

Homburg, Stefan

**Article — Digitized Version**

## Eine kommunale Unternehmensteuer für Deutschland

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Homburg, Stefan (1996) : Eine kommunale Unternehmensteuer für Deutschland, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Springer, Heidelberg, Vol. 76, Iss. 9, pp. 491-496

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/93488>

**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.*

Stefan Homburg

# Eine kommunale Unternehmensteuer für Deutschland

*Die Bundesregierung plant die Abschaffung der Gewerkekapitalsteuer und mittelfristig auch der Gewerbeertragsteuer. Im Gegenzug sollen die Gemeinden Umsatzsteueranteile erhalten. Professor Stefan Homburg rät hiervon ab und schlägt statt dessen die Einführung einer kommunalen Unternehmensteuer vor.*

Im Entwurf des Jahressteuergesetzes 1997, der zur Zeit vom Finanzausschuß des Deutschen Bundestages beraten wird, hat die Bundesregierung vorgeschlagen, die Gewerkekapitalsteuer mit Wirkung vom 1. 1. 1997 abzuschaffen. Zum Ausgleich der finanziellen Einbußen sollen die Gemeinden eine Beteiligung am Umsatzsteueraufkommen erhalten, die sich nach einem orts- und wirtschaftsbezogenen Schlüssel richtet; als mögliche Indikatoren sind die örtliche Lohnsumme und das örtliche Anlagevermögen im Gespräch. Perspektivisch strebt die Bundesregierung auch den Wegfall der Gewerbeertragsteuer an, der durch eine erweiterte Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden kompensiert werden dürfte. Für die vorgeschlagene Umsatzsteuerbeteiligung erhalten die Gemeinden naturgemäß kein eigenes Hebesatzrecht.

Der Zweck dieser 3. Stufe der Unternehmensteuerreform besteht in einer Steuerentlastung für die Unternehmen und ist somit standortpolitisch motiviert. Dieser Teil der Zielsetzung genießt breite politische Zustimmung. Im Nebeneffekt verlieren die Gemeinden allerdings eine eigene Steuer, für die sie das Hebesatzrecht besitzen, und werden im Gegenzug an einer Gemeinschaftsteuer beteiligt. Die hiermit verbundene Einschränkung der Gemeindeautonomie sowie die Ausdehnung des Steuerverbundes, den man anderen Vorschlägen zufolge eher beschränken sollte, ist durchaus problematisch. Den Gemeinden verbliebe mit der Grundsteuer nur noch *eine* Steuer mit Hebesatzrecht.

Offenbar besteht die klassische Situation einer Zielantinomie: Auf der einen Seite sollen die Unterneh-

men steuerlich entlastet werden, auf der anderen Seite würde man den Gemeinden gern eine selbstverantwortete eigene Steuer belassen. Das Ziel der vorliegenden Arbeit besteht erstens darin, diese Zielantinomie schärfer herauszuarbeiten, um darzutun, daß in der Tat dringender Handlungsbedarf besteht. Zweitens soll ein Weg aufgezeigt werden, wie sich der Zielkonflikt auflösen läßt: Durch die unten skizzierte *kommunale Unternehmensteuer* läßt sich eine Standortverbesserung ohne Verlust kommunaler Autonomie erreichen.

## Gewerbesteuer und Standortproblematik

Das derzeitige Standortproblem ist hinlänglich bekannt: Durch den weitgehenden Wegfall der Kapitalverkehrskontrollen, die Vertiefung der europäischen Integration, den weltweiten Abbau von Handelshemmnissen und das Verschwinden des Eisernen Vorhangs hat der internationale Wettbewerb innerhalb der letzten 20 Jahre erheblich zugenommen. Dieser internationale Wettbewerb stellt sich heute nicht als Kampf um Exportanteile, sondern als Kampf um mobile Faktoren dar; es geht also nicht darum, möglichst viele Güter ins Ausland zu befördern, sondern darum, international mobile Faktoren an den Standort Deutschland zu binden.

Dabei muß dem Kapital als dem mobilsten Faktor besondere Aufmerksamkeit gelten, auch und insbesondere steuerpolitisch. Denn bei ihren Investitions- und Standortentscheidungen rechnen internationale Unternehmen mit Nachsteuer-Renditen, so daß ihre Entscheidungen von der nationalen Steuergesetzgebung unmittelbar beeinflusst werden. Eine banale und doch wichtige Einsicht der Steuertheorie<sup>1</sup> besteht dar-

---

*Prof. Dr. Stefan Homburg ist Inhaber des Lehrstuhls Volkswirtschaftslehre I, insbesondere Finanzwissenschaft, an der Otto-von-Guericke-Universität in Magdeburg.*

<sup>1</sup> J. A. Frenkel, A. Razin, E. Sadka: *International Taxation in an Integrated World*, Cambridge 1995, S. 102.

in, daß sich ein Land durch Erhebung nicht anrechenbarer Quellensteuern auf Kapital selbst schadet: Derartige Steuern treiben nicht nur Kapital aus dem Land heraus, wodurch sie ihre eigene Bemessungsgrundlage schmälern, sondern sie verringern über den Wegfall von Arbeitsplätzen auch das übrige Steueraufkommen. Die objektorientierte Gewerbesteuer stellt aber, im Gegensatz zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer, eine nicht anrechenbare Quellensteuer dar: Nur jene Unternehmen müssen sie zahlen, die in Deutschland investieren, und eine Anrechnung auf im Ausland erhobene Steuern findet mangels Gleichartigkeit nicht statt. Deshalb ist die Erhebung einer Gewerbesteuer als Strafsteuer auf im Inland investiertes Kapital irrational und schädlich. Ihre Abschaffung kann man nur begrüßen.

### Kommunales Hebesatzrecht wichtig

Zu den Schlüsseleinsichten der finanzwissenschaftlichen Steuerlehre gehört auch der Satz, daß eine Gemeinde ausreichend viele Steuern mit Hebesatzrecht benötigt, wenn sich gesamtwirtschaftlich eine effiziente räumliche Verteilung von Personen und Unternehmen ergeben soll<sup>2</sup>. Im Idealfall benötigt eine Gemeinde mindestens drei unabhängige steuerliche Instrumente:

- eine einwohnerbezogene Steuer, durch deren Höhe die Zuwanderung und Abwanderung von Personen reguliert wird. Diese einwohnerbezogene Steuer stellt eine Art „Eintrittspreis“ dar; sie wird heraufgesetzt, wenn weitere Zuwanderung hohe Ballungskosten verursacht, und im umgekehrten Fall herabgesetzt.
- eine unternehmensbezogene Steuer zur Regulierung der Ansiedlung oder Abwanderung von Unternehmen bzw. Betriebsstätten;
- eine nicht verzerrende Bodensteuer, durch deren Aufkommen das örtliche Budget ausgeglichen wird.

Durch Nutzung dieser drei Instrumente verhält sich die Gemeinde quasi unternehmerisch und trägt damit zum Gesamtwohl bei. Es ergibt sich eine marktwirtschaftlich gesteuerte Verteilung von Personen und Unternehmen im Raum. Die Rechtfertigung von Kommunalsteuern beruht nicht auf dem Leistungsfähigkeitsprinzip, sondern auf dem Äquivalenzprinzip: Es kann nicht Aufgabe der Gemeinde sein, Lasten und Leistungen nach Bedürftigkeit auszuteilen; die Aufgabe der Umverteilung ist beim Zentralstaat anzusetzen.

<sup>2</sup> D. Wellisch: Dezentrale Finanzpolitik bei hoher Mobilität, Tübingen 1995.

deln. Vielmehr bietet die Gemeinde den ansässigen Personen und Unternehmen öffentliche Güter mit lokalem Wirkungsbereich und zieht deshalb auch diesen Kreis zur Finanzierung heran.

Besser als theoretische Überlegungen zeigt das folgende Beispiel, worauf es bei der kommunalen Besteuerung von Unternehmen ankommt. Betrachtet werden zwei weitgehend identische Gemeinden A und B. Die Gemeinde A liegt etwas verkehrsgünstiger, wird aber durch einen kleinen Fluß durchschnitten. Weil es in unmittelbarer Nähe keine Brücke gibt, müssen die örtlichen Unternehmen Umwege in Kauf nehmen. Der Vorschlag, eine Brücke zu bauen und den Bau durch eine höhere kommunale Unternehmensteuer zu finanzieren, könnte im Idealfall die Zustimmung aller ansässigen Unternehmen finden. Die Steuer ist in diesem Fall ein gruppenbezogenes Äquivalent für den Brückenbau, und ihre Erhebung ist erforderlich, wenn niemand von der Brückennutzung ausgeschlossen werden kann. Man beachte, daß nur die Gemeinde A, nicht aber die Gemeinde B, die Steuer erhöht.

Die Ratio von Steuerdifferenzierungen beruht demnach auf unterschiedlichen örtlichen Gegebenheiten. Diese Unterschiede auf der Mikroebene sprechen für eine kommunale Unternehmensteuer mit Hebesatzrecht; und sie sprechen ganz entschieden dagegen, die Gemeinden an einen amorphen Umsatzsteuertropf zu hängen, der auf örtliche Bedarfssdifferenzen keine Rücksicht nehmen kann. Eine Umsatzsteuerzuweisung auf Basis von Lohnsumme und Anlagevermögen würde dazu führen, daß die Gemeinde A im obigen Beispiel keine Brücke baut, was volkswirtschaftlich ineffizient ist. Sieht man die kommunale Unternehmensteuer als ein gruppenbezogenes Äquivalent für Leistungen, die die örtlichen Unternehmen von der Gemeinde empfangen, so muß ihre Bemessungsgrundlage in einem gewissen Zusammenhang mit der Inanspruchnahme dieser Leistungen stehen.

### Die kommunale Unternehmensteuer

Das bisher entwickelte Argument läßt sich in drei Thesen verdichten:

These 1: Aufgrund des internationalen Standortwettbewerbs ist es steuerpolitisch falsch, ausgerechnet den mobilsten Faktor (Kapital) mit einer nicht anrechenbaren Quellensteuer zu belegen. Hierdurch wird das Kapital aus dem Land getrieben und werden Arbeitsplätze im Inland vernichtet.

These 2: Weil es geographisch und anderweitig bedingte Unterschiede in den kommunalen Finanzbe-

darfen gibt, die nur vor Ort bekannt sind und die kein noch so raffinierter Zuteilungsschlüssel erfassen kann, müssen die Gemeinden über eine eigenständige Unternehmensteuer mit Hebesatzrecht verfügen. Eine Zuweisung von Gemeinschaftsteueranteilen kann dieses Instrument nicht ersetzen.

These 3: Die Belastung der Unternehmen durch eine Kommunalsteuer muß in engem Zusammenhang mit der Inanspruchnahme örtlicher Infrastruktur stehen. Lenkungs-, Subventions- und Begünstigungsziele mag der Gesetzgeber in anderer Weise verfolgen; die kommunale Unternehmensteuer ist hierfür kein geeignetes Instrument.

Wenn man diesen drei Thesen folgt, erscheinen sowohl die Gewerbesteuer in ihrer heutigen Form als auch der Vorschlag einer Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden als untauglich. Andererseits ist in den drei Thesen bereits ein Lösungsvorschlag angelegt, nämlich die – wie sie hier genannt werden soll – kommunale Unternehmensteuer. Die *kommunale Unternehmensteuer* ist eine Steuer auf das in den örtlichen Unternehmen erwirtschaftete Einkommen mit Ausnahme des Kapitaleinkommens. Die kommunale Unternehmensteuer hat damit einen engen Bezug zur örtlichen Wirtschaftsaktivität, läßt aber aus übergeordneten (standortpolitischen) Erwägungen das Kapitaleinkommen steuerfrei. Man bemerke, daß hier nicht einer generellen Steuerbefreiung von Kapitaleinkommen das Wort geredet wird, wie sie in letzter Zeit unter den Stichworten „konsumorientierte Besteuerung“ oder „zinsbereinigte Einkommensteuer“ häufig vorgeschlagen wurde. Es wird lediglich dafür plädiert, bei einer kommunalen Steuer, deren Zweck ohnehin nicht in der Umverteilung bestehen kann, das Kapitaleinkommen aus wohlüberlegten Gründen steuerfrei zu stellen.

Die kommunale Unternehmensteuer soll als proportionale Steuer, also ohne Freibeträge, grundsätzlich jede Wertschöpfung (ohne Abschreibungen und Kapitaleinkommen) belasten, die in Unternehmen im Sinne des § 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) entsteht. Sie knüpft damit nicht eine „gewerbliche“ Tätigkeit an, auch nicht an eine Gewinnerzielungsabsicht, sondern lediglich an eine Einnahmenerzielungsabsicht. Durch diesen sehr weiten Unternehmerbegriff entsteht eine enge Beziehung zwischen der Inanspruchnahme örtlicher Leistungen und der Steuerzahlung. Altenheime, Kliniken, rechtsfähige und nichtrechtsfähige Vereine unterliegen der kommunalen Unternehmensteuer. Nochmals sei daran erinnert, daß die Förderung solcher Aktivitäten zwar Gegen-

stand der allgemeinen Finanzpolitik, nicht aber Gegenstand einer sachgerechten kommunalen Unternehmensbesteuerung sein kann. Denn eine kleine Gemeinde, deren größtes ansässiges Unternehmen ein Altenheim ist, hat für dieses Altenheim z.B. Zufahrtsstraßen zu bauen und benötigt folglich entsprechende Einnahmen.

Infolge der breiten Bemessungsgrundlage kann der Satz der kommunalen Unternehmensteuer gering sein. Bei insgesamt aufkommensneutralem Ersatz der Gewerbesteuer durch die kommunale Unternehmensteuer dürfte der Steuersatz nach eigener Schätzung um 2 bis 3% liegen; der Steuerbetrag bleibt überdies als Betriebsausgabe abziehbar. In der vorgeschlagenen Form ist die kommunale Unternehmensteuer finanzierungsneutral und rechtsformneutral und genügt damit zwei häufig von der Wirtschaft und der Betriebswirtschaftslehre erhobenen Anforderungen. Ihre breite Bemessungsgrundlage behebt nebenbei ein weiteres Problem der heutigen Gewerbesteuer: Aufgrund ihrer Degeneration zu einer Mittel- und Großbetriebsteuer belastet die Gewerbesteuer nämlich zum großen Teil den Gewinn ausgerechnet jener Unternehmen, die in ganz besonderem Maße dem internationalen Wettbewerb ausgesetzt sind, während zahlreiche wirtschaftliche Aktivitäten, bei denen der Standortwettbewerb eine geringe Rolle spielt, verschont bleiben. Ein deutscher Maschinenbauer oder Autoproduzent, der auf internationalen Märkten konkurrenzfähig anbieten muß und dessen ausländische Wettbewerber meist keiner Gewerbesteuer unterliegen, wird in Deutschland mit Gewerbesteuer belastet, während ein Rechtsanwalt verschont bleibt – obwohl er wohl kaum Konkurrenz von im Ausland ansässigen Rechtsanwälten zu befürchten hätte. Dieses Arrangement wirkt wie eine gezielte Vertreibung der heimischen Industrie.

### Zwischenergebnis

Bis hierher zusammengefaßt kommt es einerseits darauf an, den Gemeinden eine eigene Unternehmensteuer zu geben, deren Höhe sie über den Hebesatz regulieren können. Für eine derartige verlässliche Einnahme, die nach örtlichen Gegebenheiten differenziert erhoben wird, bietet die Umsatzsteuerbeteiligung keinen Ersatz. Andererseits ist dafür zu sorgen, daß die kommunale Unternehmensteuer nicht in standortfeindlicher Manier das international mobile Kapital belastet. Stimmt man diesen beiden Postulaten zu, dann ist die Grundentscheidung für eine kommunale Unternehmensteuer bereits gefallen und die exakte Ausformung der Steuer Nebensache.

**Ausgestaltung der Steuer**

Gleichwohl soll die konkrete Form einer kommunalen Unternehmensteuer im weiteren etwas genauer skizziert werden. Dabei wird deren Funktionsweise deutlicher, und außerdem gilt es, den hiesigen Vorschlag mit verwandten Ideen zu vergleichen. Vorweg sei noch einmal betont, daß die konkrete Ausgestaltung der Steuer weniger wichtig ist als die oben skizzierte Grundidee. Deshalb geht es nicht darum, einen revolutionär neuen Ansatz zu propagieren; vielmehr folgt der Vorschlag pragmatischen Erwägungen und hat viel mit früheren Vorschlägen aus der Literatur gemein<sup>3</sup>.

In der Tabelle sind verschiedene ökonomische Größen und mögliche daran anknüpfende Steuern dargestellt; die dabei verwendete Terminologie lehnt sich an die Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen an. Die in der Tabelle genannten Bemessungsgrundlagen wurden nach absteigender Breite geordnet. An erster Stelle steht der Unternehmensumsatz, der (bereinigt um Lagerbestandsveränderungen und selbsterstellte Anlagen) mit dem Produktionswert der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen übereinstimmt. Der Umsatz bildete bis 1967 die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer; die mangelnde Eignung einer solchen Steuer mit „Lawineneffekt“ ist heute allgemein anerkannt.

Durch Abzug der vom Unternehmen gekauften Güter mit Ausnahme von Kapitalgütern ergibt sich die Bruttowertschöpfung des Unternehmens. Die Summe der Bruttowertschöpfungen entspricht dem Bruttoinlandsprodukt und ist häufig als geeigneter Indikator für die Inanspruchnahme lokaler Infrastruktur angesehen worden. Daher stammte der Vorschlag einer Wertschöpfungsteuer<sup>4</sup>. Die Wertschöpfungsteuer belastet jedoch, wie die Tabelle zeigt, das Kapitaleinkommen und zusätzlich die Abschreibungen. Als nicht anrechenbare Quellensteuer auf Kapital verdrängt sie kapitalintensive Betriebe ins Ausland und ist deshalb für eine im Standortwettbewerb befindliche Volkswirtschaft ungeeignet.

Nach Abzug der Abschreibungen ergäbe sich aus

Ökonomische Größe	Bemessungsgrundlage für
Umsatz	Brutto-Allphasen-Umsatzsteuer
- Vorleistungen	
= Bruttowertschöpfung	Wertschöpfungsteuer
-/+ Kapitalgüterkäufe/-verkäufe	
= Nicht-Kapitaleinkommen (Nettoumsatz)	Kommunale Unternehmensteuer
- Übrige Faktoreinkommen	
= Reingewinn	Cash-Flow-Steuer

der Wertschöpfung das im Unternehmen entstandene Einkommen. Läßt man jedoch für alle zugekauften Kapitalgüter eine Sofortabschreibung zu und addiert umgekehrt die Kapitalgüterverkäufe zur Bemessungsgrundlage, so erhält man das im Unternehmen entstandene Nicht-Kapitaleinkommen, das bei periodischer Betrachtung dem Nettoumsatz entspricht. Dieser Sachverhalt ist wohlbekannt und sei an einem Beispiel verdeutlicht: Wenn ein Unternehmen ein Kapitalgut, das sich zum Normalsatz von 6% verzinst, im ersten Jahr für 100,- kauft und im zweiten Jahr für 106,- verkauft, entsteht bei einer 2%igen Steuer zunächst eine Steuervergütung von 2,- und später eine Steuerzahlung von 2,12. Die Summe der abgezinsten Vergütungen bzw. Zahlungen ist gleich Null. Folglich bleibt Kapitaleinkommen zum Normalsatz steuerfrei, während ökonomische Reingewinne natürlich zur Bemessungsgrundlage gehören. Das Einkommen mit Ausnahme des Kapitaleinkommens bildet die Bemessungsgrundlage der hier vorgeschlagenen kommunalen Umsatzsteuer.

Zieht man von diesem Nicht-Kapitaleinkommen die übrigen Faktoreinkommen, also Löhne, Mieten und Pachten ab, verbleibt zuletzt der ökonomische Reingewinn des Unternehmens. Er bildet die Bemessungsgrundlage der Cash-Flow-Steuer. Bei neu anzusiedelnden Unternehmen erbringt die Cash-Flow-Steuer nur im Fall nachhaltiger Reingewinne einen Ertrag; bei gewinnlosen Unternehmen läuft sie ins Leere. Allerdings entsteht bei allen genannten Steuern zusätzlich ein Aufkommen in Höhe des bereits investierten Kapitalbestands. Dieser Teil des Steueraufkommens verzerrt die Standortentscheidungen nicht, sondern schöpft jene „windfall profits“ ab, die sich bei isolierter Abschaffung der Gewerbesteuer ergeben würden.

Volkswirtschaftlich bedenklich ist nur die Besteuerung neu gebildeten Kapitals, nicht die Besteuerung bereits existierender Kapitalbestände. Im Hinblick auf dieses Kriterium sammeln sowohl die kommunale

<sup>3</sup> Eine bedenkenswerte Alternative mit ähnlicher Zielrichtung erörtert etwa G. Krause-Junk: Noch ein Vorschlag für eine Gemeindesteuerreform, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 69. Jg. (1989), H. 8, S. 380 ff.

<sup>4</sup> Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur Reform der Gemeinde Steuern in der Bundesrepublik Deutschland vom Juni 1982, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen Nr. 31. Abweichend vom üblichen Sprachgebrauch ließ der Beirat bei der Berechnung der Wertschöpfung allerdings den Abzug von Abschreibungen zu; er schlug somit im Grunde eine „Nettowertschöpfungsteuer“ vor.

Umsatzsteuer als auch die Cash-Flow-Steuer Pluspunkte, weil sie beide das Kapitaleinkommen (und erst recht die Abschreibungen) unangetastet lassen<sup>5</sup>.

Erhebungstechnisch ist die kommunale Umsatzsteuer einfacher als die Wertschöpfungsteuer und einfacher als die Cash-Flow-Steuer. Ihre Bemessungsgrundlage ergibt sich durch Abzug aller Güterkäufe des Unternehmens (Vorumsatz) vom Umsatz. Bei der Wertschöpfungsteuer ist es dagegen erforderlich, zugekaufte Nichtkapitalgüter (Vorleistungen) von zugekauften Kapitalgütern zu unterscheiden und letztere sachgerecht abzuschreiben. Bei der Cash-Flow-Steuer müssen einige Anstrengungen unternommen werden, um ökonomische Reingewinne von Faktoreinkommen zu trennen. Es stellt sich bei dieser Steuer zum Beispiel das Problem des kalkulatorischen Unternehmerlohns, der nur in zutreffender Höhe abziehbar sein darf, sowie des Ansatzes kalkulatorischer Mieten und Pachten.

Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der kommunalen Unternehmensteuer ist hingegen kein großer administrativer Aufwand erforderlich. Die Umsätze lassen sich bei allen Unternehmern, die zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. -erklärungen verpflichtet sind, direkt aus diesen Formularen entnehmen. Die Formulare enthalten bekanntlich nicht nur die steuerpflichtigen, sondern alle steuerbaren Umsätze im Sinne des § 1 UStG, ungeachtet der Steuerbefreiungen und der Anwendung ermäßigter Steuersätze. Allein die Vorumsätze des Unternehmers (die ihrerseits Umsätze anderer Unternehmer, innergemeinschaftliche Erwerbe oder Einfuhren aus dem Drittlandsgebiet darstellen) müßten separat aufgelistet werden.

Die Bemessungsgrundlage der Steuer ergäbe sich sodann als Unterschiedsbetrag von Umsätzen und Vorumsätzen. Durch Multiplikation dieser Bemessungsgrundlage mit z.B. 2% ergäbe sich der Steuermeßbetrag. Die festzusetzende kommunale Unternehmensteuer schließlich ergäbe sich durch Multiplikation des Steuermeßbetrags mit dem von der Gemeinde beschlossenen Hebesatz.

### Rechtliche Einordnung

Die im vorigen Abschnitt beschriebene kommunale

Unternehmensteuer lehnt sich in der rechtlichen Konstruktion an die bestehende Umsatzsteuer an, wodurch sich eine beträchtliche erhebungstechnische Vereinfachung ergibt. Gleichwohl ist sie kein Zuschlag zur Umsatzsteuer und konfliktiert deshalb auch nicht mit EU-Recht. Um dies zu verdeutlichen, sei eine alternative Berechnung der Bemessungsgrundlage vorgestellt, die ökonomisch weitestgehend identisch ist: Die alternative Bemessungsgrundlage ergibt sich durch Addition der von einem Unternehmen gezahlten Löhne, Mieten und Pachten sowie des ökonomischen Reingewinns. Die Definition ist klar, die Ermittlung dieser Größe jedoch schwierig. Denn hierbei müssen kalkulatorische Eigenkapitalzinsen, Mieten und Pachten sowie ein kalkulatorischer Unternehmerlohn angesetzt werden.

Bei der wie oben ermittelten Bemessungsgrundlage kann hingegen auf die gesamte Kodifizierung und Dogmatik der Umsatzsteuer zurückgegriffen werden, so daß kaum gesetzgeberische Innovationen erforderlich sind. Die kommunale Unternehmensteuer ist eine direkte Unternehmensteuer, die nicht in Rechnungen ausgewiesen wird, nicht als Vorsteuer abziehbar ist, keinen Grenzausgleich erfordert und die im EU-Rahmen keine Wettbewerbsverzerrung zugunsten inländischer Unternehmen bedeutet. Sie vermeidet vielmehr alle jene Probleme, an denen eine Umsatzsteuerbeteiligung mit kommunalem Hebesatzrecht scheitert; dies gilt insbesondere für steuerfreie Umsätze (z.B. Exporte) und Steuerermäßigungen, die aufgrund der umfassenderen Bemessungsgrundlage nicht auf die kommunale Unternehmensteuer durchschlagen. Die Behauptung, eine derartige Steuer sei mit EU-Recht nicht vereinbar, würde implizit bedeuten, daß auch eine zinsbereinigte Einkommensteuer nicht erhoben werden könnte. Denn eine zinsbereinigte Einkommensteuer ist hierzu weitestgehend äquivalent.

### Einzelprobleme

Akzeptiert man den weiten Adressatenkreis der kommunalen Unternehmensteuer (angelehnt an § 2 UStG), so verbleiben insbesondere zwei Probleme, nämlich die Besteuerung der Wohnungswirtschaft und der staatlichen Institutionen. Es läge sicher in der Logik des hiesigen Vorschlags, auch diese Bereiche in die kommunale Unternehmensteuer einzubeziehen, allerdings gibt es auch Gründe, die dagegen sprechen.

Die Wohnungswirtschaft und ebenso die Selbstnutzer von Wohnungen unterliegen einer gesonderten Belastung durch die Grundsteuer B. Es ist demnach

<sup>5</sup> Der Vorschlag einer kommunalen Cash-Flow-Steuer stammt von W. F. Richter, W. Wiegand: Cash-Flow-Steuern: Ersatz für die Gewerbesteuer?, in: M. Rose (Hrsg.): Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, Berlin 1991; D. Cansier: Ersatz der Gewerbesteuer durch die Cash-Flow-Steuer?, in: Betriebs-Berater 1990, S. 253 ff.

abzuwägen, ob diese Bereiche bei gleichzeitigem Wegfall der Grundsteuer B in die kommunale Unternehmensteuer einbezogen werden sollten oder ob man sie unter Beibehaltung der Grundsteuer B explizit von der kommunalen Unternehmensteuer ausnehmen sollte. Sowohl erhebungstechnische als auch steuertheoretische Gründe sprechen eher für die zweite Alternative.

Die oben skizzierte Erhebungstechnik ist auf Unternehmen ausgerichtet und eignet sich kaum für die zahlreichen Selbstnutzer-Haushalte. Es würde aber eine Spaltung des Wohnungsmarktes bedeuten, wenn Mieter indirekt durch die kommunale Unternehmensteuer und Selbstnutzer durch die für sie weiterbestehende Grundsteuer B belastet würden. Deshalb sollte es für alle bei der Grundsteuer B bleiben (deren Reform steht auf einem anderen Blatt, das hier nicht aufgeschlagen wird).

Sieht man die Grundsteuer B, soweit sie auf Gebäude erhoben und damit auf die Nutzer überwältigt wird, als eine einwohnerbezogene Steuer, so spricht auch die Möglichkeit der Differenzierung zwischen Unternehmensbesteuerung und Einwohnerbesteuerung für diese Lösung. In dieser Sicht ist die auf Wohngebäuden lastende Grundsteuer B zweitbesten Ersatz für eine (ökonomisch wünschenswerte, politisch aber nicht durchsetzbare) Einwohnersteuer. Es liegt allerdings in der Logik des hiesigen Vorschlags, betrieblich genutzte Gebäude von der Grundsteuer B auszunehmen, denn ansonsten ergibt sich eine allokativ nicht zu rechtfertigende Doppelbelastung durch die kommunale Unternehmensteuer und die Grundsteuer B.

Staatliche Institutionen sollten schon aus Wettbewerbsgründen der kommunalen Unternehmensteuer unterworfen werden; als oft bedeutender lokaler Wirtschaftsfaktor beanspruchen sie ebenso kommunale Leistungen wie privatwirtschaftliche Unternehmen. Wegen der oft verwickelten Verteilung kommunaler Kompetenzen (auf Kreise, Landschaftsverbände etc.) ist es entgegen dem ersten Anschein steuertechnisch am einfachsten, alle, also auch kommunale staatliche Institutionen einzubeziehen, auch wenn ein Teil der Zahlungen dann einen durchlaufenden Posten darstellt. Allein die Bemessungsgrundlage muß wegen der kameralistischen Buchführung und wegen des häufigen Mangels entgeltlicher Leistungen modifiziert werden. Eine ersatzweise Anknüpfung an die Lohnsumme ist zwar nur teilweise befriedigend, vom heutigen Zustand ausgehend aber ein Schritt in die richtige Richtung.

### Schlußbemerkung

Eine Reform der kommunalen Unternehmensbesteuerung, die die kommunale Selbstverantwortung fördert und gleichzeitig auf standortpolitische Notwendigkeiten Rücksicht nimmt, ist ein großes und lohnendes Ziel. Es wäre deshalb ein schlimmer und kaum revidierbarer Fehler, die Gemeinden jetzt an den Umsatzsteuertropf zu hängen und damit die Malaise des Steuerverbundes zu verstärken. Aus Sicht der Gemeinden können solche Zuweisungen kein gleichwertiger Ersatz für eine eigene Steuer mit Hebesatzrecht sein. Und wenn eine kommunale Unternehmensteuer *möglich* ist, die die Nachteile der Gewerbesteuer überwindet – warum sollte sie dann nicht *wirksam* werden?

**HERAUSGEBER:** HWWA – Institut für Wirtschaftsforschung – Hamburg (Präsident: N. N., Vizepräsident: Prof. Dr. Hans-Eckart Scharrer)

**Geschäftsführend:** Dr. Otto G. Mayer

**REDAKTION:**

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

**Anschrift der Redaktion:** Neuer Jungfernstieg 21, 20347 Hamburg, Tel.: (0 40) 35 62 306/307

Die Zeitschrift sowie alle in ihr enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen. Namentlich gezeichnete Artikel müssen nicht die Meinung der Herausgeber/Redaktion wiedergeben. Unverlangt eingesandte Manuskripte – für die keine Haftung übernommen wird – gelten als Veröffentlichungsvorschlag zu den Bedingungen des Verlages. Es werden nur unveröffentlichte Originalarbeiten angenommen. Die Verfasser erklären/sich mit einer nicht sinnentstellenden redaktionellen Bearbeitung einverstanden.

**Verlag, Anzeigenannahme und Bezug:**

Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, Waldseestraße 3-5, 76530 Baden-Baden, Tel. (0 72 21) 21 04-0, Telefax (0 72 21) 21 04 27

**Bezugsbedingungen:** Abonnementpreis jährlich DM 106,- (inkl. MwSt.), Studentenabonnement DM 53,- zuzüglich Porto und Versandkosten (zuzüglich MwSt. 7%); Einzelheft DM 9,-; Abbestellungen vierteljährlich zum Jahresende. Zahlungen jeweils im voraus an: Nomos-Verlagsgesellschaft, Stadtparkasse Baden-Baden, Konto 5-002266

**Anzeigenpreisliste:** Nr. 1 vom 1. 1. 1993

**Erscheinungsweise:** monatlich

**Druck:** AMS Wünsch Offset-Druck GmbH, 92318 Neumarkt/Opf.

Beilagenhinweis: Dieser Ausgabe liegt ein Prospekt des Norman Rentrop Verlages bei. Wir bitten freundlichst um Beachtung.