

Deubel, Ingolf

Article — Published Version

## Reform des Gemeindesteuersystems: Zurück zur kommunalen Selbstverwaltung

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Deubel, Ingolf (2006) : Reform des Gemeindesteuersystems: Zurück zur kommunalen Selbstverwaltung, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Springer, Heidelberg, Vol. 86, Iss. 1, pp. 37-46,  
<https://doi.org/10.1007/s10273-006-0469-0>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/42631>

### 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.*

Ingolf Deubel

# Reform des Gemeindesteuersystems – Zurück zur kommunalen Selbstverwaltung

*Das heutige kommunale Steuersystem weist insgesamt keine ausreichende Ergiebigkeit auf und hat sich aufgrund wiederholter Eingriffe des Gesetzgebers seit vielen Jahren nicht mehr wachstumsproportional entwickelt. Wie sollte das Gemeindesteuersystem reformiert werden?*

Nach wie vor beträgt der Anteil der Kommunen an den öffentlichen Investitionen in Deutschland über 60%. Seit 1992 sind die Sachinvestitionen der Kommunen allerdings um über 40% von ca. 33 Mrd. Euro auf ca. 20 Mrd. Euro in 2004 zurückgegangen (vgl. Tabelle 1). Unter Berücksichtigung der Inflationsrate beträgt der Rückgang real sogar mehr als 50%.

Gemessen an der Entwicklung des Bruttoinlandsprodukts in Deutschland ist die Situation noch dramatischer. Legt man die kommunale Investitionsquote des Jahres 1992 als Maßstab an, dann liegt die Investitionslücke in den alten Bundesländern bei nunmehr ca. 17 Mrd. Euro und in den neuen Ländern bei ca. 8 Mrd. Euro und somit insgesamt bei etwa 25 Mrd. Euro (vgl. Tabelle 2).

Seit zwei Jahren sind die Sachinvestitionen der öffentlichen Haushalte in Deutschland insgesamt sogar niedriger als die Abschreibungen. Diese schleichende Auszehrung der öffentlichen Infrastruktur ist für die deutsche Volkswirtschaft außerordentlich gefährlich. Schon aus Respekt vor den kommenden Generationen muss dieser Missstand dringend beseitigt werden.

## Mängel des kommunalen Steuersystems

Es ist deshalb allerhöchste Zeit, das Gemeindefinanzierungssystem und insbesondere das Gemeindesteuersystem wieder auf eine zeitgemäße und zukunftssträchtige Basis zu stellen. Die Anforderungen an ein rationales kommunales Steuersystem sind vielfach formuliert und seit Jahren bekannt.

Das kommunale Steuersystem muss aus Sicht der Kommunen eine ausreichende Ergiebigkeit, eine Wachstumsproportionalität, eine geringe Konjunkturabhängigkeit, umfassende Hebesatzrechte und eine den unterschiedlichen Bedarfen der Gemeinden ent-

sprechende Verteilung der Bemessungsgrundlagen aufweisen sowie den Kriterien der gruppenmäßigen Äquivalenz genügen. Zudem muss es aus der Sicht der Steuerpflichtigen den Postulaten der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit, der Willkürfreiheit und der Einfachheit genügen.

Im Hinblick auf die konkrete Umsetzbarkeit tritt als zusätzliches Kriterium die Kompatibilität mit den steuerpolitischen Vorstellungen der Großen Koalition auf Bundesebene hinzu. Laut Koalitionsvertrag strebt die neue Bundesregierung eine Reform der Unternehmensbesteuerung zum 1.1.2008 an, die die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmen verbessert, Gestaltungsmöglichkeiten einschränkt, die Planungssicherheit für Unternehmen und öffentliche Haushalte gewährleistet sowie die deutsche Steuerbasis nachhaltig sichert.

In diesem Zusammenhang werden auch die Anforderungen an einen Ersatz der Gewerbesteuer formuliert. Die entsprechende Steuer soll administrativ handhabbar sein und unter Gewährung umfassender Hebesatzrechte ein stetiges Aufkommen sichern. Ein hinreichend enger Zusammenhang zur Wirtschaftskraft der Gemeinde soll vorliegen. Eine Lastenverschiebung von der Wirtschaft zu Arbeitnehmern und Bürgern ist zu vermeiden.

Das heutige kommunale Steuersystem weist insgesamt keine ausreichende Ergiebigkeit auf und hat sich aufgrund wiederholter Eingriffe des Gesetzgebers seit vielen Jahren nicht mehr wachstumsproportional entwickelt. Zwar sind die kommunalen Nettosteuer-einnahmen in den neuen Bundesländern im Vergleich zum BIP von 1992 bis 2004 überproportional gewachsen, aber in den alten Bundesländern ist der Anteil im gleichen Zeitraum deutlich gefallen. Im Vergleich zum Anteil am BIP des Jahres 1992 fehlen den Kommunen in Ost und West im Jahr 2004 somit insgesamt 7,5 Mrd. Euro (vgl. Tabelle 2).

Gleichzeitig sanken aufgrund der rückläufigen Steuereinnahmen der Länder auch die Mittel aus dem kommunalen Finanzausgleich. Gemessen am BIP

*Prof. Dr. Ingolf Deubel, 55, ist Staatssekretär im Finanzministerium Rheinland-Pfalz, Honorarprofessor an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster sowie Mitglied der Arbeitsgruppe Kommunalfinanzen der Stiftung Marktwirtschaft.*

**Tabelle 1**  
**Die kommunalen Investitionen und die**  
**Einnahmenseite 1992 und 2004**

	Alte Länder	1992 Neue Länder	Deutsch- land	Alte Länder	2004 Neue Länder	Deutsch- land
Kommunalsteuern (netto)						
in Mrd. Euro	41,74	2,05	43,79	46,61	4,57	51,18
in % des BIP	2,53	0,12	2,66	2,11	0,21	2,32
Zuweisungen						
in Mrd. Euro	31,02	15,93	46,96	32,82	13,94	46,76
in % des BIP	1,88	0,97	2,85	1,49	0,63	2,12
Kommunale (Sach-) Investitionen						
in Mrd. Euro	23,92	9,55	33,48	15,25	4,46	19,71
in % des BIP	1,45	0,58	2,03	0,69	0,20	0,89

<sup>1</sup> Ohne Stadtstaaten, Abweichungen in den Summen durch Rundung.

des Jahres 2004 kam es zu einer Reduzierung der Zuweisungen durch die Länder um 16,2 Mrd. Euro. Zusammen mit dem Verlust an Steueranteilen haben die Gemeinden somit, gemessen am BIP in 2004, gegenüber dem Jahr 1992 Mindereinnahmen in Höhe von 23,7 Mrd. Euro zu verkraften. Dies entspricht nicht zufällig ziemlich genau dem oben dargestellten Investitionsabbau im gleichen Zeitraum um rund 25 Mrd. Euro. Der Zusammenhang zwischen der kommunalen Investitionstätigkeit und der Entwicklung der Einnahmenseite wird in den Tabellen 1 und 2 deutlich.

Das Gemeindesteuersystem wird nicht nur dem Kriterium der Wachstumsproportionalität nicht gerecht, sondern verstößt auch gegen das Postulat einer niedrigen Konjunkturreagibilität. Dies verursacht höhere Verwaltungskosten und Ineffizienzen durch zwangsläufige Fehlplanungen. Ein Verstoß gegen das Gebot der gruppenmäßigen Äquivalenz ergibt sich aus der niedrigen Korrelation zwischen dem gewerbsteuerlichen Ertrag und den wirtschaftsbezogenen Kosten der Gemeinden. So ist z.B. der Zusammenhang zwischen den kommunalen wirtschaftsbezogenen Kosten und der Zahl der Arbeitsplätze bzw. der Zahl der täglichen Einpendler sehr viel enger als mit den Gewinnen der Unternehmen.

Ganz andere Mängel weisen die Gemeindeanteile an der Einkommen- und an der Umsatzsteuer auf. Bei beiden Steuern haben die Gemeinden kein Hebesatzrecht, wobei die Umsatzsteuer hierfür auch nicht geeignet ist. Für beide Steuern existiert kein für die Steuerzahler erkennbarer Zusammenhang mit ihrer Kommune.

Die besonderen Finanzprobleme der zentralen, aber insbesondere auch der strukturschwachen Städte und Gemeinden zeigen, dass das vorhandene Steuersys-

**Tabelle 2**  
**Die Veränderung der kommunalen Investitionen**  
**und der Einnahmenseite zwischen 1992 und 2004**  
(in Mrd. Euro)

	Differenz <sup>1</sup> 2004 zu 1992		
	Alte Länder	Neue Länder	Deutsch- land
Kommunalsteuern (netto)	-9,3	1,8	-7,5
Zuweisungen	-8,8	-7,4	-16,2
Summe Kommunalsteuern und Zuweisungen	-18,1	-5,6	-23,7
Kommunale (Sach-) Investitionen	-16,8	-8,3	-25,2

<sup>1</sup> Ohne Stadtstaaten, Abweichungen in den Summen durch Rundung. Verglichen werden die Kommunalsteuern, Zuweisungen und Investitionen des Jahres 2004 mit den Beträgen, die sich bei konstant gehaltenen BIP-Anteilen des Jahres 1992 im Jahre 2004 ergeben hätten.

tem vielfach nicht der Aufgabenverteilung zwischen den Gemeinden entspricht.

Auch aus Sicht der Steuerpflichtigen weisen die kommunalen Steuern schwerwiegende Defizite auf. Die Grundsteuern greifen auf völlig veraltete Einheitswerte von 1964 und in den neuen Bundesländern gar von 1936 zurück, die aus heutiger Sicht verzerrt und fast willkürlich erscheinen. Auch die Gewerbesteuer trägt willkürliche Züge. Die Abgrenzung zwischen gewerbesteuerpflichtigen und nichtpflichtigen Unternehmen ist zum Teil nur noch historisch erklärbar und führt zu Gestaltungsmissbrauch und Streitpotential. Die Entwicklung hin zur Großbetriebssteuer ist mit dem Äquivalenzprinzip kaum vereinbar. Und die Einbeziehung ertragsunabhängiger Komponenten ist zwar aus kommunaler Sicht sinnvoll, stellt aber aus Sicht der Wirtschaft einen Verstoß gegen das individuelle Leistungsfähigkeitsprinzip dar, wenn das Einkommen als einziger Indikator der Leistungsfähigkeit erachtet wird.

Insbesondere der Grundwiderspruch zwischen der Forderung der Kommunen nach ertragsunabhängigen und sich stetig entwickelnden Komponenten einer wirtschaftsbezogenen Steuer und der Forderung der Unternehmer nach strikter Beachtung des Leistungsfähigkeitsprinzips prägt die Auseinandersetzung um die Gewerbesteuer seit mehr als 100 Jahren, wobei sich insbesondere in den letzten 30 Jahren die Sicht der Unternehmen mit der Abschaffung der Lohnsummen- und der Gewerkekapitalsteuer sowie der Halbierung der zugerechneten Dauerschuldzinsen weitgehend durchgesetzt hat.

Da aber aufgrund der Absenkung der Gewerbesteuermulage Anfang 2004 und der aktuell sehr günstigen Gewinnentwicklung vieler Unternehmen das Nettoaufkommen der Gewerbesteuer in den letzten zwei Jahren um mehr als 40% angestiegen ist, wächst in vielen Gemeinden die Zufriedenheit mit der Gewerbesteuer wieder deutlich an. Dies ändert allerdings nichts an ih-

ren Schwächen. Beim nächsten Gewinneinbruch wird das Stimmungsbarometer auch wieder schlagartig sinken.

Um die Finanzlage der Kommunen nachhaltig zu verbessern, kann der Königsweg nur in der Wiederherstellung eines leistungsfähigen kommunalen Steuersystems liegen.

### Aktuelle Reformbestrebungen

Die taktische Ausgangsposition der Gemeinden für eine Gemeindesteuerreform ist derzeit günstig. Denn anders als bei den letzten Versuchen zu einer Reform in den Jahren 2002 und 2003 würde eine aufkommensneutrale Neuausrichtung einer wirtschaftsbezogenen Steuer der Kommunen nunmehr zu einem Ersatz auf hohem Niveau führen. Umso mehr muss das zähe Festhalten der Gemeinden an der jetzigen Gewerbesteuer erstaunen. Aber vielleicht steht hinter der kommunalen Position die Sorge, als Ersatz für eine problematische Steuer eine noch schlechtere Lösung zu bekommen. Für diese Position muss man Verständnis haben, denn viele der seit Jahren diskutierten Vorschläge sind aus kommunaler Sicht völlig inakzeptabel. Dies gilt insbesondere für den Vorschlag eines weitgehenden Ersatzes der Gewerbesteuer durch einen Anteil an der Umsatzsteuer, der eine reine Zuweisung ohne Hebesatzrecht darstellt. Dies gilt aber auch für die diversen Vorschläge für Zuschlagsrechte bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer als Ersatz für die Gewerbesteuer. Hierbei kommt es nämlich zu einer deutlichen Entlastung der Wirtschaft und einer Belastung der Einwohner. Während für reine Wohngemeinden ein solcher Vorschlag noch akzeptabel wäre, würden Gemeinden mit einem starken Wirtschaftsbesatz dramatische Verluste hinnehmen müssen. Auch die diversen Modelle zur Zerlegung von Steueranteilen zwischen Wohn- und Betriebsgemeinden können nicht überzeugen, weil zum einen die Administrierbarkeit kaum zu bewältigen ist und es auch hierbei regelmäßig zu einer Verlagerung der Last von der Wirtschaft auf die Bürger kommt.

In den vergangenen Jahren haben sich die Forderungen einerseits der Kommunen nach einem aus ihrer Sicht rationalen und andererseits die der Wirtschaft nach einem aus ihrer Sicht erträglichen kommunalen Steuersystem wechselseitig blockiert. Jedoch muss die Forderung nach einem einheitlichen und international wettbewerbsfähigen Unternehmensteuerrecht sinnvollerweise auch die Gewerbesteuer umfassen. Die Hoffnung, die Gewerbesteuer unverändert lassen und gleichzeitig ein wettbewerbsfähiges einheitliches Unternehmensteuerrecht entwickeln zu können, dürfte am nicht auflösbaren Widerspruch zwischen diesen beiden Zielen scheitern.

### Vier-Säulen-Modell

Unter dem Dach der Stiftung Marktwirtschaft arbeiten eine Vielzahl von Experten unter Leitung der Kölner Professoren Eekhoff und Lang an einer Reform der Einkommensteuer, der Unternehmensteuer und des kommunalen Steuersystems. Insbesondere in der Arbeitsgruppe Kommunalfinanzen arbeiten kommunale Praktiker und andere Steuerexperten an Vorschlägen für ein kommunales Steuersystem, das aus der Sicht sowohl der Kommunen als auch der Wirtschaft den Anforderungen an ein rationales Steuersystem entspricht. Das favorisierte Reformmodell besteht aus vier Säulen.

### Reform der Grundsteuer

Die erste Säule des vorgeschlagenen neuen Systems besteht aus einer reformierten Grundsteuer, die auf der Basis der Vorschläge von Bayern und Rheinland-Pfalz möglichst bereits im Jahr 2006 in das Gesetzgebungsverfahren kommen soll. Ausgehend von den heutigen Hebesätzen soll dabei eine insgesamt aufkommensneutrale Umsetzung erfolgen. Dabei wird die Grundsteuer A (für landwirtschaftliche Flächen) abgeschafft. Im Gegenzug sollen auch landwirtschaftliche Wohngebäude in die Grundsteuer B integriert werden. Diese wird zu einer modernen Gebäudewertsteuer umgestaltet. Auf diesen Vorschlag wird hier nicht näher eingegangen.

### Einführung einer Bürgersteuer

Die zweite Säule des Systems soll aus einer ebenfalls aufkommensneutralen Umwandlung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in eine mit einem eigenen Hebesatzrecht ausgestattete Bürgersteuer bestehen. Die Steuer wird auf das zu versteuernde Einkommen (nach Abzug der Grundfreibeträge) erhoben. Zur Herstellung der Aufkommensneutralität ist ein durchschnittlicher Steuersatz von rund 4% erforderlich. Bei der dann nur noch staatlichen Einkommensteuer wären die Steuersätze über den gesamten Tarifverlauf hinweg entsprechend abzusenken, so dass der Eingangssteuersatz bei rund 11% und der Spitzensteuersatz bei rund 38% liegen würde. Zur Verhinderung zu großer Hebesatzgefälle bei der Bürgersteuer, die auch zu einer Verschärfung der Stadt-Umland-Problematik führen könnten, sollte allerdings darüber nachgedacht werden, das Hebesatzrecht auf Sockelbeträge zu beschränken und darüber liegende Einkommensanteile mit einem bundeseinheitlichen Satz zu besteuern.

Durch die Umwandlung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in eine Bürgersteuer würde ein unmittelbares Interessenband zwischen Gemeinde und Einwohnern geknüpft. Der Hebesatz würde

dazu dienen, die einwohnerbezogenen Leistungen, soweit diese nicht durch Gebühren und Beiträge bzw. die Grundsteuer finanziert werden können, den Bürgerinnen und Bürgern quasi in Rechnung zu stellen. Dies würde eine völlig neue kommunalpolitische Situation schaffen, weil zwischen den Parteien ein Wettstreit mit unterschiedlichen Preis-(Steuersatz-)/Leistungsverhältnissen entstehen würde. Auf diese Weise ließe sich ein erheblicher kommunalpolitischer Demokratiegewinn erzielen.

Der Haupteinwand gegen eine Bürgersteuer entsteht aus dem nicht unerheblichen zusätzlichen Verwaltungsaufwand. Zwar lässt sich dieser technisch gesehen durch Veranlagung in den Finanzämtern der Länder und einen Quellensteuerabzug bei den Lohnsteuerpflichtigen reduzieren, aber dennoch würden im Ergebnis über 30 Mio. neue Steuerfälle entstehen. Auch bei einer Finanzamtslösung sollten die Mitteilungen an die Bürgerinnen und Bürger auf kommunalen Briefbögen erfolgen, damit die Bürgersteuer auch als reine Kommunalsteuer identifiziert wird. Die Einführung der Bürgersteuer erfordert eine sehr sorgfältige Vorbereitung und sollte deshalb als letzter Schritt einer Neuordnung der kommunalen Steuern erfolgen.

### **Ersatz der Gewerbesteuer**

Zeitlich sehr viel dringlicher als die Einführung einer Bürgersteuer ist eine Reform der Gewerbesteuer und des als Kompensation für den Wegfall der Gewerbesteuer eingeführten Anteils der Gemeinden an der Umsatzsteuer.

Im Gegensatz zur Bürgersteuer, die bereits im Grundgesetz als Option angelegt ist, soll mit der dritten und vierten Säule im Modell der Stiftung Marktwirtschaft ein völlig neuer Weg zum Ersatz der Gewerbesteuer und des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer beschritten werden. Wenn gleichzeitig auch die Gewerbesteuerumlage entfällt, ist eine Lösung zu suchen, die vom Aufkommen her der jetzigen Gewerbesteuer abzüglich der Gewerbesteuerumlage zuzüglich des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer entspricht.

Als idealer Ersatz, bei dem das Äquivalenzprinzip zwischen kommunalen wirtschaftsbezogenen Leistungen bzw. Kosten und den Verursachern sehr gut realisiert ist, würde sich eine Steuer auf die Wertschöpfung aller in einer Gemeinde vorhandenen Akteure anbieten, wie es schon 1982 der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen gefordert hat. Eine solche Steuer stößt allerdings auf europarechtliche Bedenken, weil eine zu große Ähnlichkeit mit der Mehrwertsteuer besteht.

Wenn die gesamte Wertschöpfung als Steuerbasis nicht zulässig ist, bietet es sich jedoch an, zumindest die beiden größten Komponenten, nämlich die Lohnsumme und die Gewinne, heranzuziehen. Aber auch auf gezahlte Zinsen und, wegen der grenzüberschreitenden Bedeutung, gezahlte Lizenzgebühren, sollte nicht von vornherein bei der Festlegung der Bemessungsgrundlage verzichtet werden. Gegen die Einbeziehung dieser Komponenten sprechen zwar eine mögliche Doppelbesteuerung und europarechtliche Probleme, für die Einbeziehung spricht aber, dass eine Finanzierungsneutralität zwischen Eigen- und Fremdkapital anzustreben ist und gezahlte Lizenzen häufig lediglich der Gewinnverlagerung hin zu einem steuergünstigen Standort dienen.

Auf die Einbeziehung von Mieten und Pachten kann dann verzichtet werden, wenn eine standortbezogene kommunalsteuerliche Erfassung der Erträge beim Vermieter bzw. Verpächter erfolgt.

Im Folgenden wird zunächst einmal davon ausgegangen, dass eine Beschränkung der Bemessungsgrundlagen auf Gewinne und Lohnsumme ohne gewichtige Verzerrungen und Fehlanreize erfolgen kann.

In der in diesem Beitrag dargestellten Grundvariante werden für Gewinne und Lohnsumme gleiche Gewichte vorgeschlagen. Wenn die Daten der Steuerschätzung vom Mai 2005 für das Jahr 2007 zugrunde gelegt werden, ist ein Aufkommen für beide Säulen zusammen von rund 29 Mrd. Euro zu erzielen, d.h. 14,5 Mrd. Euro als Steuer auf die Gewinne und ebenfalls 14,5 Mrd. Euro als Steuer auf die Lohnsumme.

Die 29 Mrd. Euro ergeben sich aus 31,7 Mrd. Euro Gewerbesteueraufkommen, abzüglich 5,7 Mrd. Euro Gewerbesteuerumlage und zuzüglich 3 Mrd. Euro Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer.

### **Kommunale Unternehmensteuer**

Als dritte Säule des Reformmodells wird eine kommunale Unternehmensteuer vorgeschlagen, wobei als Bemessungsgrundlage für die Gewinnsteuer im Idealfall die gesamten (vor Ort erzielten) Gewinne bzw. Einkünfte aus unternehmerischer Tätigkeit herangezogen werden sollten. Um eine Zusatzbelastung mit der Einkommensteuer zu vermeiden, muss allerdings entweder (wie bisher) bei Einkünften, die der Einkommensteuer unterliegen, eine Verrechnung der kommunalen Gewinnsteuer mit der Einkommensteuer erfolgen oder besser noch ein System entwickelt werden, in dem Unternehmen möglichst einheitlich besteuert werden und sowohl die staatliche als auch die kommunale Unternehmen- bzw. Gewinnsteuer auf die gleiche Bemessungsgrundlage zugreifen. Beide Steuern würden dann nebeneinander und definitiv erhoben.

Einen solchen Vorschlag hat die Stiftung Marktwirtschaft mit ihrem UnternehmensteuermodeLL vorgelegt. Es ist so angelegt, dass einbehaltene Gewinne mit insgesamt maximal 30% besteuert werden und ausgeschüttete Gewinne zusätzlich anteilig der Einkommensteuer unterworfen werden, und zwar so, dass die Gesamtsteuerbelastung ausgeschütteter Gewinne nicht oder zumindest nicht wesentlich höher liegt als der Spitzensteuersatz bei der Einkommensteuer. Da aber die meisten Unternehmer in Deutschland den Spitzensteuersatz gar nicht erst erreichen, muss für Einkommen bzw. Einkommensanteile unterhalb des Spitzensteuersatzes eine besondere Lösung gefunden werden, bei der die Gesamtsteuerbelastung auch in diesen Fällen nicht höher ausfällt als die individuelle Belastung bei ausschließlicher Einkommensteuer. Um dies zu erreichen, gibt es verschiedene Wege. Die Stiftung Marktwirtschaft schlägt vor, für Einkünfte aus unternehmerischer Tätigkeit unter 120 000 Euro eine Kleinbetragsregelung vorzusehen, nach der diese Einkünfte nur der Einkommensteuer unterworfen werden. Für höhere Einkünfte soll die Möglichkeit eingeräumt werden, bis zu 120 000 Euro ebenfalls vorab abzuziehen (z.B. als Geschäftsführergehalt oder Entnahme) und nur der Einkommensteuer zu unterwerfen.

Bevor eine solche relativ einfache Regelung umgesetzt wird, sollte allerdings in geeigneten Planspielen ausgetestet werden, wie stark die Bemessungsgrundlage der kommunalen Unternehmensteuer durch die Abzugsmöglichkeiten reduziert werden kann. Falls der Ausfall zu groß wird, müsste über eine Absenkung der Abzugsmöglichkeiten unter die Grenze von 120 000 Euro nachgedacht werden. Alternativ könnte der Abzugsbetrag grundsätzlich wie Unternehmerlohn behandelt und damit auch der Betriebslohnsteuer unterworfen werden.

Wahrscheinlich dürfte bei der jetzigen Konzeption jedoch ein ganz anderer Effekt eintreten. Da mit höheren Einkommen regelmäßig eine höhere Sparquote verbunden ist, könnte eher die Situation entstehen, dass zukünftig sehr viel mehr Einkünfte als unternehmerisch deklariert werden als heute der Gewerbesteuer unterliegen, um damit, solange nicht ausgeschüttet wird, eine deutlich unter dem Spitzensteuersatz liegende Vorbelastung in Anspruch zu nehmen.

Da bei späterer Ausschüttung im schlimmsten Fall wieder eine Gesamtsteuerbelastung in Höhe des Spitzensteuersatzes der Einkommensteuer eintreten kann, würden so auch Beträge, bei denen noch gar nicht feststeht, ob sie überhaupt einer längerfristig angelegten Thesaurierung dienen bzw. als Sparkapital angesammelt werden sollen, zunächst im Unternehmen versteuert.

Eine definitive Abschätzung der Gesamteffekte ist natürlich schwierig, aber die vorgeschlagene kommunale Unternehmensteuer kann die für 2007 angepeilten 14,5 Mrd. Euro Aufkommen sowohl bei einer im Vergleich zur Gewerbesteuer geringeren als auch bei einer höheren Bemessungsgrundlage erbringen. Nach einer Schätzung des baden-württembergischen Finanzministeriums würde sich bei voller Ausschöpfung der 120 000 Euro-Regelung durch alle Steuerpflichtigen immerhin noch eine Bemessungsgrundlage von rund 147 Mrd. Euro ergeben, während für die Gewerbesteuer 2007 eine Bemessungsgrundlage (vor Abzug der Gewerbesteuer) von rund 195 Mrd. Euro erwartet wird.

Der durchschnittliche Steuersatz für die kommunale Unternehmensteuer müsste dann bei knapp 10% liegen. Da aber mit großer Wahrscheinlichkeit die Thesaurierung auch als Sparform stark ausgebaut würde, könnte sich die Bemessungsgrundlage auch relativ problemlos verdoppeln, was wiederum zu einer Halbierung des durchschnittlich notwendigen Steuersatzes für die kommunale Unternehmensteuer auf unter 5% führen würde. Der von der Stiftung Marktwirtschaft genannte Satz von rund 6% würde sich bei einer Bemessungsgrundlage von rund 240 Mrd. Euro ergeben.

Soweit nicht durch niedrige Unternehmensteuersätze wieder eine Verlagerung von Gewinnen aus dem Ausland nach Deutschland erfolgt, führt eine höhere Bemessungsgrundlage bei der Unternehmensteuer insgesamt zu Steuerausfällen, die aber bei entsprechender Gestaltung der Messzahlen und Hebesätze der kommunalen Steuern ausschließlich Bund und Länder treffen würden. Da diese allerdings keinesfalls weitere Steuerausfälle verkraften können, lässt sich eine von den Steuersätzen her attraktive Unternehmensbesteuerung nur bei einer entsprechenden Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen finanzieren. Dies unterstellt, lassen sich die notwendigen 14,5 Mrd. Euro ohne weiteres aus der kommunalen Unternehmensteuer erzielen.

### Betriebslohnsteuer

Als vierte Säule wird bei dem Reformmodell eine Betriebslohnsteuer hier mit der Lohnsumme als Bemessungsgrundlage vorgeschlagen. Zunächst ist (soweit die Steuerschätzung zutrifft) unstrittig, dass die Gemeinden in 2007 aus einer Steuer auf die Lohnsumme 14,5 Mrd. Euro erzielen müssen, damit aus den Säulen III (kommunale Unternehmensteuer) und IV (Lohnsumme) zusammen genommen Aufkommensneutralität erzielt wird. Eine definitive Belastung würde allerdings keineswegs zu einer gleichzeitigen Belastungsneutralität für die Unternehmen führen, sondern vielmehr zu einer massiven Mehrbelastung von rund 14,2 Mrd.

Euro. Dies liegt daran, dass die Gewerbesteuer bei Personengesellschaften nahezu vollständig mit der Einkommensteuer und bei Kapitalgesellschaften über den Betriebsausgabenabzug immerhin zu rund 25% mit der Körperschaftsteuer verrechnet wird. Tatsächlich werden nämlich die Unternehmen insgesamt in 2007 aus der Gewerbesteuer nicht mit 31,7 Mrd. Euro, sondern lediglich mit 17,5 Mrd. Euro belastet. Aus der Sicht der Unternehmen darf deshalb aus der Steuer auf die Lohnsumme keine größere (Netto-) Belastung resultieren. Außerdem besteht in Deutschland zurzeit ein parteiübergreifender Konsens, dass eine zusätzliche Belastung des Faktors Arbeit zu vermeiden ist.

Ob diese Theorie richtig ist, kann dabei offen bleiben, aber immerhin darf darauf hingewiesen werden, dass in Österreich neben einer Unternehmensteuer von 25% eine Lohnsummensteuer von 3% erhoben wird, ohne dass diese dem Standort Österreich oder der Binnennachfrage geschadet hätte. Im Gegenteil, die Kombination einer 25%igen Unternehmensteuer mit einer 3%igen Lohnsummensteuer in Österreich wird bei internationalen Vergleichen als vorbildlich gelobt, wobei die Lohnsummensteuer häufig nicht erwähnt wird, obwohl sie (bei deutschen Verhältnissen) einer zusätzlichen durchschnittlichen Belastung der Gewinne von über 11% entspricht, so dass die Gesamtbelastung österreichischer Unternehmen etwa der deutscher Kapitalgesellschaften entspricht. Aufgrund der Ertragsunabhängigkeit der Lohnsumme müssten nach der in Deutschland üblichen Argumentation im Übrigen reihenweise österreichische Unternehmen in die Insolvenz rutschen. Dies ist allerdings offensichtlich nicht der Fall.

Da Bund und Länder, zu einem kleinen Teil aber auch die Wohngemeinden, bei Wegfall der Gewerbesteuer, der Gewerbesteuerumlage und des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer um saldiert 11,5 Mrd. Euro entlastet würden, können sie den Unternehmen eine an die Kommunen zu leistende Lohnsummensteuer weitgehend erstatten, ohne sich selbst zu belasten. Wenn Bund und Länder 3 Mrd. Euro zusätzlich aufbringen, die durch Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen finanziell zu neutralisieren wären, könnte sogar eine Vollerstattung erfolgen.

Anstatt eines aufwändigen Erstattungsverfahrens empfiehlt sich ein Verrechnungsverfahren, in dem die Unternehmen die Betriebslohnsteuer von einer von ihnen abzuführenden Steuer einbehalten können. Theoretisch kommen hier die Umsatzsteuer oder die Lohnsteuer in Frage. Dabei ist die Lohnsteuer vorzuziehen, weil sie immer höher ausfällt als eine Lohnsummensteuer, während die Umsatzsteuer wegen des Vorsteuerabzugs, z.B. bei Investitionen, häufig negativ ist.

Ein solches Verrechnungsmodell ist steuerungssystematisch natürlich nicht optimal. Besser wäre entsprechend dem österreichischen Beispiel eine weitere Absenkung der Unternehmensteuer um fünf bis zehn Prozentpunkte (je nach Breite der Bemessungsgrundlage) und der Verzicht auf eine Verrechnung. Politisch dürfte dies in Deutschland aber wohl nicht durchsetzbar sein. Das Verrechnungsmodell dagegen dürfte wesentlich bessere Umsetzungschancen bieten.

Wie hoch muss nun die Lohnsummensteuer ausfallen? Dafür muss zunächst geklärt werden, ob nur Unternehmen oder vielmehr alle Arbeitgeber (mit Ausnahme privater Haushalte) eine solche Steuer bezahlen sollen. Das gruppenmäßige Äquivalenzprinzip führt zu dem Ergebnis, dass alle Arbeitgeber einzubeziehen sind, denn ob jemand als Mitarbeiter eines Unternehmens oder der öffentlichen Verwaltung die Leistungen der Kommunen in Anspruch nimmt, ist ziemlich egal. Beide verursachen gleichermaßen kommunale Kosten.

Da die Bruttolohn- und Gehaltssumme in Deutschland 2007 bei rund 920 Mrd. Euro liegen dürfte, ergibt sich zur Finanzierung der zur Aufkommensneutralität notwendigen 14,5 Mrd. Euro ein durchschnittlicher gemeindlicher Steuersatz auf die Lohnsumme von 1,6%.

### Hebesatzrecht bei der Betriebslohnsteuer?

Zunächst ist die Frage zu klären, ob die Kommunen ein Hebesatzrecht bei der Betriebslohnsteuer oder lediglich eine Zuweisung von 1,6% erhalten sollen. Die Lenkungsgruppe der Stiftung Marktwirtschaft hat sich, wohl aus Sorge vor einer Erhöhung der Lohnnebenkosten, für die Zuweisungsvariante entschieden.

Die (bisherige) Position der Lenkungsgruppe in der Hebesatzfrage dürfte auch der Hauptgrund für die (vorsichtig ausgedrückt) zurückhaltenden Reaktionen des Städtetags und des Städte- und Gemeindebunds auf das Modell der Stiftung Marktwirtschaft sein. Denn das Fehlen des Hebesatzrechts bei der Lohnsumme halbiert das grundgesetzlich verbriefte Recht der Gemeinden auf eine mit Hebesatzrecht versehene wirtschaftsbezogene Steuer und würde in vielen Gemeinden dazu führen, dass innerhalb der Säulen III und IV eine Aufkommensneutralität nur bei unverhältnismäßig hohen Hebesätzen auf die kommunale Unternehmensteuer erzielbar ist.

Als Alternative würde dann nur noch eine Erhöhung der Bürgersteuer verbleiben. Im Ergebnis entspräche dies ziemlich genau früheren Vorschlägen der Wirtschaft, zum Teil aber auch aus der Wissenschaft, die von den kommunalen Spitzenverbänden, aber auch von im Bundestag vertretenen Parteien als inakzeptabel angesehen wurden.

Man sollte sich allerdings auch fragen, ob die zur Ablehnung des Hebesatzrechts vorgetragenen Argumente überhaupt stichhaltig sind. Das erste Argument weist auf die Gefahr steigender Lohnnebenkosten hin. Das zweite Argument kritisiert, dass die Unternehmen bei einer Verrechnung in Höhe von 1,6% der Lohnsumme mit der abzuführenden Lohnsteuer bei kommunalen Steuersätzen unterhalb von 1,6% eine Subvention in Höhe der Differenz bekommen würden.

Zum ersten Argument ist zu sagen, dass es zumindest gesamtwirtschaftlich gesehen unzutreffend ist. Denn auch wenn in einzelnen Gemeinden zur Erzielung der Aufkommensneutralität Sätze von mehr als 1,6% erforderlich werden, stehen dagegen andere Gemeinden, bei denen die Sätze niedriger ausfallen. Gesamtwirtschaftlich wäre die Entwicklung nur dann kritisch zu beurteilen, wenn der durchschnittliche Satz über 1,6% ansteigen würde. Dies ist allerdings nicht zu erwarten, da der interkommunale Wettbewerb um Arbeitsplätze im Durchschnitt eher zu einer Senkung als zu einer Erhöhung der Lohnsummensteuerhebesätze führen dürfte.

Nun hilft es einem Unternehmen in einer Gemeinde mit einem überdurchschnittlichen Hebesatz allerdings nicht, wenn in anderen Gemeinden unterdurchschnittliche Sätze erhoben werden. Um festzustellen, welche Gemeinden überdurchschnittliche Steuersätze erheben müssten, hat der Autor des vorliegenden Beitrags für alle kreisfreien Städte und auf Kreisebene aggregierte Gemeinden bei einer exakten bundesweiten Aufkommensneutralität für das Schätzjahr 2007 geprüft, wie hoch anhand der tatsächlichen Daten des Jahres 2004 der aufkommensneutrale Steuersatz für die Lohnsummensteuer gewesen wäre.

Im Durchschnitt hätte sich für 2004 ein Steuersatz von 1,48% ergeben. Von 115 kreisfreien Städten hätten zwei Städte einen Satz von mehr als 2% erheben müssen, wobei der Spitzenwert mit 2,24% in Frankfurt erreicht worden wäre. Sechs Städte hätten einen Satz zwischen 1,8 und 2,0% und weitere zehn Städte einen Satz zwischen 1,6 und 1,8% fordern müssen. Von den 323 Kreisen wäre in zwei Kreisen ein durchschnittlicher Satz zwischen 1,8 und 2% und in elf Kreisen ein Satz zwischen 1,6 und 1,8% notwendig gewesen, d.h. in 84% der kreisfreien Städte und 96% der Kreise hätten die Steuersätze niedriger als 1,6% ausfallen können.

Es müsste also nur eine kleine Minderheit von Kommunen zum Erreichen der Aufkommensneutralität einen Satz oberhalb von 1,6% erheben. Was bedeutet nun ein Satz von z.B. 2,0% für ein Unternehmen? Bei einer Lohnsumme von 1 Mio. Euro würde es zu einer Zusatzbelastung (vor Steuern) von 4000 Euro kommen. Falls der 1,6% übersteigende Betrag als Be-

triebsausgabe abgesetzt werden könnte, würde sich bei einem Gesamtsteuersatz für Unternehmen von z.B. 30% eine Nettobelastung von lediglich 2800 Euro ergeben. Es ist kaum vorstellbar, dass eine solche Zusatzbelastung von 0,28% zu einem fühlbaren Arbeitsplatzabbau oder gar einem Wegzug führen würde. Das Argument, dass ein Hebesatzrecht zu einer arbeitsplatzgefährdenden Zusatzbelastung führt, ist deshalb in keiner Weise tragfähig und scheint lediglich vorgeschoben, um eine Verlagerung der Steuerlast weg von den Unternehmen hin zu den Bürgern zu bewirken. Bei Verweigerung des Hebesatzrechtes dürfte es nämlich tatsächlich zu einer solchen Entwicklung kommen. Denn um in Städten mit heute relativ hohen Hebesätzen und einem unterdurchschnittlichen Verhältnis zwischen Lohnsumme und Unternehmensteuerbasis bei Verweigerung des Hebesatzrechtes für die Lohnsumme Aufkommensneutralität zu erzielen, müssten dort exorbitant hohe Hebesätze für die kommunale Unternehmensteuer erhoben werden.

Da Städte wie Hamburg, Düsseldorf und Frankfurt, aber auch Gemeinden in Kreisen wie dem Rhein-Kreis Neuss ohne Hebesatzrecht bei der Lohnsumme eine Aufkommensneutralität bei noch vertretbaren Steuersätzen für die kommunale Unternehmensteuer gar nicht erzielen könnten, bliebe ihnen bei Umsetzung des bisherigen Modells der Stiftung Marktwirtschaft gar nichts anderes übrig als eine Belastung der Bürger bei gleichzeitiger Entlastung der Wirtschaft.

### **Einheitlicher Hebesatz für kommunale Unternehmensteuer und Betriebslohnsteuer**

Das zweite Argument gegen das Hebesatzrecht setzt voraus, dass die Unternehmen 1,6% der Lohnsumme auch dann einbehalten können, wenn die Kommunen einen niedrigeren Satz erheben. Der einfache Vorschlag, dass maximal nur bis zur Kompensation der kommunalen Lohnsummensteuer verrechnet werden darf, ist nicht ohne weiteres umsetzbar, denn dann würden die Gemeinden selbstverständlich ihren Steuersatz auf 1,6% erhöhen, weil die Unternehmen insoweit gar keine Mehrbelastung zu tragen hätten, sondern lediglich Bund und Länder.

Eine solche Lösung wäre deshalb zunächst einmal nicht geeignet. Vorstellbar ist eine solche Lösung jedoch dann, wenn die Kommunen für die kommunale Unternehmensteuer und die Lohnsummensteuer einen einheitlichen Hebesatz festlegen müssen. Würden z.B. der durchschnittliche Steuersatz der kommunalen Unternehmensteuer bei 6%, der der Lohnsummensteuer bei 1,6% und der durchschnittliche Hebesatz bei 400 Punkten liegen, müsste die Messzahl für die kommunale Unternehmensteuer bei 1,5% und für die Lohnsummensteuer bei 0,4% liegen, so dass sich bei

einem einheitlichen Hebesatz von 400 Punkten wieder Steuersätze von 6% bzw. 1,6% ergeben würden.

Wenn man in diesem Fall die Verrechnung der Lohnsummensteuer auf den tatsächlichen Satz, maximal aber auf 1,6%, beschränken würde, müssten die Kommunen, um Bund und Länder zu belasten, gleichzeitig auch die Unternehmen stärker belasten. Dies dürfte eine ausreichende Bremse gegen Steuererhöhungen auf Kosten von Bund und Ländern darstellen. Damit wäre auch das zweite Argument hinfällig.

Der Vorschlag eines einheitlichen Hebesatzes für die kommunale Unternehmensteuer und die Betriebslohnsteuer (im Unterschied zur früheren Lohnsummensteuer) bei einer Beschränkung der Verrechnungsmöglichkeiten der Betriebslohnsteuer auf die tatsächliche Belastung (maximal aber 1,6%) und der Möglichkeit des Betriebsausgabenabzugs für die 1,6% übersteigenden Belastungen dürfte aus der Sicht der Gemeinden und der Unternehmen eine wesentlich bessere Lösung darstellen als das bisherige System aus Gewerbesteuer, Gewerbesteuerumlage und Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer. Auch gesamtwirtschaftlich wäre eine solche Lösung eindeutig positiv zu beurteilen, weil die wirtschaftsbezogene Komponente des Gemeindesteuersystems sich wesentlich stetiger und konjunkturunabhängiger entwickeln würde als die Gewerbesteuer.

Während Bund und Länder im bisherigen System durch ihre anteilige Finanzierung der Gewerbesteuer einen prozyklischen Einfluss auf die Einnahmen der Kommunen ausüben, tragen sie mit der Gegenfinanzierung der Betriebslohnsteuer zu einer Verstetigung der kommunalen Steuereinnahmen und damit auch der Investitionsentwicklung bei und würden so die built-in-flexibility des Steuersystems verbessern.

### **Aufkommensneutralität im Jahr 2007 als Ziel**

Der „Schleier des Nichtwissens“ ist zwar für Verfassungsjuristen und Verfassungsökonomern von hoher Bedeutung, für die Umsetzung kurzfristig wirksamer Steuerreformen jedoch völlig unpraktikabel und geradezu anmaßend. Es ist das Recht und die Pflicht der politisch Verantwortlichen, die Auswirkungen von finanziell bedeutsamen Reformen so gut wie möglich abzuschätzen und zu prüfen, ob die angestrebten Ziele auch tatsächlich erreicht werden.

Eine solche Abschätzung der Wirkungen des vorgeschlagenen Ersatzes der kommunalen Gewerbesteuererinnahmen sowie des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer durch eine kommunale Unternehmensteuer und eine Betriebslohnsteuer auf die Steuereinnahmen der Gemeinden wird im Folgenden versucht.

Ausgangspunkt ist das nach der Steuerschätzung vom Mai 2005 für 2007 geschätzte Aufkommen der verschiedenen Steuern. Zu ersetzen sind danach 29 Mrd. Euro, die sich zu 14,5 Mrd. Euro auf die Unternehmensteuer und zu weiteren 14,5 Mrd. Euro auf die Betriebslohnsteuer aufteilen. Um bei einem Hebesatz von 388 Punkten (Durchschnittshebesatz der Gewerbesteuer von 2004) diese Ziele zu erreichen, muss zunächst einmal die Basis der Unternehmensteuer abgeschätzt werden. Wie oben dargestellt, dürfte die Bemessungsgrundlage zwischen 147 Mrd. Euro und 290 Mrd. Euro liegen. Wo genau, ist für die Abschätzung der Auswirkungen der Reform nicht von zentraler Bedeutung. Viel wichtiger ist die Frage, wie sich die neue Bemessungsgrundlage zwischen den Gemeinden aufteilt.

Im Folgenden wird davon ausgegangen, dass zwischen der Verteilung der Bemessungsgrundlage der heutigen und der zukünftigen Unternehmensteuer eine sehr hohe Korrelation bzw. annähernde Proportionalität besteht, denn die wesentlichen Unterschiede zwischen alter und neuer Bemessungsgrundlage dürften zwischen den Gemeinden nicht so stark streuen, dass die Annahme einer sehr hohen Korrelation völlig daneben läge. Der Einfachheit halber wird ein Proportionalitätsfaktor von 1 unterstellt, obwohl die Ergebnisse auch für jeden anderen Faktor Gültigkeit besitzen.

Lediglich die notwendige Messzahl für die kommunale Unternehmensteuer hängt vom Proportionalitätsfaktor ab. Beim Faktor 1, also der Identität der Bemessungsgrundlagen mit einem Gesamtvolumen von 195 Mrd. Euro, bei einer Lohnsumme von 920 Mrd. Euro im Jahr 2007 sowie einem einheitlichen Hebesatz von 388 Punkten ergeben sich aufkommensneutrale Messzahlen von 1,915% für die kommunale Unternehmensteuer und 0,406% für die Betriebslohnsteuer.

### **Schätzgrundlagen für das Jahr 2004**

Da für einzelne Gemeinden keine Prognosen für 2007 vorliegen, können die Auswirkungen nur anhand der letzten verfügbaren Daten für kreisfreie Städte und nach Kreisen zusammengefasste Gemeinden erfolgen. Für die Gewerbesteuer liegen für das Jahr 2004 flächendeckend die aktuellen Daten vor, nicht dagegen für die Lohnsumme. Hier gibt es für die Kreise und kreisfreien Städte lediglich Daten bis zum Jahr 2003.

Ein weiteres Problem besteht darin, dass diese Daten nicht originär auf der Gemeindeebene erfasst sind, sondern bundesweite Zahlen im Rahmen der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung auf Länder und Gemeinden verteilt worden sind. Die dabei verwendeten Schlüssel sind nicht absolut exakt, sondern nur ungefähr zutreffend. Sie sind aber auch nicht ungenauer

als die heutigen Zerlegungsregeln für die Lohn- und Einkommensteuer für Länder und Gemeinden. Systematische Fehler sind deshalb nicht zu erwarten.

Da die gesamte Lohnsumme in 2004 gegenüber 2003 mit 910 Mrd. Euro praktisch unverändert ist, dürfte die Verwendung der Daten aus 2003 kaum zusätzliche Fehler mit sich bringen. Im Übrigen dürfte die Verzerrung bei den verwendeten Daten im Vergleich zu den jährlichen Schwankungen der heutigen Gewerbesteuer völlig vernachlässigbar sein. Ein Blick in den neuesten Gemeindefinanzbericht des Deutschen Städtetages<sup>1</sup> zeigt, dass die Einnahmen aus der Gewerbesteuer bei einem Vergleich des Jahres 2004 mit 2003 in den meisten Gemeinden erheblichen Schwankungen ausgesetzt sind, z.B. München +51,4%, Dortmund +51,0%, Stuttgart +53,6%, Hannover +56,8%, Bonn -78,3%, Braunschweig +179,5%, Oberhausen -34,2%, Mainz +82,7%, Darmstadt +130,1%, Recklinghausen -26%, Wolfsburg +223,8%, Viersen -51,5% usw. Diese enormen Unterschiede in der Entwicklung der Gewerbesteuererinnahmen einzelner Gemeinden zeigen im Übrigen nochmals in aller Deutlichkeit, dass die heutige Gewerbesteuer wegen ihrer kaum berechenbaren Entwicklung vor Ort und ihrer hohen Gewinnabhängigkeit keine geeignete Gemeindesteuer ist.

### Gesamtauswirkungen

Bezogen auf 2004 würden sich die Kommunen insgesamt gegenüber dem alten System um 6,9% bzw. gut 1,7 Mrd. Euro verbessern. Die Begründung hierfür liegt darin, dass bis zum aufkommensneutralen Jahr 2007 noch ein kräftiger Anstieg der Gewerbesteuer, dagegen nur eine geringfügige Erhöhung der Lohnsumme erwartet wird. In 2004 beträgt das zu ersetzende Steueraufkommen rund 25,6 Mrd. Euro und in 2007 rund 29 Mrd. Euro. Die Differenz liegt bei 3,4 Mrd. Euro. Durch die nur hälftige Einbeziehung der Gewinnkomponente werden die Schwankungen (gegenüber 2007) ebenfalls nahezu halbiert. Die gut 1,7 Mrd. Euro Verbesserung für die Kommunen entsprechen deshalb auch ungefähr der Hälfte der Differenz zwischen dem Aufkommen in den Jahren 2004 und 2007 im alten System.

Um die Reform im Jahr 2004 aufkommensneutral umzusetzen, könnte im Durchschnitt der aufkommensneutrale einheitliche Hebesatz von 388 Punkten auf 364 Punkten abgesenkt werden. Dies entspräche einem durchschnittlichen Steuersatz bei der kommunalen Unternehmensteuer von 6,96% (anstatt bisher 16,3% bei der Gewerbesteuer) und 1,48% bei der Betriebslohnsteuer.

### Mehr- und Mindereinnahmen bei gleich bleibendem Hebesatz

Zur ersten Beurteilung der Streuung der Ergebnisse vor Ort wurde berechnet, um wie viel Prozent die geschätzten Einnahmen aus der kommunalen Unternehmensteuer und der Betriebslohnsteuer je Kreis und kreisfreier Stadt beim jeweils geltenden Gewerbesteuerhebesatz von den zu ersetzenden Steuereinnahmen 2004 abweichen. Das heißt jedoch nicht, dass sich die errechneten Mehr- oder Mindereinnahmen im Reformfall automatisch ergeben würden. Vielmehr zeigen die Ergebnisse lediglich den Handlungsdruck auf, die Hebesätze im Reformfall zu erhöhen bzw., wie in der Mehrzahl der Fälle, die Möglichkeit, den Hebesatz senken zu können.

Allgemein gilt: Gemeinden, bei denen die Bemessungsgrundlage der kommunalen Unternehmensteuer (Gewerbesteuer) die gleiche Relation zur Lohnsumme aufweist wie bundesweit (1 zu 5,2), erhalten, wie die Gemeinden insgesamt, leichte Mehreinnahmen. Gemeinden, bei denen die Lohnsumme ein stärkeres Gewicht hat, würden (bei gleichbleibendem Hebesatz) höhere Mehreinnahmen erzielen. Kommunen, in denen die Lohnsumme ein schwächeres Gewicht aufweist, erhalten niedrigere Mehreinnahmen als der Durchschnitt oder gar Mindereinnahmen.

Insgesamt beträgt in 2004 die Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer (vor Abzug der Gewerbesteuer) rund 175 Mrd. Euro, während die Lohn- und Gehaltssumme bundesweit bei rund 910 Mrd. Euro liegt. Das durchschnittliche Verhältnis beträgt also knapp ein Fünftel. Wegen des Wegfalls der Gewerbesteuerumlage und des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer können sich allerdings leichte Abweichungen von dieser Grundregel ergeben.

Bei den kreisfreien Städten (einschließlich Stadtstaaten) haben drei von insgesamt 115 Städten Verluste von mehr als 10%, acht Städte Verluste unter 10% und weitere neun Städte haben lediglich unterdurchschnittliche Gewinne von weniger als 6,9% und sind damit relative Verlierer. Dementsprechend weisen 95 kreisfreie Städte überdurchschnittliche Gewinne aus. Von insgesamt 323 Kreisen weisen 14 Kreise Verluste von mehr als 10% auf, 57 Kreise Verluste von weniger als 10% und 66 Kreise haben Gewinne von weniger als 6,9%, sind also relative Verlierer.

Dementsprechend liegen bei 186 Kreisen die Gewinne oberhalb von 6,9%. Im Durchschnitt beträgt der Zugewinn bei kreisfreien Städten 10,2% und bei Kreisen 5,2%. Tendenziell weisen kreisfreie Städte und Kreise in strukturschwächeren Ländern höhere Gewinne aus als in steuerstarken Ländern. Bei einer Zusammenfassung auf Ebene der Länder zeigt sich,

<sup>1</sup> Gemeindefinanzbericht des Deutschen Städtetages 2005, S. 96 ff.

**Tabelle 3**  
**Mehr- und Mindereinnahmen einzelner Kreise und kreisfreier Städte nach der Reform**

Überdurchschnittliche Mehreinnahmen (in %)			Unterdurchschnittliche Mehreinnahmen oder Mindereinnahmen (in %)		
Kategorie	Beispiel	Mehraufkommen	Kategorie	Beispiel	Mehr- (+) bzw. Minderaufkommen (-)
alt-industrielle Standorte	Gelsenkirchen	+22	extrem steuerstarke Städte mit hoher, aber nicht extrem hoher Arbeitsplatzzentralität	Frankfurt	-11
	Oberhausen	+49		Hamburg	-4
				Mannheim	+1
zentrale Verwaltungs- und Hochschulen mit niedriger bis mittlerer Steuerstärke	Heidelberg	+54	Stadt-Umland-Gemeinden mit im Verhältnis zur Unternehmenseinwohnerzahl weniger hoher Arbeitsplatzdichte	Kreis Mainz-Bingen	-16
	Jena	+67		Kreis Starnberg	-18
Strukturschwache Gemeinden	Frankfurt (Oder)	+92	Städte mit einem dominierenden Unternehmen von sehr hoher Steuerkraft	Coburg	-22
	Halle	+67		Ludwigs-hafen	+4
Arbeitsplatzstarke Standorte mit einem prägenden steuer-schwachen Unternehmen	Ingolstadt	+84			
	Wolfsburg	+51			
solitäre Kreise mit eigener Arbeitsplatzbasis	Kreis Hersfeld-Rothenburg	+50			
	Kreis Saarlouis	+47			

dass die Gemeinden alle Bundesländer mit Ausnahme Hamburgs (mit minus 4 %) Zugewinne verzeichnen können, die von 2,9% in Baden-Württemberg bis zu 20,5% in Thüringen und 21,5% im Saarland reichen. Innerhalb einzelner Länder sind die Ergebnisse sehr uneinheitlich, weisen allerdings, wie Tabelle 3 zeigt, deutlich erkennbare Muster auf.

#### Bewertung der Ergebnisse

Die Verteilungswirkung zeigt überwiegend in die gesamtwirtschaftlich erwünschte Richtung. Arbeitsplatzzentralität wird belohnt, gewerbesteuerstarke Gemeinden ohne entsprechendes Arbeitsplatzangebot, die bei weitem nicht die hohen Infrastruktur- und Verkehrskosten vorhalten müssen wie arbeitsplatzzentrale Orte, verlieren an Einnahmen. Gleichzeitig werden kurzfristige Schwankungen durch das verstetigende Element der Lohnsumme zu einem großen Teil ausgeglichen. Insgesamt stimmen Steuerbasis und kommunale Aufgaben- bzw. Kostenverteilung sehr viel besser überein als im jetzigen System.

Häufig ist es bei Reformen aus Gründen der Durchsetzbarkeit erforderlich, für die Verlierer Übergangsregelungen einzuführen. Nach den vorliegenden Ergebnissen dürfte dies allerdings nicht notwendig sein. Außerdem ist darauf hinzuweisen, dass nach einem Systemwechsel immer noch Abrechnungen für Vorjahre bei der Gewerbesteuer erfolgen. Schon allein dadurch werden Übergangsregelungen weitgehend überflüssig. Zudem haben die Kommunen, die strukturell Mindereinnahmen erwarten müssen, die Möglichkeit, ihren Hebesatz an die neuen Gegebenheiten anzupassen – zumal damit insgesamt keine Höherbelastung der Wirtschaft vor Ort verbunden ist.

Zur Einordnung der notwendigen Anpassungsreaktionen sollte man sich auch vor Augen führen, dass die errechneten Mehr- und Mindereinnahmen wesentlich geringer ausfallen als die jährlichen Schwankungen der Gewerbesteuer in den einzelnen Gemeinden.

#### Zusammenfassung und Ausblick

Im Gegensatz zum heutigen kommunalen Steuersystem bietet das Vier-Säulen-Modell breitere und gerechtere Bemessungsgrundlagen, umfassende Hebesatzrechte, eine stetigere Entwicklung sowie eine bessere Übereinstimmung zwischen der Aufgabenverteilung und den Steuereinnahmepotentialen der Gemeinden als das jetzige System. Auch aus der Sicht der Steuerpflichtigen bietet das vorgeschlagene Modell deutliche Verbesserungen. Das System wird einfacher, überschaubarer und weniger gestaltungsanfällig. Die Säulen Grundsteuer, Kommunale Unternehmensteuer und Betriebslohnsteuer können zudem die auf Bundesebene formulierten Anforderungen im Rahmen eines Gesamtkonzepts zur Neuordnung der Unternehmensbesteuerung erfüllen. Die Einführung einer Bürgersteuer sollte wegen der erforderlichen Vorlaufzeiten erst zum Ende dieser oder zu Beginn der nächsten Legislaturperiode erfolgen.

Entscheidend ist, dass nach der Einführung des neuen Systems jede einzelne Gemeinde durch eigene Entscheidungen ihre Einnahmen selbst steuern kann und damit einen erheblichen Zugewinn an Finanzautonomie erzielt. Die Gebote des Haushaltsausgleichs und der Sicherung der dauerhaften Leistungsfähigkeit der Gemeinden werden damit wieder vollständig zum Gegenstand der kommunalen Selbstverwaltung. Das grundgesetzlich verbriefte Recht auf Selbstverwaltung wird auf diese Weise wieder in Kraft gesetzt. Damit dürften auch die kommunale Finanznot und der Verfall der Infrastruktur ein baldiges Ende finden. Es ist höchste Zeit für einen grundsätzlichen Kurswechsel. Deutschland kann ohne starke Gemeinden die Zukunft nicht meistern.