

Der Open-Access-Publikationsserver der ZBW – Leibniz-Informationzentrum Wirtschaft  
*The Open Access Publication Server of the ZBW – Leibniz Information Centre for Economics*

Zimmermann, Horst

Article

## Gewerbesteuerreform - in welche Richtung? Horst Zimmermann

Wirtschaftsdienst

Wirtschaftsdienst  
Zeitschrift für Wirtschaftspolitik

Suggested citation: Zimmermann, Horst (2002) : Gewerbesteuerreform - in welche Richtung?  
Horst Zimmermann, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Vol. 82, Iss. 8, pp. 465-470, <http://hdl.handle.net/10419/41255>

### Nutzungsbedingungen:

Die ZBW räumt Ihnen als Nutzerin/Nutzer das unentgeltliche, räumlich unbeschränkte und zeitlich auf die Dauer des Schutzrechts beschränkte einfache Recht ein, das ausgewählte Werk im Rahmen der unter

→ <http://www.econstor.eu/dspace/Nutzungsbedingungen> nachzulesenden vollständigen Nutzungsbedingungen zu vervielfältigen, mit denen die Nutzerin/der Nutzer sich durch die erste Nutzung einverstanden erklärt.

### Terms of use:

*The ZBW grants you, the user, the non-exclusive right to use the selected work free of charge, territorially unrestricted and within the time limit of the term of the property rights according to the terms specified at*

→ <http://www.econstor.eu/dspace/Nutzungsbedingungen>  
*By the first use of the selected work the user agrees and declares to comply with these terms of use.*

Horst Zimmermann

## Gewerbesteuerreform - in welche Richtung?

*Die Finanzpolitik scheint endlich gewillt zu sein, eine Reform der Gewerbsteuer in Angriff zu nehmen. Der politische Kompromiss könnte auf eines der Annexsteuer-Modelle hinauslaufen, die erst in jüngerer Zeit entwickelt wurden. Wie unterscheiden sich diese Vorschläge von denen für eine gesonderte unternehmensbezogene Gemeindesteuer?*

**A**nlass für eine Reform der Gemeindesteuern bilden die Schwächen der Gewerbsteuer:

- Durch Wegfall der Lohnsummensteuer und der Gewerbesteuer wurde die Gewerbesteuer zur reinen Gewinnsteuer. Dadurch schwankt ihr Aufkommen im Wirtschaftsablauf sehr stark und erschwert die finanzielle Planung der Gemeinden. Außerdem ist der Gewinn keine gute Basis für die Erfassung der Wirtschaftskraft durch eine Gemeindesteuer, weil er die Inanspruchnahme der Gemeinde durch das Unternehmen nicht angemessen widerspiegelt.
- Durch das Herauslassen der freien Berufe und des öffentlichen Sektors sowie durch hohe Freibeträge wird die Verbundenheit mit den gemeindlichen Wirtschaftseinheiten stark geschwächt.
- Ebenso wird durch die dadurch schmalere Bemessungsgrundlage ein unnötig hoher Hebesatz erforderlich, der sehr starke Ablenkungseffekte erzeugt.
- Des Weiteren wurden durch die Anrechenbarkeit bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer spezielle Verwerfungen hervorgerufen.

Auch die Grundsteuer ist teilweise eine unternehmensbezogene Steuer<sup>1</sup>. Ihre Reform und die nachfolgend hoffentlich höhere Ergiebigkeit dieser „geborenen“ Gemeindesteuer könnte den Druck in Richtung auf einen hohen Hebesatz bei der Ersatzsteuer für die Gewerbesteuer mindern und einige besondere Formen der Inanspruchnahme der Gemeinde durch die Unternehmen gut widerspiegeln.

Im Übrigen taucht der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer weiter unten bei den Reformvorschlä-

gen für die Gewerbesteuer auf. Für sich genommen ist er weniger reformbedürftig. Allerdings war es immer schon wünschenswert, dass das - im Grundgesetz ohnehin seit 1969 vorgesehene - Hebesatzrecht bald einmal eingeführt würde. In diese Richtung zielen die derzeit erfolgversprechenden unter den vorliegenden Vorschlägen zum Ersatz der Gewerbsteuer.

### Reform der unternehmensbezogenen Gemeindesteuer

Aus diesen Gründen konzentrieren sich die folgenden Ausführungen auf die Reform der unternehmensbezogenen Gemeindesteuer, denn die anstehende Reform verfolgt zu Recht vorrangig das Ziel, die Gewerbesteuer gründlich zu ändern oder durch eine andere „wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle ... mit Hebesatzrecht“ (Art. 28, Abs. 2, Satz 3 GG) zu ersetzen. Dabei sollten die anderen Gemeindesteuern mitbedacht werden, beispielsweise die derzeit unnötig schwache Grundsteuer. Ähnlich verfährt auch die beim Bundesfinanzministerium geschaffene Arbeitsgruppe „Kommunalfinanzen“ der „Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen“. Ihre Aufgabe bezieht sich auf die „Zukunft der Gewerbesteuer und damit des gesamten kommunalen Einnahmesystems“<sup>2</sup>.

Hingegen soll hier die Frage offen bleiben, ob den Gemeinden bei dieser Gelegenheit insgesamt mehr Steuereinnahmen verschafft werden sollen, als sie derzeit erhalten. Sicherlich sind manche Maßnahmen der Steuergesetzgebung durch den Bund auch deutlich zu Lasten der Gemeinden gegangen. Aber auch Bund und Land müssen sparen, und ein Vergleich des Finanzbedarfs der drei Ebenen ist eine schwierige Fragestellung eigener Art, die hier ausgespart bleibt<sup>3</sup>.

*Prof. Dr. Dr. h.c. Horst Zimmermann, 68, ist emeritierter ordentlicher Professor in der Abteilung für Finanzwissenschaft der Philipps-Universität Marburg und Mitglied des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen.*

<sup>1</sup> Vgl. Rolf-Dieter Postleib: The German property tax as a local business tax, in: Government and Policy, Vol. 5 (1987), S. 81-88.

<sup>2</sup> Bundesministerium der Finanzen: Gemeinsame Pressemitteilung des Bundesministeriums der Finanzen und des Bundesministeriums für Arbeit und Sozialordnung, in: BMF-Finanznachrichten, Nr. 01/2002 vom 20.6.2002, S. 5.

In diesem Zusammenhang ist auch die Forderung zu sehen, die Finanzen der Gemeinde durch Konnexitätsklauseln zu schützen, nach denen eine übergeordnete Ebene finanzielle Belastungen der Gemeinde nur vorsehen darf, wenn sie den Gemeinden zugleich die entsprechenden zusätzlichen Einnahmen verschafft. Diese Forderung ist aus ökonomischer Sicht gerechtfertigt<sup>4</sup>, und Hessen hat beispielsweise soeben eine solche Klausel auf den Weg gebracht, wogegen sie auf Bundesebene nach wie vor fehlt. Obwohl Konnexitätsklauseln den Finanzbedarf der Gemeindeebene deutlich senken können, bleibt auch diese Thematik ausgespart, weil sie die Aufgaben und Ausgaben und damit wiederum den Finanzbedarf insgesamt betrifft.

Ehe die vorliegenden Lösungsvorschläge zur Gewerbesteuerreform erörtert werden können, sind vorweg die Beurteilungsmaßstäbe für eine solche Steuer zu klären.

### Komplexe Anforderungen

Die Anforderungen an jegliche Gemeindesteuer sind komplexer als die an eine Bundessteuer. Eine Bundessteuer unterliegt allein den allgemeinen Beurteilungsmaßstäben, die an jede Steuer zu stellen sind. Bei einer Gemeindesteuer kommen zusätzliche Anforderungen hinzu<sup>5</sup>, die bei Reformen oft übersehen wurden und diese in die falsche Richtung lenkten. An dieser Stelle werden nur einige Beurteilungsmaßstäbe herausgehoben, die speziell für eine unternehmensbezogene Gemeindesteuer bedeutsam sind.

Bezug zu den örtlichen Unternehmen: Eine Gemeinde muss sowohl mit den Bürgern bzw. privaten Haushalten als auch mit den Unternehmen in ihrem Gemeindegebiet fiskalisch verbunden sein. Dieses Prinzip des Interessenausgleichs<sup>6</sup> sichert, dass eine Gemeinde gleichermaßen daran interessiert ist, gute Wohngebiete für ihre Bürger und gute Gewerbegebiete

für ihre Unternehmen auszuweisen. Beides muss zusammen wirksam werden, wenn eine Region wirtschaftlich prosperieren und einen nationalen Wachstumsbeitrag leisten soll. Das nationale Wachstum ist schließlich nichts anderes als die Summe der regional realisierten Wachstumsleistungen.

Folglich darf eine Gemeinde nicht eine Einnahme auf Basis einer abstrakt aus Indikatoren abgeleiteten örtlichen Wirtschaftskraft erhalten, wie dies beim sogenannten Umsatzsteueranteil geschieht. Vielmehr muss das einzelne Unternehmen wissen, wie viel es an seine Gemeinde zahlt. Nur dann ist das Unternehmen an der fiskalischen Verwendung dieser Mittel und ist die Gemeinde am Prosperieren dieses speziellen Unternehmens interessiert. Daher ist auch darauf zu achten, dass bei der Zerlegung die wirtschaftlichen Sachverhalte in der Einzelgemeinde angemessen und für Unternehmen und Kämmerer nachvollziehbar wiedergegeben werden.

Wichtig ist in diesem Zusammenhang schließlich, dass der kommunale Finanzausgleich einen deutlich unter 100% liegenden Ausgleichsgrad aufweist. Er lag gelegentlich über 100%. Andernfalls wird eine zusätzlich attrahierte Bemessungsgrundlage (Gewerbeansiedlung oder -erweiterung) in ihrem fiskalischen Vorteil für die Gemeinde durch den Anrechnungseffekt im Finanzausgleich konterkariert.

### Beurteilungsmaßstäbe der unternehmensbezogenen Gemeindesteuer

*Sicherung des Hebesatzrechts:* Gemeinden sollen nach dem Prinzip der fiskalischen Äquivalenz in der Lage und verpflichtet sein, auf die Anforderung nach höheren Ausgaben mit entsprechend höheren Steuersätzen zu reagieren. Unternehmen, die über ihre politischen Einflussmöglichkeiten auf mehr unternehmensbezogene Leistungen ihrer Gemeinde drängen, müssen mit der entsprechend höheren Steuerrechnung in Form eines erhöhten Hebesatzes konfrontiert werden<sup>7</sup>. Eine unternehmensbezogene Gemeindesteuer muss mithin mit einem unbegrenzten Hebesatzrecht ausgestattet sein. Dieses liegt bei der Gewerbesteuer vor, denn der Hebesatz kann theoretisch 0% oder 100% Belastung vorsehen. Außerdem ist ein Hebesatzrecht im erwähnten neuen Satz des Art. 28 GG vorgeschrieben.

*Breite Bemessungsgrundlage und niedriger Steuersatz:* Hohe Steuersätze haben nach der Optimalsteuer-

<sup>3</sup> Zu den Schwierigkeiten siehe Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Zur Bedeutung der Maastricht-Kriterien für die Verschuldungsgrenzen von Bund und Ländern, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 54, Bonn 1994, sowie ders.: Einnahmenverteilung zwischen Bund und Ländern. Probleme und Lösungsmöglichkeiten, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 56, Bonn 1996.

<sup>4</sup> Horst Zimmermann: Zur Dringlichkeit eines geänderten Konnexitätsprinzips im Grundgesetz - eine ökonomische Sicht, Schriftliche Stellungnahme zu: Schleswig-Holsteinischer Landtag, Innen- und Rechtsausschuss, Erweitertes Konnexitätsprinzip ins Grundgesetz, Antrag der Fraktion der CDU, Drucksache 15/654, Kiel 2001.

<sup>5</sup> Horst Zimmermann: Kommunalfinanzen, München 1999, S. 149 - 162.

<sup>6</sup> Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 31, Bonn 1982, S. 30.

<sup>7</sup> Da dies eine Marginalbetrachtung ist, deutet das Ergebnis auf eine allokativ effiziente Lösung.

ertheorie überproportionale Substitutionseffekte zur Folge, d.h. es lohnt sich, auch geringe Aneutralitäten einer Steuer bezüglich Rechtsform, Finanzierungsart, Gewinnverwendung, Faktoreinsatz usw. tatsächlich auszunutzen. Alle diese Aneutralitäten einer unternehmensbezogenen Gemeindesteuer - und es gibt in praxi keine ohne solche Wirkungen - treten also unnötig verstärkt auf, wenn wegen einer sehr schmalen Bemessungsgrundlage und eingeeengten Steuerpflicht hohe Sätze erforderlich werden.

*Geringe Konjunkturereagibilität:* Von Gemeinden kann man wegen der Trittbrettfahrerproblematik keine Konjunkturpolitik erwarten. Die Gemeinde trägt die Kosten einer konjunkturbelebenden Maßnahme allein (z.B. in Form einer erhöhten Schuldenlast), wogegen die positiven Effekte der zusätzlichen Ausgaben weit über das Gemeindegebiet hinaus wirksam werden. De facto bewirken die Gemeinden durch ihre typische Verhaltensweise sogar das Gegenteil, denn im Aufschwung verausgaben sie ihre zusätzlichen Mittel, und in der Rezession kürzen sie ihre Ausgaben. Da in beiden Fällen die Investitionen als disponible Ausgabeart im Vordergrund stehen und eine besonders hohe Nachfragewirkung ausüben, führt eine prozyklische Entwicklung der Einnahmen aus einer Steuer zu einer erheblichen derartigen „Parallelpolitik“. Die Gewerbesteuer in ihrer heutigen Form ist aber als Gewinnsteuer in besonderem Maße konjunkturereagibel und fördert diese konjunkturverstärkende Politik der Gemeinden.

Überdies belastet die resultierende Fluktuation der Steuereinnahmen die Planbarkeit des gemeindlichen Haushalts erheblich, wie etwa ein Blick auf die Gewerbesteuereinnahmen der Stadt Rüsselsheim über die Jahre zeigt.

*Möglichst geringe interkommunale Streuung:* Während die bisherigen Kriterien allokativer Art waren, wird hier auf regional-distributive Eigenschaften einer Gemeindesteuer abgestellt. An sich wäre es richtig, dass Unterschiede zwischen Gebietskörperschaften einer Ebene im Steueraufkommen pro Kopf, die auf Unterschieden in den gemeindlichen Anstrengungen beruhen, hingenommen werden. Aber in Deutschland ist eben davon auszugehen, dass de facto politisch keine allzu großen fiskalischen Unterschiede zwischen Gebietskörperschaften einer Ebene hingenommen werden. Daher ist es zweckmäßig, dieses Kriterium von vornherein mit zu bedenken, weil andernfalls der Ausgleichsgrad des kommunalen Finanzausgleichs mit Sicherheit verschärft würde.

*Internationale Berücksichtigungsfähigkeit:* Einkommensteuer und Körperschaftsteuer sind im Rahmen der Doppelbesteuerungsabkommen international völlig oder teilweise bei den Steuererklärungen in anderen Staaten berücksichtigungsfähig. Dieses Verfahren entlastet das einzelne Unternehmen und geht als Einzelfall nicht zu Lasten eines deutschen Fiskus. Dies gilt nicht für die Gesamtlösung, weil diese umgekehrt auch Deutschland zur Berücksichtigung von Zahlungen der Unternehmen an den ausländischen Fiskus verpflichtet.

Welche der Vorschläge sind nun unter diesen Kriterien brauchbar, zu denen so selbstverständliche weitere Kriterien wie die fiskalische Ergiebigkeit oder niedrige Erhebungs- und Entrichtungskosten hinzutreten? Von den zahlreichen Vorschlägen, die in den letzten Jahrzehnten gemacht wurden<sup>8</sup>, werden nur diejenigen behandelt, die sich als bis heute diskussionswürdig und derzeit politisch chancenreich herausgestellt haben. Sie werden danach unterschieden, ob eine gesonderte Steuer, wie sie die Gewerbesteuer darstellt, vorgeschlagen wird oder ob der Vorschlag auf eine Annexsteuer zu bestehenden Steuern der anderen Ebenen abzielt.

### Vorschläge für eine gesonderte Steuer

*Wertschöpfungsteuer:* Dieser bekannte Vorschlag von 1982 des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesfinanzministerium<sup>9</sup> sieht eine breite Bemessungsgrundlage vor, die aus der additiv ermittelten Wertschöpfung der Unternehmen besteht. Die Steuer soll auf allen Unternehmen und den freien Berufen liegen und auch den öffentlichen Sektor erfassen können (was etwa für eine Universitätsstadt wie Marburg von großem Gewicht wäre). Die Steuer würde nur die örtlichen Unternehmen treffen, und zwar nach Maßgabe ihres Einsatzes an Produktionsmitteln. Ein Hebesatzrecht ist ohne weiteres möglich. Die Steuer ist mit breiter Bemessungsgrundlage ausgestattet und wäre daher sehr ergiebig (ihre Bemessungsgrundlage ähnelt der der Umsatzsteuer), und das schon bei einem niedrigen Satz. Ihre Konjunkturabhängigkeit ist deutlich geringer als die der Gewerbesteuer. Allerdings wären die Erhebungskosten wohl höher als bei der Gewerbesteuer, weil im einzelnen Unternehmen nicht so stark auf ohnehin vorliegende Besteuerungsunterlagen zurückgegriffen werden könnte.

<sup>8</sup> Michael Broer: Ersatzvorschläge für die Gewerbesteuer, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 81. Jg. (2001), H. 12, S. 713 - 721.

<sup>9</sup> Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, a.a.O.

„Revitalisierte“ Gewerbesteuer: Wie erwähnt ist die Gewerbesteuer als Gemeindesteuer durch die „Reformen“ massiv schlechter geworden, als sie ursprünglich war. Daher wurde und wird der Vorschlag gemacht, sie durch weitgehendes Wieder-Einfügen der früheren Bestandteile zu reformieren. Der Vorschlag des Deutschen Städtetages von 2002 sieht eine „Modernisierung der Gewerbesteuer“ vor<sup>10</sup>, und frühere Vorschläge hatten von „Revitalisierung“ gesprochen. Nach dem jetzigen Vorschlag sollen die Freien Berufe (und „globalen Konzerngesellschaften“) einbezogen, die Freibeträge gesenkt und die Hinzurechnungen zum Gewinn (wieder) verstärkt werden. Die Steuer wäre aber immer noch ausschließlich gewinnabhängig und damit konjunkturreagibel.

Daher ergäbe sich eine wirklich brauchbare Gemeindesteuer nur, wenn die Lohnsumme wieder einbezogen und diese nicht mehr, wie früher, nur fakultativ, sondern nunmehr obligatorisch wäre. Die Konjunkturabhängigkeit wäre nur dann deutlich geringer, und die Erhebungskosten wären, wie man von früher weiß, hinnehmbar. Im Ergebnis ähnelte diese Steuer dann der Wertschöpfungssteuer, schon allein deshalb, weil die Lohnsumme in beiden Fällen enthalten wäre und den Großteil der Bemessungsgrundlage ausmachte.

„Kommunale Unternehmensteuer“: Von Homburg wurde 1996 der Vorschlag gemacht, die Gewerbesteuer durch eine „Kommunale Unternehmensteuer“ zu ersetzen<sup>11</sup>. Ausgangspunkt der Bemessungsgrundlage ist der Nettoumsatz (Bruttoumsatz - Güterkäufe), von dem die Fremdkapitalzinsen und eine kalkulatorische Eigenkapitalverzinsung abgezogen werden. Damit ist die Bemessungsgrundlage breit (durch den Bezug zur Wertschöpfung), und eine Besteuerung der Kapitalerträge entfällt, was für die internationale Wettbewerbsfähigkeit vorteilhaft ist. Die Steuer ist auch wenig konjunkturabhängig und erlaubt ein Hebesatzrecht der Gemeinde. Die Streuung dürfte erträglich sein. Allerdings müssten die Kosten noch genauer geprüft werden.

Der hessische Vorschlag: Am 3.7.2002 präsentierte der hessische Finanzminister einen Vorschlag seines

Hauses<sup>12</sup>. Dieser enthält neben einer stark vereinfachten Grundsteuer und einer kommunalen Ausgleichsabgabe auf Bundes- und Landeseinrichtungen in der Gemeinde eine eigenständige unternehmensbezogene Gemeindesteuer. Zu zahlen wäre sie auch von den freien Berufen und der Land- und Forstwirtschaft. Die Bemessungsgrundlage soll sich unter Umständen zu je ein Drittel aus Lohnsumme, Gewinn und Sachanlagevermögen (gegebenenfalls auch Stamm-/Grundkapital) zusammensetzen.

Es fällt auf, dass alle diese Steuern nahe an der Wertschöpfungssteuer liegen. Dementsprechend erlaubt die breite Bemessungsgrundlage einen niedrigen Satz, und im Gegensatz zu einer Beteiligung an der Umsatzsteuer als einer ebenfalls die Wertschöpfung erfassenden Steuer ist ein Hebesatzrecht möglich. Dass die Bemessungsgrundlage erhebliche vom Gewinn unabhängige Teile enthält (insbesondere die Lohnsumme), darf nicht als arbeitsplatzvernichtend abqualifiziert werden. Umgekehrt bestraft nämlich eine auf den Gewinn zielende Steuer ausgerechnet den Tatbestand, der als Belohnung für erfolgreiche Unternehmertätigkeit und damit als Wachstumsanreiz fungiert.

Nachteilig ist bei diesen Steuern die Notwendigkeit, eine eigene Bemessungsgrundlage im Unternehmen erstellen und im Finanzamt prüfen zu müssen. Auch ist die internationale Berücksichtigungsfähigkeit nicht gegeben. Diese Ziele verfolgen, neben anderen Zielen, die Vorschläge für Annexsteuern.

### Vorschläge für Annexsteuern

*Umsatzsteuer-„Anteil“ statt Gewerbesteuer?:* In einigen Vorschlägen taucht ein stärkerer Anteil an Gemeindeeinnahmen aus der Umsatzsteuer auf. Dazu ist vorweg zu bemerken, dass schon mit dem bestehenden „Anteil“ das Gebiet der Gemeindesteuer verlassen und das der Zuweisungen betreten wird. Die Umsatzsteuereinnahmen fließen den Gemeinden nach wirtschaftsbezogenen Indikatoren zu, nicht nach einer steuerlichen Bemessungsgrundlage des einzelnen örtlichen Unternehmens. Damit ist der erforderliche Bezug zwischen dem einzelnen Unternehmen und seiner Gemeinde unterbrochen, und ein Hebesatzrecht ist ohnehin unmöglich. Wenn also mehr solcher Umsatzsteuer-Einnahmen gefordert werden<sup>13</sup>,

<sup>10</sup> Deutscher Städtetag: Eckpunkte für eine Gemeindefinanzreform, Vorlage für die 338. Sitzung des Präsidiums am 10. April 2002, als Manuskript vervielfältigt, Köln 2002.

<sup>11</sup> Stefan Homburg: Eine kommunale Unternehmensteuer für Deutschland, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 76. Jg. (1996), H. 9, S. 491 - 496.

<sup>12</sup> Hessisches Ministerium der Finanzen: Vorschlag zur Neuordnung der Gemeindesteuern, als Manuskript vervielfältigt, Wiesbaden, 3. Juli 2002.

<sup>13</sup> So beispielsweise bei Lothar Schemmel: Kommunale Steuerautonomie und Gewerbesteuerabbau, Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Schriftenreihe, Heft 94, Wiesbaden 2002, und als Ergänzung Bundesverband der Deutschen Industrie, Verband der chemischen Industrie: Verfassungskonforme Reform der Gewerbesteuer. Konzept einer kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer, als Manuskript vervielfältigt, Frankfurt, Berlin 2001.

schwächt dies die kommunale Finanzautonomie und widerspricht zentralen Forderungen an eine unternehmensbezogene Gemeindesteuer.

*Der BDI/VCI-Vorschlag:* In ihrem Vorschlag von 2001 gehen der Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) und der Verband der chemischen Industrie (VCI) davon aus, dass auch die unternehmensbezogene Gemeindesteuer einen Ausschnitt aus dem allgemeinen Steuerverbund zwischen Bund, Ländern und Gemeinden darstellen sollte<sup>14</sup>. Bisher ist dies nur bei der von privaten Haushalten (und damit auch Personenunternehmen) zu zahlenden Einkommensteuer der Fall, die zu 15% der Gemeindeebene zufließt. Der Wegfall der Gewerbesteuer soll mit einem Anteil der Gemeinden an der Einkommen- und der Körperschaftsteuer einhergehen. Diesen Steuern entstammt auch die Bemessungsgrundlage. Auf diese erheben die Gemeinden einen – für beide Steuern einheitlichen – Hebesatz<sup>15</sup>. Die Höhe der Hebesätze ist, wie bei der Gewerbesteuer, nicht begrenzt, und es ist lediglich eine Wohlverhaltensklausel vorgesehen. Interessant ist an dem Vorschlag unter anderem, dass in der Einkommensteuer zwischen Einkunftsarten unterschieden werden soll<sup>16</sup>. Unternehmerische (betriebliche) Einkünfte sollen der Arbeitsortgemeinde und die übrigen Einkünfte der Wohnortgemeinde aufkommensmäßig zugute kommen.

### Interessanter Nebeneffekt

Die Kriterien für eine brauchbare Gemeindesteuer sind in nennenswertem Maße erfüllt. Die Steuer knüpft unmittelbar an die örtlichen Unternehmen an. Das Hebesatzrecht ist gesichert, und weil die Bemessungsgrundlage breit ist, kann der Satz auch für die unternehmensbezogene Steuer niedrig sein. Auch wäre diese Steuer international berücksichtigungsfähig. Allerdings ist die Bemessungsgrundlage des unternehmensbezogenen Teils immer noch nur der Gewinn, so dass die Konjunkturabhängigkeit weitgehend bleibt und der Wachstumsanreiz geschwächt wird. Vor allem wäre beim derzeitigen Vorschlag und beim Stand des Einkommen- und Körperschaftsteuerrechts mit wenig

Einnahmen aus Unternehmen zu rechnen, die mit internationalen Konzernen verflochten sind. Offen ist schließlich noch die Frage der Erhebungskosten, weil jedenfalls die Zerlegung nach Einkunftsarten neuartig ist.

Einen interessanten Nebeneffekt hätte dieser Vorschlag: Er würde, sozusagen durch die Hintertür der Gewerbesteuerreform, das Hebesatzrecht auch für den Einkommensteueranteil einführen. Diese Reform ist seit langem überfällig, wenn man den Fiskalföderalismus ernst nimmt (im Übrigen gilt dies auch für die Landessteuern bzw. –steueranteile).

*Die Modifikation durch das Karl-Bräuer-Institut:* In seinem Vorschlag von 2002 modifiziert das Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler<sup>17</sup> den vorgenannten Vorschlag in der Weise, dass das Gewicht des Aufkommens aus Einkommen- und Körperschaftsteuer dadurch verringert würde, dass der Umsatzsteuer-„Anteil“ erhöht wird. Auch ist keine Aufteilung der Einkunftsarten vorgesehen, und das Hebesatzrecht soll begrenzt werden. Der Vorschlag hat zwar einige der Vorzüge des zuvor genannten. Allerdings würde der erhöhte Umsatzsteuer-„Anteil“ ebenso wie die Begrenzung des Hebesatzrechts den Charakter einer starken unternehmensbezogenen Gemeindesteuer spürbar schwächen.

### Bewertung unter Einbeziehung politökonomischer Aspekte

Bei der folgenden sehr vorläufigen Bewertung<sup>18</sup> werden zwei Erfordernisse berücksichtigt. Zum einen sollte die neue Gemeindebesteuerung der Unternehmen einigermaßen den Kriterien für solche Steuern entsprechen. Allerdings gelingt dies naturgemäß nie vollständig. Zum anderen soll auch einbezogen werden, welche politischen Erfolgsaussichten die Vorschläge haben.

Die Vorschläge zu eigenständigen Steuern als Ersatz für die Gewerbesteuer sind zu einem Teil älteren Datums. Wertschöpfungssteuer und revitalisierte Gewerbesteuer (unter Einschluss der Lohnsummen-

<sup>14</sup> Bundesverband der Deutschen Industrie, Verband der chemischen Industrie, a.a.O.

<sup>15</sup> Dies hat Ähnlichkeit mit den Vorschlägen des Frankfurter Instituts; Frankfurter Institut: Die Reform des Gemeindesteuersystems. Vorschläge des Kronberger Kreises: Argumente zur Wirtschaftspolitik, Nr. 17, März 1988, Bad Homburg 1988, S. 2, und dass.: Reform der Unternehmensbesteuerung, Schriften des Kronberger Kreises, Bd. 18, Bad Homburg 1989, S. 12.

<sup>16</sup> Bundesverband der Deutschen Industrie, Verband der chemischen Industrie, a.a.O., S. 18 und 23.

<sup>17</sup> Lothar Schemmel, a.a.O.

<sup>18</sup> Im „Zeitgespräch“ „Sollte die Gewerbesteuer reformiert werden?“ im WIRTSCHAFTSDIENST, 82. Jg. (2002), Heft 5, findet sich je eine gesonderte Rechtfertigung des Städtetags-Vorschlags (Petra Roth: Modernisierung statt Abschaffung der Gewerbesteuer, S. 257 ff.) und des BDI/VCI-Vorschlags (Michael Rogowski: Chance zu einer Reform der Gemeindefinanzen nutzen, S. 255 ff.) sowie - nach einem Vergleich der Vorschläge - eine Abschätzung der erforderlichen gemeindlichen Hebesätze bei einer Annexlösung (Clemens Fuest, Bernd Huber: Neue Wege bei der Finanzierung der Kommunen: Zuschlagsrechte statt Gewerbesteuer, S. 260 ff.).

steuer allerdings), aber auch die neueren Vorschläge entsprechen weitgehend den Kriterien. Auch sollte den Einwänden der Wirtschaft, sie seien eine Zusatzbelastung, nicht zu weit entsprochen werden. Eine unternehmensbezogene Gemeindesteuer muss selbstverständlich im Kontext der gesamten unternehmerischen Steuerbelastung gesehen und entschieden werden. Sollte die Strategie aber sein, auf die Gewerbesteuer zu schimpfen und die Gesamtbelastung zu meinen, so könnte das Ergebnis für die Unternehmen ein Problem werden. Wenn sie schlussendlich ohne eine eigenständige fühlbare und bewegliche gemeindliche Unternehmensteuer dastehen, werden sie erst merken, was ihnen die Gewerbesteuer an Interesse der Gemeinde am Wohlergehen des Unternehmens gebracht hat (und was englische Unternehmen als schmerzliches Fehlen artikuliert haben)<sup>19</sup>.

Das Problem liegt derzeit am ehesten darin, dass diese Reformoptionen politisch zerredet worden sind. Bei der Wertschöpfungsteuer ist dies nicht recht erklärlich und beruht vielleicht auf einem Abnutzungseffekt, aber wohl auch auf dem Widerstand der Wirtschaft. Die „revitalisierte“ oder „modernisierte“ Gewerbesteuer drückt schon in dem Begriff einen Vorwurf an die Politik aus: Frühere Fehler sollen zurückgenommen werden. Dies macht sich kein Politiker oder Ministerialbeamter gern zu eigen. Und die neueren Vorschläge werden in diesem Sog leicht als „im Kern doch nur wieder die Wertschöpfung“ abqualifiziert, zumal das Argument der fehlenden internationalen Berücksichtigungsfähigkeit nicht ausgeräumt werden kann.

Folglich ist zu befürchten, dass, wenn überhaupt das derzeitige politische Fenster für eine Reform genutzt werden soll, von diesen Vorschlägen für eine eigenständige unternehmensbezogene Gemeindesteuer möglicherweise Abschied zu nehmen ist (obwohl der Verfasser die Wertschöpfungsteuer und beispielsweise den neuen hessischen Vorschlag sehr schätzt und in Abwägung der Kriterien für die richtige Lösung hält).

### Vorteile der Annexsteuern

Es bleiben die Annexsteuern. Glücklicherweise haben sie auch Vorteile. Dazu gehört insbesondere, dass

nur eine einzige Bemessungsgrundlage im Unternehmen geschaffen und in der Finanzverwaltung überprüft werden muss. Auch sind, wie immer in einem Steuerverbund, die Gebietskörperschaftsebenen gezwungen, ihre Ansprüche an die Bemessungsgrundlage politisch abzustimmen, und können nicht durch Einzelaktionen, wie die Verbrauchsteuererhöhungen des Bundes, unabgestimmt die Gesamtsteuerlast erhöhen.

Der Bund kann sich also beispielsweise nicht mehr mit politischen Wohltaten durch eine Gewerbesteuerentlastung schmücken und die Gemeinden (ganz überwiegend) zahlen lassen. Unter etwaigen Einkommen- und Körperschaftsteuererleichterungen würden die Gemeinden viel weniger leiden als Bund und Land, und ohnehin könnten sie auf Hebesatzerhöhungen zurückgreifen, soweit dies die interkommunale Konkurrenz zulässt.

Nicht zuletzt wäre mit der Einführung einer solchen Annexsteuer – sofern sie denn auch in dieser Form erfolgt – der erfreuliche Nebeneffekt verbunden, dass beim Einkommensteueranteil das grundgesetzlich vorgesehene Hebesatzrecht endlich eingeführt würde. Das Hebesatzrecht bewirkt im Übrigen auch, dass die Gemeindebesteuerung merklich wird, weil der gemeindliche Anteil eben wegen der unterschiedlichen Sätze gesondert ausgewiesen werden muss.

Derzeit ist demnach abzuwägen, ob man es für wichtiger ansieht, eine möglichst makellose unternehmensbezogene Gemeindesteuer anzustreben, oder ob man die Probleme der Gewerbesteuer für so gravierend hält, dass man auch gewisse Mängel der Reformalternative hinnimmt, wenn die Reform denn nur bald kommt. Im ersten Fall kann man noch lange an besseren Vorschlägen feilen. Im zweiten Fall, und er wird hier unterstellt, sollte man an den Vorschlägen zu den Annexsteuern arbeiten.

Hier ist vorweg die Praktikabilität zu überprüfen, aber sie dürfte vermutlich gegeben sein, wie nicht zuletzt Überlegungen zu einem Hebesatzrecht bei der Einkommensteuer gezeigt haben<sup>20</sup>. Vor allem aber ist daran zu arbeiten, sie so auszugestalten, dass auch die körperschaftlich verfassten Unternehmen, insbesondere soweit sie international verflochten sind, ihren Anteil zur Deckung der gemeindlichen Standortkosten beitragen.

<sup>19</sup> Auf einer Tagung der Anglo-German Foundation über „Local Business Taxes“ 1986 in London zeigten sich die englischen Teilnehmer aus der Wirtschaft erstaunt über das Interesse deutscher Gemeinden an ihren Unternehmen und ließen sich von ihren deutschen Gegenübern erläutern, dass das etwas mit der Gewerbesteuer zu tun habe.

<sup>20</sup> Karl-Heinrich Hansmeyer, Horst Zimmermann: Möglichkeiten der Einführung eines Hebesatzrechts beim gemeindlichen Einkommensteueranteil, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, 32. Jg. (1993), S. 221 - 244.