

# Sollte die Gewerbesteuer reformiert werden?

*Die Bundesregierung will im Rahmen einer Kommission zur Reform der Kommunalfinanzen auch die Gewerbesteuer überprüfen lassen. Dabei ist in der Kommission mit einer kontroversen Debatte zu rechnen, denn die Vorstellungen der Vertreter von Wirtschaft und Städten und Kommunen liegen weit auseinander. Sollte die Gewerbesteuer reformiert werden? Welche Alternativen bestehen zur Gewerbesteuer?*

Michael Rogowski

## Chance zu einer Reform der Gemeindefinanzen nutzen

Die Kritik an der Gewerbesteuer ist so alt wie diese Steuer selbst. Nun hat die schon über ein Jahrhundert währende Diskussion über die Gewerbesteuer eine neue Dynamik erhalten. Spätestens mit der Abschaffung der Gewerkekapitalsteuer und mit der pauschalen Anrechnung der Gewerbeertragsteuer auf die Einkommensteuer durch die Unternehmensteuerreform 2000 ist endgültig deutlich, dass die Gewerbesteuer ein Fremdkörper im Steuersystem ist. Allen angedachten Reformansätzen und tatsächlichen Reformen zum Trotz hat sie sich als völlig ungeeignet erwiesen, den Anforderungen der Gemeinden und der Wirtschaft an eine zeitgemäße und systemkonforme kommunale Finanzierungsquelle zu genügen.

Die Kritikpunkte aus Sicht der Gemeinden liegen auf der Hand: das Gewerbesteueraufkommen ist zu unstat, weil konjunkturreegibel, und reicht zur Finanzierung der Gemeinden nicht mehr aus. Zwar werden zumeist die Rekordjahre 1999 bzw. 2000 mit einem besonders hohen Gewerbesteueraufkommen zur Dokumentation des gewerbesteuerlichen Aufkommenseinbruchs als Ausgangspunkt genommen. Gleichwohl zeichnet sich

derzeit ein konjunkturbedingter vorübergehender Rückgang des Gewerbesteueraufkommens ab.

Hinzu kommt die Abhängigkeit solcher Gemeinden, in denen das Gewerbesteueraufkommen ein besonderes finanzielles Gewicht auf der Einnahmeseite des Haushalts hat. Schon bei einschränkenden Rechtsänderungen, aber auch bei Rechtsprechungsänderungen, wie sie gerade jüngst zum Beispiel bei Fragen des Rechtsinstituts der Organschaft zu beobachten waren, wird die Gewerbesteuer zu einem besonderen kommunalen Unsicherheitsfaktor.

Über die derzeitige Situation der Gemeinden ist nicht zuletzt auch die Wirtschaft beunruhigt. Denn: die Gemeinden brauchen eine starke Wirtschaft sowie die Wirtschaft starke Gemeinden. Dieses ursprüngliche partnerschaftliche Zusammenspiel wird jedoch zunehmend beeinträchtigt. Mittlerweile ist auch das Band zwischen Wirtschaft und Kommunen brüchig geworden. Nur noch wenige der in der Gemeinde ansässigen Unternehmen, egal ob Kleinbetrieb oder mittelständisches Unternehmen, werden von der Gewerbesteuer erfasst. Längst ist die Gewerbesteuer zu

einer Großbetriebssteuer mutiert. Waren es 1990 noch 42%, so tragen gegenwärtig gerade noch etwa 35% der Gewerbebetriebe die gesamte Sonderlast der Gewerbesteuer. Bemerkenswert ist, dass mittlerweile lediglich 3% aller Gewerbebetriebe etwa zwei Drittel des Gewerbesteueraufkommens aufbringen.

### Steuersystematische Schwächen

Schließlich ist die Gewerbesteuer mittlerweile auch steuersystematisch völlig überholt. Für eine Steuerreform, die das richtige Ziel der Steuersatzsenkungen verfolgt, erweist sich die Gewerbesteuer als Fremdkörper. Als Kostensteuer ist sie im Rahmen der Gewinnermittlung von der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage abziehbar. Mit jeder Senkung der Einkommen- und Körperschaftsteuersätze verringert sich demnach auch die Wirkung der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer. So ist die Gewerbesteuer mit Blick auf weitere Steuersatzsenkungen wegen des dann steigenden relativen Gewichts für gewerbesteuerpflichtige Unternehmen ein systemimmanenter Hemmschuh.

Hinzu kommt ein der Gewerbesteuer eigentümliches Geflecht

von beinahe unübersehbaren Steuervorschriften und Ausgleichsgesetzen, wie sie auf Landes- wie kommunaler Ebene bestehen. Die vielfachen, oft halbherzigen Versuche, die kommunale Finanzierung auf eine solide Basis zu stellen, haben lediglich zu Folge-Reformen der schon bestehenden, aber weitgehend erfolglos gebliebenen Reformen der Gewerbesteuer geführt. Eine Gewerbesteuerreform, die den Namen Reform zu Recht trägt, ist bisher ausgeblieben.

Letztlich hat die Unternehmenssteuerreform 2000 die Schwäche der Gewerbesteuer vollends aufgedeckt. Die neu eingeführte pauschale Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer soll die Wirtschaft zum Teil von der Sonderlast der Gewerbesteuer befreien. Jedoch entpuppt sich die Anrechnungsmöglichkeit zunehmend als untaugliches und rechtsystematisch höchst umstrittenes Instrument, die Gewerbesteuer aufrecht zu erhalten und zugleich im Rahmen der Einkommensteuer zu neutralisieren. Denn die pauschale Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer ist nach überwiegender Meinung verfassungswidrig. Da es durch die Pauschalierung auf der einen Seite zu Überkompensationen kommt, auf der anderen Seite es bei weitem nicht ausreicht, die Gewerbesteuer in ihrer Belastungswirkung zu neutralisieren, wird der verfassungsrechtliche Gleichheitsgrundsatz (Gleichheit der Besteuerung) verletzt. Es fehlt der pauschalen Anrechnung die notwendige Zielgenauigkeit.

Dies hat auch Folgen für die Überlegungen, einen größeren Kreis in die Gewerbesteuerpflicht einzubeziehen. Hierbei soll nicht nur die gewerbliche Wirtschaft mit Gewerbesteuer belastet werden, sondern auch andere bisher nicht Gewerbesteuerpflichtige. Kompensiert wer-

den soll sodann die Gewerbesteuerpflicht über die oben genannte pauschale Anrechnung. Es erscheint indes mehr als fraglich, die Neuordnung kommunaler Finanzierungsgrundlagen auf ein verfassungsrechtlich höchst umstrittenes Fundament zu stellen. Die Kommunen benötigen eine sichere Finanzierung, deren Bestand nicht von einem künftigen Votum der Karlsruher Verfassungshüter abhängig sein darf. Letztlich führt die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage zu einer Revitalisierung der Gewerbesteuer und ändert an dem grundsätzlichen Reformbedarf für alle Beteiligten wenig. Die Frage, ob die Gewerbesteuer abgeschafft werden sollte, kann also leichten Herzens mit ja beantwortet werden. Deshalb rückt die Frage des Substituts in den Mittelpunkt.

#### Beurteilung der Reformvorschläge

Die Beurteilung bestehender Reformvorschläge ist vor dem Hintergrund der Entwicklung der Gewerbesteuer zu sehen. Zunächst hat die Gewerbesteuer mit der Abschaffung der Gewerbekapital-

Die Autoren unseres Zeitgesprächs:

*Dr. Michael Rogowski, 63, ist Präsident des Bundesverbandes der Deutschen Industrie (BDI) in Berlin.*

*Petra Roth, 58, ist Oberbürgermeisterin von Frankfurt am Main und Vizepräsidentin des Deutschen Städtetages in Berlin.*

*Prof. Dr. Clemens Fuest, 33, lehrt Finanzwissenschaft an der Universität zu Köln. Prof. Dr. Bernd Huber, 41, lehrt Finanzwissenschaft an der Universität München und ist Mitglied des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen.*

steuer ihren Charakter verändert. Grundsätzlich konzipiert, den Gewerbebetrieb als Objekt zu besteuern (Objektsteuer), knüpft sie seit 1997 am modifizierten Gewerbeertrag an. Die Richtigkeit der Hinwendung zur Ertragsteuer und Abkehr von der Besteuerung ertragsunabhängiger Elemente dürfte nicht bezweifelt werden. Die Konsequenz sollte nunmehr sein, die ertragsteuerliche Komponente auch für den Steuerpflichtigen nach außen erkennbar zu machen. Dies setzt eine Unmittelbarkeit der Gemeindefinanzierung voraus.

Hierzu hat der Bundesverband der Deutschen Industrie mit der „Kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer“ ein Reformkonzept entwickelt, das die Gewerbesteuer in eine Gemeindesteuer mit Hebesatzrecht der Kommunen überführt. Die Besonderheit des Reformkonzepts liegt in der Belastungsneutralität. Ob Unternehmen, Freiberufler oder steuerpflichtiger Bürger, niemand soll steuerlich mehrbelastet werden. Die Gemeinden erhalten auch weiterhin eine unmittelbar wirtschaftsbezogene Steuer mit Hebesatzrecht. Insgesamt soll eine Neustrukturierung des steuerrechtlichen Gesetzesgeflechts erreicht werden mit dem Ziel eines transparenten und reformfreundlichen Steuersystems. Damit werden die primären Reformziele erreicht, nämlich

- die Gemeindefinanzierung zu verstetigen,
- die kommunale Finanzierung für alle erkennbar auf eine breite demokratische Basis zu stellen und
- steuerliche Mehrbelastungen auszuschließen.

Eine Verstetigung der Gemeindefinanzen wird durch die Anknüpfung an die Ertragsteuern (Einkommen- und Körperschaftsteuer) gewährleistet. Der Zuschlag auf die stetig

wachsende Einkommensteuer bietet den Gemeinden die notwendige Aufkommenssicherheit.

Die Effekte des vorgeschlagenen Konzepts der „Kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer“ lassen sich verkürzt in sechs Schritten beschreiben:

- Mit der Gewerbesteuer entfällt der seit 1970 bestehende Ausgleich zwischen Gemeinden einerseits sowie Bund und Ländern andererseits - das heißt: die Gemeinden erhalten keinen Anteil der Einkommensteuer mehr.
- Im Gegenzug entfällt die Gewerbesteuerumlage – das heißt: Bund und Länder bekommen keinen Anteil an der Gewerbesteuer mehr.
- Durch den Fortfall der Gewerbesteuer verfügen Bund und Länder über ein erhöhtes Aufkommen an Einkommensteuer, weil der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer die erhaltene Gewerbesteuerumlage in den letzten zehn Jahren um durchschnittlich rund 15 Mrd. € überstiegen hat. Der Fortfall der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer und des Gewerbesteuerabzugs im Rahmen der ertragsteuerlichen Gewinnermittlung bewirkt eine weitere Erhöhung des Aufkommens bei Bund und Ländern.
- Dieses Mehraufkommen an Einkommensteuer schafft folgerich-

tig den erforderlichen Raum für Steuersatzsenkungen.

- Diesen Raum füllt die neue „Kommunale Einkommen- und Gewinnsteuer“ aus.
- Die Gemeinden erheben innerhalb des durch die gesenkte Einkommensteuer gewonnenen Spielraums eine Gemeindesteuer mit Hebesatzrecht auf die jeweilige Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerschuld.

Eine breite demokratische Basis der Gemeindefinanzierung wird durch das Zuschlagsrecht auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer erreicht. Alle Einkommen- und Körperschaftsteuerpflichtigen in einer Gemeinde bzw. wirtschaftlich Tätigen tragen durch den transparenten Gemeindezuschlag zur kommunalen Finanzierung bei.

### **Aufkommensneutrale Neustrukturierung**

Die aufkommensneutrale Neustrukturierung spiegelt sich in den gleichbleibenden Steuersätzen wider. Der durch das erhöhte Aufkommen bei Bund und Ländern gesenkte Einkommenssteuersatz wird lediglich in Höhe der Senkung durch die Gemeindeeinkommensteuer ersetzt. Beträgt im Jahr 2005 der Eingangssteuersatz der Einkommensteuer 15% und der Spitzensteuersatz 42%, sieht das Konzept der „Kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer“ für alle Steuerpflichtigen einen Eingangssteuersatz in

Höhe von 11,5% plus 3,5% Gemeindezuschlag und einen Spitzensteuersatz in Höhe von 32,2% plus 9,8% Gemeindezuschlag vor.

Um eine gleichbleibende Gesamtbelastung zu erreichen, wird die Körperschaftsteuer leicht angehoben und hierauf der Gemeindezuschlag erhoben; die Gesamtsteuerbelastung der Körperschaften bleibt bestehen.

Es kommt weder bei der Einkommen- noch bei der Körperschaftsteuer zu einer gesamtsteuerlichen Mehrbelastung, sondern an die Stelle der Gewerbesteuer samt ihrer internen Verrechnungen tritt eine transparente, für alle Steuerpflichtigen erkennbare Kommunalfinanzierung.

Politik, Wirtschaft und Gemeinden haben sich zu einer großen Kommission durchgerungen. Der Anlauf war lang genug. Nun sollte der folgerichtige Sprung weder verweigert werden noch zu kurz geraten. Vielmehr sollte die historische Chance zu einer Reform der Gemeindefinanz genutzt werden, die den Namen Reform auch verdient. Das bisherige steuerrechtliche Kleinklein hat lediglich zu einem Regelungsdickicht geführt, das auch in der Standortfrage negative Auswirkungen zeigt. Der Weg muss freigemacht werden für eine moderne Kommunalfinanzierung, die den Anforderungen eines modernen, einfachen und transparenten Steuerrechts genügt.

---

Petra Roth

## Modernisierung statt Abschaffung der Gewerbesteuer

---

Die Finanzlage der Städte hat sich im Jahr 2001 dramatisch verschlechtert. Verantwortlich dafür waren neben den Einnahmenverlusten infolge des Steuersenkungs-

gesetzes von über 8 Mrd. DM vor allem die spektakulären Einbrüche der Gewerbesteuereinnahmen der Städte. In den meisten Städten ist die Hauptsteuerquelle, die Gewer-

besteuer, noch erheblich stärker weggebrochen, als es der durchschnittliche Rückgang der Gewerbesteuereinnahmen aller Städte und Gemeinden von 11,5% im Jahr

2001 erkennen lässt. Die Hälfte der Städte mit über 100 000 Einwohnern sah sich im vergangenen Jahr bei der Gewerbesteuer mit Minusraten zwischen 20 und 70% konfrontiert.

Dabei wird die Wirkung der stark rückläufigen Gewerbesteuerzahlungen der Unternehmen noch verstärkt durch den wachsenden Zugriff auf das Gewerbesteueraufkommen, den sich Bund und Länder gegen der kommunalen Widerstand durch die gesetzliche Festschreibung einer starken Erhöhung der Gewerbesteuerumlage bis 2005 im Steuersenkungsgesetz gesichert haben. Trotz des Wegfalls der Geschäftsgrundlage - die Gewerbesteuererschätzung liegt inzwischen allein für 2001 und 2002 um 10 Mrd. Euro unter den Aufkommenserwartungen des Bundesministerium der Finanzen im Gesetzgebungsverfahren des Steuersenkungsgesetzes - verweigern Bund und Länder aber die Aussetzung dieser Umlageerhöhung.

### **Beispielloser Einbruch der Gewerbesteuereinnahmen**

Bei dem aktuellen Gewerbesteuereinbruch spielen offenbar die steuermindernden Gestaltungsmöglichkeiten, die der Gesetzgeber insbesondere den Kapitalgesellschaften geschaffen hat, eine wesentliche Rolle. Nicht eine zu hohe Gewerbesteuerlast der Wirtschaft, sondern die immer geringeren Beiträge der großen Unternehmen zur Finanzierung kommunaler Aufgaben sind also das Hauptprobleme der Gewerbesteuer in ihrer heutigen Form. Selbst Unternehmen, die sich ihren Aktionären gegenüber ihrer guten Gewinne rühmen, können sich infolge der Steuergesetzgebung dieser und der vergangenen Legislaturperioden dieser Mitfinanzierung weitgehend entziehen.

Nach Informationen der Städte sind vor allem Banken und Versicherungen, chemische Industrie, Automobilproduktion, Telekommunikation, Produktion von EDV- und Elektrogeräten sowie Energieversorgung für diesen Gewerbesteuereinbruch verantwortlich. Da diese Branchen in den Städten konzentriert sind, ist dieser beispiellose Gewerbesteuereinbruch vor allem ein Problem der großen und größeren Städte - allerdings auch hier bei örtlich sehr unterschiedlichen Entwicklungen.

Das Wegbrechen der städtischen Gewerbesteuereinnahmen war 2001 die Hauptursache für den Absturz des kommunalen Finanzierungssaldos um rund 6 Mrd. Euro auf ein Gesamtdefizit der Kommunen von 3,95 Mrd. Euro. In diesem Jahr wird sich das kommunale Finanzierungsdefizit voraussichtlich weiter auf 4,9 Mrd. Euro erhöhen, obwohl die kommunalen Gesamtausgaben durch das Festhalten am Konsolidierungskurs annähernd stagnieren. Sie befinden sich damit etwa auf dem Niveau von 1993. Obwohl die Städte ihre laufenden Ausgaben auf striktem Sparkurs halten, haben ihre massiven Steuerausfälle vor allem zu einem sprunghaften Anstieg der Defizite in den städtischen Verwaltungshaushalten geführt. Das bedeutet, dass die hochgradig defizitären Städte dauerhaft gezwungen sind, laufende Personal- und Sachausgaben oder ihre Sozialtransfers mit Kassenkrediten und mit Erlösen aus Vermögensverkäufen zu decken.

### **Modernisierung der Gewerbesteuer notwendig**

Nachdem der Bundesgesetzgeber in den vergangenen Jahrzehnten die Gewerbesteuer durch zahlreiche Eingriffe immer abhängiger von der Gewinnentwicklung eines relativ kleinen Kreises von Groß-

unternehmen gemacht hat, verabschieden sich nun gerade die bisherigen Hauptgewerbesteuerzahler zunehmend aus der Mitfinanzierung städtischer Aufgaben. Deshalb ist die Zukunft der Gewerbesteuer für die Städte eine zentrale Frage bei den Beratungen über eine Gemeindefinanzreform, die die vom Bundesfinanzminister eingesetzte Kommission nun aufnehmen wird.

Vordringlich ist für die Städte eine grundlegende Korrektur der Fehlentwicklungen im geltenden Gemeindefinanzsystem, die seit Jahren vor allem zu Lasten der Städte gegangen sind. Wie die zu korrigierenden Fehlentwicklungen muss die Reform sowohl am Gemeindesteuersystem als auch bei den Ausgabenlasten, insbesondere den Soziallasten der Städte ansetzen. Die Reform muss für die Städte eine erhebliche Stärkung ihrer heutigen finanziellen Ausstattung bringen, die durch den vom Gesetzgeber verursachten Substanzverlust der städtischen Steuereinnahmen insbesondere bei der Gewerbesteuer sowie durch die staatlichen Leistungsverpflichtungen ohne zusätzliche Finanzmittel und die erzwungene Mitfinanzierung gesamtstaatlicher Aufgaben geprägt ist.

### **Breite und stabile Bemessungsgrundlage**

Bei der Reform des Gemeindesteuersystems hat für die Städte die Modernisierung der Gewerbesteuer Vorrang. Eine Abschaffung der Gewerbesteuer lehnen die Städte ab. Die Städte brauchen vielmehr weiter eine eigene Steuer mit Bezug zur örtlichen Wirtschaft und mit Hebesatzrecht.

Bei der von den Städten geforderten Modernisierung der Gewerbesteuer muss - nach den aktuellen Erfahrungen der Städte - ein vorrangiges Ziel sein, dass die Großbetriebe wieder ihren Beitrag zur

Finanzierung der städtischen Aufgaben leisten. Darüber hinaus muss erreicht werden, dass möglichst alle örtlichen Wirtschaftseinheiten einschließlich der freien Berufe zur Finanzierung ihrer Standortgemeinden herangezogen werden. Diese notwendige Verbreiterung des Kreises der Steuerpflichtigen wird erleichtert durch die Möglichkeit der Teilanrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von Personenunternehmen, die durch das Steuersenkungsgesetz eingeführt worden ist. Durch diese Teilanrechnung und die weiter bestehende Möglichkeit, die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe bei der Gewinnermittlung abzuziehen, stellt die Gewerbesteuer für viele Personenunternehmen keine oder nur noch eine geringfügige Belastung dar.

Die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer muss stabilisiert werden. Dafür müssen die noch bestehenden gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen zum einkommen- und Körperschaftsteuerlichen Gewinn erhalten bleiben und durch Hinzurechnung aller Zinsen sowie der Mieten und Pachten ausgebaut werden. Eine Umstellung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer auf die Elemente der Wertschöpfung wäre zwar nach wie vor ein aus städtischer Sicht positiv zu bewertender Ansatz, erscheint aber insbesondere mit Blick auf das hohe Gewicht der Lohnsumme politisch ebenso wenig durchsetzbar wie eine Wiedereinführung der Gewerkekapitalsteuer.

Eine weitere Annäherung der Gewerbesteuer an die Körperschaftsteuer oder gar ein teilweiser Ersatz der Gewerbesteuer durch eine unmittelbare Körperschaftsteuerbeteiligung der Städte und Gemeinden ist aus Sicht der Städte nicht zielführend. Die Körperschaftsteuer entwickelt sich noch unetwiler als die Gewerbesteuer. Außerdem bie-

tet sie infolge der Steuergesetzgebung der vergangenen Jahre den Kapitalgesellschaften, insbesondere den global agierenden, zunehmende Gestaltungsmöglichkeiten mit erheblichen aufkommensmindernden Wirkungen, die bei der Körperschaftsteuer noch stärker durchschlagen als bei der Gewerbesteuer.

### **Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer**

Trotz der negativen Erfahrungen vieler Städte mit den Entscheidungen über die interkommunale Verteilung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer und trotz des entgegen allen Erwartungen im vergangenen Jahr und auch im 1. Quartal dieses Jahres rückläufigen Umsatzsteueraufkommens muss auch die Rolle der 1998 eingeführten gemeindlichen Beteiligung am Umsatzsteueraufkommen als stabilisierendes Element im Gemeindesteuersystem von der Gemeindefinanzreformkommission diskutiert werden.

Dabei muss allerdings aus Sicht der Städte immer wieder klargestellt werden, dass diese neue Steuerbeteiligung, die an die Stelle der in den Städten konzentrierten Gewerkekapitalsteuer getreten ist, ausschließlich nach wirtschaftsbezogenen Kriterien verteilt werden muss, die dem Verlust der Gewerkekapitalsteuer Rechnung tragen. Die Städte, die zum Teil erhebliche Verluste infolge des Ersatzes der Gewerkekapitalsteuer durch den Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer hinzunehmen hatten, befürchten bei der noch ausstehenden Entscheidung über den endgültigen Verteilungsschlüssel für ihren Umsatzsteueranteil weitere Umverteilungsverluste.

Die Einführung eines gemeindlichen Hebesatz- oder Zuschlagsrechts für die gemeindliche Beteili-

gung an der Einkommensteuer liegt nicht im Interesse der Städte, da sie für die Kernstädte die Gefahr einer erheblichen Verschärfung der ohnehin schon bestehenden Stadt-Umland-Probleme birgt. Vielmehr muss eine teilweise Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer nach dem Betriebsstättenprinzip neben dem Wohnsitzprinzip geprüft werden.

### **Die Städtetagshaltung zum BDI-Vorschlag**

Eine sehr kritische Haltung hat der Deutsche Städtetag zu dem Vorschlag des BDI, die Gewerbesteuer und den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer durch gemeindliche Beteiligungen an der Einkommen- und Körperschaftsteuer mit einem gemeindlichen Zuschlagsrecht zu ersetzen. Hauptgründe dafür sind:

Die Realisierung des BDI-Vorschlages würde die Stadt-Umland-Probleme der Kernstädte erheblich verschärfen, insbesondere wenn das gemeindliche Zuschlagsrecht - wie vom BDI gewollt - ohne Differenzierung nach Einkunftsarten eingeführt würde. Da die Kernstädte gezwungen wären, ihre Bürger wesentlich stärker zu belasten als ihre Umlandgemeinden, würde sich der Anreiz zum Wechsel des Wohnsitzes ins Umland noch verstärken. Dabei ist die im Vergleich zu Standortentscheidungen von Unternehmen erheblich größere Flexibilität von Wohnsitzentscheidungen der Bürger zu beachten. Insbesondere für die Bezieher höherer Einkommen mit stärkerer einkommensteuerlicher Progression wären bei Realisierung des BDI-Modells erhebliche Anreize zum Wechsel des ersten Wohnsitzes zu erwarten. Beträchtliche zusätzliche bevölkerungsstrukturelle Probleme und das finanzielle Ausbluten der Städte wären langfristig die - auch für die hier konzentrierte Wirtschaft - fatale Folge.

Diese Folgen wären nur dann nicht zu befürchten, wenn diese Möglichkeit der Hebesatzvariation auf einen sehr engen Spielraum eingegrenzt würde. Dies wäre aber faktisch eine für die Städte und Gemeinden indiskutable Aushöhlung ihres Hebesatzrechts.

Dem Argument, das Einkommensteuerhebesatzrecht mache die Konsequenzen von Ausgabenentscheidungen für die Gemeindebürger merklich, steht aus Sicht der großen Kernstädte vor allem entgegen, dass ihre Einrichtungen und Leistungen in hohem Maße auch von Bürgern des Umlandes genutzt werden, die die Kernstadt nicht zur Mitfinanzierung heranziehen kann. Eine Einkommensteuerhebesatzer-

höhung in der Kernstadt würde ausschließlich die Einwohner in der Stadt belasten, unter denen zudem die Bezieher niedriger Arbeits- und Transfereinkommen einen überproportionalen Anteil haben.

Zu vermuten ist bei dem BDI-Vorschlag auch eine Umverteilung der Steuerlast von den heutigen gewerbsteuerzahlenden Unternehmen auf breite Schichten einkommensteuerzahlender Bürger. Der Zwang zur erheblichen Mehrbelastung der Bürger ergäbe sich vor allem in den großen Städten.

Die vollständige Anknüpfung an die Einkommen- und Körperschaftsteuer würde die stabilisierenden Wirkungen der noch bestehenden

spezifisch gewerbsteuerlichen Regelungen endgültig beseitigen und die Städte und Gemeinden voll den inzwischen außerordentlich großen Körperschaftsteuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten aussetzen, die zu einer zunehmenden Erosion des Körperschaftsteueraufkommens und noch stärkeren Aufkommensschwankungen als bei der Gewerbesteuer geführt haben.

Vor allem aber ist die Lohn- und Einkommensteuer, die Steuer auf das persönliche Einkommen als Ausdruck der Leistungsfähigkeit, grundsätzlich ungeeignet für eine örtliche Differenzierung der Steuerbelastungen nach dem Wohnort des Steuerpflichtigen.

---

Clemens Fuest, Bernd Huber

## Neue Wege bei der Finanzierung der Kommunen: Zuschlagsrechte statt Gewerbesteuer

---

Die zukünftige Rolle der Gewerbesteuer für die Kommunalfinanzen wird in der Politik und der Wissenschaft schon seit längerem kontrovers diskutiert. Während Städte und Gemeinden für eine Revitalisierung der Gewerbesteuer plädieren, fordert der Bundesverband der deutschen Industrie (BDI) ihre Abschaffung. Wie diese unterschiedlichen Positionen einzuschätzen sind, wird im vorliegenden Beitrag untersucht. Dazu werden zunächst Vor- und Nachteile der Gewerbesteuer analysiert und anschließend mögliche Reformalternativen diskutiert.

### Die gegenwärtige Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer zählt mit einem Aufkommen von gut 50 Mrd. DM (1998) zu den wichtigsten Steuern in Deutschland. Steuerpflichtig

sind Gewerbebetriebe, während Freiberufler und öffentliche Betriebe nicht der Gewerbesteuer unterliegen. Die Gewerbesteuer war ursprünglich Bestandteil eines kommunalen Einnahmensystems, in dem der Gewerbeertrag, das Gewerbekapital und die Lohnsumme besteuert wurden. Mittlerweile wurden die Gewerbekapitalsteuer und die Lohnsummensteuer abgeschafft, so dass die Gewerbesteuer heute ausschließlich eine Steuer auf den Gewerbeertrag darstellt.

Der Gewerbeertrag wird durch verschiedene Hinzu- und Wegrechnungen aus dem steuerpflichtigen Gewinn eines Gewerbebetriebes ermittelt. Konzeptionell soll – in den praktischen Regelungen wird davon in verschiedener Hinsicht abgewichen – mit dem Gewerbeertrag der Ertrag des gesamten in einem

Betrieb eingesetzten Kapitals erfasst werden. Der Gewerbeertrag wird mit der sogenannten Steuermesszahl multipliziert, um den Steuermessbetrag zu ermitteln. Die Steuermesszahl liegt bei Kapitalgesellschaften bei 5%, bei Personengesellschaften gelten bis zu einem Gewerbeertrag von 144 000 DM niedrigere Steuermesszahlen. Dabei wird bis 48 000 DM ein Freibetrag gewährt und dann in 24 000 DM-Schritten die Steuermesszahl auf 5% angehoben.

Der Steuermessbetrag bildet die Bemessungsgrundlage für das Hebesatzrecht der Kommunen. Die Kommunen sind bei der Wahl der Höhe des Hebesatzes grundsätz-

---

<sup>1</sup> Vgl. hier und im Folgenden Statistisches Bundesamt: Fachserie 14, Reihen 3.3. (Rechnungsergebnisse der kommunalen Haushalte, 1998), 10.1 (Realsteuervergleich, 2000), 10.2. (Gewerbesteuer, 1995).

**Tabelle 1**  
**Verteilung der gewerbsteuerpflichtigen Unternehmen über den Gewerbebeitrag im Jahr 1995**  
 (ohne Fälle mit negativem Gewerbebeitrag)

Gewerbebeitrag	Anzahl	Anteil in %	Gewerbebeitrag (Mill. DM)	Anteil in %	Steuermessbetrag <sup>1</sup> (Mill. DM)	Anteil in %
0 - 24 100	113 242	12,6	908	0,4	39	0,4
24 100 - 48 100	44 700	5,0	1 573	0,7	58	0,6
48 100 - 96 100	398 778	44,4	27 013	11,4	195	2,1
96 100 - 144 100	144 153	16,1	16 763	7,1	268	2,9
144 100 - 250 000	101 088	11,3	18 670	7,9	532	5,7
250 000 - 1 Mill.	73 418	8,2	32 785	13,8	1 403	14,9
1 Mill. - 100 Mill.	21 670	2,5	105 970	44,6	5 230	55,6
Über 100 Mill.	136	0	33 832	14,2	1 676	17,8
Zusammen <sup>2</sup>	897 948	100	237 514	100	9 401	100

<sup>1</sup> Steuermessbetrag vom Gewerbebeitrag. <sup>2</sup> Bei der Summe können sich kleine Abweichungen durch Rundung ergeben.

Quelle: Statistisches Bundesamt.

lich frei. Im Bundesdurchschnitt beträgt der Hebesatz 390% (1998)<sup>1</sup>. Allerdings gibt es erhebliche Unterschiede zwischen den Gemeinden. So liegen die Hebesätze in Großstädten mit rund 460% deutlich über denen kleinerer Gemeinden. Auch sind die Hebesätze in den neuen Bundesländern niedriger als in Westdeutschland. Für die Unternehmen stellt die Gewerbebesteuer eine beachtliche Belastung dar. Schätzungen gehen dahin, dass die Gewerbebesteuer die Unternehmensgewinne durchschnittlich mit rund 13% belastet<sup>2</sup>.

Die Gewerbebesteuer fließt den Gemeinden zu, die allerdings einen Teil des Aufkommens im Rahmen der sogenannten Gewerbebesteuerumlage an Bund und Länder abführen müssen. Insgesamt erzielen die Kommunen etwa ein Drittel ihrer Gesamteinnahmen aus Steuern, an denen sie beteiligt sind, während zwei Drittel auf andere Einnahmequellen zurückgehen, vor allem Zuweisungen übergeordneter Gebietskörperschaften. Von den Steuereinnahmen stammen etwa 40% aus der Gewerbebesteuer. Der Anteil der Gewerbebesteuer an den kommunalen Gesamteinnahmen nach Abführung der Umlage an Bund und Länder beträgt damit rund 12%.

<sup>2</sup> Vgl. Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung: Jahrgutachten 2000/2001, Stuttgart 2001.

Die besondere Bedeutung der Gewerbebesteuer ergibt sich aber nicht nur aus ihrem quantitativen Anteil an der Finanzierung der kommunalen Ausgaben. Die Gewerbebesteuer ist auch die einzige signifikante Steuer, deren Höhe die Gemeinden durch ihr Hebesatzrecht autonom festlegen können. Ein Wegfall oder eine deutliche Absenkung der Gewerbebesteuer würde also nicht nur zu erheblichen finanziellen Einbußen der Gemeinden führen, sondern auch zu einer weitgehenden Erosion ihrer Steuerautonomie.

#### Probleme der Gewerbebesteuer

Die Gewerbebesteuer erfüllt durchaus einige Anforderungen an ein ökonomisch rationales kommunales Einnahmensystem<sup>3</sup>. Sie knüpft an die lokale Wirtschaftskraft an und eröffnet damit wenigstens grundsätzlich die Möglichkeit, eine Besteuerung des lokalen Gewerbes nach dem Äquivalenzprinzip vorzunehmen<sup>4</sup>. Durch das Hebesatzrecht

<sup>3</sup> Zu den Kriterien für ein ökonomisch rationales System kommunaler Einnahmen siehe etwa H. Zimmermann: Kommunalfinanzen, Baden-Baden 1999.

<sup>4</sup> Ähnlich dem Äquivalenzprinzip kann sie ansatzweise auch dazu dienen, das vom Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesfinanzministerium vertretene Prinzip des Interessenausgleichs zwischen Wohnbevölkerung und Gewerbe zu verwirklichen. Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern, Bonn 1982.

der Gemeinden wird zudem ein hoher Grad an Einnahmenautonomie gewährleistet. Diesen Vorteilen stehen aber gravierende Nachteile gegenüber.

- Die Gewerbebesteuer ist zu einer Steuer auf große und mittlere Unternehmen denaturiert. Aus Tabelle 1 wird deutlich, dass fast 90% des Steuermessbetrages im Jahr 1995 – dem letzten Jahr, für das die amtliche Gewerbebesteuerstatistik vorliegt – auf die 10% größten Unternehmen entfiel. Die Mehrzahl der Unternehmen zahlte hingegen entweder gar keine oder nur in sehr geringem Umfang Gewerbebesteuer.
- Für viele Gemeinden stellt die Gewerbebesteuer eine fiskalisch nur wenig ergiebige Einnahmequelle dar. Dies belegt schon der deutliche Anstieg der Hebesätze im Zeitablauf. Zudem weist das Gewerbebesteueraufkommen eine starke regionale Streuung auf. Gemeinden in strukturschwachen Gebieten wie gerade in vielen Teilen Ostdeutschlands erzielen kaum Einnahmen aus der Gewerbebesteuer und sind somit noch stärker abhängig von Zuweisungen des Landes. Ein weiterer Nachteil ist die starke Konjunkturabhängigkeit der Gewerbebesteuer. Jüngstes Beispiel ist der starke Rückgang des Aufkommens im

letzten Jahr. Bei den Gemeinden führten diese Einnahmeausfälle zu gravierenden Finanzproblemen und lösten vielfach ein prozyklisches Ausgabenverhalten aus.

- Unter standortpolitischen Gesichtspunkten ist die Gewerbesteuer negativ zu beurteilen, weil sie eine Steuer auf den international besonders mobilen Faktor Kapital darstellt. Zudem hat sie den Nachteil, dass die in Deutschland gezahlte Gewerbesteuer ausländischen Unternehmen in ihrem Heimatland nicht angerechnet wird. Den Gemeinden wird es dabei schwer gemacht, die aus der Gewerbesteuer resultierenden Standortnachteile zu vermeiden, denn die Kommunen verfügen ansonsten über (fast) keine autonom gestaltbare Einnahmequelle und müssen daher ihren Finanzbedarf nolens volens über die Gewerbesteuer decken. Schon diese Überlegung spricht dafür, den Gemeinden neben der Unternehmensbesteuerung auch die Möglichkeit einzuräumen, ihre Wohnbevölkerung zu besteuern.

#### Revitalisierung der Gewerbesteuer?

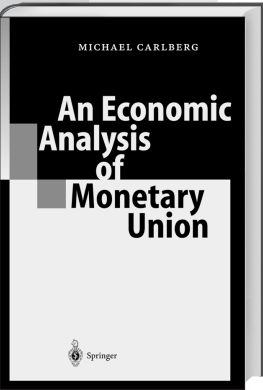
Die Gewerbesteuer weist also eine ganze Reihe von Nachteilen und

Problemen auf. Insoweit herrscht auch durchaus Einigkeit, dass bei der Gewerbesteuer Reformbedarf besteht. Eine Reform kann einmal darauf abzielen, die Gewerbesteuer grundsätzlich beizubehalten, aber ihre Schwächen abzumildern. Die andere Möglichkeit besteht darin, sie abzuschaffen. In diesem Fall müssten die Gemeinden für die Einnahmeausfälle durch andere Einnahmequellen kompensiert werden.

Unter dem Stichwort „Revitalisierung“ werden verschiedene Vorschläge diskutiert, die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer zu verbreitern und auf diesem Wege die Gewerbesteuer zu stabilisieren. Für eine Erweiterung der Bemessungsgrundlagen kommen im Wesentlichen zwei Alternativen in Betracht: Zum einen kann man die erwähnten Steuervergünstigungen für kleinere Personengesellschaften einschränken, zum anderen kann der Kreis der Steuerpflichtigen erweitert werden, indem auch Selbständige und Freiberufler in den Kreis der Gewerbesteuerpflichtigen einbezogen werden. Tatsächlich sind beide Maßnahmen aber kaum geeignet, der Gewerbesteuer neues Leben einzuhauchen.

Zur Begünstigung der Personengesellschaften ist zunächst einmal anzumerken, dass es sich keineswegs um ein ungerechtfertigtes Steuerprivileg handelt, sondern um einen Ausgleich für die Möglichkeit von Kapitalgesellschaften, Geschäftsführergehälter für Unternehmerlohn – also den Unternehmerlohn – als Betriebsausgaben anzusetzen. Da dies den Gewinn und somit den Gewerbeertrag der Kapitalgesellschaften reduziert, werden sie bei der Gewerbesteuer im Vergleich zu Personengesellschaften begünstigt, was bei letzteren durch die niedrigeren Steuermesszahlen in pauschalierter Form ausgeglichen wird. Würde man die Vergünstigung der Personengesellschaft bei den Steuermesszahlen der Gewerbesteuer streichen, müsste ihnen auf einem anderen Weg eine Kompensation gewährt werden, um eine Benachteiligung gegenüber den Kapitalgesellschaften zu vermeiden.

Eine Streichung der Freibeträge und der reduzierten Steuermesszahlen bei den Personengesellschaften dürfte im Übrigen auch wenig daran ändern, dass die Gewerbesteuer letztlich den Charakter



**M. Carlberg**

### An Economic Analysis of Monetary Union


This book explores the new economics of monetary union. It carefully discusses the effects of shocks and policies on output and prices.

2001. XV, 255 pp. 21 figs., 22 tabs. Hardcover  
**€ 64,95; £ 45,50; sFr 107,50** ISBN 3-540-42045-2

Please order from  
**Springer · Customer Service**  
**Haberstr. 7**  
**69126 Heidelberg, Germany**  
**Tel.: +49 (0) 6221 - 345 - 217/8**  
**Fax: +49 (0) 6221 - 345 - 229**  
**e-mail: orders@springer.de**  
**or through your bookseller**

All prices are net-prices subject to local VAT, e.g. in Germany 7% VAT for books. Prices and other details are subject to change without notice.  
d&p · 008447\_sf1x\_1c

Visit our homepage:  
<http://www.springer.de/economics>



**Springer**



einer Großbetriebssteuer hat. Dies wird schon am Fall der Kapitalgesellschaften deutlich, bei denen ja eine solche Begünstigung nicht gewährt wird. Von den gut 585 000 gewerbsteuerpflichtigen Kapitalgesellschaften im Jahr 1995 wiesen überhaupt nur 214 000 einen positiven Gewerbeertrag auf. Die Ursache dafür, dass etwa 60% der Unternehmen keine Gewerbesteuer zahlen, liegt also weniger in der steuerlichen Privilegierung kleinerer Unternehmen, sondern vielmehr darin, dass weniger als die Hälfte der Betriebe überhaupt positive Gewerbeerträge erwirtschaften. Dabei mag es dahingestellt bleiben, ob diese Tatsache auf eine strukturelle Ertragsschwäche dieser Firmen oder auf erfolgreiche Steuervermeidungsaktivitäten zurückzuführen ist.

Auch eine Ausdehnung der Gewerbesteuer auf Selbständige und Freiberufler verspricht wenig Erfolg. Gegenwärtig unterliegen Einkünfte aus selbständiger Arbeit voll der Einkommensteuer, während Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei der Einkommensteuer durch eine pauschalierte Anrechnung der Gewerbesteuer begünstigt werden. Würde man Freiberufler der Gewerbesteuer unterwerfen, müsste man ihnen wohl konsequenterweise auch eine Tarifvergünstigung bei der Einkommensteuer gewähren. Im Ergebnis bliebe dadurch die Steuerbelastung der Freiberufler vermutlich etwa gleich. Es käme allerdings zu einer Umverteilung des Steueraufkommens. Während die Kommunen zusätzliche Einnahmen aus der Gewerbesteuer erhielten, ginge die Tarifvergünstigung bei der Einkommensteuer vor allem zu Lasten von Bund und Ländern. Einer solchen Verschiebung könnten sich aber Bund und Länder relativ leicht widersetzen, indem sie die Gewerbesteuerumlage anheben und auf die-

se Weise die Mehreinnahmen der Gemeinden in ihre Kasse lenken. Im Ergebnis würden dann die Gemeinden wenig von einer solchen Verbreiterung der Bemessungsgrundlage profitieren.

Insgesamt erscheint eine Revitalisierung der Gewerbesteuer also als wenig erfolversprechende Strategie. Insbesondere kann sie wenig dazu beitragen, die Einnahmen der Gemeinden nachhaltig zu erhöhen und damit die schwierige Finanzlage vieler Kommunen zu entschärfen. Zudem kann sie nichts dazu beitragen, die grundsätzlichen Nachteile der Gewerbesteuer abzumildern. Unter ökonomischen Gesichtspunkten spricht daher viel dafür, die Gewerbesteuer abzuschaffen.

### Alternativen zur Gewerbesteuer

Eine Abschaffung der Gewerbesteuer setzt voraus, dass den Gemeinden neue Einnahmequellen erschlossen werden, die sie für die Einnahmeausfälle kompensieren. Hier werden vor allem drei Alternativen diskutiert:

- Wird die Gewerbesteuer abgeschafft, könnte den Gemeinden als Ausgleich eine höhere Beteiligung an der Umsatzsteuer eingeräumt werden. Dieser Weg wurde im Übrigen schon bei der Abschaffung der Gewerkekapitalsteuer im Jahre 1998 beschritten. Mit dieser Lösung sind allerdings verschiedene Nachteile verbunden. Angesichts der Höhe des Gewerbesteueraufkommens von fast 50 Mrd. DM (1998) müsste eine stärkere Beteiligung der Gemeinden wohl auch mit einer Er-

höhung der Umsatzsteuer einhergehen, was unter allokatons- und verteilungspolitischen Gesichtspunkten negativ zu beurteilen ist. Noch wichtiger ist aber, dass keine praktikable und europarechtlich zulässige Möglichkeit besteht, den Gemeinden ein Hebesatzrecht bei der Umsatzsteuer zu gewähren. Damit würden die Gemeinden über (fast) keine eigenständigen Einnahmequellen mehr verfügen.

Aus ökonomischer Sicht sollten aber die Gemeinden das Recht haben, zumindest in gewissen Grenzen durch Hebesatz- oder Zuschlagsrechte die Höhe ihrer Einnahmen selbst zu bestimmen. Dadurch wird es nicht nur möglich, Abgaben unter Äquivalenzgesichtspunkten festzulegen. Kommunale Steuerautonomie sorgt auch dafür, dass die Verantwortlichkeit der Gemeindepolitiker gegenüber ihren Bürgern gestärkt und das Interesse der Bürger an kommunalpolitischen Entscheidungen geweckt wird. Im Ergebnis bedeutet dies eine bessere Orientierung der Kommunalpolitik. Da die Umsatzsteuerverteilung eine solche Einnahmeautonomie nicht zulässt, ist sie insgesamt als Ersatz für die Gewerbesteuer nicht geeignet.

- Eine andere Alternative besteht in der Einführung einer kommunalen Wertschöpfungssteuer, für die sich unter anderem der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesfinanzministerium ausgesprochen hat<sup>5</sup>. Bei der Wertschöpfungssteuer würde im Gegensatz zur Gewerbesteuer nicht nur der Ertrag des Faktors Kapital, sondern die gesamte lokale Wertschöpfung eines Betriebes steuerlich erfasst. Am einfachsten ließe sich die Wertschöpfungssteuer aus den Gewinnen und der Summe aller Faktorentgelte ermitteln, die dann von den Gemeinden mit einem

<sup>5</sup> Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, a.a.O. Für eine Wertschöpfungssteuer spricht sich in einem jüngeren Beitrag auch Broer aus; siehe M. Broer: Ersatzvorschläge für die Gewerbesteuer, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 81. Jg. (2001), H. 12, S. 713-721.

**Tabelle 2**  
**Bestimmung der Zuschlagsätze für Deutschland**  
**und die Bundesländer**  
 (1999 in %)

	Zuschlagsatz		Zuschlagsatz
Deutschland	15,8	Sachsen	17,9
Baden-Württemb.	15,3	Sachsen-Anhalt	15,6
Bayern	15,2	Schleswig-Holstein	11,9
Brandenburg	15,0	Thüringen	14,8
Hessen	17,5	Flächenländer	15,6
Mecklenb.-Vorp.	14,9	Berlin	13,4
Niedersachsen	15,6	Bremen	15,9
Nordr.-Westfalen	16,2	Hamburg	24,0
Rheinland-Pfalz	12,9	Stadtstaaten	18,3
Saarland	14,7	Alte Bundesländer	16,1

Quelle: Statistisches Bundesamt, eigene Berechnungen.

Hebesatz besteuert werden könnten.

Die Wertschöpfungsteuer hat durchaus Vorzüge, aber auch eine Reihe von Schwächen. Zum einen erlaubt sie nur eine steuerliche Belastung der Unternehmen, während die Wohnbevölkerung ausgeklammert wird. Sie müsste also etwa durch eine kommunale Einkommensteuer ergänzt werden. Daneben wirft sie aber auch praktische Probleme auf, wie beispielsweise die Frage nach einer möglichen Doppelbesteuerung der Wertschöpfung<sup>6</sup>. Deswegen erscheint es insgesamt doch eher fraglich, ob sie eine geeignete Alternative zur Gewerbesteuer darstellt.

- Schließlich kann die Gewerbesteuer auch durch die Einführung eines kommunalen Hebesatzrechtes bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer ersetzt werden<sup>7</sup>. Ein wichtiger Vorteil dieser Lösung besteht darin, dass nicht

nur die Unternehmen, sondern auch die Wohnbevölkerung in einer Gemeinde steuerlich erfasst werden. Durch Variation der Hebesätze zwischen Unternehmen und Haushalten lässt sich grundsätzlich eine an Äquivalenzüberlegungen orientierte Verteilung der Steuerlasten und auch die Berücksichtigung standortpolitischer Gesichtspunkte erreichen. Eine Wertschöpfungsteuer würde eine am Äquivalenzprinzip orientierte Beteiligung der Wohnbevölkerung an den kommunalen Steuern hingegen nicht ermöglichen. Ein weiterer Vorteil gegenüber der Wertschöpfungsteuer besteht darin, dass sie an eine bestehende Steuer anknüpft und insoweit die Einführung einer neuen Steuer mit allen dadurch entstehenden administrativen und rechtlichen Problemen vermeidet. Wie im folgenden gezeigt wird, lassen sich diese Hebesatzrechte als praktikable Alternative zur Gewerbesteuer ausgestalten.

Wenn – was ökonomisch geboten ist – die Gewerbesteuer durch eine andere Einnahmequelle ersetzt wird, erscheint insgesamt ein kommunales Hebesatzrecht bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer am besten geeignet. Im Folgenden wird diskutiert, wie eine solche Reform im Einzelnen zu gestalten ist und welche Ergebnisse zu erwarten sind.

### Elemente kommunaler Hebesatzrechte

Die wesentlichen Elemente eines Systems kommunaler Hebesatzrechte bei Einkommen- und Körperschaftssteuer lassen sich wie folgt zusammenfassen<sup>8</sup>:

- Den Gemeinden wird ein Hebesatzrecht bei den in der Gemeinde wohnenden Bürgern und den in der Gemeinde ansässigen Betrieben eingeräumt.
- Zwar wird, wie es auch Art. 106 Abs. 5 GG vorsieht, von Hebesatzrechten gesprochen. Am einfachsten lässt sich aber ein Hebesatzrecht als ein einfacher proportionaler Zuschlag zur Steuerschuld ausgestalten.
- Jede Gemeinde legt bei der Einkommensteuer die Höhe des Zuschlagssatzes fest, der auch bei der Lohnsteuer berücksichtigt wird. Dadurch entsteht für die Unternehmen ein allerdings vertretbarer Mehraufwand, da die Lohnsteuer der Arbeitnehmer je nach Gemeindezugehörigkeit variiert. Ähnlich legt die Gemeinde auch einen Zuschlagssatz auf die auf ihre Gemeinde entfallenden Körperschaftsteuern der Unternehmen fest.
- Vom Zuschlag zur Einkommensteuer muss allerdings der Anteil gewerblicher Einkünfte an der Einkommensteuerschuld eines Steuerpflichtigen ausgenommen werden. Um das Prinzip der Rechtsformenneutralität zu wahren, ist nämlich der gewerbliche Teil der Einkommensteuerschuld dem gleichen Zuschlagssatz wie die Kapitalgesellschaften zu unterwerfen. Bei gewerblichen Einkünften muss im Übrigen das Zuschlagsrecht der Betriebs- und nicht der Wohnsitzgemeinde zu-

<sup>6</sup> Vgl. dazu im Einzelnen C. Fuest, B. Huber: Zur Reform der Gewerbesteuer, München 2001.

<sup>7</sup> Vgl. hier und im Folgenden C. Fuest, B. Huber, a.a.O. Zum Konzept eines Einkommensteuerzuschlags siehe auch K.H. Hansmeyer, H. Zimmermann: Bewegliche Einkommensbesteuerung durch die Gemeinden, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 71. Jg. (1991), H. 12, S. 639-644. Für einen Einkommen- und Körperschaftssteuerzuschlag hat sich kürzlich auch der BDI ausgesprochen; siehe hierzu Bundesverband der deutschen Industrie und Bundesverband der Chemischen Industrie: Verfassungskonforme Reform der Gewerbesteuer, Köln 2001.

<sup>8</sup> Zu weiteren Einzelheiten wie z.B. der Frage der sogenannten Sockelregelung vgl. C. Fuest, B. Huber, a.a.O.

**Tabelle 3**  
**Regionale Streuung der Zuschlagsätze in Bayern und Sachsen**  
 (1998 in %)

Bayern	Zuschlagsatz	Sachsen	Zuschlagsatz
Oberbayern	19,7	Chemnitz	15,0
Niederbayern	11,9	Dresden	16,3
Oberpfalz	12,5	Leipzig	20,8
Oberfranken	12,3		
Mittelfranken	13,0		
Unterfranken	13,3		
Schwaben	11,2		
Bayern insges.	15,2	Sachsen insges.	17,1

Quelle: Sächsische Gemeindestatistik, eigene Berechnungen.

gewiesen werden. Dadurch wird sichergestellt, dass die Besteuerung der Unternehmen an der lokalen Wirtschaftskraft ansetzt. Dies ist vor allem im Hinblick auf eine Besteuerung nach dem Äquivalenzprinzip wichtig. Im übrigen wird durch das Besteuerungsrecht der Betriebsgemeinde eine Gleichbehandlung mit den Kapitalgesellschaften erreicht.

- Um bei Kapitalgesellschaften eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, ist es am einfachsten, Gewinnausschüttungen von der Zuschlagsbesteuerung bei der Einkommensbesteuerung auszunehmen.

**Reformwirkungen**

Anhand einfacher Simulationsrechnungen kann man illustrieren, wie sich der Ersatz der Gewerbesteuer durch ein kommunales Zuschlagsrecht insgesamt auswirkt. Dabei wird ein vollständiger Wegfall der Gewerbesteuer unterstellt, bei dem die Einnahmeausfälle vollständig durch Mehreinnahmen aus der Zuschlagsbesteuerung ausgeglichen werden. Aufgrund der schlechten Datenlage wird bei den Berechnungen der Einfachheit halber von gleichen Zuschlagssätzen bei Einkommen- und Körperschaftssteuer ausgegangen<sup>9</sup>.

Tabelle 2 zeigt für das Jahr 1999 die Höhe der Zuschlagssätze an, die

<sup>9</sup> Zu weiteren Annahmen und den Einzelheiten der Berechnung vgl. C. Fuest, B. Huber, a.a.O.

in den Bundesländern im Durchschnitt erhoben werden müssen, um den Einnahmefall bei der Gewerbesteuer auszugleichen. Mit Ausnahme Hamburgs liegen die Zuschlagssätze recht dicht beieinander und bewegen sich etwa zwischen 15 und 17%. Dies spricht dafür, dass es zwischen den Ländern durch die Reform nicht zu erheblichen Verwerfungen kommen würde. Insbesondere sind die Zuschlagssätze in den neuen und alten Ländern bemerkenswert ähnlich.

Interessant ist es auch, die Situation innerhalb von Bundesländern zu betrachten. Als Beispiele sind in der Tabelle 3 die Fälle Bayerns und Sachsens für das Jahr 1998 dargestellt, wobei eine Aufgliederung nach Regierungsbezirken vorgenommen wird. In Bayern liegen die Zuschlagssätze mit Ausnahme der Region Oberbayern – also des Großraums München – dicht beieinander. Die Fälle Hamburg und München illustrieren, dass in Regionen mit sehr hoher Wirtschaftskraft und hohem Gewerbesteueraufkommen die Zuschlagssätze höher als in anderen Gemeinden ausfallen. Bei Sachsen ergibt sich ebenfalls ein recht homogenes Bild, wobei wiederum Leipzig den Ausreißer nach oben darstellt.

Man kann also Folgendes festhalten. Insgesamt muss man bei einer Ersetzung der Gewerbesteuer durch ein kommunales Hebesatz-

recht nicht mit großen regionalen Unterschieden in den Zuschlagssätzen rechnen. Eine Ausnahme bilden Regionen mit hoher Wirtschaftskraft, in denen die Zuschlagssätze deutlich höher ausfallen müssten, um den Wegfall des Gewerbesteueraufkommens zu kompensieren.

Ein naheliegender Einwand gegen ein Zuschlagssystem besteht darin, dass die privaten Haushalte durch die Zuschläge bei der Einkommensteuer in erheblichem Umfang belastet, die Unternehmen hingegen durch den Wegfall der Gewerbesteuer massiv entlastet werden. Dieses Argument ist jedoch aus zwei Gründen nicht stichhaltig. Zum einen kann einer solchen Belastungsverschiebung durch eine Absenkung des Zuschlagssatzes bei der Einkommensteuer und einen entsprechend höheren Zuschlagssatz bei den Unternehmen entgegengewirkt werden. Zum zweiten überzeichnen die obigen Berechnungen die Belastungswirkungen. Durch den Wegfall der Gewerbesteuer ergeben sich nämlich beträchtliche Mehreinnahmen bei Einkommen- und Körperschaftsteuer, da die Gewerbesteuer nicht länger als Betriebsausgabe abgezogen werden kann. Werden diese Mehreinnahmen zu einer Senkung der steuerlichen Belastung der privaten Haushalte genutzt, lassen sich unerwünschte Umverteilungswirkungen deutlich abmildern.

Insgesamt eröffnet ein kommunales Hebesatz- bzw. Zuschlagsrecht bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer einen gangbaren Weg, die längst überfällige Abschaffung der Gewerbesteuer umzusetzen. Man darf gespannt sein, welchen Vorschlag die neue Kommission der Bundesregierung vorlegen wird.