

Johanna Hey

Gewerbsteuer: Reformieren oder ersetzen – aber wie?

Der Vorschlag der Stiftung Marktwirtschaft

1. Problemanalyse

In der Wissenschaft herrscht seit Jahrzehnten weitgehende Einigkeit, dass die Gewerbesteuer grundlegender Reform bedarf¹. Verfassungsrechtlich wird der Reformbedarf damit begründet, dass die Zusatzbelastung gewerblicher Einkünfte gleichheitssatzwidrig ist². Weder bestehen zwischen gewerblichen und sonstigen Einkünften Unterschiede, die die Sonderlast rechtfertigen könnten, noch lässt sich die einseitige Inanspruchnahme gewerblicher Unternehmen äquivalenztheoretisch begründen. Denn selbst bei typisierender Betrachtung ist eine besondere Gruppenverantwortlichkeit des Gewerbes für die Gemeindefinanzierung nicht auszumachen.

Zwar wird die Zusatzbelastung gewerblicher Einkünfte seit 2001 für Personenunternehmen durch die Gewerbesteueranrechnung des § 35 EStG größtenteils wieder rückgängig gemacht. Die Gewerbesteuer ist damit in weiten Bereichen nur noch ein Instrument des Finanzausgleichs. Das Bedürfnis nach innerstaatlicher Aufkommensverteilung zwischen den Steuergläubigern rechtfertigt jedoch nicht den mit der Erhebung der Gewerbesteuer einhergehenden Freiheitseingriff.³ Zudem wirkt § 35 EStG höchst unvollkommen, so dass die Anrechnungsvorschrift ihrerseits den Anforderungen an eine widerspruchsfrei gestaltete Steuernorm nicht genügt.

Ungleich wirkt die Gewerbesteuer auch innerhalb der gewerblichen Unternehmen, indem sie zum einen rechtsformabhängig Kapitalgesellschaften und Personenunternehmen unterschiedlich belastet, zum anderen innerhalb der Personenunternehmen vor allem die ertragsstarken Unternehmen erfasst. Der Staffeltarif (§

11 Abs. 2 Nr. 1 GewStG), der zwischen ertragsschwachen und ertragsstarken Personenunternehmen differenziert, ist mit dem Charakter der Gewerbesteuer als Objektsteuer unvereinbar. Die Konzentration der Gewerbesteuer auf ertragsstarke Unternehmen⁴ schwächt zudem die Funktion der Gewerbesteuer als Interessenband zwischen Wirtschaft und Kommune. Darüber hinaus ist die äußerst schmale, auf einen Ausschnitt der gewerblichen Einkünfte limitierte Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer Ursache ihrer Konjunkturreaktivität.

Die Hinzurechnungstatbestände, insbesondere die Hinzurechnung der Dauerschuldzinsen (§ 8 Nr. 1 GewStG) mögen aus kommunaler Sicht ein notwendiges Instrument der Einnahmeverstärkung sein, unter Leistungsfähigkeitsgesichtspunkten sind ertragsunabhängige Elemente abzulehnen. Die mit den Hinzurechnungstatbeständen angestrebte Verobjektivierung beruht auf Fiktionen.⁵ Ertragsunabhängige Besteuerungselemente schwächen Unternehmen mit schlechter Ertragslage zusätzlich, erfordern die Ermittlung einer eigenständigen gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage und sind eine der Ursachen für die Friktionen im Rahmen von § 35 EStG. Zudem wirft ihre diskriminierungsfreie Ausgestaltung in grenzüberschreitenden Sachverhalten europarechtliche Probleme auf.⁶

Die Gewerbesteuer in ihrer heutigen Form reduziert zudem die Chancen, die Unternehmensbesteuerung in Deutschland wettbewerbsfähig zu machen. Im internationalen, vor allem im europäischen Steuerwettbewerb ist Deutschland mit seiner hohen nominellen Steuerbelastung für Kapitalgesellschaften von 38,6 Prozent (bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 400 Prozent) als Steuerstandort im Hintertreffen. Im Durchschnitt der EU-25 liegt die Belastung von Kapitalgesellschaften in 2005 bei 25,4 Prozent, der EU-15-Staaten (ohne Deutschland) bei 26,2 Prozent und der neuen EU-Mitgliedstaaten bei 20,6 Prozent. Umgeben von geographisch zum Teil unmittelbar benachbarten Staaten mit deutlich niedrigeren Unternehmensteuersätzen⁷ besteht die Gefahr, dass inländische Unternehmen und Arbeitsplätze abwandern. Die Signalwirkung hoher nomineller Steuersätze schreckt ausländische Investoren ab. Dabei steht Deutschland auch bei Vergleich der effektiven Unternehmensteuerlast nicht besser dar.⁸

Wenn die Unternehmensteuerbelastung in Deutschland signifikant gesenkt werden soll, dann bedarf es der Einbeziehung der Gewerbesteuer in das Reformszenario. Dies wird ganz deutlich anhand der – nicht umgesetzten – Reformüberlegun-

gen des Jobgipfels.⁹ Selbst eine Absenkung des Körperschaftsteuersatzes auf 19 Prozent führt nur zu einer Reduktion der Gesamtbelastung auf 33,4 Prozent (GewSt-Hebesatz: 400 Prozent). Zwar würde sich Deutschland damit innerhalb der EU vor Frankreich, Spanien und Malta vom letzten auf den viertletzten Platz vorschieben.¹⁰ Ein echter Befreiungsschlag sieht aber anders aus. Zudem sind Steuersenkungen in „Trippelschritten“ teuer, weil sie gerade nicht die erhoffte Signalwirkung und damit keinen etwaigen Selbstfinanzierungseffekt erzeugen. Um die Gesamtbelastung an den EU-Durchschnitt anzunähern, bedürfte es einer Senkung der Körperschaftsteuer auf unter 15 Prozent (Körperschaftsteuer 15 Prozent = Gesamtbelastung: 29,85 Prozent; Körperschaftsteuer 10 Prozent = 25,46 Prozent).¹¹ Damit würde die Gewerbesteuer zur weitaus stärksten Unternehmensteuer. Ineffizienzen und Neutralitätsdefizite der Gewerbesteuer würden umso stärker ins Gewicht fallen.

2. Forderungen an eine Reform der Gewerbesteuer

Ein Ersatz für die Gewerbesteuer sollte einerseits zu einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage führen, andererseits strikt ertragsabhängig ausgestaltet sein. Nur eine Verbreiterung des subjektiven Anwendungsbereichs der Gewerbesteuer verspricht die Möglichkeit der Absenkung der Steuersätze bei gleichzeitiger Aufkommensneutralität. Dagegen ist weder unter Neutralitätsgesichtspunkten noch im Hinblick auf die Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Steuerrechts etwas gewonnen, wenn die ertragsunabhängigen Bemessungsgrundlagenbestandteile der Gewerbesteuer ausgeweitet werden.¹² Nur wenn der Gewerbesteuerersatz auf ertragsunabhängige Elemente verzichtet, kann die steuerliche Leistungsfähigkeit von Unternehmen und Unternehmern einschließlich der Steuerfreiheit des Existenzminimums gewährleistet werden. Der Verzicht auf ertragsunabhängige Ergebniskorrekturen würde es zudem erlauben, unmittelbar an die einkommen- und körperschaftsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage anzuknüpfen. Die Aufgabe der eigenständigen gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage verspricht gleichzeitig erhebliche Vereinfachung und eine Erhöhung der Transparenz der Unternehmensteuerbelastung.

Aus kommunaler Sicht darf die Reform der Gewerbesteuer nicht mit einer Schwächung der kommunalen Finanzautonomie einhergehen. Im Gegenteil, wün-

schenswert ist eine Stärkung des gemeindlichen Hebesatzrechts, indem dieses gegenüber einer größeren Gruppe von Zensiten ausgeübt werden kann, als dies heute der Fall ist. Die Hebesatzautonomie muss als Mittel gemeindlicher Standortpolitik¹³ erhalten bleiben.

Gleichzeitig benötigen die Kommunen eine stabile, möglichst wenig konjunkturabhängige Einnahmequelle.¹⁴ Da die Kommune ihre Pflichtaufgaben auch in Zeiten wirtschaftlicher Stagnation erfüllen muss, ist sie auf konjunkturunabhängige Steuerquellen angewiesen. Genau hier versagt die Gewerbesteuer. Der Gewerbeertrag reagiert sehr viel unmittelbarer auf die aktuelle wirtschaftliche Entwicklung als Mieten oder Löhne und Gehälter.

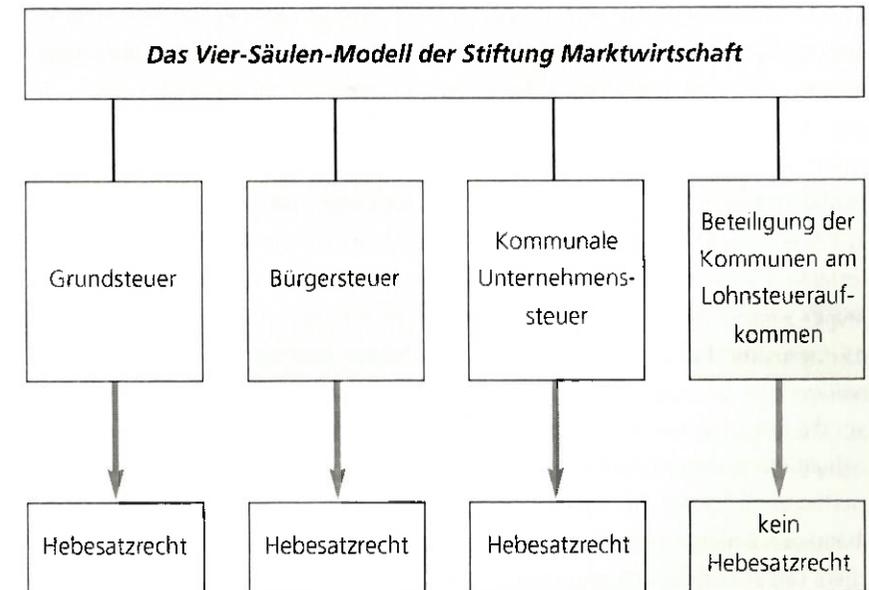
Angesichts der Haushaltsnöte der Kommunen muss eine Reform der Gewerbesteuer zumindest *aufkommensneutral* sein¹⁵, nach Möglichkeit die gemeindliche Finanzsituation verbessern. Aufkommensneutralität ist insbesondere auch dahingehend zu gewährleisten, dass es nicht zu systematischen Verschiebungen zwischen einzelnen Kommunen kommt. In der Gemeindefinanzreformdebatte der Jahre 2002/03 war das ungelöste „Stadt-Umland-Problem“¹⁶ ein zentraler Grund für das Scheitern der Erneuerung der Gewerbesteuer. Vorschläge zur Ersetzung der Gewerbesteuer müssen Aufkommensverschiebungen zwischen Betriebsstätten- und Wohnsitzkommunen vermeiden bzw. an anderer Stelle Kompensation anbieten. Für Gruppen von Gemeinden kann und muss die Forderung nach Aufkommensneutralität erfüllt werden. Nicht realisierbar ist dagegen eine gemeindegrenze Aufkommensneutralität. Es wird in der Umstellungsphase Gewinner- und Verliererkommunen geben, denn eine sinnvolle Steuerstruktur kann nur abstrakt ermittelt werden. Deshalb kann der Forderung nach Aufkommensneutralität nur global, nicht aber für jede einzelne Gemeinde entsprochen werden. Das richtige Instrument zur internen Korrektur wäre der kommunale Finanzausgleich. Soweit an diesem nicht gerührt werden soll¹⁷, können Anpassungen relativ kurzfristig über Hebesatzkorrekturen bewerkstelligt werden, wenn sich die Verschiebungen in Grenzen halten. Denkbar ist zudem die Einrichtung eines Ausgleichsfonds für die Übergangsphase, aus dem Verliererkommunen eine Kompensation erhalten, bis die Nachjustierung des Systems abgeschlossen ist.

Nicht unproblematisch ist die Forderung der Kommunen, es dürfe nicht zu einer Verlagerung der Steuerbelastung von der Wirtschaft auf Bürger und Arbeit-

nehmer kommen.¹⁸ Einigkeit besteht darüber, dass unternehmerische Gewinne im internationalen Steuerwettbewerb entlastet werden müssen.¹⁹ Angesichts dessen, dass die Gewerbesteuer mittlerweile zu rund 50 Prozent die Höhe der Belastung der Gewinne einer Kapitalgesellschaft bestimmt, lässt sich eine signifikante Verbesserung der Wettbewerbsposition nicht erreichen, wenn nicht zugleich auch der kommunale Anteil an der Unternehmensteuerbelastung gesenkt wird. Allerdings muss dies nicht zwangsläufig zu einer Verlagerung der gemeindlichen Steuerbelastung auf die Arbeitnehmer führen, wenn der entsprechende Einnahmeverzicht der Kommunen durch Bund und Länder getragen wird.²⁰

3. Der Vorschlag der Stiftung Marktwirtschaft: Kommunale Unternehmensteuer als ein Element eines Vier-Säulen-Modells gestärkter kommunaler Finanzautonomie

3.1 Einheit der vier Säulen



Konzepte zur Ersetzung der Gewerbesteuer können nicht isoliert formuliert werden, sondern müssen in das Gesamtsystem der Kommunalfinanzierung eingebettet werden. Die Kommission Steuergesetzbuch der Stiftung Marktwirtschaft schlägt vor, die Gewerbesteuer durch eine rein gewinnabhängige Kommunale Unternehmensteuer mit Hebesatzrecht sowie eine einheitliche Beteiligung der Kommunen am Lohnsteueraufkommen zu ersetzen. Daneben erhalten die Kommunen ein Hebesatzrecht auf ihren heutigen Einkommensteueranteil (Bürgersteuer). Die ebenfalls hebesatzbewehrte Grundsteuer bleibt mit Modifikationen in der Grundstücksbewertung grundsätzlich unverändert erhalten.

Die mit einem Hebesatzrecht ausgestattete Kommunale Unternehmensteuer soll auf dieselbe Bemessungsgrundlage erhoben werden wie die Allgemeine Unternehmensteuer, unter die in Zukunft rechtsformneutral sämtliche unternehmerischen Gewinne (heutige Gewinneinkünfte gem. § 2 Abs. 1 Nr. 1 - 3 EStG sowie Vermietung und Verpachtung) fallen sollen.

Stabilisiert und geglättet werden die Gemeindeeinnahmen durch die ebenfalls von den Unternehmen erhobene Beteiligung am Lohnsteueraufkommen. Hierzu führen die Unternehmen einen bestimmten Prozentsatz der Lohnsumme an die jeweilige Betriebsstättenkommune ab. Die Beteiligung am Lohnsteueraufkommen würde die heutige Umsatzsteuerbeteiligung ersetzen. Sie hat gegenüber dieser einige Vorzüge: Anders als die – übrigens ebenfalls hebesatzunabhängige – Beteiligung am Umsatzsteueraufkommen, existiert für die Beteiligung am Lohnsteueraufkommen ein klarer Verteilungsmaßstab. Überdies setzt die Lohnsteuerbeteiligung Anreize für die Kommunen, die Rahmenbedingungen für die Schaffung von Arbeitsplätzen zu verbessern. Damit wird das Band zwischen Kommune und Wirtschaft weiter verstärkt.

Die Lohnsteuerbeteiligung darf nicht mit einer Lohnsummensteuer verwechselt werden. Sie unterscheidet sich von dieser dadurch, dass die vom Arbeitgeber an die Betriebsstättenkommune entrichtete Abführung voll mit der Lohnsteuerschuld verrechenbar ist und gegebenenfalls – bei geringerer Lohnsteuerschuld – erstattet wird. Folglich führt die Lohnsteuerbeteiligung weder zu einer ertragsunabhängigen Belastung der Unternehmen noch zu einer Verteuerung der Arbeitskosten. Letztlich ist die Lohnsteuerbeteiligung ein Element des Finanzausgleichs. Dies erklärt auch, warum es hier aus systematischer Sicht kein Hebesatzrecht der Kom-

munen geben kann.²¹ Die Anrechnung auf die Lohnsteuerschuld geht zu Lasten der Lohnsteuergläubiger Bund und Länder. Dies schließt, gäbe man den Kommunen auf die Lohnsteuerbeteiligung ein Hebesatzrecht, eine exakte Anrechnung aus. Wie in § 35 EStG könnte die Anrechnung nur pauschal mit einem Durchschnittssatz erfolgen. In Kommunen mit höherem Hebesatz käme es zu einer ertragsunabhängigen Belastung der Lohnsumme, in Gemeinden mit niedrigerem Hebesatz zu einer Lohnsubvention. Die ertragsunabhängige Zusatzbelastung mag bei verantwortungsvoller Ausübung des Hebesatzrechts gering und damit hinnehmbar sein. Gerade der Fall der Überkompensation bei in Kommunen mit Hebesatz unterhalb des pauschalen Anrechnungsfaktors ansässigen Unternehmen zeigt aber, dass ein Hebesatzrecht im Rahmen eines Finanzausgleichsinstruments systemwidrig ist. Denn die Überentlastung des einen Unternehmens gleicht die Überbelastung des anderen Unternehmens selbstverständlich nicht aus. Derlei kann nur ein staatsinterner Ausgleich leisten.

Der Verzicht auf ein Hebesatzrecht auf die Lohnsteuerbeteiligung wird zudem vollauf wettgemacht durch die Bürgersteuer, die den heutigen festen 15 Prozent-Anteil der Kommunen am Einkommensteueraufkommen durch ein Hebesatzrecht ersetzen soll. Hierzu muss der heutige staatliche Einkommensteuertarif gesenkt werden. Eine Senkung auf 39 Prozent würde es erlauben, eine Bürgersteuer von im Schnitt drei Prozent auf das zu versteuernde Einkommen zu erheben. Dies entspräche dem heutigen 15-prozentigen Anteil am Einkommensteueraufkommen. Mit Kommunaler Unternehmensteuer und Bürgersteuer erhalten die Kommunen Hebesatzrechte über die gesamte Breite des in der Kommune erwirtschafteten Einkommens, während sich das Hebesatzrecht heute auf die schmale Bemessungsgrundlage der gewerblichen Einkommen beschränkt. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Bürgersteuer nicht nur Arbeitnehmereinkünfte erfassen wird, sondern auch unternehmerische Einkommen, soweit unternehmerische Gewinne entnommen werden oder Unternehmen von vornherein in der Einkommensteuer bleiben²², da die Bürgersteuer unmittelbar an die einkommensteuerrechtliche Bemessungsgrundlage anknüpft.

Die Bürgersteuer schafft zudem ein ganz neues Band zwischen Kommunen und Gemeindebürger. Während den Einkommensteuerzahlern heute in der Regel unbekannt ist, dass ein Teil der Einkommensteuer an die jeweilige Wohnsitzkom-

mune fließt, würde dieser Bezug in Zukunft offensichtlich. Die hierdurch erzielte Transparenz würde zur Stärkung demokratischer Verantwortung beitragen. Diese Vorteile wiegen den Nachteil der Verwaltungsschwernis, die daraus resultiert, dass in Zukunft neben dem Einkommensteuerbescheid ein Bürgersteuerbescheid auszustellen wäre, aus meiner Sicht auf. Zudem kann die Bürgersteuer in ein reformiertes Lohnsteuerverfahren mit individualisierter Lohnsteueranmeldung integriert werden, indem dem Arbeitgeber der je nach Wohnsitz des Arbeitnehmers maßgebliche Bürgersteuersatz mitgeteilt wird, so dass er den Bürgersteueranteil entweder direkt an die Wohnsitzkommune oder mit an das Finanzamt überweisen kann, das ihn dann weiterleiten würde.²³

3.2 Einheit von Allgemeiner und Kommunalen Unternehmensteuer

Die Weiterentwicklung der Gewerbesteuer zu einer Kommunalen Unternehmensteuer ist zugleich integraler Bestandteil der Unternehmensteuerreform. Auf staatlicher Ebene sollen die Körperschaftsteuer und die heute in der Einkommensteuer geregelte Besteuerung der Personenunternehmen in einer Allgemeinen Unternehmensteuer mit einem niedrigen wettbewerbsfähigen Steuersatz für im Unternehmen verbleibende Gewinne zusammengefasst werden. Durch die Fortentwicklung der Körperschaftsteuer zu einer Allgemeinen Unternehmensteuer, der sämtliche unternehmerischen Gewinne unterliegen, kommen auch Personenunternehmen in den Genuss der niedrigen Thesaurierungsbelastung bei gleichzeitiger Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlagen.

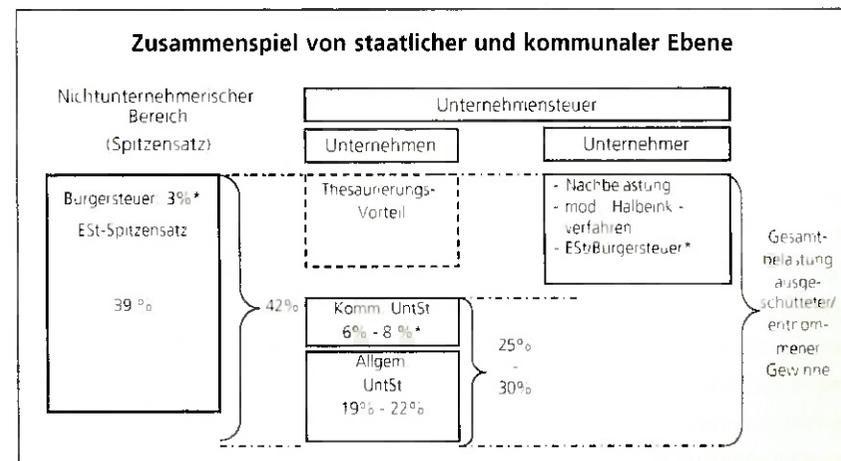
Die Gesamtbelastung aus staatlicher und Kommunalen Unternehmensteuer sollte im Hinblick auf die durchschnittliche Belastung in der EU bei 25 Prozent, maximal 30 Prozent liegen. Ausgeschüttete Gewinne werden auf Einkommensteuerebene in der Weise ermäßigt nachbelastet, dass die Gesamtbelastung aus Allgemeiner und Kommunalen Unternehmensteuer auf *Unternehmensebene* und Einkommensteuer und Bürgersteuer auf *Unternehmerebene* maximal den heutigen Einkommensteuerspitzensatz erreicht. Anders als im heutigen Halbeinkünfteverfahren, in das die Gewerbesteuer nicht integriert ist²⁴, wird bei einer Fortentwicklung des Halbeinkünfteverfahrens die Kommunalsteuerebene mit berücksichtigt. Hierzu wird – in Fortentwicklung des heute geltenden Halbeinkünfteverfahrens – ein bestimm-

ter Prozentsatz der Dividende von der Einkommensteuer und Bürgersteuer freigestellt.

Beispiel: Bei einem Unternehmensteuersatz von 25 Prozent (19 Prozent allgemein + 6 Prozent kommunal) und einem Einkommensteuerspitzensatz von 42 Prozent (39 Prozent + 3 Prozent Bürgersteuer):

Gewinn	100	
/ . Unternehmensteuer	/ . 25	
Dividende (davon stpfl: 34/63)	75	
/ . ESt (42 Prozent x 34/63 x 75)	/ . 17	
Gesamtbelastung: 25 UntSt + 17 ESt =	42 %	

Die Kommunale Unternehmensteuer knüpft unmittelbar an die staatliche Unternehmensteuer an. Der Ermittlung einer eigenständigen Bemessungsgrundlage bedarf es nicht mehr. Sämtliche Gewinne, die der Allgemeinen Unternehmensteuer unterliegen, sind automatisch auch Gegenstand der Kommunalen Unternehmensteuer. Dies bedeutet umgekehrt aber auch, dass Gewinne, die nicht der Allgemeinen Unternehmensteuer, sondern der Einkommensteuer unterworfen werden, auf kommunaler Ebene nicht Gegenstand der Kommunalen Unternehmensteuer, sondern der Bürgersteuer sind.



Von Bedeutung ist dies insbesondere im Bereich der Kleinunternehmerregelung und der transparenten Entnahmenbesteuerung. Die Allgemeine Unternehmensteuer würde selbst bei einem niedrigen Steuersatz von 25 Prozent (staatliche und Kommunale Unternehmensteuer) für eine Vielzahl von Personenunternehmen, deren individueller Einkommensteurdurchschnittssatz unter 25 Prozent liegt, eine Mehrbelastung bedeuten. Deshalb erhalten Unternehmen mit niedrigen Gewinnen²⁵ und geringem Thesaurierungsbedarf im Rahmen einer sog. Kleinunternehmerregelung die Möglichkeit, in der Einkommensteuer zu verbleiben. Auf diese Weise wird der administrative Aufwand einer Zwei-Ebenen-Besteuerung auf Unternehmens- und Unternehmerebene vermieden. Auf kommunaler Ebene unterläge dieser Gewinn grundsätzlich nicht der Kommunalen Unternehmensteuer der Betriebsstättenkommune, sondern der Bürgersteuer der Wohnsitzkommune. Allerdings ist es zur Vermeidung von Aufkommensverschiebungen zwischen Betriebsstättenkommune und Wohnsitzkommune denkbar, diesen unternehmerischen Gewinn der Betriebsstättenkommune zuzuweisen und dort der Bürgersteuer oder auch der Kommunalen Unternehmensteuer zu unterwerfen. Andererseits dürfte es gerade in den Fällen der Kleinunternehmer vielfach gar nicht zu einem Auseinanderfallen der Ertragszuständigkeit kommen, weil der Unternehmer am Ort des Unternehmens auch wohnt.

Zu Verschiebungen zwischen Unternehmen- und Bürgersteuer kommt es ferner, zum einen soweit der Unternehmer sich Leistungsvergütungen auszahlt, zum anderen soweit der Unternehmer die Möglichkeit der transparenten Entnahme nutzt. Entnahmen bis zu einer Höhe von 120.000 Euro p. a. sollen wie Leistungsvergütungen den der Allgemeinen und Kommunalen Unternehmensteuer unterliegenden unternehmerischen Gewinn mindern und statt dessen der Einkommen- und Bürgersteuer unterfallen. Die Abzugsfähigkeit der Entnahmen verhindert Mehrbelastungen der Unternehmer innerhalb der Progressionszone. Die Obergrenze von 120.000 Euro reicht aus, um bei einem verheirateten Unternehmer Mehrbelastungen zu vermeiden, da oberhalb von 120.000 Euro die obere Proportionalzone beginnt. Bei höheren Entnahmen spielt es keine Rolle mehr, ob der Unternehmer Gewinne als Dividenden oder Leistungsvergütungen bezieht, weil die aus Allgemeiner und Kommunalen Unternehmensteuer sowie ermäßigter Nachbelastung mit Einkommen- und Bürgersteuer zusammengesetzte Gesamtbelastung der Dividende ex-

akt der regulären Belastung mit Einkommensteuer und Bürgersteuer entspricht. In ihrer Wirkung entspricht die transparente Entnahme der Zahlung von Leistungsvergütungen. Zugleich verhindert sie die Ausweitung der Problematik der verdeckten Gewinnausschüttung auf die Personenunternehmen, indem sie für die Mehrzahl der Fälle eine Angemessenheitsprüfung obsolet macht.

Inwieweit es aufgrund der transparenten Entnahmebesteuerung zu Verschiebungen zwischen Kommunalen Unternehmensteuer und Bürgersteuer und damit potentiell zwischen Betriebsstätten- und Wohnsitzkommune kommen wird, lässt sich nur schwer prognostizieren, da über das Entnahmeverhalten keine Zahlen existieren. Beherrschbar werden die interkommunalen Verschiebungen jedoch durch die Begrenzung der abzugsfähigen Entnahme auf 120.000 Euro. Zudem ist – rationales Verhalten unterstellt – davon auszugehen, dass aufgrund des Thesaurierungsvorteils der Betrag von 120.000 Euro nicht immer voll ausgeschöpft werden wird. Im Übrigen lassen sich auch hier Modifikationen denken. So könnte der Betriebsstättenkommune analog zur Lohnsteuerbeteiligung ein bestimmter Prozentsatz der transparenten Entnahme zugewiesen werden, der dann wiederum mit der Einkommensteuer zu verrechnen wäre. Alternativ könnte die Abzugsfähigkeit der transparenten Entnahme auf die staatliche Unternehmensteuer begrenzt werden, wobei dann allerdings ein entscheidender Vorteil der Integration von staatlicher und Kommunalen Unternehmensteuer, der Gleichlauf der Bemessungsgrundlagen, aufgegeben würde.

3.3 Vereinbarkeit des Vorschlags mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben

Der Vorschlag wird den Anforderungen von Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG vollauf gerecht, und zwar auch ohne ein Hebesatzrecht auf die Beteiligung der Kommunen an der Lohnsteuer.²⁶ Art. 28 Abs. 2, Satz 3, 2. Halbsatz GG fordert „eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle“. Im Vorschlag der Stiftung Marktwirtschaft erhalten die Kommunen ein dreifaches Hebesatzrecht. Während das wirtschaftskraftbezogene Hebesatzrecht der Gemeinden heute nur den schmalen Ausschnitt der (ertragsstarken) Gewerbebetriebe umfasst, würde das Hebesatzrecht in der Kommunalen Unternehmensteuer und in der Bürgersteuer in Zukunft die gesamte Breite des in einer Kommune erwirtschafteten

Einkommens erfassen. Dabei ist sowohl das Hebesatzrecht auf die Kommunale Unternehmensteuer als auch das Hebesatzrecht auf die Bürgersteuer wirtschaftskraftbezogen, denn auch das persönliche Einkommen der Gemeindeglieder ist Ausdruck der Wirtschaftskraft der Kommune.

4. Fazit

Das Vier-Säulen-Modell der Stiftung Marktwirtschaft bietet den Kommunen deutlich mehr Finanzautonomie als das geltende System bei gleichzeitig stabileren Einnahmen. Die Lohnsteuerbeteiligung reduziert das an den bisherigen Zuschlagsmodellen kritisierte Stadt-Umland-Problem. Der Vorschlag lässt sich aufkommensneutral umsetzen, und zwar grundsätzlich innerhalb der einzelnen Säulen. Zur Feinjustierung bietet aber gerade das Zusammenspiel der einzelnen Säulen zahlreiche Möglichkeiten.

Gleichzeitig kommt der Vorschlag aber auch den Bedürfnissen der Wirtschaft nach, indem auf eine ertragsunabhängige Belastung verzichtet wird. Daneben ergibt sich ein deutlicher Vereinfachungseffekt und Transparenzgewinn durch den Wegfall der Gewerbesteuer mit eigener Bemessungsgrundlage.

Anmerkungen

- 1 Vgl. nur die Nachweise bei J. Lang, in Tipke/Lang, Steuerrecht, 18. Aufl., Köln 2005, § 8 Rz. 81 Fn. 73.
- 2 Das Bundesverfassungsgericht hat sich einer inhaltlichen Entscheidung über die Gewerbesteuer jedoch bisher trotz mannigfacher Gelegenheiten konstant verweigert (BVerfG v. 5.5.1998 – 1 BvL 23, 24/97, BB 1998, 1292; BVerfG v. 17.11.1998 – 1 BvL 10/98, BStBl. II 1999, 509 auf die Vorlagebeschlüsse des Niedersächsischen Finanzgerichts v. 23.7.1997, BB 1997, Beilage 16, und v. 24.6.1998, FR 1998, 1041; ferner Kammerbeschlüsse v. 14.2.2001 – 2 BvR 460/93 und 2 BvR 1488/93, NJW 2001, 1853 und 1854).
- 3 Dazu, FR 2001, 870 ff.

- 4 Zur Frage, ob die Gewerbesteuer eine „Großbetriebsteuer“ ist einschränkend R. Maiterth, Zeitschrift für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften 2003, 545 ff.
- 5 H. Montag, in Tipke/Lang, Steuerrecht, 18. Aufl., Köln 2005, § 12 Rz. 22.
- 6 S. EuGH v. 12.12.2002 Rs. C 324/00, EuGHE 2002, I-1179 (Lankhorst-Hohorst) zu § 8 Nr. 7 GewStG. Die gesetzliche Korrektur steht immer noch aus.
- 7 Z. B. Österreich mit einem Körperschaftsteuersatz von 25 Prozent ohne gewerbesteuerliche Zusatzbelastung, allerdings zuzüglich einer dreiprozentigen Lohnsummensteuer.
- 8 Mitteilung der Kommission der Europäischen Gemeinschaften v. 23.10.2001, KOM (2001) 582 endg., s. BR-Drucks. 971/01, S. S. 9. Ebenso Ernst & Young/ZEW, Company Taxation in the New EU Member States, 2003, S. 19: Effektive Steuerbelastung in den neuen Mitgliedstaaten: 21,27 Prozent gegenüber effektiver Steuerbelastung in Deutschland von 37,17 Prozent.
- 9 S. Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen v. 30.5.2005, BT-Drucks. 15/5554.
- 10 Noch höhere Unternehmensteuerbelastung in Spanien und Malta mit jeweils 35 Prozent. Die Belastung in Frankreich beträgt 33,8 Prozent.
- 11 Vgl. auch die Berechnungen bei Lietmeyer/Petzold, Wirtschaftsdienst 2005, 590, 598.
- 12 So aber noch der Vorschlag der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände für eine modernisierte Gewerbesteuer, Zeitschrift für Kommunalfinanzen 2003, 102.
- 13 Zum innerdeutschen Steuerwettbewerb durch kommunale Hebesatzrechte vgl. J. Hey, in FS Solms, Berlin 2005, 35, 40 ff.
- 14 Zimmermann/Postlep, Wirtschaftsdienst 1980, 248 (251); G. Schwarting, Kommunale Steuern, 1999, S. 34.
- 15 Gemeindefinanzbericht 2005, Der Städtetag 2005, Heft 5, S. 5 ff.
- 16 M. Kuban, „Zeitschrift für Kommunalfinanzen 2003, 97, 101.
- 17 Vgl. dazu Gemeindefinanzbericht 2005, Der Städtetag 2005, Heft 5, S. 41 ff.
- 18 Gemeindefinanzbericht 2005, Der Städtetag 2005, Heft 5, S. 27, 28.
- 19 So auch Gemeindefinanzbericht 2005, Der Städtetag 2005, Heft 5, S. 21.
- 20 Hierzu dient im Modell der Stiftung Marktwirtschaft die Lohnsteuerbeteiligung der Kommunen, s. sogleich III.1.

- 21 So aber die Forderung des Deutschen Städtetags, Der Städtetag 2005, Heft 5, S. 32.
- 22 S. dazu III. 2.
- 23 Zur Vollzugsproblematik s. auch J. Hey, StuW 2002, 314, 324.
- 24 Deshalb kommt es bei Ausschüttung derzeit zu einer Gesamtbelastung der Dividende von 50,63 Prozent.
- 25 Über weitere Parameter (insb. Gesellschafterzahl, Umsatz) kann die Gruppe der „kleinen Unternehmen“ zusätzlich eingegrenzt werden.
- 26 Entgegen der Kritik des Deutschen Städtetags, vorgebracht von M. Kuban, Der Städtetag 2005, Heft 5, S. 1.

Ingolf Deubel

Reform des Gemeindesteuersystems

Ein Vorschlag zur Wiedergewinnung der Kommunalen Selbstverwaltung

1. Zur Notwendigkeit einer grundlegenden Reform

1.1 Der Niedergang der kommunalen Investitionen

Nach wie vor beträgt der Anteil der Kommunen an den öffentlichen Investitionen in Deutschland über 60 Prozent. Seit 1992 sind die Sachinvestitionen der Kommunen allerdings um über 40 Prozent von 33,5 Mrd. Euro auf 19,7 Mrd. Euro in 2004 zurückgegangen. Unter Berücksichtigung der Inflationsrate beträgt der Rückgang real sogar mehr als 50 Prozent.

Gemessen an der Entwicklung des Bruttoinlandsprodukts in Deutschland ist die Situation noch dramatischer. Während 1992 die kommunalen Investitionen noch einen Anteil am bundesweiten BIP von 2,03 Prozent hatten, waren es 2004 nur noch 0,89 Prozent. Der Rückgang beträgt also mehr als 56 Prozent. Gemessen an den Anteilen des Jahres 1992 liegt die Investitionslücke in den alten Bundesländern bei nunmehr 16,8 Mrd. Euro und in den neuen Ländern bei 8,4 Mrd. Euro und somit insgesamt bei 25,3 Mrd. Euro.

Seit zwei Jahren liegen die Sachinvestitionen der öffentlichen Haushalte in Deutschland insgesamt sogar niedriger als die Abschreibungen. Dieser schleichende Abbau der öffentlichen Infrastruktur ist für die deutsche Volkswirtschaft außerordentlich gefährlich. Eine Fortsetzung dieser Entwicklung bringt nicht nur für die kommunale Ebene, sondern auch für den Standort Deutschland insgesamt einen zwangsläufigen und dramatischen Verlust an Wettbewerbsfähigkeit.

Joachim Lange (Hrsg.): Reform der Gemeindesteuern. Zwischen kommunaler Finanznot und internationalem Steuerwettbewerb, Rehburg-Loccum 2006.

Dokumentation einer Tagung der Evangelischen Akademie Loccum vom 12. bis 14. Oktober 2005

Tagungsplanung und -leitung: Dr. Joachim Lange

Redaktion: Dr. Joachim Lange, Henning Pfannkuche

Sekretariat: Karin Buhr

Herstellung: Anne Sator

Das Loccumer Protokoll enthält Originalbeiträge der Tagung. Soweit diese auf Tonbandmitschnitten beruhen, wurden sie von den Autorinnen und Autoren überarbeitet und zur Veröffentlichung freigegeben.

© Alle Rechte bei den Autoren

Printed in Germany

Druck: GGP media on demand, Pöbneck

ISSN 0177-1132

ISBN 3-8172-5905-0

Die Reihe **✠ LOCCUMER PROTOKOLLE** wird herausgegeben von der Evangelischen Akademie Loccum. Bezug über den Buchhandel oder direkt über: Evangelische Akademie Loccum

Protokollstelle

Postfach 2158

31545 Rehburg-Loccum

Telefon: 05766/81-119, Telefax: 05766/81-900

E-Mail: Protokoll.eal@evlka.de

Inhalt

Joachim Lange	Vorwort	7
Joachim Lange	Gemeindesteuerreform zwischen kommunaler Finanznot und internationalem Steuerwettbewerb: Anforderungen und Lösungsansätze	9
Finanznot der Kommunen im föderalen Dschungel: Aktuelle Herausforderungen		
Carsten Thies	Finanznot der Kommunen im föderalen Dschungel: Aktuelle Herausforderungen	23
Timm Fuchs	Finanznot der Kommunen im föderalen Dschungel: Aktuelle Herausforderungen	41
Internationaler Steuerwettbewerb: Grenzen und Möglichkeiten einer Gemeindesteuerreform		
Margit Schratzenstaller	Internationaler Steuerwettbewerb. Möglichkeiten und Grenzen einer Gemeindesteuerreform	53
Clemens Fuest	Internationaler Steuerwettbewerb. Möglichkeiten und Grenzen einer Gemeindesteuerreform	67
Gewerbsteuer: Reformieren oder ersetzen – aber wie?		
Johanna Hey	Gewerbsteuer: Reformieren oder ersetzen – aber wie? Der Vorschlag der Stiftung Marktwirtschaft	79