Vgl. die Analyse von H. Kuss: Müssen Gemeindesteuern örtlich „radizierbar“ sein?, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, 4. Jg. (1965), H. 1, S. 47 ff.

⁷ Vgl. insbesondere Kommission für die Finanzreform: Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1966.

liche Einkommensteuer. Dabei gilt ebenfalls ein reines Wohnsitzprinzip.

In den USA schließlich ist die Gemeindeeinkommensteuer in den Bundesstaaten, welche ihre Gemeinden zu ihrer Erhebung ermächtigen, in unterschiedlichen Varianten bekannt. Gebräuchlich sind insbesondere proportionale Steuern, vor allem auf die Erwerbseinkünfte, sowie Zuschlagsteuern⁸. Eine Besonderheit besteht darin, daß insbesondere von größeren Städten auch eine Erfassung von Pendlern anvisiert wird, d.h. die Belegenheitsgemeinden werden zum Teil an den Erwerbseinkünften beteiligt oder besitzen sogar auf diese das ausschließliche Besteuerungsrecht.

Anforderungen an Gemeindesteuern

Um zu beurteilen, ob es sich bei einer Gemeindeeinkommensteuer um eine „gute“ Gemeindeeinkommensteuer handelt, ist auf die in der Literatur verbreiteten Anforderungen an Gemeindesteuern⁹ zurückzugreifen. Hierbei handelt es sich zum einen um Anforderungen, die an Steuern – als Ergebnis der Diskussion um ein „rationales“ Steuersystem für den Gesamtstaat – allgemein gestellt werden. Daneben existieren Anforderungen, die speziell für Gemeindesteuern gelten. Hintergrund ist die besondere ökonomischen Stellung von Gemeinden als unterster Gebietskörperschaftsebene in einer föderativen Staatsorganisation: Ihnen werden vorrangig Allokationsaufgaben, d.h. die Sicherstellung des Angebots lokaler öffentlicher Leistungen, zugeordnet. Die Stabilisierungs- und Distributionsfunktion werden dagegen, u.a. wegen möglichen Trittbrettfahrerverhaltens und interkommunaler Wanderungen, von der Finanzwissenschaft primär bei der zentralstaatlichen Ebene angesiedelt.

Als wichtige Anforderungen, die an jede Steuer gestellt werden, sind zu nennen:

- Steuergerechtigkeit,
- Neutralität der Besteuerung,
- Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit.

Als spezifische Anforderungen an lokale Steuern sind demgegenüber folgende Kriterien anzusehen:

- Geringe Konjunkturreakibilität,

- Proportionale Wachstumsreakibilität,
- Gleichmäßigkeit der räumlichen Streuung,
- Beweglichkeit,
- Gruppenmäßige Äquivalenz und Interessenausgleich,
- Fühlbarkeit,
- Absicherung gegen einseitige lokale Wirtschaftsstruktur.

Wenn man nunmehr auf Basis der genannten Kriterien eine Gemeindeeinkommensteuer mit der Gewerbesteuer vergleicht, treten deutliche Unterschiede hervor. So ist z.B. eine Gemeindeeinkommensteuer aufgrund des Umstandes, daß sie im Gegensatz zur diskriminierenden Sonderbelastung durch die Gewerbesteuer breite Belastungswirkungen hat, unter dem Gesichtspunkt der Steuergerechtigkeit sowie -neutralität klar vorzuziehen. Auch ist ihr Aufkommen im Vergleich zur fast ausschließlich an Gewinneinkünften anknüpfenden Gewerbesteuer erheblich konjunktur-unabhängiger. Dies erleichtert den Gemeinden eine Verstärkung ihrer Ausgabentätigkeit.

Da von einer Gemeindeeinkommensteuer alle Bürger mit einem Einkommen oberhalb des Existenzminimums betroffen wären, ist es auch um die Fühlbarkeit der Steuer gut bestellt. Es wird so verhindert, daß Mehrheiten über Steuern beschließen, die sie nicht zu zahlen brauchen. Man kann sich von diesem Umstand eine Unterstützung und Förderung des erforderlichen Abwägungsprozesses zwischen gemeindlichen Leistungen und dafür aufzubringenden kommunalen Steuereinnahmen erhoffen.

Zudem ist bei der Gemeindeeinkommensteuer der steuerliche Tatbestand, das Einkommen, gleichmäßiger über den Raum verteilt, als dies bei der Gewerbesteuer, insbesondere bei der heutigen Ausprägung als Gewerbeertragsteuer, der Fall ist. Denn beim Gewerbesteueraufkommen bestehen auch unter Gemeinden gleicher Größenklasse, die sich auch hinsichtlich Umfang und Struktur der örtlichen Wirtschaft kaum unterscheiden, bisweilen sehr deutliche Steuerkraftunterschiede. Diese können über starke, nicht durch tatsächliche Kostenverhältnisse bedingte Steuerbelastungsunterschiede zu Verzerrungen der Standortwahl und damit zu Fehlallokationen führen. Da sich Gewinnschwankungen einzelner Unternehmen bei einer Gemeindeeinkommensteuer erheblich weniger auf den gemeindlichen Haushalt auswirken, werden darüber hinaus generell finanzielle Abhängigkeiten von einzelnen Unternehmen gemindert.

⁸ Zu einem Überblick vgl. Advisory Commission on Intergovernmental Relations: Local Revenue Diversification: Local Income Taxes, Washington D.C. 1988.

⁹ Zu einem Überblick vgl. H. Zimmermann, R.-D. Postlep: Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 60. Jg. (1980), H. 5, S. 248 ff.

Bei einem derartigen Vergleich zwischen den beiden Steuern treten somit nochmals deutlich die Schwächen der Gewerbesteuer hervor. Es zeigt sich, wie wenig die Gewerbesteuer den Anforderungen an Gemeindesteuern nachkommt, so daß sie eine sehr ungeeignete Gemeindesteuer darstellt. Die entscheidenden Vorzüge einer Gemeindeeinkommensteuer sind demgegenüber letztlich insbesondere auf die Verwendung einer breiteren Bemessungsgrundlage zurückzuführen.

Allerdings erfolgt bei der Gewerbesteuer eine unmittelbare Anknüpfung an – freilich lediglich bestimmte gewerbliche – lokale Wirtschaftsaktivitäten, woraus sich für die Gemeindeeinkommensteuer ein Regelungsbedarf ergibt. Denn wenn eine an die Stelle der Gewerbesteuer tretende Steuer nicht den Finanzbedarf, der mit der örtlichen Wirtschaftstätigkeit zusammenhängt, zu decken vermag (zu nennen ist etwa die Mitnutzung gemeindlicher Leistungen durch Pendler), werden die betroffenen Gemeinden steuer schwächer und müssen hierauf mit stärkeren Steueranspannungen reagieren. Dadurch können unter anderem allokativ nachteilige Wanderungen von den Kernstädten in die Umlandgemeinden ausgelöst werden¹⁰.

Die gleiche Stoßrichtung hat das Prinzip des Interessenausgleichs, wonach eine unmittelbare finanzielle Verbindung zwischen der örtliche Wirtschaftstätigkeit und der Gemeinde geboten ist, um steuerliche Anreize zur Förderung der örtlichen Wirtschaft zu sichern. Folglich muß eine Gemeindeeinkommensteuer als Ersatz für die Gewerbesteuer neben den Wohnsitz des Steuerpflichtigen auch an den Ort der Einkommensentstehung geknüpft werden¹¹. Anders als bei der Gewerbesteuer besteht in diesem Fall ein breites finanzielles Interesse einer Gemeinde an allen lokalen wirtschaftlichen Aktivitäten.

Überlegenheit einer proportionalen Gemeindeeinkommensteuer

Die Kriterien zur Beurteilung von Gemeindesteuern können daneben zur Bewertung unterschiedlicher

Ausgestaltungsmöglichkeiten der Gemeindeeinkommensteuer herangezogen werden. Dabei zeigt sich eine Überlegenheit einer proportionalen Steuer auf das zu versteuernde Einkommen (unter Berücksichtigung des Existenzminimums) nach skandinavischem Vorbild gegenüber einer Zuschlagsteuer auf die mit einem progressiven Tarif ermittelte Einkommensteuerschuld. So zeichnet sich erstere Variante durch eine geringere Konjunkturreakibilität aus und kommt auch dem Ideal einer proportionalen Wachstumsreakibilität wesentlich näher. Daneben wird mit einem proportionalen Tarif die Gefahr gemindert, daß einzelne Gemeindebürger als Bezieher sehr hoher Einkommen erheblichen Einfluß auf die kommunale Willensbildung gewinnen können.

Darüber hinaus läßt sich Kritik an einem Zuschlagsrecht daraus ableiten, daß der zugrundeliegende progressive Tarif verstärkt redistributive Elemente enthält und eine stärkere Diskrepanz zwischen steuerstarken und steuerschwachen Gemeinden verursacht, was tendenziell ineffiziente Wanderungsprozesse begünstigt (allerdings gibt es für eine Bedeutung dieses Aspekts nur schwache empirische Anhaltspunkte¹²). Insofern erscheint eine Gemeindeeinkommensteuer mit proportionalem Tarif allokativ überlegen, da eine tarifbedingte Verstärkung von Steuerkraftunterschieden verhindert wird. Die kommunalen Aktivitätsunterschiede können bei einer proportionalen Gemeindeeinkommensteuer dann besser die vorhandenen Einkommensunterschiede widerspiegeln¹³. Die politisch gewünschte Progression der Einkommensbesteuerung wäre in diesem Fall über die staatliche Einkommensteuer sicherzustellen.

Allerdings lassen sich auch bei einem proportionalen Tarif allokativ nachteilige Wanderungsbewegungen nicht ausschließen¹⁴ – ein Umstand, der die Notwendigkeit eines ergänzenden korrigierenden Finanzausgleichs aufzeigt, dessen Existenz durch eine Gemeindeeinkommensteuer auch nicht in Frage gestellt werden soll. Allerdings würde der Finanzaus-

¹⁰ Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, in: Schriftenreihe des BMF, Heft 31, Bonn 1982, S. 119.

¹¹ Vgl. auch D. Schneider: Grundzüge der Unternehmensbesteuerung; 6. Aufl., Wiesbaden 1994, S. 195; sowie M. Kinkel: Die Abschaffung der Gewerbesteuer und ihre Kompensation, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 75. Jg. (1995), H. 5, S. 258.

¹² Vgl. z.B. U. Beland: Eine eigene Einkommensteuer für die Gemeinden und das Problem des Wanderungswettbewerbs, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, 37. Jg. (1998), H. 1, S. 104 ff.

¹³ Allokationstheoretische Überlegungen zeigen, daß in Gemeinden mit durchschnittlich „reicheren“ Bürgern eine rationale Aufteilung des vorhandenen Einkommens auf öffentliche und private Güter ein hohes Niveau an gemeindlichen Leistungen nach sich zieht, während hohe gemeindliche Leistungen in „armen“ Gemeinden als Verschwendung anzusehen sind. Gemeindliche Aktivitätsunterschiede sind demnach unbedenklich, wenn sie mit privaten Wohlstandsunterschieden korrespondieren; vgl. G. H. Milbradt: Überlegungen zu einer Reform des kommunalen Steuersystems aus ökonomischer Sicht, in: Deutsches Verwaltungsblatt, 96. Jg. (1981), S. 524; sowie W. Engels: Strittige Fragen bei der Gewerbesteuerreform, in: Die Wirtschaftsprüfung, 36. Jg. (1983), H. 23/24, S. 668.

¹⁴ Vgl. U. van Suntum: Öffentliches Finanzsystem und regionale Effizienz, in: Kyklos, Vol. 34 (1981), S. 219 f.

gleichsbedarf bei einer proportionalen Gemeindeeinkommensteuer erheblich niedriger ausfallen als bei einem kommunalen Einkommensteuerzuschlag.

Wenn sich trotz dieser Überlegungen die Diskussion gegenwärtig offenbar auf die Zuschlagsvariante konzentriert, so mag dies vor allem damit zusammenhängen, daß diese bereits in Art. 106 Abs. 5 GG vorgesehen ist, was ihre politische Durchsetzbarkeit erleichtert. Zweifellos stellt auch diese Variante der Gemeindeeinkommensteuer vor dem Hintergrund des derzeitigen Reformbedarfs im Gemeindesteuersystem einen vielversprechenden Reformansatz dar¹⁵.

Offene Gestaltungsfragen

Neben der Diskussion darüber, ob eine Gemeindeeinkommensteuer mit proportionalem Tarif oder in Form einer Zuschlagsteuer eingeführt werden sollte, bestehen in Zusammenhang mit der Suche nach praktikablen und problemgerechten Lösungen für die Implementierung der Steuer in Deutschland weitere offene Gestaltungsfragen.

Gesucht ist zum einen ein Lösungsansatz für die Beteiligung von Belegenheitsgemeinden an der Steuer, um eine Bevorzugung von Wohnstädten zu vermeiden. Regelungsbedarf ist daneben hinsichtlich der Behandlung des Gewinns von Kapitalgesellschaften auszumachen. Generell stehen darüber hinaus weiterhin Zweifel an der technischen Durchführbarkeit und Praktikabilität einer Gemeindeeinkommensteuer im Raum. Dies betrifft insbesondere die mit einer solchen Steuer verbundenen erhebungstechnischen Abläufe, also die technische Umsetzung der konzeptionellen Vorgaben.

Steuerteilung zwischen Gemeinden

Aus der Prüfung anhand der Anforderungen an Gemeindesteuern konnte die Erkenntnis abgeleitet werden, daß bei einer Gemeindeeinkommensteuer, welche die Gewerbesteuer ersetzt, abweichend von einem reinen Wohnsitzprinzip auch Gemeinden, in denen Einkommen entsteht, ein Besteuerungszugriff gewährt werden sollte. Durch eine solche Steuerteilung kann sichergestellt werden, daß eine Gemeinde un-

mittelbare finanzielle Anreize erhält, sowohl Einwohner als auch Betriebe, in denen Einkommen entsteht, an sich zu binden. Gleichzeitig wird ein möglicher Konflikt zwischen „armen“ Großstädten¹⁶ und ihren „reichen“ Vororten eingedämmt und die politische Durchsetzbarkeit der Steuer erheblich verbessert.

Vorzustellen ist, daß es unmöglich ist, das Einkommen eines Steuerpflichtigen als gemäß einem bestimmten Ermittlungsschema ermittelte Größe, die Einkünfte aus unterschiedlichen Einkunftsarten, Zu- und Abrechnungen, persönliche Abzüge und Freibeträge enthält, nach objektiven Kriterien auf bestimmte Gemeinden zu zerlegen. Damit eröffnen sich gleichsam gewisse Lösungsspielräume. Ziel einer anzustrebenden Regelung muß es in jedem Fall sein, unter Sicherstellung der Anreize für Wohn- und Belegenheitsgemeinden und unter Vermeidung einer (wirtschaftlichen) Doppelbesteuerung des Steuerpflichtigen zu praktikablen Regelungen zu gelangen.

Konkret bietet es sich vor diesem Hintergrund an, nach US-amerikanischem Vorbild die Beschäftigungsgemeinde – also die Gemeinde, in welcher der Arbeitsplatz eines Steuerpflichtigen gelegen ist – mit einem bestimmten Prozentsatz an dessen Erwerbseinkünften zu beteiligen. Diese Beteiligung betrifft demnach primär Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Zur Gewährleistung einer Gleichbehandlung erscheint es daneben zweckmäßig, bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb und aus selbständiger Tätigkeit einen kalkulatorischen Unternehmerlohn anzusetzen und die Beschäftigungsgemeinde hieran ebenfalls zu beteiligen¹⁷. Die übrigen Einkünfte sind dann der Wohnsitzgemeinde zuzuordnen, in welcher der Steuerpflichtige als Wahlberechtigter auf das Ausgabenniveau Einfluß nehmen kann und in den Genuß kommunaler Leistungen kommt. Gleichzeitig kann über diesen Ansatz für jeden Steuerpflichtigen die Zahl der steuerberechtigten Gemeinden niedrig gehalten werden. Wenn Wohn- und Beschäftigungsort identisch sind, besitzt lediglich eine Gemeinde einen Steueranspruch.

Die endgültige Beteiligung einer Gemeinde am Einkommen eines Steuerpflichtigen kann dann beispiels-

¹⁵ Zu dieser Beurteilung vgl. auch H. Haller: Zur Frage der zweckmäßigen Gestalt gemeindlicher Steuern, Frankfurt am Main 1987; sowie H. Zimmermann: Kommunalfinanzen: Eine Einführung in die finanzwissenschaftliche Analyse der kommunalen Finanzwirtschaft, Baden-Baden 1999, S. 172 ff.

¹⁶ Zur Veranschaulichung der hohen derzeitigen Bedeutung der Gewerbesteuer als rein wirtschaftskraftbezogener Steuer insbesondere für Großstädte vgl. die Abbildung in H. Karßenberg, E. Müns-termann: Gemeindefinanzbericht 1999, in: Der Städtetag, 52. Jg. (1999), H. 4, S. 217.

¹⁷ Eine aus systematischen Gründen erfolgende Ermittlung eines Unternehmerlohns zwecks Zurechnung zum Erwerbseinkommen als Abgrenzung zu Kapitaleinkünften ist international kein unbekannter Ansatz. Sie ist z.B. dann üblich, wenn – wie etwa in Finnland oder Norwegen – eine sogenannte duale Einkommensteuer erhoben wird, bei der diese beiden Einkommensklassen unterschiedlich besteuert werden.

¹⁸ Ein vergleichbarer Ansatz wurde vom Gesetzgeber bisher zur Bestimmung des gewerblichen Anteils am zu versteuernden Einkommen eines Steuerpflichtigen in Abgrenzung zum nicht-gewerblichen Anteil im Rahmen des mittlerweile abgeschafften § 32c EStG (Tarifbegrenzung bei gewerblichen Einkünften) verfolgt.

weise dem Anteil der der jeweiligen Gemeinde nach diesem Schema zugeordneten Einkünfte an dessen Gesamteinkünften entsprechen¹⁸. Abzüge vom Einkommen wie Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen sind in diesem Modell von den steuerberechtigten Gemeinden anteilig gemäß ihrer Beteiligung an den Einkünften zu tragen. Auf das derartig auf eine Gemeinde zerlegte Einkommen (bzw. bei einer Zuschlagsteuer auf die anteilige Einkommensteuerschuld) werden dann schließlich die gemeindeeigenen Steuer- oder Zuschlagssätze angewandt. Formal ergibt sich danach etwa im Falle einer kommunalen Zuschlagsbesteuerung die einer Gemeinde X in Abhängigkeit von der individuellen Einkommensteuerschuld (EST) zustehende Gemeindeeinkommensteuer (GEST) als:

$$GEST_x = \frac{\text{Einkünfte in X}}{\text{Summe Einkünfte}} \times \text{EST} \times \text{Zuschlagssatz}_x$$

Die Überlegungen sollen anhand eines Beispiels verdeutlicht werden:

Annahmen:

- Wohnsitz in Gemeinde A,
- Einkünfte aus Arbeitnehmertätigkeit in Gemeinde B: 55 000,
- Mieteinkünfte: 5000,
- private Abzüge (z.B. Sonderausgaben): 10 000,
- Zuschlagssatz Gemeinde A: 15%,
- Zuschlagssatz Gemeinde B: 12%,
- Beteiligungssatz der Beschäftigungsgemeinde an Arbeitnehmereinkünften: 40%.

Berechnung des zu versteuernden Einkommens (zvE) und der Einkommensteuerschuld (EST):

Arbeitnehmereinkünfte	55 000
Mieteinkünfte	5 000
<hr/>	
Summe Einkünfte	60 000
./ private Abzüge	-10 000
<hr/>	
zvE	50 000
EST (Beispiel)	8 000

Berechnung GEST Gemeinde A:

60% Arbeitnehmereinkünfte	33 000
Mieteinkünfte	5 000
<hr/>	
Einkünfte in A	38 000

$$GEST \text{ Gemeinde A} = \frac{38\,000}{60\,000} \times 8\,000 \times 15\% = 760$$

Berechnung GEST Gemeinde B:

Einkünfte in B (40% Arbeitnehmereinkünfte) 22 000

$$GEST \text{ Gemeinde A} = \frac{22\,000}{60\,000} \times 8\,000 \times 12\% = 352$$

Behandlung der Körperschaftsteuer

Ein weiteres Gestaltungsproblem bei Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer ist in der Klärung der Frage zu sehen, welche Auswirkungen sich auf die Körperschaftsteuer – der Steuer auf das Einkommen juristischer Personen – ergeben.

Bei der Suche nach Lösungsansätzen ist zu bedenken, daß unabhängig davon, ob Steuern von Institutionen oder Personen gezahlt werden, die Steuerbelastung immer auf den Menschen entfällt¹⁹, welcher ein Investitions- oder Konsumopfer erbringt. Das Rechtskleid seiner Unternehmung²⁰ ist dabei unerheblich. Aus dieser Überlegung folgt, daß gemäß dem Gebot der Gleichbehandlung gleicher wirtschaftlicher Sachverhalte auch das Einkommen, das Menschen durch Kapitalgesellschaften erwirtschaften, in der Gemeindeeinkommensteuer berücksichtigt werden muß.

Generell kann die Besteuerung von Kapitalgesellschaften auf nationaler Ebene mittels unterschiedlicher technischer Systeme erfolgen, die von einer rein personalen Besteuerung (Eignersteuer) bis zu einer rein institutionalen Besteuerung (Betriebssteuer) reichen²¹. Mit der Unternehmenssteuerreform 2001 hat sich der Gesetzgeber für die Einführung eines Systems gemäßiger Doppelbesteuerung, das sogenannte Halbeinkünfteverfahren, entschieden. Danach wird auf Gewinne von Kapitalgesellschaften eine Körperschaftsteuer mit Definitivbelastung (aktueller Steuersatz: 25%) erhoben. Daneben unterliegen Gewinnausschüttungen zur Hälfte der individuellen Einkommensteuer der Anteilseigner. Die aus Sicht eines Steuerpflichtigen nur pauschal umsetzbare Grundidee lautet dabei, durch eine zweifach durchgeführte hälfti-

²⁰ Der Begriff Unternehmung kann unterschiedlich weit abgegrenzt werden. Eine enge Abgrenzung beschränkt sich auf bestimmte, rechtsförmlich organisierte Erwerbseinheiten. Unter einen weiten Unternehmensbegriff fallen dagegen alle eigenverantwortlichen erwerbswirtschaftlichen Einheiten, also auch Arbeitnehmer; vgl. J. Sigloch: „Baulemente“ der Unternehmensbesteuerung, in: BF/M-Bayreuth (Hrsg.): Mittelstand und Betriebswirtschaft. Beiträge aus Wissenschaft und Praxis, Bd. 7, Bayreuth 1996, S. 215.

²¹ Zu einer Übersicht vgl. J. Sigloch: Unternehmenssteuerreform 2001 – Darstellung und ökonomische Analyse, in: Steuer und Wirtschaft, 79. Jg. (2000), H. 2, S. 165.

¹⁹ Vgl. D. Schneider: Betriebswirtschaftslehre, Bd. 2: Rechnungswesen, 2. Aufl., München, Wien 1997, S. 2.

ge Besteuerung insgesamt eine volle Besteuerung über die Rechtsform der Kapitalgesellschaft erwirtschafteter Einkünfte zu gewährleisten.

Trotz bestehender Mängel des Halbeinkünfteverfahrens²² entfaltet dieses aus Gründen der Praktikabilität sowie der besseren politischen Durchsetzbarkeit zweifellos Bindungswirkungen, so daß dieses System auch für den Bereich der gemeindlichen Einkommensbesteuerung Anwendung finden sollte. Demnach ist sowohl auf die definitive Körperschaftsteuer als auch auf die Hälfte des Ausschüttungsbetrags zusätzlich zur herkömmlichen Einkommensteuer Gemeindeeinkommensteuer zu erheben. Dies bedeutet für die Körperschaftsteuer eine bundesweit einheitliche Erhöhung, die sich betraglich an Durchschnittssätzen der Gemeindeeinkommensteuer zu orientieren hat.

Das hieraus entstehende Aufkommen steht konsequenterweise den Gemeinden zu. Es ist an diese nach einem Schlüssel zu verteilen, der sich etwa nach der Verteilung der Dividendeneinkünfte oder der Einkommen auf die einzelnen (Wohnsitz-)Gemeinden richten könnte. Hierfür benötigte Daten können von den Finanzämtern zur Verfügung gestellt werden. Die zusätzlich einer hälftigen Besteuerung unterliegenden Gewinnausschüttungen können dagegen, wie im folgenden Abschnitt deutlich wird, im Rahmen einer individuellen Veranlagung durch das Wohnfinanzamt erfaßt werden, so daß die gemeindespezifischen Zuschlags-/Steuersätze regulär Anwendung finden können.

Erhebungstechnische Abläufe

Voraussetzung für die Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer ist der Entwurf eines praktikablen Besteuerungsverfahrens. Es geht dabei um die Regelung steuertechnischer Abläufe²³. Gegenstand der Überlegungen ist die Frage, wie, d.h. auf welchem Weg, bei einer Gemeindeeinkommensteuer das Steueraufkommen vom Steuerpflichtigen zur steuerberechtigten Gemeinde gelangt. Verlangt wird ein Verfahren, mit dem z.B. auch unterschiedliche Steuer- oder Zuschlagssätze und Abweichungen zwischen Wohn- und Beschäftigungsgemeinde bewältigt wer-

²² Zur Kritik am Systemwechsel vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren vgl. z.B. G. Graf: Das Steuersenkungsgesetz, in: Wirtschaftswissenschaftliches Studium, 29. Jg. (2000), H. 6, S. 301; und D. Schneeloch, T. Trockels-Brand: Körperschaftsteuerliches Anrechnungsverfahren versus Reformpläne, in: Deutsches Steuerrecht, 38. Jg. (2000), H. 22, S. 907 ff.

²³ Zu Befürchtungen, wonach eine Gemeindeeinkommensteuer administrativ nicht handhabbar ist oder zumindest mit sehr umständlichen Abläufen einhergeht, vgl. z.B. W. Ritter: Abbau der Gewerbesteuer, in: Betriebs-Berater, 38. Jg. (1983), H. 7, S. 391; sowie Steuerreformkommission: Gutachten der Steuerreformkommission 1971, in: Schriftenreihe des BMF, Heft 17, Bonn 1971, S. 733.

den können – Fragen, die sich bei einer staatseinheitlichen Einkommensteuer in dieser Form nicht stellen.

Ein wichtiger Ansatz zur Minimierung der Erhebungs- und Entrichtungskosten besteht in der Nutzung der Funktionen und Kapazitäten der staatlichen Finanzverwaltung, d.h. zur Vermeidung von Doppelarbeiten sollte die Veranlagung und Erhebung nicht durch die einzelnen Gemeinden, sondern durch die staatlichen Finanzämter erfolgen.

Wie auch aus den vorangegangenen Überlegungen zum Körperschaftsteuerproblem hervorgegangen ist, erscheint generell aus Praktikabilitätsgründen eine weitgehende Anlehnung an bzw. Einbettung in das bei der Einkommensteuer bestehende Besteuerungsverfahren zweckmäßig. Dies betrifft als wichtigste Erhebungsformen der Einkommensteuer insbesondere die individuelle Veranlagung sowie die Lohnsteuer. Dagegen erscheint die Nutzung einer Kapitalertragsteuer in Zusammenhang mit einer gemeindlichen Einkommensbesteuerung entbehrlich, da die betroffenen Kapitaleinkünfte auch ausschließlich über die Veranlagung erfaßt werden können.

Aufgabe der Finanzämter sollte es sein, gemeinsam mit der Veranlagung zur staatlichen Einkommensteuer eine Veranlagung zur Gemeindeeinkommensteuer durchzuführen. Aufgrund der Identität der Besteuerungsgrundlagen ergeben sich, wie bei der Kirchensteuer oder beim Solidaritätszuschlag, entsprechend hohe Synergieeffekte. Bei der Ermittlung der Steuerschuld sind die Steuersätze der anspruchsberechtigten Gemeinden zu berücksichtigen. Daneben bietet es sich an, daß die Arbeitgeber zusätzlich zur herkömmlichen Lohnsteuer eine solche auch für Zwecke der Gemeindeeinkommensteuer an ihre Betriebsfinanzämter abführen. Es sind hierbei sowohl die Steuersätze der Wohnsitz- als auch der Beschäftigungsgemeinde des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Die für Arbeitgeber entstehenden Mehrbelastungen erscheinen, auch angesichts des Wegfalls der Gewerbesteuer sowie positiver Erfahrungen etwa in den nord-europäischen Ländern, unter Berücksichtigung des Entwicklungsstandes im EDV-Bereich vertretbar²⁴.

Um das Aufkommen schließlich den berechtigten Gemeinden zufließen zu lassen, bestehen zwei unterschiedliche Ansätze. Zum einen könnten die von den Finanzämtern vereinnahmten Beträge von diesen –

²⁴ Bei sehr hoher Gewichtung dieser Mehrbelastungen käme es allenfalls in Betracht, für den Quellenabzug durch den Arbeitgeber bundeseinheitliche Sätze zu verwenden, um dann Korrekturen im Rahmen der individuellen Veranlagung durchzuführen. Ein solches Verfahren wird (in diesem Fall für eine Einkommensteuer der Bundesländer) auch vom Kronberger Kreis in Erwägung gezogen; vgl. Kronberger Kreis: Föderative Ordnung in Not. Zur Reform des Finanzausgleichs, Bad Homburg 2000, S. 61.

gegebenenfalls über Zwischenschaltung eines anderen, für eine Gemeinde zuständigen Finanzamts – direkt an die jeweils anspruchsberechtigten Gemeinden weitergeleitet werden²⁵. Voraussetzung hierfür ist, daß aus allen an ein Finanzamt abgeführten Quellenabzügen die anspruchsberechtigte Gemeinde hervorgeht. Ein derartiges Verteilungsverfahren wird bereits unter Anwendung spezieller Computerprogramme sowie elektronischer Kommunikation zwischen Arbeitgebern und Finanzbehörden in Dänemark angewandt.

Ein alternativer Ansatz

Ein alternativer Ansatz besteht darin, daß das durch die Finanzämter vereinnahmte Gesamtaufkommen der Steuer – in gewisser Anlehnung an das bisherige Verfahren zur Verteilung der starren Gemeindebeteiligung²⁶, allerdings ohne den darin eingebauten partiellen horizontalen Finanzausgleich²⁷ – mit Hilfe von Schlüsseln vollständig an die einzelnen Gemeinden verteilt wird. Die zentrale Feststellung der Schlüssel erfolgt dabei auf Basis statistischer Unterlagen über die Einkommensverteilung auf alle Gemeinden. Zudem findet der aktuelle Steuersatz jeder Gemeinde Berücksichtigung, welcher ja zuvor auch für die Steuerzahlungen jedes Steuerpflichtigen maßgeblich gewesen ist.

Immanent ist diesen Verfahren, daß die in die Schlüssel einfließenden Daten über die Verteilung der Einkommen auf Gemeinden immer Ergebnisse abgelaufener Steuerjahre darstellen. Zwischenzeitliche Veränderungen in der Bevölkerungszahl einer Gemeinde (Zahl der Steuerfälle) sowie regional unterschiedliche Einkommensentwicklungen schlagen sich daher – anders als die gemeindespezifischen Steuersätze – nur verzögert in den Schlüsselzahlen und damit im Steueraufkommen nieder. Die Bedeutung dieser Verzögerung ist naturgemäß als um so geringer einzustufen, je aktueller die verwendeten Daten sind. Der Zeitverzögerungseffekt beträgt beispielsweise in Schweden, wo sich ein derartiges Verfahren bewährt hat, vertretbare zwei Jahre.

Es zeigt sich somit insgesamt, daß die konzeptionellen Ansätze zur Gemeindeeinkommensteuer, zum Teil in enger Anlehnung an bei der Einkommensteuer bereits bestehende Abläufe und durch Anwendung auch international bewährter Verteilungsverfahren, in ein praktikables Besteuerungsverfahren umgesetzt

werden können, das auch den Gemeinden ermöglicht, über eigene Steuersatzvariationen das ihnen zustehende Aufkommen zu beeinflussen.

Schlußbemerkungen

Wie gezeigt werden kann, lassen sich die wesentlichen für eine Implementierung der Steuer relevanten Gestaltungsfragen befriedigend lösen. Auch administrative Probleme stehen der Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer nicht entgegen, wenn diese tatsächlich politisch gewollt ist.

Kennzeichnend für eine Gemeindeeinkommensteuer ist, daß sie eine Einnahmequelle darstellt, deren Inanspruchnahme von den Entscheidungsträgern vor den Bürgern stärker zu vertreten ist als etwa die Gewerbesteuer, die starre Einkommensteuerbeteiligung der Gemeinden oder gar Zuweisungen. Entscheidend für diesen Effekt sind neben der Beweglichkeit die große Breitenwirkung und Merklichkeit der Steuer. Anhand dieser erhöhten Verantwortlichkeit gegenüber dem Bürger wird auch verständlich, daß aus der Sicht eines kommunalen Entscheidungsträgers die Existenz einer solchen Steuer sicherlich vielfach gemischte Gefühle hervorruft. Dies mag ein entscheidender Grund dafür sein, daß Kommunalpolitiker auf die Forderung nach Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer zumeist eher zurückhaltend reagieren.

Wie das Prinzip der fiskalischen Äquivalenz deutlich macht, ist es jedoch unter ökonomischen Gesichtspunkten unentbehrlich, daß eine möglichst sorgfältige Abwägung zwischen den Bürgern zugute kommenden zusätzlichen kommunalen Leistungen und dafür erforderlichen zusätzlichen, von den Bürgern aufzubringenden Einnahmen getroffen wird. Eine solche Abwägung zwischen Kosten und Nutzen bei kommunalen Entscheidungen wird durch die Gemeindeeinkommensteuer eindeutig begünstigt. Es ist dann erheblich weniger Verschwendung zu erwarten, als wenn das Geld aus Sicht der Bürger quasi vom Himmel fällt, da es an einer für sie fühlbaren Belastung durch eine bewegliche Steuer mangelt. Zugleich ist in der Gemeindeeinkommensteuer ein wichtiges Element zur Belebung eines leistungssteigernden Wettbewerbs zwischen den Gemeinden zu sehen.

²⁵ Hintergrund für diese Ähnlichkeit ist, daß das derzeit für die Verteilung der Einkommensteuerbeteiligung praktizierte Verfahren in seinen Grundzügen auf den für eine bewegliche Einkommensbesteuerung der Gemeinden konzipierten Vorschlägen der Kommission für die Finanzreform aus dem Jahr 1966 beruht; vgl. hierzu Kommission für die Finanzreform, a.a.O., S. 226 ff.

²⁷ Dieser beruht darauf, daß bei der Berechnung der Schlüsselzahlen jeder Gemeinde, welche für die Verteilung des Gemeindeanteils am Einkommensteueraufkommen auf die Gemeinden eines Bundeslandes maßgeblich sind, Steuerzahlungen nur bis zu bestimmten Einkommensgrenzen berücksichtigt werden.

²⁶ Zu diesem, als dezentral-additives Verfahren bezeichneten Vorschlag vgl. K.-H. Hansmeyer, H. Zimmermann: Einführung eines Hebesatzrechts beim gemeindlichen Einkommensteueranteil, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 72. Jg. (1992), H. 9, S. 492 ff.