

Achim Zeidler

Möglichkeiten zur Fortsetzung der Gemeindefinanzreform



Achim Zeidler

Möglichkeiten zur Fortsetzung der Gemeindefinanzreform

Das bestehende Gefüge kommunaler Steuern mit der Gewerbesteuer als einem Eckpfeiler des Gemeindesteuersystems wird essentiellen Besteuerungsgrundsätzen nicht gerecht, so daß eine Reform unausweichlich erscheint. Dabei stellt sich die Frage, ob es zweckmäßig ist, die Gewerbesteuer durch eine Wertschöpfungsteuer oder eine allgemeine Verbrauchsteuer zu ersetzen. Die vorliegende Arbeit untersucht auf der Grundlage zweier Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen für das Jahr 1978 u.a., inwieweit die (partielle) Substitution der Gewerbesteuer durch eine Wertschöpfung- oder (und) eine Verbrauchsteuer die Verteilung der Steueraufbringungskraft innerhalb und zwischen Gemeindegrößenklassen verändert.

Achim Zeidler, Jahrgang 1952. Abitur 1972 in Preetz/Holstein. Nach dem Wehrdienst Studium der Volkswirtschaftslehre an der Christian-Albrechts-Universität in Kiel. Diplom-Prüfung im Wintersemester 1980/81. Vom 1.2. bis 30.9.1981 Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Betriebswirtschaftslehre in Kiel. Seit 1.10.1981 Wissenschaftlicher Assistent am Lorenz-von-Stein-Institut für Verwaltungswissenschaften in Kiel.

**Möglichkeiten zur Fortsetzung
der Gemeindefinanzreform**

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

Herausgegeben von den Professoren
Albers, Krause-Junk, Littmann, Oberhauser, Pohmer, Schmidt

Band 27



Verlag Peter Lang

Frankfurt am Main · Bern · New York

Achim Zeidler

Möglichkeiten
zur Fortsetzung der
Gemeindefinanzreform
Eine theoretische und empirische Analyse



Verlag Peter Lang
Frankfurt am Main · Bern · New York

CIP-Kurztitelaufnahme der Deutschen Bibliothek

Zeidler, Achim:

Möglichkeiten zur Fortsetzung der Gemeindefinanzreform : e. theoret. u. empir. Analyse / Achim

Zeidler. – Frankfurt am Main ; Bern ; New York :

Lang, 1985.

(Finanzwissenschaftliche Schriften ; Bd. 27)

ISBN 3-8204-8534-1

NE: GT

Open Access: The online version of this publication is published on www.peterlang.com and www.econstor.eu under the international Creative Commons License CC-BY 4.0. Learn more on how you can use and share this work: <http://creativecommons.org/licenses/by/4.0>.



This book is available Open Access thanks to the kind support of ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft.

ISSN 0170-8252

ISBN 3-8204-8534-1

ISBN 978-3-631-75149-7 (eBook)

© Verlag Peter Lang GmbH, Frankfurt am Main 1985

Alle Rechte vorbehalten.

Nachdruck oder Vervielfältigung, auch auszugsweise, in allen Formen wie Mikrofilm, Xerographie, Mikrofiche, Mikrocard, Offset verboten.

Druck und Bindung: Weihert-Druck GmbH, Darmstadt

A. M.

MEINEN ELTERN

Inhaltsübersicht

	<u>Seite</u>
Einleitung	
<u>1. Teil:</u> Theoretische Überlegungen zur zielorientierten Gestaltung kommunaler Steuersysteme	4
A. Analyse des bestehenden Gemeindesteuersystems	4
I. Kriterien zur Beurteilung des Gemeindesteuersystems	4
II. Darstellung und Beurteilung des herrschenden Gemeindesteuersystems	52
B. Vorschläge zur zielgerichteten Veränderung des Gemeindesteuersystems	75
I. Ausbau und Modifikation bestehender Steuerquellen	75
II. Erschließung neuer Steuerquellen	102
<u>2. Teil:</u> Empirische Analyse der örtlichen Verteilung der Aufbringungskraft von Gemeindesteuern sowie von Gemeindesteuersystemen in Schleswig-Holstein, Hessen und im Saarland	143
A. Gegenstand, Zielsetzung und Instrumente der empirischen Analyse	143
I. Gegenstand der empirischen Untersuchung - Datenmaterial und Gemeindestruktur	143
II. Zielsetzung der Untersuchung	155
III. Statistische Konzepte und Parameter zur Messung der horizontalen und vertikalen Streuung der Aufbringungskraft von Steuern und Steuersystemen	157
IV. Grenzen der Aussagefähigkeit der Untersuchung	161

	<u>Seite</u>
B. Darstellung und Interpretation der Ergebnisse der empirischen Untersuchung	166
I. Die Verteilung der Steuerkraft einzelner Gemeindesteuern	166
II. Die Verteilung der Steuerkraft von Steuersystemen	220
<u>3. Teil:</u> Die Beziehungen zwischen einzelnen Grundsätzen der Besteuerung und die Auswahl geeigneter Alternativen zum Umbau des Gemeindesteuersystems	274
A. Die Beziehungen zwischen einzelnen Grundsätzen der Besteuerung	274
B. Bewertung des bestehenden Gemeindesteuersystems sowie der Reformvorschläge unter Berücksichtigung der theoretischen Anforderungen an Steuern sowie der Ergebnisse der empirischen Analyse	278

Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
Verzeichnis der Tabellen und Schaubilder	XIV - XX
Einleitung	1
<u>1. Teil:</u> Theoretische Überlegungen zur zielorientierten Gestaltung kommunaler Steuersysteme	4
A. ANALYSE DES BESTEHENDEN GEMEINDESTEUERSYSTEMS	4
I. Kriterien zur Beurteilung des Gemeindesteuersystems	4
1. Vorbemerkungen	4
2. Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung	7
2.1 Gerechtigkeit der Besteuerung	7
2.2 Wettbewerbsneutralität	8
2.3 Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem	9
2.4 Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit	11
3. Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung	13
3.1 Der Grundsatz des Interessenausgleichs	13
3.1.1 Ökonomische Grundlagen des Prinzips des Interessenausgleichs	13
3.1.2 Politische Dimension des Prinzips des Interessenausgleichs	18
3.2 Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunkturreagibilität	20
3.3 Vermeidung hebesatzinduzierter räumlicher Fehlallokationen	22
3.4 Bedarfsgerechte interkommunale Verteilung der Steuerkraft	25
3.4.1 Grundlagen und Voraussetzungen zur Bestimmung des kommunalen Finanzbedarfs	25

3.4.1.1	Kommunale Aufgaben, Bedarfsträger, Versorgungsniveau, kommunaler Finanzbedarf - eine Begriffsbestimmung	25
3.4.1.2	Kommunale Infrastrukturprojekte	28
3.4.1.2.1	Charakteristika von Infrastrukturinvestitionen	28
3.4.1.2.2	Bedeutung der Infrastruktur für die sozio-ökonomische Entwicklung im Raum	29
3.4.2	Kriterien für die zweckrationale räumliche Allokation kommunaler Infrastrukturprojekte	32
3.4.2.1	Die wünschenswerte räumliche Verteilung kommunaler Infrastrukturinvestitionen unter dem Blickwinkel ausgewählter regionalpolitischer Ziele	32
3.4.2.1.1	Vorbemerkungen	32
3.4.2.1.2	Das Wachstumsziel	33
3.4.2.1.3	Das Gerechtigkeitsziel	37
3.4.2.2	Die wünschenswerte räumliche Verteilung kommunaler Infrastrukturinvestitionen unter dem Blickwinkel der Nachfrager nach Infrastrukturleistungen	41
3.4.2.2.1	Die regionale Verteilung der Nachfrage nach haushaltsorientierten Infrastrukturleistungen	41
3.4.2.2.2	Die regionale Verteilung der Nachfrage nach unternehmensorientierten Infrastrukturleistungen	43

3.4.2.3	Die Allokation kommunaler Infrastrukturprojekte aus dem Zusammenwirken von Angebots- und Nachfragedeterminanten und die daraus resultierenden Konsequenzen für die wünschenswerte interkommunale Steuerkraftverteilung	46
Exkurs:	Die Orientierung des Finanzbedarfs an den tatsächlichen Ist-Ausgaben der Kommunen	51
II.	Darstellung und Beurteilung des herrschenden Gemeindesteuersystems	52
1	Die Ertragsteuern	52
1.1	Gegenwärtige Ausgestaltung der Ertragsbesteuerung	52
1.2	Finanzpolitische Würdigung des Systems der Ertragsbesteuerung	56
1.2.1	Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung	56
1.2.1.1	Gerechtigkeit der Besteuerung und Wettbewerbsneutralität	56
1.2.1.2	Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem	62
1.2.1.3	Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit	65
1.2.2	Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung	66
1.2.2.1	Grundsatz des Interessenausgleichs	66
1.2.2.2	Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunkturreakibilität	69
2	Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer	70
2.1	Konzeption der kommunalen Einkommensteuerbeteiligung	70
2.2	Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Einkommensteuerbeteiligung	72
2.2.1	Allgemeine Besteuerungsgrundsätze	72
2.2.2	Gemeindebezogene Besteuerungsprinzipien	73

B.	VORSCHLÄGE ZUR ZIELGERICHTETEN VERÄNDERUNG DES GEMEINDESTEUERSYSTEMS	75
I.	Ausbau und Modifikation bestehender Steuerquellen	75
1	Beteiligung der Gemeinden an der Mehrwertsteuer	75
1.1	Konzeption der kommunalen Mehrwertsteuerbeteiligung	75
1.2	Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Mehrwertsteuerbeteiligung	76
1.2.1	Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung	76
1.2.1.1	Wettbewerbsneutralität	76
1.2.1.2	Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem	77
1.2.1.3	Erhebungs- und Entrichtungsbillichkeit	79
1.2.2	Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung	79
1.2.2.1	Grundsatz des Interessenausgleichs und örtliche Verteilung des Steueraufkommens	79
1.2.2.2	Sicherung des Selbstverwaltungsspielraumes der Gemeinden durch die Erhaltung der kommunalen Einnahmeautonomie	83
1.2.2.3	Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunkturreakibilität	85
2	Erweiterung des Spielraumes der Gemeinden bei der Ausgestaltung und Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer	86
2.1	Anhebung des Plafonds	86
2.2	Modifikation des Verbundsystems durch die Einführung des Hebesatzrechtes	93
3	Veränderung der Struktur der Gewerbebesteuerung	97
3.1	Verwirklichung einer reinen Ertragsbesteuerung	97

3.1.1	Konzeption einer kommunalen Ertragsteuer	97
3.1.2	Finanzpolitische Würdigung des Systems der Ertragsbesteuerung	97
3.2	Das DIHT-Reformmodell	100
3.2.1	Konzeption des DIHT-Reformmodells	100
3.2.2	Finanzpolitische Würdigung des DIHT-Reformmodells	101
II.	Erschließung neuer Steuerquellen	102
1	Die kommunale Wertschöpfungsteuer	102
1.1	Konzeption der kommunalen Wertschöpfungsteuer	102
1.1.1	Bemessungsgrundlage und Reichweite	102
1.1.2	Tarifstruktur und Belastungskonzeption	109
1.2	Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Wertschöpfungsteuer	113
1.2.1	Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung	113
1.2.1.1	Gerechtigkeit der Besteuerung	113
1.2.1.2	Wettbewerbsneutralität	113
1.2.1.3	Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem	114
1.2.1.4	Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit	116
1.2.2	Gemeindebezogene Prinzipien	117
1.2.2.1	Grundsatz des Interessenausgleichs	117
1.2.2.2	Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunkturreagibilität	119
2	Die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer	120
2.1	Konzeption der kommunalen Verbrauchsteuer	120
2.1.1	Bemessungsgrundlage und Reichweite	120
2.1.2	Tarifstruktur und Belastungskonzeption	126
2.1.3	Erhebungsform und Steuertechnik	127

	<u>Seite</u>
2.2 Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Verbrauchsteuer	130
2.2.1 Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung	130
2.2.1.1 Gerechtigkeit der Besteuerung	130
2.2.1.2 Wettbewerbsneutralität	131
2.2.1.3 Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem	133
2.2.1.4 Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit	135
2.2.2 Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung	136
2.2.2.1 Grundsatz des Interessenausgleichs	136
2.2.2.2 Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunkturereagibilität	138
2.2.2.3 Auswirkungen auf die Raumstruktur	139
<u>2. Teil:</u> Empirische Analyse der örtlichen Verteilung der Aufbringungskraft von Gemeindesteuern sowie von Gemeindesteuersystemen in Schleswig-Holstein, Hessen und im Saarland	145
A. GEGENSTAND, ZIELSETZUNG UND INSTRUMENTE DER EMPIRISCHEN ANALYSE	143
I. Gegenstand der empirischen Untersuchung - Datenmaterial und Gemeindestruktur -	143
II. Zielsetzung der Untersuchung	155
III. Statistische Konzepte und Parameter zur Messung der horizontalen und vertikalen Streuung der Aufbringungskraft von Steuern und Steuersystemen	157
1 Die Messung der horizontalen Verteilung der Steuereinnahmekraft	157
2 Die Messung der vertikalen Verteilung der Steuereinnahmekraft	159

	<u>Seite</u>
IV. Grenzen der Aussagefähigkeit der Untersuchung	161
1 Die Bestimmung des örtlichen Aufkommens der bestehenden und der potentiellen Gemeindesteuern	161
2 Problem der Verallgemeinerung und der Übertragbarkeit der empirischen Untersuchung	164
 B. DARSTELLUNG UND INTERPRETATION DER ERGEBNISSE DER EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNG	 166
I. Die Verteilung der Steuerkraft einzelner Gemeindesteuern	166
1 Darstellung der Ergebnisse der empirischen Analyse	166
1.1 Die horizontale Streuung der Aufbringungskraft einzelner Gemeindesteuern	166
1.1.1 Die Abhängigkeit der horizontalen Streuung von der Gemeindegrößenklasse	166
1.1.2 Vergleich der horizontalen Streuung der Aufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern	171
1.1.3 Die horizontale Streuung der Aufbringungskraft der potentiellen Gemeindesteuern im Vergleich zur Streuung des Aufkommens des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteuerleistungskraft	174
1.2 Die vertikale Streuung der Aufbringungskraft einzelner Gemeindesteuern	178
1.2.1 Die Abhängigkeit der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft von der Gemeindegrößenklasse	178
1.2.2 Vergleich der vertikalen Streuung der Aufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern	181
1.2.3 Die vertikale Streuung der Aufbringungskraft der potentiellen Gemeindesteuern im Vergleich zur Streuung des Aufkommens des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteuerleistungskraft	184

2	Ursachen für die unterschiedliche Streuung der Aufbringungskraft von Einzelsteuern innerhalb und zwischen Gemeindegrößenklassen	187
2.1	Allgemeine Bestimmungsgründe für die örtliche Verteilung der Aufbringungskraft von Gemeindesteuern	187
2.2	Determinanten für das unterschiedliche Ausmaß der Streuung der Aufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern und der Alternativen	190
2.2.1	Die Gewerbesteuer	
2.2.1.1	Der Einfluß der Lohnsummensteuer auf die Streuung der Aufbringungskraft der Gewerbesteuer	190
2.2.1.2	Der Einfluß des Umlageschlüssels auf die Streuung der Aufbringungskraft der Gewerbesteuer	193
2.2.1.3	Der Einfluß von Reichweite und Tarifstruktur auf die Streuung der Aufbringungskraft der Gewerbesteuer	196
2.2.2	Die Nettoumsatzsteuer	198
2.2.2.1	Ursachen für die unterschiedliche Verteilung der Aufbringungskraft der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer	198
2.2.2.2	Ursachen für die unterschiedliche horizontale Streuung der Aufbringungskraft von Nettoumsatz- und Gewerbesteuer	200
2.2.2.3	Ursachen für die unterschiedliche vertikale Streuung der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer im Vergleich zur Einkommen- und Gewerbesteuer	205
2.2.2.4	Ursachen für die Abweichungen zwischen den Ergebnissen der hessischen und schleswig-holsteinischen Erhebung und der Erhebung im Saarland	213

	<u>Seite</u>
2.2.3 Die Endverbrauchsteuer	215
2.2.3.1 Bestimmungsgründe für die örtliche Verteilung des Steueraufkommens	215
2.2.3.2 Besteuerung am Ort der Produktion versus Besteuerung am Ort der Einkommensverausgabung für Konsumgüter	216
II. Die Verteilung der Steuerkraft von Steuersystemen	220
1 Bestimmungsgründe und Determinanten der potentiellen Gemeindesteuersysteme	220
2 Die quantitative Struktur der neuen Steuersysteme	223
2.1 Die Integration einer kommunalen Endverbrauchsteuer bzw. einer Nettoumsatzsteuer in die Gemeindesteuersysteme der Bundesländer Schleswig-Holstein und Hessen	223
2.2 Die Integration einer echten Wertschöpfungssteuer in das Gemeindesteuersystem des Saarlandes	227
3 Die Ergebnisse der empirischen Analyse alternativer Gemeindesteuersysteme	231
3.1 Die Steuersysteme unter Einbeziehung einer Endverbrauch- und Nettoumsatzsteuer	231
3.1.1 Absolute Verschiebungen der Steueraufbringungskraft zwischen Gemeindegrößenklassen	231
3.1.2 Verschiebungen der Steueraufbringungskraft (pro Kopf der Wohnbevölkerung) innerhalb der Gemeindegrößenklassen	232
3.1.3 Die horizontale Verteilung der Steuerkraft alternativer Gemeindesteuersysteme	240
3.1.3.1 Vergleich zwischen den Gemeindesteuersystemen R_1 und R_2 bzw. R_3 und R_4	244

3.1.3.2	Die unterschiedlichen Auswirkungen einer Integration der Nettoumsatzsteuer (Variante 1), einer Endverbrauchssteuer sowie einer Kombination von beiden in das Gemeindesteuersystem auf die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft	244
3.1.3.3	Vergleich zwischen der horizontalen Verteilung der Steuerkraft des Ausgangssteuersystems und der Streuung der Steuerkraft alternativer Gemeindesteuersysteme	248
3.1.3.4	Die Veränderung der Steuerkraft einzelner Gemeinden innerhalb von Gemeindegrößenklassen	253
3.1.4	Die vertikale Verteilung der Steuerkraft alternativer Gemeindesteuersysteme	260
3.1.4.1	Vergleich zwischen den Gemeindesteuersystemen R_1 und R_2 bzw. R_3 und R_4	260
3.1.4.2	Die unterschiedlichen Auswirkungen einer Integration der Nettoumsatzsteuer (Variante 2), einer Endverbrauchssteuer sowie einer Kombination von beiden in das Gemeindesteuersystem auf die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft	261
3.1.4.3	Vergleich zwischen der vertikalen Streuung der Steuerkraft des Ausgangssteuersystems und der Streuung der Steuerkraft alternativer Gemeindesteuersysteme	263
3.1.5	Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick auf weitere Alternativen	268

3.2 Die Steuersysteme unter Einbeziehung einer echten Wertschöpfungsteuer	271
3.2.1 Die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saarlandes	271
3.2.2 Die vertikale Verteilung der Steuerkraft verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saarlandes	273
3. Teil: Die Beziehungen zwischen einzelnen Grundsätzen der Besteuerung und die Auswahl geeigneter Alternativen zum Umbau des Gemeindesteuersystems	274
A. DIE BEZIEHUNGEN ZWISCHEN EINZELNEN GRUNDSÄTZEN DER BESTEUERUNG	274
B. BEWERTUNG DES BESTEHENDEN GEMEINDESTEUERSYSTEMS SOWIE DER REFORMVORSCHLÄGE UNTER BERÜCKSICHTIGUNG DER THEORETISCHEN ANFORDERUNGEN AN STEUERN SOWIE DER ERGEBNISSE DER EMPIRISCHEN ANALYSE	278
LITERATURVERZEICHNIS	286

Verzeichnis der Tabellen

	<u>Seite</u>	
Tabelle 1:	Der Einfluß alternativer Höchstbeträge auf das Steuerkraftgefälle des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer auf der Grundlage der Daten des Jahres 1979 in den Gemeinden der Bundesrepublik Deutschland	88
Tabelle 2:	Die Relation zwischen dem durchschnittlichen Pro-Kopf-Aufkommen aus dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer zwischen Gemeinden mit mehr als 200.000 Einwohnern und Gemeinden mit weniger als 3.000 Einwohnern auf der Basis der Daten des Jahres 1979 in der Bundesrepublik Deutschland	89
Tabelle 3:	Die Veränderung der Einnahmen aus dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer nach Gemeindegrößenklassen im Jahre 1982 auf der Basis der Ergebnisse der Est-Statistik 1977 bei unveränderten Höchstbeträgen gegenüber den Einnahmen auf der Basis der Ergebnisse der Est-Statistik 1974 in der Bundesrepublik Deutschland	90
Tabelle 4:	Die Verteilung der Gemeinden und ihrer Einwohner auf die Gemeindegrößenklassen in Schleswig-Holstein	145
Tabelle 5:	Die Verteilung der Gemeinden und ihrer Einwohner auf die Gemeindegrößenklassen in Hessen	146
Tabelle 6:	Die Verteilung der Gemeinden und ihrer Einwohner auf die Gemeindegrößenklassen des Saarlandes	147
Tabelle 7:	Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Steueraufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteuer-aufbringungskraft in Schleswig-Holstein	167

Tabelle 8:	Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Steueraufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Hessen	168
Tabelle 9:	Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2), der Endverbrauchsteuer (Variante 1 und 2) sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Schleswig-Holstein	169
Tabelle 10:	Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2), der Endverbrauchsteuer (Variante 1 und 2) sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Hessen	170
Tabelle 11:	Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Steueraufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Schleswig-Holstein (normierte Variationskoeffizienten)	172
Tabelle 12:	Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Steueraufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Hessen (normierte Variationskoeffizienten)	173
Tabelle 13:	Die vertikale Streuung der bestehenden Gemeindesteuern in Schleswig-Holstein	179
Tabelle 14:	Die vertikale Streuung der bestehenden Gemeindesteuern in Hessen	180
Tabelle 15:	Die Relation zwischen der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft kleiner und großer Gemeinden bei verschiedenen Gemeindesteuern in Schleswig-Holstein und Hessen	183

Tabelle 16:	Die Relation zwischen der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft kleiner und großer Gemeinden bei der Nettoumsatzsteuer, der Endverbrauchsteuer sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft und dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer in Schleswig-Holstein und Hessen	186
Tabelle 17:	Die horizontale Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft mit und ohne Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer sowie die horizontale Streuung der Gewerbesteuer vor und nach Abzug der Umlage in Hessen	191
Tabelle 18:	Die vertikale Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft mit und ohne Einbeziehung der Lohnsummensteuer sowie der Lohnsummensteueraufbringungskraft in Hessen	192
Tabelle 19:	Die horizontale Streuung der Bruttoumsätze und der Nettoumsätze in den Gemeindegrößenklassen des Landes Schleswig-Holstein	202
Tabelle 20:	Die horizontale Streuung der Bruttoumsätze und der Nettoumsätze in den Gemeindegrößenklassen des Landes Hessen	203
Tabelle 21:	Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2), der Endverbrauchsteuer (Variante 1 und 2) sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Schleswig-Holstein	206
Tabelle 22:	Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2), der Endverbrauchsteuer (Variante 1 und 2) sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Schleswig-Holstein (normierte Größenklassenmittelwerte)	207
Tabelle 23:	Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft sowie der Netto-, Umsatz- und Endverbrauchsteuer in Hessen	208

	<u>Seite</u>	
Tabelle 24:	Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft sowie der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer in Hessen (normierte Größenklassenmittelwerte)	209
Tabelle 25:	Die vertikale Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft (ausschließlich Lohnsummensteuer) und der Nettoumsatzsteuer 1 in Hessen	210
Tabelle 26:	Absolute und relative Veränderungen des durchschnittlichen Pro-Kopf-Steueraufkommens zwischen den Gemeindegrößenklassen 7 und 8 sowie 8 und 13 bei der Gewerbesteuer und der Nettoumsatzsteuer 1 in Hessen	212
Tabelle 27:	Die Struktur alternativer Gemeindesteuersysteme in Hessen	228
Tabelle 28:	Die Struktur alternativer Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein	229
Tabelle 29:	Die Struktur alternativer Gemeindesteuersysteme im Saarland	230
Tabelle 30:	Verschiebungen der Steueraufbringungskraft (absolut) zwischen den Gemeindegrößenklassen in Hessen in Mill. DM	234
Tabelle 31:	Verschiebungen der Steueraufbringungskraft (absolut) zwischen den Gemeindegrößenklassen in Schleswig-Holstein in Mill. DM	235
Tabelle 32:	Die horizontale Verteilung der Steuereinknahmekraft des Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein	241
Tabelle 33:	Die horizontale Verteilung der Steuereinknahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Hessen	242
Tabelle 34:	Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer und der Streuung der dazu korrespondierenden Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein und Hessen	243

Tabelle 35:	Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der Nettoumsatzsteuer (Variante 1) und der Endverbrauchsteuer und der Streuung der dazu korrespondierenden Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein und Hessen	245
Tabelle 36:	Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuereinnahmekraft beim Übergang von Steuersystem R_0 zu den Steuersystemen R_1 - R_5 in Schleswig-Holstein	251
Tabelle 37:	Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuereinnahmekraft beim Übergang vom Steuersystem R_0 zu den Steuersystemen R_1 - R_5 in Hessen	252
Tabelle 38:	Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein	264
Tabelle 39:	Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein (normierte Größenklassenmittelwerte)	265
Tabelle 40:	Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Hessen	266
Tabelle 41:	Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Hessen (normierte Größenklassenmittelwerte)	267
Tabelle 42:	Die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saarlandes	271
Tabelle 43:	Die horizontale Streuung des Aufkommens einer Wertschöpfungssteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteuererhebungskraft im Saarland	272
Tabelle 44:	Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saarlandes	273

Verzeichnis der Schaubilder

	<u>Seite</u>
Schaubild 1: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Endverbrauchsteuer der Variante 1	236
Schaubild 2: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Nettoumsatzsteuer der Variante 1	237
Schaubild 3: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Nettoumsatzsteuer der Variante 2	238
Schaubild 4: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer vollständigen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch eine Kombination von Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer (Schleswig-Holstein jeweils Variante 2, Hessen jeweils Variante 1)	239
Schaubild 5: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Endverbrauchsteuer der Variante 1	256
Schaubild 6: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch eine Nettoumsatzsteuer der Variante 1	257

- Schaubild 7: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteuer aufbringungskraft durch eine Nettoumsatzsteuer 2 258
- Schaubild 8: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer vollständigen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteuer aufbringungskraft durch eine Kombination von Nettoumsatz- und Endverbrauchssteuer (Schleswig-Holstein jeweils Variante 2, Hessen jeweils Variante 1) 259

Einleitung

Innerhalb kürzester Zeit erschien ab Mitte des Jahres 1982 eine Vielzahl von Veröffentlichungen zur Reform des Gemeindesteuersystems.¹ Die Gewerbesteuer-Garantie, die Bundeskanzler Kohl ein Jahr später am 14.6.1983 vor der 22. Hauptversammlung des Deutschen Städtetages abgab, vermochte das Interesse an einer Reform des kommunalen Steuersystems nur wenig zu verringern; die Zahl der Veröffentlichungen zum Thema Gemeindesteuerreform in Fachzeitschriften wuchs weiter an. Zwischenzeitlich haben sich auch der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung und das Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler zu diesem Thema geäußert.²

Die unterschiedlichen Konzepte zum Umbau des Gemeindesteuersystems sind Spiegelbild divergierender Ansprüche und Erwartungen an eine Reform des Gemeindesteuersystems. Dabei bestehen zunächst Meinungsverschiedenheiten darüber, an welchen Zielen sich eine Neuordnung des Gemeindesteuersystems zu orientieren hat. Außerdem messen die von der Reform betroffenen Gruppen einzelnen Besteuerungsgrundsätzen nicht das gleiche Gewicht bei.

Für die Gruppe der Unternehmen als Steuerschuldner stehen wettbewerbspolitische Gesichtspunkte im nationalen und internationalen Rahmen im Mittelpunkt. Zusätzlich plädieren sie dafür, die durchschnittliche steuerliche Belastung der Unternehmen zu senken. Bund, Länder und Gemeinden als Steuergläubiger sind daran inter-

1 Vgl. u.a. Gewerbesteuer auf neuem Kurs. Mängel beseitigen, Vorteile erhalten. Hrsg.: Deutscher Industrie- und Handelstag, Bonn 1982.

Institut "Finanzen und Steuer", Brief 211, Modell für die Ablösung der Gewerbesteuer durch einen Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer, Bonn 1982.

Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen Heft 31), Bonn 1982.

2 Ein Schritt voran, Jahresgutachten 1983/84 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Stuttgart - Mainz 1983, Ziffer 399 ff.

Abbau und Ersatz der Gewerbesteuer. Darstellung, Kritik, Vorschläge (Heft 57 des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler), Wiesbaden 1984.

essiert, eine wachstumsreagible Einnahmequelle als Ersatz für die Gewerbesteuer zu erhalten. Schließlich möchten die Gemeinden ihren Entscheidungs- und Gestaltungsspielraum auf der Einnahmeseite (Hebesatzautonomie) nicht beeinträchtigt sehen. Der Bund der Steuerzahler spricht sich dafür aus, im Zuge der Reform das Steuersystem zu vereinfachen, um Erhebungs- und Entrichtungskosten zu sparen.

Auch wenn die Unternehmen nach außen hin einen geschlossenen Standpunkt vertreten, darf dabei nicht übersehen werden, daß sie in unterschiedlichem Ausmaß von der Reform betroffen werden. Die Gewerbesteuersubstitution führt je nach Tarifstruktur, Reichweite und Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage der "Alternativsteuer" zu Veränderungen der Steuerzahllast der von der Reform betroffenen Unternehmen. In Abhängigkeit von Betriebsgröße und Branchenzugehörigkeit schwankt das Ausmaß, in dem einzelne Betriebe durch die Reform steuerlich "benachteiligt" oder "begünstigt" werden. Parallel dazu führt jeder Eingriff in die Struktur des Gemeindesteuersystems auch zu Verschiebungen der Steuereinnahmekraft zwischen Gemeinden. Insoweit kann auch nicht davon ausgegangen werden, daß die Interessenlage aller Gemeinden in Hinblick auf die zu diskutierenden Varianten zur Gewerbesteuersubstitution gleich ist. Vielmehr herrscht auch hier das "Besitzstandsdenken" vor, die Neugestaltung des Gemeindesteuersystems sollte aus der Sicht der einzelnen Gemeinden ihre Steuerkraft nicht reduzieren.

Die vorliegende Arbeit sucht zu ergründen, welches der Konzepte zur Reform des Gemeindesteuersystems am ehesten der Vielzahl widerstreitender Interessen der von der Reform betroffenen Gruppierungen gerecht wird. Im ersten Teil werden das bestehende kommunale Steuersystem sowie die Reformvorschläge kritisch analysiert. Dazu ist es notwendig, zuvor die Kriterien darzulegen, an Hand derer die finanzpolitische Würdigung des Systems kommunaler Steuern vorgenommen wird. Hierbei wird besonders auf die Bestimmungsgründe einer zielgerichteten vertikalen und horizontalen Verteilung der Steuerkraft eingegangen. Der zweite Teil setzt sich zum Ziel, die Auswirkungen einer (partiellen) Substitution der Gewer-

besteueraufbringungskraft durch eine Wertschöpfung- oder (und) Endverbrauchsteuer auf die örtliche Verteilung der Steuerkraft zu quantifizieren. Für die 1.130 Gemeinden in Schleswig-Holstein und die 422 Kommunen in Hessen liegen Daten einer Sonderauswertung vor, die es ermöglichen, festzustellen, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die verschiedenen Konzepte zur Gewerbesteuerersubstitution die Steueraufbringungskraft der Gemeinden verändern. Räumlichen Bezugsrahmen hierzu bilden die zu Gemeindegrößenklassen zusammengefaßten Gruppen von Kommunen ähnlicher Bevölkerungszahl. Der dritte Teil zieht ein Fazit aus den beiden vorangegangenen Teilen. Dabei geht es um die Frage, ob es einen Lösungsvorschlag gibt, der einerseits für eine bedarfsgerechte interkommunale Verteilung der Steuerkraft Sorge trägt, steuersystematische und wettbewerbspolitische Gesichtspunkte berücksichtigt und ferner den kommunalpolitischen Handlungsspielraum der Gemeinden auf der Einnahmeseite nicht einschränkt.

1. Teil: Theoretische Überlegungen zur zielorientierten Gestaltung kommunaler Steuersysteme
- A. Analyse des bestehenden Gemeindesteuersystems
- I. Kriterien zur Beurteilung des Gemeindesteuersystems
- 1 Vorbemerkungen

Um die Frage nach der grundsätzlichen Eignung bestimmter Steuern als Gemeindesteuern beantworten zu können, ist es unerlässlich, die allgemeinen Beurteilungsmaßstäbe für Steuern darzulegen. Bei der Herleitung allgemeiner Besteuerungsprinzipien geht Haller von finanzpolitischen Zielen aus und legt dar, welche Konsequenzen sich aus diesen Zielsetzungen für die Besteuerung ergeben.¹ Neumark orientiert sich an "Zwecken und Funktionen der Besteuerung" und erstellt einen 18 Prinzipien umfassenden Grundsätze-katalog von Besteuerungs-postulaten.² Neumark und Haller gehen bei der Herleitung der Steuerprinzipien von Zielen aus, die nicht vollständig deckungsgleich sind. Gleichwohl gelangen sie zu "idealen Steuersystemen", welche in ihren Grundzügen übereinstimmen und sich nur in Unterpunkten unterscheiden.³ Diese Tatsache bestätigt die Vermutung, daß ideale Steuersysteme bei gegebenen finanzpolitischen Zielen eine gewisse "Stabilität" aufweisen.

Geht man von einem föderativ gestalteten Staatswesen aus, in dem mehrere Ebenen der politischen Willensbildung existieren, stellt sich die Frage, ob es notwendig ist, die allgemeinen Steuerprinzipien zu erweitern oder zu modifizieren, um zu einem

1 Vgl. H. Haller, Finanzpolitik, Grundlagen und Hauptprobleme, 5. Auflage, Tübingen 1972, S. 239 ff. Im folgenden zitiert als H. Haller, Finanzpolitik.

2 Vgl. F. Neumark, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 18 ff. Im folgenden zitiert als F. Neumark, Grundsätze.

3 Vgl. H. Haller, Art., Rationale Steuersysteme und Bestimmungsgründe empirischer Steuerfassungen, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 173-199, hier: S. 187.

zweckrationalen Gemeindesteuersystem zu gelangen. Die Notwendigkeit einer Erweiterung der Besteuerungsgrundsätze ergibt sich aus zwei Tatbeständen:

1. Um dem Gesichtspunkt der kommunalen Finanzautonomie auch auf der Einnahmeseite ausreichend Geltung zu verschaffen, ist es erforderlich, den Gemeinden allgemeine Finanzmittel zur Verfügung zu stellen, die dem Umfang der ihnen zugewiesenen Aufgaben angemessen sind und über deren Verwendung sie selbständig entscheiden können. Bei einem gegebenen Niveau von Steuereinnahmen, die der Gesamtheit der Kommunen zur Verfügung steht, ist die interkommunale Verteilung dieser Finanzmittel eine wichtige finanzpolitische Variable, auf die der Gesetzgeber gern Einfluß nehmen möchte. Je mehr die Steuerkraftverteilung dem Finanzbedarfsgefüge entspricht, desto weniger ist es notwendig, daß die Länder über Finanzzuweisungen korrigierend auf die Einnahmesituation der Gemeinden einwirken. Dieses Ziel wird deswegen angestrebt, weil die Verfügung über eigene Steuerquellen eine höhere Stufe der Einnahmeautonomie darstellt als Finanzzuweisungen.¹

Sofern die Gemeinden etwa in Form eines Verbundsystems am Aufkommen einer Steuer beteiligt werden, bei welcher eine andere Ebene über die Ertragshoheit verfügt, erfolgt die Verteilung der Steuereinnahmen (zwischen den Ebenen sowie interkommunal) nicht nach dem örtlichen Aufkommen. In diesem Falle üben Art und Ausgestaltung der Steuer, an deren Aufkommen die Gemeinden beteiligt sind, keinen Einfluß auf die Verteilung der Steuereinnahmen zwischen den Kommunen aus. Die Finanzautonomie der Kommunen läßt sich aber mindestens ebensogut verwirklichen sofern den Gemeinden in Form eines gebundenen Trennsystems die Ertragshoheit über bestimmte Steuern zugewiesen wird.² Beim Trennsystem ist aber das örtliche Aufkommen einer Steuer maßgeb-

1 Vgl. H. Zimmermann, Art., Allgemeine Methoden des Finanzausgleichs, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 4, Tübingen 1981, S. 3-52, hier: S. 51.

2 Vgl. H. Haller, Die Steuern, Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Ausgaben, 3. Auflage, Tübingen 1981, S.373.

lich für die interkommunale Verteilung der Steuereinnahmen. Je nach der Konzeption der Bemessungsgrundlage und der technischen Ausgestaltung der Steuer ist die räumliche Verteilung des örtlichen Aufkommens von Steuer zu Steuer verschieden! Damit wird zugleich deutlich, daß die Entscheidung, den Gemeinden Einnahmen in Form eines gebundenen Trennsystems zuzuweisen, je nach Art, Ausgestaltung und Gewichtung der in Frage kommenden Einzelsteuern mit einer bestimmten interkommunalen Verteilung des Steueraufkommens verknüpft ist. Hierin liegt ein Ansatzpunkt für die Erweiterung allgemeiner Besteuerungsgrundsätze: Das zweckrationale idealtypische Gemeindesteuersystem hat nicht ausschließlich allgemeinen Besteuerungsprinzipien zu genügen; die örtliche Verteilung des Aufkommens dieses Steuersystems sollte zudem einem bestimmten Finanzbedarfsgefüge entsprechen, welches noch zu diskutieren ist.

2. Unter Allokationsgesichtspunkten wird angestrebt, Niveau und Struktur des Angebots öffentlicher Güter an die Präferenzen der Nachfrager anzupassen. Dieses Ziel erfordert, daß diejenigen Bürger, die in den Genuß kommunaler Güter gelangen, auch zur Finanzierung dieses Güterangebots beitragen. Daraus resultieren einige Anforderungen an die Struktur des Steuersystems, die über rein äquivalenztheoretische Überlegungen hinausgehen.

Die folgende Abhandlung untersucht ausgewählte allgemeine Prinzipien der Besteuerung sowie die gemeindebezogenen Anforderungen an ein Steuersystem. Der Geltungsbereich der Erkenntnisse, die ein so geschaffenes zielorientiertes Gefüge von Einzelsteuern liefert, ist in zeitlicher und räumlicher Hinsicht begrenzt.¹ Diese Begrenzung ergibt sich zunächst daraus, daß die Gewichtung verschiedener finanzpolitischer Ziele im Zeitablauf einem Wandel unterworfen ist und sich somit die daraus abgeleiteten Besteuerungsgrundsätze ändern. Ferner ist zu berücksichtigen, daß die Wirtschaftsstruktur, die Steuermentalität sowie die Leistungsfähigkeit der Steuer-

¹ Vgl. H. Haller, Art., Rationale Steuersysteme und Bestimmungsgründe empirischer Steuerverfassungen, a.a.O., S. 179.

verwaltung von Land zu Land verschieden sind. - Hier wird von der Situation der Bundesrepublik Deutschland ausgegangen.

Ein so konzipiertes Steuersystem vermag zweierlei zu leisten:¹

1. Die wichtigsten Konturen und annähernden Gewichte der Einzelsteuern eines Steuersystems werden angegeben. Auch wenn eine konkrete Tarifgestaltung von Einzelsteuern nicht hergeleitet werden kann, eröffnet sich doch die Möglichkeit, bestimmte Steuern, die gegen die wichtigsten Besteuerungspostulate verstoßen, aus dem Kreis der akzeptablen Alternativen auszuschließen.
2. Ein zweckrationales Gemeindesteuersystem ist als ein geschlossenes Ganzes anzusehen, welches einem Bündel von Zielen zu genügen hat. Politisch motivierte ad hoc Änderungen bestimmter Teile des Gemeindesteuersystems, die sich unter dem Einfluß bestimmter Interessenverbände vollziehen, sind nicht dazu geeignet, einem komplexen Zielsystem gerecht zu werden.

2 Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung

2.1 Gerechtigkeit der Besteuerung

Steuergerechtigkeit erfordert Allgemeinheit, Gleichmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit der Besteuerung.²

Das Allgemeinheitsprinzip stellt die Forderung auf, daß alle Personen, welche über steuerliche Leistungsfähigkeit verfügen "ohne Rücksicht auf außerökonomische Kriterien, wie Stand, Klasse, Religion usw., zur Steuerleistung herangezogen [werden] und ... Ausnahmen von der Steuerpflicht nur zugelassen werden, soweit sie sich mit stichhaltigen gesamtwirtschaftlichen, gesellschaftspolitischen oder steuertechnischen Argumen-

1 Vgl. H. Haller, Art., Rationale Steuersysteme und Bestimmungsgründe empirischer Steuerverfassungen, a.a.O., S. 187.

2 Vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 69.

ten begründen lassen."¹ Dieses Postulat schließt unbegründete Befreiungen von der objektiven oder der subjektiven Steuerpflicht aus. Diskriminierungen bestimmter Bevölkerungsgruppen bzw. Privilegien einzelner Staatsbürger sind mit diesem Grundsatz auch unvertretbar.

Die Verwirklichung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordert, daß Personen in gleichartigen steuerlich relevanten Verhältnissen gleich, Steuerschuldner in "ungleichen Verhältnissen adäquat differenziert behandelt werden".² Auch bei diesem Grundsatz existieren wirtschafts- und sozialpolitisch motivierte Ausnahmen. Somit ist jeweils zu prüfen, ob man den entsprechenden finanzpolitischen Zielen Vorrang vor diesem Grundsatz der Besteuerung einräumt. - Ein Verstoß gegen das Allgemeinheitspostulat beinhaltet zwangsläufig auch einen Verstoß gegen das Gleichmäßigkeitsprinzip. Der Gleichmäßigkeitsgrundsatz ist insofern umfassender als er verletzt sein kann, selbst wenn der Grundsatz der Allgemeinheit gewahrt ist.³

Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entspricht dem Prinzip der Besteuerung nach der individuell-persönlichen Leistungsfähigkeit. Dieser Grundsatz stellt, wie sich zeigen wird, keinen Orientierungspunkt für Gemeindesteuern dar, ist aber ein allgemeiner Grundsatz der Besteuerung.

2.2 Wettbewerbsneutralität

Der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität beinhaltet die Forderung, die Besteuerung so zu gestalten, daß weder die "innere Rationalität" noch die "äußere Rationalität" der Produktion

1 F. Neumark, Art., Steuern I: Grundlagen, in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 7, Stuttgart - New York - Tübingen 1977, S. 295-309, hier: S. 303.

2 Ebenda, S. 304.

3 Vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 91 f.

gestört wird.¹ Fiskalische Neutralität im Sinne der Erhaltung der "inneren Rationalität" der Produktion erfordert, daß die steuerlichen Maßnahmen weder auf die Relation der eingesetzten Produktionsfaktoren noch auf die Höhe des Produktionsniveaus oder auf die räumliche Verteilung der Produktion Einfluß nehmen. Schließlich sollte von der Art der Besteuerung auch kein Einfluß auf die Wahl zwischen verschiedenen Rechtsformen von Unternehmen sowie auf die Finanzierungsverfahren der Produktion ausgehen.² - Die Erhaltung der "äußeren Rationalität" der Produktion besagt, daß die Orientierung der Produktion an den Präferenzen der Nachfrage nicht beeinträchtigt werden sollte.

Der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität darf nicht als absolut gültiges Postulat bewertet werden. Dieser Grundsatz hängt zum einen vom Ausmaß der tatsächlich bestehenden Konkurrenz ab und zum anderen davon, ob die Ergebnisse, welche der Wettbewerbsmechanismus ohne steuerliche Eingriffe zeigen würde, erwünscht sind.³ Die Steuerpolitik kann bewußt als Instrument zur Förderung der Konkurrenz eingesetzt werden, sofern der Wettbewerb unvollkommen ist. Auch falls der Marktmechanismus zu ethisch-sozial nicht erwünschten Konsequenzen führt, kann eine nicht 'neutral' wirkende Steuerpolitik angezeigt sein.⁴

2.3 Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem

Nur eine Kombination mehrerer Steuern ist geeignet, den vielfältigen Zielen, die mit der modernen Steuerpolitik verfolgt werden, gerecht zu werden. Das Steuersystem ist dabei als ein

1 Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 221ff.

2 Vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 264.

3 Vgl. Ebenda, S. 262 f.

4 Vgl. Ebenda, S. 262.

geordnetes, auf verschiedene Zielsetzungen abgestimmtes Ganzes anzusehen.

Im Hinblick auf ein gegebenes Ziel der Besteuerung sollten zwischen einzelnen steuerlichen Maßnahmen keine Widersprüche auftreten. Dies erfordert der Grundsatz der Widerspruchslosigkeit.¹ Gleichzeitig ist damit eine einseitige, unerwünschte Überbetonung eines der angestrebten Ziele der Besteuerung ausgeschlossen. - Die Forderung nach Systemhaftigkeit der Besteuerung impliziert, daß ökonomisch irrationale Doppelbelastungen bestimmter Teile des Einkommens vermieden werden, andererseits aber jede Art von Einkommen zumindestens einmal steuerlich erfaßt wird.

Die EG beabsichtigt, binnenmarktähnliche Verhältnisse in den Wirtschaftsbeziehungen ihrer Mitgliedsstaaten herzustellen. Wirtschaftliche Integration impliziert, daß annähernd gleiche Wettbewerbsverhältnisse und Startchancen zwischen den Mitgliedsländern der Gemeinschaft geschaffen werden.² Damit sind die Partnerländer der Gemeinschaft in der Gestaltung ihrer nationalen finanzpolitischen Instrumente nicht vollkommen autonom. Die Einschränkung des nationalen Handlungsspielraumes resultiert in erster Linie aus den Bestrebungen der EG, die Einnahmesysteme zu harmonisieren:

Im Rahmen der Überlegungen zur Erschließung neuer Steuerquellen ist zu bedenken, daß die "neue" Steuer nicht den Charakter von Umsatzsteuern gemäß Art. 4 Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie haben darf.³ Im Zuge der bereits erfolgten Harmonisierung der Umsatzsteuersysteme in der Europäischen Gemeinschaft ist die Schaffung einer weiteren Umsatzsteuer nicht mit der 6. EG-Richt-

1 Vgl. F. Neumark, Art., Steuern I: Grundlagen, a.a.O., S. 305.

2 Vgl. W. Albers, Die Harmonisierung der Steuern im Gemeinsamen Markt, in: Wirtschaftsdienst, 48. Jg. (1968), S. 141-148, hier: S. 141.

3 Vgl. Sechste Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, in: Amtsblatt der EG Nr. L 145 vom 13.6.1977.

inie vereinbar. Bei allen in Frage kommenden "Steueralternativen" ist also jeweils zu überprüfen, ob die Steuer so konzipiert ist, daß ein Verstoß gegen die EG-Richtlinien vermieden wird.

2.4 Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit

Der Grundsatz der Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit erfordert, daß "die Zusammensetzung eines Steuersystems und die technische Ausgestaltung seiner Elemente so vorzunehmen ist, daß die mit der Veranlagung, Erhebung und Kontrolle verbundenen Aufwendungen, sei es der Finanzbehörden, sei es der Pflichtigen insgesamt nicht das Mindestmaß überschreiten, das sich bei gebührender Beachtung der übergeordneten wirtschafts- und gesellschaftspolitischen Ziele der Besteuerung als erforderlich erweist".¹ Aus der Definition Neumarks wird zweierlei deutlich:

- a) Dieser Besteuerungsgrundsatz hat subsidiären Charakter. Im Vordergrund der Besteuerungsprinzipien stehen gesellschafts- und wirtschaftspolitische Ziele der Besteuerung. Sofern es möglich ist, wird angestrebt, auch den Grundsatz der Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit zu berücksichtigen.
- b) Im Mittelpunkt dieses Besteuerungspostulates steht ein Effizienzkriterium. Es wird eine möglichst günstige Relation zwischen dem Steueraufkommen und den Kosten der Veranlagung und Erhebung einer Steuer bezweckt. Ressourcen, die zur "Einzahlung von Steuern" verwendet werden, können ja nicht zu einer Erweiterung des Angebots von öffentlichen Gütern beitragen.²

Die unmittelbar von der Verwaltung getragenen Erhebungskosten hängen neben der Art der Steuer und Effizienz der Verwaltung von

1 F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 372.

2 Vgl. J.F. Due, A.F. Friedlaender, Government Finance, Economics of the public sector, 7. Auflage, Homewood, 1981, S. 232.

der technischen Ausgestaltung der Steuer ab. Der Grundsatz der Erhebungsbilligkeit kann insoweit die Verwendung pauschalierter Methoden zur Bestimmung der Steuerschuld und die Beseitigung von Sondervorschriften fordern. Insbesondere kann sich in angemessenem Umfang die Gewährung von Freibeträgen als sinnvoll erweisen, um so die Steuerverwaltung von Bagatellfällen zu befreien.¹ Dadurch ergibt sich vielfach eine Kollision mit dem Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung.²

Die Steuerentrichtungskosten der Staatsbürger resultieren sowohl aus den Aufwendungen für die von natürlichen und juristischen Personen selbst zu entrichtenden Steuern als auch für die ohne Entschädigung geleisteten Arbeiten, die sich auf die von Dritten geschuldeten Steuern beziehen.³ Diese Aufwendungen resultieren u.a. aus den opportunity costs der Ressource Zeit und steigen mit dem Grad der Kompliziertheit der Steuerrechtsnormen. Auch hier folgt aus dem Grundsatz der Entrichtungsbilligkeit die Forderung, auf Sondervorschriften, soweit wie möglich zu verzichten.

¹ Vgl. Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zur Diskussion über die Steuervereinfachung vom 29. November 1979, Hrsg.: Bundesministerium der Finanzen, Bonn 1979, S. 6 ff.

² Vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 84, 387.

³ Vgl. Ebenda, S. 370.

3 Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung

3.1 Der Grundsatz des Interessenausgleichs

3.1.1 Ökonomische Grundlagen des Prinzips des Interessenausgleichs

Äquivalenzorientierte Abgaben im weitesten Sinne finden grundsätzlich nur dort Anwendung, wo vermutet werden kann, daß staatliche Leistungen bestimmten Individuen oder abgrenzbaren Gruppen zugute kommen, so daß von dem Empfang von Sonderleistungen ausgegangen werden kann.¹ Die Anwendung dieses Finanzierungsgrundsatzes öffentlicher Leistungen ist somit bei reinen Kollektivgütern ausgeschlossen.² Ist der spezielle Nutzenempfang feststellbar und quantifizierbar, so bietet sich eine individuelle, kostenmäßige Äquivalenzabgabe an, bei welcher das Ausschlußprinzip anwendbar ist. In diesem Falle erfolgt die Allokation der speziellen öffentlichen Güter über Gebühren. Bei den von kommunalen Trägern angebotenen Leistungen handelt es sich um Mischgüter. Sie weisen "einzelnen oder Gruppen zugutekommende Nutzungskomponenten auf".³ Da aber - wie etwa bei der materiellen Infrastruktur - eine individuelle Zurechnung der von einzelnen Gemeindebewohnern empfangenen Nutzungen nicht möglich ist, bietet die individuelle kostenmäßige Äquivalenz keine Richtschnur für die zielgerichtete Allokation dieser speziellen Güter. Es stellt sich die Frage, inwieweit Äquivalenzsteuern (benefit taxes) geeignet sind, für eine optimale räumliche Allokation öffentlicher Güter, die von kommunalen Trägern angeboten werden, Sorge zu tragen.

1 Vgl. H. Haller, Zur künftigen Bedeutung des Äquivalenzprinzips, in: E. Küng (Hrsg.), Wandlungen in Wirtschaft und Gesellschaft, Festschrift für Walter, Adolf Jöhr, Tübingen 1980, S. 421-437, hier S. 422 f.

2 Vgl. W. Wittmann, Steuerung der Versorgung mit Staatsleistungen über das Äquivalenzprinzip, in: P. Bohley, G. Tolkemitt (Hrsg.), Wirtschaftswissenschaft als Grundlage staatlichen Handelns, H. Haller zum 65. Geburtstag, Tübingen 1979, S. 287-305, hier: S. 293.

3 P. Bohley, Gebühren und Beiträge, Tübingen 1977, S. 27 ff.

Der Gedanke der Gruppenäquivalenz "beruht auf der Vorstellung, daß spezifische Bedarfe einer sozialen Gruppe durch das Aufkommen aus Abgaben finanziert werden sollen, die von Mitgliedern der gleichen Gruppe aufgebracht werden".¹ Hat man in erster Linie die Gruppe der privaten Haushalte und der Unternehmen im Auge, so muß ein Gemeindesteuersystem, welches dem Grundsatz der Gruppenäquivalenz genügen soll, mindestens aus zwei Einnahmequellen bestehen.² In Frage kommt dabei eine Steuer, die vom örtlichen Gewerbe zu entrichten ist sowie eine Steuer, bei welcher die Einwohner Steuerschuldner sind. Es kann sich als zweckmäßig erweisen, darüber hinaus einen weiteren Pfeiler in das Gemeindesteuersystem einzubeziehen, etwa eine Grundsteuer, sofern die Besitzer von Grundvermögen durch die beiden anderen Steuern steuerlich nicht erfaßt werden. Die Besteuerungsgrundlagen der jeweiligen Gruppe von Bewohnern sollten an Sachverhalte anknüpfen, die ihrerseits Indikatoren für die Bedarfe der entsprechenden Gruppe bilden.³ Nur dann kann erreicht werden, daß zwischen der Zahllast der betreffenden Gruppe von Einwohnern und dem Ausmaß der von dieser Gruppe in Anspruch genommenen kommunalen Güter eine Beziehung besteht. Inwieweit es tatsächlich gelingt, Anknüpfungspunkte der Besteuerung zu finden, die einen groben Indikator für die gruppenspezifische Nachfrage nach kommunalen Gütern und Diensten darstellen, muß zunächst offen bleiben.⁴

1 Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 33.

2 Vgl. Ebenda S. 35 f.

3 Vgl. K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen des Gutachtens des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zur Reform der Gemeindesteuern - Sollte die Gewerbesteuer durch eine Wertschöpfungssteuer ersetzt werden?, in: der gemeindehaushalt, 84. Jg. (1983), S. 178-184, hier: S.178. Im folgenden zitiert als K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen.

4 Ein mehrdimensionaler Index kann hier Abhilfe leisten. Offensichtlich besteht dann aber die Gefahr, daß es zu Überschneidungen und Widersprüchen mit den "allgemeinen" Besteuerungspostulaten kommt, denn je komplexer ein Steuersystem ist, desto eher ist es in sich widersprüchlich.

Die exakte Verwirklichung gruppenäquivalenztheoretischer Erwägungen impliziert, daß Unterschiede in Umfang und Qualität des Angebots an (haushalts- und unternehmensorientierter) Infrastruktur zwischen zwei Gemeinden Hand in Hand mit Unterschieden in der Zahllast der Nutzer gehen. Bei gegebenem einheitlichem Steuerrecht und präzisen Indikatoren für die Nachfrage nach kommunalen Leistungen läßt sich diese Forderung nur verwirklichen, wenn die Kommunen über die Hebesatzautonomie verfügen. Eine im Vergleich zu anderen Gemeinden überdurchschnittlich gute Versorgung mit kommunalen Gütern und Diensten einer Kategorie muß über eine stärkere Anspannung der Hebesätze der Gruppe der Nutznießer dieser Dienste finanziert werden.¹ Insoweit schließt der Gedanke der Gruppenäquivalenz das Kriterium der Fühlbarkeit (verwirklicht durch das Recht der Hebesatzgestaltung) ein.²

Die Hebesatzautonomie, die für die beiden Eckpfeiler des Gemeindesteuersystems Gültigkeit haben sollte, spielt für die kommunalpolitische Willensbildung eine entscheidene Rolle. Eine Ausrichtung des kommunalen Güterangebots an den spezifischen Wünschen der Betroffenen setzt voraus, daß die Bürger die Auswirkungen der Entscheidungen der kommunalen Träger nicht nur an der Veränderung des Umfangs des Güterangebots sondern auch an der Veränderung ihrer verfügbaren Einkommen spüren. So erhalten die Bürger die Möglichkeit, zwischen dem (zusätzlichen) Güterangebot und der (zusätzlichen) steuerlichen Belastung abzuwägen. Dieser Vergleichsmöglichkeit eröffnet sich bei gegebener Verteilung der Steuerbemessungsgrundlagen und gegebenem Steuerrecht intertemporal oder auch interkommunal. Ein interkommunaler Vergleich setzt allerdings eine genaue Kenntnis der Verhältnisse in den Nachbargemeinden und keine gravierenden Unterschiede in der Struktur beider Kommunen voraus. Sofern diese Voraussetzungen erfüllt sind, kann eher angenommen werden, daß die Gemeindebewohner bereit sind, über die Mitwirkung in Organen der Selbstverwaltung ihre Interessen wirksam wahrzunehmen. So kann unreflektiertes Anspruchsdenken vermieden werden.³

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 28.

2 Vgl. K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 179.

3 Vgl. G.H. Milbradt, Überlegungen zu einer Reform des kommunalen Steuersystems aus ökonomischer Sicht, in: Deutsches Verwaltungsblatt, 96. Jg. (1981), S. 522-528, hier: S. 523.

Für die Verwirklichung der Gruppenäquivalenz auf lokaler Ebene spielt die Berücksichtigung des Raumes eine entscheidende Rolle. Auf der Leistungsseite ist dabei zu unterscheiden, ob das kommunale Güterangebot ausschließlich Gemeindebewohnern oder Gemeindebewohnern und Externen bzw. ortsansässigen Betrieben oder gebietsfremden Unternehmen zugute kommt. Hierbei geht es um die Frage der "Reichweite" kommunaler Güter. - Auf der Finanzierungsseite stellt sich die Frage, ob die Steuerzahllast oder die Steuertraglast "auf den Bereich der Gemeinde beschränkt werden kann". Dahinter verbirgt sich die Frage nach der "Radi-zierbarkeit" von Gemeindesteuern:

Es existieren vornehmlich zwei idealtypische Konstellationen zwischen dem Zuständigkeitsbereich der kommunalen Träger und der Reichweite der Güterbündel, die von ihnen erstellt werden:

- a) Das Bündel der kommunalen Güter und Dienste erreicht ausschließlich die Bewohner (die Unternehmen) der relevanten Gemeinde und diese vollständig.
- b) Der Wirkungsbereich des Bündels kommunaler Leistungen geht über den Kreis der Gemeindebewohner (der Unternehmen) hinaus. Auch Gemeindeexterne sind somit Nutznießer der kommunalen Güter und Dienste. Diese Möglichkeit ergibt sich durch grenzüberschreitende Aktivitäten der Gemeindebewohner, d.h. durch Pendlerbeziehungen sowie Arbeitsmarktverflechtungen. Zudem besteht die Chance, daß bestimmte Güter aus technischen Gesichtspunkten über die Grenze der Kommune hinaus die Bewohner anderer Gemeinden erreichen.

Realistischerweise ist davon auszugehen, daß es sowohl kommunale Güter und Dienste gibt, die vorwiegend der örtlichen Bevölkerung bzw. dem örtlichen Gewerbe zugute kommen als auch Leistungen, welche zusätzlich in starkem Maße von Regionsexternen genutzt werden. Die Anwendung von Konzepten der Gruppenäquivalenz sollte auf den "internen Ausgleich" d.h. auf den Fall beschränkt werden, daß keine überörtlich wirksamen Leistungen auftreten.¹

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 36 f.

Die im Rahmen der räumlich-funktionalen Arbeitsteilung entstehenden Netto-Spill-overs sollten mit Hilfe des Finanzausgleichs kompensiert werden.

Es bietet sich an, den Terminus Radizierbarkeit auf den Finanzierungsaspekt kommunaler Leistungen zu beschränken und zudem die Steuerzahllast, nicht die Traglast zugrunde zu legen. Durch diese Vorgehensweise werden die komplizierten Fragen der regionalen Steuerinzidenz nicht mit in die Betrachtung einbezogen. Die relativ enge Definition von Zwilling, mit Radizierbarkeit "sei die Forderung gemeint, daß die Bürger, die in den Genuß der gemeindlichen Leistungen kommen, auch die zur Deckung notwendigen Steuern tragen sollen"¹, stellt offensichtlich auf die Verwirklichung regionaler Äquivalenzbeziehungen ab und bezieht damit sowohl den Leistungs- als auch den Finanzierungsaspekt ein. Im Gegensatz dazu nimmt der Wissenschaftliche Beirat - ohne den Terminus Radizierbarkeit zu verwenden - Bezug auf die Zahllast.² Fiskalische Äquivalenz im Sinne einer Kongruenz von gruppenbezogener Steuertraglast und gruppenbezogener Beanspruchung kommunaler Dienste ist insoweit auch nicht Gegenstand der Ausführungen des Beirats. - Bezieht man also den Begriff Radizierbarkeit ausschließlich auf den Finanzierungsaspekt kommunaler Leistungen, so wird eine Übereinstimmung von örtlicher Steuerzahllast und örtlichen Steueraufkommen gefordert.³ Die Steuerzahllast in der Kommune ist hierbei die Summe der von den Gemeindeeinwohnern bzw. den ortsansässigen Betrieben entrichteten Gemeindesteuern an den Fiskus der betreffenden Gemeinde. Das örtliche Steueraufkommen ist das aufgrund der technischen, räumlichen und institutionellen Abgrenzung der steuerpflichtigen Tatbestände dem Fiskus der Gemeinde zufließende Steueraufkommen. Abweichungen zwischen beiden Größen treten offenbar auf, falls der Steuergläubiger (die Gemeinde) Steuereinnahmen von Staatsbürgern erhält,

1 E. Zwilling, Untersuchungen zu einem rationalen Steuersystem der Gemeinden, Meisenheim a.Gl., 1971, S. 77.

2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 33.

3 Vgl. W. Albers, Art., Standortwirkungen der staatswirtschaftlichen Tätigkeit, in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 7, Stuttgart - New York - Tübingen 1977, S. 212-223, hier: S. 215.

die nicht in ihrem Hoheitsgebiet wohnen, bzw. von Betrieben, die ihre Produktionsstätte außerhalb der Kommune haben. Ursache für die fehlende Radizierbarkeit bestimmter Gemeindesteuern können je nach Wahl des Anknüpfungspunktes der Besteuerung grenzüberschreitende Aktivitäten der Konsumenten oder mangelhafte Zerlegungsvorschriften für Unternehmenssteuern sein.

3.1.2 Politische Dimension des Prinzips des Interessen- ausgleichs¹

In einer Zeit, die durch Wachstumsschwäche und hohe Arbeitslosigkeit gekennzeichnet ist, erscheint es zweckmäßig, die kommunalen Träger in die Lage zu versetzen, Rahmenbedingungen herzustellen, die einer Industrieansiedlung mit der Schaffung neuer Arbeitsplätze nicht im Wege stehen. Es geht darum, ein Anreizsystem zu schaffen, welches die Gemeinden dazu veranlaßt, von sich aus und ohne das finanzielle Engagement von Bund und Ländern die unternehmensorientierte Infrastruktur auszubauen, so daß ansiedlungswillige Betriebe eher geneigt sind, sich in der betreffenden Gemeinde niederzulassen. Um dieses Ziel zu erreichen, ist es zunächst notwendig, den Kommunen eine ergiebige Steuerquelle mit breiter Basis zuzuweisen, die sicherstellt, daß die Gemeinden ein Äquivalent für die unmittelbaren Belastungen erhalten, die ihnen durch das örtliche Gewerbe entstehen. So wird das Interesse an der Industrieansiedlung gefördert. Aber dies allein reicht nicht aus. Umweltfragen haben in den vergangenen Jahren in den Augen der Bürger an Bedeutung gewonnen. Das führt dazu, daß Maßnahmen kommunaler Planträger, welche darauf abzielen, neue gewerblich zu nutzende Flächen auszuweisen oder Baugenehmigungen bzw. Betriebserlaubnisse für Gewerbebetriebe zu erteilen, zunehmend auf den politischen Widerstand von Teilen der Wohnbevölkerung stoßen. Es wird befürchtet, daß die Qualität der naturräumlichen Ressourcen durch Industriebetriebe beeinträchtigt wird und durch Lärm- und Geruchsbelästigungen die "Wohnortqualität" der Gemeinde sinkt.

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 21 f., 32 ff.; K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 178 ff.

Die Durchführung örtlicher Maßnahmen zur Gewerbeattrahierung kann durch den politischen Widerstand verzögert oder letztlich unmöglich gemacht werden. Hier gilt es, einerseits den berechtigten Interessen der Wohnbevölkerung Rechnung zu tragen und andererseits den kommunalen Planträgern nicht jegliche Motivation zu rauben, Maßnahmen zur Gewerbeattrahierung zu ergreifen. Es besteht grundsätzlich ein Spannungsverhältnis zwischen der örtlichen Produktion und der Wohnbevölkerung. Beide Gruppierungen konkurrieren um die knappen Ressourcen kommunaler Träger. Dieser Konflikt zeigt sich u.a. auch in den divergierenden Ansprüchen an die Flächennutzung. Solange es nicht gelingt, die mit der Produktion verbundenen negativen externen Effekte im Umweltsektor zu internalisieren, besteht auch ein Konflikt zwischen dem gesellschaftlichen Interesse an der Erhaltung der Produktion und der Arbeitsplätze und dem Interesse auf Unversehrtheit der Natur. Als Instrument zur Entschärfung der Konfliktsituation bieten sich Kompensationszahlungen an. Der Grundgedanke besteht darin, das örtliche Gewerbe zur Finanzierung derjenigen kommunalen Güter heranzuziehen, die dazu dienen, einen Ausgleich für die Wohnbevölkerung herzustellen. Dieser Ausgleich kann entweder durch kommunale Investitionen erfolgen, die das Ausmaß der Umweltbeeinträchtigung reduzieren, oder aber über den qualitativ und quantitativen Ausbau der haushaltsorientierten Infrastruktur. Die Verwirklichung des Prinzips des Interessenausgleichs zwischen Wohnbevölkerung und örtlicher Produktion beinhaltet eine gewisse Loslösung vom Prinzip der Gruppenäquivalenz, da die Leistungen, die der Wohnbevölkerung zu Gute kommen, nicht ausschließlich durch die Steuerzahllast dieser Gruppe finanziert werden. Kompensationszahlungen ermöglichen indes kommunalen Planträgern, der Wohnbevölkerung zu vermitteln, daß ihnen durch die Industrieansiedlung nicht nur Nachteile sondern auch Vorteile erwachsen. Insoweit wird ein politisches Gegengewicht gegen den Widerstand bestimmter Bevölkerungsgruppen gegen Gewerbebetriebe geschaffen.

3.2 Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunktur- reagibilität

Sofern es nicht zu einer gravierenden Verschiebung der Aufgabenverteilung zwischen den drei Ebenen in einem förderativ gestalteten Staatswesen kommt, kann zunächst unterstellt werden, daß diejenigen Aufgaben, welche von der Gruppe der Kommunen wahrgenommen werden, im Zeitablauf den Umfang nach nicht weniger anwachsen als diejenigen Aufgaben, die in den Zuständigkeitsbereich von Bund und Ländern fallen. Daraus folgt, daß das Wachstum der Einnahmen der Gruppe der Gemeinden nicht hinter der Entwicklung der Einnahmen der anderen Ebenen zurückbleiben sollte. Für die Beurteilung des kommunalpolitischen Handlungsspielraums spielt nicht nur die Höhe sondern auch die Zusammensetzung der Einnahmequellen eine Rolle. Unter diesem Gesichtspunkt ist es sinnvoll, wenn mit steigendem Finanzbedarf der Gemeinden auch die eigenen Steuereinnahmen zunehmen, nicht nur die Finanzzuweisungen, damit ein etwa gleichbleibender Bruchteil der Gemeindeaufgaben durch allgemeine Deckungsmittel finanziert werden kann. Aus diesem Grunde sollte die Aufkommenselastizität des Gemeindesteuersystems langfristig bei etwa 1 liegen.¹ Dieser Anspruch ist am leichtesten zu erfüllen sofern die Aufkommenselastizität der Einzelsteuern in etwa 1 beträgt.

Im Interesse einer kontinuierlichen Aufgabenerfüllung sind konjunkturell bedingte Schwankungen im Gemeindesteueraufkommen unerwünscht. Zudem verführt das prozyklisch anfallende Steueraufkommen zu einer prozyklischen Ausgabenpolitik. Dadurch werden die Konjunkturschwankungen tendenziell verstärkt. Zwischen den Forde-

¹ Vgl. R.-D. Postlep, Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommunale Steuern, in: Informationen zur Raumentwicklung, 1979, S. 707-719, hier: S. 709.
H. Zimmermann, R.-D. Postlep, Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern, in: Wirtschaftsdienst, 60. Jg. (1980), S. 248-253, hier: S. 251.

rungen nach Entwicklungsfähigkeit und geringer Konjunktorempfindlichkeit besteht offensichtlich ein Zielkonflikt. Es existieren keine Anknüpfungspunkte der Besteuerung, welche nicht konjunkturellen Schwankungen unterliegen und gleichzeitig langfristig im Wachstum zunehmen. Da der Gefahr, die Gemeinden könnten Parallelpolitik betreiben, mit anderen finanzpolitischen Mitteln (antizyklische Variation der Verbundmasse) begegnet werden kann, wird der Zielkonflikt zugunsten des Postulates nach Wachstumsreagibilität gelöst werden.¹

¹ Vgl. R.-D. Postlep, Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommende Steuern, a.a.O., S. 709.

3.3 Vermeidung hebesatzinduzierter räumlicher Fehlllokationen

Bei der Diskussion des Grundsatzes des Interessenausgleichs ist deutlich geworden, daß die Hebesatzautonomie ein bedeutendes, fast unverzichtbares Element der kommunalen Finanzautonomie darstellt. Sofern das Recht der Gemeinden, die Hebesätze der ihnen zugewiesenen Steuern nach eigenem Ermessen zu gestalten, für die Verwirklichung der kommunalen Selbstverwaltung einen Wert an sich darstellt, bleibt zu prüfen, ob die unter dem Gesichtspunkt der kommunalen Selbstverwaltung erwünschte Hebesatzautonomie mit unerwünschten Wirkungen auf die räumliche Ordnung der Wirtschaft erkaufte werden muß. Dabei stellt sich auch die Frage, ob es bei der Konzeption einer Gemeindesteuer zweckmäßig ist, steuertechnische oder institutionelle Vorkehrungen zu treffen (Festlegung einer Bandbreite, innerhalb derer die Gemeinden die Hebesätze festsetzen können, Kopplung der Hebesätze verschiedener Gemeindesteuern), die dazu führen, daß sich die Auswirkungen der unterschiedlichen Anspannung der Hebesätze in Grenzen halten.

Eine Vielzahl von Gesichtspunkten spricht dafür, daß sich ein interkommunales Belastungsgefälle bei Steuern, die an der Produktion ansetzen, kaum auf die Standortwahl der Betriebe auswirkt,¹

1. Ein regionales Steuerlastgefälle ist einer von einer Vielzahl standortrelevanter Faktoren. Sofern eine höhere Anspannung von Gemeindesteuern mit einem qualitativ und quantitativ besseren Angebot kommunaler Güter einhergeht, werden die mobilen Ressourcen nicht zwangsläufig in Steueroasen gelenkt.
2. Eine empirische Untersuchung von Kirsch und Schlußmann gelangt zu dem Ergebnis, daß die gewerbesteuerbedingten Kosten-

¹ Vgl. u.a. K. Littmann, Raumwirtschaftliche Auswirkungen der Finanzpolitik, in: Finanzarchiv, N.F., 19. Jg. (1958/59), S. 336-350, hier: S. 342.

Derselbe, Finanzpolitik und Wirtschaftsraum, in: Kommunale Steuer-Zeitschrift, 12. Jg. (1963), S. 65-70, hier: S. 66 ff.
 F. Tetsch, Raumwirkungen des Finanzsystems der Bundesrepublik Deutschland (Finanzwissenschaftliche Schriften Bd. 6), Frankfurt a. Main - Bern - Las Vegas 1978, S. 89 f.

unterschiede bei 85 % der untersuchten Branchen nicht mehr als 0,6 % der Gesamtkosten betragen.¹ Der quantitative Einfluß des interkommunalen Belastungsgefälles auf die Gesamtkosten eines Unternehmens hält sich offensichtlich in Grenzen. Es ist zu vermuten, daß dies unabhängig von der Art der Produktionssteuer gilt.

3. Die Anspannung der Hebesätze kommunaler Steuern kann durch die Entscheidung der Träger kommunalpolitischer Entschlüsse jederzeit verändert werden. Da Standortentscheidungen der Unternehmen aber unter Berücksichtigung eines langfristigen Zeithorizontes gefällt werden, wird die Ungewißheit über die Dauer der Wirksamkeit eines niedrigen Steuersatzes die Investoren dazu veranlassen, andere Standortfaktoren relativ stärker zu berücksichtigen.
4. Die Höhe der Hebesätze ist offensichtlich ausschließlich bei Betriebsneugründungen bzw. bei Zweigstellengründungen relevant.

Aus den genannten Gründen folgt, daß die kommunale Hebesatzautonomie unmittelbar nur einen geringen Einfluß auf die Produktions- und Standortstrukturen ausübt. Insoweit besteht kein Konflikt zwischen dem Ziel, für eine optimale räumliche Faktorallokation zu sorgen und dem Bestreben, die Finanzautonomie der Gemeinden durch die Gewährung des Hebesatzrechtes zu stärken. Insoweit ist es auch nicht notwendig, den Handlungsspielraum der Kommunen durch "Kopplungsvorschriften" oder die Festlegung einer Marge, innerhalb derer die Steuersätze gestaltet werden können, einzuengen.

Da nunmehr davon ausgegangen werden kann, daß bei Steuern, die an der Produktion ansetzen, durch unterschiedliche Hebesätze keine gravierenden Einflüsse auf die Produktions- und Standortstrukturen hervorgerufen werden, wird bei der finanzpolitischen

¹ Vgl. B. Kirsch, K. Schlußmann, Kommunale Gewerbesteuerpolitik: Hebesatzpolitik versus gewerbesteuerorientierte kommunale Strukturpolitik, in: Informationen zur Raumentwicklung, 1978, S. 105-114, hier: S. 108 ff.

Würdigung der Gewerbesteuer, der Grundsteuer und der Wertschöpfungssteuer auf diese Probleme nicht mehr gesondert eingegangen.

Da Belastungsunterschiede bei der kommunalen Verbrauchsteuer grundsätzlich anders wirken, weil die Kaufkraftströme mobiler sind als Unternehmen, wird auf die raumordnungspolitischen Konsequenzen unterschiedlicher Verbrauchssteuersätze noch gesondert eingegangen.

- 3.4 Bedarfsgerechte interkommunale Verteilung der Steuerkraft
- 3.4.1 Grundlagen und Voraussetzungen zur Bestimmung des kommunalen Finanzbedarfs
- 3.4.1.1 Kommunale Aufgaben, Bedarfsträger, Versorgungsniveau, kommunaler Finanzbedarf - eine Begriffsbestimmung

Die Aufgabenverteilung zwischen den Gebietskörperschaften im Rahmen des passiven Finanzausgleichs¹ erfolgt an Hand staatspolitischer, finanzwirtschaftlicher, institutioneller sowie ökonomischer Kriterien.² Hier wird von der Voraussetzung ausgegangen, daß diese Aufgabenverteilung bereits erfolgt ist und der Gesamtheit der Kommunen ein fest umrissenes Bündel von Aufgaben zugewiesen worden ist.

Die zur Erfüllung der kommunalen Aufgaben erforderlichen Güter und Dienstleistungen werden als Bedarf der Kommunen bezeichnet.³ Der Bedarf der Gemeinden ist in der Regel keine monetäre Größe, es handelt sich vielmehr um technische Einheiten wie zum Beispiel die Anzahl von Schulgebäuden oder die Zahl der Beschäftigten in bestimmten Dienstleistungssektoren. Das Niveau dieser Bedarfe ist durch Ausstattungsnormen, Richtwerte und Faustzahlen in den jeweiligen Aufgabenbereichen charakterisiert. Eine genaue Untersuchung dieser Normen und Richtwerte verdeutlicht, daß sie "auf der Grundlage von zwei konstituierenden Komponenten

1 Unter passivem Finanzausgleich versteht man die Verteilung der Aufgaben und der Ausgaben, unter aktivem Finanzausgleich die Verteilung der Einnahmequellen sowie die Erträge aus diesen Einnahmequellen auf die Gebietskörperschaften (Vgl. U. Brösse, Raumordnungspolitik, Berlin - New York 1975, S. 183 f.).

2 Vgl. W. Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft, III. Teil: Öffentliche Schuld, Öffentlicher Haushalt, Finanzausgleich, Kommunale Finanzen, Öffentliche Unternehmen, Sozialversicherung, 2. Auflage, Stuttgart, New York 1978, S. 122.

3 Vgl. D. Ewringmann, Zur Voraussage kommunaler Investitionsbedarfe, Opladen 1971.

entwickelt worden sind".¹ Diese Komponenten sind die Bedarfsträger und das Versorgungsniveau. Mit dem Bedarfsträger wird die Bevölkerungsgruppe oder der Wirtschaftsbereich festgelegt, von dem die Nachfrage nach bestimmten öffentlichen Gütern ausgeht. Dabei handelt es sich um die gesamte Wohnbevölkerung, ausgewählte Bevölkerungsgruppen oder bestimmte Wirtschaftssektoren. Die Festlegung des Bedarfsträgers beinhaltet insofern eine gewisse normative Entscheidung als festgelegt wird, wer in den Genuß öffentlicher Güter kommt. Grundsätzlich aber ist diese Determinante des Bedarfs eine positive Größe. Sie ist unabhängig von politischen Wertvorstellungen. Bei gegebenem Versorgungsniveau verändert sich der Bedarf bei einer Veränderung des Bedarfsträgers unabhängig vom Anspruchsniveau. Im Gegensatz zur Festlegung des Bedarfsträgers handelt es sich beim Versorgungsniveau um eine normative Determinante des Bedarfs. Bei einer vorgegebenen Aufgabe mißt das Versorgungsniveau Umfang und Qualität der eingesetzten staatlichen Ressourcen pro Einheit des Bedarfsträgers. Dieses Versorgungsniveau orientiert sich nicht an technologischen Notwendigkeiten. Das Anspruchsniveau ist die nicht objektivierbare Bestimmungsgröße des kommunalen Bedarfs. Die Festlegung des Versorgungsniveaus ist Gegenstand des politischen Entscheidungsprozesses.

Um vom Bedarf der Gemeinden zum Finanzbedarf zu gelangen, müssen die Kosten der Leistungserstellung berücksichtigt werden. Die Kosten müssen dabei im Rahmen einer Aufgabe pro Bedarfseinheit vorliegen. Unterschiedliche Kosten der Leistungserstellung können dabei sowohl auf verschiedene Faktorpreise als auch auf den Umfang der eingesetzten Faktoren zur Leistungserstellung zurückzuführen sein (Ineffektivitäten der Leistungserstellung).

Unter dem Finanzbedarf der Gemeinden ist somit die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderliche Finanzausstattung zu verstehen. Der Finanzbedarf (der Gemeinde *g*) kann dann in die folgenden Komponenten zerlegt werden.²

¹ P.G. Jansen, K. Töpfer, Zur Bestimmung von Mängeln der gewachsenen Infrastruktur, in: R. Jochimsen, U.E. Simonis (Hrsg.), Theorie und Praxis der Infrastrukturpolitik (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 54), Berlin 1970, S. 401-426, hier: S. 405.

² Vgl. G. Seiler, Ziele und Mittel des kommunalen Finanzausgleichs, in: D. Pohmer (Hrsg.), Probleme des Finanzausgleichs II (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 96 II), Berlin 1980, S. 11-82, hier: S. 32.

$$(1) \text{ FB} = \sum_{i=1} a_i \cdot V_i \cdot B_i \cdot k_i$$

- mit FB : Finanzbedarf der Gemeinde g
- i : Index für die Zahl der von den Gemeinden wahrzunehmenden Aufgaben, mit $i = 1 \dots n$
- a_i : Dualvariable, mit $a_i \in \{0, 1\}$; a_i legt fest, ob die Aufgabe i durch die Gemeinde wahrgenommen wird, oder nicht.
- B_i : Bedarfsträger der Aufgabe i
- V_i : Quantitative (qualitative) Komponente des Bedarfs bei der Aufgabe i in Prozent des exogenen einheitlichen Versorgungsniveaus
- k_i : Kosten der Erfüllung der Aufgabe i pro Bedarfseinheit und Versorgungsniveau.

Die folgende Darstellung bezieht sich ausschließlich auf die "freien Aufgaben" der Kommunen. Es wird unterstellt, daß die Finanzierung dieser Aufgaben durch die Kommunen erfolgt. Ferner wird davon ausgegangen, daß diese "freien Aufgaben" darin bestehen, Güter und Dienste sowohl für Unternehmen als auch für private Haushalte zu erstellen. Dabei soll es sich um Infrastruktur handeln. Die Deckung der anfallenden Kosten soll durch Gemeindesteuern, d.h. durch allgemeine Deckungsmittel erfolgen.

3.4.1.2 Kommunale Infrastrukturprojekte

3.4.1.2.1 Charakteristika von Infrastrukturinvestitionen

Unter Infrastrukturinvestitionen ist "die Gesamtheit aller vorwiegend von der öffentlichen Hand vorgenommenen Investitionen zu verstehen, die Voraussetzung für die Integrations- und Entwicklungsfähigkeit einer Volkswirtschaft sind".¹ Infrastrukturprojekte sind durch mehrere Merkmale gekennzeichnet; diese Merkmale sind technischer, ökonomischer und institutioneller Art.² Besondere Bedeutung erlangen die technischen und ökonomischen Kennzeichen.

1. Technische Merkmale: Räumliche Immobilität, lange Lebensdauer, technologisch bedingte Unteilbarkeiten, hohe Kapitalkoeffizienten.
2. Ökonomische Merkmale: Externe Effekte, economies of scale, Nichtanwendbarkeit des Ausschlußprinzips, meritorischer Charakter der durch Infrastrukturprojekte abgegebenen Leistungen.

Aus der Darstellung der Merkmale der Infrastrukturinvestitionen wird deutlich, daß es sich bei der Infrastruktur um Güter und Leistungen handelt, welche teilweise die Charakteristika öffentlicher Güter aufweisen oder aber um Güter, die aus anderen Gründen einen öffentlichen Eingriff notwendig machen.³ Ohne Intervention öffentlicher Träger kommt es zum Versagen des Marktmechanismus. Infrastrukturinvestitionen werden von öffentlichen Trägern gesteuert. Diese Steuerung beinhaltet entweder die öffentliche Produktion oder die Bereitstellung durch öffentliche Anbieter.

1 E. Tuchfeld, Infrastrukturinvestitionen als Mittel der Strukturpolitik, in: U.E. Simonis (Hrsg.), Infrastruktur Theorie und Politik, Köln 1977, S. 145-157, hier: S. 146 f.

2 Vgl. J. Stohler, Zur rationalen Planung der Infrastruktur, in: Konjunkturpolitik, 11. Jg. (1965), S. 279-308, hier: S. 281.

3 Vgl. R.A. Musgrave, Infrastruktur und die Theorie öffentlicher Güter, in: A. Arndt, D. Swatek (Hrsg.), Grundfragen der Infrastrukturplanung für wachsende Wirtschaften (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 58), Berlin 1971, S. 43-54, hier: S. 52.

Die vorliegende Arbeit untersucht ausschließlich die räumliche Verteilung kommunaler Infrastrukturprojekte, welche auf der Grundlage politischer Entscheidungen auf Gemeindeebene bereitgestellt und durch kommunale Haushaltsmittel finanziert werden.

Infrastrukturinvestitionen werden in haushalts- und unternehmensorientierte Investitionen getrennt. Unternehmensorientierte Infrastruktureinrichtungen besitzen den Charakter von intermediären Gütern. Durch Investitionen hervorgerufene Veränderungen des Infrastrukturkapitalbestandes stellen in späteren Perioden Vorleistung für die Produktion von Gütern und Dienstleistungen dar. Haushaltsorientierte Infrastruktur dient hingegen unmittelbar der individuellen Bedürfnisbefriedigung. Eine präzise Abgrenzung beider Bereiche ist nicht immer möglich. Investitionen im Verkehrssektor kommen sowohl privaten Haushalten als auch Unternehmen zugute. Kommunale Infrastrukturprojekte im Bereich der Kultur, der Erholung, der Freizeitgestaltung und des Sports dienen in erster Linie der privaten Bedürfnisbefriedigung.

Die Infrastruktur wird im folgenden als ein Bündel von Gütern und Diensten kommunaler Träger angesehen. Innerhalb der beiden Gruppen von Leistungen wird davon ausgegangen, daß begrenzte Substitutionalität vorliegt.

3.4.1.2.2 Bedeutung der Infrastruktur für die sozioökonomische Entwicklung im Raum

Die Entscheidung darüber, an welchem Ort eine Zweigstelle eines vorhandenen Unternehmens bzw. ein gänzlich neues Unternehmen errichtet werden soll oder in welcher Region ein bestehender Betrieb verlagert wird, hängt von einer Vielzahl von Standortfaktoren ab. Je nach Branchenzugehörigkeit und Standortmotiv gehen die einzelnen Standortfaktoren mit unterschiedlichem Gewicht in das unternehmerische Entscheidungskalkül über die Standortwahl ein. Im Zuge des wirtschaftlichen Entwicklungsprozesses verlieren die "originären" Standortfaktoren wie Lage und Ausstattung mit natür-

lichen Ressourcen zunehmend an Bedeutung. Sie werden durch "abgeleitete", d.h. "durch den wirtschaftlichen Entwicklungsprozeß selbst geschaffene"¹ Standortfaktoren ersetzt. Hierbei geht es neben den Agglomerationsvorteilen in erster Linie um unternehmensorientierte Infrastruktur. Bei der unternehmensorientierten Infrastruktur handelt es sich um "Vorleistungen, die in der arbeitsteiligen Wirtschaft überall ... notwendig sind und deshalb universell verwendet werden".² Durch Infrastruktur werden generell private durch öffentliche Kosten substituiert. Daraus resultiert ihre entscheidende Bedeutung für die Standortwahl von Unternehmen, selbst wenn die exakten Auswirkungen unterschiedlicher Ausstattungsniveaus an Infrastruktur auf das Betriebsergebnis nicht zu ermitteln sind.

Die Wohnortwahl der erwerbstätigen Bevölkerung bzw. der Wohnbevölkerung orientiert sich an zwei Größen: An Umfang und Qualität der verfügbaren Arbeitsplätze und an der Ausstattung mit haushaltsorientierter Infrastruktur.³

Die Untersuchung von Zimmermann bestätigt, daß das Angebot an haushaltsorientierter Infrastruktur als nichtpekuniärer Einkommensanteil angesehen wird und in den Prozeß der Entscheidungsfindung über die Wohnortwahl einbezogen wird.⁴ Je nach Alter, Familienstand und Bildungsniveau sind die einzelnen Komponenten der haushaltsorientierten Infrastruktur von unterschiedlicher Bedeutung für die Arbeitsplatz- und Wohnortwahl.

1 E. Lauschmann, Grundlagen einer Theorie der Regionalpolitik, 3. Auflage, Hannover 1976, S. 6.

2 R. Jochimsen, Theorie der Infrastruktur, Grundlagen der marktwirtschaftlichen Entwicklung, Tübingen 1966, S. 100.

3 Vgl. W. Buhr, Die Abhängigkeit der räumlichen Entwicklung von der Infrastrukturausstattung, in: A. Arndt, D. Swatek (Hrsg.), Grundfragen der Infrastrukturplanung für wachsende Wirtschaften (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 58), Berlin 1971, S. 103-124, hier: S. 114.

4 Vgl. H. Zimmermann u.a., Regionale Präferenzen, Wohnortorientierung und Mobilitätsbereitschaft der Arbeitnehmer als Determinante der Regionalpolitik. Gesellschaft für regionale Strukturentwicklung, Bonn 1973, passim.

Die beiden Arten von Infrastruktur sind dadurch gekennzeichnet, daß sie die "Attraktivität" eines Teilraumes im Hinblick auf räumlich mobiles Sachkapital und Arbeitskräfte wesentlich beeinflussen. Die Anziehungskraft einer Region auf die wanderungsbereiten Faktoren Kapital und Arbeit ist dabei c.p. um so größer je besser die qualitative und quantitative Ausstattung eines Raumes mit unternehmens- und haushaltsorientierter Infrastruktur im Vergleich zur Ausstattung alternativer Standorte ist. Die Ausstattung mit Infrastruktur ist dabei auf die Bedarfsträger zu beziehen, um zu gewährleisten, daß alle Räume mit unterschiedlicher Bevölkerungszahl bzw. mit unterschiedlichem Industriebesatz auch im Hinblick auf ihr Infrastrukturangebot vergleichbar sind. Die beiden Gruppen von Infrastrukturleistungen wenden sich zwar an verschiedene Adressaten, daraus kann aber nicht geschlossen werden, daß eine Art kommunaler Güter ausschließlich die Produktions- und Standortstrukturen beeinflusst. Wohnortwahl und Berufs- und Arbeitsplatzwahl sind für die Haushalte interdependente Entscheidungen.¹ Die Wohnortwahl ist durch die Erreichbarkeit großer Arbeitsmärkte mitbestimmt. Die Verfügbarkeit von Arbeitskräften mit einer ausreichenden Qualifikation ist andererseits ein Kriterium, welches die Standortentscheidung von Unternehmen beeinflusst. Die Siedlungsstruktur und die Produktions- und Standortstrukturen stehen also in wechselseitiger Beziehung zueinander. Ein überdurchschnittlicher Ausbau der Infrastruktur, unabhängig welcher Kategorie, schafft die Voraussetzungen zu einer weiteren Konzentration von Bevölkerung und Produktion.

1 Vgl. E. Lauschmann, a.a.O., S. 70.

3.4.2 Kriterien für die zweckrationale räumliche Allokation kommunaler Infrastrukturprojekte

3.4.2.1 Die wünschenswerte räumliche Verteilung kommunaler Infrastrukturinvestitionen unter dem Blickwinkel ausgewählter regionalpolitischer Ziele

3.4.2.1.1 Vorbemerkungen

Die Gestaltung sozio-ökonomischer Prozesse im Raum hängt grundsätzlich von den Einzelentscheidungen der beteiligten Wirtschaftssubjekte ab. Die räumliche Entwicklung ist dabei das Resultat von Standortentscheidungen der Unternehmen und der privaten Haushalte. Diese der einzelwirtschaftlichen Rationalität unterworfenen Entscheidungen führen nicht zwangsläufig in allen Teilräumen der Bundesrepublik Deutschland zu den gewünschten ökonomischen und sozialen Strukturen.¹ Der Allokationsprozeß, welcher sich ausschließlich an privatwirtschaftlichen Handlungsmaximen orientiert, führt zur räumlich-strukturellen Entwicklungen, die aus gesamtwirtschaftlicher und gesellschaftspolitischer Sicht unbefriedigend sind. Hierin liegt der Ansatzpunkt der Regionalpolitik. Regionalpolitik oder regionale Wirtschaftspolitik wird als "ökonomischer Bereich der Raumordnungspolitik"² angesehen und hat zum Ziel, eine bestimmte Raumstruktur, die sich an gesamtwirtschaftlichen Zielen und Leitbildern orientiert, mit Hilfe wirtschaftspolitischer Instrumente zu verwirklichen. Die Regionalpolitik ist integraler Bestandteil der staatlichen globalen Wirtschaftspolitik. Aus dieser Annahme können die "regionalen Implikationen"³ der drei wirtschaftlichen Ziele 'Wachstum', 'Gerech-

1 Vgl. D. Storbeck, M. Lücke, Die gesellschaftliche Relevanz regionalpolitischer Ziele, in: Akademie für Raumforschung und Landesplanung (Hrsg.), Ausgeglichene Funktionsräume - Grundlagen für eine Regionalpolitik des mittleren Weges (Forschungs- und Sitzungsberichte Bd. 94), Hannover 1975, S. 19-62, hier: S. 20 f.

2 H. Jürgensen, Antinomien in der Regionalpolitik, in: Jahrbuch für Sozialwissenschaften, 14. Jg. (1963), S. 401-413, hier: S. 401.

3 H.K. Schneider, Über die Notwendigkeit regionaler Wirtschaftspolitik, in: H.K. Schneider (Hrsg.), Beiträge zur Regionalpolitik (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 41), Berlin 1968, S. 3-17, hier: S. 4 f.

tigkeit' und 'Stabilität' abgeleitet werden. Im folgenden wird untersucht, wie ein gegebenes Volumen von Infrastrukturprojekten räumlich verteilt sein sollte, um dem Wachstumsziel und dem Gerechtigkeitsziel der Regionalpolitik zu dienen.

3.4.2.1.2 Das Wachstumsziel

Der wirtschaftliche Wachstumsprozeß hat eine räumliche Dimension. Sie ergibt sich daraus, daß die gesamtwirtschaftliche Wachstumsrate das Resultat regionaler Wachstumsprozesse ist. Das Ziel der wachstumsorientierten Regionalpolitik besteht darin, die unterschiedlichen Wachstumsspielräume einzelner Regionen zu erkennen und für eine räumliche Faktorallokation zu sorgen, die einerseits vorhandenen Wachstumsreserven einzelner Teilräume vollständig ausnutzt und andererseits regionale Engpässe zu vermeiden sucht. Die Operationalisierung des Wachstumszieles erfolgt durch das Konzept des regionalen Entwicklungspotentials.¹

Geht man in Anlehnung an Geisenberger u.a.² von einer erweiterten Ressourcendefinition aus, bei der die politische institutionellen Rahmenbedingungen, die geographische Lage sowie die sektorale Wirtschaftsstruktur und der Agglomerationsgrad ebenfalls als Ressource angesehen werden, kann der Begriff des Potentialfaktors erklärt werden.³

- a) Potentialfaktoren sind immobil,
- b) Potentialfaktoren sind durch Unteilbarkeit gekennzeichnet,

¹ Vgl. D. Biehl, u.a., Bestimmungsgründe des regionalen Entwicklungspotentials (Kieler Studien Bd. 133), Tübingen 1975. Im folgenden zitiert als D. Biehl u.a., Bestimmungsgründe.

² Vgl. S. Geisenberger u.a., Zur Bestimmung wirtschaftlichen Notstandes und wirtschaftlicher Entwicklungsfähigkeit von Regionen, Hannover 1970, S. 8.

³ Vgl. D. Biehl u.a., Bestimmungsgründe, a.a.O., S. 21. D. Biehl, Grundlagen und Leitlinien für eine potentialorientierte Regionalpolitik in der Europäischen Gemeinschaft, in: Regionalpolitik und Agrarpolitik in Europa, Beihefte der Konjunkturpolitik, Heft 22, Berlin 1976, passim.

- c) für Potentialfaktoren gibt es eine Vielzahl alternativer Verwendungsmöglichkeiten,
- d) der Potentialcharakter der Ressourcen äußert sich darin, daß sie schwer substituierbar sind.

Immobilität und Unteilbarkeit als wichtige Potentialfaktoreigenschaften haben eine zeitliche und eine räumliche Dimension. Bei der Wahl eines mittelfristigen Zeithorizontes weisen die folgenden Ressourcen Potentialfaktoreigenschaften auf:¹

- a) Haushalts- und unternehmensorientierte Infrastruktur,
- b) Agglomeration,
- c) Sektorale Wirtschaftsstruktur,
- d) Umweltfaktoren,
- e) Wirtschaftsgeographische Lage.

Die Potentialfaktoreigenschaften sind bei der Infrastruktur besonders stark ausgeprägt. Die charakteristischen Merkmale der Infrastruktur sind teilweise identisch mit den Kriterien, die zur Abgrenzung der mobilen Ressourcen von den Potentialfaktoren herangezogen werden. Hinzu kommt ein weiteres: Die öffentlichen Hände können auf Umfang und räumliche Verteilung der Infrastrukturinvestitionen Einfluß nehmen. Schon bei einem kurz- bis mittelfristigen Zeithorizont gilt die Infrastruktur als "strategiefähiger Potentialfaktor."² Das gilt bei dem zu Grunde gelegten Zeithorizont sonst nur noch in Grenzen für das Umweltpotential. Die verbleibenden Ressourcen mit Potentialcharakter sind nicht strategiefähig.

Mit der Unterscheidung zwischen mobilen Ressourcen und Potentialfaktoren gelingt es dem Wachstumspotentialkonzept aufzuzeigen, welche Ressourcen den Wachstumsspielraum von Regionen begrenzen.

¹ Vgl. R. Adlung, H. Götzinger, K. Lammers, K. Schatz, J. Seitz, C. Thoroe, Konzeption und Instrumente einer potentialorientierten Regionalpolitik, unveröffentlichter Forschungsauftrag des Instituts für Weltwirtschaft an der Universität Kiel, Kiel 1977, S. 26 ff. Im folgenden zitiert als R. Adlung u.a., Konzeption.

² R. Adlung u.a., Konzeption, a.a.O., S. 182.

Viel wichtiger ist aber, daß eine tendenzielle Aussage über den allokatiosoptimalen Einsatz der strategiefähigen Variable "Infrastruktur" möglich ist. Das Konzept des regionalen Entwicklungspotentials kommt bei der Wahl eines langfristigen Zeithorizontes dabei zu folgendem Ergebnis im Hinblick auf die wünschenswerte, wachstumsoptimale räumliche Allokation von Infrastrukturprojekten:

Bei der Wahl eines langfristigen Zeithorizontes verlieren insbesondere die Merkmale Immobilität und Unteilbarkeit ihre Gültigkeit. Den Charakter von Potentialfaktoren haben jetzt nur noch die "gesellschaftlichen und politischen Rahmenbedingungen" und "alle Teilfaktoren des Faktors Boden".¹ Die gesellschaftlichen Rahmenbedingungen sind in allen Teilräumen der Bundesrepublik Deutschland gleich. Sie stellen keinen Engpaß dar. Die naturräumlichen Bedingungen, von Biehl u.a. als Teilfaktoren des Faktors Boden bezeichnet, haben in verdichteten Räumen den Charakter von Engpaßfaktoren, in den einkommensschwachen Regionen hingegen nicht. Da das Entwicklungspotential durch die Ausstattung mit Engpaßfaktoren begrenzt wird, verfügen die weniger verdichteten Räume langfristig betrachtet über ein relativ hohes unausgeschöpftes Entwicklungspotential. Die theoretisch denkbare Beseitigung des Engpasses "naturräumliche Gegebenheiten" in den Ballungsgebieten stößt auf Grenzen. Diese Grenzen entstehen durch die ballungsbedingten negativen externen Effekte. Die Bodenknappheit und die hohen sozialen Kosten, welche durch die Umweltbelastung entstehen, begrenzen das Wachstum des tatsächlichen Pro-Kopf-Einkommens in den agglomerierten Regionen auf längere Sicht. Eine langfristig angelegte wachstumsorientierte Regionalpolitik muß deshalb versuchen, das unausgeschöpfte Entwicklungspotential des Faktors Boden in den einkommensschwachen Regionen zu nutzen. Der Konflikt zwischen der wachstums- und der verteilungspolitischen Zielsetzung entfällt damit.

1 D. Biehl u.a., Bestimmungsgründe, a.a.O., S. 32.

Das Konzept des regionalen Entwicklungspotentials entwickelt kein praktikables Entscheidungskriterium bezüglich der räumlichen Verteilung der strategiefähigen Variablen Infrastruktur unter wachstumspolitischen Gesichtspunkten. Es wird lediglich eine Tendenz deutlich: Der einseitige Ausbau der Infrastruktur in den bereits stark verdichteten Räumen führt langfristig zu Wachstumsverlusten. Sofern die Vorzüge begrenzter Agglomeration genutzt werden sollen, besteht die Hauptaufgabe der wachstumsorientierten Regionalpolitik darin, bislang begrenzt verdichtete Räume an die Agglomerationsschwelle heranzuführen.

Die Kosten der Leistungserstellung pro Outputeinheit einer kommunalen Aufgabenart hängen ebenso vom Verdichtungsgrad des betreffenden Raumes ab, wie die Kosten der Erstellung privater Güter.¹ Hier wird ein u-förmiger Verlauf der Kosten der kommunalen Leistungserstellung pro Outputeinheit in Abhängigkeit vom Ballungsgrad unterstellt. Welche Konsequenzen ergeben sich aus der Berücksichtigung unterschiedlicher Kosten der Leistungserstellung für auf Unternehmen ausgerichtete kommunale Güter und Dienste?

Die explizite Tolerierung überdurchschnittlicher Kosten der Leistungserstellung für unternehmensorientierte Infrastruktur bei der interkommunalen Verteilung der insgesamt dafür zur Verfügung stehenden Finanzmasse führt nicht zwangsläufig zu gesamtwirtschaftlichen Wachstumsverlusten. Ein "raumordnerisches Verdikt über eine angeblich übermäßige Tendenz zur kostenreichen Verdichtung von Wirtschaft und Besiedlung"² kann nicht ausschließlich auf steigende Kosten der Leistungserstellung gegründet werden. Die ökonomischen Vorzüge der Verdichtung erlauben in begrenztem Umfang die Inkaufnahme zusätzlicher Kosten der Agglomeration.³ Geht man allerdings davon aus, daß

1 Vgl. K. Littmann, Die Gestaltung des kommunalen Finanzsystems unter raumordnerischen Gesichtspunkten (Veröffentlichung der Akademie für Raumforschung und Landesplanung, Abhandlungen Bd. 50), Hannover 1968, S. 25.

2 O. Sievert, u.a., Kommunaler Finanzausgleich für das Saarland, (Forschungsberichte Heft 45 des Instituts für empirische Wirtschaftsforschung der Universität des Saarlandes), Saarbrücken 1981, Bd. 1, S. 138.

3 Vgl. Ebenda, S. 139.

1. die Zuwachsraten des räumlichen Entwicklungspotentials, die durch eine marginale Erhöhung des Infrastruktur(produktiv)-kapitalbestandes ausgelöst werden, in stark verdichteten Räumen abnehmen, während sie in deglomerierten Räumen noch zunehmen.
2. die sozialen Kosten der Verdichtung in hoch agglomerierten Räumen erheblich zunehmen, so liegt die Vermutung nahe, daß die allgemeine Akzeptierung eines zusätzlichen Finanzbedarfs für agglomerationsbedingte Mehrkosten der kommunalen Leistungserstellung zu einer unerwünschten Verstärkung von Ballungstendenzen, zum "Verzicht auf die bestmögliche räumliche Struktur"¹ führen kann. Auch hier stellt sich die schwer lösbare Frage, von welchem Punkt der räumlichen Konzentration ökonomischer Aktivitäten an, die Mehrkosten der kommunalen Leistungserstellung unter wachstumspolitischen Gesichtspunkten nicht mehr vertretbar sind.

Welche Konsequenzen ergeben sich aus den dargestellten Zusammenhängen für den Einsatz des "strategiefähigen" Potentialfaktors Infrastruktur? Unter der Berücksichtigung ausschließlich wachstumspolitischer Gesichtspunkte ist es äußerst problematisch, die interkommunale Verteilung der Einnahmequellen der Gemeinden so vorzunehmen, daß die einwohnerstarken Gemeinden in die Lage versetzt werden, den Infrastrukturkapitalbestand in den bereits stark verdichteten Räumen einseitig qualitativ und quantitativ weiter auszubauen. Die generelle Akzeptierung eines zusätzlichen Finanzbedarfs für agglomerationsbedingte Mehrkosten der kommunalen Leistungserstellung ist zumindest fragwürdig.

3.4.2.1.3 Das Gerechtigkeitsziel

Eine am Gerechtigkeitsziel orientierte Regionalpolitik hat dafür Sorge zu tragen, daß die Entwicklungsunterschiede zwischen den einzelnen Teilgebieten einer Volkswirtschaft nicht allzu groß

¹ K. Littmann, Die Gestaltung des kommunalen Finanzsystems unter raumordnerischen Gesichtspunkten, a.a.O., S. 27.

werden. Das regionale Entwicklungsniveau wird hierbei durch eine Vielzahl von Indikatoren repräsentiert. Ein umfassender Indikator für das regionale Wohlstandsniveau hat neben den marktmäßig erzielten Leistungseinkommen, den Transfereinkommen sowie den Steuern auch die nichtmonetären Einkommensteile zu berücksichtigen.¹ Dabei handelt es sich um die von öffentlichen Händen unentgeltlich bereitgestellten Güter und Dienstleistungen. In diesem Zusammenhang wird unter einer vorsorgungsorientierten Regionalpolitik eine politische Strategie verstanden, die darauf abzielt, die räumliche Verteilung haushaltsorientierter Infrastruktur zu beeinflussen. Dabei soll vermieden werden, daß zwischen ähnlich strukturierter Räumen zu starke Disparitäten in Vielfalt, Umfang und Qualität haushaltsorientierter Infrastruktur entstehen. Gleichzeitig soll gewährleistet sein, daß die Obergrenze für die zumutbare Entfernung zwischen Wohnort der Bevölkerung und Angebotszentrum der öffentlichen Leistungen nicht überschritten wird.

Die theoretische Basis für die versorgungsorientierte Regionalpolitik ist im zentralörtlichen System W. Christallers zu sehen.²

Die Anwendung der Gedanken W. Christallers auf die räumliche Versorgung mit öffentlichen Gütern setzt voraus, daß einerseits die Beschränkung auf Güter des tertiären Sektors aufgehoben und andererseits in erster Linie auf die regionale Verteilung öffentlicher Güter Bezug genommen wird, in diesem Falle auf das kommunale Angebot haushaltsorientierter Infrastruktur.

Bei zentralem Angebot kommunaler Infrastrukturleistungen müssen die Nachfrager sich zur Inanspruchnahme der Leistungen an den Ort des Angebotes begeben. Auch bei öffentlichen Gütern besteht je nach Art dieser Güter und Dienste eine unterschiedliche Neigung, die Kosten der Raumüberwindung zu tragen. Die Klassifizierung der Infrastrukturleistungen kann somit danach erfolgen, welche

1 Vgl. L. Spieß, Der Finanzausgleich im Licht volkswirtschaftlicher Ziele. Ansätze zu einer Theorie des Finanzausgleichs als wirtschaftspolitisches Steuerungsinstrument im Bundesstaat, Diss., Freiburg i. Br. 1973, S. 126.

2 Vgl. W. Christaller, Die Zentralen Orte in Süddeutschland, Jena 1933, passim; L. Schätzl, Wirtschaftsgeographie 1, Theorie, Paderborn 1978, S. 63 f.

Entfernung die Konsumenten zurückzulegen bereit sind, um das Gut zu erwerben. Die Gruppen kommunaler Infrastrukturleistungen unterscheidet sich somit dadurch, daß die Haushalte bei Leistungen "höherer Ordnung" bereit sind, eine größere Entfernung zwischen Wohnort und Angebotszentrum zurückzulegen. Berücksichtigt man ferner, daß bei der (haushaltsorientierten) Infrastruktur durch technologisch bedingte Unteilbarkeiten eine Tendenz zur räumlichen Konzentration von Infrastrukturprojekten besteht, gelangt man in Anlehnung an Christaller zu einem geschlossenen, funktionalen System von Angebotszentren. Das Konzept ist durch dezentrale Konzentration der Angebotszentren gekennzeichnet und stellt eine räumlich optimale Versorgung der Bevölkerung mit haushaltsorientierter Infrastruktur sicher. Im Hinblick auf das Versorgungsziel in Verbindung mit der Forderung nach "Einheitlichkeit der Lebensbedingungen" erscheint es sinnvoll, eine Entwicklung im Raum zu fördern, die auch bezüglich der interkommunalen Verteilung der von Kommunen für Haushalte bereitgestellten Güter und Dienste Parallelen zum System Christallers aufweist. Daraus ergeben sich mehrere Konsequenzen.

1. Im Zuge der räumlich-funktionalen Arbeitsteilung ist es zweckmäßig, größere Zentren finanziell in die Lage zu versetzen, bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung für kommunale Güter und bei (exogen) vorgegebenem Versorgungsniveau einer Leistungsart (Umfang und Qualität kommunaler Güter pro Kopf der Wohnbevölkerung) entsprechend ihrer Stellung im hierarchischen System vielfältigere Leistungen anzubieten als kleinere Zentren.¹ Dabei muß zunächst offen bleiben, welches finanzpolitische Instrument am besten geeignet ist, die Zentren für die Netto-Spillouts zu entschädigen.
2. Bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung ist eine Differenzierung im Versorgungsniveau einer Aufgabenart sowohl zwischen gleichrangigen Zentren als auch zwischen Zentren unter-

¹ Vgl. W. Albers, Möglichkeiten und Grenzen eines interkommunalen Finanzausgleichs, in: Kommunale Finanzreform (Schriftenreihe der Forschungsstelle der Friedrich-Ebert-Stiftung), Hannover 1962, S. 63-83, hier: S. 69.

schiedlicher Ranghöhe aus Gründen der räumlichen Versorgungsgerechtigkeit nur in engen Grenzen vertretbar. Unberührt von diesem Postulat bleibt die Möglichkeit der Gemeinden, ihr Versorgungsniveau in bestimmten Leistungsarten zu erhöhen, sofern dies über eine Anhebung der entsprechenden Gemeindesteuersätze erfolgt.

Die Umsetzung der Grundgedanken Christallers auf die interkommunale Verteilung haushaltsorientierter Infrastrukturprojekte verursacht in der praktischen Anwendung Schwierigkeiten. Das liegt u.a. daran, daß die Gemeindegrößenstaffelung nicht ausreichend mit der Gliederung der Zentren gemäß zentralörtlicher Kriterien harmonisiert ist. Die Einwohnerzahl ist kein hinreichendes Kriterium für die Stellung der betreffenden Gemeinde in der zentralörtlichen Systematik. Ferner sind die Gemeindegrenzen nicht mit den Grenzen der zentralörtlichen Verflechtungsbereiche identisch. Eine Gebiets- und Verwaltungsreform, gegebenenfalls die Schaffung größerer Kommunen könnte hier teilweise Abhilfe schaffen.

Die Frage, in welchem Umfang unterschiedliche Kosten der Leistungserstellung bei der Verteilung der Einnahmen auf die Kommunen Berücksichtigung finden soll, stellt sich bei der haushaltsorientierten Infrastruktur in ähnlicher Form wie bei den für Unternehmen angebotenen Gütern und Diensten.

Ein einheitliches Leistungsniveau für auf Haushalte ausgerichtete kommunale Güter ist nur gewährleistet, sofern denjenigen Gemeinden, die den Ballungsgrad minimaler Kosten der Leistungserstellung unter- oder überschritten haben, ein zusätzlicher Finanzbedarf in Form einer "Preiskomponente" für überdurchschnittliche Kosten der Leistungserstellung zugebilligt wird. Unter diesen Bedingungen ist das Prinzip der räumlichen Versorgungsgerechtigkeit in strenger Form verwirklicht. Die Berücksichtigung eines kostenbedingten, überdurchschnittlichen Finanzbedarfs für haushaltsorientierte Infrastruktur in bereits stark verdichteten Räumen kann zu einem Zielkonflikt mit dem Wachstumsziel führen. Dieser Konflikt resultiert aus dem dargestellten Zusammenhang zwischen der Siedlungs-

struktur einerseits und den Produktions- und Standortstrukturen andererseits. Eine Attrahierung der Wohnbevölkerung bewirkt auf dem Umweg über den Arbeitsmarkt immer auch tendenziell eine Veränderung der Produktionsstrukturen. Kommt es auf diesem Wege zu einer weiteren räumlichen Konzentration ökonomischer Aktivitäten, so schlagen sich bei gegebenen Preisen der öffentlichen Güter die Nachteile der Enge nicht in Umfang und Qualität des Güterangebotes nieder. Somit fehlt ein wichtiger Parameter im Entscheidungskalkül der Wohnbevölkerung bei der Wohnortwahl, der dazu geführt hätte, daß das urbane Wohnen etwas an Attraktivität einbüßt.

3.4.2.2 Die wünschenswerte räumliche Verteilung kommunaler Infrastrukturleistungen unter dem Blickwinkel der Nachfrager nach Infrastrukturleistungen

3.4.2.2.1 Die regionale Verteilung der Nachfrage nach haushaltsorientierten Infrastrukturleistungen

Die Nachfrage privater Haushalte nach kommunalen Infrastrukturleistungen ist auf individuelle Bedürfnisse zurückzuführen. Dabei stellt sich die Frage, ob es zwischen unterschiedlich strukturierten Räumen wesentliche Abweichungen zwischen den individuellen, auf öffentliche Güter gerichtete Bedürfnisse gibt. Zwei Gesichtspunkte sind zu unterscheiden:

1. Unterschiede in der Zusammensetzung des nachgefragten Bündels kommunaler Güter (Struktur des pro Kopf der Wohnbevölkerung nachgefragten Güterbündels) bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung pro Einheit der Leistungsart und gegebenem Haushaltsvolumen der Kommune. Damit sind Unterschiede in der Vielfalt des nachgefragten Bündels von haushaltsorientierten kommunalen Leistungen eingeschlossen.
2. Unterschiede im Umfang der von privaten Haushalten zu Befriedigung eines bestimmten Bedürfnisses nachgefragten Güter (Niveau des pro Kopf der Wohnbevölkerung nachgefragten Güterbündels) bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung und gegebener Struktur des nachgefragten Güterbündels.

Unterschiede in den Präferenzen der Bürger von Gemeinwesen hinsichtlich der Struktur der Nachfrage nach kommunalen Gütern sind ein Argument für den föderativen Staatsaufbau.¹ Die Verwirklichung des Allokationszieles erfordert, daß diesen unterschiedlichen Präferenzen der Bürger Rechnung getragen wird. Dies setzt bestimmte Formen der Finanzierung der von kommunalen Haushalten bereitgestellten Güter und Dienste voraus, die noch zu diskutieren sind.

Die Frage, ob es zwischen verschiedenen strukturierten Gemeinden, insbesondere zwischen ländlichen Räumen und stärker agglomerierten Gebieten wesentliche Unterschiede im Niveau der Nachfrage nach kommunalen, auf Haushalte ausgerichtete Leistungen gibt, wird kontrovers diskutiert. Einerseits kann man von der Vermutung ausgehen, daß bestimmte kommunale Leistungen sowohl in stärkerem Umfang als auch in besserer Qualität nachgefragt werden, sofern das durchschnittliche Pro-Kopf-Einkommen der Nachfrager steigt.² Diese Hypothese dient nicht nur als Erklärung für das Anwachsen des öffentlichen Sektors allgemein. Sie wird auch als Begründung dafür verwendet, daß einwohnerstarke, in der Regel auch wohlhabendere Kommunen bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung einen höheren Finanzbedarf haben als kleine Gemeinden, unabhängig von der Tatsache, daß ein finanzieller Ausgleich zur Abgeltung von Netto-Spillover-Effekten in angemessenem Umfang gerechtfertigt ist. Diese Begründung ist zumindest fragwürdig. "Es ist vielmehr anzunehmen, daß auch die Einwohner kleiner Gemeinden durchaus das Bedürfnis haben, gewisse öffentliche Institutionen und Aktivitäten, die für Großstädte charakteristisch sind, zu nutzen. Das gilt etwa gleichermaßen für gemeindliche ... Einrichtungen in Bereichen der Kultur und Bildung ..., des Gesundheitswesens ... oder des Verkehrs- und Versorgungswesens ... Mithin können gewisse, auch heute noch anzutreffende Auffassungen - wie der Bedarf

1 Vgl. Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 10), Bonn 1968, S. 12.

2 Vgl. F. Tetsch, Raumwirkungen des Finanzsystems der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 122.

für Bildungszwecke sei auf dem flachen Lande niedriger als in den Städten - nur als historische Relikte überholter politischer Wertungen klassifiziert werden. In diesem Sinne existieren zahlreiche öffentliche Bedarfe, deren Höhe pro Kopf schlechthin unabhängig von der Einwohnerzahl der Gemeinden ist, ..." ¹ Der Wissenschaftliche Beirat hat sich in seinem Gutachten des Jahres 1982 dieser Auffassung weitgehend angeschlossen. ²

3.4.2.2.2 Die regionale Verteilung der Nachfrage nach unternehmerorientierten Infrastrukturleistungen

Neben der Wohnbevölkerung ist die Wirtschaft Bedarfsträger infrastruktureller Einrichtungen. Bei der Analyse der Bestimmungsgründe der Nachfrage nach unternehmerorientierter Infrastruktur ist zwischen zwei Nachfragekomponenten zu unterscheiden:

- a) Der Nachfrage ansiedlungsbereiter Betriebe nach einer Erstausrüstung mit Infrastrukturgrundleistungen. Hierbei handelt es sich etwa um die Bereitstellung größerer Flächen, die Versorgung mit Energieträgern oder die Erstellung der Verkehrsinfrastruktur.
- b) Die infrastrukturelle Nachfrage von Betrieben, welche bereits in der Kommune ansässig sind.

Die einmalige Nachfrage ansiedlungsbereiter Produktionseinheiten nach kommunalen Infrastrukturleistungen dürfte dabei hoch sein. ³ Im folgenden wird ausschließlich die laufende Nachfrage von Betrieben, die bereits ihren Standort innerhalb der Kommunen haben, berücksichtigt.

Ähnlich wie bei der haushaltsorientierten Infrastruktur stellen sich auch in diesem Zusammenhang zwei Fragen:

1 K. Littmann, Die Gestaltung des kommunalen Finanzsystems unter raumordnungspolitischen Gesichtspunkten, a.a.O., S. 25 f.

2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 30.

3 Vgl. Ebenda, S. 71.

1. Gibt es zwischen unterschiedlichen Teilräumen der Bundesrepublik Deutschland insbesondere zwischen ländlichen Gebieten und agglomerierten Regionen Unterschiede in der Zusammensetzung des nachgefragten Güterbündels (bezogen auf den relevanten Bedarfsträger) bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung und gegebenem Haushaltsvolumen?
2. Inwieweit treten bei gegebener Struktur der Nachfrage nach unternehmensorientierter Infrastruktur Unterschiede im Niveau des nachgefragten Güterbündels auf? (Pro Einheit des Bedarfsträgers). Gibt es Argumente für die Vermutung, daß die mengenmäßige Nachfrage nach kommunalen unternehmensorientierten Infrastrukturleistungen in bereits verdichteten Gebieten bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung höher ist als in de-glomerierten Räumen?

Die Struktur der Nachfrage nach kommunalen Leistungen für Unternehmen wird sich zwischen räumlich unterschiedlich strukturier-ten Regionen unterscheiden. Je nach Betriebsgröße, Produktions-technologie und Branchenstruktur werden die nachgefragten Güterbün-del Unterschiede in der Zusammensetzung aufweisen. Auch hier ist zu erwarten, daß die Präferenzen der Unternehmen beim Entscheidungs-prozeß der kommunalen Träger über die Zusammensetzung des Güter-angebotes Berücksichtigung finden. Inwieweit dies erfolgt, hängt auch bei den auf Unternehmen gerichtete Leistungen davon ab, welche Steuer zur Finanzierung der Leistungen herangezogen wird.

Will man etwaige Abweichungen im Niveau der Nachfrage nach infra-strukturellen Leistungen zwischen Regionen mit verschiedenen Struk-turmerkmalen untersuchen, stellt sich zunächst die Frage, welches die entscheidende produktionsbezogene Bezugsgröße der Nachfrage nach unternehmensorientierter Infrastruktur ist. Die Wertschöpfung, der Bruttoumsatz, Bestandsgrößen wie der Kapitalstock oder struk-turelle Größen wie der Anteil der Sektoren am Inlandsprodukt der Kommunen?¹ Während sich bei der haushaltsorientierten Infrastruk-

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesre-publik Deutschland, a.a.O., S. 37, 52, 70.

tur die Wohnbevölkerung als Bezugsgröße angeboten hat, stehen hier mehrere Größen zur Diskussion.¹ Hier wird unterstellt, daß sich der Bruttoumsatz als Bezugsgröße eignet. Damit könnte folgende Hypothese formuliert werden:

Hypothese 1: Die aggregierte mengenmäßige Nachfrage nach unternehmensorientierter Infrastruktur innerhalb einer Kommune ist ein in allen Kommunen konstanter Bruchteil a der Summe der getätigten Bruttoumsätze in der Gemeinde g .

$$(1) \quad N = BU \cdot a$$

$$\frac{N}{K} = \frac{BU}{K} \cdot a$$

mit N = aggregierte mengenmäßige Nachfrage nach Infrastruktur in der Gemeinde g

BU = aggregierte Bruttoumsätze der Gemeinde g

a = Konstante, mit $0 < a < 1$

K = Wohnbevölkerung der Gemeinde g .

Hypothese 2: Die aggregierten Bruttoumsätze pro Kopf der Wohnbevölkerung steigen mit wachsender Gemeindegrößenstaffel bzw. mit zunehmendem Grad der Urbanisierung

$$(2) \quad \frac{BU}{K} = f(Ag) \text{ mit } f' > 0$$

mit Ag = Agglomerationsgrad

Aus (1) und (2) folgt $\frac{N}{K} = f(Ag) \cdot a$

$$\text{bzw.} \quad \frac{d\left(\frac{N}{K}\right)}{d(Ag)} = a \cdot f'(Ag) > 0$$

Damit ergibt sich aus den Hypothesen die Schlußfolgerung, daß der Umfang der Nachfrage nach unternehmensorientierter Infrastruk-

¹ Diese Frage wird in der Literatur kontrovers diskutiert. Vgl. u.a., H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 366 f.

tur pro Kopf der Wohnbevölkerung mit zunehmendem Grad der Verdichtung (bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung) steigt. Dieser Gedanke steht in Einklang mit in der Literatur geäußerten Vermutungen.¹ Damit wird eine Tendenz ersichtlich. Aussagen über das Ausmaß des Anwachsens der Pro-Kopf-Nachfrage sind hingegen schwerlich möglich.

3.4.2.3 Die Allokation kommunaler Infrastrukturprojekte aus dem Zusammenwirken von Angebots- und Nachfragedeterminanten und die daraus resultierenden Konsequenzen für die wünschenswerte interkommunale Steuerkraftverteilung

Die vorangegangenen Überlegungen haben sowohl aus der Sicht regionalpolitischer Ziele als auch unter dem Blickwinkel der Präferenzen der Nachfrage nach Infrastruktur dargelegt, welche Tendenzen für die wünschenswerte räumliche Allokation kommunaler Infrastrukturprojekte vorherrschen. Grundsätzliche Interessengegensätze zwischen beiden Seiten gibt es nicht, so daß man die regionalpolitischen Ziele als Orientierungspunkt für die räumliche Allokation kommunaler Investitionen verwenden kann, ohne gegen das Gebot zu verstoßen, daß auch das Angebot öffentlicher Güter der Struktur der Nachfrage angepaßt sein sollte. Ein Zielkonflikt zwischen regionalpolitischen Grundsätzen und Postulaten und den Interessen der Nachfrager nach kommunalen Leistungen tritt nur auf, sofern man tatsächlich der Meinung ist, daß die Ansprüche der städtischen Bewohner an haushaltsorientierter Infrastruktur größer sind als die der ländlichen Bevölkerung. Folgt man dieser Vorstellung, wird der Grundsatz der räumlichen Versorgungsgerechtigkeit verletzt. So ist man gezwungen, eine Abwägung vorzunehmen, die offensichtlich nur zugunsten gesamtgesellschaftlicher Ziele erfolgen kann. Damit ergeben sich die folgenden Grundsätze für die Verteilung der Finanzmittel:

¹ Vgl. F. Tetsch, Raumwirkungen des Finanzsystems der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 123 f.

1: Bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung und gegebener Anspannung der zur Finanzierung der Leistungen herangezogenen Steuerquellen ist ein Gefälle in Umfang und Qualität des kommunalen Angebots an haushaltsorientierter Infrastruktur (pro Kopf der Wohnbevölkerung) innerhalb von Gemeindegruppen nur in sehr engen Grenzen vertretbar. Eine Rechtfertigung des mit steigender Gemeindegrößenklasse zunehmenden Finanzbedarfs für diese Gruppe von Gütern ergibt sich ausschließlich aus der Abgeltung der Kosten für die Versorgung umliegender Gebiete mit zentralen kommunalen Gütern und Diensten. Dabei ist zu berücksichtigen, daß auch das Umland Funktionen für die Bewohner zentraler Orte wahrnimmt; es geht also nur um die Abgeltung von Netto-Spillover-Effekten.¹

Topographisch, klimatisch oder geologisch bedingte Unterschiede der Kosten der Leistungserstellung können akzeptiert und mit Hilfe von Finanzzuweisungen berücksichtigt werden.² Die überdurchschnittlichen Kosten der Leistungserstellung in deglomierten Räumen sowie die Finanzierung des "Nachholbedarfs" erfolgt am besten ebenfalls durch Finanzzuweisungen. Die Berücksichtigung überdurchschnittlicher Kosten der Leistungserstellung in stark verdichteten Räumen ist aus raumordnungspolitischen Gesichtspunkten nicht sinnvoll.

2: Das Niveau der Nachfrage nach unternehmensorientierter Infrastruktur hängt vom Industriebesatz und der Branchenstruktur ab. Innerhalb der vorgegebenen Gemeindegruppen sollte bei gegebenen Kosten der Leistungserstellung die Finanzausstattung zur Finanzierung der unternehmensorientierten Leistungen (bezogen auf die Wohnbevölkerung) nicht allzu stark streuen, zwischen Gemeindegruppen ist eine Zunahme des Finanzbedarfs mit steigender Größenklasse vertretbar. - Unterschiedliche Kosten der Leistungserstellung, die nicht auf übermäßige oder unterdurchschnittliche Ballung zurückzuführen sind, sollten im Rahmen von Zuweisungen

1 Vgl. R.-D. Postlep, Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommunale Steuern, a.a.O., S. 714.

2 Vgl. W. Albers, Möglichkeiten und Grenzen eines interkommunalen Finanzausgleichs, a.a.O., S. 70.

Berücksichtigung finden. Die Anerkennung eines aus den Nachteilen der Enge resultierenden zusätzlichen Finanzbedarfs für überdurchschnittliche Kosten der Leistungserstellung bei produktiven kommunalen Gütern birgt die Gefahr einer finanzpolitisch induzierten Verstärkung des räumlichen Gefälles im Entwicklungsniveau in sich. Aus diesem Grunde sollte darauf verzichtet werden, den betreffenden Gemeinden einen entsprechenden "Mehrbedarf" zuzubilligen.

Aus den beiden Grundsätzen ergeben sich die folgenden Konsequenzen für die anzustrebende interkommunale Verteilung der Steuerkraft:

- a) Ein begrenztes Gefälle in der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft zwischen verdichteten und deglomerierten Räumen kann mit der wünschenswerten räumlichen Verteilung beider Arten von Infrastruktur begründet werden.¹ Das Ausmaß der wünschenswerten vertikalen Streuung der Steuerkraft ist allerdings schwer zu bestimmen.² Angesichts der erheblichen vertikalen Streuung der Steuerkraft des Gesamtsteuersystems (in den hessischen Gemeinden ergibt sich auf der Grundlage der Daten des Jahres 1978 eine Relation von 3 : 1 in der Steueraufbringungskraft pro Kopf der Wohnbevölkerung zwischen der Gruppe der Gemeinden mit über 50.000 Einwohnern und den Gemeinden mit weniger als 3.000 Einwohner) ist zu vermuten, daß die empirisch bestimmte vertikale Verteilung der Steuerkraft nicht dem vertikalen Finanzbedarfsgefüge entspricht, welches unter Berücksichtigung regionalpolitischer Ziele entwickelt wurde. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt wird ein Teil des bevölke-

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 40 f.

2 Dabei geht es prinzipiell auch um die Zuordnung von Instrumenten zu Zielen der Finanzpolitik. Selbst wenn man akzeptiert, daß die größeren Gemeinden einen höheren Finanzbedarf haben als die kleinen Kommunen, kann man zu dem Ergebnis gelangen, daß eine pauschale, an der Gemeindegrößenklasse orientierte Abgeltung der zentralörtlichen Funktionsausübung via Staffelung der Steuereinnahmen zu undifferenziert und starr ist und man deshalb eher das Instrument der Schlüsselzuweisungen verwenden sollte. (Vgl. R.-D. Postlep, Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommunale Steuern, a.a.O., S. 714 f.).

tungsstarken Gemeinden zur Verfügung stehenden Steueraufkommens dazu verwendet, um agglomerationsbedingte Mehrkosten der Leistungserstellung zu tragen. Ein weiterer Teil dient dazu, in den verdichteten Regionen die Infrastruktur qualitativ und quantitativ über das Maß hinaus auszubauen, welches aus wachstums- und versorgungspolitischen Gründen vertretbar ist. Der Prozeß der zunehmenden räumlichen Konzentration ökonomischer Aktivitäten, der ohnehin schon selbst beim Fehlen staatlicher Aktivitäten eine Tendenz zur Selbstverstärkung aufweist, wird somit durch die Finanzpolitik verstärkt.¹ Das überdurchschnittlich gute und umfangreiche Angebot an kommunalen Gütern und Diensten bewirkt eine weitere in diesem Falle finanzpolitisch induzierte Attrahierung mobiler Ressourcen. Das Gefälle im Entwicklungsniveau zwischen wohlhabenden und armen Regionen wird damit vergrößert.² Hierbei ist zusätzlich zu berücksichtigen, daß die Infrastrukturinvestitionen ja auch durch einen Einkommenseffekt gekennzeichnet sind. Dieser "... wirkt am stärksten am Investitionsstandort und schwächt sich mit wachsender Entfernung von diesem ab".³ -

Die durch die Finanzpolitik verursachten negativen Auswirkungen auf die räumliche Ordnung der Wirtschaft können in ihrem Ausmaß verringert werden, sofern die vertikale Streuung der Steueraufbringungskraft des Gesamtsteuersystems reduziert wird. Dies ist zweifellos anzustreben.⁴ Zumindest ist dafür Sorge zu tragen, daß die vertikale Streuung der Aufbringungskraft nicht zunimmt.

1 Vgl. W. Albers, Art., Standortwirkungen der staatswirtschaftlichen Tätigkeit, a.a.O., S. 223.

2 Vgl. W. Albers, Sicherung der Selbstverwaltung durch eine gemeindliche Finanzreform?, in: A. von Mutius (Hrsg.), Selbstverwaltung im Staat der Industriegesellschaft (Schriftenreihe des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften, Bd. 4), Heidelberg 1983, S. 1225-1243, hier: S. 1234. Derselbe, Der Einfluß der Finanzpolitik auf die räumliche Ordnung der Wirtschaft, in: R. Gunzert (Hrsg.), Produktivitätsorientierte Regionalpolitik, Berlin 1965, S. 49-73, hier: S. 65 f.

3 L. Schätzl, Wirtschaftsgeographie 1, a.a.O., S. 104.

4 Vgl. W. Albers, Sicherung der Selbstverwaltung durch eine gemeindliche Finanzreform?, a.a.O., S. 1238.

Das Prinzip der relativen Dezentralisation durch regionale Konzentration sucht sowohl die Nachteile übermäßiger Verdichtung zu vermeiden als auch die Vorteile angemessener Verdichtung zu nutzen.¹ Wenn dieser Gedanke u.a. Grundlage einer Neukonzeption des Gemeindesteuersystems sein soll, so kann das Ziel einer "Neuverteilung" der gesamten Steuermasse der Kommunen nur darin liegen, denjenigen Gemeinden, die nicht weit von der "Agglomerationsschwelle" entfernt sind, mehr Steuermittel als bisher zu gewähren. Sofern man darauf verzichtet, gleichzeitig mit der Durchführung dieses Vorschlages die gesamte Finanzausstattung der Kommunen anzuheben, ist mit diesem Vorschlag eine absolute Verringerung des Pro-Kopf-Steueraufkommens sehr bevölkerungsstarker Gemeinden verknüpft.

- b) Eine Rechtfertigung für eine begrenzte horizontale Streuung der Steueraufbringungskraft ergibt sich aus der wünschenswerten Verteilung unternehmensorientierter Infrastruktur, nicht aus den Nachfragestrukturen nach kommunalen Gütern und Diensten, welche für private Haushalte erstellt werden. "Unterschiedliche Strukturen, die namentlich durch unterschiedliche Industrialisierungsgrade bestimmt [sind]"², bewirken, daß auch bei Gemeinden gleicher Größenklasse ein unterschiedlicher Finanzbedarf (bezogen auf die Wohnbevölkerung) besteht. Das Ausmaß der horizontalen Streuung der Steueraufbringungskraft des Gesamtsteuersystems ist allerdings so beträchtlich, daß auch hier angestrebt wird, über eine Neuordnung des Gemeindesteuersystems zu einer Nivellierung des Aufkommens bei gleicher Anspannung der Hebesätze zu gelangen.³

1 Vgl. D. Marx, Zur Konzeption ausgeglichener Funktionsräume als Grundlage einer Regionalpolitik des mittleren Weges, in: Akademie für Raumforschung und Landesplanung (Hrsg.), Ausgeglichene Funktionsräume - Grundlagen für eine Regionalpolitik des mittleren Weges (Forschungs- und Sitzungsberichte Bd. 94), Hannover 1975, S. 1-18, hier: S. 4.

2 Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 40.

3 Vgl. Ebenda, S. 41. K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 179.

Exkurs: Die Orientierung des Finanzbedarfs an den tatsächlichen Ist-Ausgaben der Kommunen

Die Finanzausgleichskommission des Landes Baden-Württemberg¹ geht bei der Bestimmung des Finanzbedarfs der Gemeinden von einer finanzstatistischen Untersuchung des Jahres 1975 aus. Die Untersuchung ermittelt statistische Durchschnittswerte des Ist-Aufwandes, korrigiert um individuelle Besonderheiten bestimmter Gemeinden, deren Ausgaben nicht für die betreffende Gruppe von Kommunen repräsentativ sind. Dazu wird sowohl von Haushaltsplänen als auch von Haushaltsrechnungen ausgegangen. In bestimmten Aufgabenbereichen werden Kostennormen berücksichtigt. Dieser Ansatz unterscheidet sich damit nicht grundsätzlich von der Vorgehensweise von Popitz.² Der Finanzbedarf orientiert sich an den tatsächlichen Ist-Ausgaben. Sofern man den Gedanken der Finanzausgleichskommission folgt, und den Finanzbedarf an Zahlen und Fakten der Vergangenheit ausrichtet, werden die bestehenden Strukturen anerkannt und nicht kritisch in Frage gestellt. Insbesondere ist auch zu kritisieren, daß die "eindeutige Zerlegbarkeit der Ausgaben in die Komponenten: Bedarf, Versorgungsniveau (und -qualität) und Kostenniveau"³ nicht möglich ist. Sofern aber eine hinreichende Trennung der Ausgaben in Preis-, Mengen- und Qualitätskomponenten der einzelnen Aufgabenbereiche nicht vorgenommen wird, werden Ineffektivitäten der Leistungserstellung nicht transparent gemacht. Insbesondere der Zusammenhang zwischen den Kosten der Leistungserstellung pro Aufgabeneinheit und der Agglomerationsgrad wird nicht deutlich. Der Meinung der Finanzausgleichskommission, statistische Durchschnittswerte des Ist-Aufwandes würden "einen zuverlässigen Schluß auf den objektiven Bedarf zulassen"⁴, kann also nicht gefolgt werden. Gleichwohl trifft es zu, daß es schwierig ist, ein praktikables Verfahren zu finden, an Hand dessen der objektive Durchschnittsbedarf ermittelt werden kann.

1 Vgl. Bericht der gemeinsamen Kommission zur Erarbeitung von Grundlagen und Vorschlägen für eine Neuregelung des kommunalen Finanzausgleichs (Finanzausgleichskommission) vom 21. Juni 1977, S. 21 ff.

2 Vgl. J. Popitz, Der künftige Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Berlin 1932.

3 G. Seiler, a.a.O., S. 38.

4 Finanzausgleichskommission, a.a.O., S. 22.

II. Darstellung und Beurteilung des herrschenden Gemeindesteuersystems

1 Die Ertragssteuern

1.1 Gegenwärtige Ausgestaltung der Ertragsbesteuerung

Das bestehende System der Ertragsbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland, das Realsteuersystem, ist nachhaltig historisch geprägt.¹ Es handelt sich um ein Residuum des im 19. Jahrhundert vorherrschenden Ertragssteuersystems. Bei der Konzeption der Ertragsbesteuerung wird von der Voraussetzung ausgegangen, daß der Nettoproduktionswert einer Wirtschaftseinheit auf die im betriebswirtschaftlichen Transformationsprozeß eingesetzten Produktionsfaktoren aufgeteilt werden kann. Gegenstand der Ertragsbesteuerung sind damit die mit einer Ertragsquelle in Beziehung gesetzten, einem bestimmten Produktionsmittel zuzuordnenden Erträge.² Damit wird zugleich ersichtlich, daß ertragbringende Objekte grundsätzlich ohne Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse des Eigentümers belastet werden. Im Prinzip sind Ertragsteuern quellenbezogen und unpersönlich, Einkommensteuern personenbezogen und quellenneutral.³ In der Realität existieren Misch- oder Übergangsformen, also Einkommensteuern mit ertragsteuerartigen Zügen und Ertragsteuern in subjektiver Form.⁴

Das Realsteuersystem in der Bundesrepublik Deutschland setzt sich aus der Gewerbesteuer und den Grundsteuern zusammen. Die

1 Vgl. K. Littmann, Art., Überblick über die Ertragsteuern, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 565-574, hier: S. 573.

2 Vgl. W. Bickel, Art., Ertragsteuern, in: W. Gerloff, F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Auflage, Bd. 2, Tübingen 1956, S. 403-446, hier: S. 403.

3 Vgl. H.K. Schneider, R. Vieregge, Die Grundsteuer in der Finanzreform - Eine Studie zur wirtschafts- und finanzpolitischen Problematik der Grundsteuer, Münster 1969, S. 5.

4 Vgl. H. Kolms, Finanzwissenschaft, dritte, verbesserte und ergänzte Auflage, Bd. 3, Berlin - New York 1976, S. 84.

Absicht der Gewerbesteuer besteht darin, mit Hilfe der drei Teilsteuern die Faktorserträge der Gewerbebetriebe steuerlich zu belasten. Dabei erfaßt die Gewerbeertragsteuer den Ertrag des Produktionsfaktors Unternehmerleistung, die Gewerbekapitalsteuer die dem Faktor Kapital zuzuordnenden Produktionserträge und die bis 1979 fakultativ erhobene Lohnsummensteuer die produktiven Beiträge des Faktors Arbeit.¹ Diejenigen Produktionserträge, welche dem Faktor Boden zuzurechnen sind, unterliegen der rechtlich selbständigen Grundsteuer. "Innerhalb eines analytischen Ertragsteuersystems, das auf den Beitrag der einzelnen Faktoren zum Produktionsergebnis abstellt, ist zwischen Soll- und Istertragsteuern zu unterscheiden. Gewerbeertrag- und Lohnsummensteuer sind den Istertragsteuern zuzuordnen, da sie sich auf die tatsächlich zugeflossenen Faktoreinkünfte beziehen; die Gewerbekapitalsteuer [und die Grundsteuern, A.Z.] sind dagegen eine unabhängig von der tatsächlichen Kapitalverzinsung zu zahlende Sollertragsteuer, die auch in Verlustjahren, wenn kein Kapitalertrag erzielt wurde, anfällt."² Soll-Ertragsteuern sind dadurch gekennzeichnet, daß bei ihnen der Ertrag den Steuergegenstand, nicht aber die Steuerbemessungsgrundlage bildet. Es dient eine dritte Größe als Indikator für den Ertrag. Hierfür wird in der Regel der monetäre Wert der Ertragsquelle herangezogen (Ertragswertbesteuerung).³

Bemessungsgrundlage der Gewerbeertragsteuer ist der um Hinzurechnungen und Kürzungen modifizierte einkommensteuerliche Gewinn. Ausgangspunkt für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Gewerbekapitalsteuer ist der Einheitswert des Gewerbebetriebes im Sinne des Bewertungsgesetzes. Ähnlich wie der steuerliche Gewinn bei der Gewerbeertragsteuer wird auch der Ein-

1 Vgl. R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, L. Kullmer, Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Bd. 2, zweite Neubearbeitete Auflage, Tübingen 1979, S. 184.

2 Ebenda, S. 184.

3 Vgl. K. Littmann, Überblick über die Ertragsteuern, a.a.O., S. 568.

heitswert durch Hinzurechnungen und Kürzungen korrigiert, um den Charakter dieser Steuer als Objektsteuer zu wahren.¹ Schließlich ergibt sich die Bemessungsgrundlage der bis 1979 fakultativ erhobenen Lohnsummensteuer als Summe der an die Arbeitnehmer gezahlten Löhne einschließlich der einbehaltenen Lohnsteuer und der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung.

Gegenstand der Grundsteuer ist der im Gemeindegebiet gelegene Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes. Dieser umfaßt das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, das Grundvermögen sowie die Betriebsgrundstücke. Das Grundsteuergesetz gliedert den Grundbesitz in zwei systematisch unterschiedlich zu behandelnde Kategorien:²

"Die der Grundsteuer A unterliegenden land- und forstwirtschaftlichen Betriebe als die wirtschaftlichen Einheiten der Vermögensart 'land- und forstwirtschaftliches Vermögen' ...

Die der Grundsteuer B unterliegenden Grundstücke als die Einheiten der Vermögensart 'Grundvermögen'..."³

Betriebsgrundstücke stellen keine eigenständige Bewertungskategorie dar. Sie sind entweder Grundvermögen oder land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Für jede Vermögensart wird eine Einheitsbewertung vorgenommen. Es handelt sich hierbei um ein im Bewertungsgesetz geregeltes Verfahren, in welchem der "Einheitswert", die Bemessungsgrundlage mehrerer Steuerarten, bestimmt wird. Dieser Einheitswert ist auch maßgeblich für die Grundsteuern sowie die Gewerbesteuer. Die letzte Einheitsbe-

1 Vgl. R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, L. Kullmer, Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Bd. 2, a.a.O., S. 185.

2 Vgl. H.K. Schneider, R. Vieregge, Die Grundsteuer in der Finanzreform - Eine Studie zur wirtschafts- und finanzpolitischen Problematik der Grundsteuer, a.a.O., S. 8.

3 Ebenda, S.9.

wertung wurde 1964 vorgenommen und fand 1974 erstmalige steuerliche Anwendung. Die steuerliche Bewertungspraxis zeigt hier, daß eine wie im Gesetz vorgesehene regelmäßige und damit zeitnahe Wertfeststellung nicht verwirklicht wurde. Daran ändert auch die Tatsache nichts, daß sofern bestimmte Kriterien vorliegen, eine Fortschreibung ausgewählter Einheitswerte möglich ist.

Die Ermittlung der Einheitswerte erfolgt nach dem Ertragswertverfahren. Beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen wird hierbei der Reinertrag kapitalisiert. Beim Grundvermögen wird von der Jahresrohmiete ausgegangen und zusätzlich ein Multiplikator zu Grunde gelegt. Unter bestimmten Voraussetzungen wird das Sachwertverfahren bzw. der gemeine Wert verwendet.

Gewerbeertrag, modifizierter Einheitswert des Betriebes sowie die Einheitswerte der beiden Kategorien von Vermögen, die der Grundsteuer unterliegen, sind Ausgangspunkt eines dreistufigen Verfahrens zur Bestimmung des Steuerbetrages der Realsteuern. Auf die erwähnten Größen wird eine bundeseinheitliche, für die einzelnen Arten von Bemessungsgrundlagen aber unterschiedlich hohe Steuermeßzahl angewendet. So ergeben sich die Steuermeßbeträge. Das Produkt aus dem Steuermeßbetrag und dem spezifischen gemeindlichen Hebesatz ergibt die Steuerschuld. Dabei existiert jeweils nur ein Hebesatz für die beiden Komponenten der Gewbesteuer, während die Hebesätze der Grundsteuer A und B unterschiedlich gestaltet werden können.

- 1.2 Finanzpolitische Würdigung des Systems der Ertragsbesteuerung
- 1.2.1 Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung
- 1.2.1.1 Gerechtigkeit der Besteuerung und Wettbewerbsneutralität

Im Zuge einer kritischen Beurteilung des bestehenden Systems der Ertragsbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland ist es zweckmäßig, zwischen zwei Gesichtspunkten zu unterscheiden: Grundsätzlich stellt sich die Frage, inwieweit das Nebeneinander von einem ausgebauten System der Einkommensbesteuerung und der Besteuerung der Erträge der Produktionsfaktoren steuersystematisch vertretbar ist. Die mit dieser Frage in Verbindung stehenden Probleme werden in einem der folgenden Abschnitte behandelt. Unabhängig von dieser Problematik gilt es zu untersuchen, ob das existierende Realsteuersystem in seiner Ausgestaltung in sich geschlossen und widerspruchsfrei ist, insbesondere, ob eine Koordination zwischen den einzelnen Elementen des Systems zu erkennen ist. Dabei steht die Frage im Mittelpunkt, ob im Hinblick auf die Bemessungsgrundlagen eine Abgrenzung zwischen den Elementen des Realsteuersystems erfolgt ist, die einerseits Überschneidungen vermeidet und andererseits verhindert, daß Lücken entstehen und inwieweit eine Abstimmung in der Tarifgestaltung der Elemente des Ertragsteuersystems erfolgt ist. Außerdem ist zu überprüfen, ob die unterschiedlichen Bewertungsverfahren des Bewertungsgesetzes mit finanzpolitischen Postulaten vereinbar sind.

Ein Ertragsteuersystem zielt der Konzeption nach darauf ab, den Ertrag verschiedener Steuerobjekte möglichst gleichmäßig zu belasten. Diese Forderung betrifft sowohl die Erträge, die aus verschiedenen Ertragsquellen fließen (externe Gleichheit) als auch Erträge, die einer bestimmten Kategorie von Produktionsmitteln zuzuordnen sind (interne Gleichheit). Die Grundsteuern A und B genügen dem Anspruch nach interner

Gleichheit der Ertragsbesteuerung nicht. Das Bewertungsverfahren des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens führt zu zufälligen, unsystematischen, nicht exakt begründbaren Ergebnissen.¹ Es treten strukturelle Verzerrungen auf, weil tatsächlich vorliegende Ertragsunterschiede nicht mit Unterschieden in der Einheitsbewertung korrespondieren.² Auch die Ermittlung der Einheitswerte des Grundvermögens ist unbefriedigend. Die Anwendung unterschiedlicher Bewertungsverfahren erschwert die Gleichbehandlung verschiedener Bewertungsobjekte erheblich.³ So kann zusammenfassend festgestellt werden, daß beide Komponenten der Grundsteuer nicht dem Anspruch einer annähernden Bewertungsgleichheit des Steuergegenstandes gerecht werden. Unterschiedliche Bewertungsverfahren führen zu Wertdiskrepanzen, so daß der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gravierend verletzt wird.⁴ Mangels zeitnaher Bewertung der Objekte kann außerdem die unterschiedliche Entwicklung alternativer Ertragspotentiale nicht ausreichend berücksichtigt werden.⁵

Gewerbekapital- und Ertragsteuer sind Bestandteile eines nach Wirtschaftszweigen differenzierten Ertragsteuersystems. Hieraus ergibt sich, daß die Gewerbekapitalsteuer in Verbindung mit der Vermögensteuer und die Gewerbeertragsteuer in Kombination mit der Einkommensteuer zu einer doppelten steuerlichen Erfassung ähnlicher steuerlicher Tatbestände führt, welche ausschließlich auf die gewerbliche Wirtschaft beschränkt ist. Weder Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit noch Einnahmen aus

1 Vgl. K.-H. Hansmeyer, Art., Grundsteuer, in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 3, Stuttgart - New York - Tübingen 1981, S. 726-743, hier: S. 734.

2 Vgl. Ebenda, S. 734.

3 Vgl. H.K. Schneider, R. Vieregge, a.a.O., S. 21.

4 Vgl. K.-H. Hansmeyer, Art., Grundsteuer, a.a.O., S. 735.

5 Vgl. C.-A. Andrae, Art., Grundsteuern, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 575-594, hier: S. 583.

unselbständiger Arbeit werden der Gewerbeertragsteuer unterworfen, so daß diese Steuer eine einseitige, ungerechtfertigte Sonderbelastung dieses Wirtschaftsbereiches darstellt. Parallel dazu wird das Gewerbekapital im Gegensatz zu weiteren Vermögenanlageformen der Gewerbekapitalsteuer unterworfen. Gewerkekapital- und Ertragsteuer führen somit - solange ihre Reichweite auf die gewerbliche Wirtschaft beschränkt wird - zu einem Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.¹

Die Annahme, Gewerbeertrag- und Kapitalsteuer führten zu einer steuerlichen Diskriminierung der gewerblichen Produktion im Vergleich zur Produktion anderer Güter und Dienste, geht offensichtlich von der Prämisse aus, daß es den Gewerbebetrieben nicht gelingt, die zu entrichtende Gewerbekapital- und Ertragsteuer vollständig zu überwälzen. Ein Vergleich der steuerlichen Belastungen unterschiedlicher Einnahmearten hat die Steuertraglast, nicht die Zahllast zu berücksichtigen. Sollte allerdings tatsächlich eine 100prozentige Überwälzung stattfinden, läßt sich offensichtlich die Behauptung, die Gewerbesteuer führe zu einer Mehrfachbelastung bestimmter ökonomischer Größen, in der allgemeinen Form nicht aufrechterhalten. In diesem Falle bewirkt allerdings die Besteuerung der Gewerbebetriebe eine stärkere Belastung des Verbrauchs von gewerblich erstellten Gütern und Leistungen gegenüber anderen Konsumgütern.² Die Gewerbebesteuerung weist dann die gleichen Nachteile auf wie eine spezielle Verbrauchsteuer. Im Gegensatz zu einer allgemeinen Verbrauchsteuer führt sie zu einer Verzerrung der Preisrelation zwischen gewerblich erstellten Produkten und Gütern, welche nicht von Gewerbebetrieben produziert werden.

Freibeträge haben im Rahmen der Besteuerung des Gewerbekapitals und des Gewerbeertrages eine erhebliche Bedeutung erlangt. Bei der Gewerbekapitalsteuer existiert unabhängig von der Rechts-

1 Vgl. Institut Finanzen und Steuern, Brief 208, Bonn 1981, S.21; G. Wöhe, Die Gewerbesteuer - Ein Stiefkind der Steuerreform, in: G. Schmölders u.a. (Hrsg.), Der Bürger als Objekt der staatlichen Finanzpolitik, Festschrift für Willy Haubrichs zum 65.Geburtstag, Bad Wörishofen 1977, S. 127-151, hier: S. 138.

2 Vgl. Zur Reform der Gemeindesteuern (Schriften des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler Heft 31), Wiesbaden 1975, S. 27.

form ein Freibetrag von 120.000 DM, der in der Wirkung noch dadurch ergänzt wird, daß für das Hinzurechnen von Dauerschulden ab 1.1.1981 ein Freibetrag von 50.000 DM gewährt wird und zudem die Dauerschulden nur zu 50 % Berücksichtigung finden. Die Gewerbeertragsteuer wird bei Personengesellschaften aus wettbewerbsspolitischen Gesichtspunkten erst ab einer Höhe von 36.000 DM erhoben.

Die Freibeträge haben bei der Gewerbesteuer ein so erhebliches Ausmaß angenommen, daß die Gewerbesteuer zu einer Großbetriebssteuer geworden ist. Damit verbunden ist ein gravierender Verstoß gegen den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung, der kaum zu rechtfertigen ist. Die Freibeträge schaffen zudem einen Anreiz, Betriebsspaltungen vorzunehmen, um die Freibetragsregelung mehrfach auszunutzen.¹ Steuerlich induzierte Veränderungen der Betriebsgröße bergen die Gefahr in sich, daß economies of scale nicht ausreichend genutzt werden und es damit zu Abweichungen von der optimalen räumlichen Faktorallokation kommt.

Die bislang dargestellten Kritikpunkte an dem Ertragsteuersystem bezogen sich auf die Ausgestaltung einzelner Elemente des Systems bzw. auf die unbefriedigende Abstimmung mit der Einkommen- und Vermögensteuer. Besonders bedenklich ist aber zusätzlich, daß es nicht gelungen ist, die Bemessungsgrundlagen der Elemente des Realsteuersystems systemgerecht voneinander abzugrenzen und außerdem für eine Harmonisierung in der Tarifgestaltung der Teilsteuern Sorge zu tragen:²

Ausgehend von dem einkommensteuerlichen Gewinn wäre eine Kürzung um die Verzinsung des Eigenkapitals, die Grundrente aus dem eigenen Besitz an Boden sowie um ein Lohnäquivalent für den Arbeitseinsatz des Unternehmens systemgerecht.³ Die beiden

1 Vgl. K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 179.

2 Vgl. K. Littmann, Art., Gewerbesteuern, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 607-632, hier: S. 620.

3 Vgl. Ebenda, S. 620.

ersten Positionen unterliegen offensichtlich bereits der Gewerbesteuer bzw. der Grundsteuer. Die Berücksichtigung des Unternehmerlohnes ist gänzlich unbefriedigend gelöst. Stattdessen wird der Gewinn noch um die Zinsen für langfristige Schulden vermehrt. Diese Regelung bewirkt, ... "daß die Verzinsung des Eigenkapitals und die Zinsen für langfristige Schulden sowohl durch die Gewerbeertrag- als auch durch die Gewerbesteuer innerhalb der Gewerbesteuer doppelt belastet werden."¹ Der Versuch des Gesetzgebers, dieses Problem durch die Senkung der Prozentzahl für die Hinzurechnungen von Dauerschulden und Dauerschuldzinsen auf 50 % mit Beginn des Jahres 1984 zu entschärfen, ist unter steuersystematischen Gesichtspunkten und aus Gründen der Steuergerechtigkeit ebenso unbefriedigend wie die anteilmäßige Berücksichtigung der Miet- und Pachtzinsen für Grundstücke Dritter, welche bereits beim Eigentümer der Grundsteuer unterworfen sind.

Das monetäre Äquivalent des Unternehmereinsatzes ist weder Bestandteil der Lohnsumme noch wird es rein rechnerisch aus dem Reinertrag eliminiert. Da die Geschäftsführergehälter bei Kapitalgesellschaften bei der Ermittlung des Gewerbeertrages auch dann abgesetzt werden können, sofern der Geschäftsführer zugleich Gesellschafter ist, die entsprechenden Einkommensteile von mitarbeitenden Eigentümern einer Personengesellschaft aber Bestandteil des Reinertrages sind, übt die Wahl der Rechtsform Einfluß auf die gewerbesteuerliche Belastung aus.² Um eine steuerliche Diskriminierung von natürlichen Personen und personenbezogenen Gesellschaften zu vermeiden, wurde dieser Gruppe von Unternehmen ein Freibetrag eingeräumt, der seit 1980 36.000 DM beträgt. Ob die in den letzten Jahren mehrfach angehobenen Freibeträge der Gewerbeertragsteuer der Höhe nach geeignet sind, annähernd als Ausgleich für die Nichtabzugsfähigkeit des Unternehmerlohnes zu wirken, bleibt fraglich.

¹ R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, L. Kullmer, Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Bd. 2, a.a.O., S. 185.

² Vgl. K. Littmann, Art., Gewerbesteuern, a.a.O., S. 621.

"Hinzurechnungen und Kürzungen spielen bei der Gewerbekapitalsteuer quantitativ eine noch größere Rolle als bei der Gewerbeertragsteuer. Hinzuweisen ist insbesondere auf die Hinzurechnung der Dauerschulden zum Einheitswert. Die Vorschrift bewirkt analoge Verwerfungen wie die Hinzurechnung der Schuldzinsen zum Gewerbeertrag. Sie hat zum Ergebnis, daß die Doppelbelastung, die die Erträge aus dem Eigenkapital trifft, auch für die Ertragsteile des Fremdkapitals gilt."¹

Wie bereits erwähnt, ist es unter Allokationsgesichtspunkten anzustreben, die Teilbeträge des Ertragsteuersystems in etwa gleichmäßig zu belasten. Anderenfalls beeinflußt die Besteuerung via Faktorpreisrelation das Produktionsverfahren. Die Forderung nach gleichmäßiger Belastung der Erträge erfüllt die bestehende Konzeption der Realsteuern - unabhängig von der Anspannung der Hebesätze - nicht. Dazu müßten die Meßzahlen der Ist-Ertragsteuern unterschiedlos gestaltet sein und die Meßzahlen der Grundsteuern sowie der Gewerbekapitalsteuer im Verhältnis der durchschnittlichen "capital-output-ratio" niedriger liegen.²

Im Jahre 1976 ergaben sich unter Berücksichtigung bundesdurchschnittlicher Hebesätze die folgenden effektiven Steuersätze (Meßzahl x durchschnittlicher Hebesatz) : 100:³

Grundsteuer A	: 1,48
Grundsteuer B	: 0,94
Gewerbekapitalsteuer	: 0,64
Gewerbeertragsteuer	: 15,95
Lohnsummensteuer	: 1,74.

Aus diesen Daten ist ersichtlich, daß die unterschiedliche Belastung allein schon über die nicht koordinierten effektiven Steuersätze zu allokativen Verwerfungen führen muß. Die ungleichmäßige Belastung der Faktorerträge ist durch die Aufhebung der

1 K. Littmann, Art., Gewerbesteuern, a.a.O., S. 621.

2 Vgl. Ebenda, S. 622.

3 Vgl. Ebenda. S. 622.

Lohnsummensteuer nicht beseitigt worden. Kapitalintensive Produktionen werden nunmehr gegenüber arbeitsintensiven Produktionen diskriminiert. Es kommt somit zu einem Verstoß gegen den Grundsatz der inneren Rationalität der Produktion. Die Beseitigung der Lohnsummensteuer hat zwar zu einer Entzerrung des Belastungsgefüges der Produktionsfaktoren zwischen Gemeinden, die diese Steuer erheben und Kommunen, die darauf verzichten, geführt. Da aber die Ertragsbesteuerung der Idee nach auf eine gleichmäßige Inanspruchnahme aller Faktorerträge gerichtet ist, kann die einseitige Entlastung nur eines Faktors aus Gründen der Allokationseffizienz bzw. aus steuer-systematischen Gründen nicht vollständig überzeugen.¹

1.2.1.2 Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem

Bei der Konzeption eines Steuersystems besteht theoretisch gesehen die Möglichkeit, alternativ von einer subjektivierten Einkommensbesteuerung oder einer objektivierten Ertragsteuer auszugehen.² Gesamtwirtschaftlich betrachtet greift ein vollständiges, analytisches, mehrere Teilabgaben umfassendes Ertragsteuersystem den gleichen Kreislaufstrom an, welcher auch Objekt der Einkommensteuer ist. "Solange die verwaltungsmäßigen Voraussetzungen beim Staat und die bildungsmäßigen Voraussetzungen beim Steuerpflichtigen für die Erhebung von Personensteuern

1 Vgl. R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, L. Kullmer, Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Bd. 2, a.a.O., S. 196. Ein Schritt voran, Jahresgutachten 1983/84 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Stuttgart - Mainz 1983, S. 195. O. Sievert u.a., Kommunaler Finanzausgleich für das Saarland, Bd. 1, a.a.O., S. 195.

2 Vgl. K. Littmann, Art., Gewerbesteuern, a.a.O., S. 618.

noch nicht gegeben waren..."¹ mußten die Erträge der Produktionsfaktoren über Objektsteuern erfaßt werden. Aus steuer-technischen Gesichtspunkten war man gezwungen, von einer objektivierten Ertragsbesteuerung auszugehen.² Heute haben die Ertragsteuern keine Existenzberechtigung mehr. Die Einführung eines modernen Systems der Einkommensbesteuerung, welches "die Erträge aller einem Steuerpflichtigen gehörenden Objekte zu seinem persönlichen Einkommen zusammenfaßt"³ und die persönliche Leistungsfähigkeit zur Grundlage der Besteuerung macht, läßt die Existenz einer Ertragsbesteuerung nicht sinnvoll erscheinen. Doch der Dualismus zwischen Einkommens- und Ertragsbesteuerung - das Miquelsche Erbe - besteht nach wie vor. Schon die beiden Gutachten, welche im Vorfeld der Gemeindefinanzreform 1969 erstellt wurden, das Troeger-Gutachten und das Beiratsgutachten des Jahres 1968 sowie das Gutachten der Steuerreformkommission aus dem Jahre 1971, weisen auf diesen grundsätzlichen Mangel des deutschen Steuersystems hin.⁴ Die Kritik richtet sich hierbei prinzipiell sowohl gegen die Gewerbesteuer als auch gegen die Grundsteuern. Aufgrund des starken Gewichts der Gewerbesteuer im deutschen Steuersystem steht allerdings diese Steuer im Mittelpunkt der Kritik. Tatsächlich war ja beabsichtigt, ab 1972 die Gewerbesteuermeßbeträge linear um 40 % zu senken. Dies sollte ein erster Schritt zur vollständigen Abschaffung der Gewerbesteuer sein. Statt dessen ist bis heute, abgesehen von der Abschaffung der Lohnsummensteuer, der

1 G. Wöhe, a.a.O., S. 133.

2 Vgl. W. Albers, Aufgabe und Stellung der Gemeinden im Finanzsystem der gesamten öffentlichen Hand, in: Finanzarchiv, N.F., 19. Jg. (1958/59), S. 399-426, hier: S. 421.

3 Derselbe, Möglichkeiten und Grenzen eines interkommunalen Finanzausgleichs, a.a.O., S. 77.

4 Vgl. Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland (Kommission für die Finanzreform), Stuttgart 1966, S. 92; Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 23; Gutachten der Steuerreform-Kommission 1971 (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 17), Bonn 1971, S. 729.

Senkung der Umlagequote um ein Drittel und Veränderungen der Tarifstruktur von Gewerbeertrag- und Kapitalsteuer kein grundsätzlicher Eingriff in die Struktur der Besteuerung von Gewerkekaptal und Gewerbeertrag erfolgt. Dieser Eingriff ist notwendiger denn je, denn alle gesetzlichen Maßnahmen, welche sich zum Ziel gesetzt haben, die Besteuerung der gewerblichen Betriebe zu verändern - auch der Austausch von durchschnittlich 40 % der Gewerbesteuer gegen 14 % der Einkommensteuer im Zuge der Gemeindefinanzreform 1969 - haben die gravierenden steuersystematischen Einwände gegen die Gewerbesteuer, insbesondere die Gewerbeertragsteuer, nicht beseitigen können.

Die Gewerbesteuer fügt sich nicht systematisch in das internationale System der Besteuerung ein. Außer in Österreich, Luxemburg und Frankreich existiert in keiner modernen Volkswirtschaft eine Steuer, die der Konstruktion und der finanziellen Bedeutung nach mit der Gewerbesteuer vergleichbar ist.¹ Da die Gewerbesteuer bei der Ausfuhr von Gütern nicht vergütet wird, kommt es zuungunsten der deutschen Erzeugnisse zu internationalen Wettbewerbsverzerrungen. Dadurch kann die internationale Standortwahl beeinflußt werden, so daß es zu einer Abweichung von der wünschenswerten räumlichen Arbeitsteilung kommt. Dabei ist die Gewerbesteuer allerdings nur ein Element innerhalb eines Systems von Steuern, Abgaben und staatlichen Vorleistungen, welches auf internationaler Ebene einer Harmonisierung bedarf.²

Grundsteuern gibt es in den meisten europäischen Ländern sowie in Kanada und in den Vereinigten Staaten von Amerika.³ Ein direkter Belastungsvergleich mit der deutschen Grundsteuer ist schwierig, weil eine Vielzahl unterschiedlicher Besteuerungs-

1 Vgl. zur Reform der Gemeindesteuern, a.a.O., S. 31.

2 Vgl. Gutachten der Steuerreformkommission 1971, a.a.O., S. 730.

3 Vgl. H.K. Schneider, R. Vieregge, a.a.O., S. 37 ff.; C.-A. Andrae, Art., Grundsteuern, a.a.O., S. 583 ff.

formen existiert und somit ein Vergleich der Tarife wenig aussagefähig ist. Sofern durch die unterschiedliche Ausgestaltung der Grundsteuern auf internationaler Ebene überhaupt eine Benachteiligung deutscher Unternehmen hervorgerufen wird, wird sich das Ausmaß dieser Wettbewerbsverzerrungen in Grenzen halten.

1.2.1.3 Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit¹

Die Gewerbesteuer ist die einzige Steuer des deutschen Steuersystems, welche verschiedene Bemessungsgrundlagen verwendet. Nach Abschaffung der Lohnsummensteuer existieren immer noch zwei unterschiedlich gestaltete Anknüpfungspunkte der Besteuerung. Diese Tatsache liefert den ersten Anhaltspunkt für die Vermutung, daß die Erhebungs- und Entrichtungskosten (bezogen auf die Zahl der Erhebungsfälle und das Aufkommen der Steuer) im Vergleich zu anderen Steuern relativ hoch sind. Der Bestimmung der Meßbeträge bei beiden Komponenten der Gewerbesteuer liegt ein kompliziertes Verfahren mit einer Vielzahl von Hinzurechnungen und Kürzungen sowie Freibetragsregelungen zu Grunde. Auch dieser Gesichtspunkt spricht für die Vermutung, daß die Gewerbesteuer unter dem Blickwinkel der "Ökonomie der Besteuerung" gegenüber anderen Steuern Nachteile aufweist. Durch die Beschränkung des steuerlichen Zugriffs auf Gewerbebetriebe ist die Zahl der Erhebungsfälle bei der Gewerbesteuer allerdings vergleichsweise geringer als bei Produktionssteuern, die diese Eingrenzung des Kreises der Steuerpflichtigen nicht kennen. Ob die Kosten, welche der Finanzverwaltung und den Steuerzahlern durch die Veranlagung und Erhebung der Gewerbesteuern entstehen, nun bezogen auf das Steueraufkommen größer oder kleiner sind als bei den potentiellen Steuern, die als Ersatz für die Gewerbesteuer in Frage kommen, läßt sich schwer

¹ Vgl. G. Wöhe, a.a.O., S. 143; Abbau und Ersatz der Gewerbesteuer, Darstellung, Kritik, Vorschläge (Schriften des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler Heft 57), Wiesbaden 1984, S.249f.; Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 69.

vorhersagen. Solange auf Sondervorschriften verzichtet wird und die einzelnen Bestandteile der Bemessungsgrundlage (der "Alternativsteuer") vollständig vorliegen, kann offensichtlich unterstellt werden, daß die Gewerbesteuer höhere Kosten verursacht als die zur Diskussion stehenden weiteren Gemeindesteuern. Diese Vermutung gilt auch dann, wenn auch bei den Alternativsteuern eine Zerlegung des Steueraufkommens vorgenommen wird und die Hebesatzautonomie erhalten bleibt.

1.2.2 Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung

1.2.2.1 Grundsatz des Interessenausgleichs

Die Verwirklichung des Prinzips des Interessenausgleichs setzt voraus, daß das kommunale Steuersystem aus mindestens zwei Elementen besteht, deren Anknüpfungspunkte das örtliche Gewerbe sowie die Wohnbevölkerung sind. Die Gewerbesteuer besitzt nicht diejenigen Eigenschaften, die notwendig sind, um sie zu einem Eckpfeiler eines mehrgliedrigen Systems kommunaler Steuern zu machen. Dafür sind vornehmlich zwei Gesichtspunkte maßgeblich:

1. Der Kreis der steuerpflichtigen Unternehmen einer Gemeinde wird durch die Beschränkung des steuerlichen Zugriffs auf Gewerbebetriebe im Sinne des Gewerbesteuergesetzes und auf gewerbliche Betriebe, deren Bemessungsgrundlage die relativ hohen Freibeträge übersteigt, erheblich eingegrenzt. Notwendige Voraussetzung für die Realisation äquivalenzorientierter Belastungskonzepte ist aber, daß alle in der Kommune ansässigen Wirtschaftseinheiten, die in den Genuß kommunaler, unternehmensorientierter Infrastrukturleistungen gelangen, auch zur Finanzierung dieser Leistungen beitragen. Durch den Ausschluß der Gruppe der freiberuflich Tätigen und der "kleinen" Betriebe wird diesem Gedanken nicht Rechnung getragen. Für die Wirtschaftseinheiten, welche die Gewerbesteuer nicht entrichten, besteht kein Anreiz, sich auf kommunaler Ebene zu artikulieren und ihre Präferenzen im Hinblick auf die Zusammensetzung des Bündels kommunaler Güter darzulegen. Der Gewerbesteuer fehlt also "die Brei-

tenwirkung, die wesentlich ist, damit ein möglichst großer Teil der Einwohner die Abgabe spürt".¹ Die Gewerbesteuer wird nur von rund 36,5 Prozent der Gewerbebetriebe entrichtet.² Aufgrund einer ungünstigen Betriebsgrößenstruktur in einigen Gemeinden besteht nun die Möglichkeit, daß das gesamte Gewerbesteueraufkommen einer Gemeinde von wenigen oder sogar von nur einem Großbetrieb aufgebracht wird. Damit erhalten diese Betriebe einen unerwünscht starken Einfluß auf die kommunale Willensbildung.³ Die Gefahr, daß die Träger kommunalpolitischer Entscheidungen von Unternehmen erpreßt werden, ist besonders groß, wenn die Betriebe räumlich relativ mobil sind. Aber auch wenn Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhalten werden, eröffnet sich für sehr große Unternehmen die Möglichkeit, die Vornahme von Erweiterungsinvestitionen davon abhängig zu machen, inwieweit die Kommunen den Betrieben Zugeständnisse machen.

2. Die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer - Gewerbeertrag und Gewerbekapital - ist kein überzeugender Indikator für das Ausmaß der Inanspruchnahme kommunaler Leistungen durch Unternehmen. Der Gewerbeertrag orientiert sich mit seiner Ausrichtung am Unternehmensgewinn mehr am Leistungsfähigkeits- als am Äquivalenzprinzip. Das Gewerbekapital steht offensichtlich mit der Nutzung kommunaler Leistungen nicht in einer stabilen Beziehung; das Gewerbekapital stellt somit keinen Bezugspunkt der Besteuerung dar, welcher sich

1 Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 21.

2 Vgl. H. Karrenberg, E. Münstermann, Gemeindefinanzbericht 1980, in: Der Städtetag, N.F. 33. Jg. (1980), Heft 2, S. 3-32, hier: S. 7.

3 Vgl. Der Weg zu einem zeitgemäßen Steuersystem, Diskussionsbeiträge zur Reform des materiellen Steuerrechts (Schriften des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler Heft 20), Bad-Wörishofen 1971, S. 79; G. Wöhe, a.a.O., S. 143.

am Äquivalenzprinzip orientiert.¹ Die Kombination von Gewerbesteuerkapital und Lohnsumme kann schon eher als Äquivalent der Aufwendungen der Gemeinden für die örtlichen Betriebe angesehen werden. Aber auch hier sind Zweifel an der Güte dieser Indikatoren angebracht.² Abgesehen davon wurde die Lohnsummensteuer inzwischen abgeschafft und wurde bis dahin nur fakultativ erhoben. Das Äquivalenzprinzip erlaubt allenfalls die Herstellung einer losen Verbindung zwischen Gewerbesteueraufkommen und den Leistungen der Gemeinden für den Grundbesitz.³ So wird ein Teil der Leistungen kommunaler Träger für die Grundstückseigner bzw. die Mieter durch Erschließungsbeiträge und Gebühren abgegolten. Für die steuerfinanzierten kommunalen Güter und Dienste läßt sich allerdings keine stabile Beziehung zwischen Gemeindeleistungen und kommunalem Grundsteueraufkommen herstellen. Der Einheitswert des Grundbesitzes ist als Indikator ungeeignet.⁴ Die Grundsteuer ist eher von finanzpsychologischer Bedeutung. Durch ihre Breitenwirkung und Merkhlichkeit verbunden mit der Tatsache, daß sie vom steuerlichen Tatbestand her durch eine starke Bindung der Objekte an das Gemeindegebiet gekennzeichnet ist, erweckt sie bei den Betroffenen Interesse an der kommunalen Selbstverwaltung und ist somit ein Bindeglied im kommunalen Beziehungsgefüge zwischen Grundbesitz und Kommune.⁵ Das Prinzip des Interessenausgleichs geht von der Vorstellung aus, jeden Gemeindebewohner mindestens über eine Gemeindesteuer zur Finanzierung kommunaler Güter heranzuziehen. Die Grundsteuer, insbesondere die Grundsteuer A erfüllt insoweit innerhalb des kommunalen Steuersystems eine Ergänzungsfunktion. Die Landwirtschaft unterliegt ja ohnehin nur in geringem Maße der Einkommensteuer.

1 Vgl. W. Ehrlicher, Die Problematik der Gewerbesteuer als Gemeindesteuer aus der Sicht der Finanzwissenschaft, in: Gewerbesteuerreform (Arbeitspapiere Nr. 11 des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften), Kiel 1984, S. 14-48, hier: S. 33.

2 Vgl. Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 21.

3 Vgl. K.-H. Hansmeyer, Art., Grundsteuer a.a.O., S. 736.

4 Vgl. C.-A. Andrae, Art., Grundsteuern, a.a.O., S. 590.

5 Vgl. K.-H. Hansmeyer, Art., Grundsteuer, a.a.O., S. 736.

1.2.2.2 Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunktur- reagibilität

Für die Beurteilung der Steuerschuldelastizität der Gewerbesteuer spielt die Elastizität der Gewerbekapitalsteuer aufgrund ihres geringen Gewichtes nur eine untergeordnete Rolle; entscheidend ist die Entwicklung des Gewerbeertragsteueraufkommens im Konjunkturverlauf. Bei der Gewerbeertragsteuer nehmen sowohl die Besteuerungsmengenelastizität als auch die Tarifelastizität einen Wert von größer eins an, so daß die Steuerschuldelastizität auch größer als eins ist. Ursache hierfür ist die Tatsache, daß die Gewerbeerträge im Konjunkturverlauf stärker schwanken als das Sozialprodukt und ferner der Tarif indirekt progressiv ausgestaltet ist.¹ Die Gewerbesteuer leistet insoweit keinen Beitrag zur Verstetigung der Gemeindesteuereinnahmen. Bei gegebenem Steuerrecht würde sich das Gewerbeaufkommen langfristig überproportional zum Wachstum des Sozialprodukts entwickeln. Solange die Steuerschuldelastizität der Gesamtsteuereinnahmen der Gemeinden nicht wesentlich größer als eins ist, wirkt sich die relativ hohe Elastizität der Gewerbesteuer nicht ungünstig auf die Entwicklung der Gemeindesteuereinnahmen im Zeitverlauf aus. Die vorwiegend mittelstandspolitisch motivierten Erhöhungen der Freibeträge der Gewerbeertragsteuer haben im übrigen ohnehin dafür gesorgt, daß das Wachstum der Gewerbeaufkommens begrenzt wurde.

Mit einer Aufkommenselastizität von 0,5 - 0,6 leistet die Grundsteuer prinzipiell einen Beitrag zur Verstetigung der kommunalen Steuereinnahmen.² Der geringe Wert der Aufkommenselastizität ist hierbei auf die zeitferne Festlegung der Bemessungsgrundlagen zurückzuführen. Da die Aufbringungskraft der Grundsteuer nur 15,8 (Schleswig-Holstein, 1978) bzw. 11,3 (Hessen, 1978) Prozent der Gesamtsteueraufbringungskraft der Gemeinden (ohne Bagatellsteuern) beträgt, ist der quantitative Einfluß dieser Steuer auf die Entwicklung der Steuereinnahmen der Gemeinden allerdings gering.

¹ Vgl. M. Blöcker, H.-G. Petersen, Zur konjunkturpolitischen Problematik des Gemeindesteuersystems, in: Wirtschaftsdienst, 57. Jg. (1977), S. 136-141, hier: S. 137.

² Vgl. J. Körner, Die Aufkommenselastizität des deutschen Steuersystems 1950-1973, München 1974, S. 35.

2 Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer

2.1 Konzeption der kommunalen Einkommensteuerbeteiligung

Seit dem 1. Januar 1970 sind die Gemeinden an dem Aufkommen aus der Einkommensteuer beteiligt. Grundlage hierfür bildet Art. 106 Abs. 5 GG in der Fassung des 21. Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes vom 12. Mai 1969 (Finanzreformgesetz) sowie das Gemeindefinanzreformgesetz vom 8.9.1969.¹ Die kommunale Einkommensteuerbeteiligung ist durch folgende charakteristische Elemente gekennzeichnet:²

1. Art. 106 Abs. 5 GG gewährt den Gemeinden einen unmittelbaren, originären, verfassungsrechtlichen Anspruch auf einen Anteil an der Einkommensteuer. Die Einkommensteuer ist damit zu einer Gemeinschaftssteuer von Bund, Ländern und Gemeinden geworden; die Gemeinden besitzen die Ertragshoheit über einen Teil der Einkommensteuer. Die Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer stellt eine Erweiterung des Verbundsystems dar. Im rechtstechnischen Sinne handelt es sich nicht um eine Finanzzuweisung.³
2. Die Beteiligung der Kommunen an der Einkommensteuer erfolgt steuertechnisch in einem zweistufigen Verfahren. Zunächst wird die Gesamtheit der Gemeinden eines jeden Bundeslandes am gesamten Aufkommen an Lohnsteuer und veranlagter Einkommensteuer im Landesgebiet unter Berücksichtigung der Zerlegung der Lohnsteuer beteiligt. In einem zweiten Schritt wird dieser der Gesamtheit der Gemeinden zustehende Gemeindeanteil an der Einkommensteuer nach einem Verteilungsschlüssel auf die einzelnen Gemeinden aufgeteilt.

1 Vgl. BGBl. I S. 359; BGBl. I S. 1587.

2 Vgl. H. Elsner, Das Gemeindefinanzsystem, Geschichte, Ideen, Grundlagen, Köln 1979, S. 140 ff.

3 Vgl. H. Pagenkopf, Der Finanzausgleich im Bundesstaat, Theorie und Praxis, Stuttgart, Berlin, Köln 1981, S. 268.

3. Der Verteilungsschlüssel wird nach § 3 Gemeindefinanzreformgesetz definiert als der in einer Dezimalzahl ausgedrückte Anteil der betreffenden Gemeinde an demjenigen Lohn- und Einkommensteueraufkommen, welches den Gemeinden in ihrer Gesamtheit in einem Bundesland zusteht. Diese Dezimalzahl für die Gemeinde im Jahre t ergibt sich als

$$\frac{T_a}{T_b} \quad \text{mit}$$

T_a = Lohn- und Einkommensteueraufkommen der Gemeinde a , welches auf zu versteuernde Einkommensbeträge innerhalb eines exogen vorgegebenen Plafonds zurückzuführen ist und auf Grundlage der Steuerstatistik für das Jahr $t - n$ ermittelt wurde.

T_b = Lohn- und Einkommensteueraufkommen des Bundeslandes b , welches auf zu versteuernde Einkommensbeträge innerhalb des exogen vorgegebenen Plafonds zurückzuführen ist und auf Grundlage der Steuerstatistik für das Jahr $t - n$ ermittelt wurde.

Aus der Konzeption der kommunalen Einkommensteuerbeteiligung wird zweierlei ersichtlich: Die Gesamtheit der Gemeinden eines Bundeslandes partizipiert uneingeschränkt am Wachstum der Lohn- und Einkommensteuer. Die räumliche Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer hängt von der Streuung des Lohn- und Einkommensteueraufkommens und von der Höhe des Plafonds ab.¹ Dabei ist zu beachten, daß sich Veränderungen in der steuerlichen Leistungsfähigkeit der Gemeindeeinwohner (gemessen am Lohn- und Einkommensteueraufkommen) mit einer zeitlichen Verzögerung von 4 bis 7 Jahren in der Finanzausstattung der betreffenden Kommunen niederschlagen. Dieser Gesichtspunkt betrifft allerdings nicht das Niveau des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer einer Kommune sondern lediglich die Einnahmesituation einer Gemeinde im Vergleich zu anderen Kommunen.

1 Vgl. F. Haverkamp, Die Gemeindefinanzreform, in: Bundesministerium der Finanzen (Hrsg.), Die Finanzbeziehungen zwischen Bund, Ländern und Gemeinden aus finanzverfassungsrechtlicher und finanzwirtschaftlicher Sicht, Bonn 1982, S. 526-560, hier: S. 535.

Der Plafond beträgt zur Zeit 25/50.000 DM. Für die Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in den Jahren 1982-1984 wurden die Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik für 1977 zu Grunde gelegt.

2.2 Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Einkommensteuerbeteiligung

2.2.1 Allgemeine Besteuerungsgrundsätze

Solange ausschließlich allgemeine Besteuerungsprinzipien zum Maßstab der finanzpolitischen Bewertung einer Steuer gemacht wurden, ist es grundsätzlich unerheblich, ob die Ertragshoheit über die betreffende Steuer mehreren Ebenen zusteht oder ob das Steueraufkommen ausschließlich einer Ebene zufließt. So hat zum Beispiel die im Zuge der Gemeindefinanzreform des Jahres 1969 vorgenommene Beteiligung des Bundes und der Länder an der Gewerbesteueraufbringungskraft nicht die prinzipiellen Einwände gegenüber dieser Steuer beseitigt; diese Reformmaßnahmen hatten lediglich über die Berücksichtigung gemeindebezogener Besteuerungsgrundsätze Einfluß auf die Qualität des Gemeindesteuersystems.

Die Erweiterung des Verbundsystems bei der Einkommensteuer ist - sofern ausschließlich allgemeine Grundsätze der Besteuerung Berücksichtigung finden - ähnlich zu beurteilen, wie die zur Diskussion stehende Mehrwertsteuerbeteiligung. Die (idealtypische) Einkommensteuer ist Bestandteil des rationalen Abgabensystems Hallers¹; gleichzeitig ist sie Element des von Neumark konzipierten ökonomisch rationalen Steuersystems.² Wenn es auch eine Vielzahl unterschiedlicher Gestaltungsmöglichkeiten im Rahmen der Einkommensteuerbesteuerung gibt, besteht doch grundsätzlich kein Zweifel daran, daß von dieser Steuer weniger unerwünschten Einflüsse als bei anderen Steuern auf Allokation und Verteilung ausgehen und sie somit zumindest im Vergleich zu anderen Formen der Besteuerung besser allgemeinen Besteuerungsgrundsätzen gerecht wird.

1 Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 348 f.

2 Vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 390 f.

2.2.2 Gemeindebezogene Besteuerungsprinzipien

Es entspricht dem Konzept der Gruppenäquivalenz, die beiden großen Gruppen von Bedarfsträgern kommunaler Güter zur Finanzierung der von ihnen in Anspruch genommenen Leistungen heranzuziehen. Die Wahl einer Einnahmequelle, deren Anknüpfungspunkt das örtliche Einkommen der Wohnbevölkerung ist, bietet sich deshalb auch an. Mit der Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer trägt man dem Gedanken der Gruppenäquivalenz allerdings nur zum Teil Rechnung. Die wohnsitzbezogene Einnahmequelle "Einkommensteuerbeteiligung" ist zwar durch eine relativ große Breitenwirkung gekennzeichnet, es fehlt aber das Element der Spürbarkeit für die Gemeindebewohner. Die Steuerpflichtigen fühlen nicht, welcher Teil der von ihnen entrichteten Lohn- und Einkommensteuer ihrer Wohngemeinde zufließt. Damit fehlt auch ein Anreiz, sich um die örtlichen Belange, insbesondere um die Struktur der haushaltsorientierten Infrastruktur zu kümmern. Ein besonders gravierender Mangel der kommunalen Einkommensteuerbeteiligung ist die fehlende Hebesatzautonomie. Den Trägern kommunalpolitischer Entscheidungen wird dadurch die Möglichkeit verwehrt, in Übereinstimmung mit den Präferenzen der Wohnbevölkerung ein im Vergleich zu anderen Gemeinden besseres Angebot an haushaltsorientierter Infrastruktur den Nutznießern dieser Leistungen über höhere Hebesätze anzulasten.

Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer wird nicht dem Anspruch gerecht, einen Beitrag zur Verstetigung der Gemeindesteuereinnahmen zu leisten. Da der Gesamtheit der Kommunen 15 % des Aufkommens der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer zusteht, entspricht die Elastizität des Gesamtgemeindeanteils der Steuerschuldelastizität der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer.¹ Die Steuerschuldelastizität besitzt aber einen Wert von größer als eins; der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer schwankt also relativ stark im Kon-

¹ Vgl. M. Blöcker, H.-G. Petersen, a.a.O., S. 137.

junkturverlauf. - Da die Einkommensteuer ein Instrument der gesamtstaatlichen Wirtschafts- und Sozialpolitik ist, kann nicht mit Sicherheit davon ausgegangen werden, daß der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer mit der gesamtwirtschaftlichen Wachstumsrate Schritt hält. Das Kriterium "Entwicklungsfähigkeit" ist nicht erfüllt. Auch in Zukunft muß damit gerechnet werden, daß der Gesetzgeber in die Tarifstruktur der Einkommensteuer eingreift. Die langfristige Entwicklung der Einnahmequelle "Einkommensteueranteil" ist damit für die Gemeinden schwer prognostizierbar. Außerdem fehlt das Element "Sicherheit der Einnahmequelle"; die Kommunen wissen nicht, ob und wenn ja, in welcher Weise sie für die ihnen entgangenen Steuereinnahmen "entschädigt" werden. Aus den dargelegten Gründen vermag die Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer in ihrer jetzigen Form als kommunale Einnahmequelle nur teilweise zu überzeugen.

- B. Vorschläge zur zielgerichteten Veränderung des
Gemeindesteuersystems
- I. Ausbau und Modifikation bestehender Steuerquellen
- 1 Beteiligung der Gemeinden an der Mehrwertsteuer
- 1.1 Konzeption der kommunalen Mehrwertsteuerbeteili-
gung

Bei der Aufhebung der Gewerbesteuer ist es unerlässlich, einen angemessenen Ersatz für den damit verbundenen Einnahmeausfall der öffentlichen Hand zu schaffen. Neben den noch zu diskutierenden Möglichkeiten, neue Steuerquellen zu erschließen, wird auch die Beteiligung der Gemeinden an der staatlichen Mehrwertsteuer seit geraumer Zeit diskutiert.¹ Prinzipiell existieren zwei Möglichkeiten, die Kommunen an der staatlichen Mehrwertsteuer zu beteiligen.

Variante 1:

Der Steuersatz der Mehrwertsteuer wird soweit erhöht, daß das zusätzliche Mehrwertsteueraufkommen den Steuerausfall infolge der Abschaffung der Gewerbesteuer insgesamt ausgleicht. Dabei bietet es sich an, auch den Bundes- und Landesanteil an der Gewerbesteuer durch die Anhebung des Mehrwertsteuersatzes zu ersetzen. Eine Erhöhung des Steuersatzes um 2,5 Prozentpunkte (für

¹ Vgl. u.a. Gutachten der Steuerreformkommission 1971, a.a.O., S. 736 ff.;

H. Rehm, Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer? Zu einigen Vorschlägen in der gegenwärtigen Steuerdiskussion, in: Wirtschaftsdienst, 58. Jg. (1978), S. 624-632.;

F. Tetsch, Die Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer. Ein Vorschlag zur Reform des Gemeindesteuersystems, in: Raumforschung und Raumordnung, 37. Jg. (1979), S. 82-89.;

E. Recker, Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden aus der Sicht der Raumordnung, in: Informationen zur Raumentwicklung, Heft 11/12 1979, S. 689-705.;

G. Rau, G. Rieger, Möglichkeiten einer Gemeindebeteiligung an der Umsatzsteuer (Untersuchung im Auftrag des Instituts für Kommunalwissenschaften der Konrad-Adenauer-Stiftung), Bonn 1980.; Institut F. St. Brief 211, Bonn 1982.

den ermäßigten Steuersatz um 1,25 Prozentpunkte) dürfte unter Berücksichtigung der Gewerbesteuerenkung nach dem Haushaltsbegleitgesetz dafür ausreichen.¹ Die Gesamtheit der Kommunen erhält einen Bruchteil am Aufkommen der Mehrwertsteuer, der ihren bisherigen Nettoeinnahmen aus der Gewerbesteuer entspricht. Dieser Anteil wird auf die einzelnen Gemeinden nach Maßgabe bestimmter Indikatoren verteilt. Als Indikator bieten sich u.a. eine Kombination der Schlüsselemente Lohnsumme und materielle Wirtschaftsgüter sowie die Einwohnerzahl der betreffenden Gemeinden an.² Bei dieser Form der gemeindlichen Mehrwertsteuerbeteiligung handelt es sich um eine Erweiterung des bestehenden Verbundsystems.

Variante 2:

Die Gemeinden werden am örtlichen Aufkommen der Mehrwertsteuer in Form eines Mischsystems mit variablen prozentualen Zuschlägen beteiligt.

1.2 Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Mehrwertsteuerbeteiligung

1.2.1 Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung

1.2.1.1 Wettbewerbsneutralität

Die Erörterung der Möglichkeiten zur Fortsetzung der Gemeindesteuerreform wird zu dem Ergebnis führen, daß unter Berücksichtigung ausschließlich wettbewerbspolitischer Gesichtspunkte (im nationalen Rahmen) die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer und die Wertschöpfungsteuer als gleichwertige Alternativen zur Gewerbesteuer anzusehen sind. Es stellt sich nunmehr die Frage, wie die Mehrwertsteuer im Vergleich zu den genannten

1 Vgl. W. Heckt, Ein Modell für die Ablösung der Gewerbesteuer durch einen Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer, in: der gemeindehaushalt, 84.Jg. (1983), S. 184-187, hier: S. 184.

2 Vgl. u.a. Institut F. St. Brief 211, a.a.O., S. 22 ff.; F. Tetsch, Die Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer, a.a.O., S. 84 ff.

Steuern wettbewerbspolitisch zu beurteilen ist: Grundsätzlich bestehen keine gravierenden Unterschiede zwischen den drei Steuern in bezug auf die Effizienz der Faktorallokation. Bei unterschiedlicher Steuertechnik und ähnlicher gesamtwirtschaftlicher Belastungskonzeption sind alle drei Steuern der Gewerbesteuer vorzuziehen. Zwei Gesichtspunkte sprechen allerdings im besonderen Maße für die Mehrwertsteuer:

1. Die Mehrwertsteuer hat den Vorzug, daß Investitionsgüter wirksamer von der Besteuerung befreit werden können als bei der allgemeinen Verbrauchsteuer. Zudem ist die Mehrwertsteuer durch das Vorsteuerabzugsverfahren durch ein Element der Selbstkontrolle gekennzeichnet. Dieses Element fehlt bei der Verbrauchsteuer.¹
2. Es gibt einen ausschließlich finanzpsychologisch begründeten Vorbehalt gegenüber der allgemeinen Verbrauchsteuer. Es wird behauptet, "daß die Zusammendrängung der gesamten Verbrauchsteuerlast auf einer (überdies "schwachen") "Stufe" deren Lebensfähigkeit in Frage stelle und dementsprechend den Einzelhandel bedrohe, ..." ² Dieser Gesichtspunkt spricht für die Mehrwertsteuer, welche bei gleicher Belastung der Konsumgüter aber einer anderen steuertechnischen Ausgestaltung diese scheinbare wettbewerbspolitische Benachteiligung des Einzelhandels zu vermeiden sucht.

1.2.1.2 Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem

Die Mehrwertsteuer hat sich seit ihrer Einführung 1967 in Dänemark, 1968 in der Bundesrepublik Deutschland und in den darauffolgenden Jahren in den meisten westeuropäischen Ländern grund-

¹ Vgl. R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, L. Kullmer, a.a.O., S. 222.

² D. Pohmer, Art., Allgemeine Umsatzsteuer, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 647-707, hier: S. 686.

sätzlich bewährt. Sie fügt sich systematisch in die nationalen Steuersysteme ein. Trotz einiger Vorbehalte wird ernsthaft nicht erwogen, sie abzuschaffen bzw. ihre Struktur zu verändern; auch deswegen, weil auf dem Weg zur Harmonisierung der Steuersysteme in den EG-Staaten in Form der Harmonisierung der Bemessungsgrundlagen der Mehrwertsteuer schon einige mühevollen Schritte zurückgelegt sind.¹ Gegen eine Erweiterung des Steuerverbundes und eine damit verknüpfte Anhebung des Mehrwertsteuersatzes bestehen unter steuersystematischen Gesichtspunkten keine Einwände. Im Zuge der langfristig angestrebten Angleichung der Mehrwertsteuer in der EG ist eine Anhebung des deutschen Steuersatzes ohnehin geplant. Falls die durch die Anhebung des Steuersatzes hervorgerufene zusätzliche regressive Belastung als zu gravierend angesehen wird, kann - ähnlich wie bei der Verbrauchsteuer - an anderer Stelle des Steuersystems eine Korrektur vorgenommen werden.

Die Umstrukturierung des Steuersystems führt bei gegebenen Mehrwertsteuersätzen in den Nachbarländern zu einer erhöhten Rückvergütung beim Export sowie zu einer stärkeren Nachbelastung der eingeführten Güter durch die Einfuhrumsatzsteuer. Sofern die Gewerbesteuer substitution außerdem preisniveauneutral erfolgt, ist mit der stärkeren Be- und Entlastung der grenzüberschreitenden Warenströme eine Verbesserung der internationalen Wettbewerbsposition der deutschen Gewerbebetriebe verbunden. Unter diesem Blickwinkel ist die Mehrwertsteuerbeteiligung der Gemeinden (Variante 1) günstiger zu bewerten als die Einführung der Wertschöpfungssteuer.

Die Verwirklichung der Variante 2 der kommunalen Mehrwertsteuerbeteiligung scheitert aus rechtlichen Gründen. Die Einräumung differenzierter Zuschläge zur staatlichen Mehrwertsteuer ist nicht mit dem EG-Recht vereinbar.²

¹ Vgl. D. Pohmer, Value-added Tax after Ten Years: The European Experience, in: S. Cnossen (Hrsg.), Comparative Tax Studies, Essays in Honor of Richard Goode, Amsterdam - New York - Oxford 1983, S. 243-255, hier: S. 254.

² Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 56.

1.2.1.3 Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit

Die Substitution einer Steuer durch die Erhöhung der Ergiebigkeit einer bereits existierenden Steuer vereinfacht das Steuersystem und stellt mehr Transparenz her. Grundsätzlich kann davon ausgegangen werden, daß der mit der Erweiterung des Steuerverbundes einhergehende zusätzliche Verwaltungsaufwand geringer ist als bei der Einführung einer gänzlich neuen Steuer.¹ Dabei darf aber nicht übersehen werden, daß je nach dem Grad der Kompliziertheit des Verteilungsschlüssels (Verbundsystem) zusätzliche Kosten auf die Finanzbehörde zukommen.² In diesem Falle sind neue Daten zu erheben oder die vorhandenen Daten (Lohnsumme, Anlagevermögen) weiter zu speichern. Aber auch die Verteilung nach dem örtlichen Aufkommen ist mit zusätzlichem Aufwand verbunden, da eine Zerlegung des gemeindlichen Steueraufkommens vorgesehen ist. - Die Belastungen für die Zensiten dürfte sich in engen Grenzen halten.

1.2.2 Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung

1.2.2.1 Grundsatz des Interessenausgleichs und die örtliche Verteilung des Steueraufkommens

Wird das der Gesamtheit der Kommunen zur Verfügung stehende Mehrwertsteueraufkommen nach der Variante 1 auf die einzelnen Gemeinden verteilt, eröffnet sich die Möglichkeit, mit Hilfe eines mehrdimensionalen Indikators eine Abstimmung zwischen den von der Gruppe der lokalen Betriebe verursachten Sozialkosten und der Höhe des der betreffenden Gemeinde zufließenden Mehrwertsteueraufkommens herzustellen. Eine Einbeziehung der Gemeinden in den Steuerverbund (Quotensystem) steht insoweit nicht zwangsläufig im Widerspruch zu äquivalenzorientierten Überle-

1 Vgl. W. Heckt, a.a.O., S. 186.

2 Vgl. O.-E. Geske, Verfestigung durch Umsatzsteuerbeteiligung?, in: Wirtschaftsdienst, 60. Jg. (1980), S. 242-247, hier: S. 247.

gungen. Im Gegenteil, ein mehrgliedriger Indikator ist offensichtlich eher geeignet, den zur Bereitstellung der (unternehmensorientierten) Infrastruktur benötigten Finanzbedarf zu quantifizieren als einer der in Frage kommenden Anknüpfungspunkte einer eigenständigen an der Produktion orientierten Kommunalsteuer.

Welcher Verteilungsschlüssel am besten geeignet ist, für eine am Bedarf orientierte interkommunale Verteilung des Mehrwertsteueraufkommens zu sorgen, wird kontrovers diskutiert. Dahinter verbirgt sich aber teilweise auch eine unterschiedliche Zielsetzung der Mehrwertsteuerbeteiligung der Gemeinden. Das Institut "Finanzen und Steuern" schlägt vor, den Lohnaufwand und den Wert der materiellen Wirtschaftsgüter zu gleichen Anteilen als Maßstab für die Verteilung des Mehrwertsteueraufkommens zu Grunde zu legen. "Mit dem Verteilungsschlüssel soll erreicht werden, daß die Gemeinden unter Berücksichtigung der ihnen durch die ortsansässigen Gewerbebetriebe verursachten Lasten am Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer beteiligt werden. Der Schlüssel soll zu einer bedarfsgerechten Finanzausstattung der Gemeinden beitragen und zugleich ein ausreichendes finanzielles Interesse der Gemeinden an der Förderung der gewerblichen Tätigkeit im Gemeindegebiet erhalten, ..." ¹ Für den gleichen Schlüssel hat sich bereits 1971 die Steuerreformkommission ausgesprochen, aber mit einer gänzlich anderen Begründung: "In der Lohnsumme kommen weitgehend die Lasten der Gemeinde zum Ausdruck, welche sie für die Wohnbevölkerung zu tragen hat. Das eingesetzte Kapital ist innerhalb des vorgeschlagenen Rahmens Maßstab dafür, welche Aufwendungen der Gemeinde für örtliche Betriebsanlagen entstehen." ² Beide Auffassungen sind nicht miteinander vereinbar. Die Lohnsumme kann nicht gleichzeitig Indikator für die von beiden Gruppen von Bedarfsträgern verursachten Kosten sein.

1 Institut F St. Brief 211, a.a.O., S. 23.

2 Gutachten der Steuerreformkommission 1971, a.a.O., S. 739.

Unternehmenskapital und Lohnsumme sind keine zuverlässigen Indikatoren für die schlüsselmäßige Verteilung der Mehrwertsteuer auf die Gemeinden. Es bietet sich an, dem Vorschlag Hallers zu folgen und die Betriebsfläche als Maßstab für die von einer Produktionseinheit verursachten Sozialkosten zu verwenden.¹ Es sollte versucht werden, weitere Versorgungsleistungen in einen mehrdimensionalen Index zu berücksichtigen. Dabei "ist die Berechnung der "Beiträge" nach den verursachten Sozialkosten mit Hilfe der erwähnten Schlüsselgrößen sehr schwierig und mit mancherlei Problematik behaftet, trotzdem erscheint aber eine lokale Belastung der Produktionseinheiten in dieser Weise als theoretisch beste Methode".² - Unabhängig davon, für welchen Indikator man sich entscheidet, ist es zweckmäßig, bei der Bestimmung des Verteilungsschlüssels auch die Betriebsstätten, die den freien Berufen zuzuordnen sind, zu berücksichtigen. Auch die Freiberufler verursachen Kosten für die Kommunen. Eine einseitige Ausrichtung an den von Gewerbebetrieben verursachten Kosten - wie vom Institut "Finanzen und Steuern" vorgeschlagen - vermag nicht zu überzeugen.³

Sofern die tatsächliche Einwohnerzahl als Verteilungskriterium des Gemeindeanteils an der Mehrwertsteuer zugrunde gelegt wird, streut das Pro-Kopf-Mehrwertsteueraufkommen der Gemeinden überhaupt nicht. Da in diesem Falle aber damit keine vertikale Differenzierung des zur Erstellung der unternehmensorientierten Infrastruktur benötigten Finanzbedarfs akzeptiert wird, genügt dieser Verteilungsschlüssel nicht äquivalenzorientierten Überlegungen. Es trifft allerdings zu, daß diese Vorgehensweise dazu führt, das Steuerkraftgefälle des gesamten Steuersystems zu senken und die ballungsfördernden Wirkungen des Gemeindesteuersystems in ihren Auswirkungen abzuschwächen.⁴ - Der Vorschlag von Recker, "schwach veredelte" Einwohnerzahlen als Verteilungs-

1 Vgl. H. Haller, Die Steuern, 3. Auflage, a.a.O., S. 366.

2 Ebenda., S. 366.

3 Vgl. Institut F.St. Brief 211, a.a.O., S. 25.

4 Vgl. F. Tetsch, Die Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer, a.a.O., S. 84.

kriterium zu verwenden, überzeugt schon eher unter dem Blickwinkel der Gruppenäquivalenz.¹ Es wird aber zugleich deutlich, daß diese Form der Mehrwertsteuerbeteiligung der Kommunen ähnlich wie Schlüsselzuweisungen als Instrument zur (zielgerichteten) Veränderung der interkommunalen Steuerkraftverteilung verwendet wird.

Würde man sich dazu entschließen, der Variante 2 zu folgen und das den Gemeinden zustehende Mehrwertsteueraufkommen nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens auf die Kommunen verteilen, könnte der Gedanke der gruppenmäßigen Äquivalenz im lokalen Sinne nur schlecht verwirklicht werden.² Das liegt an der spezifischen steuertechnischen Ausgestaltung der Mehrwertsteuer, insbesondere an der Behandlung der grenzüberschreitenden Warenströme, dem gespaltenen Tarif und den räumlichen Wirkungen der Steuernachholung:

1. Bei der Ausfuhr von Waren werden Umsätze getätigt und kommunale Güter und Dienste in Anspruch genommen. Das örtliche Mehrwertsteueraufkommen steigt durch diese Aktivitäten nicht. Umgekehrt entsteht bei dem Import von Gütern ein Aufkommen, ohne daß Leistungen kommunaler Träger in Anspruch genommen werden.³
2. Wegen des gespaltenen Mehrwertsteuersatzes führen gleich hohe Umsätze zu unterschiedlichen Zahllasten, welche nicht zwangsläufig Hand in Hand mit gleichgerichteten Unterschieden in der Höhe der anteiligen kommunalen Sozialkosten führen müssen.
3. Die negative Nachholwirkung, welche Folge der Steuerfreiheit bestimmter Güter und Leistungen ist, beeinflußt die örtliche Verteilung des Steueraufkommens so, daß Äquivalenzbeziehungen verletzt werden.

1 Vgl. E. Recker, Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden aus der Sicht der Raumordnung, a.a.O., S. 699.

2 Vgl. H. Rehm, Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer?, a.a.O., S. 625; Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 56.

3 Das setzt allerdings voraus, daß das der Gesamtheit der Gemeinden zustehende Aufkommen aus der Einfuhrumsatzsteuer nach Maßgabe des Ortes des Verbrauchs der eingeführten Konsumgüter erfolgt.

Aus den Punkten 1 bis 3 folgt, daß die Streuung des örtlichen Mehrwertsteueraufkommens - unabhängig von der Höhe der Zuschläge - nicht mit den durch die örtliche Produktion verursachten Kosten korrespondiert und das örtliche Einkommen deshalb kein brauchbares Kriterium zur interkommunalen Verteilung des Mehrwertsteueraufkommens darstellt sofern Überlegungen der Gruppenäquivalenz berücksichtigt werden sollen.

Fazit: Die Beteiligung der Kommunen an der Mehrwertsteuer ist - ausschließlich unter dem Blickwinkel des Grundsatzes des Interessenausgleichs - keine überzeugende Alternative zur Gewerbebesteuerung. Bei der Verwirklichung der Variante 1 besteht die Möglichkeit, die interkommunale Finanzkraftverteilung dem Finanzbedarfsgefüge anzupassen; es fehlt allerdings die Hebesatzautonomie. Legt man die örtliche Verteilung des Einkommens als Kriterium zur Verteilung zu Grunde, ergibt sich eine Diskrepanz zwischen dem Finanzbedarf und der Finanzkraft. Dafür ist das Kriterium der Fühlbarkeit gegeben.

1.2.2.2 Sicherung des Selbstverwaltungsspielraumes der Gemeinden durch die Erhaltung der kommunalen Einnahmeautonomie

Die bisherigen Überlegungen zur Gewerbesteuerersubstitution gingen von der Prämisse aus, daß die Gewerbesteuererbringungskraft der Kommunen durch eine eigenständige Gemeindesteuer ersetzt wird, bei welcher die Kommunen die Ertragshoheit besitzen und zudem über die Möglichkeit, die Hebesätze zu gestalten, auch über eine begrenzte Gesetzgebungshoheit verfügen. Diese Vorschläge orientieren sich an dem Ziel, unter den möglichen Systemen der vertikalen Einnahmeverteilung dasjenige auszuwählen, welches die stärksten föderalistischen Elemente aufweist und damit durch einen hohen Grad an Einnahmeautonomie gekennzeichnet ist. Beurteilungskriterium hierfür sind "formal-rechtliche Unterschiede in der Ausgestaltung der Objekt- und Ertragshoheit".¹ Das ge-

¹ R. Peffekoven, Art., Finanzausgleich I: Wirtschaftstheoretische Grundlagen, in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 2, Stuttgart - New York - Tübingen 1980, S. 608-635, hier: S. 620.

bundene Trennsystem ist im Hinblick auf das Ausmaß der Einnahmeautonomie der unteren Ebene insoweit grundsätzlich günstiger zu beurteilen als die Mischsysteme (Zuschlagsystem oder Quotensystem) und das Verbundsystem in Form eines Überweisungssystems.¹ Die Substitution der Gewerbesteuer durch eine Beteiligung der Kommunen an der Mehrwertsteuer führt insoweit auf jeden Fall zu einer Einschränkung der Einnahmeautonomie, unabhängig davon, welche der beiden Formen gewählt wird. Der Verlust an Gestaltungsmöglichkeiten auf der kommunalen Einnahmeseite ist allerdings bei der quotalen Beteiligung der Gemeinden am Mehrwertsteueraufkommen (Verbundsystem) besonders gravierend, weil den Gemeinden die Möglichkeit genommen wird, über Hebesatzvariationen das Niveau ihrer Steuereinnahmen zu beeinflussen. "Für die Städte und Gemeinden ist das Hebesatzrecht *conditio sine qua non*, Voraussetzung für die Gemeindeselbstverwaltung deutscher Prägung, Bedingung für einen gewissen Bewegungsspielraum, ohne den verantwortungsvolles Handeln, das laut Popitz völlig richtig auch die Freiheit, Fehler zu machen, beinhaltet, nicht möglich ist."²

Das Hebesatzrecht ist kein Wesensmerkmal des den Gemeinden durch Art. 28 Abs. 2 GG gewährleisteten Selbstverwaltungsrechts.³ Die Selbständigkeit von Gebietskörperschaften wird durch den Entzug des Steuergesetzgebungsrechts (dazu gehört auch das Hebesatzrecht) nach dem Verständnis des Grundgesetzes nicht in Frage gestellt.⁴ Durch diese Tatsache kommt lediglich zum Ausdruck, daß es nach deutschem Recht möglich ist, die Gewerbesteuer durch eine Erweiterung des Steuerverbundes bei der Mehrwertsteuer zu er-

1 Vgl. W. Albers, Art., Finanzausgleich (III) Deutschland, in: E.v. Beckerath u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, Bd. 3, Stuttgart-Tübingen-Göttingen 1961, S.553-575, hier: S. 563.

2 B. Weinberger, Neuordnung des Gemeindesteuersystems statt schrittweiser Gewerbesteuerbeseitigung, in: Gewerbesteuerreform (Arbeitspapiere Nr. 11 des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften), Kiel 1984, S. 57-76, hier: S. 72.

3 Vgl. W. Heckt, a.a.O., S. 186.

4 Vgl. BVerfG.-Beschluß des 2. Senats vom 12.7.1960 - BVergE 11, S. 273.

setzen. Solange der politische Wille darauf ausgerichtet ist, die kommunale Selbstverwaltung zu stärken, kann es nicht zweckmäßig sein, den Gemeinden einen Entscheidungsparameter zu entziehen bzw. die Qualität der Steuereinnahmen zu verschlechtern, es sei denn man gelangt unter Berücksichtigung aller für die finanzpolitische Bewertung der Gewerbesteuerersubstitution maßgeblichen Kriterien zu dem Ergebnis, daß die Mehrwertsteuerbeteiligung gegenüber den weiteren Alternativen so viele Vorzüge aufweist, daß der Verlust an kommunalpolitischem Handlungsspielraum in Kauf genommen werden kann.

1.2.2.3 Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunktur- reagibilität

Das Aufkommen der Mehrwertsteuer fließt gleichmäßiger als das Gewerbesteueraufkommen. Langfristig folgt die Entwicklung des Mehrwertsteueraufkommens etwa der Wachstumsrate des realen Sozialprodukts. Dabei ist besonders günstig zu beurteilen, daß bei der Mehrwertsteuer eine "konjunktur-, sozial- und strukturpolitische Instrumentierung"¹ - etwa im Gegensatz zur Einkommensteuer - nicht zu erwarten ist und die Gesamtheit der Gemeinden damit über eine Einnahmequelle verfügt, deren Entwicklung gut vorhersehbar ist. Das Aufkommen der Mehrwertsteuer ist im Vergleich zur Gewerbesteuer durch eine relativ geringe Konjunktur-reagibilität gekennzeichnet. Damit kann die angestrebte Stabilität der Haushaltswirtschaft realisiert werden.

¹ E. Recker, Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden aus der Sicht der Raumordnung, a.a.O., S. 689.

2. Erweiterung des Spielraumes der Gemeinden bei der Ausgestaltung und Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer

2.1. Anhebung des Plafonds

Die Diskussion um die Festlegung der Sockeleinkommen (Höchstbeträge, Plafond), deren Höhe maßgeblich für die interkommunale Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer ist, setzt schon mit der Gemeindefinanzreform 1969 ein und hält bis heute an. Die Höchstbeträge wurden durch das Gemeindefinanzreformgesetz für die Jahre 1970 und 1971 zunächst auf zu versteuernde Einkommen bis zu jährlich 8.000/16.000 DM festgelegt. Zum 1. Januar 1972 war eine Anhebung auf das Zehnfache der Ausgangsbeträge geplant; politisch war aber nur eine Festsetzung der Sockeleinkommen auf 16.000/32.000 DM durchführbar. Zwischenzeitlich erfolgte mit dem Zweiten Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes vom 19. Januar 1979 eine weitere Anhebung des Plafonds auf 25.000/50.000 DM.¹ Die Diskussion um die "richtige" Höhe der Sockeleinkommen ist seitdem nicht verstummt. Besonders die Interessenvertreter der einwohnerstarken Gemeinden plädieren für eine weitere Anpassung des Plafonds. Durch den Gesetzentwurf der Bundesregierung vom November 1981, die entsprechenden Höchstbeträge auf steuerpflichtige Jahreseinkommen von 32.000/64.000 DM festzusetzen, hat die Diskussion vor einigen Jahren wieder an Bedeutung gewonnen.² Der Entwurf wurde damals allerdings vom Bundesrat abgelehnt. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt wird von Seiten der Politiker offensichtlich nicht erwogen, den Verteilungsschlüssel für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer zu veränderung; der Deutsche Städte- tag hat diese Forderung allerdings wiederholt gestellt. In diesem Zusammenhang stellen sich zwei Fragen:

1 Vgl. BGBI. I S. 97.

2 Vgl. R. Böhme, Tragbarer Kompromiß beim neuen Verteilungsschlüssel für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, in: BFM-Finanznachrichten, Nr. 41 vom 25.11.1981, S. 1 ff.

1. Welche Wirkungen gehen von einer Neufestsetzung der Sockeleinkommen auf die interkommunale Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer aus?
2. Inwieweit sind diese Veränderungen der örtlichen Verteilung der Steuereinnahmekraft der Gemeinden mit dem räumlichen Finanzbedarfsgefüge vereinbar?

Zu 1.: Eine Anhebung der Obergrenze, bis zu deren Höhe die Einkommensteuerleistungen der Gemeindebürger in den Verteilungsschlüssel eingehen, führt ceteris paribus zu einer Verstärkung der horizontalen und vertikalen Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer. Aufgrund des starken Gewichts dieser Einnahmequelle im Gemeindesteuersystem ist mit dieser Maßnahme auch eine Erhöhung der horizontalen und vertikalen Streuung der Aufbringungskraft des Steuersystems verbunden. Die Ceteris-Paribus-Bedingung besagt hierbei, daß die Ergebnisse der Bundesstatistik über die Lohn- und veranlagte Einkommensteuer ein und desselben Jahres bei der Bestimmung des Verteilungsschlüssels zu Grunde gelegt werden. Schon der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen weist in seiner Stellungnahme zu § 3 Abs. 2 des Gesetzes zur Neuordnung der Gemeindefinanzen vom 8.9.1969 auf die Auswirkungen einer Erhöhung des Plafonds hin.¹ Neuere empirische Erhebungen bestätigen die Vermutung, daß die Anhebung der Sockeleinkommen zu einer ungleichmäßigeren räumlichen Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer führt.² Bei der vom Bundesministerium der Finanzen durchgeführten Erhebung wird das Datenmaterial zur Bestimmung

1 Vgl. Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zu § 3 Abs. 2 des Gesetzes zur Neuordnung der Gemeindefinanzen vom 8.9.1969, in: Deutsche Gemeindesteuerverzeitung, 21. Jg. (1971), Heft 3, S. 45-47, hier: S. 45 f.

2 Vgl. F. Haverkamp, a.a.O., S. 544 f.; R. Fischer, F. Gschwind, D. Henkel, Raumordnung und kommunale Steuerverteilung. Die Einkommensteuerbeteiligung der Gemeinden und die Auswirkungen unterschiedlicher Sockelgrenzen aus räumlicher Sicht (Forschungen zur Raumentwicklung Bd. 9 der Bundesforschungsanstalt für Landeskunde und Raumordnung), Bonn 1982, S. 59 ff.

der horizontalen Streuung des Gemeindeanteils nicht in Gemeindegrößenklassen zusammengefaßt. Als Maßstab zur (Veränderung der) horizontalen Streuung des gemeindeeigenen Einkommensteueranteils dient die Differenz zwischen dem durchschnittlichen (größenklassenbezogenen) Pro-Kopf-Aufkommen zwischen steuerstarken und steuerschwachen Gemeinden.¹ Dabei ergibt sich folgender Zusammenhang:

Tabelle 1: Der Einfluß alternativer Höchstbeträge auf das Steuerkraftgefälle des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer auf der Grundlage der Daten des Jahres 1979 in den Gemeinden der Bundesrepublik Deutschland

Höchstbeträge	Differenz zwischen den durchschnittlichen Einnahmen der steuerstarken und denen der steuerschwachen Gemeinden in DM/Einwohner
32.000 / 64.000	108,1
40.000 / 80.000	113,8
50.000 / 100.000	117,1
75.000 / 150.000	122,2
Gesamteinkommen	148,5

Quelle: F. Haverkamp, a.a.O., S. 544

Die Tabelle zeigt, daß die Anhebung der Höchstbeträge ceteris paribus die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer erhöht. Das verwendete Meßkonzept ist

¹ Als steuerschwach gilt dabei eine Gemeinde, wenn ihr Pro-Kopf-Steueraufkommen unter 80 v.H. des Größenklassenmittelwertes liegt, als steuerstark, wenn er mehr als 120 v.H. des Mittelwertes beträgt. Dabei wird das Ist-Aufkommen aus den Realsteuern abzüglich der Gewerbesteuerumlage und der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer zur Ermittlung der Steuerkraftgruppen zu Grunde gelegt. Zur Bestimmung des Größenklassendurchschnitts wird die Summe der Steuereinnahmen durch die Summe der Einwohner geteilt (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 13. August 1984 an den Verfasser).

hierbei nicht so präzise wie der Variationskoeffizient, liefert aber einen Anhaltspunkt.

Tabelle 2 zeigt die relative Spannweite des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer pro Kopf der Wohnbevölkerung bei alternativen Höchstbeträgen. Die Daten bestätigen ebenso wie die Untersuchung der Bundesforschungsanstalt für Landeskunde und Raumordnung in den Bundesländern Baden Württemberg und Nordrhein-Westfalen, daß die Anhebung des Plafonds bei der Einkommensteuer die vertikale Streuung erhöht.¹

Tabelle 2: Die Relation zwischen dem durchschnittlichen Pro-Kopf-Aufkommen aus dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer zwischen Gemeinden mit mehr als 200.000 Einwohnern und Gemeinden mit weniger als 3.000 Einwohnern auf der Basis der Daten des Jahres 1979 in der Bundesrepublik Deutschland

Höchstbeträge	Relative Spannweite
32.000 / 64.000	1,73
40.000 / 80.000	1,76
50.000 / 100.000	1,79
75.000 / 150.000	1,93

Quelle: F. Haverkamp, a.a.O., S. 545

Zu 2.: Um die Forderung der Interessenvertreter großer Gemeinden nach einer Neufestsetzung der Sockelgrenze zu verstehen, ist es notwendig, sich zu vergegenwärtigen, welche Auswirkungen von einer Aktualisierung der Berechnungsbasis beim Gemeindeanteil an der Einkommensteuer auf die räumliche Verteilung des Steueraufkommens (bei gegebenem Plafond) ausgehen.² Tabelle 3 zeigt, daß diese "passive Umverteilung"

¹ Vgl. R. Fischer, F. Gschwind, D. Henkel, a.a.O., S. 59 f.

² Zum 1.1.1985 steht die Umstellung des Verteilungsschlüssels auf die Ergebnisse der Lohn- und Einkommensteuerstatistiken 1980 durch Verordnung des BMF mit Zustimmung des Bundesrates an.

der Steuerkraft die kleinen Gemeinden begünstigt. Die einwohnerstarken Kommunen hingegen verlieren bis zu 6,5 v.H. ihrer Einkommensteuereinnahmen.

Tabelle 3: Die Veränderung der Einnahmen aus dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer nach Gemeindegrößenklassen im Jahre 1982 auf der Basis der Ergebnisse der ESt-Statistik 1977 bei unveränderten Höchstbeträgen gegenüber den Einnahmen auf der Basis der Ergebnisse der ESt-Statistik 1974 in der Bundesrepublik Deutschland

Gemeindegrößenklasse	Veränderung in Mio DM	Veränderung in v.H. der ESt-Einnahmen
unter 3.000	+ 148	+ 10,2
3.000 bis unter 5.000	+ 80	+ 7,8
5.000 " " 10.000	+ 136	+ 6,3
10.000 " " 20.000	+ 145	+ 4,8
20.000 " " 50.000	+ 68	+ 1,7
50.000 " " 100.000	- 39	- 1,6
100.000 " " 200.000	- 143	- 6,4
200.000 und mehr	- 395	- 6,5

Quelle: F. Haverkamp, a.a.O., S. 541

Empirische Untersuchungen in Baden-Württemberg und Nordrhein-Westfalen zeigen, daß sich nicht nur im absoluten Aufkommen aus der Gemeindebeteiligung an der Einkommensteuer räumliche Verschiebungen vollziehen. In den genannten Bundesländern sinkt der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer pro Kopf der Wohnbevölkerung vornehmlich in Ballungsräumen und steigt in den wenig besiedelten Räumen.¹ Diese "passive Umverteilung" der Einnahmequelle gemeindlicher Einkommensteuerbeteiligung hat vornehmlich zwei Ursachen. Die sozioökonomische Entwicklung in und um die Ballungsgebiete ist

¹ Vgl. R. Fischer, F. Geschwind, D. Henkel, a.a.O., S. 21.

durch klein- und großräumige Wanderungsbewegungen aus den Kernstädten in das angrenzende Umland gekennzeichnet. Daraus resultieren in erster Linie die absoluten Verluste der agglomerierten Gebiete am Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Gleichwohl sind mit dieser Wanderungsbewegung auch strukturelle Umschichtungen in der Einwohnerschaft verbunden, die auch direkt auf die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer Einfluß ausüben. Grundsätzlich resultiert die Nivellierung der Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer innerhalb und zwischen Gemeindegrößenklassen via Aktualisierung der Berechnungsbasis aber nicht aus der demographischen Entwicklung, sondern aus der Konzeption des Verteilungsschlüssels. Das Durchschnittseinkommen pro Erwerbstätigen ist in den dicht besiedelten Räumen eben höher als in den deglomerierten Gebieten, so daß sich Einkommenszuwächse, die oberhalb des Plafonds liegen, nicht in einer Veränderung der Schlüsselzahl niederschlagen.

Die großen Städte drängen zur "finanziellen Besitzstandswahrung" auf eine Anhebung des Plafonds, um die Auswirkungen der "passiven Umverteilung" zumindest zu kompensieren. Es werden hauptsächlich drei Argumente ins Feld geführt:

- a) Die "Stadtflüchtlinge" behalten ihren innerstädtischen Arbeitsplatz und nehmen weiterhin zentralörtliche Leistungen in Anspruch, ohne, daß sie einen Beitrag zur Finanzierung dieser Dienste leisten.
- b) Der Rückgang der Einwohnerzahlen korrespondiert nicht oder nur geringfügig mit Entlastungen bei den kommunalen Aufgaben und Ausgaben.¹ (Argument der Kostenremanenz).
- c) Der Verteilungsschlüssel begünstigt bei gegebenem Plafond im Zeitverlauf die kleinen und mittleren Gemeinden.

¹ Vgl. H. Karrenberg, E. Münstermann, a.a.O., S. 21 f.

Sofern der Umfang der "exportierten" zentralörtlichen Leistungen als Folge von Bevölkerungsbewegungen zunimmt, kann dieser Tatsache durch die Veränderung der Nebenansätze bei der Bestimmung der Schlüsselzuweisungen Rechnung getragen werden! - Das Gemeindesteuersystem sollte so konzipiert sein, daß sich Veränderungen im Finanzbedarfsgefüge zwischen unterschiedlich strukturierten Gemeinden auch in der entsprechenden Veränderung in der Steuereinnahmekraft niederschlagen. Insoweit stellt die Veränderung der räumlichen Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer absolut auch eine zumindest langfristig beabsichtigte Anpassung der Steuereinnahmen an veränderte Ansprüche an Versorgungseinrichtungen dar. Schrumpfenden Gemeinden wird hierbei eine Anpassungsfrist gewährt, weil die Verteilung der Lohn- und Einkommensteuer aufgrund des Berechnungsmodus erst mit vierjähriger Verzögerung der Einwohnerentwicklung folgt. Um den Gemeinden, die besonders stark durch Wanderungsbewegungen betroffen sind, die Anpassung ihres Ausgabenverhaltens an veränderte Rahmenbedingungen zu erleichtern, kann es sich als zweckmäßig erweisen, ihnen über einen begrenzten Zeitraum hinweg besondere Schlüsselzuweisungen zu gewähren. Die Anhebung der Sockelgrenze ist kein überzeugendes finanzpolitisches Instrument, um den veränderten sozioökonomischen Bedingungen Rechnung zu tragen. - Bei der Diskussion um die "richtige" Höhe der Sockeleinkommen geht es nicht ausschließlich um die Frage, ob eine Erhöhung des Plafonds finanzpolitisch vertretbar ist, sondern, in welchem Ausmaß eine Anpassung des Plafonds an veränderte Rahmenbedingungen vertretbar erscheint. Die Verteilung des der Gesamtheit der Kommunen zustehenden Einkommensteueranteils auf die Gemeinden anhand eines Schlüssels, der nur kleine und mittlere Einkommen berücksichtigt, ist ein Kernelement der Gemeindefinanzreform. Eine deutliche Erhöhung der Sockelgrenze ist nicht vertretbar, weil durch diese Maßnahme eine spürbare Veränderung der Steuerkraftverteilung des Steuersystems erfolgt. Mit einem Anteil von 41 v.H. in Hessen und 50 v.H. in Schleswig-Holstein am Gesamtsteueraufkommen auf Landesebene (Basisjahr 1978) beeinflußt die örtliche Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in starkem Maße die interkommunale Verteilung der Aufbringungskraft des Gemeinde-

steuersystems. Da aber die Gemeindesteuerreform u.a. auch bezweckt, die Verteilung der Steueraufbringungskraft zu nivellieren, kann eine Anhebung des Plafonds auf 40.000/80.000 DM wie vom Deutschen Städtetag gefordert¹, nicht ernsthaft erwogen werden. Einer geringfügigen Anpassung des Plafonds an das gestiegene Nominaleinkommen kann allerdings zugestimmt werden. Anderenfalls nähert sich der Verteilungsschlüssel bei allgemein wachsenden Einkommen einer Pro-Kopf-Verteilung an.

2.2. Modifikation des Verbundsystems durch die Einführung des Hebesatzrechtes²

Mit der Ermächtigung in Art. 106 Abs. 5 Satz 3 GG, den Gemeinden das Recht einzuräumen, die Hebesätze für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer eigenständig festzulegen, wird angestrebt, auch bei dieser einwohnerbezogenen, kommunalen Einnahmequelle den Handlungsspielraum der Gemeinden zu erweitern. Im Interesse einer effizienten Faktorallokation auf Gemeindeebene wird erwogen, den Kommunen ähnlich wie bei den Realsteuern und den in Frage kommenden Alternativen die Möglichkeit zu eröffnen, durch eine stärkere Anspannung der einwohnerorientierten Steuer ein überdurchschnittlich gutes haushaltsorientiertes Güterangebot zu finanzieren. Die Verwirklichung des Grundsatzes des Interessenausgleichs macht es erforderlich, bei beiden Eckpfeilern des Gemeindesteuersystems die Hebesatzautonomie zu garantieren. Über das Ziel, dem Gesichtspunkt der Fühlbarkeit bei einer einwohnerorientierten Steuer Geltung zu verschaffen, besteht offensichtlich Einigkeit, über den Weg, welcher beschritten werden soll, um dieses Ziel zu erreichen, gehen die Auffassungen auseinander. Die Kommission für die Finanzreform, die Eberhardt-Kommission, die Enquête Kommission Verfassungsreform sowie der Wissenschaftliche Beirat nehmen zu die-

1 Vgl. F. Gschwind, D. Henkel, a.a.O., S. 70.

2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 111 f.

sem Fragenkomplex Stellung.¹ Das Spektrum der diskutierten Reformvorschläge reicht hierbei von einer eigenständigen Gemeindeeinkommensteuer bis zum Zuschlagsystem. Gegenstand der folgenden Überlegungen ist ausschließlich die Verfeinerung des Einkommensteuerverbundes.

Die zur Zeit existierende Regelung bei der kommunalen Einkommensteuerbeteiligung ermöglicht es nicht, festzustellen, welchen Beitrag ein in einer bestimmten Gemeinde ansässiger Einkommensteuerzahler zum kommunalen Verbundanteil leistet. Die Einführung der Hebesatzautonomie setzt voraus, daß im Gesetz eine Meßgröße für Hebesätze festgesetzt wird, die bei Verwirklichung der Hebesatzautonomie sicherstellt, daß sich die Steuerschuld des einzelnen Steuerpflichtigen unmittelbar verändert.² Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen erörtert, ob es sinnvoll ist, als Meßbetrag die Steuerschuld, die innerhalb des Sockeleinkommens anfällt, oder aber die gesamte Einkommensteuerschuld zu Grunde zu legen.³ Die Anwendung des Hebesatzes auf die Steuerschuld, die lediglich Ergebnis der Besteuerung der Sockeleinkommen ist, beeinflußt den Progressionsverlauf der Einkommensteuer in unerwünschter Richtung und konterkariert die gesamtstaatlichen Bestrebungen zur zielgerichteten Veränderung der personellen Einkommensverteilung.⁴ Bei dem angesprochenen Konzept erfolgt ferner keine zeitnahe Erfassung der für die Hebesätze maßgeblichen Meßbeträge solange nicht von der zur Zeit bestehenden Regelung abgewichen wird. Dazu müßte aber zwangsläufig eine Erhöhung der Erhebungskosten in Kauf genommen werden. - Sofern

1 Vgl. Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 106 f.
Gutachten der Steuerreformkommission 1971, a.a.O., S. 733 f.
Schlußbericht der Enquêtékommision Verfassungsreform, BT-Drs. 7/5924, S. 206 f., Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern, a.a.O., S. 114 f.

2 Vgl. H. Elsner, M. Schüler, Das Gemeindefinanzreformgesetz. Einführung in die Gemeindefinanzreform und Erläuterungen zum Gemeindefinanzreformgesetz, Hannover, 1970, S. 86.

3 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 122 f.

4 Vgl. Ebenda, S. 123.

die gesamte staatliche Einkommensteuerschuld als Meßbetrag für die Anwendung der kommunalen Hebesätze herangezogen wird, unterliegt der kommunale Verbundanteil konjunkturellen Schwankungen. Dieser Einwand hat aber auch für die zur Zeit bestehende Regelung Gültigkeit. Gleichwohl bezeichnet der Wissenschaftliche Beirat beide Konzepte, die die Erhebungsseite betreffen, als unbefriedigend.¹ Hinzu kommen Schwierigkeiten bei der Wahl eines Verteilungsschlüssels, der mehreren Kriterien zu genügen hat:

1. Die Einführung der Hebesatzautonomie im kommunalen Verbundsystem ist nur sinnvoll, solange sich die Auswirkungen einer Hebesatzveränderung ceteris paribus ausschließlich und im vollen Umfang in der Höhe des Steueraufkommens derjenigen Kommune niederschlägt, die für diese Maßnahme verantwortlich ist. Unter dem vertikalen Aspekt der Einnahmeverteilung bedeutet dies, daß bei gegebenem Einkommensteuerrecht die quotale Verteilung des Aufkommens aus der Einkommensteuer auf die drei staatlichen Ebenen nicht durch die Hebesatzveränderungen der Gemeinden beeinflußt werden darf. Dabei ist es allerdings den Gemeinden freigestellt, durch eine allgemeine Anhebung des Niveaus ihrer Hebesätze ihren Anteil von derzeit durchschnittlich 15 % zu erhöhen. Unter dem Blickwinkel der horizontalen Einnahmeverteilung sollte die Hebesatzautonomie steuertechnisch so konzipiert sein, daß die Gestaltungsmöglichkeiten der Träger kommunalpolitischer Entscheidungen im Hinblick auf die Festsetzung der Hebesätze ceteris paribus nicht die Haushalte anderer Gemeinden berühren. Ein Konzept, welches es ermöglicht, daß sich eine Kommune durch die Senkung (Erhöhung) des Hebesatzes einer Steuer einen "Standortvorteil" ("Standortnachteil") verschafft, der Einnahmeausfall (Einnahmegewinn) aber vollständig oder zum Teil zu Lasten anderer Gemeinden und oder von Bund und Ländern geht, steht im eklatanten Widerspruch zum Gedanken der kommunalen Selbstverwaltung.

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 123.

2. Der derzeitige Verteilungsschlüssel beim Gemeindeanteil an der Einkommensteuer stellt eine Begrenzung der horizontalen und vertikalen Streuung des gemeindeeigenen Pro-Kopf-Aufkommens der Einkommensteuer sicher. Bei der steuertechnischen Ausgestaltung der Hebesatzautonomie und dem damit verknüpften Verteilungsschlüssel ist dafür Sorge zu tragen, daß einerseits die interkommunale Verteilung der Steueraufbringungskraft des kommunalen Verbundanteils nicht zu einer ungleichmäßigeren Verteilung der Aufbringungskraft des Gemeindesteuersystems führt als bisher. Bei gegebener Bandbreite, innerhalb welcher die Hebesätze festgelegt werden können, sollten zusätzlich die ausschließlich hebesatzbedingten Mehr- oder Mindereinnahmen der Gemeinden räumlich nicht zu ungleichmäßig verteilt sein. Verteilungsschlüssel, die sich ausschließlich am örtlichen Aufkommen der Einkommensteuer orientieren, kommen deshalb nicht in Frage.

Es ist offensichtlich nicht möglich, einen Verteilungsschlüssel zu finden, der steuertechnisch leicht zu handhaben ist und der bewirkt, daß es zu einer befriedigenden räumlichen Verteilung des Aufkommens bzw. der Aufbringungskraft des kommunalen Verbundanteils kommt. Außerdem sollten ja verteilungspolitisch unerwünschte Veränderungen des Belastungsverlaufs bei der Einkommensteuer vermieden werden. Hinzu kommt die angestrebte zeitnahe Erfassung der Meßbeträge, auf welche die Hebesätze angewendet werden. Sofern diese Ziele überhaupt zugleich verwirklicht werden können, wird der hiermit verbundene zusätzliche Verwaltungsaufwand der Finanzämter beträchtlich sein. Damit stellt sich die Frage, ob der durch die Einführung der Hebesatzautonomie gewonnene zusätzliche Gestaltungsspielraum der Gemeinden so groß ist, daß man die beim Staat, den Gemeinden und den Steuerzahlern zusätzlich entstehenden Verwaltungskosten in Kauf nehmen kann.

3 Veränderung der Struktur der Gewerbebesteuerung

3.1 Verwirklichung der reinen Ertragbesteuerung

3.1.1 Konzeption einer kommunalen Ertragsteuer

Für die Einführung einer am Gewinn bzw. am Einnahmeüberschuß orientierten Gemeindesteuer plädiert L. Fischer.¹ Dieser Vorschlag sieht vor, die inländischen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieben, sowie aus selbständiger Arbeit und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zur Bemessungsgrundlage einer bundeseinheitlich geregelten proportionalen Objektsteuer zusammenzufassen. Den Kommunen wird ähnlich wie bei der Gewerbesteuer ein Hebesatzrecht eingeräumt, Grundsteuer und Gewerbesteuer werden mit Einführung dieser Steuer abgeschafft. Dieses Konzept hat nur noch entfernt Ähnlichkeit mit der Gewerbeertragsteuer, da die Bemessungsgrundlagen aus der Einkommensbesteuerung entnommen werden und zudem die Reichweite der Ertragsteuer nicht auf Gewerbebetriebe beschränkt ist.

3.1.2 Finanzpolitische Würdigung des Systems der Ertragsbesteuerung

In der Diskussion um das Für und Wider einer kommunalen Ertragsteuer wird deutlich, daß ein Zielkonflikt zwischen allgemeinen und gemeindebezogenen Besteuerungspostulaten existiert und die abschließende Beurteilung dieser Steuer davon abhängt, welches Gewicht man den Kategorien von Besteuerungsgrundsätzen beimißt:

¹ Vgl. L. Fischer, "Geradezu dramatische Belastungen für viele Unternehmen", in: Blick durch die Wirtschaft, Hrsg.: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 25.Jg. (1982), Nr. 173 vom 9. September 1982, S. 4.

Diese Auffassung kommt auch in einem Minderheitsvotum des wissenschaftlichen Beirats zum Ausdruck. (Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 136 f.)

1. Eine Steuer, deren Bemessungsgrundlage am Gewinn orientiert ist, entspricht eher dem Gedanken einer Besteuerung nach Maßgabe der Leistungsfähigkeit als Abgaben mit anderen Anknüpfungspunkten der Besteuerung. Es stellt sich allerdings die Frage, ob die Leistungsfähigkeit einen Orientierungspunkt für Gemeindesteuern darstellt. Sofern man sich wie Haller für die Anwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips auf Gemeindesteuern ausspricht¹, ist die Kollision mit dem Grundsatz des Interessenausgleichs und der Forderung, die Streuung der Steueraufbringungskraft in Grenzen zu halten, unausweichlich. Die Verwirklichung äquivalenzorientierter Überlegungen im weiteren Sinne macht es erforderlich, nach Anknüpfungspunkten der Besteuerung zu suchen, die einen Indikator für die gruppenbezogene Nachfrage nach kommunalen Leistungen darstellen. Es ist sehr schwierig, eine Bemessungsgrundlage für Gemeindesteuern zu finden, die sowohl dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit als auch äquivalenzorientierten Überlegungen gerecht wird. Abgesehen davon verstärken Freibeträge bzw. direkt progressive Tarife Unterschiede in der örtlichen Steueraufbringungskraft. Sie sind bei Kommunalsteuern unerwünscht.² Bei der Besteuerung nach Maßgabe der Leistungsfähigkeit ist es hingegen angebracht, Progressionstarife zu verwenden.
2. Produktionssteuern mit vornehmlich ertragsabhängigen Bemessungsgrundlagen haben gesamtwirtschaftlich betrachtet den Vorzug, daß sich der Staat am Risiko privatwirtschaftlicher Tätigkeit beteiligt. Die Steuereinnahmen schwanken deswegen im Konjunkturverlauf auch relativ stark. Kommunale Steuern haben weder primär die Aufgabe, die Risiken privatwirtschaftlicher Tätigkeit zu mildern³, noch sollen sie in erster Linie konjunkturstabilisierend wirken. Die Gemeindesteuereinnahmen sollten stattdessen im Konjunkturverlauf möglichst wenig schwanken!

1 Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 369.

2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 39, 44.

3 Vgl. Ein Schritt voran, Jahresgutachten 1983/84 des Sachverständigenrats zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Stuttgart - Mainz 1983, S. 196.

Über die örtliche Verteilung der Steueraufbringungskraft der vorgeschlagenen Ertragsteuer können nur Plausibilitätsüberlegungen angestellt werden, da keine zuverlässigen Erhebungen vorliegen. Die Verbreiterung des Kreises der Steuerpflichtigen gegenüber der Gewerbeertragsteuer mag dazu führen, daß die horizontale Streuung der Steueraufbringungskraft kleiner ist als bei der Gewerbesteuer.¹ Ob dies auch für die vertikale Streuung zutrifft, muß trotz des Fehlens hoher Freibeträge wie bei der Gewerbesteuer bezweifelt werden.² In den Ballungsgebieten sind Umfang und Qualität kommunaler Güter und Dienste besser als in den schwach besiedelten Räumen. Es existiert ein interregionales Produktivitätsgefälle zwischen den verdichteten Regionen und den ländlichen Gebieten. Vermutlich verläuft parallel dazu ein Gefälle in der Ertragskraft der Unternehmen. Deshalb ist es unter diesem Gesichtspunkt nicht zweckmäßig, den Anknüpfungspunkt "Gewinn" zu wählen.

Für die Einführung einer kommunalen Ertragsteuer sprechen in erster Linie steuertechnische und administrative Gesichtspunkte. Da die Bemessungsgrundlage unmittelbar aus den Daten der Einkommensbesteuerung ermittelt wird, ergeben sich bei der Einführung dieser Steuer im Vergleich zur Wertschöpfungsteuer weniger Umstellungs- und Anpassungsschwierigkeiten für die Verwaltung.³ Unter Allokationsgesichtspunkten ist die Ertragsteuer nicht ungünstiger zu beurteilen als etwa die Wertschöpfungsteuer, vorausgesetzt, die Überwälzung gelingt. Da auch bei dieser Steuer ein Grenzausgleich nicht vorgesehen ist, ergeben sich allerdings ähnlich wie bei der Gewerbesteuer und der Wertschöpfungsteuer steuerlich bedingte Verzerrungen des internationalen Wettbewerbs.

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 136.

2 Vgl. W. Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft, III. Teil, 2. Auflage Stuttgart New York 1976, S. 147.

3 Vgl. L. Fischer, a.a.O., S. 4.

3.2 Das DIHT-Reformmodell

3.2.1 Konzeption des Vorschlages des Deutschen Industrie- und Handelstages¹

Die Gewerbesteuer soll nach den Vorstellungen des DIHT als eine der tragenden Finanzquellen erhalten bleiben. Um den Kreis der Steuerpflichtigen zu erweitern, ist beabsichtigt, die Freibeträge zu senken. Die derzeitige Veranlagung und Erhebung sowie die Verteilung der Aufbringungskraft auf die drei staatlichen Ebenen bleiben erhalten; auch in das Recht der Gemeinden, die Höhe der Hebesätze zu bestimmen, soll nicht eingegriffen werden.

Nach dem Konzept des DIHT wird die gezahlte Gewerbesteuer der Betriebe mit der Mehrwertsteuerzahllast verrechnet. Gegebenenfalls erfolgt eine Steuererstattung. Durch den Fortfall der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe bei der Einkommen- und Körperschaftssteuer sowie durch die Anhebung des Mehrwertsteuersatzes um ca. 2 Prozentpunkte wird das Defizit im Gesamthaushalt von Bund und Ländern, welches aus der Vollverrechnung der Gewerbesteuer resultiert, ausgeglichen.

Durch die Gewerbesteuerverrechnung verliert die Gewerbesteuer den Charakter einer eigenständigen Steuer, die unmittelbar das Betriebsergebnis der Gewerbebetriebe beeinflusst. Jedem an die Gemeinde entrichteten Betrag an Gewerbesteuer steht ein gleich hoher Anspruch der Pflichtigen auf Steuerverrechnung gegenüber. Eine Anhebung des Hebesatzes der Gewerbesteuer führt somit auch nicht zu einer Erhöhung der Zahllast der Betriebe.

¹ Vgl. Gewerbesteuer auf neuem Kurs. Mängel beseitigen, Vorteile erhalten, Hrsg.: Deutscher Industrie- und Handelstag, Bonn 1982, S. 11 ff.

3.2.2 Finanzpolitische Beurteilung des DIHT-Reformmodells

Das DIHT-Modell beinhaltet im Prinzip eine Substitution der Gewerbesteuer durch eine kommunale Mehrwertsteuerbeteiligung; die "Erhebung" der Gewerbesteuer dient lediglich der interkommunalen Verteilung des Mehrwertsteueranteils auf die Gemeinden.¹ Ein wesentlicher Kritikpunkt der Gewerbesteuer, die große Streuung der Aufbringungskraft wird (über eine Vergrößerung der Reichweite) deshalb nur zum Teil beseitigt. Die Vorzüge dieses Vorschlages liegen ähnlich wie bei der direkten kommunalen Mehrwertsteuerbeteiligung darin, daß diese Lösung steuertechnisch leicht zu realisieren ist. Durch die Erhöhung des Mehrwertsteuersatzes ist es zudem möglich, deutsche Exporte stärker zu entlasten und die eingeführten Waren entsprechend höher zu belasten. Das Konzept des Deutschen Industrie- und Handelstages hat allerdings einen gravierenden Nachteil: Es fehlt das Element der Spürbarkeit der Maßnahmen kommunaler Träger für die Steuerpflichtigen. Eine Hebesatzerhöhung führt nicht zu einer Vergrößerung der Zahllast der Betriebe. Damit geht auch das Interesse der örtlichen Betriebe an der Planung und Durchführung kommunaler Maßnahmen verloren. Abgesehen davon existieren auch rechtliche Bedenken. "Bei Erhaltung des Hebesatzrechtes dürfte das Verfahren der Verrechnung der kommunalen Gewerbesteuer mit der Umsatzsteuer, also einer staatlichen Gemeinschaftssteuer, u.a. mit Art. 109 Abs. 1 GG kollidieren, der die Selbständigkeit und Unabhängigkeit der Haushaltswirtschaft von Bund und Ländern verlangt. Verfassungspolitisch ist ein Vorschlag, der den Gemeinden das Recht einräumt, sich ohne zusätzliche Belastung der Pflichtigen auf Kosten des Bundes und der Länder allein durch Anspannen der Hebesätze finanziell zu sanieren, nur als ein Weg in das finanzpolitische Chaos zu werten."²

¹ Vgl. B. Weinberger, a.a.O., S. 63.

² K. Littmann, Vortrag vor dem Beirat der Westdeutschen Landesbank, zitiert nach: Eildienst des Landkreistages Nordrhein-Westfalen, Nr. 4-5 vom 15.3.1984, S. 75-79, hier: S. 76 f.

II. Erschließung neuer Steuerquellen

1 Die kommunale Wertschöpfungsteuer

1.1 Konzeption der gemeindeeigenen Wertschöpfungsteuer

1.1.1 Bemessungsgrundlage und Reichweite

Die Wertschöpfungsteuer ist eine Steuer auf die Einkommensentstehung. Bemessungsgrundlage ist der Beitrag der Unternehmen zum Nettoinlandsprodukt zu Faktorkosten. Diese Größe läßt sich sowohl von der Entstehungsseite (indirekte Methode) als auch von der Verwendungsseite (direkte Methode) eines Produktionskontos bestimmen. Die Wertschöpfung eines Unternehmens wird von der Entstehungsseite her folgendermaßen definiert:¹

$$(1) W = \text{BPW} - \text{Vorl.} - D - \text{Tind} + \text{Su}$$

mit: W = Beitrag des Unternehmens zum Nettoinlandsprodukt zu Faktorkosten (Wertschöpfung)

BPW = Bruttoproduktionswert (Umsatzerlöse + Lagerbestandsveränderungen + selbsterstellte Anlagen)

Vorl. = Von anderen Unternehmen bezogen (und verbrauchte) Güter (Vorleistungen)

D = Wertminderung des Anlagevermögens

Tind = Indirekte Steuern

Su = Staatliche Subventionen an Unternehmen.

Grundsätzlich besteht auch die Möglichkeit, den Beitrag der Unternehmen zum Nettoinlandsprodukt zu Marktpreisen zur Grundlage der Besteuerung zu machen. Für diese Lösung sprechen ausschließlich fiskalische Gesichtspunkte.

Da offensichtlich erwogen wird, die Wertschöpfungsteuer neben der bestehenden staatlichen Mehrwertsteuer zu erheben, würde eine Orientierung der Wertschöpfungsbesteuerung an den Marktprei-

¹ Vgl. R. Richter, U. Schlieper, W. Friedmann, Makroökonomik, Eine Einführung, Berlin-Heidelberg-New York 1973, S. 71f.

sen zur Folge haben, daß die Mehrwertsteuer ein Teil der Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungssteuer ist. - Die deutsche Gewerbesteuer belastet - sofern sie überhaupt eine Art Mehrwertsteuer ist - die Wertschöpfung zu Faktorkosten.¹ Der recurrente Anschluß der Wertschöpfungssteuer an das Belastungskonzept der Gewerbesteuer bliebe besser gewahrt, sofern von Faktorkosten ausgegangen wird.² Mit der Abschaffung der Lohnsummensteuer hat dieser Einwand allerdings an Gewicht verloren. In bezug auf eine äquivalenzorientierte Belastung der Faktorerrträge bietet sich die Besteuerung der Wertschöpfung zu Faktorkosten an.³

Das Inlandsprodukt ist das Ergebnis des Produktionsprozesses innerhalb der geographischen Grenzen eines Landes.

$$(2) \quad \text{NJP}_F = C + I_n + X - M$$

mit NJP_F = Nettoinlandsprodukt zu Faktorkosten

C = Inländischer Konsum einschließlich der importierten Waren

I_n = Inländische Nettoinvestitionen einschließlich importierter Investitionsgüter

X = Exporte

M = Importe.

Gleichung (2) verdeutlicht in gesamtwirtschaftlicher Betrachtungsweise die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungssteuer. Anknüpfungspunkt der Besteuerung ist die inländische Einkommensentstehung, nicht die Einkommensverwendung. Folglich entspricht es auch dem Belastungskonzept der Wertschöpfungssteuer, die Exporte (nicht die Importe) und die im Inland erstellten Investitionsgüter der Besteuerung zu unterwerfen.

1 Vgl. D. Pohmer, Art., Allgemeine Umsatzsteuern, a.a.O., S. 696.

2 Vgl. H. Rehm, Das kommunale Finanzproblem - Möglichkeiten und Grenzen für eine Lösung, in: Finanzarchiv, N.F. 39. Jg. (1981), S. 185-222, hier: 192.

A. Oberhauser, Die Eignung der Wertschöpfungssteuer als Gemeindesteuer, in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kommunale Finanzen und Finanzausgleich (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 32), S. 241-239, hier: S. 251.

3 Vgl. H. Rehm, Änderungsmöglichkeiten bei der Struktur und der Bemessung der Gemeinde-Steuern, in: Ifo-Studien, 28. Jg. (1982), S. 95-142, hier: S. 108.

Von der Verwendungs- oder Verteilungsseite des Inlandsproduktes betrachtet, entspricht die gesamtwirtschaftliche Wertschöpfung der Summe der im Inland entstandenen Erwerbs- und Vermögenseinkommen. Unter einzelwirtschaftlichen Gesichtspunkten ist es zweckmäßig, im Falle der Unternehmensverschachtelung Beteiligungs- und Zinserträge den kapitalnutzenden und nicht den kapitalüberlassenden Gesellschaften zuzuordnen.¹ Bei Verwendung der additiven Ermittlungsmethode ergibt sich die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungsteuer folgendermaßen:

$$(3) \quad W = G + L_A + Z_A + M - B_E - Z_E$$

mit W = Wertschöpfung

G = Gewinne

L_A = Lohn- und Gehaltsaufwand

Z_A = Zinsaufwand

M = Miet- und Pachtzinsaufwand

B_E = Beteiligungserträge

Z_E = Zinserträge

Der Einfluß der Besteuerung auf finanzpolitische Ziele hängt wesentlich von der Reichweite der betreffenden Steuer ab. Die Diskussion allgemeiner Besteuerungsprinzipien, insbesondere des Grundsatzes der Allgemeinheit der Besteuerung sowie des Prinzips des Interessenausgleichs haben gezeigt, daß es nicht zweckmäßig ist, den Allgemeinheitsgrad einer Gemeindesteuer einzuschränken. Dieser Gedanke gilt grundsätzlich für alle Steuern, die als Alternative zur Gewerbesteuer in Frage kommen, auch für die kommunale Wertschöpfungsteuer. Hinzu kommt noch ein weiterer Gesichtspunkt: Mit wenigen Ausnahmen kann von der Prämisse ausgegangen werden, daß die horizontale und vertikale Streuung des Pro-Kopf-Aufkommens einer Steuer sinkt, sofern die Reichwei-

¹ Vgl. D. Pohmer, G. Kroenlein, Art., Wertschöpfungsrechnung, betriebliche, in: E. Kosiol (Hrsg.), Handwörterbuch des Rechnungswesens, Stuttgart 1970, Sp. 1913-1921, hier: Sp. 1913.

te dieser Steuer erweitert wird. Damit gelangt man zu dem Schluß, daß sowohl freiberuflich Tätige als auch andere Selbständige ebenso der Besteuerung der von ihnen erbrachten Wertschöpfung zu unterwerfen sind wie die privaten Unternehmen nach § 2 UStG.¹ Auf dem Hintergrund dieser Überlegungen wäre es grundsätzlich auch wünschenswert, die Beiträge der Land- und Forstwirtschaft, der Wohnungswirtschaft und des "Staates" zum Nettoinlandsprodukt gleichfalls zu besteuern. Ob dieser theoretische Anspruch auch in die Praxis umgesetzt werden kann, hängt nicht zuletzt davon ab, inwieweit die dabei auftretenden steuerrechtlichen, administrativen Probleme gelöst werden können, ohne, daß die Kosten der Steuererhebung bei gegebener Ergiebigkeit der Wertschöpfungsteuer einen vertretbaren Rahmen überschreiten.

Der Beitrag des staatlichen Sektors zum Nettoinlandsprodukt umfaßt u.a. die Leistungen kommunaler Träger, das Güterangebot von Gemeindeverbänden, sowie die Dienste von Landesbehörden und Bundesbehörden einschließlich der Leistungen von Bundesbahn, Bundespost, Bundesgrenzschutz und Bundeswehr. Die Wertschöpfung dieser Bereiche kann nur über Hilfsindikatoren ermittelt werden, da ein großer Teil der Leistungen ohne Entgelt wie zum Beispiel die "Äußere Sicherheit" bzw. zu nicht kostendeckenden Preisen angeboten werden. In Analogie zur Erfassung des staatlichen Konsum im Rahmen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung kann hier auf die Lohn- und Gehaltssumme der entsprechenden Behörden zurückgegriffen werden. Im Rahmen ihrer empirischen Untersuchung ist es Sievert und Mitarbeitern gelungen, die Wertschöpfung der Behörden des Bundes, des Landes und der Gemeindeverbände so gut wie vollständig zu erfassen und die geschätzten Beträge auf die Gemeinden regional aufzuteilen.² Wenn auch das Saarland über nur 50 Gemeinden verfügt und zudem ein Näherungsverfahren verwendet wurde, welches nur einen Teil der staatli-

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 60.

2 Vgl. O. Sievert, u.a., Kommunalen Finanzausgleich für das Saarland, Bd. 2, a.a.O., S. 32.

chen Aktivitäten erfaßt, so gibt die empirische Untersuchung doch Anlaß zu der Hoffnung, daß es nicht vollkommen unmöglich ist, den Sektor Staat in die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungssteuer zumindest zum größten Teil einzubeziehen.

Die Untersuchung von Sievert u.a. gibt im übrigen einen Anhaltspunkt über den Beitrag des staatlichen Sektors zum Nettolandsprodukt des Saarlandes. Einschließlich eines "Ertragsanteils" von 10 Prozent der Lohnsumme sowie der Wertschöpfung kirchlicher und caritativer Organisationen, privater Bildungsstätten im weiteren Sinne, des Saarländischen Rundfunks, der Sozialversicherungen und der Wirtschaftsverbände, erbringt der staatliche Sektor ca. 15 Prozent der gesamten Wertschöpfung des Saarlandes.¹ Vorsichtig geschätzt dürfte damit der Beitrag des Staates ausschließlich der genannten anderen Institutionen zwischen 5 und 7,5 Prozent der Wertschöpfung des Saarlandes liegen. Auch der Gedanke, die Ergiebigkeit dieser Steuer zu erhöhen, spricht also dafür, die Aktivitäten des Staates in die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungssteuer einzubeziehen.

Wenn sich der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung in seinem Jahresgutachten 1983/84 der Meinung des Wissenschaftlichen Beirates anschließt und für eine Besteuerung der "Behördentätigkeit" plädiert, so mögen dafür neben den steuersystematischen Gesichtspunkten sowie der erwähnten Erhöhung der Ergiebigkeit der Wertschöpfungssteuer auch äquivalenzorientierte Überlegungen eine Rolle gespielt haben.² Auch bei der Produktion staatlicher Leistungen werden kommunale Vorleistungen in Anspruch genommen. Auf den ersten Blick erscheint es zweckmäßig, auch die Anbieter staatlicher Dienste zur Finanzierung der von ihnen in Anspruch genommenen Leistungen heranzuziehen. Die Einbeziehung staatlicher Dienste

1 Vgl. O. Sievert u.a., Kommunalen Finanzausgleich für das Saarland, Bd. 2, a.a.O., S. 30*
Schreiben von O. Sievert an W. Albers vom 22. April 1982.

2 Vgl. Ein Schritt voran, Jahresgutachten 1983/84 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Stuttgart, Mainz 1983, S. 194 f.

in die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungsteuer hat allerdings einen Nachteil. Durch diese Vorgehensweise wird vermutlich die vertikale Streuung des Aufkommens dieser Steuer erhöht. Die Dienststellen staatlicher Behörden sind auf eine qualitativ und quantitativ ausreichende Ausstattung mit materieller Infrastruktur angewiesen und deshalb eher geneigt, sich in größeren Kommunen anzusiedeln. Da die Wertschöpfungsteuer zudem, wie sich zeigen wird, über eine relativ große vertikale Streuung des Steueraufkommens gekennzeichnet ist, liegt es nahe, staatliche Dienste nicht in die Bemessungsgrundlage dieser Steuer einzubeziehen, um die vertikale Streuung der Aufbringungskraft des Gesamtsteuersystems nicht zu erhöhen. Die unerwünschten Auswirkungen einer Einbeziehung staatlicher Dienste in die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungsteuer auf die örtliche Verteilung der Steuerkraft können auch gemildert werden, sofern die Wertschöpfungsteuer mit einem relativ geringen Gewicht in das Gemeindesteuersystem integriert wird.

Der Gedanke, staatliche Finanzzuweisungen durch eigene Steuereinnahmen zu ersetzen, ist grundsätzlich gut, weil dadurch der Grad der kommunalen Einnahmeautonomie erhöht wird. Ob das aus der Besteuerung staatlicher Dienste resultierende Wertschöpfungssteueraufkommen tatsächlich regional so verteilt ist, daß Finanzzuweisungen, welche aufgrund zentralörtlicher Funktionsausübung gewährt werden, eingeschränkt werden können, läßt sich zur Zeit noch nicht feststellen. Es ist eher anzunehmen, daß auf Finanzzuweisungen generell nicht verzichtet werden kann, um eine "Feinabstimmung" zwischen Finanzbedarf und Einnahmen vorzunehmen. Gelingt es allerdings, das Niveau der Finanzzuweisungen zu senken und mit Hilfe der Besteuerung der Wertschöpfung (einschließlich des Staates) ein räumliches Einnahmegerüfte herzustellen, welches zuvor nur über höhere Finanzzuweisungen realisiert werden konnte, so spricht dies grundsätzlich

für die Erfassung staatlicher Leistungen im Rahmen der Wertschöpfungsbesteuerung.¹

Für die Einbeziehung der Leistungen der Wohnungswirtschaft in die Bemessungsgrundlage der kommunalen Wertschöpfungssteuer sprechen steuersystematische Gesichtspunkte, äquivalenzorientierte Überlegungen im weitesten Sinne sowie das Bestreben, keine allzu starken Unterschiede in der räumlichen Verteilung des Prof-Kopf-Steueraufkommens zuzulassen. Das einzige ins Gewicht fallende Gegenargument ist die Tatsache, daß ein Nebeneinander von Grundsteuer und Wertschöpfungssteuer die Möglichkeit eröffnet, die Hebesätze unterschiedlich zu gestalten. Zudem führt die Abschaffung der Grundsteuer B dazu, daß die unbebauten Grundstücke nicht mehr steuerlich belastet werden.

Wenn sich der Wissenschaftliche Beirat nur mit Einschränkungen dafür ausspricht, im Interesse einer umfassenden Besteuerung der Wertschöpfung aller Sektoren auf die Grundsteuer zu verzichten, so liegt die Ursache hierfür darin, daß "die Praxis zeigt, daß die Ästhetik systematischer Lösungen nur als zweitrangig anzusehen ist".²: Bei selbstgenutzten Einfamilienhäusern und ab 1982 bei unechten Zweifamilienhäusern wird im Rahmen der Einkommensbesteuerung nicht das normale Verfahren der einkommenssteuerlichen Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung angewendet. Der Nutzwert beträgt 1,4 % des Einheitswertes von 1964. Sofern diese Vorgehensweise auch als Ausgangspunkt für die Bestimmung der Wertschöpfung selbstgenutzter Einfamilienhäuser dienen soll, wird die Wertschöpfung vermietet und selbstgenutzter Wohnungen steuerlich diskriminiert, da hier ortsübliche Vergleichsmieten bzw. die Differenz zwischen Einnahmen und Werbungskosten zur Bestimmung der Wertschöpfung herangezogen wird. Diese steuerliche Ungleichbehandlung von

1 Vgl. Ein Schritt voran, Jahresgutachten 1983/84 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, a.a.O., S. 195.

2 K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 183. Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 105, 139.

vermieteten und selbstgenutzten Wohnungen einerseits und selbstgenutzten Eigenheimen andererseits läßt sich nur vermeiden, wenn die Einheitswerte fortlaufend aktualisiert werden oder ebenfalls Vergleichsmieten als Schätzgrößen für die Nutzwerte zu Grunde gelegt werden.¹ Solange dies nicht erfolgt, kann der Ersatz der Grundsteuer B durch die Wertschöpfungsteuer nicht befriedigen.

Grundsätzlich sollte angestrebt werden, auch die Leistungen der Land- und Forstwirtschaft in die Bemessungsgrundlage der kommunalen Wertschöpfungsteuer einzubeziehen. Solange allerdings für den größten Teil des Sektors Land- und Forstwirtschaft keine Verpflichtung besteht, ihre Wirtschaftsergebnisse aufzuzeichnen, fehlen die Voraussetzungen zur Bestimmung der betrieblichen Wertschöpfung. Deshalb scheint es zunächst angezeigt zu sein, die Grundsteuer A - möglicherweise mit aktualisierten Werten des Vermögens - zu erhalten und sie erst dann aufkommensniveauneutral durch die kommunale Wertschöpfungsteuer zu ersetzen, wenn die erhebungstechnischen Probleme gelöst werden können.²

Die weitere Einschränkung der Reichweite der Wertschöpfungsteuer durch sozialpolitisch motivierte Steuerbefreiungen ist grundsätzlich unter steuersystematischen Gesichtspunkten genauso wenig überzeugend wie bei der kommunalen Verbrauchsteuer. Eine Ausnahmeregelung im Gesundheitsbereich scheint hingegen vertretbar zu sein.

1.1.2 Tarifstruktur und Belastungskonzeption

Es ist anzustreben, die kommunale Wertschöpfungsteuer mit einem einheitlichen Tarif auszustatten. Ein Steuersatz von 2,5 bis 3 % reicht aus, um die Gewerbesteueraufbringungskraft der

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 99 ff.

2 Vgl. Ebenda, S. 139.

Gemeinden aufkommensniveauneutral zu ersetzen.¹ Die Hebesatzautonomie ist ein unverzichtbares Element kommunaler Einnahmeautonomie.² Wenn der Handlungsspielraum der kommunalen Träger nicht deutlich eingeschränkt werden soll, darf den Gemeinden nicht das Recht genommen werden, die Anspannung der Hebesätze nach eigenem Ermessen zu bestimmen. Das gilt auch für die Wertschöpfungssteuer, die als Ersatz für die Gewerbesteuer in Frage kommt.

Die Gewährung von Freibeträgen ist nur vertretbar, solange sie dazu dienen, die Steuerverwaltung von Bagatellfällen zu befreien; der Freibetrag sollte bei der Wertschöpfungssteuer deutlich niedriger festgelegt werden als bei der Gewerbeertragsteuer. Folgt man dem Vorschlag des "Kronberger Kreises"³ und geht bei der Tarifgestaltung der Wertschöpfungssteuer der Höhe nach von ähnlichen Freibeträgen aus wie derzeit bei der Gewerbeertragsteuer, können die mit der Gemeindesteuerreform ins Auge gefaßten Ziele, insbesondere die angestrebte Veränderung der räumlichen Verteilung der Steuerkraft sowie die Realisierung des Prinzips des Interessenausgleichs nicht im wünschenswerten Ausmaß verwirklicht werden. Die Wettbewerbsstellung des Mittelstandes kann auch mit anderen finanzpolitischen Instrumenten, etwa mit Subventionen verbessert werden. Dadurch wird zudem

1 Die Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen führen zu dem Ergebnis, daß in Schleswig-Holstein der Steuersatz 2,78 in Hessen 2,52 v.H. betragen müßte, um die Aufbringungskraft der Gewerbesteuer aufkommensniveauneutral zu ersetzen. Selbst wenn die der Erhebung zu Grunde liegende Bemessungsgrundlage nicht mit der Bemessungsgrundlage einer Wertschöpfungssteuer vom Einkommenstyp identisch ist, dürfte sich die in Frage kommende Bandbreite des Wertschöpfungssteuersatzes kaum verändern. Die Einbeziehung des staatlichen Konsums in die Bemessungsgrundlage würde die Ergiebigkeit der Wertschöpfungssteuer erhöhen und den zu wählenden Steuersatz um ca. einen Viertel Prozentpunkt reduzieren.

2 Vgl. H. Zimmermann, Stärkung der kommunalen Einnahmeautonomie: Steuerverteilung und Finanzausgleich, in: F. Schuster (Hrsg.), Dezentralisierung des politischen Handelns (II) (Forschungsbericht 4 der Konrad-Adenauer-Stiftung), St. Augustin 1979, S. 60-84, hier: S. 63.

3 Vgl. Vorschläge zu einer "Kleinen Steuerreform" (Schriftenreihe Bd. 2 des Frankfurter Instituts für wirtschaftspolitische Forschung), Bad Homburg 1983, S. 5.

noch mehr Transparenz bezüglich der Verwendung öffentlicher Mittel hergestellt. Unerwünschte Nebenwirkungen auf die Struktur des Gemeindesteuersystems gehen von diesen Maßnahmen nicht aus.

Die Wertschöpfungssteuer entspricht von der gesamtwirtschaftlichen Belastungskonzeption her betrachtet der Value-added Tax vom Einkommenstyp.¹ Es handelt sich hierbei um eine indirekte Einkommensteuer, die, wie dargestellt, die Nettoinvestitionen in die Bemessungsgrundlage einbezieht. Hierin unterscheidet sie sich - abgesehen von der Erhebungsmethode - von der allgemeinen Verbrauchsteuer. Die Verbrauchsteuer entspricht der Value-added-Tax vom Konsumtyp.² Da sowohl die Wertschöpfungssteuer als auch die Verbrauchsteuer als Ersatz für die Gewerbesteuer in das Gemeindesteuersystem integriert werden können, stellt sich die Frage, welche Konsequenzen von der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung der Investitionen unter Allokationsaspekten zu erwarten sind. Die Einführung einer kommunalen Wertschöpfungssteuer führt im Gegensatz zur Verbrauchsbesteuerung zu einer Preiserhöhung der Investitionsgüter und damit c.p. zu Substitutionseffekten zugunsten weniger kapitalintensiver Verfahren.³ Diese Wirkung ist in einer Phase der allgemeinen Investitionsschwäche offensichtlich nicht erwünscht.⁴

Belastungsunterschiede zwischen Wertschöpfungs- und Verbrauchsteuer bestehen auch im Hinblick auf die Behandlung grenzüberschreitender Güterströme. Die Wertschöpfungssteuer als Steuer auf die Einkommensentstehung belastet auch die Exportgüter, importierte Waren unterliegen nicht dieser Steuer. Die allgemeine Verbrauchsteuer zielt darauf ab, den gesamten inländischen Konsum, also auch Importwaren der Steuer zu unterwerfen.

1 Vgl. C.S. Shoup, Public Finance, 2. Auflage, Chicago 1970, S. 252 ff.

2 Vgl. D. Pohmer, Value-added Tax after Ten Years: The European Experience, a.a.O., S. 247

3 Vgl. H. Rehm, Das kommunale Finanzproblem - Möglichkeiten und Grenzen für eine Lösung, a.a.O., S. 194.

4 Vgl. W. Albers, Sicherung der Selbstverwaltung durch eine gemeindliche Finanzreform?, a.a.O., S. 1240.

Von Kritikern der Wertschöpfungsteuer wird darauf hingewiesen, daß diese Steuer durch eine zu 90 % ertragsunabhängige Bemessungsgrundlage gekennzeichnet ist und diese Tatsache bei fehlenden Überwälzungsmöglichkeiten zu einer Verschärfung der Unternehmenskrisen, zur Förderung des Eigenkapitalverzehrs und zu einer Beeinträchtigung der Bereitschaft, risikobehaftete Investitionen vorzunehmen, führt.¹ Diese Auffassung kommt auch in einem Minderheitsvolum des Gutachtens des Wissenschaftlichen Beirates zum Ausdruck.²

Die These, daß die aufkommensniveauneutrale Substitution der Gewerbesteuer aufbringungskraft durch die Wertschöpfungsteuer zu Gewinneinbußen führt, unterstellt, daß die Wertschöpfungsteuer im Durchschnitt schlechter überwältzt werden kann als die Gewerbesteuer. Es ist nicht auszuschließen, daß in einigen Sektoren der Umbau des Steuersystems zu einer deutlichen Erhöhung der Zahllast der Betriebe führt und aufgrund der Marktkonstellation eine (zusätzliche) Überwälzung nicht möglich ist, so daß eine Gewinneinbuße erfolgt. Die Neukonzeption des Gemeindesteuersystems wird aber andererseits bei einigen Unternehmen auch zu einer Verringerung der Steuerzahllast führen. - Eine zusätzliche steuerliche Belastung der Unternehmen der Bundesrepublik Deutschland wird folglich im Durchschnitt nicht durch die Gewerbesteuersubstitution erreicht. Sofern man sich aus den dargelegten Gründen gegen die Einführung einer Wertschöpfungsteuer ausspricht, darf man nicht gleichzeitig für eine Erweiterung des Umsatzsteuerverbundes plädieren; die vorgetragenen Bedenken gelten dann auch für die Umsatzsteuer.³

1 Vgl. L. Fischer, "Geradezu dramatische Belastungen für viele Unternehmen", a.a.O., S. 4.

2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 126 f., Fußnote.

3 Vgl. G. Schwarting, Wertschöpfungsteuer - Neue Belastungen für die Wirtschaft?, in: Wirtschaftsdienst, 64 Jg (1984), S. 87-90, hier: S. 90.

1.2 Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Wertschöpfungsteuer

1.2.1 Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung

1.2.1.1 Gerechtigkeit der Besteuerung

Die Wertschöpfungsteuer zielt ihrer Konzeption nach darauf ab, die gesamte Wertschöpfung einer Volkswirtschaft gleichmäßig zu erfassen. Da also nicht beabsichtigt ist, nennenswerte Teile der Wertschöpfung von der Besteuerung auszunehmen, ergibt sich grundsätzlich kein Verstoß gegen den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung.

Solange es steuertechnisch nicht gelingt, die Beiträge der Landwirtschaft und der Wohnungswirtschaft zum Nettoinlandsprodukt zu Faktorpreisen in die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungsteuer einzubeziehen, ist der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht vollständig verwirklicht. Das Nebeneinander von Grundsteuer und Wertschöpfungsteuer schließt nicht aus, daß gleiche Wertschöpfungsbeträge, die in verschiedenen Sektoren erwirtschaftet wurden, steuerlich unterschiedlich behandelt werden. Dieser Gesichtspunkt spricht allerdings nicht gegen die kommunale Wertschöpfungsteuer. Es wird lediglich deutlich, daß jede Steuerreform auch zum Ziel haben sollte, die Besteuerung der Landwirtschaft und des Wohnungssektors systemgerecht in ein Gefüge verschiedener Steuern zu integrieren.

1.2.1.2 Wettbewerbsneutralität

Wie bei der allgemeinen Verbrauchsteuer hängt der Einfluß der Besteuerung auf die Ressourcenallokation von der Reichweite und der Tarifgestaltung ab. Solange weder Ausnahmen von der Besteuerung noch Tarifiedifferenzierungen zugelassen werden, gehen von dieser Form der Besteuerung keine gravierenden Einflüsse auf Allokation und Verteilung aus. "Neutrality is one of the chief advantages of the tax on value-added. In theory, it applies

uniformly to all legal forms of organization and to all industries not exempted by law. Thus, it does not distort the consumer's choice between products or the producer's decisions concerning production techniques or modes of business organization. In fact, however, VAT is not likely to be levied in its pure form. Some exemptions are likely to be enacted as a matter of equity and administrative necessity. In practice, the value-added tax is likely to be substantially less neutral than it is in theory. Nevertheless, it is probably reasonable to think of VAT as a basically neutral tax."¹ Diese Auffassung wird vom Wissenschaftlichen Beirat geteilt.² Demgegenüber wird in der Zeitschrift "Unternehmer" der Standpunkt vertreten, die Wertschöpfungsteuer begünstige durchrationalisierte Betriebe mit guter Rendite und guter Kapitaldecke und diskriminiere lohnintensive Unternehmen.³ Inwieweit dieses Argument stichhaltig ist, läßt sich jetzt noch nicht überprüfen. Bei der Suche nach geeigneten Formen der Besteuerung wird man keine Steuer finden, die sämtlichen Besteuerungsprinzipien gerecht wird; die Verletzung einzelner Anforderungen an Steuern muß gegebenenfalls in Kauf genommen werden. Ob die Wertschöpfungsteuer zu stärkeren allokativen Verzerrungen führt als die Gewerbesteuer ist zudem fragwürdig. Im übrigen betrifft der vorgetragene Einwand gegenüber der Wertschöpfungsteuer - wenn überhaupt - auch die deutsche Mehrwertsteuer.⁴

1.2.1.3 Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem

Die systematische Integration von Gemeindesteuern in das Gesamtgefüge nationaler Steuern kann u.a. daran gemessen werden, ob

-
- 1 C.E. McLure, Jr., Economic Effects of Taxing Value Added, in: R.A. Musgrave (Hrsg.), Broad-Based Taxes, New Options and Sources, Baltimore - London 1973, S. 155-203, hier: S. 171.
 - 2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 75.
 - 3 Vgl. Wertschöpfung ist keine Lösung, in: Unternehmer, 31. Jg. (1983), Heft 10, S. 52-55, hier: S. 53 f.
 - 4 Vgl. W. Engels, Strittige Fragen bei der Gewerbesteuerreform, in: Wirtschaftsprüfung, 36. Jg. (1983), S. 665-671, hier: S. 669.

es gelingt, Anknüpfungspunkte für Kommunalsteuern zu finden, die nicht gleichzeitig Besteuerungsgrundlage für staatliche Steuern sind. Insbesondere sofern die additive Erhebungsmethode gewählt wird, konkurriert die Wertschöpfungsteuer weniger mit der Mehrwertsteuer als zum Beispiel die allgemeine Verbrauchsteuer. Wertschöpfungsteuer und Nettoumsatzsteuer unterscheiden sich nur durch die "Art der Periodisierung des Mehrwertes und damit in einer divergierenden Behandlung der (Netto-)Investitionen."¹ Insoweit läßt sich zumindest eine enge Verwandtschaft zwischen beiden Steuern nicht leugnen. - Ob die Einführung einer Wertschöpfungsteuer sich mit Art. 33 der 6. EG-Richtlinie vereinbaren läßt, ist juristisch umstritten. Der Wissenschaftliche Beirat vertritt offensichtlich die Ansicht, daß sie sich allein durch die unterschiedliche Erhebungsmethode wesentlich von der Mehrwertsteuer unterscheidet, auch wenn der Charakter der beiden Steuern ähnlich ist.

Bei der kommunalen Wertschöpfungsteuer ist ein steuerlicher Grenzausgleich nicht vorgesehen, da sich diese Regelung nicht mit der 6. EG-Richtlinie verträgt. Die Substitution der Gewerbesteuer durch die Wertschöpfungsteuer beseitigt damit nicht die Wettbewerbsnachteile der deutschen Unternehmen auf den internationalen Märkten. Die Wertschöpfungsteuer fügt sich somit nicht besser in das internationale Steuersystem ein als die Gewerbesteuer.

Der von Littmann vorgetragenen These, "der Übergang von der Gewerbesteuer zu einer Wertschöpfungsteuer dürfte im Regelfall zu einer steuerlichen Entlastung der Exporte führen"² und außerdem würde ein Teil der Außenhandelseffekte einer Wertschöpfungsteuer durch Wechselkursänderungen aufgefangen, muß mit Skepsis

1 D. Pohmer, Art., Allgemeine Umsatzsteuern, a.a.O., S. 697.

2 K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 183.

begegnet werden. Die Entwicklung der Wechselkurse hängt nicht ausschließlich von der Höhe des Leistungsbilanzsaldos sondern auch von Kapitalbewegungen, der Geldpolitik der Partnerländer und schließlich von kaum steuerbaren politischen Faktoren ab. Deshalb kann nicht zwangsläufig damit gerechnet werden, daß die durch eine Wertschöpfungsteuer hervorgerufenen steuerlich bedingten Verzerrungen im internationalen Handel durch eine Abwertung der DM korrigiert werden. Außerdem wird ein großer Teil des Außenhandels zu festen Wechselkursen abgewickelt.

1.2.1.4 Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit

Die "Ökonomie der Besteuerung" stellt auf die Relation zwischen den laufenden Aufwendungen, die beim steuererhebenden Staat und beim steuerentrichtenden Staatsbürger in Verbindung mit der Erhebung und Entrichtung der Steuer entstehen, und dem Steueraufkommen bei gegebenem Steuerrecht ab. Hiervon zu trennen sind die einmaligen Kosten, die durch eine Umstrukturierung des Steuersystems bei den Finanzbehörden und den Steuerpflichtigen entstehen. Auch die Einführung einer kommunalen Wertschöpfungsteuer bei gleichzeitiger vollständiger Abschaffung der Gewerbesteuer führt dazu, daß sich die Finanzbehörden bei der Veranlagung, Erhebung und Kontrolle auf die neue Bemessungsgrundlage einstellen müssen und die Steuerpflichtigen gezwungen sind, sich in die neuen rechtlichen Rahmenbedingungen einzuarbeiten. Jede Veränderung des Steuersystems führt somit zu einer einmaligen Belastung der öffentlichen Haushalte und zu einmaligen Kosten bei den Steuerpflichtigen. Die anfallenden Kosten sind weder zu quantifizieren noch kann exakt festgestellt werden, ob die eine oder andere Veränderung des Steuersystems unter dem Gesichtspunkt, die einmaligen Kosten der Umstrukturierung des Steuersystems zu minimieren, besser geeignet ist.

Gegen die kommunale Wertschöpfungsteuer wird eingewendet, daß diese Abgabe außerordentlich kompliziert ist und die Finanzbehörden bei der Veranlagung und Erhebung vor erhebliche Probleme

me stellt.¹ Insbesondere wird darauf hingewiesen, daß ein umfangreiches System von Hinzurechnungen und Kürzungen notwendig ist, um Doppelbelastungen zu vermeiden.² Sicherlich steht außer Frage, daß die Bestimmung der Steuerschuld von Kreditinstituten zu einem erheblichen Verwaltungsaufwand führt. Ob allerdings diejenigen laufenden Aufwendungen, welche beim steuererhebenden Staat entstehen, bei der Wertschöpfungsteuer größer sind als bei der Gewerbesteuer, muß zumindest bezweifelt werden. Die Gewerbesteuer ist mit ihrer Vielzahl von Hinzurechnungen und Kürzungen eine recht komplizierte Abgabe. Nur der Gesichtspunkt, daß der Kreis der Steuerpflichtigen bei der Wertschöpfungsteuer größer ist als bei der Gewerbesteuer scheint die Vermutung, daß der Verwaltungsaufwand bei der Wertschöpfungsteuer größer ist als bei der Gewerbesteuer, zu bestätigen. Im übrigen beweisen Erfahrungen, die man im US-Staat Michigan mit einer Business Activity Tax gemacht hat, daß eine Bestimmung der Bemessungsgrundlage mit Hilfe der additiven Methode für den Steuerpflichtigen offenbar einfacher ist als die Wahl der subtraktiven Methode.³

1.2.2 Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung

1.2.2.1 Grundsatz des Interessenausgleichs

Die kommunale Wertschöpfungsteuer trägt in weitaus stärkerem Maße dem Gedanken der Gruppenäquivalenz Rechnung als etwa die Gewerbesteuer. Dieser Gesichtspunkt bezieht sich allerdings in erster Linie auf die Reichweite und die Tarifstruktur dieser Steuer und weniger auf die Art der Bemessungsgrundlage.

1 Vgl. H. Flick, Auswirkungen der gewerbesteuerlichen Belastung auf die Wirtschaft, in: Gewerbesteuerreform (Arbeitspapiere Nr. 11 des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften), Kiel 1984, S. 49-56, hier: S. 53 f.

2 Vgl. W. Leibfritz, Vorschläge zu einer kommunalen Finanzreform, in: Ifo-Schnelldienst, 37. Jg. (1984), S. 5-11, hier: S. 7.

3 Vgl. D. Pohmer, Value-added Tax after Ten Years: the European Experience, a.a.O., S. 246.

Wertschöpfung entsteht sowohl bei der Produktion als auch bei der Verteilung von Gütern. Durch die Wahl dieses Anknüpfungspunktes der Besteuerung gelingt es, die Beiträge aller Wirtschaftseinheiten zum Nettosozialprodukt steuerlich zu erfassen. Da die Konzeption der Wertschöpfungsteuer ferner vorsieht, auf Freibeträge in nennenswerter Höhe zu verzichten, bewirkt die Besteuerung der Wertschöpfung, daß nahezu alle Unternehmen, die Nutznießer des kommunalen Güterangebotes sind, auch zur Finanzierung dieser Leistungen beitragen. "Die Wertschöpfungsteuer will allgemein und gleichmäßiger zupacken und nicht nur mittlere und große Unternehmen treffen."¹ Der Kreis der Steuerpflichtigen ist damit größer als bei der Gewerbesteuer. Das Interesse der Kommunen, den Industrieausbau zu fördern, wird gestärkt, weil die Gemeinden eher davon ausgehen können, daß ihre Steuereinnahmekraft als Folge der kommunalen Investitionen steigen wird. Die große Reichweite der Wertschöpfungsteuer führt aber auch dazu, daß ein größerer Kreis von Betrieben versucht, auf Umfang und Struktur des von den Gemeinden erstellten Güterbündels Einfluß zu nehmen. Unter dem Gesichtspunkt der Allokationseffizienz ist dieses Verhalten erwünscht. Die Hebesatzautonomie eröffnet zudem die Möglichkeit, den Umfang der unternehmensorientierten Infrastrukturleistungen bei gleichzeitig stärkerer Anspannung der Hebesätze zu erweitern.

Ob die betriebliche Wertschöpfung allerdings tatsächlich einen überzeugenden Indikator für die durch den Betrieb verursachten Sozialkosten darstellt, ist zumindest fraglich. Eine "dominante Kausalbeziehung zwischen Wertschöpfung und lokalen Sozialkosten"² liegt nach Haller nicht vor.³ Diese Auffassung kommt auch in einem Minderheitsvotum des Beiratgutachtens des Jahres 1982 zum Ausdruck.⁴

1 K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 182.

2 H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 366 f., Fußnote.

3 Im Hinblick auf die Verwirklichung regionaler Äquivalenzbeziehungen wäre es auch zweckmäßig, die betrieblichen Abschreibungen in die Bemessungsgrundlage der Steuern einzubeziehen. Auch hier gehen kommunale Vorleistungen ein. (vgl. R. Alter, H. Stegmann, Die Praktikabilität einer kommunalen Wertschöpfungsteuer, in: Wirtschaftsdienst, 64 Jg (1984), S. 90-94, hier: S. 91).

4 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 86.

1.2.2.2 Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunktur- reagibilität

Das Aufkommen der Wertschöpfungsteuer vom Einkommenstyp schwankt im Konjunkturverlauf etwas weniger als die Gewerbesteueraufbringungskraft, aber geringfügig mehr als das Aufkommen der allgemeinen Verbrauchsteuer. Die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungsteuer besteht aus ertragsabhängigen und ertragsunabhängigen Größen; die Gewerbeertragsteuer als dominierendes Element im Gewerbesteuersystem ist durch eine weitgehend ertragsabhängige Bemessungsgrundlage gekennzeichnet. Die etwas ungünstigere Beurteilung der Wertschöpfungsteuer gegenüber der allgemeinen Verbrauchsteuer unter stabilitätspolitischen Gesichtspunkten ist auf die Einbeziehung der Investitionen zurückzuführen.¹ Die Aufkommenselastizität der Wertschöpfungsteuer kann durch die Einbeziehung staatlicher Aktivitäten etwas verringert werden.² Grundsätzlich ist also die Wertschöpfungsteuer besser geeignet, die Steuereinnahmen der Gemeinden zu versteinigen als die Gewerbesteuer. Da sich das Aufkommen dieser Steuer langfristig dem Wachstumstrend des Sozialproduktes anpaßt, ist die Wertschöpfungsteuer auch unter dem Blickwinkel der Forderung nach proportionaler Wachstumsreagibilität positiv zu beurteilen.

1 Vgl. H. Rehm, Änderungsmöglichkeiten bei der Struktur und Bemessung der Gemeinde-Steuern, a.a.O., S. 110.

2 Vgl. O. Sievert u.a. Kommunalen Finanzausgleich für das Saarland, Bd. 1, a.a.O., S. 201.

- 2 Die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer
- 2.1 Konzeption der kommunalen Verbrauchsteuer
- 2.1.1 Bemessungsgrundlage und Reichweite

Durch eine allgemeine Verbrauchsteuer wird eine lückenlose Belastung sämtlicher Verbrauchsausgaben angestrebt. Die Bemessungsgrundlage der kommunalen Verbrauchsteuer umfaßt demnach die folgenden Transaktionen:¹

1. Verkäufe des Einzelhandels, des Handwerks sowie der Dienstleistungsbetriebe an die privaten Haushalte.
2. Direktlieferungen des Großhandels und der Produzenten (einschließlich der Landwirtschaft) an die Konsumenten unter Umgehung des Einzelhandels.

Unter steuersystematischen Gesichtspunkten müßten ergänzend der Eigenverbrauch der Unternehmer sowie die Direktimporte von Konsumenten belastet werden. Lieferungen und Leistungen zwischen einzelnen Unternehmen sowie Gelegenheitslieferungen der Detailisten an Unternehmen unterliegen nicht der Verbrauchsbesteuerung.

Es gibt zwei Möglichkeiten, Transaktionen zwischen dem Staat² und Unternehmen sowie privaten Haushalten in die Bemessungsgrundlage der kommunalen Verbrauchsteuer einzubeziehen.³ Dabei geht es ausschließlich um entgeltliche Leistungen. Unentgeltlich bereitgestellte öffentliche Güter führen nicht zu Ausgaben privater Haushalte und unterliegen folglich nicht der Verbrauchsbesteuerung.

Der Staat wird umsatzsteuerrechtlich den Unternehmen gleichgesetzt. Entgeltliche Lieferungen des Staates an Konsumenten sind

1 Vgl. D. Pohmer, Art., Allgemeine Umsatzsteuern, a.a.O., S. 681.

2 Vgl. Ebenda, S. 682 f.

3 Der Terminus "Staat" wird im ökonomischen Sinne verwendet und schließt die Kommunen und alle übrigen Wirtschaftseinheiten ein, welche nach gemeinwirtschaftlichen Prinzipien für fremden Bedarf produzieren.

damit steuerpflichtig. Lieferungen und Leistungen zwischen dem Staat und Unternehmen unterliegen hingegen nicht der Steuerpflicht. Diese Regelung hat den Vorzug, "daß die heikle Abgrenzung zwischen öffentlichem und privatem Sektor umsatzsteuerrechtlich (fast) bedeutungslos wird".¹ Wettbewerbsverzerrungen zwischen privaten Unternehmen und Sondervermögen von Gebietskörperschaften sowie anderen Körperschaften des öffentlichen Rechts werden vermieden. Als Alternative zu der dargestellten Möglichkeit zur Berücksichtigung des Staates, bietet es sich an, den Staat als Verbraucher anzusehen. Verkäufe der Unternehmen an den Staat sind steuerpflichtig; staatliche Leistungen steuerfrei. Die Lösung hat den Vorzug, daß die Wirtschaftseinheiten des öffentlichen Sektors nicht gezwungen sind, ihre entgeltlich abgegebenen Leistungen gesondert aufzuzeichnen.² Die Entscheidung für eine der beiden Varianten zur Berücksichtigung des Staates hängt auch davon ab, welcher Kategorie von Gütern man entgeltliche Leistungen des Staates zuordnet. Gebührendienste können sich an private Haushalte und an Unternehmen richten und sind damit Bestandteil des Endverbrauchs oder Vorleistungen für die zukünftige Produktion. Da es offensichtlich aus verwaltungstechnischen Gründen nicht geboten ist, steuerrechtlich zwischen beiden Arten von Gebührendiensten zu unterscheiden, muß man sich entschließen, die Gesamtheit der entgeltlich angebotenen staatlichen Dienste zu besteuern oder sie von der Verbrauchsteuer zu befreien. Steuersystematisch kann keine der beiden Lösungen vollständig befriedigen.

Zum gegenwärtigen Zeitpunkt werden die Mietausgaben durch die überwältigte Grundsteuer B erfaßt. Das Nebeneinander einer kommunalen Verbrauchsteuer, welche die Mietaufwendungen der Konsumenten besteuert und der Grundsteuer ist systematisch offensichtlich nicht vertretbar. So ergibt sich die Möglichkeit, die Grundsteuer B in leicht modifizierter Form zu erhalten und

1 D. Pohmer, Art., Allgemeine Umsatzsteuern, a.a.O., S. 683.

2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 86.

die Mietausgaben der Verbraucher nicht mit in die Bemessungsgrundlage der kommunalen Verbrauchsteuer einzubeziehen oder die Mietaufwendungen der Verbrauchsteuer zu unterwerfen und gleichzeitig die Grundsteuer B abzuschaffen.

Selbst bei einer zeitnäheren Bewertung der Grundstücke wird das Aufkommen der Grundsteuer B nicht so hoch sein wie der Teil der kommunalen Verbrauchsteuer, der aus der Besteuerung der Mietaufwendungen resultiert. Unter dem Gesichtspunkt der Ergiebigkeit sowie dem Gedanken der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ist es zweckmäßig, die Mietaufwendungen, die im Durchschnitt 17 % der Verbrauchsausgaben eines Haushalts ausmachen, in die Bemessungsgrundlage der Verbrauchsteuer einzubeziehen.¹ Gegen diese Lösung spricht allerdings die Tatsache, daß staatliche Eingriffe in die Wohnungswirtschaft zu einer Veränderung der Struktur der Mieten geführt haben.²

Da die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer der Intention nach den gesamten inländischen Verbrauch belasten soll, ist es unter steuersystematischen Gesichtspunkten angezeigt, sowohl den Direktverkauf landwirtschaftlicher Erzeugnisse an private Haushalte als auch den Selbstverbrauch der Landwirtschaft steuerlich zu erfassen. Der Umfang der direkten Lieferungen landwirtschaftlicher Betriebe an die Verbraucher läßt sich ebenso wenig exakt bestimmen wie die Höhe des Selbstverbrauchs landwirtschaftlicher Produkte. Um den Erhebungsaufwand in Grenzen zu halten (einschließlich eines aufwendigen Kontrollsystems), bieten sich globale Pauschalierungsverfahren an.³ Der Wissenschaftliche Beirat spricht sich gegen eine Einbeziehung der Landwirtschaft in eine kommunale Verbrauchsteuer aus.⁴ Neben verwaltungstechnischen, administrativen Gesichtspunkten spielt möglicherweise auch die Tatsache eine Rolle, daß der politische

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 97.

2 Vgl. Ebenda, S. 106.

3 Vgl. Ebenda, S. 113.

4 Vgl. Ebenda, S. 113.

Widerstand gegen eine Besteuerung agrarischer Produkte im Bereich der Landwirtschaft besonders stark ist.

Direktimporte der Konsumenten müßten mit der gleichen Begründung wie der Selbstverbrauch von Unternehmen und der Direktverkauf landwirtschaftlicher Erzeugnisse Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Verbrauchsteuer sein. Da sich der Umfang der direkt eingeführten Waren in Grenzen hält, ist ein Verzicht auf die Besteuerung dieser Warenströme vertretbar. Eine solche Regelung führt allerdings zu Wettbewerbsverzerrungen in grenznahen Gebieten und ist zudem steuersystematisch nicht überzeugend.¹

Auch die deutsche Mehrwertsteuer strebt ähnlich wie die zur Diskussion stehende allgemeine Verbrauchsteuer eine umfassende Besteuerung der Ausgaben für Konsumgüter an. Aber auch hier werden, abgesehen von Sonderregelungen für landwirtschaftliche Erzeugnisse, der Steuerbefreiung von Mieten sowie ermäßigten Steuersätzen für Nahrungsmittel und Druckerzeugnisse noch ergänzend bestimmte Güter und Dienste von der Besteuerung befreit: Leistungen von Ärzten, Bausparkassen und Versicherungsvertretern sowie von sozialen und kulturellen Institutionen.² Ob der Kreis der Güter, welcher nicht der Verbrauchsbesteuerung unterliegen soll, ähnlich weit zu fassen ist, oder ob eine Eingrenzung oder gar Erweiterung der Steuerbefreiungen ratsam erscheint, muß diskutiert werden. Dabei geht es um eine Abwägung zwischen steuersystematischen, administrativen und sozialpolitischen Gesichtspunkten.

Der amerikanische sales tax Experte J.F. Due vertritt die Auffassung, daß "a strong case exists against introducing any exemptions into sales tax unless justification is substantial

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 83.

2 Vgl. R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, L. Kullmer, a.a.O., S. 206.

and specification for particular instance."¹ Ähnlich äußert sich Neumark.²

Die vorgetragenen Bedenken gegen zu viele Ausnahmen von der objektiven Steuerpflicht stützen sich vornehmlich auf drei Argumente:

1. Bei gegebenem Steuersatz verringert jede Eingrenzung der Reichweite der Verbrauchsteuer ihre Ergiebigkeit.
2. Amerikanische Erfahrungen zeigen, daß umfangreiche Sonderregelungen für ausgewählte Güter zu einer deutlichen Erhöhung der Erhebungs- und Entrichtungskosten führen.³
3. Ausnahmen von der objektiven Steuerpflicht bewirken tendenziell allokativer Verwerfungen und Wohlfahrtsverluste. Je mehr Sektoren bzw. Güter von der Besteuerung ausgenommen werden, desto eher erhält die ursprünglich als allgemeine Verbrauchsteuer konzipierte Steuer den Charakter einer Spezialakzise bzw. einer allgemeinen Verbrauchsteuer mit differenzierten Steuersätzen. Damit wird gegen das Neutralitätspostulat von Neumark bzw. gegen den Grundsatz der äußeren Rationalität der Produktion nach Haller verstoßen.⁴

Die steuerliche Befreiung von Ausgaben für Medikamente, rezeptfreie, aber apothekenpflichtige Waren sowie für ärztliche Leistungen und Krankenhausaufenthalte läßt sich unter sozialpolitischen Gesichtspunkten vertreten.⁵ Die Erhöhung der Leistungen

1 J.F. Due, *State and Local Sales Taxation, Structure and Administration*, Chicago 1971, S. 306.

2 Vgl. F. Neumark, *Gedanken zur Steuer- und Finanzreform*, in: *Wirtschaftsdienst*, 58. Jg. (1978), S. 446-450, hier: S. 450.

3 Vgl. J.F. Due, a.a.O., S. 307.

4 Vgl. F. Neumark, *Grundsätze*, a.a.O., S. 266 ff.

5 Vgl. M. Reidenbach, *Diskussionsbeitrag*, in: *Deutsches Institut für Urbanistik (Hrsg.), Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform (Bericht über die Sitzung des Kommunalwissenschaftlichen Arbeitskreises am 24.11.1978 in Köln)*, Berlin 1979, S. 59-71, hier: S. 62.

J.F. Due, a.a.O., S. 306 f.

der Krankenkassen wird vermutlich zu einer unerwünschten Anhebung der Krankenkassenbeiträge führen und den Bemühungen zur Kostendämpfung im Gesundheitswesen zuwiderlaufen. Für die gezielte steuerliche Befreiung weiterer Güter und Dienste gibt es keine Begründung, die so schwer wiegt, daß es vertretbar erscheint, von der zitierten Auffassung J.F. Dues abzuweichen und weitere Sonderregelungen zuzulassen. Auch die steuerliche Begünstigung von Leistungen kultureller Institutionen läßt sich nicht rechtfertigen. Die Inanspruchnahme von Diensten nimmt im Vergleich zur Nachfrage nach Gütern mit zunehmendem Wohlstand überproportional zu.¹ Eine Befreiung dieser Dienstleistungen von der allgemeinen Verbrauchsteuer würde somit die regressive Belastung tendenziell erhöhen.

¹ Vgl. J. Fourastié, Gesetze der Wirtschaft von Morgen, 2. Auflage, Wien 1975, S. 209 ff.

2.1.2 Tarifstruktur und Belastungskonzeption

Neumark schlägt vor, Steuerbemessungsgrundlage, Steuerverpflichtungsgrund sowie Ausnahmen von der objektiven Steuerpflicht in einem Bundesgesetz zu regeln.¹ Gleichzeitig dient dieses Gesetz der Absteckung des Tarifr Rahmens. Die Kommunen sollten das Recht erhalten, innerhalb der von Neumark angeregten Bandbreite von 2 bis 6 %, ihre Hebesätze selbständig festzusetzen. Steuersatzdifferenzierungen innerhalb ein und derselben Gemeinde verringern nicht nur die Ergiebigkeit der Steuer sondern beeinträchtigen ähnlich wie selektive Verbrauchsteuern die effiziente Ressourcenallokation, sie sollten deshalb nicht zugelassen werden. Die Verwirklichung des Neumark'schen Vorschlages schränkt den derzeitigen kommunalpolitischen Handlungsspielraum nur ein, sofern die kommunale Verbrauchsteuer die Gewerbesteuer vollständig ersetzen soll. In diesem Falle wird die ohnehin schon begrenzte Gesetzgebungshoheit der Gemeinden noch durch die Festlegung des Tarifr Rahmens weiter eingengt.

Die allgemeine Verbrauchsteuer ist durch eine regressive Lastverteilung gekennzeichnet. Das Ausmaß dieses unerwünschten distributiven Effektes wird sich bei der kommunalen Verbrauchsteuer aufgrund der niedrigen Hebesätze in Grenzen halten. Ein wirksames Instrument zum Ausgleich des Regressionseffektes besteht in der Gewährung eines steuerfreien Ausgabenbetrages. Dies kann dadurch erfolgen, daß der Steuerpflichtige einen Steuerkredit gegen die Einkommensteuerschuld aufrechnen kann.² Diese Maßnahme kann mit einer Anhebung der Sozialtransfers verbunden werden.³

1 Vgl. F. Neumark, Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, in: Deutsches Institut für Urbanistik (Hrsg.), Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform (Bericht über die Sitzung des Kommunalwissenschaftlichen Arbeitskreises am 24.11.1978 in Köln), Berlin 1979, S. 11-45, hier: S. 41.

2 Vgl. J.F. Due, a.a.O., S. 367;
R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, L. Kullmer, a.a.O., S. 225.

3 Vgl. F. Neumark, Wandlungen in der Beurteilung eingebauter Steuerflexibilität, in: Kyklos, 32. Jg. (1979), S. 176-204, hier: S. 199.

2.1.3 Erhebungsform und Steuertechnik

Bei der allgemeinen Verbrauchsteuer erfolgt der steuerliche Zugriff des Fiskus beim Übergang der Ware vom Einzelhändler, Großisten oder Produzenten an den Verbraucher. Steuerzahler sind die an die Konsumenten liefernden Wirtschaftseinheiten. Steuerdestinatar ist der Verbraucher.

Die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer entspricht von der Belastungskonzeption her einer Mehrwertsteuer vom Konsumtyp. Konsumgüter sollen vollständig der Besteuerung unterliegen, Lieferungen und Leistungen zwischen Unternehmen sind nicht der Verbrauchbesteuerung zu unterwerfen. Es stellt sich die Frage, wie dieses Ziel steuertechnisch verwirklicht werden kann. Weder die Art der veräußerten Waren noch der Typ der Wirtschaftseinheit, welche die Güter verkauft, erlauben einen zuverlässigen Schluß darauf, ob das entsprechende Wirtschaftsgut als Vorleistung dient oder als Endverbrauch anzusehen ist. Die präzise Trennung der steuerpflichtigen von den steuerbefreiten Tatbeständen ist aber eine notwendige Voraussetzung dafür, daß einerseits die Ausgaben für Konsumgüter vollständig erfaßt und andererseits Doppelbelastungen des Verbrauchs durch Besteuerung von Waren, die weiterverkauft werden, ausgeschlossen werden.¹ Abgrenzungsschwierigkeiten treten insbesondere bei integrierten Produktions- und Handelsunternehmen sowie bei Handwerksbetrieben auf. Diese Wirtschaftseinheiten liefern an Unternehmen und an Konsumenten. Vermieden werden soll, daß sich diese Wirtschaftseinheiten einen Wettbewerbsvorteil verschaffen und ihre Steuerzahllast manipulieren, indem sie Waren an Konsumenten veräußern, aber vorgeben, an Unternehmen geliefert zu haben.² Prinzipiell gibt es zwei Möglichkeiten,

1 Vgl. H. Rehm, Die kommunale allgemeine Verbrauchsteuer - eine Lösung für die gemeindlichen Finanzprobleme?, in: Konjunkturpolitik, 26. Jg. (1980), S. 36-65, hier: S. 45.

2 Vgl. B.D. Bertelmann, R.-D. Postlep, Eine kommunale Einzelhandelsumsatzsteuer und ihre räumliche Verteilung, in: Informationen zur Raumentwicklung, 1979, S. 721-732, hier: S. 724.

die sich hieraus ergebenden Abgrenzungsprobleme zu lösen:

1. Es obliegt generell dem liefernden Unternehmen, dem Fiskus gegenüber den Nachweis zu erbringen, an Unternehmen geliefert zu haben. In diesem Falle erfolgt eine Befreiung von der Verbrauchsbesteuerung. Bei allen anderen Transaktionen ist der Unternehmer steuerpflichtig. Da der Lieferant daran interessiert ist, den Nachweis zu erbringen, nicht an Konsumenten geliefert zu haben, um nicht der Sonderbelastung zu unterliegen, kann davon ausgegangen werden, daß das liefernde Unternehmen ohne administrative Zwänge bereit ist, eine korrekte Trennung einschließlich buchhalterischem Nachweis zwischen steuerpflichtigen und steuerbefreiten Waren vorzunehmen.¹ Sofern der liefernde Unternehmer diese Trennung nicht vornimmt, kann sich dieses Verhalten zu seinem eigenen Nachteil auswirken. Die dargestellte Interessenlage des Verkäufers ist allerdings davon abhängig, daß sich für Vorleistungen und Güter des Endverbrauchs aufgrund der Besteuerung zwei verschiedene Märkte mit unterschiedlichem Preisgefüge herausbilden.
2. In dem erwähnten Bundesgesetz, welches die Rahmenbedingungen der Verbrauchbesteuerung regelt, sind Sonderregelungen für die Besteuerung bestimmter Lieferungen und Leistungen zu erlassen. Danach werden die Verkäufe genau abgegrenzter Gruppen von Gütern und Diensten unabhängig vom Empfänger entweder geschlossen der Besteuerung unterworfen oder aber vollständig von der Besteuerung befreit.² Aus Gründen der Ergiebigkeit der kommunalen Verbrauchsteuer kann auch an Stelle der Steuerbefreiung ein ermäßigter Steuersatz zugrunde gelegt werden. Diese Regelung hat den Vorzug, daß die Erhebungs- und Entrichtungskosten gesenkt werden; ferner wird ein Eindringen in die Privatsphäre des Käufers vermieden. Wie viele

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 83 f.

2 Vgl. Ebenda, S. 84 f.

Sondervorschriften dieser Art muß die Senkung des Verwaltungs- und Kontrollaufwandes mit einer Verringerung des Ausmaßes der Systemhaftigkeit der Besteuerung erkaufte werden. Es bietet sich an, die folgenden Bereiche einer Sonderregelung zu unterwerfen:

- a) Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe.
- b) Personenbeförderung durch öffentliche Nah- und Fernverkehrsmittel.
- c) Verkauf von Kraftstoff.
- d) Verlags-, Literatur- und Pressewesen.

Um eine nicht beabsichtigte Konzentration des Steueraufkommens der allgemeinen Verbrauchsteuer am Sitz des Unternehmens oder in der Wohngemeinde des Unternehmenseigners zu vermeiden, bietet es sich bei Unternehmen mit Betriebsstätten in mehreren Gemeinden an, eine Zerlegung der Steuerbemessungsgrundlage vorzunehmen.¹ Als Schlüssel eignen sich die steuerpflichtigen Gesamterlöse der betreffenden Betriebsstätten. Die daraus resultierenden technischen Schwierigkeiten dürften nicht umfangreicher sein als die mit der Zerlegung der Gewerbesteueraufbringungskraft verknüpften administrativen Probleme.

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 92.

2.2 Finanzpolitische Würdigung der kommunalen Verbrauchsteuer

2.2.1 Ausgewählte allgemeine Grundsätze der Besteuerung

2.2.1.1 Gerechtigkeit der Besteuerung

Allgemeinheitsgrundsatz (und Gleichmäßigkeitsgrundsatz) sind traditionell besonders auf direkte Steuern ausgerichtet¹; eine Übertragung dieser Besteuerungspostulate auf indirekte Steuern scheint indessen möglich zu sein. "... die Forderung nach Allgemeinheit der Besteuerung [ist] inhaltlich weitgehend identisch ist mit dem Postulat des Verbots einer nach metaökonomischen Kriterien vorgenommenen Steuerdiskriminierung, das freilich zugleich für die Gleichmäßigkeit der Besteuerung von Bedeutung ist".²

Die allgemeine Verbrauchsteuer strebt an, alle natürlichen und juristischen Personen, die Güter an Verbraucher veräußern, ohne Rücksicht auf außerökonomische Kriterien zur Steuer heranzuziehen. Alle Transaktionen unterliegen dabei einem einheitlichen Steuersatz. Insoweit erfolgt durch die kommunale allgemeine Verbrauchsteuer keine steuerliche Diskriminierung von Personen oder Gruppen von Personen. Die Befreiung der Direktlieferungen der Landwirtschaft an die Verbraucher sowie des Eigenverbrauchs der Unternehmen von der Steuer beinhaltet zwar eine Ausnahme von der objektiven Steuerpflicht; hierfür sind aber ausschließlich steuertechnische und keine konzeptionellen Gesichtspunkte verantwortlich. Ein Verstoß gegen den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung liegt insoweit nicht vor.

1 Vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 78.

2 Ebenda, S. 74 f.

2.2.1.2 Wettbewerbsneutralität

Jede steuerlich bedingte Veränderung der Marktdaten führt nach Maßgabe der Angebots- und Nachfrageelastizitäten auf den Faktor- und Gütermärkten zu Verschiebungen in Struktur und Niveau des Verbrauchs, der Investitionen sowie der Güterpreise. Es gibt keine Steuer, welche in diesem Sinne wirkungsneutral ist, selbst wenn von der Verausgabung der Steuereinnahmen abgesehen wird; das gilt auch für die allgemeine Verbrauchsteuer.

Neumark und Hedtkamp vertreten die Ansicht, die allgemeine Verbrauchsteuer mit einheitlichem Satz sei mit dem Neutralitätspostulat vereinbar.¹ Offensichtlich werden hierbei verschiedene Gesichtspunkte zugrunde gelegt:

1. Im Rahmen einer mikroökonomischen Partialanalyse bewirkt eine Wertsteuer wie die allgemeine Verbrauchsteuer bei vollkommener Konkurrenz zunächst eine "Aufwärtsverlagerung" der Angebotskurven der Anbieter von Konsumgütern. Infolge der Unterschiede in der Preiselastizität der Nachfrage zwischen einzelnen Gütern kommt es zu einer Veränderung der Preisrelation im Vergleich zum Ausgangszustand. Offensichtlich wird unterstellt, daß - falls hierdurch überhaupt Wohlfahrtsverluste auftreten - diese geringer sind als etwa bei einer Ausgabensteuer mit differenzierten Steuersätzen.
2. Die Wahl zwischen verschiedenen Produktionsverfahren wird durch eine indirekte Steuer wie die allgemeine Verbrauchssteuer im Vergleich zu einer selektiven Besteuerung von Produktionsfaktoren unmittelbar nicht beeinflußt. Gleichwohl können sich durch die "Fernwirkungen" der Besteuerung Verschiebungen in der Relation der eingesetzten Faktoren ergeben. Ausmaß und Richtung der Veränderung des Produktions-

¹ Vgl. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 266;
G. Hedtkamp, Das ökonomische rationale Steuersystem, in: Weltwirtschaftliches Archiv, Bd. 86 (1961), S.232-285, hier: S.272.

verfahrens sind nicht vorhersehbar. Sofern sich diese Veränderung der Faktoreinsatzrelation nur wenig verändert, genügt die Steuer dem Grundsatz der inneren Rationalität der Produktion.

Die Diskussion um den Einfluß einer allgemeinen Verbrauchsteuer auf die Faktorallokation kann auch auf dem Hintergrund eines Vergleichs alternativer Besteuerungsformen gesehen werden. In diesem Sinne ist die allgemeine Verbrauchsteuer mit einheitlichem Satz sowohl den Spezialakzisen als auch einer Steuer auf der Großhandelsebene im Hinblick auf mögliche Wohlfahrtsverluste eindeutig überlegen. Die Nettoumsatzsteuer vom consumption type und die allgemeine Verbrauchsteuer sind bei gleicher Reichweite und sofern die Überwälzung gelingt, wettbewerbspolitisch gleich zu beurteilen.

Inwieweit eine allgemeine Verbrauchsteuer nun tatsächlich nicht zu nennenswerten allokativen Verwerfungen führt, hängt davon ab, ob es steuertechnisch gelingt, bestimmten theoretischen Ansprüchen gerecht zu werden. Dabei geht es in erster Linie um die vollständige Erfassung aller Verbrauchsausgaben, abgesehen von den aus verwaltungstechnischen Gründen von der Besteuerung auszunehmenden Gütern, die steuerlich exakte Trennung von Konsumgütern und Gütern des Anlagevermögens sowie um die steuerliche Gleichstellung von privaten und öffentlichen Unternehmen.

2.2.1.3 Systematische Einordnung in das nationale und internationale Steuersystem

Grundsätzlich treten bei der Integration der allgemeinen kommunalen Verbrauchsteuer in das deutsche Steuersystem keine so gravierenden Probleme auf, daß man zu dem Schluß gelangen müßte, diese Steuer füge sich nur unzulänglich in das System von Steuern ein: Die Doppelbelastung der Mietausgaben läßt sich vermeiden, sofern man sich für eine der beiden dargestellten Möglichkeiten zur Erfassung der Mietausgaben entscheidet. Die Befreiung des Selbstverbrauchs der Landwirtschaft, des Eigenverbrauchs weiterer Unternehmen, der Direktlieferungen landwirtschaftlicher Erzeugnisse an Verbraucher sowie der Direktimporte der Konsumenten von der Besteuerung ist steuersystematisch nicht korrekt, kann aber unter administrativen Gesichtspunkten in Kauf genommen werden. Schließlich haben sich Neumark und Hansmeyer für eine begrenzte Umstrukturierung des deutschen Steuersystems ausgesprochen.¹ Für eine gewisse Verlagerung des Schwergewichts der Besteuerung zur Verbrauchsbelastung werden in erster Linie wachstumspolitische Gesichtspunkte ins Feld geführt.² Die Einführung einer allgemeinen Verbrauchsteuer würde diesem Gedanken Rechnung tragen. "In Anhörungsverfahren, die der Beirat durchgeführt hat, und an denen u.a. auch Sachverständige der EG-Kommission teilnahmen, wurde als gesicherte Rechtsgrundlage vorgebracht, eine kommunale Verbrauchsteuer verstoße gegen Art. 33 der 6. EG-Richtlinie. Die Auffassung wurde auch vom Bundesministerium der Finanzen geteilt."³ Sofern die Einführung einer allgemeinen kommunalen Verbrauchsteuer tatsächlich an der 6. EG-Richtlinie scheitert, wird daraus ersichtlich, wie sehr diese Bestimmung den nationalen Handlungsspielraum begrenzt, obwohl dies gerade im Hinblick auf die Verbrauchsteuer aus finanz-

1 Vgl. F. Neumark, Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, a.a.O., S. 17 f., S. 26.
K.-H. Hansmeyer, Umbau des Steuersystems (Wirtschaftspolitisches Kolloquium der Adolf-Weber-Stiftung), Berlin 1979, S. 102.

2 Vgl. F. Neumark, Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, a.a.O., S. 26.

3 K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 181.

politischen Erwägungen gar nicht notwendig wäre. Die Verbrauchsbesteuerung stellt sicher, daß die im Inland hergestellten Konsumgüter und die mit diesen Gütern konkurrierenden Importwaren der gleichen steuerlichen Belastung unterliegen. Solange der internationale Gütertausch vorwiegend über den Großhandel abgewickelt wird, führt die allgemeine Verbrauchsteuer ohne Grenzausgleich zu einer wettbewerbsneutralen Belastung der entsprechenden Waren. Somit wird die allgemeine Verbrauchsteuer auch nicht als steuerpolitisches Instrument zur Diskriminierung Angehöriger anderer Mitgliedsstaaten verwendet und könnte deshalb mit den Zielen des EWG-Vertrages vereinbar sein.¹

Die Probleme, welche sich aus der öffentlichen Unvereinbarkeit einer allgemeinen Verbrauchsteuer mit speziell der 6. EG-Richtlinie ergeben, können vermieden werden, sofern die Kommunen in Form eines Verbundsystems am Aufkommen der Mehrwertsteuer beteiligt werden und als Verteilungsschlüssel der Bruttoumsatz auf der letzten Stufe verwendet wird.² Die interkommunale Verteilung des Steueraufkommens unterscheidet sich hierbei nicht von der räumlichen Verteilung des Aufkommens einer selbständigen Verbrauchsteuer. Das Hebesatzrecht kann den Gemeinden in Form eines Zuschlagssystems gewährleistet werden, der Grenzausgleich erfolgt dabei nur in Höhe des "Grundtarifs". Durch diese Regelung würde das Ausmaß der Einnahmeautonomie im Vergleich zu einer eigenständigen Verbrauchsteuer nicht wesentlich eingeschränkt. Es wäre allerdings wünschenswert, daß der Schlüssel, nach dem das Mehrwertsteueraufkommen verteilt wird, nach kurzen Zeitabständen an die interregionale Veränderung der Bruttoumsätze angepaßt wird. Bei der Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer auf die Kommunen folgt die Entwicklung des Steueraufkommens erst nach 4 bis 5 Jahren der Bevölkerungsentwicklung.

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 133.

2 Vgl. Ebenda, S. 143.

2.2.1.4 Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit

Die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer verursacht vermutlich geringere Erhebungskosten als die derzeitige Mehrwertsteuer. Das liegt daran, daß weder ein gespaltener Tarif noch Steuerbefreiungen in nennenswertem Umfang vorgesehen sind und ferner Ausgleichsmaßnahmen beim grenzüberschreitenden Warenverkehr nicht notwendig sind. Es darf allerdings nicht übersehen werden, daß für das Steueraufkommen, welches im Versandhandel anfällt, ein gesondertes Verteilungsverfahren gesucht werden muß, welches zu zusätzlichen Verwaltungskosten führt. Auch müssen die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der steuerbaren Umsätze den Finanzbehörden buchmäßig nachgewiesen werden, so daß die Zahl der Wirtschaftseinheiten, bei denen die Finanzbehörden eine Veranlagung und Kontrolle vorzunehmen haben, nicht klein ist.

Durch die Einführung der Verbrauchsteuer entstehen den Wirtschaftseinheiten, welche Konsumgüter an Verbraucher verkaufen, Entrichtungskosten. Dabei handelt es sich u.a. um die opportunity costs der Ressource Zeit; die Vorbereitungen zur Abführung der Steuern an den Staat erfordern den (zusätzlichen) Einsatz von Mitarbeitern. Eine empirische Studie, die im Jahre 1960 im US-Staat Ohio die Entrichtungskosten der Sales Tax untersucht, gelangt zu dem Ergebnis, daß bei einer Gruppe von 526 Einzelhandelsunternehmen im Durchschnitt Entrichtungskosten in Höhe von 3,9 % des steuerpflichtigen Einkommens dieser Wirtschaftseinheiten anfallen.¹

¹ Vgl. J.C. Yokum, Retailers' Cost of Sales Tax Collection in Ohio, Bureau of Business Research, Ohio State University, 1961, zitiert nach J.F. Due, State and Local Sales Taxation. Structure and Administration, a.a.O., S. 313 f.

2.2.2 Gemeindebezogene Prinzipien der Besteuerung

2.2.2.1 Grundsatz des Interessenausgleichs

Anknüpfungspunkt der allgemeinen kommunalen Verbrauchsteuer ist der örtliche Handel im weiteren Sinne. Der Einzelhandel ist wie die übrigen in der Gemeinde ansässigen Unternehmen Nutznießer der auf Unternehmen ausgerichteten Leistungen der Gemeinden. Es ist deswegen erstrebenswert, das Interesse des örtlichen Einzelhandels an der Entscheidungsfindung, der Planung und der Durchführung örtlicher Maßnahmen, welche den Einzelhandel betreffen, zu stärken. Dadurch kann vermieden werden, daß kommunalpolitische Entscheidungen an den Interessen dieses Wirtschaftszweiges vorbei gefällt werden. Eine kommunale Verbrauchsteuer, die vom örtlichen Einzelhandel entrichtet wird, ist grundsätzlich geeignet, diese Gruppe von Steuerschuldern anzuregen, auf die Verwendung der von ihnen aufgebrachten Steuern Einfluß zu nehmen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, daß der Einzelhandel glaubt, die Verbrauchsteuer würde den Gewinn schmälern, die Überwälzungsvorgänge also nicht wahrgenommen werden.

Der Wissenschaftliche Beirat weist darauf hin, daß die allgemeine Verbrauchsteuer innerhalb bestimmter Grenzen geeignet ist, einen externen Interessenausgleich vorzunehmen:¹ Zentrale Orte versorgen die Bewohner der umliegenden Gemeinden mit haushaltsorientierten Infrastrukturleistungen, deren Erstellung die Haushalte der Zentren belastet. Offensichtlich ist es erwünscht, daß die Pendler, welche diese Dienste in Anspruch nehmen, auch einen Beitrag zur Finanzierung dieser Güter leisten. Eine kommunale Verbrauchsteuer, bei welcher die Belegenheit des liefernden Unternehmens maßgeblich für die interkommunale Verteilung des Steueraufkommens ist, wird diesem Anspruch gerecht. Dabei muß auf die Steuertraglast abge-

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 37.

stellt werden und die Überwälzung der Verbrauchsteuer vollständig gelingen. Die kommunale Verbrauchsteuer bewirkt einen begrenzten interkommunalen Steuerexport, der in diesem Falle erwünscht ist, weil er Hand in Hand mit gegenläufigen Spill-over Effekten geht. Insoweit ermöglicht die kommunale Verbrauchsteuer tatsächlich einen externen Interessenausgleich. Die Gruppe der Nutznießer bestimmter kommunaler Leistungen und die Gruppe der Steuerträger sind ähnlich.

Der Grundgedanke des Interessenausgleichs besteht darin, ein Gemeindesteuersystem zu konzipieren, welches aus mindestens zwei Steuern besteht. Anknüpfungspunkte der Besteuerung sollten die örtliche Produktion sowie die Gemeindeeinwohner sein. Die kommunale Verbrauchsteuer kann neben dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer in das Gemeindesteuersystem integriert werden. Ihr Aufkommen stellt dann das monetäre Äquivalent zu den durch die Gemeindeeinwohner verursachten Lasten dar. Für diesen Gedankengang spricht die Tatsache, daß nicht alle Gemeindebewohner lohn- oder einkommensteuerpflichtig sind und durch die Verbrauchsteuer somit dafür Sorge getragen wird, daß auch diese Gruppe von Gemeindebürgern die von ihnen in Anspruch genommenen Leistungen finanziert.

2.2.2.2 Entwicklungsfähigkeit und geringe Konjunktur- reagibilität

Die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer hat den Vorzug, nicht so konjunkturrempfindlich zu sein wie etwa die Gewerbeertragsteuer und die Lohn- und Einkommensteuer. Die Aufkommenselastizität liegt vermutlich wenig unter 1.¹ Diese günstige Eigenschaft der Verbrauchsteuer ist in erster Linie auf die Besteuerungsmengenelastizität zurückzuführen. Die Konsumausgaben schwanken im Konjunkturverlauf weniger als die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit oder die Gewinne. Da der Gewerbeertrag der modifizierte einkommensteuerliche Gewinn ist, weist auch diese Steuer im Vergleich zu allgemeinen Verbrauchsteuern eine höhere Aufkommenselastizität auf.

Langfristig wird sich der Konsum etwa proportional zum Sozialprodukt entwickeln. Sofern man den Kreis der Güter, welche man von der Steuer befreit, begrenzt und es steuertechnisch gelingt, nahezu alle Konsumausgaben steuerlich zu erfassen, wird das Aufkommen aus der Verbrauchsteuer prozentual nicht wesentlich hinter der Wachstumsrate des Sozialprodukts zurückbleiben. Die Kommunen erhalten damit eine ergiebige Einnahmequelle, deren Ertragsentwicklung bei gegebenem Steuerrecht besser abgeschätzt werden kann als die Entwicklung des Gewerbesteueraufkommens.²

1 Vgl. F. Neumark, Wandlungen in der Beurteilung eingebauter Steuerflexibilität, a.a.O., S. 198.
Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 93.

2 Vgl. G. Zeitel, Die zweckmäßige Struktur des kommunalen Steuersystems, in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kommunale Finanzen und Finanzausgleich (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F. Bd. 32), Berlin 1964, S. 173-217, hier: S. 196.

2.2.2.3 Auswirkungen auf die Raumstruktur

Einer der am häufigsten genannten Einwände gegen die Einführung einer allgemeinen kommunalen Verbrauchsteuer in Verbindung mit einer Hebesatzautonomie ist die Behauptung, die Integration dieser Steuer in das Gemeindesteuersystem würde räumliche Verschiebungen der Kaufkraftströme zur Folge haben, welche zu regionalpolitisch bzw. kommunalpolitisch unerwünschten Konsequenzen führen.¹ Dabei wird einerseits darauf Bezug genommen, daß der Einzelhandel offenbar räumlich mobiler ist als die gewerbliche Wirtschaft und infolgedessen schneller auf Änderungen der Entscheidungsparameter der kommunalen Träger reagiert. Andererseits wird unterstellt, daß sich unterschiedliche Steuersätze in den Preisen der angebotenen Verbrauchsgüter widerspiegeln und zu einer Verlagerung der Kaufkraftströme in "Steuer-oasen" führen.

"Mittel- und langfristig würden gerade die heute vor besonderen Wohnungs- und Wohnumfeldproblemen stehenden großen Kernstädte in den Agglomerationen von dieser Steuer zunehmend benachteiligt, da es kaum zu verhindern sein wird, daß gerade der räumlich sehr mobile Einzelhandel den ins Umland abwandernden Einwohnern und Kaufkraftpotentialen nachzieht. Zu den Verlusten aus der Einkommensteuer würden dann auch Verluste aus der Einzelhandelssteuer treten."² Die Entleerung der Kernstädte durch Bevölkerungsbewegungen hin zur Peripherie geht offensichtlich Hand in Hand mit einer Veränderung des interkommunalen Finanzbedarfsgefüges. In den Umlandgemeinden steigt die Nachfrage nach haushaltsorientierter Infrastruktur, in den Innenstädten nimmt sie langfristig infolge der Abwanderung tendenziell ab. Hierzu parallel verlaufende Verschiebungen der Steuerkraft der

1 Vgl. H. Rehm, Die kommunale allgemeine Verbrauchsteuer - eine Lösung für die gemeindlichen Finanzprobleme?, a.a.O., S. 53 f.

K. Ganser, Diskussionsbeitrag, in: Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, a.a.O., S. 47-50, hier: S. 47 f.

2 K. Ganser, a.a.O., S. 48.

Kommunen sind in begrenztem Umfang deshalb finanzpolitisch erwünscht. Das Ausmaß der Beeinträchtigung des kommunalpolitischen Handlungsspielraums durch die Stadt-Umland-Wanderungen hängt im übrigen davon ab, mit welchem Gewicht die kommunale Verbrauchsteuer in das Gemeindesteuersystem eingeht.

Die Steuerkraft einer Gemeinde ist gleichzeitig Ursache und Folge der qualitativen und quantitativen Infrastrukturausstattung. Ursache, weil das Angebot an kommunalen Gütern und Diensten durch Steuern finanziert wird, Folge, weil die Güte der Infrastruktur ein Instrument zur Attrahierung potentieller Steuerzahler ist. Finanzstarke Gemeinden können über gute Infrastrukturleistungen und (oder) niedrige Steuersätze wanderungsbereite mobile Ressourcen (zum Beispiel Einzelhandelsunternehmen) dazu bewegen, sich in ihren Grenzen niederzulassen und damit einen *circulus vitiosus* in Bewegung setzen, welcher wohlhabende Gemeinden immer finanzkräftiger und arme Kommunen immer finanzschwächer werden läßt. Dieser Kritikpunkt hat aber für alle Gemeindesteuern Gültigkeit, bei denen die Gemeinden über die Hebesatzautonomie verfügen, nicht nur für die kommunale Verbrauchsteuer. Die Kritik Gansers an der kommunalen Verbrauchsteuer, insbesondere an der damit verknüpften Hebesatzgarantie, vermag deswegen nicht vollständig zu überzeugen.¹

Für die finanzpolitische Würdigung der allgemeinen kommunalen Verbrauchsteuer ist es wichtig zu untersuchen, welche Auswirkungen von der unterschiedlichen Gestaltung der Hebesätze auf die räumliche Ordnung der Wirtschaft ausgehen. Die von den Kommunen festzulegenden Steuersätze für die allgemeine Verbrauchsteuer sind eine von mehreren Determinanten, welche in das Entscheidungskalkül der Einzelhandelsbetriebe, Betriebsneugründungen oder Betriebsverlagerungen vorzunehmen, eingeht. Offensichtlich sind

¹ Vgl. K. Ganser, a.a.O., S. 48 f.

die Umsätze und bei konstanten Durchschnittskosten auch die Erträge c.p.umso höher je niedriger der gemeindliche Steuersatz im Vergleich zu der steuerlichen Belastung der Verbrauchsgüter der um die Konsumenten konkurrierenden umliegenden Gemeinden ist. Die Wirkung der unterschiedlichen Anspannung der Verbrauchsteuer auf die Standortwahl sollte allerdings nicht überschätzt werden. Bei unternehmerischen Standortentscheidungen wird offenbar ein langfristiger Zeithorizont zugrunde gelegt. Die Höhe der Steuersätze kann jederzeit korrigiert werden, während die Vorteile, welche Haushalten und Unternehmen aus den Investitionen kommunaler Träger erwachsen, über die Lebensdauer der Investitionen erhalten bleiben.¹

Unterschiedliche Steuersätze der Verbrauchsteuer beeinflussen in erster Linie das Konsumentenverhalten im Raum und erst mittelbar das Standortverhalten der Einzelhandelsbetriebe. Geht man davon aus, daß die Neigung, Güter in niedrig besteuerten Räumen zu erwerben, c.p. mit steigender Relation zwischen beobachteter Preisdifferenz und der ökonomischen Entfernung (gemessen in Kosten und Zeit der Raumüberwindung²) zunimmt, so werden zwei Tendenzen für steuerinduzierte Verschiebungen der Nachfrage deutlich:

1. Preisunterschiede bei Gütern des täglichen Bedarfs werden in geringerem Umfang Verschiebungen der Kaufkraftströme hervorrufen als Preisdifferenzen hochwertiger Konsumgüter.³ Aber auch bei Wochen- und Monatseinkäufen normaler Verbrauchsgüter können kleine Preisunterschiede schon bei der Vielzahl der erworbenen Güter so stark ins Gewicht fallen, daß räumliche Steuerausweichungen denkbar sind.⁴

1 Vgl. W. Albers, Der Einfluß des Finanzausgleichs auf regionale Wettbewerbsbedingungen und Produktionsstandorte, in: H. Jürgen (Hrsg.), Gestaltungsprobleme der Weltwirtschaft, Festschrift aus Anlaß des 70. Geburtstags von A. Predöhl, Göttingen 1964, S. 462-491, hier: S. 485.

Derselbe, Finanzzuweisungen und Standortverteilung, in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kommunale Finanzen und Finanzausgleich (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 32), Berlin 1964, S. 253-286, hier: S. 269.

2 Vgl. E. Lauschmann, a.a.O., S. 36.

3 Vgl. B.D. Bertelmann, R.-D. Postlep, a.a.O., S. 723.

4 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 94.

2. Die ökonomische Entfernung wird auch von der Güte der Verkehrseinrichtungen sowie der Tarifgestaltung mitbestimmt. In wenig verdichteten Räumen wird sich der Einfluß unterschiedlicher Steuersätze in Grenzen halten. Dagegen kann es in Ballungsräumen mit einem gut ausgebauten Verkehrsnetz zu einer deutlichen Verlagerung der Kaufkraftströme kommen. Eine empirische Untersuchung von Mikesell aus dem Jahre 1970 führt zu dem Ergebnis, daß eine einprozentige Erhöhung der Relation zwischen city tax rate und suburb tax rate zu einem Rückgang der Umsätze pro Kopf in der city zwischen ca. 1,7 und 11 Prozent führt.¹ Dabei wird ein Signifikanzniveau von 5 % zugrunde gelegt.

Auch der Wissenschaftliche Beirat ist der Ansicht, daß in bestimmten Wirtschaftszweigen "mit beträchtlichen Wirkungen auf die Wettbewerbsstellung der Anbieter" gerechnet werden muß.² Dabei bleibt zunächst offen, ob diese Veränderungen zu Wohlfahrtsverlusten führen. Zweifellos stellt die Einführung einer Hebesatzautonomie für Steuern, welche von Gemeindebürgern gezahlt werden, eine Erweiterung des bestehenden gemeindlichen Handlungsspielraumes dar. Die hiermit möglicherweise verbundenen Auswirkungen auf die räumliche Faktorallokation müssen, solange sie sich in Grenzen halten, in Kauf genommen werden. Es obliegt dem Gesetzgeber, welcher den Tarifrahmen für die Verbrauchsteuer festlegt, und den für die Hebesätze verantwortlichen Gemeindevertretern dafür Sorge zu tragen, daß keine gravierenden Belastungsunterschiede auftreten und zu Verstößen gegen Ziele der Raumordnungspolitik führen. Da aber die Mobilität der Kaufkraft gerade in den Räumen mit einem guten Verkehrsnetz ohnehin recht groß ist, werden sich die Hebesatzdifferenzen nur innerhalb enger Grenzen bewegen, weil die Träger kommunalpolitischer Entscheidungen die Konsequenzen ihrer Entscheidungen vorhersehen können.³

1 Vgl. J.L. Mikesell, Central Cities and Sales Tax Rate Differentials: The Border City Problem, in: National Tax Journal, Vol. 23 (1970). S.206-213, hier: S. 206 ff.

2 Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 94.

3 Vgl. N. Kloten, Standortwirkungen kommunaler Besteuerungsformen, in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kommunale Finanzen und Finanzausgleich (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 32), Berlin 1964, S. 121-180, hier: S. 158.

2. Teil Empirische Analyse der örtlichen Verteilung der Aufbringungskraft von Gemeindesteuern und Gemeindesteuersystemen in Schleswig-Holstein, Hessen und im Saarland

A. Gegenstand, Zielsetzung und Instrumente der empirischen Untersuchung

I. Gegenstand der empirischen Untersuchung - Datenmaterial und Gemeindestruktur

Gegenstand der Untersuchung ist die örtliche Verteilung der Steueraufbringungskraft von Einzelsteuern und Steuersystemen in den Gemeinden der Bundesländer Schleswig-Holstein, Hessen sowie im Saarland. Erhebungsmerkmal in den Kommunen ist bei den Realsteuern die Aufbringungskraft, bei den übrigen Steuern das Aufkommen. Die Berücksichtigung gewogener landesdurchschnittlicher Hebesätze bei der Gewerbesteuer und der Grundsteuer ist sinnvoll, um sicherzustellen, daß sich Abweichungen im örtlichen Steueraufkommen zweier Kommunen, die ausschließlich auf die unterschiedliche Anspannung der Hebesätze zurückzuführen sind, nicht in den Daten niederschlagen. Unterschiede in der Höhe der Steueraufbringungskraft zwischen zwei Gemeinden sind damit Spiegelbild divergierender Produktions- und Standortstrukturen sowie verschiedener Siedlungsstrukturen und nicht von der Gestaltung der Hebesätze abhängig.

Um Gemeinden unterschiedlicher Größe im Hinblick auf ihre Steuerkraft miteinander vergleichen zu können, ist es zweckmäßig, die Steueraufbringungskraft (absolut) in Relation zu einer Bezugsgröße zu setzen. Hierfür bieten sich prinzipiell die Bedarfsträger an. Da die Aufbringungskraft einer Steuer, die an der Produktion anknüpft, ein Pendant zu den Leistungen sein soll, die die Kommunen im Interesse der örtlichen Produktion erbringen, bietet es sich an, die Steueraufbringungskraft einer Produktionssteuer auf die Einheit eines Produktionskriteriums zu beziehen (z.B. Beschäftigte, Nettoproduktionswert). Es liegt nahe, die Aufbringungskraft einer Gemeindesteuer, deren Anknüpfungspunkt die Wohnbevölkerung ist,

analog dazu auf die Einheit eines bevölkerungsorientierten Kriteriums zu beziehen ¹ (Wohnbevölkerung). Um die Vergleichbarkeit der örtlichen Verteilung der Steueraufbringungskraft aller Gemeindesteuern zu gewährleisten, ist in dieser Arbeit ein anderer Weg gewählt worden. Die Steueraufbringungskraft aller Gemeindesteuern ist deshalb auf die Einwohnerzahl der Gemeinden bezogen worden.

Die Auswertung von umfangreichem Datenmaterial setzt voraus, daß von Einzelergebnissen abstrahiert und der Versuch unternommen wird, die Struktur der Steueraufkommensdaten durch Parameter und Meßkonzepte präzise zu erfassen. Zu diesem Zweck wird die Gesamtheit der Gemeinden in einzelne Gemeindegruppen unterteilt. Die Gruppierung erfolgt anhand der Einwohnerzahl der Gemeinden. Dabei wird von der Voraussetzung ausgegangen, daß die so gebildeten Gemeindegrößenklassen aufgrund der ähnlichen Bevölkerungszahl relativ homogen sind; Kriterium für die Homogenität ist die größenklassenbezogene Finanzbedarfsstruktur der Gemeinden. Die Gruppeneinteilung wird in dieser Arbeit als exogene Größe betrachtet. Dabei darf nicht vernachlässigt werden, daß die Ergebnisse der empirischen Analyse wesentlich davon abhängen, in welcher Weise die Klassenbildung vorgenommen wird.

Die Tabellen 4 bis 6 zeigen die Verteilung der Gemeinden und ihrer Einwohner auf die Gemeindegrößenklassen in Schleswig-Holstein und Hessen sowie im Saarland. Infolge der schwachen Besiedlung Schleswig-Holsteins mit einem hohen Anteil ländlicher Bevölkerung und der vorsichtig vorgenommenen Gebietsreform besitzt das Land relativ viele einwohnerschwache Gemeinden. 88 % aller schleswig-holsteinischen Gemeinden haben weniger als 3.000 Einwohner. Diese Gruppe von Gemeinden repräsentiert 26 % der Bevölkerung. Im Gegensatz hierzu verfügen nur 10 % aller hessischen Gemeinden über weniger als 3.000 Einwohner bei einem Bevölkerungsanteil von 1,7 % in dieser Gemeindegruppe. In Hessen existiert nur eine Gemeinde mit weniger als 1.000 Einwohner. Im Saarland gibt es

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 37 f., S. 70.

Tabelle 4: Die Verteilung der Gemeinden und ihrer Einwohner auf die Gemeindegrößenklassen in Schleswig-Holstein

Klasse	Einwohnerzahl	Anzahl d. Gemeinden ^a	Einwohner ^b in Tausend
	<u>Kreisangeh. Gemeinden</u>		
1.1	unter 250	226	35,1
1.2	250 bis unter 500	273	99,4
1.3	500 bis unter 750	182	113,4
1.4	750 bis unter 1000	119	103,5
1	unter 1000	800	351,4
2	1000 bis unter 2000	157	221,1
3	2000 bis unter 3000	44	105,6
9	unter 3000	1001	678,1
4	3000 bis unter 5000	39	148,0
5	5000 bis unter 10000	43	298,4
6	10000 bis unter 20000	30	404,2
7	20000 bis unter 50000	12	349,5
8	50000 bis unter 100000	1	63,1
	<u>Kreisfreie Städte</u>		
11	50000 bis unter 100000	2	170,7
13	200000 bis unter 500000	2	479,7
10	Land	1130	2609,7

^a Gebietsstand am 1.1.1978 ohne die unbewohnten Gemeinden Sachsenwald und Buchholz

^b Einwohnerzahl am 30.6.1978

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein

Tabelle 5: Die Verteilung der Gemeinden und ihrer Einwohner auf die Gemeindegrößenklassen in Hessen

Klasse	Einwohnerzahl	Anzahl d. Gemeinden ^a	Einwohner ^b in Tausend
	<u>Kreisangehörige Gemeinden</u>		
1	unter 1000	1	0,9
2	1000 bis unter 2000	9	14,0
3	2000 bis unter 3000	32	79,7
9	unter 3000	42	94,6
4	3000 bis unter 5000	99	396,4
5	5000 bis unter 10000	138	978,7
6	10000 bis unter 20000	97	1307,4
7	20000 bis unter 50000	35	931,0
8	50000 bis unter 100000	5	331,2
	<u>Kreisfreie Städte</u>		
13	100000 und mehr	6	1505,8
10	Land	422	5548,1

^a Gebietsstand am 1.1.1978

^b Einwohnerzahl am 30.6.1978

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen

Tabelle 6: Die Verteilung der Gemeinden und ihrer Einwohner auf die Gemeindegrößenklassen des Saarlandes

Klasse	Einwohnerzahl	Anzahl d. Gemeinden	Einwohner in Tausend ^a
	<u>Kreisangehörige Gemeinden</u>		
5	5000 bis unter 10000	10	77,5
6	10000 bis unter 20000	27	402,8
7	20000 bis unter 50000	11	346,4
8	50000 bis unter 100000	1	53,1
	<u>Kreisfreie Städte</u>		
13	100000 und mehr	1	197,0
10	Land	50	1076,8

^a Einwohnerzahl am 30.6.1979

Quelle: O. Sievert u.a. Bd. 1, a.a.O. S. 208

als Folge der Gebietsreform keine Gemeinden mit weniger als 5.000 Einwohnern; zudem existieren nur zwei Städte mit mehr als 50.000 Einwohnern.

Das Datenmaterial, welches im Rahmen der empirischen Untersuchung ausgewertet wurde, basiert auf einer Sonderauswertung der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen. Diese Sonderauswertung wurde in Schleswig-Holstein im Auftrage des Wissenschaftlichen Beirates beim Bundesministerium der Finanzen erstellt. Die Untersuchung für Hessen wurde von der Deutschen Forschungsgemeinschaft finanziert. Beide Untersuchungen beziehen sich auf das Jahr 1978. Zusätzlich wurden Daten verwendet, die vom Institut für empirische Wirtschaftsforschung der Universität des Saarlandes im Zusammenhang mit dem Forschungsbericht 'Kommunaler Finanzausgleich für das Saarland' erhoben wurden.¹

Die Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen ermittelten für alle Gemeinden der betreffenden Bundesländer zwei Gruppen von Steuerdaten:

1. Die Steueraufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern.
2. Das Aufkommen zweier potentieller Gemeindesteuern, welche als Alternative zu den existierenden Gemeindesteuern in Frage kommen. Es handelt sich hierbei um eine Nettoumsatzsteuer und eine Endverbrauchsteuer auf Gemeindeebene mit jeweils zwei verschiedenen Formen der Abgrenzung der Bemessungsgrundlage.

Die Auswertung der bestehenden Gemeindesteuern umfaßt die Realsteuern sowie den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Die Aufbringungskraft der Gewerbesteuer liegt sowohl vor als auch nach Abzug der Umlage vor; das Datenmaterial eröffnet zudem die Möglichkeit, die Lohnsummensteuer aus der Analyse zu isolieren. Schließlich ist die Zerlegung der Gewerbesteuer und der Lohnsteuer in den vorliegenden Daten bereits berücksichtigt.

¹ Vgl. O. Sievert u.a., Bd. 1 und Bd. 2, a.a.O., passim.

Die Bestimmung der Bemessungsgrundlage von jeweils zwei Varianten der Nettoumsatz- und Verbrauchsteuer verfolgt das Ziel, festzustellen, ob es gravierende Unterschiede zwischen der örtlichen Verteilung des Aufkommens beider Varianten einer Steuer gibt. Es geht dabei um die Frage, ob die Einbeziehung der Exporte in die Bemessungsgrundlage beider Steuern die horizontale und vertikale Streuung des Steueraufkommens verringert, erhöht oder nur geringfügig verändert. Dahinter verbirgt sich die Idee, eine Steuervariante zu finden, deren räumliche Verteilung des Aufkommens dazu beiträgt, daß keine zu große Diskrepanz zwischen Finanzbedarf und Steuerkraft entsteht. Unberührt von der empirischen Untersuchung bleibt die Tatsache, daß aus steuersystematischen und wettbewerbspolitischen Gesichtspunkten sowie aus rechtlichen Erwägungen im Rahmen der EG nicht jeweils beide Varianten gleich zu bewerten sind.

Die Sondererhebungen der Statistischen Landesämter ermitteln die Bemessungsgrundlage einer Nettoumsatzsteuer vom Konsumtyp. Diese Bemessungsgrundlage ergibt sich als Differenz zwischen den steuerbaren Umsätzen (Variante 1) bzw. den steuerpflichtigen Umsätzen (Variante 2) und den Vorumsätzen. Die Nettoumsatzsteuer unterscheidet sich von der deutschen Mehrwertsteuer durch drei Kriterien:

1. Es handelt sich um eine eigenständige Gemeindesteuer. Die Verteilung der Erträge aus dieser Einnahmequelle erfolgt nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens.
2. Den Sondererhebungen der Statistischen Landesämter liegt ein einheitlicher Tarif zu Grunde und kein gespaltener Steuersatz wie bei der Mehrwertsteuer.
3. Die Reichweite der Nettoumsatzsteuer ist nicht identisch mit der Abgrenzung des Kreises der Steuerpflichtigen bei der Mehrwertsteuer.

Die Bemessungsgrundlage der Variante 2 der Nettoumsatzsteuer und die Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer sind allerdings identisch.

Der empirische Teil untersucht ausführlich die örtliche Verteilung des Aufkommens beider Varianten der Nettoumsatzsteuer. Trotzdem ist die Integration einer gemeindeeigenen Nettoumsatzsteuer in das Gemeindesteuersystem nicht Gegenstand dieser Arbeit. Es wird von der Annahme ausgegangen, daß die räumliche Verteilung des Aufkommens einer Nettoumsatzsteuer einen Anhaltspunkt für die Verteilung des örtlichen Aufkommens einer Wertschöpfungssteuer liefert sofern Reichweite und Tarifstruktur beider Steuern übereinstimmen.¹

Da die Nettoumsatzsteuer in der Bundesrepublik Deutschland auf dem Vorsteuerabzugsverfahren beruht und die Statistik deshalb neben den Bruttoumsätzen nur die darauf zu entrichtenden Steuern und die Vorsteuer ausweist, können die Vorumsätze, die zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Nettoumsatzsteuer benötigt werden, nur indirekt ermittelt werden.² Sie ergeben sich durch Hochrechnung aus den Vorsteuern. Die Statistik weist allerdings nur die gezahlten Vorsteuern aus, ohne daß daraus ersichtlich ist, ob die Vorumsätze mit dem normalen oder dem halbierten Steuersatz belastet wurden. Sofern also innerhalb verschiedener Wirtschaftszweige von den entrichteten Vorsteuern auf die Vorumsätze geschlossen werden soll, ist eine Annahme über die Struktur der Vorumsätze nötig.

Im Normalfall wurde ein Multiplikator von 8,3 angewendet. Er entspricht dem reziproken Wert des Normalsteuersatzes im Jahre 1978 von 12 % unter der Prämisse, daß ausschließlich Vorleistungen bezogen wurden, die dem normalen Steuersatz unterlagen. Die Kostenstrukturerhebung im Nahrungs- und Genußmittelgewerbe gelangt zu dem Ergebnis, daß 86 % aller Vorleistungen aus landwirtschaftlichen Erzeugnissen bestehen, die ermäßigt besteuert werden. Hieraus resultiert ein Multiplikator von ca. 16. Beim Groß- und Einzelhandel mit Nahrungs- und

1 Auf die mit dieser Vorgehensweise verbundenen Probleme wird später eingegangen.

2 Vgl. W. Albers, Die Streuung der bestehenden Gemeindesteuern und einer Wertschöpfungs- und Endverbrauchsteuer auf Gemeindeebene, Unveröffentlichtes Skript, Kiel 1981, S. 3 f.

Genußmitteln konnte auf eine Kostenstrukturuntersuchung des Statistischen Bundesamtes zurückgegriffen werden.¹ Die Multiplikatoren betragen 16 und 14.

Die Nettoumsatzsteuer sollte mit Ausnahme von drei Wirtschaftsbereichen grundsätzlich alle Sektoren der Volkswirtschaft 'belasten'. Bei diesen Ausnahmen handelt es sich einerseits um die Landwirtschaft und die Wohnungsnutzung. Diese Bereiche werden durch die Grundsteuern A und B erfaßt. Nicht berücksichtigt wurde ferner der "Nettoumsatz" der Öffentlichen Hände; hierfür sind in erster Linie statistische Probleme bei der Erfassung verantwortlich.

Eine Zerlegung des Aufkommens der Nettoumsatzsteuer bei Unternehmern, die Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhalten, war nicht möglich.

Bemessungsgrundlage der kommunalen Endverbrauchsteuer sollten alle von privaten Haushalten nachgefragten Güter und Dienstleistungen sein. Die statistische Erfassung dieser Käufer von Konsumgütern erfolgt anhand der Umsatzsteuerstatistik. Dabei sind jeweils wie bei der Nettoumsatzsteuer einmal die steuerbaren und einmal die steuerpflichtigen Umsätze Ausgangspunkt zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Endverbrauchsteuer.

Grundsätzlich ergibt sich bei der Ermittlung des gesamten Endverbrauchs die Schwierigkeit, festzustellen, ob und in welchem Umfang die Umsätze bestimmter Wirtschaftszweige - abgesehen vom Einzelhandel - anderen Unternehmen als Vorleistungen dienen. In diesem Falle sind die betreffenden Umsätze von der Endverbrauchsteuer zu befreien. Die Verkäufe der folgenden Wirtschaftsbereiche wurden dem Endverbrauch zugeordnet:

1 Vgl. Statistisches Bundesamt, Fachserie 6, Handel, Gastgewerbe, Reiseverkehr, Reihe 1.2, Wareneinkauf, Lagerbestand und Rohertrag im Großhandel, Stuttgart-Mainz 1980. Statistisches Bundesamt, Fachserie 6, Handel, Gastgewerbe, Reiseverkehr, Reihe 3.2, Wareneinkauf, Lagerbestand und Rohertrag im Einzelhandel, Stuttgart-Mainz 1979.

1. Einzelhandel (vollständig).
2. Dienstleistungen von Unternehmen und freien Berufen ausschließlich Veterinärwesen, Rechtsberatung, Wirtschaftsberatung und -prüfung, Wirtschaftswerbung sowie Grundstücks- und Wohnungswesen, Vermögensverwaltung. Innerhalb des Wirtschaftsbereiches Dienstleistungen wurden die Umsätze der Hotels und Gasthöfe, der Wäschereien und Reinigungen, des Verlags-, Literatur- und Pressewesens, der Architektur- und Ingenieurbüros einschließlich Laboratorien und sonstiger Dienstleistungen nur zu 50 Prozent dem Endverbrauch zugerechnet.
3. Verkehr und Nachrichtenübermittlung. In diesem Wirtschaftsbereich wurden ausschließlich die Umsätze von Reiseveranstaltungen und Reisevermittlungen sowie die Umsätze aus der Personenbeförderung mit Omnibussen und Personenkraftwagen (zu 50 Prozent) berücksichtigt.

Statistisch nicht erfaßt werden konnten die Verkäufe des Großhandels bzw. der Produzenten an die Endverbraucher unter Ausschaltung des Einzelhandels. Die Erfassung der Umsätze mit Mineralölerzeugnissen, die dem privaten Sektor zuzurechnen sind, gelang nur teilweise. Es wurden hauptsächlich die Umsätze der freien Tankstellen berücksichtigt. Der hieraus resultierende Fehler bei der Bestimmung des Endverbrauchs ist nicht unerheblich.

Neben den Daten, welche im Rahmen der Sonderauswertung für den Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministerium der Finanzen erfaßt wurden, stehen noch die Ergebnisse der Auswertung von Sievert und Mitarbeitern zur Verfügung:

Das Institut für empirische Wirtschaftsforschung der Universität des Saarlandes schätzt für das Jahr 1978 die Wertschöpfung in den 50 saarländischen Gemeinden.¹ Sievert u.a.

¹ Vgl. O. Sievert u.a., a.a.O., Bd. 1, S. 203 ff., Bd 2, S. 28* ff.

stützen sich hierbei hauptsächlich auf Daten über Gewerbeertrag und Lohnsummen bzw. Umsätze und branchenspezifische Vorleistungsquoten.

Im einzelnen werden 10 verschiedene Gruppen von Steuerpflichtigen für die Wertschöpfungssteuer entsprechend den verfügbaren statistischen Daten gebildet. Für jede Gruppe wird auf der Grundlage des vorhandenen Datenmaterials ein gesondertes statistisches Schätzverfahren zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungssteuer verwendet.

Über 40 % der gesamten Wertschöpfung des Saarlandes wurden als Differenz zwischen steuerbarem Umsatz und Vorleistungen ermittelt. Hierbei wurden die Vorleistungen auf der Basis branchenüblicher Vorleistungsquoten bestimmt. Diese Quoten sind aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung entnommen worden.

Ca. 16 % der Wertschöpfung des Saarlandes ergeben sich als Summe aus Gewerbeertrag und Lohnsumme. Die entsprechenden Daten sind allerdings nur dann verfügbar, sofern mehrere Betriebsstätten vorhanden sind und das Gewerbesteuerzerlegungsgesetz zur Anwendung kommt. Die so bestimmte Wertschöpfung der Unternehmen wird nach dem Gewerbesteuerzerlegungsmaßstab auf die einzelnen Gemeinden verteilt.

Die Wertschöpfung von Unternehmen mit Betriebsstätten innerhalb und Sitz außerhalb des Saarlandes wurde ebenfalls als Summe aus Gewerbeertrag und Lohnsumme ermittelt, allerdings direkt bei der betreffenden Gemeinde erhoben. Das Gewicht dieses Wertschöpfungsanteils beträgt etwa 10 %.

Sivert und Mitarbeiter bestimmen die Wertschöpfung von Bundes- und Landesbehörden, Gemeindeverbänden, kirchlichen Organisationen und von sonstigen Verbänden über die Lohnsumme und einen prozentualen Aufschlag auf die Lohnsumme. Dieser entspricht einem 'Ertragsanteil'. Die Wertschöpfung dieses Bereichs geht mit 15 % in die Wertschöpfung des Saarlandes ein.

Für die verbleibenden 5 Gruppen von Steuerpflichtigen verwendet das Institut für empirische Sozialforschung bestimmte Näherungsverfahren.

Die Ergebnisse der dargestellten Auswertungen und Erhebungen wurden modifiziert: Nicht erfaßte Steuerpflichtige wurden nachträglich berücksichtigt, die Auswirkungen von Doppelzählungen korrigiert. Schließlich wurden die Wertschöpfungsbeiträge aller Gemeinden linear um 12 % erhöht, um das Niveau der Wertschöpfung mit den Ergebnissen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung vergleichbar zu machen.

Aus der Vorgehensweise bei der Erfassung der Wertschöpfung wird zweierlei ersichtlich:

1. Sowohl die additive als auch die subtraktive Methode zur Bestimmung der betrieblichen Wertschöpfung finden im Ansatz von Sievert und Mitarbeitern Anwendung. Die Wertschöpfung ergibt sich entweder als Summe aus Gewerbebeitrag und Lohnsumme oder als Differenz zwischen Umsatz und Vorleistungen. Die Abschreibungen sind in den durchschnittlichen branchenüblichen Vorleistungsquoten eingeschlossen. Im Gegensatz zur Vorgehensweise der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen wird also der Verschleiß langlebiger Kapitalgüter berücksichtigt: Insofern handelt es sich um eine echte Wertschöpfungsteuer.
2. Das Aufkommen der Wertschöpfungsteuer wird nicht der Gemeinde des Unternehmenssitzes sondern denjenigen Kommunen zugeordnet, in welchen sich die Betriebsstätten befinden. Das gelingt zwar nur bei Gewerbesteuerpflichtigen, bei denen die Zerlegung der Gewerbesteuer durchgeführt wird; mit diesem Verfahren dürfte aber die Zuordnung des größten Teiles der saarländischen Wertschöpfung auf die Gemeinden, in welchen sie erbracht wurde, gelungen sein.

II. Zielsetzung der empirischen Untersuchung

Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen plädiert für den Ersatz der Gewerbesteuer durch eine kommunale Wertschöpfungssteuer.¹ Bezüglich der örtlichen Verteilung des Aufkommens dieser Steuer und der Verbrauchsteuer beschränkt sich der Beirat auf Plausibilitätsüberlegungen.² Die Untersuchung von Strauß liefert erste aufschlußreiche Anhaltspunkte über die Auswirkungen einer Umstrukturierung des Gemeindesteuersystems auf die örtliche Verteilung der Steueraufbringungskraft.³ Räumlicher Untersuchungsrahmen dieser Erhebung sind die Kreise des Landes Nordrhein-Westfalen. Die folgende empirische Untersuchung verwendet Daten, die bis auf Gemeindeebene disaggregiert vorliegen. Ziel dieses empirischen Ansatzes ist es, herauszufinden, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die Neukonzeption des Gemeindesteuersystems zu Verschiebungen der Steueraufbringungskraft innerhalb und zwischen Gemeindegrößenklassen führt.

Zunächst wird die horizontale und vertikale Verteilung der Pro-Kopf-Steueraufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern sowie der Nettoumsatzsteuer und der allgemeinen Verbrauchsteuer dargestellt. Dabei interessiert insbesondere die Frage, ob ein Vergleich der Streuung verschiedener Steuern (bzw. der beiden Varianten einer Steuer) in Hessen und Schleswig-Holstein zu ähnlichen Ergebnissen führt. Sofern dies zutrifft, eröffnet sich die Möglichkeit, eine Aussage über allgemeine Tendenzen der örtlichen Verteilung des Aufkommens der Wertschöpfungs- und der allgemeinen Verbrauchsteuer im Vergleich zu den bestehenden Gemeindesteuern und untereinander zu treffen. In einem weiteren Schritt werden die Auswirkungen, die von einer Neukonzeption des Gemeindesteuersystems auf die Verteilung der Steuerkraft ausgehen, quantifiziert. Hierzu wird für alle

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuer in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 135 f.

2 Vgl. Ebenda, S. 70 f., S. 90 f.

3 Vgl. W. Strauß, Probleme und Möglichkeiten einer Substituierung der Gewerbesteuer (Forschungsberichte des Landes Nordrhein-Westfalen Nr. 3175), Opladen 1984, S. 131 f.

Gemeinden in Hessen und Schleswig-Holstein dasjenige Steueraufkommen ermittelt, welches sich ergeben würde, wenn auf der Basis der Daten des Jahres 1978 die Gewerbesteuer teilweise oder ganz gegen die Aufbringungskraft einer Alternativsteuer ersetzt würde. Die Verteilung der Steuerkraft der neu konzipierten Steuersysteme wird dann auf dem Hintergrund eines Zielsystems für die horizontale und vertikale Verteilung der Steuerkraft mit der Verteilung der Steuerkraft des bestehenden Gemeindesteuersystems verglichen. Wie in Teil 1 dieser Arbeit dargelegt, besteht das Ziel der Gemeindesteuerreform u.a. darin, die horizontale und vertikale Streuung der Steueraufbringungskraft des Gemeindesteuersystems zu reduzieren.

III. Statistische Konzepte und Parameter zur Messung der horizontalen und vertikalen Streuung der Aufbringungskraft von Steuern und Steuersystemen

1 Die Messung der horizontalen Verteilung der Steuer-einnahmekraft

Verteilungsmeßzahlen dienen dazu, bestimmte Eigenschaften von Verteilungen mit quantitativen Merkmalen zu erfassen. Sie sind ein Instrument zum vergleichenden Studium von Verteilungen. Die vorliegende empirische Untersuchung verwendet als Maß zur Quantifizierung der horizontalen Verteilung den Variationskoeffizienten nach Pearson.¹ Der Koeffizient ist eine dimensionslose Zahl und gibt den Streuungswert in Prozenten des arithmetischen Mittels an. Er wird nach der Formel $V = \frac{s}{\bar{x}} \cdot 100$ errechnet. Hierbei bedeuten V: Variationskoeffizient, s: Standardabweichung, \bar{x} arithmetisches Mittel.

Der Variationskoeffizient besitzt gegenüber absoluten Streuungsmaßen wie etwa der Standardabweichung zwei Vorzüge:

- a) Der Koeffizient ist invariant gegenüber linearen Transformationen des zugrundeliegenden Merkmals; Veränderungen des Steuersatzes bei der Endverbrauchsteuer bzw. der Nettoumsatzsteuer oder eine lineare Senkung der Gewerbesteuer verändern nicht die horizontale Streuung dieser Steuern, sofern der Variationskoeffizient als Streuungsparameter Verwendung findet.
- b) Bei verschiedenen hohen Mittelwerten zweier Kollektive erlauben Streuungskoeffizienten einen Vergleich der beiden Streuungen. Die Vergleichbarkeit der Streuung verschiedener Einzelsteuern mit unterschiedlichem Aufkommen ist somit gewährleistet. Wohlstandsbedingte Niveauunterschiede in den Merkmalsausprägungen ein- und derselben Steuer zwischen Hessen und Schleswig-Holstein wirken sich nicht auf die Streuungsparameter aus.

¹ Vgl. G. Clauß, H. Ebner, Grundlagen der Statistik. Für Psychologen, Pädagogen und Soziologen, Frankfurt a.M. 1979, S. 90.

Die Interpretation des Variationskoeffizienten führt nur dann zu Fehlschlüssen, wenn das arithmetische Mittel sehr nahe bei Null liegt. Bei den von den Statistischen Landesämtern erhobenen Daten trifft dies nicht zu. Die Tatsache, daß bei einigen Merkmalen wenige Merkmalsausprägungen im negativen Bereich liegen, beeinträchtigt die Aussagefähigkeit des Variationskoeffizienten nicht.

Der Variationskoeffizient gestattet einen Vergleich zwischen der durchschnittlichen relativen Streuung zweier Grundgesamtheiten. Ein unmittelbarer Vergleich zwischen der Steuereinnahmesituation einer gegebenen Gemeinde vor und nach dem "Umbau des Steuersystems" ist mit dem Variationskoeffizienten nicht möglich. Diese Möglichkeit wird durch folgende Vorgehensweise geschaffen:¹

R_i mit $i = 1, 2, \dots, n$ charakterisiert die horizontale Verteilung einer gegebenen Steuereinnahmekraft R innerhalb einer bestimmten Gemeindegrößenklasse mit n Gemeinden.

Z_i mit $i = 1, 2, \dots, n$ beschreibt die entsprechende Verteilung einer alternativen Steuereinnahmekraft Z .

Für jede Gemeinde wird die prozentuale Abweichung der Steuereinnahmekraft R vom Größenklassenmittelwert \bar{R} bestimmt und der Abweichung der Steuereinnahmekraft Z vom Wert \bar{Z} gegenübergestellt.

Sofern die Variable $r_i = \left| \frac{Z_i - \bar{Z}}{\bar{Z}} \right| - \left| \frac{R_i - \bar{R}}{\bar{R}} \right|$ kleiner als

Null ist, liegt die Steuereinnahmekraft der Gemeinde nach Durchführung der 'Reformmaßnahme' näher am Größenklassenmittelwert als zuvor; ist r_i größer als Null, rückt durch die Umstellung des Steuersystems die Steuereinnahmekraft weiter vom Größenklassenmittelwert ab.

¹ Vgl. W. Albers, Die regionalpolitische Bedeutung des Finanzausgleichs, in: Möglichkeiten wirtschaftlicher Schwerpunktbildung in Schleswig-Holstein (Forschungsbericht der Gesellschaft für regionale Strukturentwicklung e.V., Bd. 1), Bonn 1969, S. 238-319, hier: S. 268 ff.

Die Verteilung der Größe r_i über alle Gemeinden einer Gemeindegrößenklasse läßt sich leichter beschreiben, sofern die Ausprägungen von r_i in Klassen eingeteilt werden. Die Festlegung der Klassenbreite erfolgt dabei willkürlich.

$$\text{Klasse 1: } r_i < -0,05$$

$$\text{Klasse 2: } -0,05 \leq r_i \leq 0,05$$

$$\text{Klasse 3: } 0,05 < r_i$$

Die Klassen 1 und 3 sind nach oben bzw. unten hin offen. Klasse 2 grenzt einen Bereich ein, in dem sich die relative Lage der Steuereinnahmekraft zum Mittelwert nur geringfügig verändert.

Für die Verteilung der r_i über die Klassen (innerhalb einer gegebenen Gemeindegrößenklasse) kann eine Häufigkeitsverteilung bestimmt werden. Dabei wird der Anteil derjenigen Gemeinden an der Gesamtheit der Gemeinden innerhalb der Gemeindegrößenklasse ermittelt, bei denen sich die Veränderung der "Lage" der Steuereinnahmekraft zum Größenklassenmittelwert innerhalb der vorgegebenen Bandbreite bewegt. Der Umbau des Steuersystems ist dabei c.p. umso günstiger zu beurteilen, je größer der Anteil der Gemeinden ist, bei denen die Steuereinnahmekraft spürbar an den Größenklassenmittelwert heranrückt ($r_i < -0,05$).

2 Die Messung der vertikalen Verteilung der Steuereinnahmekraft

Bei der Analyse der vertikalen Streuung von Steuern oder Steuersystemen gelten die Größenklassenmittelwerte als "Repräsentanten" der entsprechenden Gruppe von Gemeinden. Diese Mittelwerte ergeben sich, indem die Steueraufbringungskraft aller Gemeinden einer Größenklasse durch die Anzahl der Gemeinden der betreffenden Gruppe von Kommunen dividiert wird. Der so bestimmte Lokalisationsparameter ist im Hinblick auf die Zielsetzung der empirischen Analyse als Mittelwert aussagekräftiger als der Quotient aus der Summe der absoluten Steuerbeträge innerhalb der Gemeindegrößenklasse und der Summe der Einwohner innerhalb der betreffenden Gruppe von Gemeinden.

Die vertikale Streuung wird durch die Beziehung der einzelnen Größenklassenmittelwerte zueinander charakterisiert. In der Regel erfolgt hierbei eine Normierung der Mittelwerte; der Mittelwert der kleinsten Gruppe von Gemeinden entspricht 100 %. Die "vertikale Struktur" von zwei Steuern oder Steuersystemen kann so miteinander verglichen werden. Eine Variation des Steuersatzes verändert diese Relation nicht. Die Relation zwischen der durchschnittlichen Steuereinnahmekraft der Gruppe der größten und der kleinsten Gemeinden wird hier "relative Spannweite" genannt. Diese Größe veranschaulicht, wie groß der finanzielle Spielraum einwohnerstarker Gemeinden im Vergleich zu kleinen Kommunen ist. Die "relative Spannweite" erlaubt keine Aussage über die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft zwischen den beiden "Bezugspunkten".

IV. Grenzen der Aussagefähigkeit der Untersuchung

1. Die Bestimmung des örtlichen Aufkommens der bestehenden und der potentiellen Gemeindesteuern

Bei der Ermittlung des örtlichen kassenmäßigen Aufkommens der Realsteuern (gegebenenfalls nach der Zerlegung) durch die Statistischen Landesämter erfolgt offensichtlich keine periodengerechte Abgrenzung zwischen dem Aufkommen verschiedener Jahrgänge. Die gewerbesteuerpflichtigen Betriebe sind z.B. verpflichtet, vierteljährliche Vorauszahlungen an das Finanzamt zu entrichten. Erst nach Ablauf des Jahres läßt sich die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer bestimmen; der Saldo aus der Summe der geleisteten Vorauszahlungen und dem tatsächlich zu entrichtenden Gewerbesteueraufkommen wird in einem Korrekturposten zusammengefaßt.

Das von den Statistischen Landesämtern ausgewiesene Gewerbesteueraufkommen der Gemeinden im Jahre 1978 unterscheidet sich folglich von dem tatsächlichen Aufkommen des Jahres 1978 durch die im Vorjahr zu hoch oder zu niedrig ausgewiesenen Gewerbesteuerbeträge. - Die Ermittlung der Gewerbesteuerumlage erfolgt im Prinzip nach der gleichen Vorgehensweise. Die quantitativen Auswirkungen auf die örtliche Verteilung des Gewerbesteueraufkommens dürften sich aber in engen Grenzen bewegen, so daß dieser "statistische Fehler" nicht besonders stark ins Gewicht fällt.

Die Bemessungsgrundlagen der Nettoumsatz- und der allgemeinen Verbrauchsteuer werden aus der Mehrwertsteuerstatistik ermittelt. Dabei stellt sich die grundsätzliche Frage, wie groß die Fehler sind, die durch diese Vorgehensweise auftreten und ob die Aussagefähigkeit der geschätzten Daten hierdurch in Frage gestellt werden muß. Fehlerquellen ergeben sich in mehreren Punkten:

1. Es hat sich gezeigt, daß das Niveau des von den Statistischen Landesämtern ermittelten Aufkommens der Endverbrauchsteuer auf Landesebene bei gegebenem Steuersatz nicht dem erwarteten absoluten Steueraufkommen entspricht, welches sich auf Grundlage der Volks-

wirtschaftlichen Gesamtrechnung ergeben würde. Auch das von Sievert u.a. geschätzte Aufkommen einer Wertschöpfungsteuer im Saarland mußte im nachhinein linear erhöht werden, um die Ergebnisse mit den Resultaten der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung kompatibel zu machen.¹ - Im Rahmen der Analyse der Verteilung der Steuerkraft der potentiellen Gemeindesteuern geht es um die Relation der Steueraufkommensgrößen zwischen den Gemeinden. Die Untererfassung des Endverbrauchs bzw. der Wertschöpfung führt solange nicht zu einer Verfälschung der tatsächlichen Steueraufkommensverteilung wie sich die nicht erfaßten Größen etwa "gleichmäßig" auf die Gemeinden verteilen. Davon wird ausgegangen, auch wenn dies nicht vollständig zutrifft.

2. Bei der Schätzung des Aufkommens einer Verbrauchsteuer ist es schwierig zu entscheiden, in welchem Umfang Güter und Dienste bestimmter Sektoren dem Endverbrauch oder dem Unternehmenssektor zuzuordnen sind. Hier ist jede Form der Abgrenzung in gewisser Weise willkürlich.
3. Die Bemessungsgrundlage der Nettoumsatzsteuer der Variante 1 stimmt mit derjenigen einer Wertschöpfungsteuer vom Einkommensstyp weitgehend überein.² Unterschiede bestehen vornehmlich in der Behandlung der Nettoinvestitionen (einschließlich der Veränderung der Lagerhaltung bzw. selbsterstellter Anlagen).³ Es wird deshalb davon ausgegangen, daß die örtliche Verteilung des Aufkommens beider Steuern, die im Mittelpunkt des Interesses stehen, nicht wesentlich voneinander abweicht.

1 Vgl. O. Sievert u.a., a.a.O., Bd. 2, S. 34.

2 Vgl. K. Littmann, Ergebnisse und Empfehlungen, a.a.O., S. 181.

3 Vgl. D. Pohmer, Art., Allgemeine Umsatzsteuern, a.a.O., S. 697.

4. Die Sonderauswertungen berücksichtigen bei der Nettoumsatzsteuer und der Verbrauchsteuer nicht die Zerlegung. Wie groß ist der Fehler, der hiervon auf die Verteilung des örtlichen Aufkommens ausgeht?

Die einzige Steuer, welche einen Hinweis über Richtung und Ausmaß der Veränderung der Streuung des Steueraufkommens durch die Zerlegung liefert, ist die Gewerbesteuer. Die durch die Zerlegung der Gewerbesteuer hervorgerufene prozentuale Veränderung des örtlichen Steueraufkommens wird zwar nicht mit der entsprechenden Veränderung des örtlichen Aufkommens der Wertschöpfungssteuer übereinstimmen; da als Zerlegungsmaßstab aber auch die Größen Lohnsumme und Umsatz infrage kommen, kann aus der Gewerbesteuerstatistik zumindest ein Anhaltspunkt über die durch die Wertschöpfungssteuerzerlegung bewirkte Änderung der Streuung des Steueraufkommens gewonnen werden.¹ Die letzten Daten über die Zerlegung der Gewerbesteuer stammen aus dem Jahre 1966.² Da sich in den vergangenen Jahren die Produktions- und Standortstrukturen verschoben haben, ergibt sich durch die mangelnde Zeitnähe der Daten ein weiterer Unsicherheitsfaktor:

Aus der Gewerbesteuerstatistik des Jahres 1966 geht hervor, daß die Steuerkraft der Mehrzahl der kreisfreien Städte in Schleswig-Holstein und Hessen durch die Zerlegung nicht verringert sondern erhöht wird.³ Daraus kann m.E. mit Vorsicht geschlossen werden, daß die Zerlegung des Wertschöpfungssteueraufkommens nicht generell zu einer deutlichen Verringerung der vertikalen Streuung des Aufkommens führen wird! - Aussagen über die Veränderung der horizontalen Streuung können nicht getroffen werden.

-
- 1 Der Kreis der Steuerpflichtigen ist zudem bei beiden Steuern nicht identisch.
- 2 Vgl. Statistisches Bundesamt, Gewerbesteuer nach Ertrag und Kapital 1966 (Finanzen und Steuern, Reihe 9, Realsteuern), Stuttgart 1974.
- 3 Vgl. Statistisches Bundesamt, Gewerbesteuer nach Ertrag und Kapital 1966, a.a.O., passim, eigene Berechnungen daraus.

Fazit: Die Genauigkeit der Ergebnisse der Sonderhebungen der Statistischen Landesämter wird durch die angesprochenen Fehlerquellen beeinträchtigt. Jeder Versuch, der darauf abzielt, die Bemessungsgrundlage einer Steuer zu schätzen, die noch nicht eingeführt ist, stellt eine Näherung dar. Die auftretenden Probleme sind nur teilweise räumlicher Natur. Der Vorzug der vorliegenden Erhebung liegt darin, daß im Gegensatz zur Untersuchung von Sievert und Strauß nicht von Größen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgegangen wird. Außerdem ist die zu Grunde liegende Grundgesamtheit (Zahl der Gemeinden) mit über 1.500 recht groß.

2. Probleme der Verallgemeinerung und Übertragbarkeit der Ergebnisse der empirischen Untersuchung

Neben der Untersuchung der Streuung von Einzelsteuern steht die Frage im Mittelpunkt, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß konzeptionelle Veränderungen des Gemeindesteuersystems die horizontale und vertikale Verteilung der Steuerkraft des Steuersystems verändern. Die hessischen und schleswig-holsteinischen Daten beziehen sich auf das Jahr 1978. Mit dem Steueränderungsgesetz 1979¹ erfolgte ein Eingriff in die Struktur des Gemeindesteuersystems. Die Lohnsummensteuer wurde abgeschafft, die Freibeträge bei der Gewerbeertrag- und Kapitalsteuer angehoben, der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer um einen Prozentpunkt erhöht und schließlich die Gewerbesteuerumlage um ein Drittel reduziert. Damit stellt sich die Frage, ob man von der Annahme ausgehen kann, daß von möglichen Eingriffen in die Zusammensetzung des Gemeindesteuersystems in den kommenden Jahren die gleichen Auswirkungen auf die Veränderung der örtlichen Verteilung der Steuerkraft ausgehen wie dies auf der Grundlage der Daten des Jahres 1978 zu ersehen ist. Die horizontale und besonders die vertikale Verteilung der Gewerbesteueraufbringungskraft der Gemeinden hat sich mit Sicherheit durch die Abschaffung der Lohnsummensteuer

¹ Vgl. StÄndG 1979 vom 30.11.1978 BGBl. I S. 1849.

er und die Verringerung der Umlage an Land und Bund verändert. Die Aussagefähigkeit der Ergebnisse der empirischen Analyse wird m.E. dadurch nicht grundsätzlich in Frage gestellt. Möglicherweise stimmt durch das Steueränderungsgesetz das tatsächliche Ausmaß der Veränderung der horizontalen und vertikalen Verteilung der Steuerkraft nicht mehr mit den ermittelten Ergebnissen überein. Die Richtung der Veränderung dürfte aber nicht tangiert werden.

- B. DARSTELLUNG UND INTERPRETATION DER ERGEBNISSE
DER EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNG
- I. Die Verteilung der Steuerkraft einzelner Gemeinde-
steuern
- 1 Darstellung der Ergebnisse der empirischen Analyse
- 1.1 Die horizontale Streuung der Aufbringungskraft
einzelner Gemeindesteuern
- 1.1.1 Die Abhängigkeit der horizontalen Streuung von
der Gemeindegrößenklasse

Die Tabellen 7 und 8 zeigen die horizontale Streuung der bestehenden Gemeindesteuern in Schleswig-Holstein und Hessen.

In beiden Bundesländern sinkt die horizontale Streuung des Pro-Kopf-Aufkommens der Steueraufbringungskraft der Grundsteuer B, des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteuer aufbringungskraft mit steigender Gemeindegrößenklasse. Während die Variationskoeffizienten der Gemeindegruppen in Schleswig-Holstein relativ kontinuierlich von der Gemeindegrößenklasse 1 (beim Gemeindeanteil an der Einkommensteuer sogar innerhalb der Unterklassen der Größenklasse 1) bis zu Gemeindegrößenklasse 13 fallen, gibt es in den hessischen Gemeinden eine Besonderheit. Die beiden Gruppen von kleinen Gemeinden (GGK 2, GGK 3) zeichnen sich durch eine sehr geringe Streuung aller Gemeindesteuern aus. Die Streuungsparameter beim Gemeindeanteil an der Einkommensteuer und bei der gemeindeeigenen Gewerbesteuer aufbringungskraft liegen in der Größenklasse zwei der hessischen Gemeinden sogar noch niedriger als die entsprechenden Werte in den Städten von 20.000 bis 50.000 und 50.000 bis 100.000 Einwohnern.

Die horizontale Streuung der Steueraufbringungskraft der Grundsteuer A steigt in Schleswig-Holstein innerhalb der Gemeindegrößenklassen 1-5 (in Hessen innerhalb der Gemeindegrößenklassen 1-6) und fällt dann kontinuierlich bis zu der Gruppe der kreisfreien Städte.

Aus den Tabellen 9 und 10 ist die horizontale Streuung der Nettoumsatz- und der Endverbrauchsteuer zu ersehen.

Tabelle 7:

Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Steuer-
aufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteuerauf-
bringungskraft^a in Schleswig-Holstein

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten			
	Steuer Gemeinde- größenklassen	Eink. St.	Grundst.A	Grundst.B	Gew. St.
	Kreisangeh. Gemeinden				
1.1	unter 250 Einwohner	39,7	64,4	95,6	348,9
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	27,7	55,9	113,0	171,0
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	23,8	56,4	67,1	190,3
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	21,6	58,3	107,1	118,4
1	unter 1000 Einwohner	29,9	69,8	98,3	228,1
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	20,1	65,1	53,9	84,5
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	29,0	96,6	54,0	64,8
9	unter 3000 Einwohner	29,4	75,6	88,7	196,4
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	28,0	102,7	33,1	67,3
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	17,9	88,4	35,0	49,3
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	18,4	86,2	25,4	58,2
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	13,8	47,8	17,2	28,4
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	-	-	-	-
	Kreisfreie Städte				
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	4,2	35,8	0,1	1,5
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	6,1	31,8	4,4	1,2

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein;
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 8:

Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer der Steueraufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteuer aufbringungskraft^a in Hessen

Größenklassenkennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten			
	Gemeindegrößenklassen	Eink.St.	Grundst. A	Grundst. B	Gew.St.
	Kreisangeh. Gemeinden				
1	unter 1000 Einwohner	-	-	-	-
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	11,6	47,2	32,4	46,4
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	18,9	51,1	40,4	73,7
9	unter 3000 Einwohner	17,5	49,7	40,4	79,4
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	21,8	62,8	33,4	84,6
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	20,6	73,4	37,1	88,2
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	20,2	75,8	33,5	75,4
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	16,8	75,4	26,3	70,1
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	19,2	59,0	22,3	77,6
	Kreisfreie Städte				
13	100000 Einwohner und mehr	12,1	30,4	11,0	38,1

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen, eigene Berechnungen daraus

Tabelle 9:

Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2), der Endverbrauchsteuer (Variante 1 und 2) sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft^a in Schleswig-Holstein^b

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten					
	Steuer	Eink. St.	Netto- um.St.1	Endv. St.1	Endv. St. 2	Netto- um.St.2	Gew. St.
	Gemeinde- größenklassen						
	Kreisangeh. Gemeinden						
1.1	unter 250 Einwohner	39,7	472,2	326,0	332,6	510,3	348,9
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	27,7	362,6	384,5	391,0	935,1	171,3
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	23,8	245,7	248,0	252,6	275,3	190,3
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	21,6	136,6	103,3	103,1	150,1	118,4
1	unter 1000 Einwohner	29,9	349,6	296,0	301,8	368,8	228,1
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	20,1	106,2	97,0	98,3	119,8	84,5
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	29,0	96,5	54,7	55,2	83,5	64,8
9	unter 3000 Einwohner	29,4	288,1	250,6	255,9	308,5	196,4
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	28,0	62,8	69,8	65,8	75,3	67,3
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	17,9	45,6	62,5	62,8	59,5	49,3
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	18,4	70,7	124,2	125,9	95,3	58,2
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	13,8	52,7	35,3	32,9	62,2	28,4
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	-	-	-	-	-	-
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	4,2	34,6	16,3	13,1	19,5	1,5
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	6,1	6,7	23,5	23,0	4,3	1,2

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

^b Unter Vernachlässigung der Gemeinden Bahrenhof und Büttel

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein;
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 10:

Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2) der Endverbrauchsteuer (Variante 1 und 2) sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft^a in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten					
	Steuer Gemeinde- größenklassen	Eink. St.	Netto- um.St.1	Endv. St.1	Endv. St.2	Netto- um.St.2	Gew.St.
	Kreisangeh. Gemeinden						
1	unter 1000 Einwohner	-	-	-	-	-	-
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	11,6	48,8	43,2	43,0	51,0	46,4
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	18,9	59,2	56,7	54,7	52,1	73,7
9	unter 3000 Einwohner	17,5	64,9	59,7	57,8	62,0	79,4
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	21,8	98,0	40,6	41,3	68,0	84,6
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	20,6	184,5	43,4	42,6	237,4	88,2
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	20,2	116,4	51,9	52,2	131,2	75,4
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	16,8	58,7	37,1	36,6	60,1	70,1
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	19,2	74,9	66,9	71,4	160,5	77,6
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	12,1	58,5	50,7	51,8	30,1	38,1

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

In den schleswig-holsteinischen Gemeinden sinken die Streuungsparameter der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer zwischen den Gemeindegrößenklassen 1-5 kontinuierlich mit steigender Gemeindegrößenklasse; in den beiden Gruppen von kreisangehörigen Gemeinden mit 10.000 bis 20.000 bzw. 20.000 bis 50.000 Einwohnern hingegen liegen die Werte der Variationskoeffizienten höher als in der Gemeindegrößenklasse 5.

Die Streuungsparameter der Endverbrauchsteuer fallen in den Gemeinden des Landes Schleswig-Holstein nur zwischen den Gemeindegrößenklassen 1-3. Besonders auffällig ist auch die relativ hohe horizontale Streuung der Endverbrauchsteuer in der Gruppe der Gemeinden mit 10.000 bis 20.000 Einwohner.

In den hessischen Gemeinden läßt sich bei der Nettoumsatzsteuer und der Endverbrauchsteuer kein deutlicher Zusammenhang zwischen dem Niveau der horizontalen Streuung und der Gemeindegrößenklasse feststellen. Die Nettoumsatzsteuer streut in den Gruppen mittlerer Größe besonders stark. Die horizontale Streuung dieser Steuer ist in den einwohnerstarken und in den einwohnerschwachen Gemeinden relativ niedrig.

1.1.2 Vergleich der horizontalen Streuung der Aufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern

Die Tabellen 11 und 12 ermöglichen einen Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der vier Gemeindesteuern. In den Tabellen sind die Variationskoeffizienten der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft mit dem Streuungsparameter des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer normiert worden.

Das Pro-Kopf-Aufkommen des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer ist im Vergleich zur Steuerkraft der Grundsteuern und der gemeindeeigenen Gewerbesteuer durch eine auffallend geringe horizontale Streuung gekennzeichnet. Die Gemeindeeinkommensteuer streut hori-

Tabelle 11:

Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Steuer-
aufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbeaufbringungs-
kraft^a in Schleswig-Holstein (normierte Variationskoeffizienten)

Größenklassen- kennziffer	Parameter	normierte Variationskoeffizienten			
	Steuer	Eink. St.	Grundst. A	Grundst. B	Gew. St.
	Gemeinde- größenklassen				
	Kreisangeh. Gemeinden				
1.1	unter 250 Einwohner	100,0	162,3	240,9	879,5
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	100,0	201,9	408,7	619,5
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	100,0	237,4	282,6	801,0
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	100,0	270,0	496,0	548,4
1	unter 1000 Einwohner	100,0	233,0	328,2	761,6
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100,0	324,2	268,6	420,8
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	100,0	332,6	185,8	223,2
9	unter 3000 Einwohner	100,0	257,3	301,6	667,9
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	100,0	366,6	118,3	240,0
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	100,0	493,4	195,6	275,2
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	100,0	468,3	138,0	315,9
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	100,0	347,7	124,9	206,1
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	-	-	-	-
	Kreisfreie Städte				
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	100,0	853,5	3,1	37,0
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	100,0	524,5	72,5	20,3

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein;
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 12:

Die horizontale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Steueraufbringungskraft der Grundsteuern sowie der gemeindeeigenen Gewerbeaufbringungskraft^a in Hessen (normierte Variationskoeffizienten)

Größenklassen- größenklassen	Parameter	normierte Variationskoeffizienten			
	Steuer Gemeinde- größenklassen	Eink.St.	Grundst. A	Grundst. B	Gew.St. ^a
	Kreisangeh. Gemeinden				
1	unter 1000 Einwohner	—	—	—	—
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100,0	407,7	279,4	401,1
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	100,0	269,8	213,4	389,1
9	unter 3000 Einwohner	100,0	284,3	230,7	453,6
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	100,0	287,8	153,2	387,8
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	100,0	357,1	180,4	428,8
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	100,0	374,5	165,7	372,9
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	100,0	447,5	156,0	415,9
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	100,0	308,0	116,3	405,2
	Kreisfreie Städte				
13	100000 Einwohner und mehr	100,0	250,7	156,3	313,7

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

zontal in allen Gruppen von Gemeinden (abgesehen von den vier kreisfreien Städten in Schleswig-Holstein) in beiden Bundesländern erheblich weniger als die drei anderen Gemeindesteuern.

Die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft streut in Schleswig-Holstein horizontal mindestens zweimal (GGK 7), im Extremfall über siebenmal (GGK 1) so stark wie der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. In den Gemeindegrößenklassen des Landes Hessen liegen die Werte der Variationskoeffizienten bei der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft drei bis viermal so hoch wie bei der Gemeindeeinkommensteuer. Die Steuerkraft des den Gemeinden verbleibenden Gewerbesteueranteils weist somit die stärkste horizontale Streuung unter den Gemeindesteuern auf. Hierbei gilt allerdings die Einschränkung, daß zumindest in den Gruppen mittlerer und großer Gemeinden des Landes Schleswig-Holstein das Aufkommen der Grundsteuer A noch stärker streut.

Die Steuerkraft der Grundsteuer B streut horizontal stärker als das Pro-Kopf-Aufkommen der Gemeindeeinkommensteuer, aber auch deutlich weniger als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft. Diese Beobachtung gilt ohne jegliche Einschränkung für alle Gruppen von kreisangehörigen Gemeinden in Hessen und Schleswig-Holstein.

1.1.3 Die horizontale Streuung des Aufkommens der potentiellen Gemeindesteuern im Vergleich zur Streuung des Aufkommens des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft

Die Tabellen 9 und 10 zeigen die horizontale Streuung der beiden Varianten der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer sowie zum Vergleich die Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft. Bei der Auswertung der Tabellen stehen zwei Fragen im Mittelpunkt:

- 1a. Wie wirkt sich die Einbeziehung der Exportumsätze in die Bemessungsgrundlage der Nettoumsatz- bzw. der Endverbrauchsteuer auf die horizontale Streuung dieser Steuern aus?
- 1b. Welche der beiden Gemeindesteuern, die als Alternative zur Gewerbesteuer in Frage kommen, die Nettoumsatzsteuer (Variante 1 oder 2) oder die Endverbrauchsteuer (Variante 1 oder 2) verfügt über die geringere horizontale Streuung?
2. Wie groß ist die horizontale Streuung der potentiellen Gemeindesteuern im Vergleich zur Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft?

Zu 1a. Die Variante 1 der Nettoumsatzsteuer streut horizontal weniger als die Variante 2. In Schleswig-Holstein liegen die Werte der Variationskoeffizienten der Variante 1 (abgesehen von den vier kreisfreien Städten und der Gemeindegrößenklasse 3) unter den entsprechenden Parameterausprägungen der Variante 2. In fünf der acht Gemeindegrößenklassen des Landes Hessen führt die Einbeziehung der Exportumsätze in die Bemessungsgrundlage der Nettoumsatzsteuer zu einer Verringerung der horizontalen Streuung.

Die Berücksichtigung der Exportumsätze bei der Endverbrauchsteuer erhöht die individuellen Bemessungsgrundlagen kaum. Die Veränderung des absoluten Steueraufkommens auf Landesebene, die aus der Erfassung der Exportumsätze resultiert, beträgt in Schleswig-Holstein nur 5,9 Mill. DM; im Vergleich dazu steigt das absolute Steueraufkommen der Nettoumsatzsteuer um 61,3 Mill. DM sofern die Exporte berücksichtigt werden. Die geringe Differenz zwischen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätzen auf der Einzelhandelsebene führt dazu, daß zwischen der horizontalen Streuung der beiden Varianten der Endverbrauchsteuer keine nennenswerte Abweichung zu erkennen ist.

Zu 1b. Die Nettoumsatzsteuer der Variante 2 erweist sich im Hinblick auf die horizontale Verteilung der Steuereinkommenskraft als schlechteste Alternative unter den potentiellen Gemeindesteuern. Sie streut stärker als die Variante 1 der Nettoumsatzsteuer und auch stärker als die Endverbrauchsteuer. Diese Tatsache zeigt sich in den hessischen Gemeinden in allen Gemeindegrößenklassen mit Ausnahme der kreisfreien Städte mit 100.000 und mehr Einwohnern sowie der Gemeindegrößenklasse drei. In den Gruppen von Gemeinden in Schleswig-Holstein gilt diese Aussage für die Gemeindegrößenklassen eins, zwei, drei, vier, sieben sowie in drei der vier Unterklassen der Gemeindegrößenklasse eins.

Bei der Beurteilung der horizontalen Streuung des Aufkommens der Endverbrauchsteuer im Vergleich zur Streuung des Aufkommens der Nettoumsatzsteuer gelangt man je nachdem, ob die hessischen oder die schleswig-holsteinischen Daten zugrunde gelegt werden, zu abweichenden Resultaten: In allen Gemeindegruppen des Landes Hessen ist die Endverbrauchsteuer durch eine gleichmäßigere Verteilung des Steueraufkommens innerhalb der Gemeindegrößenklassen gekennzeichnet als die Nettoumsatzsteuer 1. Innerhalb der Gemeindegruppen des Landes Schleswig-Holstein streut das Aufkommen der Endverbrauchsteuer in 4 der 7 Gemeindegrößenklassen horizontal weniger als das Aufkommen der Variante 1 der Nettoumsatzsteuer. Somit kann mit Einschränkungen festgestellt werden, daß die Sondererhebungen der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen zu dem Ergebnis führen, daß die Endverbrauchsteuer als Einzelsteuer - unter dem Blickwinkel der horizontalen Verteilung der Steuerkraft - besser als Gemeindesteuer geeignet ist als die Nettoumsatzsteuer 1.

Zu 2. Ein Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der vier potentiellen Gemeindesteuern und der Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft bzw. des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer führt zu folgenden Resultaten: Selbst die Endverbrauchsteuer streut innerhalb der Gemeindegrößenklassen horizontal wesentlich stärker als der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Auch in den Ge-

meindegrößenklassen vier bis sieben, die in beiden Bundesländern durch eine relativ geringe Streuung der Endverbrauchsteuer charakterisiert sind, streut die Endverbrauchsteuer immer noch mindestens zweimal teilweise fast dreimal so stark wie der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer.

Vergleicht man die horizontale Streuung der Endverbrauchsteuer mit der Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteuererhebungskraft, so gelangt man, je nachdem, ob man die hessischen oder die schleswig-holsteinischen Daten zugrunde legt, zu unterschiedlichen Ergebnissen:

Die Endverbrauchsteuer als "geeigneteste" Alternative unter den potentiellen Gemeindesteuern streut in den Gemeindegrößenklassen eins, zwei, fünf, sechs und sieben sowie in den kreisfreien Städten des Landes Schleswig-Holstein horizontal stärker als die gemeindeeigene Gewerbesteuererhebungskraft. In den verbleibenden Gemeindegrößenklassen liegen die Ausprägungen der Streuungsparameter der Endverbrauchsteuer nur geringfügig unter den Parameterwerten der gemeindeeigenen Gewerbesteuererhebungskraft. Grundsätzlich gelangt man aufgrund der Auswertung der schleswig-holsteinischen Daten zu der Feststellung, daß die horizontale Streuung aller vier potentiellen Gemeindesteuern tendenziell größer ist als die Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteuererhebungskraft.

Die Gemeindegrößenklasse eins erlangt in Schleswig-Holstein eine besondere Bedeutung; über 70 % aller Gemeinden dieses Bundeslandes haben weniger als 1.000 Einwohner. Es zeigt sich, daß gerade in der Gemeindegrößenklasse eins die Nettoumsatz- sowie die Endverbrauchsteuer erheblich stärker streuen als die gemeindeeigene Gewerbesteuererhebungskraft. Hierbei ist zu beachten, daß zwei Gemeinden, deren Pro-Kopf-Aufkommen das 338- bzw. das 416fache des Größenklassenmittelwertes beträgt, eliminiert wurden. Anderenfalls steigen die Variationskoeffizienten der Nettoumsatz- und der Endverbrauchsteuer auf über 1.000.

Die Beurteilung der horizontalen Streuung der Nettoumsatz- und der Endverbrauchsteuer fällt auf der Grundlage der hessischen Daten günstiger aus als auf der Basis der schleswig-holsteinischen Zahlen: Die Endverbrauchsteuer streut in Hessen in allen kreisangehörigen Gemeinden weniger als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft. Insbesondere in den Gemeinden mittlerer Größenklasse (GGK 4, 5, 6, 7) zeigt sich die relativ geringe horizontale Streuung dieser Steuer im Vergleich zur Gewerbesteueraufbringungskraft.

1.2 Die vertikale Streuung der Steuerkraft einzelner Gemeindesteuern

1.2.1 Die Abhängigkeit der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft von der Gemeindegrößenklasse

Die Tabellen 13 und 14 zeigen die Größenklassenmittelwerte der bestehenden Gemeindesteuern in Hessen und Schleswig-Holstein.

Die durchschnittliche Steueraufbringungskraft nimmt in Abhängigkeit von der Einwohnerstärke der Gemeinden bei der Gemeindeeinkommensteuer, bei der Grundsteuer B sowie bei der Gewerbesteueraufbringungskraft zu. Bei der Grundsteuer A sinkt die durchschnittliche Steueraufbringungskraft mit zunehmender Gemeindegrößenklasse.

Das durchschnittliche Pro-Kopf-Aufkommen des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer steigt relativ kontinuierlich; diese Tendenz zeigt sich auch zwischen den Unterklassen der Gemeindegrößenklasse 1. Auffällig ist beim Gemeindeanteil an der Einkommensteuer der deutliche Sprung in der Veränderung des durchschnittlichen Pro-Kopf-Steueraufkommens zwischen den Gemeindegrößenklassen 6 und 7. In beiden Bundesländern steigt das durchschnittliche Pro-Kopf-Steueraufkommen um 58 DM während die Veränderung des Größenklassenmittelwertes zwischen den anderen Gemeindegruppen nur ca. 30 DM beträgt.

Tabelle 13:

Die vertikale Streuung der bestehenden Gemeindesteuern in Schleswig-Holstein

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwerte			
	Steuer	Eink. St.	Grundst. A	Grundst. B	Gew. St. ^a
	Gemeinde- größenklassen				
	Kreisangeh. Gemeinden				
1.1	unter 250 Einwohner	150,6	74,1	36,7	54,8
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	153,3	50,2	41,2	52,5
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	158,1	37,7	47,5	71,2
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	170,5	34,5	48,5	63,7
1	unter 1000 Einwohner	156,2	51,8	42,5	59,1
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	176,6	26,0	55,2	77,2
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	207,9	18,7	67,3	91,5
9	unter 3000 Einwohner	161,7	46,3	45,6	63,2
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	238,8	8,4	66,8	118,8
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	249,8	5,0	83,6	154,4
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	276,5	3,3	80,4	174,3
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	334,5	1,4	89,6	240,0
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	376,1	1,1	94,5	308,1
	Kreisfreie Städte				
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	318,6	0,7	75,3	250,6
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	341,4	0,8	85,0	314,7

^a Einschließlich LohnsummensteuerQuelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein;
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 14:
Die vertikale Streuung der bestehenden Gemeindesteuern in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwert			
	Steuer Gemeinde- größenklassen	Eink.St.	Grundst. A	Grundst. B	Gew.St. ⁸
	Kreisangeh. Gemeinden				
1	unter 1000 Einwohner	211,3	17,3	30,0	70,0
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	178,5	18,8	30,7	45,8
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	184,0	18,1	39,2	106,0
9	unter 3000 Einwohner	183,5	18,3	37,1	92,3
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	206,4	15,8	42,6	118,4
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	225,3	11,4	51,1	159,7
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	268,3	7,0	64,0	208,7
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	326,6	3,1	80,7	321,2
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	346,4	1,5	101,3	614,8
	Kreisfreie Städte				
13	100000 Einwohner und mehr	401,2	1,1	107,7	538,2

⁸ Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

Die vier kreisfreien Städte des Landes Schleswig-Holstein sind durch eine relativ geringe Wirtschaftskraft gekennzeichnet: Das durchschnittliche Pro-Kopf-Steueraufkommen aus dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer ist in Flensburg und Neumünster kleiner, in Kiel und Lübeck nur geringfügig höher als in der Gruppe der Gemeinden mit 20.000 bis 50.000 Einwohnern. Auch das Niveau der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft liegt in den Städten Neumünster und Flensburg nur wenig über dem entsprechenden Größenklassenmittelwert der Gemeindegrößenklasse 7.

1.2.2 Vergleich der vertikalen Streuung der Aufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern

Tabelle 15 zeigt die relativen Spannweiten der bestehenden Gemeindesteuern in Schleswig-Holstein und Hessen. Die Steuerkraftmittelwerte der Gemeindegrößenklassen 2 und 9 gelten als Repräsentanten der Gruppe der einwohnerschwachen Gemeinden. Die Steuerkraft der kreisangehörigen Gemeinden mit 20.000 bis 50.000 Einwohnern beschreibt den finanziellen Spielraum von Städten, die im Rahmen der zentralörtlichen Systematik etwa im oberen Drittel des hierarchischen Systems stehen. Mit Hilfe der Mittelwerte der Gemeindegrößenklassen 2, 9 und 7 kann festgestellt werden, ob zwischen den hessischen und den schleswig-holsteinischen Gemeinden Parallelen in der vertikalen Verteilung der Steuereinnahmekraft von Einzelsteuern bestehen. Diese Gemeindegruppen sind mit mindestens 9 Elementen besetzt.

Die Tabelle enthält als "unteren Bezugspunkt" noch den Mittelwert der Gemeindegrößenklasse 1 in Schleswig-Holstein. Diese Gruppe von Gemeinden hat innerhalb der Gesamtheit der Gemeinde des Landes Schleswig-Holstein ein besonders großes Gewicht. Vergleichbarkeit mit hessischen Gemeinden liegt nicht vor.

Schließlich wird in der Tabelle die Gruppe der kreisfreien Städte in Hessen (GGK 13) berücksichtigt. Sie gibt Aufschluß über das Ausmaß des durch Steuereinnahmen hervorgerufenen finanziellen Bewegungsspielraumes der Städte mit mehr als 100.000 Einwohnern im Vergleich zur durchschnittlichen Steuereinnahmekraft der Gruppe der Gemeinden mit unter 3.000 Einwohnern.

Aus Tabelle 15 können die folgenden Schlüsse auf die vertikale Streuung der Gemeindesteuern gezogen werden:

1. Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer besitzt in beiden Bundesländern die geringste vertikale Streuung unter den bestehenden Gemeindesteuern. Je nach Wahl der Gemeindegrößenklasse, dessen Mittelwert als Bezugspunkt zur Ermittlung der relativen Spannweite dient, ist die durchschnittliche Steuerkraft der einwohnerstarken Gemeinden geringfügig weniger bzw. kaum mehr als zweimal so hoch wie die durchschnittliche Steuerkraft kleiner Gemeinden. Zwischen den hessischen und den schleswig-holsteinischen Gemeinden bestehen zudem kaum Unterschiede im Niveau der relativen Spannweiten bei der Einkommensteuer.
2. Die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft zeichnet sich sowohl in Schleswig-Holstein als auch in Hessen durch die stärkste vertikale Streuung aus. Selbst wenn - wie in der Tabelle geschehen - die kleinste und größte Gemeindegruppe unberücksichtigt bleibt, streut die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft vertikal noch mehr als anderthalb mal so stark wie der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Sofern allerdings in Schleswig-Holstein die Gemeindegrößenklasse 1 und in Hessen die kreisfreien Städte mit in die Betrachtung einbezogen werden, betragen die relativen Spannweiten 1 : 4,06 bzw. 1 : 5,83. Das starke Gefälle zwischen der durchschnittlichen Steuerkraft der Gemeinden in den Gemeindegruppen 2 und 7 in Hessen ist auf die sehr geringe Gewerbesteueraufbringungskraft in der Gemeindegrößenklasse 2 zurückzuführen. Diese stark vertikale Streuung ist sicherlich in ihrem Ausmaß nicht repräsentativ für die Gewerbesteuer.
3. Die Grundsteuer B streut vertikal geringfügig weniger (Schleswig-Holstein) bzw. unmerklich stärker (Hessen) als der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer aber gleichzeitig in beiden Bundesländern deutlich weniger als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft.

Tabelle 15: Die Relation zwischen der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft kleiner und großer Gemeinden bei verschiedenen Gemeindesteuern in Schleswig-Holstein und Hessen

	Schleswig-Holstein			Hessen		
"Bezugs- punkt"	GGK	GGK	GGK	GGK	GGK	GGK
Steuer	2,7	9,7	1,7	2,7	9,7	9,13
Gemeindean- teil an der Einkommen- steuer	1:1,89	1:2,06	1:2,14	1:1,82	1:1,78	1:2,19
Grund- steuer A	1:0,05	1:0,03	1:0,03	1:0,16	1:0,17	1:0,06
Grund- steuer B	1:1,62	1:1,97	1:2,11	1:2,63	1:2,17	1:2,90
gemeinde- eigene Gewer- besteuerauf- bringungs- kraft ^a	1:3,11	1:3,79	1:4,06	1:7,00	1:3,48	1:5,83

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung der statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen; eigene Berechnungen daraus

1.2.3 Die vertikale Streuung des Aufkommens der potentiellen Gemeindesteuern im Vergleich zur Streuung des Aufkommens des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft

Tabelle 16 zeigt die relativen Spannweiten der potentiellen Gemeindesteuern, des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft. Ähnlich wie bei der Analyse der horizontalen Streuung dieser Steuern sollen zwei Gesichtspunkte besondere Beachtung finden:

- 1a. Der Einfluß der (zusätzlichen) Besteuerung der Exportumsätze auf das Ausmaß der vertikalen Streuung der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer
- 1b. Die Ermittlung einer "Rangordnung" unter den vier potentiellen Gemeindesteuern im Hinblick auf die vertikale Streuung.
2. Die Beurteilung der vertikalen Streuung der vier potentiellen Gemeindesteuern im Vergleich zur Streuung der Einkommensteuer bzw. der Gewerbesteuer.

Zu 1a. Die Variante 1 der Nettoumsatzsteuer streut vertikal in beiden Bundesländern und unabhängig von der Wahl der Größenklasse, dessen Mittelwert als Bezugspunkt dient, deutlich stärker als die Variante 2. Die Einbeziehung der Exportumsätze in die Bemessungsgrundlage der Endverbrauchsteuer erhöht die relative Spannweite dieser Steuer in den hessischen Gemeinden kaum. In den Gemeinden des Landes Schleswig-Holstein streut die Variante 1 der Endverbrauchsteuer vertikal etwas stärker als die Variante 2.

Zu 1b. Unter den vier potentiellen Gemeindesteuern verfügt die Nettoumsatzsteuer unter Berücksichtigung der Exportumsätze (Variante 1) deutlich über die stärkste vertikale Streuung. Bei dem Vergleich zwischen der vertikalen

Streuung der Nettoumsatzsteuer der Variante 2 und der Streuung der Endverbrauchsteuer gelangt man zu unterschiedlichen Ergebnissen je nachdem, ob man die hessischen oder die schleswig-holsteinischen Daten zugrunde legt:

In Hessen streuen die beiden Varianten der Endverbrauchsteuer vertikal weniger als die Nettoumsatzsteuer (Variante 2). Innerhalb der schleswig-holsteinischen Gemeinden ist die Nettoumsatzsteuer der Variante 2 durch eine geringere vertikale Streuung gekennzeichnet als die beiden Varianten der Endverbrauchsteuer.

- Zu 2. Die vier "Alternativsteuern" verfügen über eine größere vertikale Streuung als der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Diese Feststellung gilt innerhalb der Gemeinden des Landes Schleswig-Holstein ohne Ausnahme. In den hessischen Gemeinden ist die relative Spannweite zwischen den Gemeindegrößenklassen 9 und 7 bei der Endverbrauchsteuer kleiner als beim Gemeindeanteil an der Einkommensteuer.

Die vertikale Streuung der Endverbrauchsteuer und der Nettoumsatzsteuer ist geringer als die Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft. Wie ein Vergleich der letzten beiden Zeilen der Tabelle 16 zeigt, streut die Nettoumsatzsteuer der Variante 1 (d.h. die "schlechteste" Alternative unter den potentiellen Steuern) in den Gemeinden des Landes Schleswig-Holstein nicht wesentlich weniger als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft.

Tabelle 16: Die Relation zwischen der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft kleiner und großer Gemeinden bei der Nettoumsatzsteuer, der Endverbrauchssteuer sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteuer aufbringungskraft und dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer in Schleswig-Holstein und Hessen

	Schleswig-Holstein			Hessen		
"Bezugspunkt"	GGK	GGK	GGK	GGK	GGK	GGK
	2,7	9,7 ^a	1,7 ^b	2,7	9,7	9,13
Steuer						
Gemeindeanteil an der Einkommensteuer	1:1,89	1:2,06	1:2,14	1:1,82	1:1,78	1:2,19
Nettoum.St. 2	1:2,18	1:2,74	1:3,01	1:2,69	1:1,96	1:3,68
Endv.St. 1	1:2,48	1:3,21	1:3,48	1:2,29	1:1,65	1:3,47
Endv.St. 2	1:2,29	1:2,97	1:3,20	1:2,25	1:1,64	1:3,35
Nettoum.St. 1	1:2,74	1:3,59	1:4,02	1:3,65	1:2,58	1:7,21
gemeindeeigene Gewerbesteuer aufbringungskraft ^c	1:3,11	1:3,79	1:4,06	1:7,00	1:3,48	1:5,83

a,b Ohne die Gemeinden Bahrenhof und Büttel

c Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen; eigene Berechnungen daraus

2 Ursachen für die unterschiedliche Streuung der Aufbringungskraft von Einzelsteuern innerhalb und zwischen Gemeindegrößenklassen

2.1 Allgemeine Bestimmungsgründe für die örtliche Verteilung der Aufbringungskraft von Gemeindesteuern

Die räumliche Verteilung der Aufbringungskraft von Steuern läßt sich auf 2 Bestimmungsgrößen zurückführen:¹

1. auf ökonomische Faktoren
2. auf steuertechnische, institutionelle Faktoren.

Die rechtlichen und wirtschaftlichen Tatbestände, an welche das Gesetz den Eintritt der Steuerpflicht knüpft, haben eine räumliche Komponente. Diese räumliche Komponente zeigt sich in der örtlichen Verteilung der Steuerobjekte bzw. der Bemessungsgrundlagen. Je nach Wahl des Anknüpfungspunktes der Besteuerung können unterschiedliche ökonomische Tatbestände den Ausgangspunkt der Steuererhebung bilden. Die örtliche Verteilung des Aufkommens einer Nettoumsatzsteuer auf Gemeindeebene sowie der Gewerbesteuer wird durch die Produktions- und Standortstrukturen erklärt, die Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer orientiert sich an der Siedlungsstruktur und die Verteilung des Aufkommens einer Endverbrauchsteuer richtet sich nach der örtlichen Verteilung der Handels- und Dienstleistungszentren in Verbindung mit den spezifischen Verhaltensweisen der Konsumenten im Raum. Diese ökonomischen Faktoren allein erklären noch nicht die Verteilung des Steueraufkommens. Hinzu kommen steuertechnische Faktoren. Einer davon ist die Zerlegung. Unter der Zerlegung des Aufkommens einer Steuer versteht man allgemein die Korrektur der am örtlichen kassenmäßigen Aufkommen orientierten Steuerverteilung von verfahrenstechnischen, institutionellen Ver-

¹ Vgl. W. Albers, Möglichkeiten wirtschaftlicher Schwerpunktbildung in Schleswig-Holstein, a.a.O., S. 238 ff.

zerrungen.¹ Diese steuertechnisch bedingten Verzerrungen ergeben sich zum Beispiel bei der Gewerbesteuer dadurch, daß ohne Durchführung der Zerlegung ausschließlich der Standort des Unternehmenssitzes oder der Wohnsitz des Unternehmers die Verteilung des Steueraufkommens bestimmt. Da aber das örtliche Steueraufkommen ein Spiegelbild der steuerlichen Leistungsfähigkeit sein sollte und ohne Durchführung der Zerlegung offensichtlich keine Beziehung zwischen örtlicher Wertschöpfung und örtlichem Steueraufkommen bestehen würde, wird das Gewerbesteueraufkommen nach Maßgabe eines bestimmten Schlüssels auf die Gemeinden, in denen sich die Betriebsstätten befinden, aufgeteilt. Die Zerlegung erfolgt länderübergreifend. Nach der gleichen Methode müßte im Prinzip auch das Aufkommen einer Nettoumsatzsteuer auf Gemeindeebene verteilt werden.

Die örtliche Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer wird ebenfalls durch Zerlegungsvorschriften berührt. Die vereinnahmten Lohnsteuern von Arbeitskräften, bei denen Wohnsitz und Arbeitsplatz in verschiedenen Bundesländern liegen, wird an das Finanzamt des Wohnsitzlandes überwiesen. Durch diese Vorgehensweise wird allerdings nur das Niveau des der Gesamtheit der Gemeinden eines Bundeslandes zustehenden Einnahme aus der Einkommensteuer verändert. Die Relation der Steueraufkommensbeiträge aus der Einkommensteuer zwischen den Gemeinden wird nicht tangiert.

Unterschiede im Aufkommen ein und derselben Steuer zwischen zwei Kommunen können bei gegebener Steueranspannung und bei nach einheitlichen Maßstäben festgelegten Steuern auch auf die Tarifstruktur zurückzuführen sein.

Bei gegebener intrakommunaler Verteilung der Bemessungsgrundlagen einer Steuer kann die Besteuerungsmenge zwischen zwei Kommu-

¹ Vgl. H. Fischer-Menshausen, Art., Finanzausgleich II: Grundzüge des Finanzausgleichrechts, in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 2, Stuttgart - New York - Tübingen 1980, S. 636-661, hier: S. 657.

nen unterschiedlich hoch sein. Nur bei einem linearen Tarif ohne Freibeträge entspricht die Relation des Steueraufkommens zwischen zwei Gemeinden der Relation der Besteuerungsmengen. Bei einer direkt oder indirekt progressiven Belastung ist das Gefälle im Steueraufkommen zwischen zwei Kommunen größer als das Gefälle in den Besteuerungsmengen.

Bei gegebener Besteuerungsmenge kann die Verteilung der Bemessungsgrundlagen zwischen zwei Gemeinden unterschiedlich sein. Bei einem linearen Tarif (ohne Freibeträge) übt die intrakommunale Verteilung der Bemessungsgrundlagen keinen Einfluß auf die Höhe des Steueraufkommens in der Gemeinde aus. Die Streuung der Bemessungsgrundlagen innerhalb einer Kommune beeinflusst allerdings bei einem progressiven Tarif die Höhe des Steueraufkommens in der Gemeinde. -

Die örtliche Verteilung des Aufkommens einer Steuer hängt schließlich auch von der Reichweite dieser Steuer ab. Vermutlich bewirkt eine Eingrenzung des Kreises der Steuerpflichtigen eine Verstärkung der Streuung. Das Ausmaß der Veränderung der horizontalen und vertikalen Streuung hängt davon ab, wie groß der Kreis der potentiellen Steuerpflichtigen ist, die aus bestimmten Gründen nicht der Steuerpflicht unterworfen werden und wie die steuerlich nicht erfaßten ökonomischen Tatbestände im Vergleich zu den erfaßten Tatbeständen räumlich verteilt sind.

Das Steueraufkommen der Gemeinden wird auf die Wohnbevölkerung bezogen, nicht auf die Zahl der Beschäftigten. Aus der logischen Beziehung

$$\frac{\text{Steueraufkommen}}{\text{Wohnbevölkerung}} = \frac{\text{Steueraufkommen}}{\text{Erwerbspersonen}} \cdot \frac{\text{Erwerbspersonen}}{\text{Wohnbevölkerung}}$$

ist ersichtlich, daß das Pro Kopf Steueraufkommen bei gegebener Relation zwischen Steueraufkommen und Erwerbspersonen auch von der Erwerbsquote abhängt. Die Erwerbsquote bestimmt zwar nicht die unterschiedliche Streuung des Aufkommens verschiedener Steuern. Sie ist aber eine Determinante für das Ausmaß der Streuung des Aufkommens einer bestimmten Steuer, sofern man davon ausgeht, daß die Erwerbsquote zwischen verschiedenen Kommunen variiert.

2.2 Determinanten für das unterschiedliche Ausmaß der Streuung der Aufbringungskraft der bestehenden Gemeindesteuern und der Alternativen

2.2.1 Die Gewerbesteuer

2.2.1.1 Der Einfluß der Lohnsummensteuer auf die Streuung der Aufbringungskraft der Gewerbesteuer

Die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft besteht aus drei Teilsteuern: Der Steueraufbringungskraft der Gewerbeertrag- und Kapitalsteuer abzüglich der Umlage und der Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer. Knapp 90 % der Gewerbesteuer (ohne Lohnsummensteuer) entfallen auf die Gewerbeertragsteuer, nur gut 10 % auf die Gewerbekapitalsteuer.¹

Die Lohnsummensteuer wurde nur fakultativ erhoben. In Hessen erhoben gut ein Viertel aller Gemeinden im Jahre 1978 diese Steuer, in Schleswig-Holstein waren es nur 15 von 1.130 Kommunen. Die Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer auf Landesebene ist - obwohl diese Steuer von nicht allen Gemeinden erhoben wird - nicht gering: In Schleswig-Holstein entfallen 16 % der Steueraufbringungskraft aller drei Teilsteuern auf die Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer, in Hessen ca. 27 %.

Ein Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft (ohne Lohnsummensteuer) und der Steueraufbringungskraft der Gewerbesteuer nach Ertrag und Kapital zuzüglich der Lohnsummensteueraufbringungskraft zeigt, daß die Streuungsparameter beider Aggregate in Hessen sehr eng zusammenliegen. Insbesondere in den einwohnerstarken Gemeinden des Landes Hessen (GGK 8 und 13), in denen mit einer Ausnahme alle Gemeinden die Lohnsummensteuer erheben, übt das Aufkommen dieser Steuer einen kaum merkbaren Einfluß auf die horizontale Streuung des Aggregats Gewerbesteuer aus; die Einbeziehung der

¹ Vgl. Institut FSt. Brief 208, Bonn 1981, S. 14.

Tabelle 17:

Die horizontale Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft mit und ohne Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer sowie der horizontalen Streuung der Gewerbesteuer vor und nach Abzug der Umlage in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten			
	Steuer Gemeinde- größenklassen	a	b	c	d
	Kreisangeh. Gemeinden				
1	unter 1000 Einwohner	-	-	-	-
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	46,4	46,4	45,6	46,4
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	73,6	72,6	61,9	72,6
9	unter 3000 Einwohner	79,4	77,6	67,0	77,6
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	84,6	87,5	87,1	87,5
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	88,2	78,9	77,8	78,9
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	75,4	76,5	75,1	76,5
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	70,1	61,0	60,1	61,0
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	77,6	78,9	78,8	78,9
	Kreisfreie Städte				
13	100000 Einwohner und mehr	38,1	39,3	39,4	39,3

a gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft einschließlich Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer

b gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft ohne Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer

c Gewerbesteueraufbringungskraft (vor Abzug der Umlage) ausschließlich Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer

d (wie b) Gewerbesteueraufbringungskraft (nach Abzug der Umlage) ausschließlich Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 18:

Die vertikale Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft mit und ohne Einbeziehung der Lohnsummensteuer sowie der Lohnsummensteueraufbringungskraft in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwerte, teilweise normiert				
	Steuer Gemeinde- größenklassen	Gew.St. (ohne L. S.St.)	normierte Werte	L.S. St.	Gew.St. (mit L. S.St.)	normierte Werte
	Kreisangeh. Gemeinden					
1	unter 1000 Einwohner	70,0	-	-	70,0	-
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	45,8	100,0	-	45,8	100,0
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	100,9	220,3	5,1	106,0	231,3
9	unter 3000 Einwohner	88,4	-	3,9	92,9	-
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	112,3	245,2	6,0	118,4	258,1
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	143,3	312,9	16,4	159,7	348,4
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	182,4	398,2	26,3	208,7	455,2
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	270,5	590,6	50,7	321,2	700,4
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	454,9	993,2	159,9	614,8	1340,8
	Kreisfreie Städte					
13	100000 Einwohner und mehr	388,7	848,7	149,5	538,2	1173,9

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen
eigene Berechnungen daraus

Lohnsummensteuer führt in diesen Klassen zu einer geringfügigen Reduzierung der horizontalen Streuung. Die Auswertung der hessischen Gemeindesteuerdaten führt also zu dem Ergebnis, daß die inzwischen abgeschaffte Lohnsummensteuer nicht Ursache für die große horizontale Streuung der Gewerbesteuer ist (vgl. Tabelle 17).

Tabelle 18 zeigt die vertikale Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft mit und ohne Einbeziehung der Lohnsummensteuer sowie die Größenklassenmittelwerte der Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer.

Die Tabelle verdeutlicht, daß die Einbeziehung der Lohnsummensteuer die vertikale Streuung der Gewerbesteuer deutlich erhöht. Das Aufkommen der Lohnsummensteuer konzentriert sich in den kreisangehörigen Gemeinden von 20.000 Einwohnern und mehr und in den kreisfreien Städten. Ursache für diese ungleichmäßige Verteilung der Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer ist die Tatsache, daß der Anteil der Gemeinden, die diese Steuer erheben, an der Gesamtheit der Kommunen einer Größenklasse mit steigender Gemeindegrößenklasse zunimmt. So erheben etwa alle kreisfreien Städte in Hessen und 3 der 4 schleswig-holsteinischen kreisfreien Städte diese Steuer. Offensichtlich ist in diesen Gemeinden das Angebot an unternehmensorientierter Infrastruktur so gut bzw. sind die Mobilitätskosten so hoch, daß die Kommunen es sich erlauben können, zusätzlich den Faktor Arbeit zu besteuern, ohne daß die Unternehmen, die mit dieser Steuer belastet werden, ihre Produktion in Gemeinden verlagern, die diese Steuer nicht erheben.

2.2.1.2. Der Einfluß des Umlageschlüssels auf die Streuung der Aufbringungskraft der Gewerbesteuer

Ein Vergleich zwischen der Verteilung der Gewerbesteueraufbringungskraft (ohne Lohnsummensteuer und vor Abzug der Umlage) mit der Verteilung der Steuereinnahmekraft des den Gemeinden verbleibenden Anteils an der Gewerbesteuer (ohne Lohnsummensteuer) führt zu dem Ergebnis, daß beide Verteilungen fast deckungsgleich

sind: In den hessischen Gemeinden treten bei beiden Verteilungen weder nennenswerte Abweichungen zwischen dem Variationskoeffizienten (mit Ausnahme einer Gemeindegrößenklasse) noch zwischen der Relation der Größenklassenmittel auf (vgl. Tabelle 17). Die Gewerbesteueraufbringungskraft verfügt also vor und nach Abführung der Umlage an Bund und Land über die gleiche horizontale und vertikale Verteilung. Die Konzeption des Umlageschlüssels ist somit keine Determinante der Streuung der Gewerbesteuer, allerdings nur solange von einem fiktiven Aufkommen und nicht vom tatsächlichen Istaufkommen ausgegangen wird.

Das Gewerbesteueristaufkommen einer Gemeinde ergibt sich aus der Summe der Steuermeßbeträge des Gewerbekapitals zuzüglich der Summe der Steuermeßbeträge des Gewerbeertrages multipliziert mit dem Hebesatz der Gemeinde

$$(1) T_B = M \cdot H_j$$

mit T_B = Gewerbesteueristaufkommen der Gemeinde j

M = Summe der Meßbeträge aus Gewerbekapital und Gewerbeertrag.

Summiert wird über die gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen

H_j = Hebesatz der Gemeinde j

$$(2) T_G = T_B \cdot \frac{1}{H_j} = M$$

mit T_G = fiktiver Meßbetrag, Gewerbesteuergrundbetrag

$$(3) T_R = T_G \cdot \bar{H}$$

Die Gewerbesteueraufbringungskraft T_R gibt an, wie hoch das Gewerbesteueristaufkommen der Gemeinde j gewesen wäre, wenn in dieser Gemeinde der gewogene Landesdurchschnittshebesatz \bar{H} Anwendung gefunden hätte.

$$(4) T_u = T_G \cdot \text{const} = M \cdot \text{const.}$$

Die Gewerbesteuerumlage ist das Produkt aus dem fiktiven Meßbetrag M und einem Vervielfältigungsfaktor, welcher vom Gesetzgeber festgelegt wird.

1978 betrug er 120.

Aus (1) bzw. (3) und (4) ergibt sich:

$$(5) \quad \frac{T_u}{T_B} = \frac{\text{const.}}{H_j}$$

$$(6) \quad \frac{T_u}{T_R} = \frac{\text{const.}}{\bar{H}}$$

Die Umlage bezogen auf das Gewerbesteueristaufkommen sinkt mit steigendem Hebesatz der Gemeinden. - Der Anteil der Gewerbesteueristaufbringungskraft der zu je 50 % an Bund und Land abgeführt wird, ist unabhängig von der Hebesatzpolitik der Gemeinden. Dieser Anteil hängt ausschließlich vom Vervielfältigungsfaktor und dem durchschnittlichen Landeshebesatz ab. Wenn aber die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft in jeder Gemeinde ein gleicher Bruchteil der (brutto) Gewerbesteueraufbringungskraft ist, streuen beide Größen gleich stark. Diese Feststellung wird durch die empirische Analyse bestätigt (vgl. Tabelle 17, Spalte c und d). Die Variationskoeffizienten der Gewerbesteueraufbringungskraft und des den Gemeinden verbleibenden Anteils der Gewerbesteueraufbringungskraft liegen mit einer Ausnahme sehr eng zusammen. Die Größenklassenmittelwerte der Gewerbesteueraufbringungskraft (brutto) und der Gewerbesteueraufbringungskraft (netto) stehen über alle Gemeindegrößenklassen hinweg (mit einer Ausnahme) in einem festen Verhältnis. Die Umlage beträgt 35 % der Gewerbesteueraufbringungskraft. Daraus wird nebenbei ersichtlich, daß die Gesamtheit der Gemeinden des Landes Hessen nicht mehr im Schnitt 40 % sondern 35 % der Gewerbesteueraufbringungskraft an Land und Bund abführt. Aus Gleichung (6) ist zu ersehen, daß das auf eine Erhöhung des landesdurchschnittlichen Hebesatzes zurückzuführen ist.

Als Fazit bleibt festzuhalten, daß die unterschiedliche Gestaltung der Hebesätze durch die Gemeinden nicht dazu führt, daß die örtliche Verteilung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft von der örtlichen Verteilung der Gewerbesteueraufbringungskraft vor Abzug der Umlage abweicht.

2.2.1.3 Der Einfluß von Reichweite und Tarifstruktur auf die Streuung der Aufbringungskraft der Gewerbesteuer

Besteuerungsobjekt, d.h. Tatbestand, dessen Vorhandensein den Anlaß zur Steuererhebung bildet, ist der "stehende Gewerbebetrieb". Nach § 1 der Gewerbesteuerdurchführungs-Verordnung unterliegen die Ausübung eines freien Berufes, selbständige Arbeit im Sinne des Einkommensteuerrechts sowie die Betätigung in der Land- und Forstwirtschaft nicht der Gewerbesteuerpflicht.¹ Diese Abgrenzung des Kreises der Gewerbesteuerpflichtigen, insbesondere die Nichtberücksichtigung der freiberuflich Tätigen, also die Eingrenzung der Reichweite dieser Steuer, ist eine Ursache für die hohe vertikale und horizontale Streuung der Gewerbesteuer. Gemeinden mit gleichem durchschnittlichen Pro-Kopf-Einkommen, gleicher Struktur in der Betriebsgröße und gleichen Hebesätzen können durch ein starkes Gefälle im Gewerbesteueraufkommen (Pro Kopf) gekennzeichnet sein, sofern die freien Berufe in beiden Gemeinden über einen verschieden großen Anteil an der gesamten Wertschöpfung der betreffenden Gemeinde verfügen.²

Bemessungsgrundlage der beiden Teilsteuern der Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag und das Gewerbekapital. Die Steuerschuld der Gewerbesteuer ergibt sich, indem bei beiden Teilsteuern eine Steuermeßzahl (5 % bei der Gewerbeertragsteuer, 0,2 % bei der Gewerbekapitalsteuer) angewendet wird; man erhält so den Steuermeßbetrag. Die Summe der Steuermeßbeträge multipliziert mit dem Hebesatz ergibt die Steuerschuld. Gewerbeertrag- und Kapitalsteuer sind somit durch eine lineare Steuerbetragsfunktion mit konstantem Grenzsteuersatz gekennzeichnet. Mit dem Steueränderungsgesetz 1977³ wurde die Staffelung der Steuermeßzahlen bei der Gewerbeertragsteuer und damit die direkte Progression beseitigt.

1 Vgl. Gewerbesteuer-Richtlinien 1978 mit Gesetz und Durchführungsverordnung, Hrsg.: Bundesministerium der Finanzen, Bonn 1979, S. 34.

2 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 48.

3 Vgl. BGBI. I S. 1586 vom 16.8.1977.

Beide Komponenten der Gewerbesteuer verfügen aber über hohe Freibeträge. Die Freibeträge sind eine wesentliche Ursache der starken vertikalen Streuung der Gewerbesteuer. Sie führen einerseits bei denjenigen Betrieben, welche die Gewerbesteuer entrichten, zu einer indirekt progressiven Belastung des Gewerbekapitals und des Gewerbeertrags. Das Gefälle im Pro-Kopf-Steueraufkommen der Gewerbesteuer von zwei Gemeinden ist somit größer als das Gefälle im Niveau der Bemessungsgrundlagen. Im Hinblick auf die Auswirkungen auf die vertikale Streuung ist aber viel bedeutsamer, daß Freibeträge dazu führen, daß ein Teil der Gewerbebetriebe überhaupt keine Gewerbesteuer mehr zahlen. Dies waren nach einer Umfrage des Deutschen Städtetages im Jahre 1979 ca. 50 % aller Gewerbebetriebe.¹

Der Vermutung, daß die Anhebung des Freibetrages bei der Gewerbesteuer zu einem verschieden starken Steuerausfall bei einwohnerstarken und einwohnerschwachen Gruppen von Gemeinden führt, liegt die Annahme zugrunde, daß kleine Gewerbebetriebe, d.h. Betriebe mit einem geringen Gewerbeertrag, überdurchschnittlich in kleinen Gemeinden vertreten sind. Aus dieser Prämisse folgt dann zwangsläufig, daß kleine Gemeinden einen besonders starken Steuerausfall erleiden. Die Untersuchung von Albers bestätigt diese Vermutung.² Der Steuerausfall in Prozent des Gewerbesteuer-aufkommens vor Anhebung der Freibeträge nimmt kontinuierlich von der Gruppe der Gemeinden mit unter 3.000 Einwohnern an mit steigender Gemeindegrößenklasse ab. Damit steigt auch die vertikale Streuung der Gewerbesteuer, gemessen an der relativen Spannweite.

Die Freibeträge der Gewerbeertragsteuer sind zwischen dem 1.1.1975 und dem 1.1.1980 dreimal erhöht worden, die Freibeträge der Gewerbekapitalsteuer jeweils zum 1.1.1978 bzw. zum 1.1.1981. Sie betragen heute 36.000 bzw. 120.000 DM. Die im Jahre 1980 und

1 Vgl. H. Karrenberg, E. Münstermann, a.a.O., S. 7.

2 Vgl. W. Albers, Der Einfluß der Finanzpolitik auf die räumliche Ordnung der Wirtschaft, a.a.O., S. 51 f.

1981 wirksam gewordenen gesetzlichen Regelungen spiegeln sich allerdings noch nicht in der Verteilung der hier ausgewerteten Daten wider. Gleichwohl liegt die Vermutung nahe, daß sich die vertikale Streuung der Gewerbesteuer (ausschließlich Lohnsummensteuer) in den vergangenen 8 Jahren durch Eingriffe des Gesetzgebers in die Tarifstruktur wesentlich verstärkt hat. In diesem Zusammenhang muß erwähnt werden, daß die Gewährung eines Freibetrages bei der Gewerbesteuer von der Rechtsform der Unternehmung abhängt. Der Freibetrag wird Einzelunternehmungen und Personengesellschaften gewährt, nicht aber Kapitalgesellschaften. Diese Tatsache begünstigt offensichtlich mittelständische Betriebe und trägt somit ebenfalls zu einer Verstärkung der vertikalen Streuung bei, da die mittelständischen Betriebe vielfach in kleineren Gemeinden angesiedelt sind.

2.2.2 Die Nettoumsatzsteuer

2.2.2.1 Ursachen für die unterschiedliche Verteilung der Aufbringungskraft der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer

Die beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer unterscheiden sich im Hinblick auf die horizontale und vertikale Verteilung der Steuerkraft recht deutlich. Die Richtung der Veränderung der Streuung stimmt in beiden Bundesländern überein. Es ergeben sich lediglich Unterschiede zwischen den schleswig-holsteinischen und hessischen Gemeinden in dem Ausmaß, in welchem die Einbeziehung der Exportumsätze die Streuung verändert.

Die Nettoumsatzsteuer der Variante 1 verfügt in der Mehrzahl der Gemeindegrößenklassen beider Bundesländer über eine merklich geringere horizontale Streuung als die Variante 2. Hier von ausgenommen sind die kreisfreien Städte sowie in Schleswig-Holstein die Gemeindegrößenklasse 3 und in Hessen die Gemeindegrößenklassen 3 und 4.

Die vertikale Streuung der Nettoumsatzsteuer erhöht sich deutlich, sofern die ausgeführten Güter mit in die Bemessungsgrund-

lage dieser Steuer einbezogen werden. Die relativ geringe Wirtschaftskraft der vier kreisfreien Städte in Schleswig-Holstein führt dazu, daß sich das Ausmaß der Verstärkung der vertikalen Streuung in Grenzen hält. Dennoch beträgt die Relation der Größenklassenmittelwerte zwischen den Größenklassen 9 und 7 unter Einschluß der Exporte 1:3,6, unter Vernachlässigung der Exporte lediglich 1:2,7. Die Auswertung der hessischen Daten veranschaulicht die Konzentration der Exporte in den beiden Gruppen von kreisangehörigen Gemeinden mit über 20.000 Einwohnern (GGK 7 und 8) und in den kreisfreien Städten. Die zusätzliche Erfassung der Exporte im Rahmen der Besteuerung des Nettoumsatzes verdoppelt die relative Spannweite dieser Steuern falls als Bezugspunkte die Mittelwerte der Gemeindegrößenklassen 2 oder 9 und 13 zugrunde gelegt werden.

Die Abweichungen zwischen der Verteilung der Steuerkraft beider Varianten der Nettoumsatzsteuer führen zu der Frage nach der Standortverteilung derjenigen Betriebe, welche ihre Güter teilweise oder vollständig ausführen.

Unter der Prämisse, daß die Verteilung der Exporte innerhalb der Gemeindegrößenklassen ein ähnliches räumliches Muster aufweist wie die Verteilung der steuerpflichtigen Umsätze, müßte die Einbeziehung der Exporte in die Bemessungsgrundlage der Nettoumsatzsteuer die horizontale Streuung dieser Gemeindesteuer erhöhen. In diesem Falle wären Gemeinden, die über eine relativ starke Wirtschaftskraft verfügen, auch durch relativ hohe Exportumsätze gekennzeichnet und umgekehrt. Der Vergleich der Variationskoeffizienten beider Varianten der Nettoumsatzsteuer legt aber die Vermutung nahe, daß die Verteilung der Exportumsätze nicht mit der Verteilung der übrigen ökonomischen Aktivitäten innerhalb einer Gruppe von Gemeinden deckungsgleich ist. Gemeinden mit unterdurchschnittlichen steuerpflichtigen Umsätzen können durch überdurchschnittliche Exportumsätze charakterisiert sein. Aus diesem Grunde wirkt die zusätzliche Besteuerung der ausgeführten Waren im Schnitt nivellierend auf die horizontale Verteilung der Steuerkraft der Nettoumsatzsteuer. Offensicht-

lich gelten für Betriebe, die im Außenhandelssektor engagiert sind, nicht die gleichen Standortfaktoren wie für Betriebe, welche ausschließlich für den inländischen Markt produzieren. Die durchschnittliche Exportquote einer Gemeindegroßenklasse, der Quotient aus den größenklassenbezogenen Mittelwerten der Exportumsätze und der steuerbaren Umsätze, nimmt mit zunehmendem Urbanisierungsgrad einer Gruppe von Kommunen zu. Das liegt daran, daß einerseits die Exportquote von Betrieben mit steigender Betriebsgröße zunimmt und andererseits Großbetriebe auch überdurchschnittlich stark in einwohnerstarken Gemeinden vertreten sind.

2.2.2.2 Ursachen für die unterschiedliche horizontale Streuung der Aufbringungskraft von Nettoumsatz- und Gewerbesteuer

Den theoretischen Überlegungen zur Einführung einer Nettoumsatzsteuer auf Gemeindeebene liegt u.a. der Gedanke zugrunde, diese Steuer würde über eine geringere horizontale Streuung verfügen als die derzeitige Gewerbesteuer. Diese Überlegung stützt sich auf zwei Annahmen:¹

1. Während bei der Gewerbeertragsteuer nur eine Komponente der betrieblichen Wertschöpfung erfaßt wird, gehen bei der Besteuerung des Nettoumsatzes weitere Bestandteile der betrieblichen Wertschöpfung wie etwa Löhne und Gehälter in die Bemessungsgrundlage ein. Der Wissenschaftliche Beirat unterstellt, daß hierdurch eine Nivellierung der horizontalen Verteilung der Steuerkraft erfolgt, und zwar unabhängig von der unterschiedlichen Reichweite beider Steuern.
2. Durch die Einbeziehung der freiberuflich Tätigen in den Kreis der Steuerpflichtigen und durch die Beseitigung von hohen Freibeträgen, also durch die Verbreiterung des steuer-

¹ Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 72.

lichen Zugriffs, sollte zusätzlich eine Tendenz zur Angleichung der Steuerkraft innerhalb der Gemeindegrößenklassen bestehen.

Der Einfluß beider Momente auf die horizontale Streuung der Nettoumsatzsteuer kann nicht getrennt ermittelt werden. Es besteht nur die Möglichkeit, die Gesamtwirkung beider Einflußgrößen auf die horizontale Verteilung der Steuerkraft der Nettoumsatzsteuer zu quantifizieren:

Die Auswertung der hessischen und schleswig-holsteinischen Daten bestätigt nicht die Plausibilitätsüberlegungen des Wissenschaftlichen Beirates. In den Gemeindegrößenklassen des Landes Schleswig-Holstein streut die Variante 2 der Nettoumsatzsteuer in allen Größenklassen, die Variante 1 in 7 von 9 Gemeindegruppen horizontal stärker als die Gewerbesteuer. In den hessischen Gemeinden zeigt sich die gleiche Tendenz, wenn auch in etwas geringerem Maße. Hier verfügt die Nettoumsatzsteuer in 4 von 8 Gemeindegrößenklassen (Variante 2) bzw. in 5 von 8 Gruppen von Gemeinden (Variante 1) über eine größere horizontale Streuung als die Gewerbesteuer. Selbst wenn der Vergleich zwischen beiden Steuern nicht in allen Gemeindegrößenklassen beider Bundesländer zugunsten der horizontalen Streuung der Gewerbesteuer ausfällt, so zeigt sich zumindestens die Tendenz (besonders deutlich in Schleswig-Holstein), daß die Gewerbesteuer innerhalb der Gruppen von Gemeinden gleichmäßiger verteilt ist als die Nettoumsatzsteuer.

Die Abweichungen zwischen den Plausibilitätsüberlegungen des Wissenschaftlichen Beirates und den Ergebnissen der empirischen Analyse resultieren daraus, daß "die als Folge der breiter gestreuten Zahl von steuerpflichtigen Wirtschaftseinheiten gegenüber der Gewerbesteuer zu erwartende geringere Streuung einer Wertschöpfungssteuer durch die im Verhältnis zum örtlichen Produktionswert stark schwankende Wertschöpfung kompensiert [wird]".¹

¹ Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 72.

Tabelle 19:
Die horizontale Streuung der Bruttoumsätze und der Nettoumsätze in den Gemeindegrößenklassen des Landes Schleswig-Holstein^{a, b}

Größenklassenkennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten; normiert			
	Gemeindegrößenklassen	Bruttoumsatz steuerb.	Nettoumsatz steuerb.	Bruttoumsatz steuerpf.	Nettoumsatz steuerpf.
	Kreisangeh. Gemeinden				
1	unter 1000 Einwohner	100,0	443,9	100,0	646,7
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100,0	122,6	100,0	138,0
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	100,0	114,3	100,0	100,6
9	unter 3000 Einwohner	-	-	-	-
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	100,0	77,2	100,0	88,7
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	100,0	77,3	100,0	93,4
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	100,0	107,2	100,0	140,6
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	100,0	104,3	100,0	121,5
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	-	-	-	-
	Kreisfreie Städte				
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	100,0	144,4	100,0	93,2
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	100,0	222,2	100,0	702,2

^a Merkmal sind jeweils die Umsätze pro Kopf der Wohnbevölkerung

^b Unter Vernachlässigung der Gemeinden, bei denen der Nettoumsatz Null oder negativ ist

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein, eigene Berechnungen daraus

Tabelle 20:

Die horizontale Streuung der Bruttoumsätze und der Nettoumsätze in den Gemeindegrößenklassen des Landes Hessen^a

Größenklassenkennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten, normiert			
	Variable Gemeindegrößenklassen	Bruttoums. steuerbar	Nettoums. steuerbar	Bruttoums. steuerpf.	Nettoums. steuerpf.
	Kreisangeh. Gemeinden				
1	unter 1000 Einwohner	-	-	-	-
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100,0	120,6	100,0	125,4
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	100,0	140,7	100,0	130,4
9	unter 3000 Einwohner	-	-	-	-
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	100,0	117,2	100,0	90,5
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	100,0	96,9	100,0	118,5
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	100,0	132,9	100,0	150,7
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	100,0	123,0	100,0	128,7
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	100,0	99,8	100,0	271,1
	Kreisfreie Städte				
13	100000 Einwohner und mehr	100,0	87,4	100,0	47,3

^a Merkmal sind jeweils die Umsätze pro Kopf der Wohnbevölkerung
 Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
 eigene Berechnungen daraus

Der Vergleich zwischen der horizontalen Verteilung der Bruttoumsätze und der Nettoumsätze in Schleswig-Holstein und Hessen (vgl. Tabelle 19 und 20) zeigt die deutlich geringere Streuung der Bruttoumsätze in 5 von 8 bzw. in 7 von 9 Gemeindegrößenklassen. Diese relativ ungleichmäßigere Verteilung der Nettoumsätze im Vergleich zu den Bruttoumsätzen zwischen Kommunen einer Größenklasse resultiert aus dem Zusammenwirken von zwei Faktoren:

1. Die Nettoumsatzquoten der Betriebe variieren sowohl zwischen verschiedenen Produktionsstufen einer Branche als auch zwischen den Branchen selbst. Ursache hierfür können Unterschiede in der Struktur der Aufwands- und Ertragsposten sein.¹ Aber auch Schwankungen in den sektorspezifischen Investitionsquoten können diesen Tatbestand begründen. Da auch bei der Nettoumsatzsteuer auf Gemeindeebene von einem Sofortabzug der Investitionen ausgegangen wird, müssen sich Schwankungen im Investitionsverhalten zwischen Betrieben verschiedener Sektoren in Schwankungen der Nettoumsatzquoten widerspiegeln.
2. Im Zuge der räumlichen Produktionsspezialisierung kommt es zu einer regionalen Schwerpunktbildung von Betrieben einer Branche. Ursache hierfür sind in erster Linie localisation economies.²

Beide Faktoren gemeinsam bewirken, daß es bei der 'Gruppierung' von Gemeinden nicht zu einem Ausgleich der örtlich verschiedenen Nettoumsatzquoten kommt.³

Der Nettoumsatz streut damit horizontal stärker als der Bruttoumsatz und der Gewerbeertrag, der ja die dominierende Größe innerhalb der drei Teilsteuern der Gewerbesteuer ist.

1 Vgl. G. Hedtkamp, a.a.O., S. 256.

2 Vgl. E. Lauschmann, a.a.O., S. 44.

3 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 72.

2.2.2.3 Ursachen für die unterschiedliche vertikale Streuung der Aufbringungskraft von beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer im Vergleich zur Einkommen- und Gewerbesteuer

Beim Vergleich zwischen der vertikalen Streuung der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer und der Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft zeigen sich zwei Tendenzen:

1. Die Nettoumsatzsteuer 2 streut vertikal nicht wesentlich stärker als der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer.
2. Die vertikale Streuung der Nettoumsatzsteuer 1 entspricht in etwa der Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft.

Die Auswertung der hessischen und schleswig-holsteinischen Daten zeigt, daß innerhalb der Gemeindegrößenklassen 2 bis 6 nur geringfügige Unterschiede in der vertikalen Struktur der durchschnittlichen Pro-Kopf-Aufkommen des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der Nettoumsatzsteuer 2 bestehen (vgl. Tabelle 22 und 24). Die größere vertikale Streuung der Nettoumsatzsteuer 2 gegenüber der Einkommensteuer resultiert lediglich aus der Konzentration der Produktion in den kreisfreien Städten und den beiden oberen Gruppen kreisangehöriger Gemeinden, wie die Analyse der hessischen Gemeinden deutlich zeigt.

Die Nettoumsatzsteuer 1 streut in den schleswig-holsteinischen Gemeinden, unabhängig davon, ob die Größenklassenmittelwerte der Gemeindegruppen 2 oder 9 zugrunde gelegt werden, vertikal etwas weniger als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft. Die Auswertung der hessischen Daten führt zu einem ähnlichen Ergebnis; wird bei der Ermittlung der relativen Spannweiten beider Steuern die Gruppe der Gemeinden mit unter 3.000 Einwohnern als unterer Bezugspunkt gewählt, streut die Nettoumsatzsteuer sogar noch stärker als die Gewerbesteueraufbringungskraft (vgl. Tabelle 24).

Tabelle 21:

Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2), der Endverbrauchsteuer (Variante 1 und 2) sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft in Schleswig-Holstein^a

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwerte					
	Steuer	Eink. St.	Netto- um.St.2	Endv. St.1	Endv. St. 2	Netto- um.St.1	Gew. St. ^b
	Gemeinde- größenklassen						
	Kreisangeh. Gemeinden						
1.1	unter 250 Einwohner	150,6	66,5	14,7	14,3	73,6	54,8
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	153,3	54,4	18,4	18,1	78,5	52,5
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	158,1	67,7	26,1	25,6	78,5	71,2
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	170,5	66,2	22,5	21,9	75,2	63,7
1	unter 1000 Einwohner	156,2	62,6	19,7	19,3	76,6	59,1
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	176,6	86,3	27,6	26,9	112,3	77,2
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	207,9	118,5	30,5	28,9	155,3	91,5
9	unter 3000 Einwohner	161,7	68,7	21,3	20,8	85,6	63,2
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	238,8	121,5	42,5	40,6	162,5	118,8
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	249,8	137,7	63,4	60,9	177,3	154,4
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	276,5	131,5	63,1	61,9	190,1	174,3
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	334,5	188,4	68,5	61,8	307,8	240,0
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	376,1	207,5	75,6	74,5	348,0	308,1
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	318,6	108,5	62,0	58,7	244,8	250,6
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	341,4	158,7	87,5	85,3	270,7	314,7

^a Ohne die Gemeinden Bahrenhof und Büttel

^b Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein;
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 22:

Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der Nettoumsatzsteuer (Variante 1 und 2), der Endverbrauchssteuer (Variante 1 und 2), sowie der gemeindeeigenen Gewerbesteuererbringungskraft in Schleswig-Holstein^a (normierte Größenklassenmittelwerte)

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwert; normiert					
	Gemeinde- größenklassen	Eink. St.	Netto- um.St.2	Endv. St.1	Endv. St.2	Netto- um.St.1	Gew- St ^b
	Kreisangeh. Gemeinden						
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	117,7	137,3	110,5	107,4	138,3	118,6
9	unter 3000 Einwohner	-	-	-	-	-	-
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	135,2	140,8	154,0	150,9	144,7	153,9
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	141,5	159,5	229,7	226,4	157,9	200,0
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	156,6	152,4	228,6	230,1	169,3	225,8
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	189,4	218,3	248,2	229,7	274,1	310,9
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	213,0	240,4	273,9	276,9	309,9	399,2
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	180,4	125,7	224,6	218,2	218,0	324,7
13	100000 Einwohner und mehr	193,3	183,9	317,0	317,1	241,0	407,8
	Kreisangeh. Gemeinden						
9	unter 3000 Einwohner	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	147,7	176,8	199,5	195,2	189,8	187,8
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	154,5	200,4	297,6	292,8	207,1	244,1
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	171,0	191,0	296,2	297,6	222,1	275,5
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	206,9	274,2	321,6	297,1	359,6	279,5
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	232,8	302,0	354,9	358,2	406,5	487,5
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	197,1	157,9	291,1	282,2	286,0	396,3
13	100000 Einwohner und mehr	211,2	231,0	410,8	310,1	316,2	497,7

^a Ohne die Gemeinden Bahrenhof und Büttel

^b Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein;
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 23:

Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft^a sowie der Nettoumsatz- und Endbrauchssteuer in Hessen

Größenklassenkennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwerte					
	Steuer Gemeindegrößenklassen	Eink. St.	Nettoum. St.2	Endv. St.1	Endv. St.2	Nettoum. St.1	Gew. St.
	Kreisangeh. Gemeinden						
1	unter 1000 Einwohner	211,3	293,5	6,6	6,5	299,1	70,0
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	178,5	63,8	19,7	19,4	69,4	45,8
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	184,0	87,7	30,1	29,2	99,9	106,0
9	unter 3000 Einwohner	183,5	87,5	27,3	26,6	98,1	92,3
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	206,4	100,3	25,9	25,3	128,4	118,4
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	225,3	85,5	29,7	28,8	118,7	159,7
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	268,3	143,2	42,0	40,2	199,7	208,7
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	326,6	172,2	45,2	43,8	253,6	321,2
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	346,4	143,3	78,2	74,2	698,6	614,8
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	401,2	322,0	94,8	89,3	708,2	538,2

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen, eigene Berechnungen daraus

Tabelle 24:

Die vertikale Streuung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer, der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft^a sowie der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer in Hessen (normierte Größenmittelklassewerte)

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwert; normiert					
	Steuer Gemeinde- größenklassen	Eink. St.	Nettoum. St.2	Endv. St.1	Endv. St.2	Nettoum. St.1	Gew. St.
	Kreisangeh. Gemeinden						
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	103,0	137,5	152,8	150,5	143,9	231,4
9	unter 3000 Einwohner						
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	115,6	157,2	131,5	130,4	185,0	258,1
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	126,2	134,0	150,8	148,4	171,0	348,4
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	150,2	224,4	213,2	207,2	287,7	455,2
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	182,9	269,9	229,4	225,8	365,4	700,4
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	194,0	224,6	396,9	382,5	1006,6	1340,8
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	224,7	504,7	481,2	460,3	1020,4	1173,9
	Kreisangeh. Gemeinden						
9	unter 3000 Einwohner	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	112,5	114,6	94,9	95,1	130,9	128,3
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	122,8	97,7	108,8	108,3	121,0	173,1
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	146,2	163,6	153,3	151,1	203,6	226,2
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	178,0	196,8	165,6	164,7	258,5	348,0
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	188,8	163,8	286,4	278,9	712,1	666,2
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	218,7	368,0	347,2	335,7	721,9	583,3

^a Einschließlich Lohnsummensteuer

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 25:

Die vertikale Streuung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft (ausschließlich Lohnsummensteuer) und der Nettoumsatzsteuer Variante 1 in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwerte, teilweise normiert			
	Gemeinde- größenklasse	Gew.St. (ohne L. S.St.)	normierte Werte	Nettoum. St. 1	normierte Werte
	Kreisangeh. Gemeinden				
1	unter 1000 Einwohner	70,0	-	299,1	-
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	45,8	100,0	69,4	100,0
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	100,9	220,3	99,9	143,9
9	unter 3000 Einwohner	88,4	-	98,1	-
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	112,3	245,2	128,4	185,0
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	143,3	312,9	118,7	171,0
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	182,4	398,2	199,7	287,7
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	270,5	590,6	253,6	365,4
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	454,9	993,2	698,6	1006,6
	Kreisfreie Städte				
13	100000 Einwohner und mehr	388,7	849,7	708,2	1020,4

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

Besonders interessant ist der Vergleich zwischen der vertikalen Streuung der Nettoumsatzsteuer 1 und der um die Aufbringungskraft der Lohnsummensteuer bereinigten Gewerbesteueraufbringungskraft in Hessen: Zwischen den Gemeindegrößenklassen 2 bis 7 streut die Aufbringungskraft der Gewerbesteuer nach Ertrag und Kapital stärker als die Nettoumsatzsteuer 1. Die Einbeziehung der Gemeindegrößenklasse 8 und 13 führt dann dazu, daß nunmehr die Nettoumsatzsteuer über eine größere vertikale Streuung verfügt als die Gewerbesteueraufbringungskraft nach Ertrag und Kapital (vgl. Tabelle 25).

Die Unterschiede in der vertikalen Verteilung der Steueraufbringungskraft der Nettoumsatzsteuer (Variante 1) und der Gewerbesteueraufbringungskraft (ohne Lohnsummensteuer) resultieren - wie bei der horizontalen Streuung - aus dem Zusammenwirken von drei Einflußfaktoren:

- a) Aus der unterschiedlichen Verteilung von Gewerbeertrag und Nettoumsatz unter der fiktiven Annahme, Reichweite und Freibeträge beider Steuern, die an der Produktion ansetzen, seien identisch.
- b) Aus den verschiedenen Freibetragsregelungen.
- c) Aus der unterschiedlichen Reichweite beider Steuern.

Freibetragsregelung und unterschiedliche Reichweite wirken in entgegengesetzter Richtung auf die vertikale Streuung der Nettoumsatzsteuer im Vergleich zur Gewerbesteuer. Während die Beseitigung der Freibeträge mit Sicherheit die vertikale Streuung reduziert, wirkt die im Gegensatz zur Gewerbesteuer größere Reichweite der Nettoumsatzsteuer eher verstärkend auf die vertikale Streuung. Das liegt daran, daß der Beitrag des Dienstleistungssektors am Nettoinlandsprodukt einer Gemeinde mit zunehmender Zentralität einer Kommune steigt.¹ Der tertiäre Sektor

¹ Vgl. H. Neumann, Einkommenssituation und Einkommensentwicklung in den strukturschwachen Verdichtungsgebieten Nordrhein-Westfalen. Ein inner- und interregionaler Vergleich. Opladen 1979, S. 196 f.

ist durch Absatzorientierung gekennzeichnet; Dienstleistungen sind nicht transportierbar. Ein hinreichend großes Einkommenspotential ist somit eine wichtige Voraussetzung zur Ansiedlung des tertiären Sektors. Da große Teile der Wertschöpfung des Dienstleistungssektors aber von freiberuflich Tätigen erbracht werden, die nicht der Gewerbesteuerpflicht unterliegen, muß die Nettoumsatzsteuer, welche diese Eingrenzung des Besteuerungsobjektes nicht kennt, tendenziell verstärkend auf die vertikale Streuung wirken. Tatsächlich bestätigt Tabelle 26, daß in den einwohnerstarken Gemeindegruppen die "Zuwachsraten" der Größenklassenmittelwerte bei der Nettoumsatzsteuer höher sind als bei der Gewerbesteuer.

Tabelle 26: Absolute und relative Veränderungen der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft zwischen den Gemeindegrößenklassen 7 und 8 sowie 8 und 13 bei der Gewerbesteuer und der Nettoumsatzsteuer 1 in Hessen

Gewerbesteuer		Nettoumsatzsteuer	
abs.	rel.	abs.	rel.
184,4	68,2	445,0	175,0
- 66,2	- 14,6	9,6	1,0

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen; eigene Berechnungen daraus

2.2.2.4 Ursachen für die Abweichungen zwischen den Ergebnissen der hessischen und schleswig-holsteinischen Erhebung und der Erhebung im Saarland

Die auf der Grundlage der beiden Sonderauswertungen in Schleswig-Holstein und Hessen gewonnenen Erkenntnisse über die Streuung der Nettoumsatzsteuer stimmen nicht mit den Ergebnissen der Erhebung von Sievert¹ überein. Hier streut eine Wertschöpfungsteuer horizontal weniger als die Gewerbesteueraufbringungskraft.

40 % der gesamten Wertschöpfung des Saarlandes wird unter Verwendung einer durchschnittlichen branchenüblichen Vorleistungsquote ermittelt. Diese Vorgehensweise ist offensichtlich nur gerechtfertigt, sofern keine großen strukturellen Unterschiede zwischen den saarländischen und den branchendurchschnittlichen Verhältnissen auf Bundesebene vorliegen. Die verbleibenden ca. 60 % der saarländischen Wertschöpfung werden mit Hilfe gesonderter Schätzverfahren ermittelt.

Die festgestellten Abweichungen zwischen der horizontalen Streuung der Nettoumsatzsteuer und der Wertschöpfungsteuer in bezug auf die Gewerbesteueraufbringungskraft haben die folgenden Ursachen:

- a) Die durchschnittliche Vorleistungsquote einer Branche ergibt sich als Verhältnis des Produktionswertes zur Summe aus Vorleistungen und Abschreibungen. Zunächst wird deutlich, daß der nutzungsbedingte Verschleiß langlebiger Kapitalgüter bei der Ermittlung der Wertschöpfung berücksichtigt wird; so handelt es sich also um eine "echte Wertschöpfungsteuer".

Bei der saarländischen Untersuchung wurden die Investitionen und Abschreibungen aus Daten der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung errechnet. Es hat sich gezeigt, daß durch diese Vorgehensweise die einzelwirtschaftlichen Größen nicht korrekt bestimmt werden können. Als Beispiel hierfür mag die falsche Schätzung des Aufkommens der Investitionssteuer bei der Umstel-

¹ Vgl. O. Sievert u.a., Kommunalen Finanzausgleich für das Saarland, Bd. 1, 1.1.0., S. 205.

lung der Bruttoalphasensteuer auf die Nettoumsatzsteuer in den Jahren ab 1969 dienen. Die Untersuchung im Saarland unterstellt, daß die Wertschöpfungsquoten innerhalb einer Branche konstant sind. Dadurch wird der Einfluß der starken Unterschiede in der Höhe der Investitionen und Abschreibungen zwischen den einzelnen Unternehmen einer Branche nicht berücksichtigt. Die Streuung fällt damit zu gering aus.

- b) Das Aufkommen der Wertschöpfungsteuer wird denjenigen Gemeinden zugeordnet, in welchen sich die Betriebsstätten der Unternehmen befinden. Im Gegensatz dazu erfolgt bei der Verteilung der Nettoumsatzsteuer keine Zerlegung.

Die statistische Grundgesamtheit, auf deren Basis die Streuung der Nettoumsatzsteuer ermittelt wird, umfaßt in Schleswig-Holstein 1.130, in Hessen 422 Elemente. Die Auswertung von Siebert hingegen berücksichtigt nur 50 Gemeinden.

Fazit: Die Streuung der Nettoumsatzsteuer ist in der Erhebung, welche für die Bundesländer Schleswig-Holstein und Hessen durchgeführt wurde, zu hoch ausgewiesen, da keine Zerlegung vorgenommen wurde. Die von O. Sievert und Mitarbeitern durchgeführte empirische Untersuchung geht von konstanten, branchenbezogenen Wertschöpfungsquoten aus. Hier dürfte die tatsächliche Streuung des Aufkommens dieser Steuer größer sein. Die Streuung einer "echten" Wertschöpfungsteuer liegt vermutlich "zwischen" den Ergebnissen der Sonderauswertung in Schleswig-Holstein und Hessen und den saarländischen Ergebnissen.

2.2.3 Die Endverbrauchsteuer

2.2.3.1 Bestimmungsgründe für die örtliche Verteilung des Steueraufkommens

Die örtliche Verteilung des Aufkommens einer Steuer, deren Bemessungsgrundlage der Verbrauch ist, hängt zunächst davon ab, ob das Bestimmungsland- oder das Ursprungslandprinzip, d.h. der Wohnsitz des Käufers oder die Betriebsstätte des Verkäufers maßgeblich für die regionale Verteilung des Steueraufkommens ist.¹ Unter dem Gesichtspunkt einer möglichst geringen horizontalen und vertikalen Streuung des Steueraufkommens käme das Bestimmungslandprinzip eher in Frage als die Besteuerung am Ort des Erwerbs der Konsumgüter. Steuertechnische Faktoren bewirken, daß diese Vorgehensweise nicht in Frage kommt; bei jedem Verkauf von Konsumgütern müßte der Wohnsitz des Käufers ermittelt werden.

Die Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen weisen also das Pro Kopf Aufkommen einer Endverbrauchsteuer aus, bei welcher die Belegenheit der steuerpflichtigen Betriebsstätte die interkommunale Verteilung des Steueraufkommens bestimmt. Die horizontale und vertikale Streuung des Aufkommens der Endverbrauchsteuer hängt bei gegebener Bevölkerungsverteilung von der Verteilung der Handels- und Dienstleistungszentren im Raum ab. Das idealtypische System von Angebotszentren W. Christallers bietet, sofern die Begrenzung auf Güter des tertiären Sektors aufgehoben wird, einen Ansatzpunkt, von dem aus die räumliche Verteilung der Käufe von Gütern und Diensten erklärt werden kann.²

Ausgangspunkt ist die Überlegung, daß es verschiedene Gruppen von Gütern und Dienstleistungen gibt. Güter des täglichen Bedarfs einerseits sowie verschiedene hochwertige Konsumgüter und Dienstleistungen andererseits, welche nur in größeren Zeitabständen nach-

1 Vgl. H. Rehm, Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer?, a.a.O., S. 629.

2 W. Christaller, a.a.O., passim.

gefragt werden. Bei konzentriertem Angebot und gestreuter Nachfrage müssen die Konsumenten die Entfernung zwischen ihrem Wohnort und dem Angebotszentrum überwinden. Der Nachfrager ist trotz steigender Kosten der Raumüberwindung bereit, zum Erwerb von Gütern des gehobenen Bedarfs eine größere Entfernung zu überwinden. Daraus resultiert, daß je nach der Zahl der Güterarten, die in einem Zentrum angeboten werden, auch die Größe des Verflechtungsbereiches steigt. Damit muß es bei gegebener Bevölkerungsverteilung aber auch zu Abstufungen zwischen den durchschnittlichen Pro-Kopf-Umsätzen von Zentren verschiedener Kategorien kommen. In den Gemeinden des Landes Schleswig-Holstein zeigt sich ein deutlicher Sprung in der horizontalen Streuung des Aufkommens der Endverbrauchsteuer zwischen den Gemeinden mit 10.000 bis 20.000 Einwohnern und der Gruppe der Kommunen mit 20.000 bis 50.000 Einwohnern (vgl. Tabelle 9). Zu dem gleichen Ergebnis gelangen frühere Untersuchungen über die Streuung der Endverbrauchsteuer in Schleswig-Holstein.¹ Innerhalb der hessischen Gemeinden kann ebenfalls zwischen den gleichen Gruppen von Gemeinden eine deutliche Verringerung der horizontalen Streuung des Aufkommens der Endverbrauchsteuer beobachtet werden. Offensichtlich üben in beiden Bundesländern die Gemeinden mit 20.000 bis 50.000 Einwohnern einen etwa gleich starken Einfluß auf die Kaufkraftpotentiale der umliegenden Gemeinden aus.

2.2.3.2 Besteuerung am Ort der Produktion versus Besteuerung am Ort der Einkommensverausgabung für Konsumgüter

Die vergleichsweise geringe horizontale Streuung des Aufkommens der Endverbrauchsteuer ist ein offensichtlich nicht erwartetes Ergebnis der Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter. Besonders eindeutig sind die Ergebnisse in den hessischen Gemeinden: Die Endverbrauchsteuer streut in allen Gemeindegrößenklassen horizontal weniger als die beiden Varianten der Nettoumsatz-

¹ Vgl. W. Albers, Möglichkeiten wirtschaftlicher Schwerpunktbildung in Schleswig-Holstein, a.a.O., S. 263.

steuer und in 7 der 8 Gemeindegruppen auch weniger als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft. Dabei ist besonders darauf hinzuweisen, daß die Abweichungen zwischen dem Variationskoeffizienten bei der Nettoumsatz- bzw. der Gewerbesteuer einerseits und bei der Endverbrauchsteuer andererseits gerade in den Gemeinden mittlerer Größe beträchtlich sind. Innerhalb der Gemeindegrößenklassen 5, 6 und 7 streut das Aufkommen der Endverbrauchsteuer horizontal um bis zu 50 % weniger als das Aufkommen der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft.

Bei der Auswertung der schleswig-holsteinischen Daten schneidet die Endverbrauchsteuer im Hinblick auf die horizontale Streuung der Steuerkraft nicht ganz so günstig ab. Sie streut stärker als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft aber - wie in Hessen - weniger als die günstigere Variante der Nettoumsatzsteuer, d.h. die Variante 1.

Das Gefälle zwischen dem durchschnittlichen Pro-Kopf-Steueraufkommen der kreisfreien Städte und der einwohnerschwachen Gemeinden ist bei der Endverbrauchsteuer in Hessen kleiner als bei der Nettoumsatzsteuer 2. Die relative Spannweite unter Zugrundelegung der Größenklassenmittelwerte der Gemeindegruppen 2, 9 und 13 beträgt bei der Endverbrauchsteuer 1 : 4,8 bzw. 1 : 3,5 und bei der Nettoumsatzsteuer 1 : 5,0 bzw. 1 : 3,7. Das hohe Aufkommen der Endverbrauchsteuer in der größten Gruppe kreisangehöriger Gemeinden führt allerdings dazu, daß sich diese Städte im Vergleich zu kleinen Gemeinden besser stehen, wenn ihnen das Aufkommen der Endverbrauchsteuer zugewiesen wird. - In Schleswig-Holstein streut die Endverbrauchsteuer vertikal stärker als die Nettoumsatzsteuer 2 und teilweise sogar stärker als die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft.

In der Diskussion um die Fortsetzung der Gemeindefinanzreform ist fast ausnahmslos die Meinung vertreten worden, das Aufkommen einer Endverbrauchsteuer würde sowohl innerhalb als auch zwischen

den Gemeindegrößenklassen "stark streuen".¹ Offensichtlich kann die örtliche Verteilung des Aufkommens einer Steuer, die als Ersatz für die Gewerbesteuer zur Diskussion steht, nur an der Streuung weiterer Steuern gemessen werden, die ebenfalls als Alternative zur Gewerbesteuer in Frage kommen. Unter diesem Gesichtspunkt und auf dem Hintergrund der Ergebnisse der Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter läßt sich die Vermutung, die Endverbrauchsteuer würde horizontal und vertikal stark streuen, nicht aufrecht erhalten.

Die Produktions- und Standortstrukturen der gewerblichen Wirtschaft sind durch Schwerpunktbildung im Raum gekennzeichnet. Die Konzentration der Produktion resultiert aus dem Zusammenwirken mehrerer "raumdifferenzierender Faktoren", in erster Linie aus den Transportkosten sowie aus den internen und externen Ersparnissen.² Die vertikale Streuung derjenigen Steuern, deren Ansatzpunkt die Produktion ist, muß auf dem Hintergrund dieser Tatsachen betrachtet werden. Je stärker das Gefälle zwischen unterentwickelten Räumen und hoch agglomerierten Regionen ist, desto größer ist c.p. die vertikale Streuung der Nettoumsatz oder der Gewerbesteuer. Das Angebot an Konsumgütern durch den "Einzelhandel im weiteren Sinne" ist aus den dargelegten Gründen ebenfalls konzentriert. Es läßt sich allerdings nicht nachweisen, daß das Ausmaß der Konzentration im Bereich der Produktion geringer ist als im Bereich des Angebots an Gütern und Diensten. So bleibt festzustellen, daß die besonders häufig geäußerte Meinung die Endverbrauchsteuer würde besonders vertikal wesentlich stärker streuen bzw. ähnlich stark streuen wie die gemeindeeigene Gewerbesteuer-aufbringungskraft offensichtlich nicht zutrifft.

1 Vgl. u.a. H. Rehm, Die kommunale Verbrauchsteuer - eine Lösung für die gemeindlichen Finanzprobleme?, a.a.O., S. 48; M. Reidenbach, Diskussionsbeitrag, in: Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, a.a.O., S. 66

2 Vgl. E. Lauschmann, a.a.O., S. 34 f.

Für die Unterschiede in der Beurteilung der vertikalen Streuung der Endverbrauchsteuer im Vergleich zur Nettoumsatzsteuer zwischen den hessischen und den schleswig-holsteinischen Gemeinden sind zwei Faktoren verantwortlich:

- a) Je mehr es im Zuge der Gebietsreform gelingt "funktionsfähige Gemeinden" einer bestimmten Mindestgröße zu schaffen, desto eher ist zu erwarten, daß die große Diskrepanz zwischen dem durchschnittlichen Pro-Kopf-Aufkommen der Endverbrauchsteuer kleiner und großer Gemeinden verringert wird. Die Gebietsreform ist in Hessen offensichtlich stärker vorangetrieben worden als in Schleswig-Holstein.
- b) Es kann davon ausgegangen werden, daß mit zunehmendem durchschnittlichen Pro-Kopf-Einkommen in einem Gesamtraum dieser Raum auch über eine geschlossene, homogenere Struktur verfügt, daß also das Gefälle zwischen "armen" und "reichen" Regionen auch verringert wird. Das Land Hessen ist bedeutend wohlhabender als Schleswig-Holstein. Das Gemeindesteueraufkommen (ohne Bagatellsteuern) pro Kopf der Wohnbevölkerung beträgt in Hessen zum Beispiel 761 DM, in Schleswig-Holstein nur 538 DM. Auch hierin liegt eine Ursache für die im Vergleich zu Schleswig-Holstein relativ günstige vertikale Streuung der Endverbrauchsteuer in Hessen. Die relative Spannweite der Endverbrauchsteuer (Bezugspunkte sind die Größenklassenmittelwerte der Gemeindegruppen 2 oder 9 und 7) beträgt in Schleswig-Holstein 1 : 2,48 bzw. 1 : 3,21 in Hessen nur 1 : 2,29 bzw. 1 : 1,65. Das liegt aber auch daran, daß einige Gemeinden im Hamburger Umland aufgrund ihrer räumlichen Nähe zum Ballungszentrum Hamburg durch eine gänzlich andere Wirtschaftsstruktur gekennzeichnet sind als etwa die Gemeinden im Kreis Schleswig - Flensburg.

II. Die Verteilung der Steuerkraft von Steuersystemen

1 Bestimmungsgründe und Determinanten der potentiellen Gemeindesteuersysteme

Die Ergebnisse der kritischen Analyse des herrschenden Gemeindesteuersystems auf dem Hintergrund eines idealtypischen kommunalen Gemeindesteuersystems sowie damit in Verbindung stehende theoretische Erörterungen zur Verbesserung der Struktur des Gemeindesteuersystems in Teil 1 dieser Arbeit haben zu dem Ergebnis geführt, daß es für die Gewerbesteuer keine Existenzberechtigung mehr gibt.

Die Gewerbesteuer steht seit Jahren im Mittelpunkt der Kritik am Gemeindesteuersystem.¹ Diese Steuer genügt weder den allgemeinen Anforderungen, die an jede Steuer gestellt werden, d.h. insbesondere steuersystematischen Gesichtspunkten, noch wird sie denjenigen speziellen Kriterien gerecht, die Maßstab bei der Beurteilung einer Gemeindesteuer sind. Es bietet sich deshalb an, die Gewerbesteuer ganz oder teilweise zu ersetzen. Dabei stellt sich die Frage, welche Möglichkeiten es gibt, die Gemeinden für das ihnen entzogene Gewerbesteueraufkommen zu entschädigen. Eine stärkere Anspannung der Grundsteuern bzw. eine Erhöhung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer wäre eine Alternative, die Erschließung neuer Steuerquellen, oder die Beteiligung der Gemeinden an einer Steuer, dessen Aufkommen zur Zeit nur den Ländern und (oder) dem Bund zufließt, eine weitere Möglichkeit.

Gegen den ersten Vorschlag sprechen vornehmlich zwei Gründe:

- 1) Die Gemeindeeinkommensteuer und die Grundsteuern hätten in diesem Falle ein ähnlich starkes Gewicht im Gemeindesteuer-

1 Vgl. u.a. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 48 ff.; Gutachten der Steuerreformkommission 1971, a.a.O., S. 727 ff.; Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 19 ff.; Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 96 ff.

system wie die Gewerbesteuer vor der Gemeindefinanzreform 1969. Dieser Zustand wäre nicht erwünscht.

- 2) Der Gedanke des Interessenausgleichs, der insbesondere vom Wissenschaftlichen Beirat diskutiert wird¹, kann nur verwirklicht werden, sofern das Gemeindesteuersystem über eine Steuer verfügt, die sich an der örtlichen Produktion ausrichtet. Eine Kombination aus Grundsteuern und Gemeindeeinkommensteuer wird dem Prinzip des Interessenausgleichs nicht gerecht.

Es bietet sich somit an, nach neuen Steuerquellen zu suchen, die an Stelle der Gewerbesteuer in das Gemeindesteuersystem integriert werden.

Die Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter eröffnen generell die Möglichkeit, die Auswirkungen einer Integration der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer in das Gemeindesteuersystem auf die horizontale und vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft zu quantifizieren. Da das Pro-Kopf-Aufkommen der Gewerbeertrag- und Kapitalsteuer in der Erhebung nicht getrennt ausgewiesen wird und auch nicht vorliegt, besteht nur die Möglichkeit, die Gewerbesteuer mit ihren drei Teilkomponenten linear zu senken, d.h. es werden die Meßbeträge um den gleichen Prozentsatz gekürzt. Die hier darzustellenden potentiellen Gemeindesteuersysteme reduzieren also das Gewicht der Gewerbesteuer am gesamten Gemeindesteueraufkommen. Die "innere Struktur" der Gewerbesteuer, d.h. die Relation der drei Teilsteuern zueinander wird nicht variiert.²

1 Vgl. Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 32 ff.

2 Das Datenmaterial eröffnet allerdings die Möglichkeit, die Lohnsummensteuer zu isolieren, d.h. sie nicht in die potentiellen Steuersysteme aufzunehmen. Von dieser Möglichkeit wurde auch Gebrauch gemacht. In einem ersten Schritt wurde die Lohnsummensteuer auf Landesebene aufkommensniveauneutral durch eine Steueralternative substituiert. Im zweiten Schritt dann zusätzlich die Steueraufbringungskraft der Gewerbeertrag- und Kapitalsteuer ebenfalls aufkommensniveauneutral ersetzt. Durch diese Vorgehensweise ist die vertikale Streuung aller potentiellen Steuersysteme im Vergleich zur vertikalen Streuung des Ausgangssteuersystems deutlich reduziert worden. Das war zu erwarten; die hohe vertikale Streuung der Lohnsummensteueraufbrin-

Die Sondererhebung der Statistischen Landesämter legt bei der Nettoumsatzsteuer einen Steuersatz von 3 %, bei der Endverbrauchssteuer einen Steuersatz von 1 % zu Grunde. Bei der Konstruktion von potentiellen Steuersystemen besteht durchaus die Möglichkeit, diese Steuersätze zu variieren. Je nachdem wieviel Prozent der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft substituiert werden soll, können auch die Steuersätze der beiden 'Alternativsteuern' angehoben werden. Von dieser Möglichkeit wurde mit jeweils einer Ausnahme kein Gebrauch gemacht, weil der Höhe der Steuersätze aus steuersystematischen Gründen nach oben hin Grenzen gesetzt sind.

Fortsetzung der Fußnote 2) von S. 221

gungskraft verstärkt die vertikale Streuung des gesamten Gemeindesteuersystems.

Die Integration verschiedener neuer Steuerquellen ins Gemeindesteuersystem als Ersatz für die Gewerbesteuer hat doch zum Ziel, zu bestimmen welche Kombination von Steuern im Vergleich zum Ausgangssteuersystem zu einer möglichst starken Verringerung der horizontalen und vertikalen Streuung der Steueraufbringungskraft führt. Da die Eliminierung der Lohnsummensteuer zwar das Ausmaß der vertikalen Streuung der Aufbringungskraft aller Steuersysteme verringert, nicht aber die qualitative Beurteilung der potentiellen Steuersysteme untereinander, wurde dieser Ansatz nicht weiter verfolgt.

2 Die quantitative Struktur der neuen Steuersysteme

2.1 Die Integration einer kommunalen Endverbrauchsteuer bzw. einer Nettoumsatzsteuer in die Gemeindesteuersysteme der Bundesländer Schleswig-Holstein und Hessen

Die vorliegende empirische Analyse geht einschließlich des bestehenden Gemeindesteuersystems von 6 verschiedenen Gemeindesteuersystemen aus.

Die Steuerkraft des potentiellen Gemeindesteuersystems R_i in der Gemeinde j (R_{ij}) ergibt sich, sofern man, ausgehend von der tatsächlichen Steuereinnahmekraft der betreffenden Gemeinde R_j , die Gewerbesteueraufbringungskraft (nach Abzug der Gewerbesteuerumlage aber einschließlich des mit einem fiktiven Hebesatz normierten Lohnsummensteueraufkommens) nach Maßgabe eines Koeffizienten a_i linear senkt und das Aufkommen der betreffenden "Alternativsteuer" (bei gegebenem Steuersatz) hinzufügt. Die Steuereinnahmekraft des so konstruierten Gemeindesteuersystems der Variante i in der Gemeinde j genügt der folgenden Gleichung:

$$R_{ij} = R_j - a_i \cdot G_j + A_{ij} \text{ bzw.}$$

$$R_{ij} = GR_j + EIN_j + G_j - a_i \cdot G_j + A_{ij}$$

$$R_{ij} = GR_j + EIN_j + (1 - a_i) \cdot G_j + A_{ij}$$

Hierbei haben die Symbole die folgende Bedeutung:

- R_{ij} : Potentielle Steuereinnahmekraft der Steuersystemvariante i in der Gemeinde j pro Kopf der Wohnbevölkerung
- R_j : Steuereinnahmekraft des bestehenden Gemeindesteuersystems in der Gemeinde j pro Kopf der Wohnbevölkerung
- G_j : Gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft einschließlich Lohnsummensteueraufbringungskraft in der Gemeinde j pro Kopf der Wohnbevölkerung
- A_{ij} : Aufkommen der Alternativsteuer i bei gegebenem Steuersatz in der Gemeinde j pro Kopf der Wohnbevölkerung

- GR_j : Aufbringungskraft der Grundsteuern A, B in der Gemeinde j pro Kopf der Wohnbevölkerung
 EIN_j : Aufkommen des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in der Gemeinde j pro Kopf der Wohnbevölkerung
 a_i : Koeffizient, der das Ausmaß der linearen Senkung der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft wiedergibt, mit $0 \leq a_i \leq 1$
 i : Index für das bestehende Gemeindesteuersystem und die 5 potentiellen Gemeindesteuersysteme, mit $i = 0, 1, 2, 3, 4, 5$
 j : Gemeindeindex, mit $j = 1, 2 \dots P$

Die Steuersysteme werden sowohl für die Gemeinden in Hessen als auch für die schleswig-holsteinischen Gemeinden konzipiert; d.h. es werden jeweils 422 bzw. 1.130 Gemeinden berücksichtigt. ($P = 422$ bzw. 1.130)

Die 6 Steuereinnahmesysteme sind folgendermaßen voneinander abgegrenzt:

- R_0 : Bestehendes Gemeindesteuersystem
 $R_1(2)$: Steuersystem unter Einbeziehung der Nettoumsatzsteuer. Bemessungsgrundlage "Steuerbarer Umsatz" ("Steuerpflichtiger Umsatz")
 $R_3(4)$: Steuersystem unter Einbeziehung der Endverbrauchersteuer. Bemessungsgrundlage "Steuerbarer Umsatz" ("Steuerpflichtiger Umsatz")
 R_5 : Steuersystem unter Einbeziehung einer Kombination von Nettoumsatz- und Endverbrauchersteuer. Hierbei wird in Schleswig-Holstein jeweils der steuerpflichtige Umsatz zugrunde gelegt, in Hessen der steuerbare Umsatz.

Grundsätzlich wird bei der Konstruktion der potentiellen Steuersysteme das den Gemeinden nach Abzug der Umlage verbleibende Gewerbesteueraufkommen in dem Maße linear gesenkt und durch eine entsprechende Steueralternative ersetzt, daß die Steuersubstitution auf Landesebene aufkommensniveauneutral wirkt. Das absolute Niveau des den Gemeinden auf Landesebene entzogenen Gewerbesteueraufkommens entspricht dem absoluten Niveau des Aufkommens der Alternativsteuer auf Landesebene, so daß das gesamte Gemeindesteueraufkommen auf Landesebene konstant bleibt.

Die Gemeindesteuersysteme R_1 bis R_4 zeichnen sich hierbei in beiden Bundesländern dadurch aus, daß zwar eine neue Steuer in das Gefüge kommunaler Steuern integriert wird, die Gewerbesteuer aber

- wenn auch mit verringertem Gewicht - als Einnahmequelle der Gemeinden erhalten bleibt. Sofern nämlich wie bei den beiden Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter im Rahmen der Ermittlung des Aufkommens einer Endverbrauchsteuer ein Steuersatz von 1 v.H. zu Grunde gelegt wird, reicht bei der dargelegten Abgrenzung der Bemessungsgrundlage der Verbrauchsteuer deren Aufkommen bei weitem nicht aus, um die Gewerbesteueraufbringungskraft der Gemeinden auf Landesebene aufkommensniveauneutral zu ersetzen. Ähnliches gilt für die Nettoumsatzsteuer. Hier wurde allerdings im Steuersystem R_1 ein Steuersatz von 1,5 v.H. verwendet. Bei einem Steuersatz von 3 v.H., welcher den Sonderauswertungen zu Grunde liegt, wäre die Neukonzeption des Gemeindesteuersystems ansonsten mit einer Aufstockung der Finanzmasse der Gemeinden verbunden gewesen. - Theoretisch hätte auch die Möglichkeit bestanden, die Steuersätze der Nettoumsatz- und Verbrauchsteuer so zu wählen, daß die Gewerbesteueraufbringungskraft der Gemeinden vollständig ersetzt wird. Dieser Weg wurde bei den Steuersystemen R_1 - R_4 nicht eingeschlagen!

Die Reduktionskoeffizienten der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft ergeben sich durch Auflösung der folgenden Gleichung:

$$(1) \sum_{j=1}^P R_j' = \sum_{j=1}^P GR_j' + \sum_{j=1}^P EIN_j' + (1-a_i) \cdot \sum_{j=1}^P G_j' + b_j' \cdot \sum_{j=1}^P A_{ij}'$$

Diese Bedingung besagt, daß die Steuereinnahmekraft auf Landesebene vor und nach "Umbau des Steuersystems" konstant sein soll. Der Index über den Steueraufkommendaten gibt dabei an, daß es sich in diesem Falle um absolute Größen und nicht um das Pro-Kopf-Aufkommen handelt. Der Koeffizient b_i eröffnet die Möglichkeit, durch Variation des Steuersatzes der "Alternativsteuer" das Aufkommen der Nettoumsatz- bzw. Endverbrauchsteuer auf Landesebene durch Erhöhung des Steuersatzes zu vergrößern; er ist allerdings in der Regel 1; d.h. in diesem Falle wird bei der Nettoumsatzsteuer von einem Steuersatz von 3 % bei der Endverbrauchsteuer von einem Steuersatz von 1 % ausgegangen (R_1 - R_4).

Durch Auflösung der Gleichung 1 ergibt sich für a_i :

$$a_i = \frac{b_i \cdot \sum_{j=1}^P A'_{ij}}{\sum_{j=1}^P G'_j}$$

Der Reduktionskoeffizient gibt also an, wieviel Prozent der Gewerbesteueraufbringungskraft auf Landesebene dem Landessteueraufkommen derjenigen Steuer entspricht, die als Alternative in das Steuersystem integriert werden soll.

In den Tabellen 27 und 23 sind jeweils die potentiellen Steuersysteme den 1978 existierenden Gemeindesteuersystemen gegenübergestellt. Die absoluten Aufkommenszahlen verdeutlichen, daß Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer mit unterschiedlich starkem Gewicht in die Steuersysteme eingehen und demzufolge auch der Gewerbesteueranteil, welcher der Gesamtheit aller Gemeinden verbleibt, variiert. Die letzte Spalte der beiden Tabellen erläutert, daß der Bruchteil des absoluten Aufkommens der 'Alternativsteuer' auf Landesebene am gesamten Gemeindesteueraufkommen auf Landesebene ("Umverteilungsmasse") innerhalb der Steuersysteme zwischen 8,1 % und 46,3 % (Hessen) und 10,4 % und 34,2 % (Schleswig-Holstein) schwankt.

In den Steuersystemen R_5 sind die Steuersätze ganz bewußt so gewählt worden, daß auch hier die vollständige Substitution der Gewerbesteuer in etwa aufkommensniveauneutral wirkt. Da versucht wurde, von etwa "geraden" Steuersätzen auszugehen, ergibt sich daraus, daß die beiden Steuersysteme R_5 nicht miteinander vergleichbar sind. In Schleswig-Holstein wird jeweils die Variante 2, in Hessen die Variante 1 der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer in das Gemeindesteuersystem integriert! In Hessen resultiert aus dieser Maßnahme ein Verlust an Steuereinnahmen für die Gesamtheit der Gemeinden von etwa 99,53 Mill. DM, in Schleswig-Holstein

von etwa 0,3 Mill. DM. Das entspricht 2,3 % bzw. 0,02 % der Gesamteuereinnahmen. Diese Abweichung im Niveau der Gesamteuereinnahmen zwischen R_0 und R_5 ist höher als zwischen R_0 und R_1 , R_2 , R_3 und R_4 , hält sich aber trotzdem in engen Grenzen und scheint vertretbar zu sein, da die Vergleichbarkeit der 6 Steuersysteme nicht wesentlich beeinträchtigt wird.

Bei der Bestimmung der Lage- und Streuungsparameter der Steuersysteme R_1 bis R_5 in Schleswig-Holstein werden in den Gemeindegrößenklassen 1.1 und 1.2 jeweils eine, in den Größenklassen 1 und 9 entsprechend jeweils 2 Gemeinden nicht berücksichtigt. Die beiden Ausreißer bei der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer beeinträchtigen nicht ausschließlich Mittelwert und Variationskoeffizient des Aufkommens der Einzelsteuern. Sie verzerren auch zwangsläufig die Lage- und Streuungsparameter der Steuersysteme in den entsprechenden Gemeindegrößenklassen. Um dies zu vermeiden, wurden 2 Gemeinden isoliert.

2.2 Die Integration einer echten Wertschöpfungsteuer in das Gemeindesteuersystem des Saarlandes

Der Konzeption zweier potentieller Steuersysteme im Saarland liegen ähnliche Voraussetzungen zugrunde wie bei den hessischen und schleswig-holsteinischen Steuersystemen. Die Gewerbesteueraufbringungskraft (nach Abzug der Umlage) wird linear gesenkt; eine echte Wertschöpfungsteuer als Alternative in das Steuersystem eingefügt. Die Steuersysteme R_1^* und R_2^* unterscheiden sich ausschließlich durch die Höhe des Steuersatzes, der bei der Ermittlung des Wertschöpfungsteueraufkommens zugrunde gelegt wird. Bei einem Steuersatz von 1,345 % wird die gemeindeeigene Gewerbesteuer vollständig zugunsten der Wertschöpfungsteuer substituiert (vgl. Tabelle 29).

Tabelle. 27: Die Struktur alternativer Gemeindesteuersysteme in Hessen
(Aufkommen in Millionen DM)

Komponenten Steuersystem	Aufbringungs- kraft d. Grund- steuern	Gemeinde- einkommen- steuer	Linear ge- senkte Ge- werbsteu- eraufbring- ungskraft (verbl. Rest)	a_i	Nettoum- satz- steuer	Endver- brauch- steuer	Steuer- einnahme- kraft (absolut)	"Umvertei- lungsmasse" als Anteil am Gesamt- steuerauf- kommen
R ₀	478,96	1732,92	2008,73	0	—	—	4220,61	0 %
R ₁	478,96	1732,92	815,97	0,5938	Variante 1 1192,95 t = 1,5 %	—	4220,78	28,3 %
R ₂	478,96	1732,92	911,15	0,5464	Variante 2 1097,63 t = 3 %	—	4220,66	26,0 %
R ₃	478,96	1732,92	1650,57	0,1783	—	Variante 1 358,12 t = 1 %	4220,57	8,5 %
R ₄	478,96	1732,92	1667,84	0,1697	—	Variante 2 340,87 t = 1 %	4220,59	8,1 %
R ₅	478,96	1732,92	0	1	Variante 1 1192,95 t = 1,5 %	Variante 1 716,25 t = 2 %	4121,08	46,3 %

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen, eigene Berechnungen

Tabelle 23: Die Struktur alternativer Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein
(Aufkommen in Millionen DM)

Komponenten Steuersystem	Aufbrin- gungs- kraft d. Grund- steuern	Gemeinde- einkommen- steuer	Linear ge- senkte Ge- werbesteuer- eraufbrin- gungskraft (verbl. Rest)	a_i	Nettoum- satz- steuer	Endver- brauch- steuer	Steuer- einnahme- kraft (absolut)	"Umvertei- lungsmasse" als Anteil am Gesamt- steuerauf- kommen
R ₀	222,07	702,23	480,49	0	—	—	1404,79	0 %
R ₁	222,07	702,23	221,51	0,539	Variante 1 259,05 t = 1,5 %	—	1404,86	18,4 %
R ₂	222,07	702,23	146,26	0,6955	Variante 2 334,20 t = 3 %	—	1404,76	23,8 %
R ₃	222,07	702,23	328,65	0,316	—	Variante 1 151,89 t = 1 %	1404,84	10,8 %
R ₄	222,07	702,23	334,42	0,304	—	Variante 2 145,99 t = 1 %	1404,71	10,4 %
R ₅	222,07	702,23	0	1	Variante 2 334,20 t = 3 %	Variante 2 145,99 t = 1 %	1404,49	34,2 %

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein, eigene Berechnungen

Tabelle 29: Die Struktur alternativer Gemeindesteuersysteme im Saarland
(Aufkommen in Millionen DM)

Komponenten Steuersystem	Aufbrin- gungs- kraft d. Grund- steuern	Gemeinde- einkommen- steuer	Linear ge- senkte Ge- werbsteu- eraufbrin- gungskraft (verbl. Rest)	a_i	Wert- schöpfung- steuer	Steuer- einnahme- kraft (absolut)	"Umverteilungs- masse" als An- teil am Gesamt- steueraufkommen
R_0	88,55	242,39	232,77	0	-	563,71	0
R_1^*	88,55	242,39	59,80	0,7431	$t = 1 \%$ 172,98	563,72	30,68
R_2^*	88,55	242,39	0	1	$t = 1,3456\%$ 232,77	563,71	41,29

Quelle: G. Brenner, H. Naust, K. Schneider, O. Sievert, Kommunalen Finanzausgleich für das Saarland, Forschungsberichte Heft 45 des Instituts für empirische Wirtschaftsforschung, Abteilung Struktur- und Regionalforschung, Saarbrücken 1981, S. 204.

G. Brenner, H. Naust, K. Schneider, O. Sievert, Kommunalen Finanzausgleich für das Saarland, Forschungsberichte Heft 45 des Instituts für empirische Wirtschaftsforschung, Abteilung Struktur- und Regionalforschung, Anhänge, Saarbrücken 1981, S. 42*, S. 44*, S. 46*, S. 50*.
eigene Berechnungen daraus

3. Die Ergebnisse der empirischen Analyse alternativer Gemeindesteuersysteme
- 3.1. Die Steuersysteme unter Einbeziehung einer Endverbrauch- und Nettoumsatzsteuer
- 3.1.1. Absolute Verschiebungen der Steueraufbringungskraft zwischen Gemeindegrößenklassen

Die Tabellen 30 und 31 verdeutlichen, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die verschiedenen Konzepte zur Gewerbesteuer substitution zu Veränderungen des absoluten Steueraufkommens (bei fiktiven landesdurchschnittlichen Hebesätzen) innerhalb der Gemeindegrößenklassen führen. Die Summe der Veränderungen ("Spaltensumme") ergibt Null, da die potentiellen Steuersysteme so konzipiert sind, daß die Gesamtheit der Gemeinden auf Landesebene durch den Umbau des Steuersystems weder Steuereinnahmen gewinnt noch welche verliert.

In beiden Bundesländern bewirkt die partielle Substitution der Gewerbesteuer durch eine Verbrauchsteuer (Steuersystem R_3 und R_4) eine Besserstellung aller Gemeinden in den Größenklassen 1-6, also der kleinen und mittleren Gemeinden.¹ Erstaunlicherweise erleiden die Gemeinden mit 20.000 bis 50.000 sowie mit 50.000 bis 100.000 Einwohnern eine Einbuße an Steuereinnahmen, die in Hessen pro Gemeindegruppe ca. 10 Millionen DM beträgt. Dieses Ergebnis überrascht etwas. Obwohl gerade diese Gemeinden einen großen Einfluß auf die Kaufkraftpotentiale der umliegenden Gebiete ausüben und die Belegenheit des liefernden Unternehmens maßgeblich für die örtliche Verteilung des Steueraufkommens der Verbrauchsteuer ist, zählen diese Kommunen zu den "Verlierern" der Neukonzeption des Gemeindesteuersystems. Bei den verbleibenden 3 Steuersystemen sind im Hinblick auf die vertikalen Verschiebungen des Steuerauf-

¹ Die geringfügige Senkung des Aufkommens in der Gemeindegrößenklasse 1 in Hessen fällt nicht ins Gewicht. Die Klasse ist nur mit einem Element besetzt.

kommens keine Parallelen zwischen den hessischen und den schleswig-holsteinischen Gemeinden zu beobachten. Bemerkenswert ist, daß in den hessischen Gemeinden alle kreisfreien Städte von der Veränderung des kommunalen Steuersystems profitieren, unabhängig davon, welcher der vorgestellten Reformvorschläge verwirklicht wird. Dabei ist auffällig, daß die große vertikale Streuung der Nettoumsatzsteuer der Variante 1 auch zu einer erheblichen Verstärkung der Finanzmasse der kreisfreien Städte im Steuersystem R_1 auf Kosten der Gemeinden mittlerer Größe führt. In Schleswig-Holstein gehören die 4 kreisfreien Städte im Gegensatz zu Hessen zu den "Verlierern" der Gemeindesteuerreform.

3.1.2. Verschiebungen der Steueraufbringungskraft (pro Kopf der Wohnbevölkerung) innerhalb der Gemeindegrößenklassen

Die Schaubilder 1 bis 4 zeigen, wieviel Gemeinden (in v.H. der Gesamtheit der Kommunen einer Größenklasse) durch die Gewerbesteuer substitution Steuereinnahmen verlieren, ihre Steueraufbringungskraft erhöhen oder aber durch die Neukonzeption des Gemeindesteuersystems nur sowenig betroffen sind, daß sich die Veränderung ihrer Steueraufbringungskraft nur zwischen ± 5 v.H. bewegt. Die Schaubilder erlauben keine Aussage über die Veränderung der horizontalen und vertikalen Verteilung der Aufbringungskraft des Gemeindesteuersystems. Gleichwohl ist es interessant festzustellen, wieviele Gemeinden nach Durchführung der Reform des kommunalen Steuersystems besser bzw. schlechter gestellt sind. Jeder Vorschlag zur Veränderung des Gemeindesteuersystems wird nämlich gerade von den Interessenvertretern der Kommunen daraufhin untersucht, ob nicht zu viele Gemeinden durch die Reform eine Einbuße an Steuereinnahmen hinnehmen müssen. Die Verbände der kreisangehörigen Gemeinden sowie die Vertreter der kreisfreien Städte verfügen in den für die Durchführung der Gemeindesteuerreform wichtigen Gremien aber über einen beträchtlichen Einfluß. Die Möglich-

keiten zur Durchsetzung von Reformüberlegungen werden nicht zuletzt davon abhängen, inwieweit es gelingt, die Wünsche der Gemeindeverbände in angemessenem Umfang zu berücksichtigen.

Die Steuersystemvariante R_3 ist dadurch gekennzeichnet, daß in fast allen Gemeindegruppen bei über 60 v.H. der Gemeinden nur eine geringfügige Veränderung der Steueraufbringungskraft erfolgt. Das liegt in erster Linie daran, daß bei diesem Konzept nur ein relativ geringer Bruchteil der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft substituiert wird. Die quantitativen Auswirkungen einer Einführung der Verbrauchsteuer halten sich also in Grenzen. Insbesondere in Hessen existieren zudem nur wenige Gemeinden, welche durch dieses Konzept Steuereinnahmen verlieren. Die Integration einer Nettoumsatzsteuer 2 in das Gemeindesteuersystem führt innerhalb der dargestellten Steuerreformvorschläge zu den gravierendsten Veränderungen der Steueraufbringungskraft. In 6 der 8 bzw. 8 der 10 Gemeindegrößenklassen bewirkt die partielle Gewerbesteuerersubstitution bei 50 v.H. der Gemeinden einer Größenklasse eine spürbare Erhöhung der Steueraufbringungskraft. In beiden Bundesländern überwiegen zudem bei diesem Konzept diejenigen Gemeinden, welche durch den Reformvorschlag bessergestellt werden gegenüber den schlechtergestellten Kommunen.

Tabelle 30: Verschiebungen der Steueraufbringungskraft (absolut) zwischen den Gemeindegrößenklassen in Hessen in Mill. DM

Größenklassen- kennziffer	Parameter	absolute Veränderungen der Steueraufbringungskraft				
	Steuer Gemeinde- größenklassen	R ₁	R ₂	R ₃	R ₄	R ₅ ^a
	Kreisangeh. Gemeinden					
1	unter 1000 Einwohner	+0,1	+0,2	-0,0	-0,0	+0,1
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	+0,1	+0,5	+0,2	+0,2	+0,4
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	-1,2	+2,3	+0,9	+0,9	+0,1
9	unter 3000 Einwohner	---	---	---	---	---
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	-2,5	+14,3	+1,9	+2,0	-1,2
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	-37,8	-7,2	+1,5	+2,0	-42,6
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	-34,2	+36,3	+5,6	+5,6	-37,2
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	-56,0	+2,2	-10,7	-9,6	-92,3
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	-9,5	-66,0	-11,7	-11,1	-42,6
	Kreisfreie Städte					
13	100000 Einwohner und mehr	+141,0	+17,4	+12,3	+10,0	+115,7

a. Da die Gewerbesteuersubstitution hier nicht exakt aufkommensniveauneutral erfolgt, ist die Spaltensumme nicht Null.

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen, eigene Berechnungen daraus.

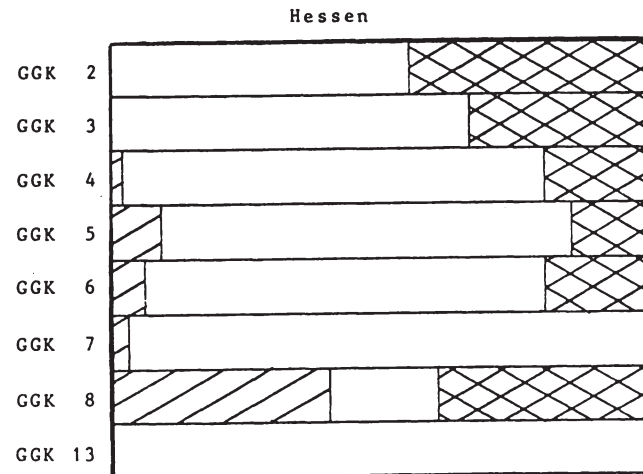
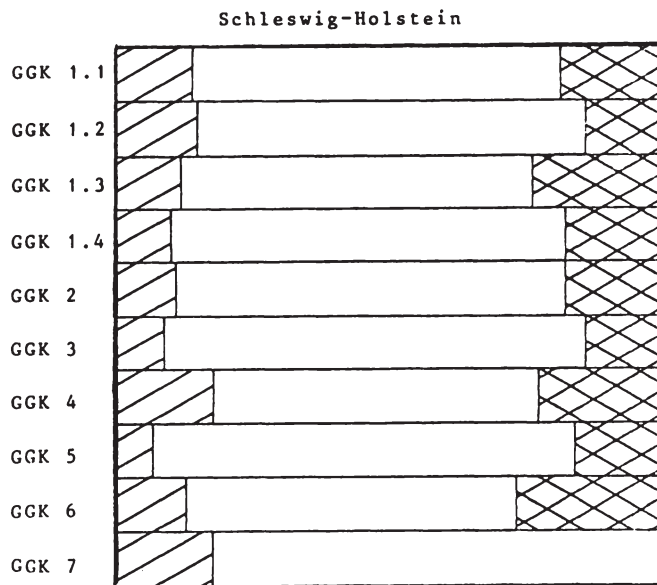
Tabelle 31: Verschiebungen der Steueraufbringungskraft (absolut) zwischen den Gemeindegrößenklassen in Schleswig-Holstein in Mill. DM

Größenklassen- kennziffer	Parameter	absolute Veränderungen der Steueraufbringungskraft				
	Steuer Gemeinde- größenklassen	R ₁	R ₂	R ₃	R ₄	R ₅ ^a
	Kreisangeh. Gemeinden					
1	unter 1000 Einwohner	-2,3	-1,0	+2,3	+2,4	+1,3
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	+3,3	+7,5	+0,8	+0,8	+8,3
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	+3,1	+5,8	+0,1	+0,1	+5,8
9	unter 3000 Einwohner	---	---	---	---	---
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	+2,5	+5,7	+0,9	+0,7	+6,8
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	+1,9	+9,2	+4,5	+4,3	+13,4
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	0	+3,9	+3,4	+3,9	+7,8
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	+9,5	+9,1	-2,7	-3,8	+5,1
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	+0,5	-0,4	-1,3	-1,2	-1,6
	Kreisfreie Städte					
11	50000 bis unter 100000	-1,8	-11,0	-2,8	-2,9	-13,9
13	200000 bis unter 500000	-16,7	-28,8	-5,2	-4,3	-33,3

a. Da die Gewerbesteuersubstitution hier nicht exakt aufkommensniveauneutral erfolgt, ist die Spaltensumme nicht Null.

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein, eigene Berechnungen daraus.

Schaubild 1: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Endverbrauchsteuer der Variante 1 (Übergang von R_0 auf R_3)



Quelle: Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen, eigene Auswertungen daraus

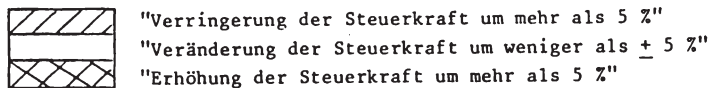


Schaubild 2: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Nettoumsatzsteuer der Variante 1 (Übergang von R_0 auf R_1)

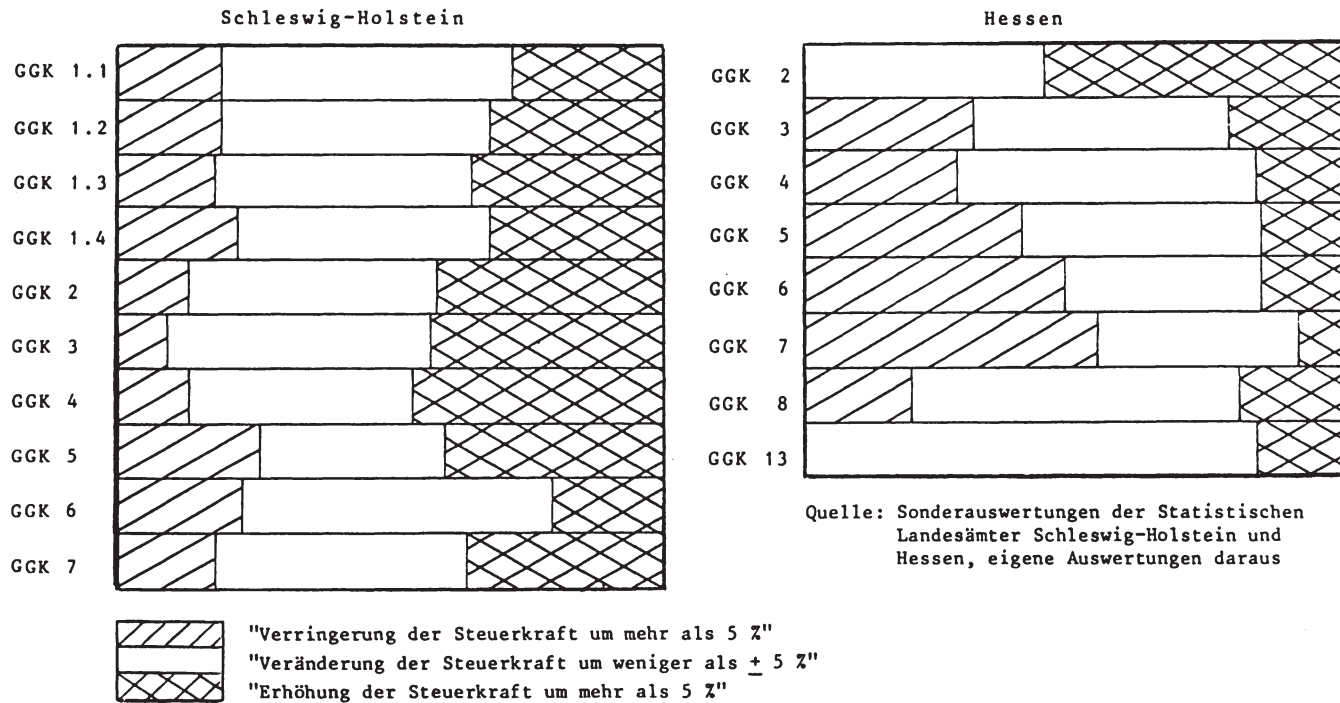


Schaubild 3: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Nettoumsatzsteuer der Variante 2 (Übergang von R_0 auf R_2)

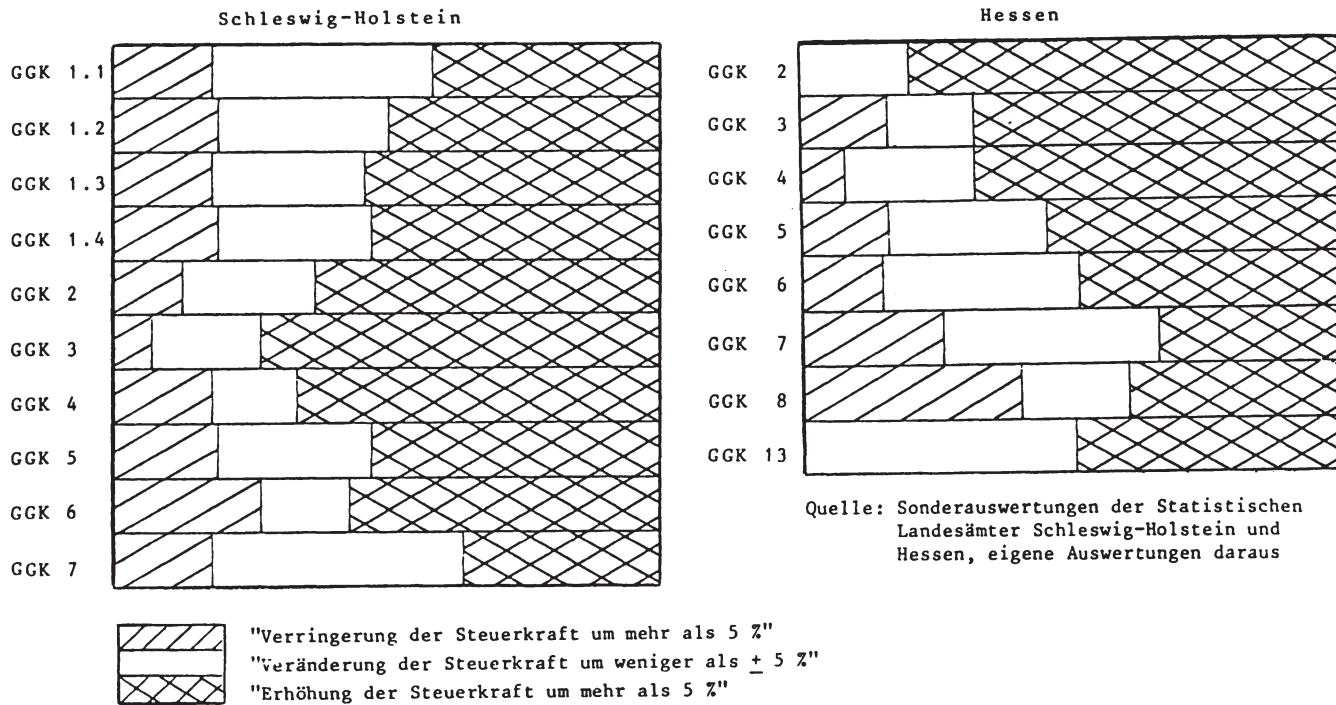
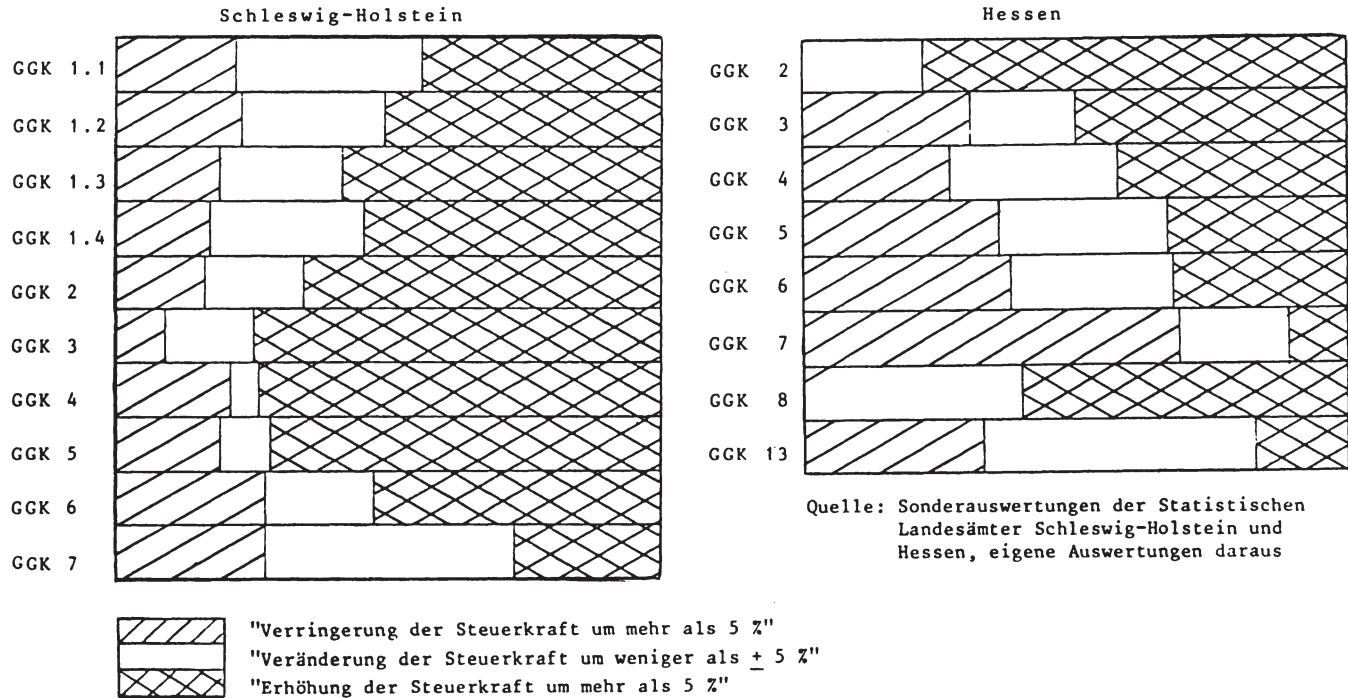


Schaubild 4: Die Veränderung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer vollständigen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch eine Kombination von Nettoumsatz- und Endverbrauchssteuer (Schleswig-Holstein jeweils Variante 2, Hessen jeweils Variante 1) (Übergang von R_0 auf R_5)



3.1.3 Die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft alternativer Gemeindesteuersysteme

3.1.3.1 Vergleich zwischen den Gemeindesteuersystemen R_1 und R_2 bzw. R_3 und R_4

Ein Vergleich der Steuersysteme R_1 und R_2 (vgl. Tabelle 32 und 33) zeigt, daß sich die Nettoumsatzsteuer besser in das bestehende Gemeindesteuersystem einfügt, sofern die Exportumsätze in die Bemessungsgrundlage dieser Steuer einbezogen werden: In den schleswig-holsteinischen Gemeindegrößenklassen 1,2,5,6 und 7 liegen die Streuungsparameter des Steuersystems R_2 über den entsprechenden Werten der Variationskoeffizienten des Steuersystems R_1 , in den Gemeindegrößenklassen 3 und 4 nur geringfügig darunter.

In den hessischen Gemeinden streut das Steuersystem R_1 in 5 der 7 Gemeindegrößenklassen horizontal weniger als das potentielle Gemeindesteuersystem R_2 . Für die Gruppe der Städte mit 50.000 bis 100.000 Einwohnern sowie für die kreisfreien Städte in Hessen zeigt sich eine gegenläufige Entwicklung. Hier bewirkt die Einbeziehung der Exportumsätze in die Bemessungsgrundlage der Nettoumsatzsteuer eine Verstärkung der horizontalen Streuung.

Tabelle 34 verdeutlicht, daß die geringere horizontale Streuung der Variante 1 der Nettoumsatzsteuer sich offensichtlich auch in der relativ günstigeren horizontalen Verteilung der Steuerkraft des Gemeindesteuersystems R_1 widerspiegelt.

Bis auf die Gemeindegrößenklasse 4 in Schleswig-Holstein und die Gemeindegrößenklassen 3 und 8 in Hessen bestehen also deut-

Tabelle 32:

Die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft des Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein^a.

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten					
	Variable Gemeinde- größenklassen	R_0	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Kreisangeh. Gemeinden						
1.1	unter 250 Einwohner	69,3	81,4	112,8	55,4	55,9	102,6
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	31,7	55,5	65,1	29,0	57,0	77,7
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	50,2	49,4	66,9	51,2	51,6	68,1
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	38,7	38,1	44,8	35,7	35,8	44,1
1	unter 1000 Einwohner	50,9	61,0	80,5	44,9	52,7	79,7
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	27,9	29,0	32,4	26,4	26,5	33,4
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	32,4	33,0	32,5	29,6	29,2	31,5
9	unter 3000 Einwohner	47,0	55,4	71,9	41,8	48,1	71,2
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	28,8	26,9	26,7	27,0	27,0	26,2
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	23,1	21,6	25,8	23,5	23,8	25,8
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	26,3	26,5	31,0	30,9	31,0	36,6
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	17,9	19,2	20,7	14,8	14,7	20,4
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	/	/	/	/	/	/
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	1,4	8,5	5,7	3,2	2,8	7,5
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	2,7	1,9	4,4	5,7	5,6	7,5

^a Ausschließlich der Gemeinden Bahrenhof (Größenklasse 1.1, 1,9) und Büttel (Größenklasse 1.2, 1,9)

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein, eigene Berechnungen daraus





Tabelle 33:
Die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten					
	Variable Gemeinde- größenklassen	R_0	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Kreisangeh. Gemeinden						
1	unter 1000 Einwohner	/	/	/	/	/	/
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	12,8	10,8	13,1	13,8	13,8	13,1
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	29,3	22,5	23,1	27,2	27,1	22,9
9	unter 3000 Einwohner	28,7	22,4	24,3	26,9	26,9	22,3
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	35,0	34,8	32,9	31,1	31,3	27,0
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	39,4	39,4	53,0	34,6	34,8	33,6
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	36,3	37,2	44,0	32,4	32,5	31,8
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	34,5	23,6	25,2	30,2	30,4	19,6
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	48,9	47,4	22,5	40,4	41,0	29,7
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	25,3	32,2	23,1	26,0	26,0	33,8

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

liche Parallelen zwischen dem Verhältnis der horizontalen Streuung beider Varianten der Nettoumsatzsteuer und dem Verhältnis der Streuung derjenigen Steuersysteme, welche die entsprechenden Einzelsteuern als integralen Bestandteil enthalten.

Tabelle 34: Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer und der Streuung der dazu korrespondierenden Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein und Hessen

Klasse	Schleswig-Holstein				Hessen			
	Varian- te 1	Varian- te 2	R ₁	R ₂	Varian- te 1	Varian- te 2	R ₁	R ₂
1	kleiner		kleiner					
2	kleiner		kleiner		kleiner		kleiner	
3	größer		gleich		größer		gleich	
4	kleiner		gleich		größer		größer	
5	kleiner		kleiner		kleiner		kleiner	
6	kleiner		kleiner		kleiner		kleiner	
7	kleiner		gleich		kleiner		kleiner	
8					kleiner		größer	
13	größer		kleiner		größer		größer	

Quelle: Sonderauswertung der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen; eigene Berechnungen daraus

Die absolute Differenz im Steueraufkommen der beiden Varianten der Endverbrauchsteuer beträgt auf Landesebene nur 4 % (Schleswig-Holstein) bzw. 5 % (Hessen) des Landesaufkommens der Varianten-

te 1. Das liegt daran, daß im Einzelhandel nur in geringem Umfang exportiert wird. Ein Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der beiden Varianten der Endverbrauchsteuer zeigt, daß die Berücksichtigung der Exporte des Einzelhandels kaum die horizontale Streuung dieser Steuer verändern. Die Variationskoeffizienten liegen sehr eng zusammen, weil der Umfang der ausgeführten Waren zu gering ist, um das Steueraufkommen deutlich zu verändern. Da die Abweichungen zwischen den Bemessungsgrundlagen der beiden Varianten der Endverbrauchsteuer sehr klein sind, treten auch keine deutlichen Unterschiede in der horizontalen Verteilung der Steuerkraft der Steuersysteme R_3 und R_4 auf. Diese Tendenz zeigt sich durchgehend in allen Gemeindegrößenklassen beider Bundesländer mit Ausnahme der Gemeinden mit unter 1.000 Einwohnern in Schleswig-Holstein.

Sofern dem Gesichtspunkt einer möglichst geringen horizontalen Streuung des Steuersystems Rechnung getragen werden soll, ist es unerheblich, ob die Exportumsätze des Einzelhandels bei einer Integration der Endverbrauchsteuer in das Gemeindesteuersystem in die Bemessungsgrundlage dieser Steuer einbezogen werden.

3.1.3.2 Die unterschiedlichen Auswirkungen einer Integration der Nettoumsatzsteuer (Variante 1), einer Endverbrauchsteuer sowie einer Kombination von beiden in das Gemeindesteuersystem auf die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft

Das Gemeindesteuersystem R_3 , in dem die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft teilweise durch das Aufkommen einer Endverbrauchsteuer ersetzt wird, schneidet im Hinblick auf die horizontale Streuung der Steuerkraft geringfügig besser ab als das Gemeindesteuersystem R_1 , welches die Nettoumsatzsteuer der Variante 1 enthält:

In den Gemeinden des Landes Schleswig-Holstein streut das Steuersystem R_3 und 4 der 7 Gemeindegrößenklassen kreisangehöriger

Gemeinden horizontal weniger als das Gemeindesteuersystem R_1 ; in den Gemeindegrößenklassen 4 und 5 sind die Abweichungen zwischen den Streuungsparametern sehr gering. Nur in der Gruppe der Gemeinden mit 10.000 bis 20.000 Einwohnern verfügt das Gemeindesteuersystem R_1 über eine deutlich geringere Streuung der Steuerkraft als das Steuersystem R_3 . - Die partielle Substitution der Gewerbesteueraufbringungskraft der hessischen Gemeinden durch eine kommunale Endverbrauchsteuer wirkt sich in 5 der 8 Gemeindegruppen günstiger auf die horizontale Streuung der Steueraufbringungskraft aus als der Ersatz von Teilen der Gewerbesteuer durch die Nettoumsatzsteuer. Auch in der Gruppe der kreisangehörigen Gemeinden mit 50.000 bis 100.000 Einwohnern und in den kreisfreien Städten (hier sind die Daten des Landes Schleswig-Holstein nicht aussagefähig) zeigt sich, daß es unter dem Blickwinkel der horizontalen Streuung günstiger ist, die Endverbrauchsteuer in das Gemeindesteuersystem einzufügen als die Nettoumsatzsteuer der Variante 1.

Tabelle 35: Vergleich zwischen der horizontalen Streuung der Nettoumsatzsteuer (Variante 1) und der Endverbrauchsteuer und der Streuung der dazu korrespondierenden Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein und Hessen

Klasse	Schleswig-Holstein				Hessen			
	Netto- um.St.	Endv. St.	R_1	R_3	Netto- um.St.	Endv. St.	R_1	R_3
1	größer		größer		/		/	
2	größer		größer		größer		kleiner	
3	größer		größer		größer		kleiner	
4	kleiner		gleich		größer		größer	
5	kleiner		kleiner		größer		größer	
6	kleiner		kleiner		größer		größer	
7	größer		größer		größer		kleiner	
8	/		/		größer		größer	
13	kleiner		kleiner		größer		größer	

Quelle: Sonderauswertung der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen, eigene Berechnungen daraus

Tabelle 3⁵ zeigt, daß die geringere horizontale Streuung der Endverbrauchsteuer gegenüber der Nettoumsatzsteuer Hand in Hand geht mit einer relativ günstigeren horizontalen Verteilung der Steuereinnahmekraft des Gemeindesteuersystems R_3 im Vergleich zum Steuersystem R_1 . Diese Tendenz zeigt sich in Schleswig-Holstein sehr deutlich, in Hessen mit einigen Einschränkungen.

Die Endverbrauchsteuer ist in Schleswig-Holstein durch eine deutlich stärkere horizontale Streuung gekennzeichnet als die Gewerbesteuer, insbesondere in den einwohnerschwachen Gemeindegrößenklassen. Eine ca. 30prozentige Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Endverbrauchsteuer führt in der Gemeindegrößenklasse 1 schon zu einer zehnprozentigen Reduzierung der Streuung der Steuerkraft des Gemeindesteuersystems. Im Gegensatz dazu bewirkt eine Integration der Nettoumsatzsteuer (Variante 1), welche in Schleswig-Holstein in den unteren Gemeindegruppen ebenfalls horizontal stärker streut als die Gewerbesteuer, eine Erhöhung der horizontalen Streuung der Steuerkraft.

Zumindest die Auswertung der schleswig-holsteinischen Daten legt die Vermutung nahe, daß in den schwach besiedelten Räumen die örtliche Verteilung der Produktionsstätten von der räumlichen Verteilung der Angebotszentren für Konsumgüter abweicht. Aus diesem Grunde wirkt sich die Kombination einer Steuer, die an der Produktion ansetzt, mit einer Verbrauchsteuer, deren Aufkommensverteilung sich nach der Belegenheit des liefernden Unternehmens richtet, offensichtlich günstiger auf die horizontale Verteilung der Steuerkraft des Steuersystems aus als die Kombination zweier Steuern (Nettoumsatzsteuer und Gewerbesteuer), die beide an der Produktion ansetzen.

Vergleicht man die horizontale Streuung des Gemeindesteuersystems R_5 mit der Streuung der Gemeindesteuersysteme R_1 und R_3 , so gelangt man in den hessischen und den schleswig-holsteinischen Gemeinden zu unterschiedlichen Ergebnissen:

Innerhalb der Gemeindegrößenklassen des Landes Schleswig-Holstein verfügt das potentielle Gemeindesteuersystem R_5 im Schnitt über eine größere horizontale Streuung als die Steuersysteme R_1 und R_3 . In 5 der 7 Gemeindegruppen kreisangehöriger Gemeinden zeigt sich diese Tendenz deutlich an den Ausprägungen der Variationskoeffizienten; in der Gemeindegrößenklasse 4 streuen alle 3 Steuersysteme etwa gleich stark; ausschließlich in der Gruppe der Gemeinden mit 2.000 bis 3.000 Einwohnern ist das Gemeindesteuersystem R_1 durch eine ungleichmäßigere horizontale Verteilung der Steuerkraft gekennzeichnet als das Steuersystem R_5 .

In den hessischen Gemeinden streut das Gemeindesteuersystem R_5 in allen Gemeindegrößenklassen kreisangehöriger Gemeinden horizontal weniger als das Steuersystem R_3 und in 5 von 7 Gemeindegruppen auch deutlich weniger als das Steuersystem R_1 .

Die unterschiedlichen Ergebnisse in Hessen und Schleswig-Holstein sind darauf zurückzuführen, daß im hessischen Gemeindesteuersystem die Nettoumsatzsteuer der Variante 1 in das Gemeindesteuersystem eingefügt wird, die die Streuung des Gesamtsteuersystems verringert. In Schleswig-Holstein erfolgt die Substitution der Gewerbesteuer durch die Nettoumsatzsteuer der Variante 2 mit den bekannten Nachteilen auf die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft.

Die Vergleichbarkeit der 5 potentiellen Gemeindesteuersysteme wird dadurch erschwert, daß das Gewicht der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Umstrukturierung des Steuersystems nicht bei allen Alternativen im gleichen Umfang reduziert wird. Die Gewerbesteueraufbringungskraft der Gemeinden wird z.B. in Hessen um knapp 60 % linear gesenkt sofern die Nettoumsatzsteuer der Variante 1 in das Steuersystem integriert wird. Die Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch eine Endverbrauchsteuer der Variante 1 erfordert hingegen nur eine lineare Senkung der Gewerbesteueraufbringungskraft um knapp 18 %. Die Einführung einer Kombination von Endverbrauchsteuer und Nettoumsatzsteuer beseitigt

die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft schließlich vollständig aus dem Gemeindesteuersystem.

Es kann davon ausgegangen werden, daß das Ausmaß, in welchem die Neukonzeption des Gemeindesteuersystems die horizontale Streuung der Steuerkraft verringert, c.p. davon abhängt, in welchem Umfang die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft gesenkt wird. Die Tatsache, daß das Steuersystem R_5 in Hessen unter den 5 potentiellen Gemeindesteuersystemen über die günstigste horizontale Streuung der Steuerkraft verfügt, scheint diese Vermutung zu bestätigen.

3.1.3.3 Vergleich zwischen der horizontale Verteilung der Steuerkraft des Ausgangssteuersystems und der Streuung der Steuerkraft alternativer Gemeindesteuersysteme

Zur Beurteilung der 5 Steueralternativen auf der Grundlage des bestehenden Gemeindesteuersystems R_0 wird auf die Tabellen 36 und 37 zurückgegriffen. Diese Tabellen zeigen die Richtung der Veränderung der horizontalen Streuung der Steuereinnahmekraft an, die sich beim Übergang vom Ausgangssteuersystem R_0 zu den "Alternativsteuersystemen" ergibt. Veränderungen des Variationskoeffizienten um weniger als 2,5 Prozent in beiden Richtungen werden im Hinblick auf die Bewertung des entsprechenden Steuersystems in der betreffenden Gemeindegrößenklasse als "neutral" eingestuft und durch das Symbol "0" charakterisiert.

Grundsätzlich führt die Substitution eines Teiles der Gewerbesteueraufbringungskraft nicht in allen Gemeindegrößenklassen zu einer kontinuierlichen Verringerung bzw. Erhöhung der horizontalen Streuung des neu konzipierten Steuersystems; vielmehr findet in einem bestimmten Steuersystem, je nachdem, welche Gemeindegrößenklasse betrachtet wird, sowohl eine Erhöhung als auch eine Senkung der horizontalen Streuung statt. Diese Tat-

sache macht es schwierig, zu beurteilen, ob und wenn ja, welches Steuersystem unter dem Gesichtspunkt die horizontale Streuung zu verringern, am besten geeignet ist, das zur Zeit existierende Gemeindesteuersystem zu ersetzen.

Tabelle 36 zeigt, daß in Schleswig-Holstein nur das Gemeindesteuersystem R_3 geeignet ist, das bestehende Gemeindesteuersystem zu ersetzen. Hier verringert sich die horizontale Streuung in den Größenklassen 1-4 und in der Größenklasse 7, in der Gemeindegruppe 5 steigt die Streuung nur geringfügig an; ausschließlich in der Gemeindegrößenklasse 6 bewirkt die Einführung der Endverbrauchsteuer eine ungleichmäßigere Verteilung der Steuerkraft im Vergleich zum Ausgangssteuersystem.

Der Vorzug des Gemeindesteuersystems R_3 gegenüber den weiteren potentiellen Steuersystemen liegt ferner darin, daß die horizontale Streuung der Steuerkraft auch in der Gemeindegrößenklasse 1 verringert wird. Dieser Gesichtspunkt ist von besonderer Bedeutung, weil in Schleswig-Holstein 800 Gemeinden über weniger als 1.000 Einwohner verfügen.

Die beiden Steuersysteme, welche die Nettoumsatzsteuer enthalten sowie das Gemeindesteuersystem R_5 (mit der Variante 2 der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer!) sind offensichtlich (auf der Grundlage der schleswig-holsteinischen Daten) als Alternative zum bestehenden Gemeindesteuersystem nicht geeignet, weil nur in einer bzw. in zwei Gemeindegrößenklassen die horizontale Streuung der Steuerkraft im Vergleich zum Ausgangssteuersystem sinkt.

Beim Übergang vom Steuersystem R_0 zu den Gemeindesteuersystemen R_3 oder R_5 in Hessen wird in 7 der 9 Gemeindegrößenklassen die horizontale Streuung verringert, in jeweils einer Gemeindegrößenklasse wird sie erhöht bzw. bleibt in etwa konstant (vgl. Tabelle 37). Das Ausmaß der Verringerung der horizontalen Streuung ist aber größer, sofern die Gewerbesteuer vollständig durch eine Kombination von Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer ersetzt wird. Die Auswertung der hessischen Daten führt somit zum

Ergebnis, daß ein Steuersystem unter Einbeziehung der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer (jeweils Variante 1) unter dem Gesichtspunkt einer geringen horizontalen Streuung der Steuerkraft die günstigste Alternative zum bestehenden Gemeindesteuersystem darstellt.

Tabelle 36:

Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuereinnahmekraft beim Übergang vom Steuersystem R_0 zu den Steuersystemen R_1 - R_5 in Schleswig-Holstein

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten; hier: Richtung der Veränderung der Variationskoeffizienten				
	Variable Gemeinde- größenklassen	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Kreisangeh. Gemeinden					
1.1	unter 250 Einwohner	+	+	-	-	-
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	+	+	-	+	+
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	0	+	0	0	+
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	0	+	-	-	+
1	unter 1000 Einwohner	+	+	-	+	+
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	+	+	-	-	+
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	0	0	-	-	-
9	unter 3000 Einwohner	+	+	-	0	+
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	-	-	-	-	-
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	-	+	0	0	+
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	0	+	+	+	+
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	+	+	-	-	+
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	/	/	/	/	/
	Kreisfreie Städte					
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	+	+	+	+	+
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	-	+	+	+	+

^a Ausschließlich der Gemeinden Bahrenhof (Größenklasse 1.1, 1.9) und Büttel (Größenklasse 1.2, 1.9)

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein, eigene Berechnungen daraus

Tabelle 37:

Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuereinnahmekraft beim Übergang vom Steuersystem R_0 zu den Steuersystemen R_1 - R_5 in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Variationskoeffizienten; hier: Richtung der Veränderung der Variationskoeffizienten				
	Variable Gemeinde- größenklassen	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Kreisangeh. Gemeinden					
1	unter 1000 Einwohner	/	/	/	/	/
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	-	0	+	+	0
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	-	-	-	-	-
9	unter 3000 Einwohner	-	-	-	-	-
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	0	-	-	-	-
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	0	+	-	-	-
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	0	+	-	-	-
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	-	-	-	-	-
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	-	-	-	-	-
	Kreisfreie Städte					
13	100000 Einwohner und mehr	+	-	0	0	+

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

3.1.3.4. Die Veränderung der Steuerkraft einzelner Gemeinden innerhalb von Gemeindegrößenklassen

Die Schaubilder 5 bis 8 zeigen jeweils den Anteil der Gemeinden an der Gesamtheit der Kommunen innerhalb der betreffenden Gemeindegrößenklassen, bei denen die Neukonzeption des Gemeindesteuersystems bewirkt, daß sich die "Distanz" zwischen der Steuereinnahmekraft einer Gemeinde und dem entsprechenden Größenklassenmittelwert (gemessen als Absolutbetrag der prozentualen Abweichung vom Mittelwert) innerhalb einer vorgegebenen Bandbreite verändert. Sofern das Ziel einer Verringerung der horizontalen Streuung des Steuersystems R_0 im Mittelpunkt steht, ist aus gesamtwirtschaftlicher Sicht jede Maßnahme erwünscht, die dazu führt, daß bei möglichst vielen Gemeinden einer Größenklasse eine Annäherung der Steuereinnahmekraft an den Größenklassenmittelwert erfolgt. Unerwünscht ist eine Vergrößerung der "Distanz" zwischen Größenklassenmittelwert und Steuereinnahmekraft der Gemeinden. Die vorliegende Graphik berücksichtigt allerdings drei Gruppen von Gemeinden: Sehr geringe Veränderungen der Steuereinnahmekraft der Gemeinden werden bei der Bewertung einer Maßnahme zur Umstrukturierung des Steuersystems außer Acht gelassen und als "neutral" eingestuft.

Die Graphiken veranschaulichen, daß Richtung und Stärke der Veränderung der Steuereinnahmekraft zwischen den einzelnen Gemeinden variieren. Da die den Gemeinden entzogene Gewerbesteueraufbringungskraft räumlich anders verteilt ist als das Aufkommen der Alternativsteuer, kommt es zu Verschiebungen der Steuereinnahmekraft, die in Extremfällen erheblich sind und nicht zwangsläufig die Steuereinnahmesituation einzelner Gemeinden in der gewünschten Richtung verändern. Ein Vergleich der Steuersysteme R_1, R_2, R_3, R_5 mit dem Ausgangssteuersystem führt zu folgenden Erkenntnissen:

a) Aus Schaubild 5 ist ersichtlich, daß sich die Auswirkungen einer Beteiligung der Gemeinden an der Endverbrauchsteuer auf die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft in vielen Gemeinden in engen Grenzen halten: In beiden Bundesländern führt die Neukonzeption des Gemeindesteuersystems unter Einbeziehung der Endverbrauchsteuer bei über 60 % der Gemeinden einer

Größenklasse (in Hessen mit Ausnahme der Größenklasse 5 sogar bei über 70 %) nur zu einer geringfügigen Veränderung der "Distanz" zwischen Steuereinnahmekraft und dem entsprechenden Größenklassenmittelwert. Diese Tatsache bestätigt die Vermutung, daß das Ausmaß, in dem die Umstrukturierung des Gemeindesteuersystems auf die horizontale Verteilung der Steuerkraft wirkt, u.a. davon abhängt, wieviel Prozent der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft substituiert werden.

b) Ein Vergleich der beiden Steuersysteme, welche die Nettoumsatzsteuer enthalten, mit dem Ausgangssteuersystem (vgl. Schaubild 6 und 7) zeigt, daß die Berücksichtigung der Exportumsätze bei vielen Gemeinden einer Größenklasse zu einer Nivellierung des Pro-Kopf-Steueraufkommens führt. Andererseits ist gleichzeitig zu beobachten, daß dasjenige Steueraufkommen, welches aus der Besteuerung der Exportumsätze resultiert, die Steuereinnahmekraft bestimmter Gemeinden in unerwünschte Richtung verändert: Das Steuersystem R_2 ist dadurch gekennzeichnet, daß im Vergleich zum Gemeindesteuersystem R_1 sowohl der Anteil der Gemeinden, bei denen eine erwünschte Veränderung der Steuereinnahmekraft erfolgt als auch der Anteil der Gemeinden, bei denen sich die Steuereinnahmekraft nicht zielgerichtet verändert, größer ist. Diese Beobachtung gilt für beide Bundesländer in allen Gemeindegrößenklassen mit Ausnahme der Gemeindegrößenklasse 1.4 in Schleswig-Holstein und 1.3 in Hessen.

c) Die vollständige Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteuer-aufbringungskraft bewirkt in Schleswig-Holstein bei mindestens 50 % aller Gemeinden einer Größenklasse, in Hessen mit Ausnahme der Gemeindegrößenklassen 2 und 13 bei mindestens 60 % aller Kommunen einer Gruppe von Gemeinden eine merkbare Veränderung der Steuereinnahmekraft. In den schleswig-holsteinischen Gemeinden ist der Anteil der Gemeinden, bei denen eine "Verschlechterung" der Steuereinnahmekraft erfolgt, mit Ausnahme der Gemeindegrößenklassen 4, 6 und 7 größer als der Anteil der Kommunen, bei denen sich die Steuerkraft in der gewünschten Richtung verändert (vgl. Schaubild 8).

In den hessischen Gemeinden hingegen ist in allen Gemeindegruppen bis auf die Gemeindegrößenklassen 2 und 13 der Anteil der Gemein-

den, in denen die Veränderung der Steuerkraft mit dem Ziel der Streuungsreduzierung vereinbar ist, erheblich größer als der Anteil der Gemeinden, bei denen die Steuerkraftveränderung zu einer "Verschlechterung" führt. Die Berücksichtigung der steuerbaren Umsätze in Hessen führt also im Vergleich zu den schleswig-holsteinischen Gemeinden (wo die steuerpflichtigen Umsätze zu Grunde gelegt werden) zu einer relativ günstigen Beurteilung des Steuersystems R_5 .

Schaubild 5: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch eine Endverbrauchssteuer der Variante 1 (Übergang von R_0 auf R_3)

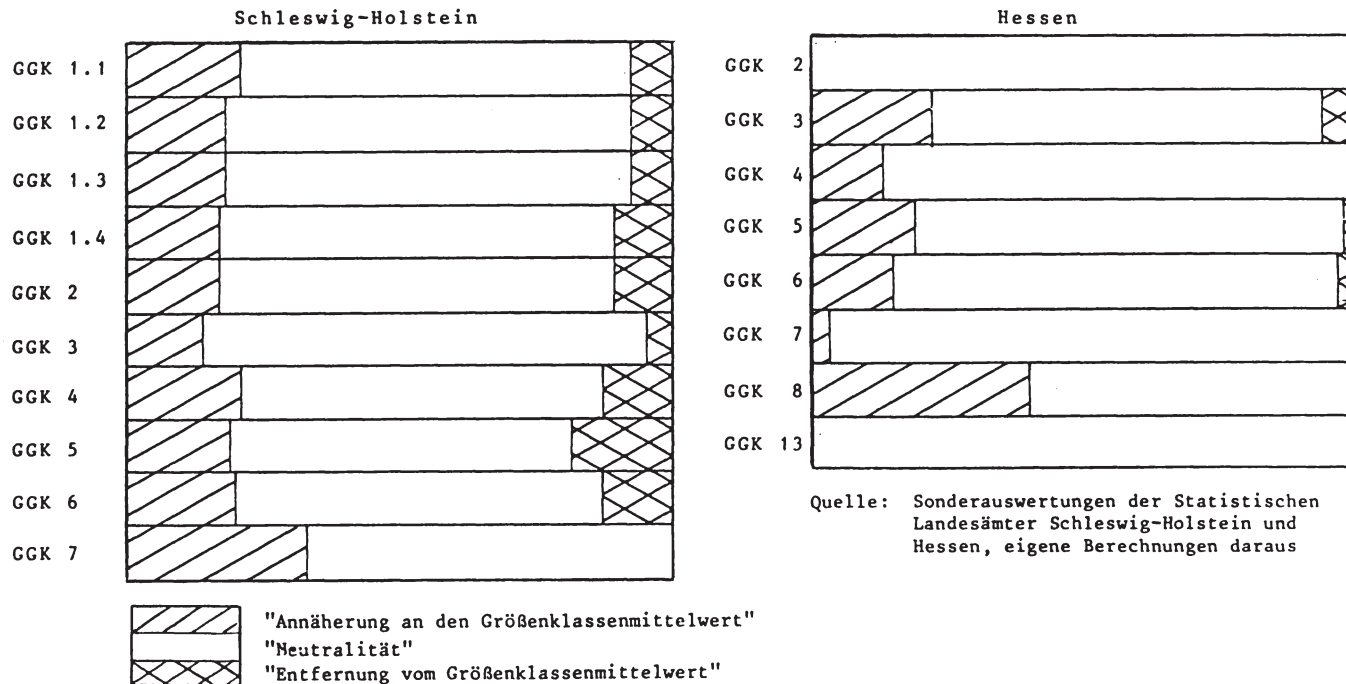
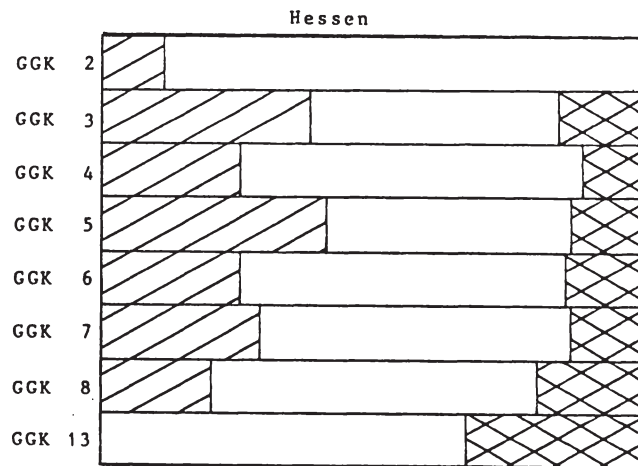
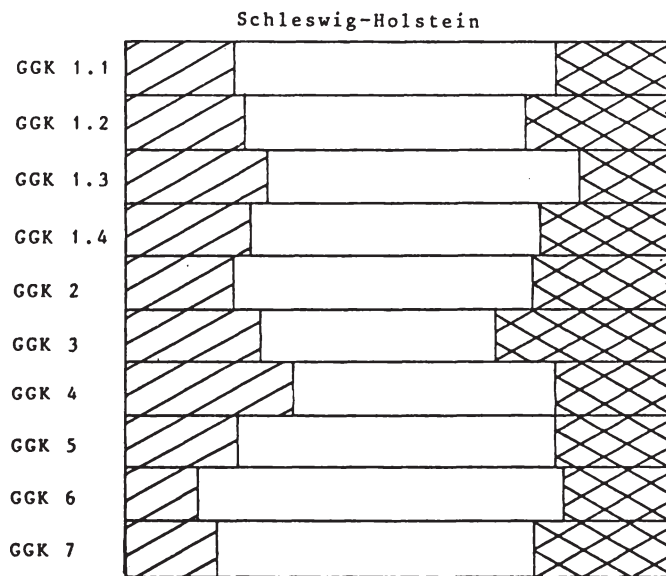





Schaubild 6: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteuererbringungskraft durch eine Nettoumsatzsteuer der Variante 1 (Übergang von R_0 auf R_1)



 "Annäherung an den Größenklassenmittelwert"
 "Neutralität"
 "Entfernung vom Größenklassenmittelwert"

Quelle: Sonderauswertungen der Statistischen Landesämter Schleswig-Holstein und Hessen, eigene Berechnungen daraus

Schaubild 7: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer partiellen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft durch eine Nettoumsatzsteuer der Variante 2 (Übergang von R_0 auf R_2)

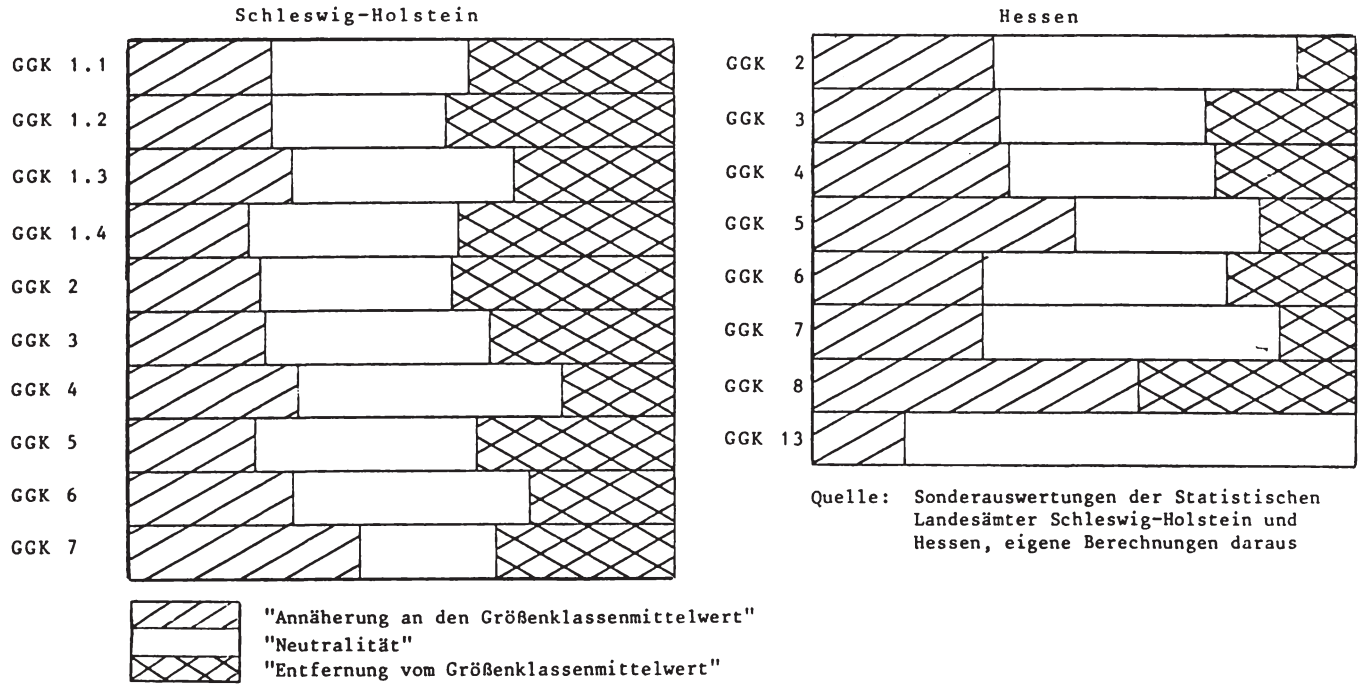
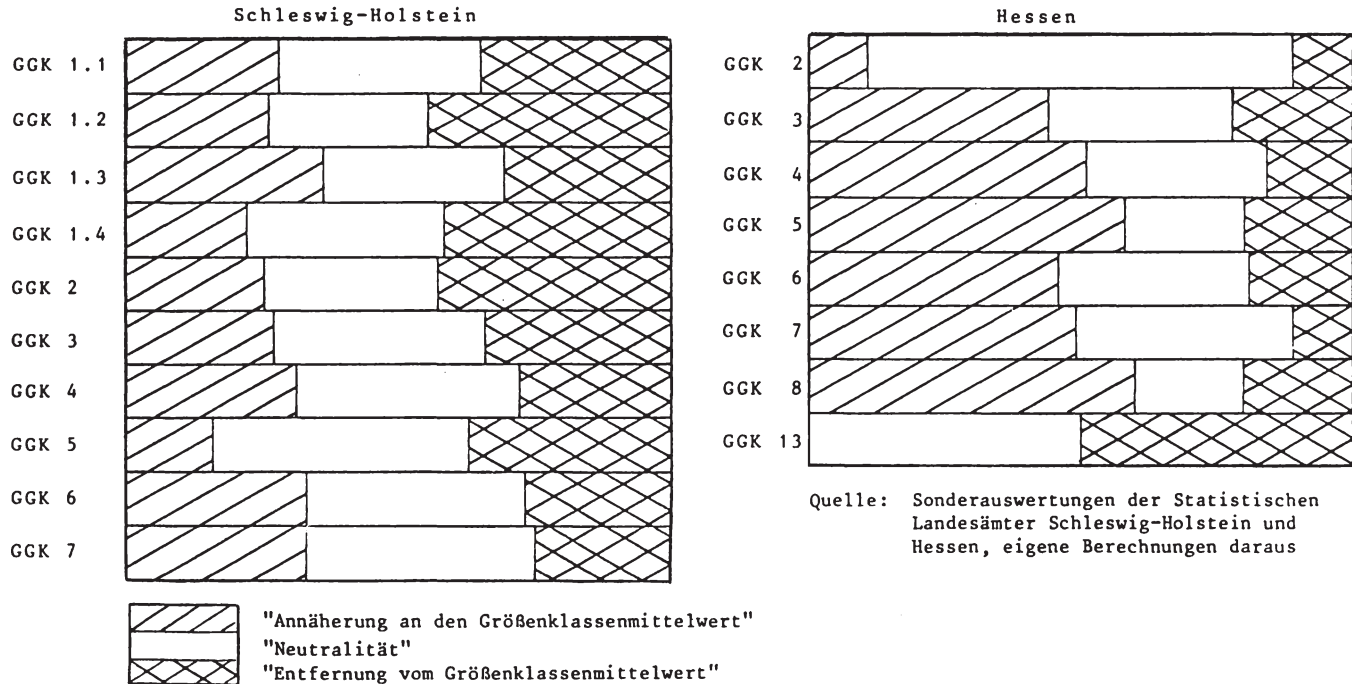


Schaubild 3: Die Veränderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft der Gemeinden bei einer vollständigen Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteuer-aufbringungskraft durch eine Kombination von Nettoumsatz- und Endverbrauchssteuer (Schleswig-Holstein jeweils Variante 2, Hessen jeweils Variante 1) (Übergang von R_0 auf R_5)



3.1.4 Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft alternativer Gemeindesteuersysteme

3.1.4.1 Vergleich zwischen den Gemeindesteuersystemen R_1 und R_2 bzw. R_3 und R_4

Die vertikale Streuung der 6 Steuersysteme in Schleswig-Holstein und Hessen kann aus den Tabellen 38 und 39 sowie 40 und 41 entnommen werden. Um feststellen zu können, ob die Umstrukturierung des Gemeindesteuersystems in beiden Bundesländern den gleichen Einfluß auf die vertikale Verteilung der Steuerkraft ausübt, erfolgt die Normierung der Größenklassenmittelwerte mit dem Mittelwert der Gemeindegrößenklasse 2. Die Gemeindegruppe 1 ist in Hessen nur mit einem Element besetzt.

Bei der Beschreibung der 'relativen Spannweiten' der Steuerkraft alternativer Steuersysteme wird das Augenmerk zunächst auf die durchschnittliche Steueraufbringungskraft der Gemeindegrößenklasse 7 (in Beziehung zu den Mittelwerten der Größenklassen 2 und 9) gerichtet. Auch dies erfolgt, um ermitteln zu können, ob zwischen den hessischen und schleswig-holsteinischen Daten Parallelen bestehen; die Gemeindegruppen 8, 11 und 13 sind nämlich in Schleswig-Holstein wegen der kleinen Besetzungszahlen nicht aussagekräftig.

In einem weiteren Schritt werden die Größenklassenmittelwerte der Steuerkraft in den Gemeindegruppen 8 und 13 in Hessen ebenfalls berücksichtigt.

Die Tabellen zeigen zunächst, daß die vertikale Streuung der Steuersysteme R_1 in beiden Bundesländern größer ist als die Streuung der Steuersysteme R_2 . Die große vertikale Streuung der Nettoumsatzsteuer der Variante 1 im Vergleich zur Variante 2, die auf die Konzentration der Exportumsätze in den großen Gemeinden zurückzuführen ist, spiegelt sich also auch in der vertikalen Streuung der entsprechenden Steuersysteme wider. Dabei ist zu

beachten, daß die Unterschiede in der vertikalen Streuung der beiden Steuersysteme ausschließlich auf die unterschiedliche vertikale Streuung der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer zurückzuführen sind, da das Ausmaß der Gewerbesteuer substitution bei beiden neukonzipierten Steuersystemen in etwa gleich ist.

Zwischen der vertikalen Streuung derjenigen Steuersysteme, welche neben der Gewerbesteuer die Endverbrauchsteuer enthalten, bestehen keine Unterschiede.

3.1.4.2 Die unterschiedlichen Auswirkungen einer Integration der Nettoumsatzsteuer (Variante 2), einer Endverbrauchsteuer sowie einer Kombination von beiden in das Gemeindesteuersystem auf die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft

Der Einbau der Nettoumsatzsteuer der Variante 2 wirkt sich auf die vertikale Verteilung der Steuerkraft günstiger aus als die Integration einer Endverbrauchsteuer. Das Steuersystem R_2 verfügt unabhängig davon, ob die Gemeindegrößenklassenmittelwerte der Gemeindegruppen 2 oder 9 als unterer Bezugspunkt der relativen Spannweite gewählt werden, in beiden Bundesländern über die geringere vertikale Streuung der Steuerkraft als das Steuersystem R_3 . Obwohl das Aufkommen der Endverbrauchsteuer in Hessen vertikal weniger streut als das Aufkommen der Nettoumsatzsteuer der Variante 2, ist das Steuersystem R_2 , welches die Nettoumsatzsteuer 2 als integralen Bestandteil enthält, durch eine geringere Streuung der Steueraufbringungskraft zwischen den Gemeindegrößenklassen gekennzeichnet als das Steuersystem R_3 , welches die Verbrauchsteuer enthält. Diese Tatsache steht im Einklang mit der Vermutung, daß das Ausmaß, in welchem eine Neukonzeption des Gemeindesteuersystems die örtliche Verteilung der Aufbringungskraft des Steuersystems verändert, neben der Ausgestaltung der "Alternativsteuer" (Bemessungsgrundlage, Reichweite, Tarifstruktur dieser Steuer im Vergleich zur Gewerbesteuer) auch von der "Substitutionsmasse" abhängt. Tabelle 27 verdeutlicht, daß im Steuersystem R_2 in Hessen die Gewerbesteueraufbringungskraft zu knapp 55 %, im Steuersystem R_3 nur zu ca. 18 % ersetzt wird.

Das Gemeindesteuersystem R_5 verfügt in Schleswig-Holstein über eine geringere vertikale Streuung als die Steuersysteme R_2 und R_3 . Die Unterschiede in der vertikalen Verteilung der Steuerkraft der beiden Steuersysteme R_2 und R_5 sind dabei gering. Ursache für die relativ günstige vertikale Streuung der Steuerkraft des potentiellen Gemeindesteuersystems R_5 ist die Tatsache, daß die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft vollständig durch 2 Steuern ersetzt wird, die als Einzelsteuern vertikal deutlich weniger streuen als die Gewerbesteueraufbringungskraft der Gemeinden.

Werden die Größenklassenmittelwerte der Gemeindegruppen 2 oder 9 und 7 zu Grunde gelegt, streut das Gemeindesteuersystem R_5 auch in Hessen vertikal weniger als die Steuersysteme R_2 und R_3 . Erst die Einbeziehung der Gruppe von Gemeinden mit 50 000 bis 100.000 Einwohnern und der kreisfreien Städte verändert das Ergebnis: Die relative Spannweite des Gemeindesteuersystems R_2 ist deutlich kleiner als die des Steuersystems R_5 . - Das Steuersystem R_3 streut vertikal stärker als das Gemeindesteuersystem R_5 (die Spannweite zwischen den Größenklassen 9 und 13 in Hessen ist im Steuersystem R_3 geringfügig kleiner als im Steuersystem R_5).

Die Unterschiede in der Beurteilung des Steuersystems R_5 in Hessen und Schleswig-Holstein sind wiederum darauf zurückzuführen, daß die Struktur der Steuersysteme nicht identisch ist: Die Integration der Nettoumsatzsteuer 1 in Kombination mit der Endverbrauchsteuer wirkt sich aufgrund der starken Streuung der Variante 1 der Nettoumsatzsteuer ungünstiger auf die vertikale Streuung des Steuersystems aus als die Substitution von Teilen der Gewerbesteuer durch eine Nettoumsatzsteuer der Variante 2.

3.1.4.3 Vergleich zwischen der vertikalen Streuung der Steuerkraft des Ausgangssteuersystems und der Streuung der Steuerkraft alternativer Gemeindesteuersysteme

Sofern ein Ziel der Gemeindefinanzreform darin bestehen soll, das Gefälle zwischen der durchschnittlichen Steuereinnahmekraft kleiner und großer Gemeinden möglichst stark zu verringern, bietet es sich aufgrund der Analyse der hessischen und schleswig-holsteinischen Daten nicht an, die Nettoumsatzsteuer der Variante 1 in das Gemeindesteuersystem zu integrieren. Das Steuersystem R_1 ist im Hinblick auf die vertikale Streuung die schlechteste Alternative unter den potentiellen Steuersystemen und streut in Hessen sogar noch stärker als das Ausgangssteuersystem, sofern die durchschnittliche Steuereinnahmekraft der kreisfreien Städte in Beziehung zu den Mittelwerten der Gemeindegruppen 2 oder 9 gesetzt wird. Auch in Schleswig-Holstein geht die stärkere vertikale Streuung der Nettoumsatzsteuer 1 gegenüber der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft (unter Berücksichtigung der Größenklassenmittelwerte des Aufkommens in den Gemeindegruppen 9 und 7) Hand in Hand mit einer Verstärkung der vertikalen Streuung der Steuerkraft zwischen den betreffenden Gemeindegrößenklassen im Steuersystem R_1 .

Die jeweils besten Alternativen zum Ausgangssteuersystem sind sowohl in Schleswig-Holstein als auch in Hessen die Gemeindesteuersysteme R_2 und R_5 .

Tabelle 38:

Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme Schleswig-Holstein^a

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwerte					
	Variable	R_0	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Gemeinde- größenklassen						
	Kreisangeh. Gemeinden						
1.1	unter 250 Einwohner	313,9	317,7	335,3	311,3	311,6	333,0
1.2	250 bis unter 500 Einwohner	289,9	303,1	310,7	289,0	298,3	319,0
1.3	500 bis unter 750 Einwohner	312,8	313,6	331,0	316,4	316,7	334,0
1.4	750 bis unter 1000 Einwohner	317,4	320,6	339,2	319,6	319,7	341,5
1	unter 1000 Einwohner	306,0	312,2	326,5	306,1	309,5	329,9
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	335,0	349,5	367,6	338,2	338,4	371,0
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	385,4	413,7	440,3	387,0	386,5	441,3
9	unter 3000 Einwohner	314,1	322,6	338,0	314,6	317,3	341,2
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	432,8	450,1	471,8	437,3	437,3	476,2
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	494,7	500,1	525,1	509,3	508,6	538,9
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	534,5	535,6	544,9	542,5	543,4	553,6
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	665,5	690,1	687,1	658,1	654,3	675,7
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	779,0	787,8	773,2	758,1	760,8	753,8
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	645,3	632,6	579,6	628,1	627,8	561,8
13	200000 bis unter 500000 Einwohner	742,0	707,7	681,9	730,0	731,7	671,3

^a Ausschließlich der Gemeinden Bahrenhof (Größenklasse 1.1, 1,9) und Büttel (Größenklasse 1.2, 1,9)

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein, eigene Berechnungen daraus

Tabelle 39:

Die vertikale Verteilung der Stauereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Schleswig-Holstein^a (normierte Größenklassenmittelwerte)

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwert; normiert					
	Variable Gemeinde- größenklassen	R_0	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Kreisangeh. Gemeinden						
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100	100	100	100	100	100
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	115,0	118,4	119,8	114,4	114,2	118,9
9	unter 3000 Einwohner	/	/	/	/	/	/
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	129,2	128,8	128,3	129,4	129,2	128,3
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	147,6	143,1	142,8	150,6	150,3	145,2
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	159,5	153,2	148,2	160,4	160,5	149,2
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	198,6	197,4	186,9	194,6	193,3	182,1
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	232,8	225,4	210,3	224,1	224,6	203,4
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	192,6	181,0	157,6	185,7	185,5	151,4
13	100000 Einwohner und mehr	221,5	202,5	185,5	215,8	216,2	180,9
	Kreisangeh. Gemeinden						
9	unter 3000 Einwohner	100	100	100	100	100	100
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	137,8	139,5	139,6	139,1	137,8	139,6
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	157,5	155,0	155,3	161,8	160,3	157,9
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	170,2	166,0	161,2	172,4	171,2	162,3
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	211,9	213,9	203,3	209,2	206,2	198,0
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	248,3	244,2	228,8	240,9	239,7	220,9
	Kreisfreie Städte						
11	50000 bis unter 100000 Einwohner	205,5	196,1	171,5	199,6	197,8	164,7
13	100000 Einwohner und mehr	236,3	219,4	201,6	232,0	230,6	196,7

^a Ausschließlich der Gemeinden Bahrenhof (Gemeindegrößenklasse 1.1, 1,9) und Büttel (Gemeindegrößenklasse 1.2, 1,9)

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Schleswig-Holstein
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 4C:

Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternativer Gemeindesteuersysteme in Hessen

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwerte					
	Variable Gemeinde- größenklassen	R_0	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Kreisangeh. Gemeinden						
1	unter 1000 Einwohner	328,6	436,6	583,6	322,7	323,2	414,8
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	273,9	281,4	312,6	285,4	285,5	302,1
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	347,3	334,3	377,1	358,5	358,6	351,5
9	unter 3000 Einwohner	331,2	325,4	368,2	342,0	342,1	342,4
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	383,2	377,1	418,9	388,0	388,4	380,8
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	447,6	412,1	445,8	448,7	449,3	406,5
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	548,0	523,9	577,2	552,7	552,8	523,1
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	731,6	667,7	728,3	719,6	720,9	726,8
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	1063,9	1048,1	871,3	1032,5	1033,7	954,8
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	1048,3	1082,8	1076,2	1047,1	1046,3	1053,7

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

Tabelle 41:

Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft des bestehenden Steuersystems R_0 sowie 5 alternative Gemeindesteuersysteme in Hessen (normierte Größenklassenmittelwerte)

Größenklassen- kennziffer	Parameter	Größenklassenmittelwert; normiert					
	Variable Gemeinde- größenklassen	R_0	R_1	R_2	R_3	R_4	R_5
	Kreisangeh. Gemeinden						
2	1000 bis unter 2000 Einwohner	100	100	100	100	100	100
3	2000 bis unter 3000 Einwohner	126,8	118,8	120,6	125,6	125,6	116,3
9	unter 3000 Einwohner	/	/	/	/	/	/
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	139,9	134,0	134,0	135,9	136,1	126,0
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	163,4	146,4	142,6	157,2	157,4	134,5
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	200,1	186,2	184,6	193,6	193,6	173,1
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	267,1	237,3	232,9	252,1	252,5	207,8
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	388,4	372,5	278,7	361,7	362,1	316,0
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	382,7	384,8	344,2	366,8	366,5	348,7
	Kreisangeh. Gemeinden						
9	unter 3000 Einwohner	100	100	100	100	100	100
4	3000 bis unter 5000 Einwohner	115,7	115,9	113,7	113,4	113,5	111,2
5	5000 bis unter 10000 Einwohner	135,1	126,6	121,1	131,2	131,3	118,7
6	10000 bis unter 20000 Einwohner	165,5	161,0	156,7	161,6	161,6	155,4
7	20000 bis unter 50000 Einwohner	220,9	205,2	197,8	210,4	210,7	183,3
8	50000 bis unter 100000 Einwohner	321,3	322,1	236,6	301,9	302,2	278,8
	Kreisfreie Städte						
13	100000 Einwohner und mehr	316,5	332,7	292,3	306,1	305,9	307,7

Quelle: Sonderauswertung des Statistischen Landesamtes Hessen,
eigene Berechnungen daraus

3.1.5 Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick auf weitere Alternativen

Die Auswertung der schleswig-holsteinischen und hessischen Daten führt grundsätzlich nicht zu unterschiedlichen Ergebnissen bei der Beurteilung der horizontalen und vertikalen Verteilung der Steuerkraft von Einzelsteuern und Steuersysteme. Es gibt sehr deutliche Parallelen in der "Rangordnung" der Steuern und Steuersysteme im Hinblick auf die horizontale und vertikale Streuung. Die unterschiedliche Wirtschaftsstruktur beider Bundesländer bewirkt allerdings, daß die Umstrukturierung des Gemeindesteuersystems in unterschiedlichem Ausmaß die örtliche Verteilung der Steuerkraft verändert.

Die Beurteilung der horizontalen und vertikalen Verteilungswirkungen einer Neukonzeption des Gemeindesteuersystems ist nur möglich, sofern das Zielsystem der Gemeindesteuerreform präzisiert wird. Dazu ist es notwendig festzulegen, ob den Zielen der Verminderung der horizontalen und vertikalen Streuung das gleiche Gewicht beigemessen werden soll.

Geht man zunächst von der Voraussetzung aus, daß der Umbau des Steuersystems zumindest bei etwa konstanter horizontaler Verteilung der Steuerkraft die vertikale Streuung verringern soll oder umgekehrt, so kann unter dieser Prämisse schon ein potentiell Gemeindesteuersystem als zweckmäßige Alternative zum Ausgangssteuersystem verworfen werden: Der Einbau der Nettoumsatzsteuer der Variante 1 (Steuersystem R_1) verstärkt in beiden Bundesländern die vertikale Streuung bzw. reduziert sie unmerklich und führt zudem zumindest auch in Schleswig-Holstein zu einer ungleichmäßigeren Verteilung der Steuerkraft innerhalb der Gemeindegrößenklassen. Dieses Steuersystem vermag als Alternative zum Ausgangssteuersystem nicht zu überzeugen.

Die Auswertung der Steuerdaten beider Bundesländer, insbesondere der hessischen Daten führt m.E. zu dem Ergebnis, daß die vollständige Substitution der gemeindeeigenen Gewerbesteuererbringungskraft durch eine Kombination aus Nettoumsatz- und End-

verbrauchsteuer (jeweils Variante 1) am ehesten geeignet ist, die Verteilung der Steuerkraft innerhalb und zwischen den Gemeindegrößenklassen zielgerichtet zu verändern: Das Ausmaß der Reduzierung der horizontalen Streuung der Steuerkraft ist in Hessen mit Abstand im Steuersystem R_5 am höchsten; die vertikale Streuung der Steuerkraft liegt merklich unter der Streuung des Ausgangssteuersystems. Sie ist allerdings größer als die vertikale Streuung des Steuersystems R_2 . Dieser Zielkonflikt läßt sich nicht vermeiden. Sofern man sich entschließt, die Nettoumsatzsteuer in Verbindung mit der Endverbrauchsteuer in das Gemeindesteuersystem zu integrieren, steht man vor dem Dilemma, sich für eine der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer entscheiden zu müssen. Je nachdem, wie die Wahl getroffen wird, verzichtet man bei der Variante 1 auf eine mögliche stärkere Reduzierung der vertikalen Streuung und bei der Variante 2 auf eine mögliche umfangreichere Verminderung der horizontalen Streuung der Steuerkraft des Steuersystems.

Die Entscheidung für die vollständige Abschaffung der gemeindeeigenen Gewerbesteuer aufbringungskraft zugunsten einer Kombination von Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer (jeweils Variante 1) läßt mehrere Möglichkeiten hinsichtlich des Gewichts der Nettoumsatz- und der Endverbrauchsteuer im Gemeindesteuersystem offen: Im hessischen Steuersystem R_5 wird bei einem Steuersatz von 1,5 % bei der Nettoumsatzsteuer 1 und von 2 % bei der Endverbrauchsteuer die gemeindeeigene Gewerbesteuer aufbringungskraft zu 62,5 % durch die Nettoumsatzsteuer und zu 37,5 % durch die Endverbrauchsteuer ersetzt. Im Landesdurchschnitt beträgt somit der Anteil der Nettoumsatzsteuer am gesamten Steueraufkommen der Gemeinden 29 %, der der Endverbrauchsteuer 17,4 %.

Es besteht nun die Möglichkeit, die Steuersätze der Nettoumsatz- und Endverbrauchsteuer innerhalb einer vorgegebenen Bandbreite gegenläufig so zu verändern, daß zwar die Gewerbesteuer aufbringungskraft der Gemeinden immer noch vollständig substituiert wird, das Gewicht der Nettoumsatzsteuer und der Endver-

brauchsteuer am gesamten Gemeindesteueraufkommen aber variiert. Bei einem Steuersatz von 1,25 % bei der Nettoumsatzsteuer und ca. 2,5 % bei der Endverbrauchsteuer verringert sich der Anteil des Nettoumsatzsteueraufkommens am gesamten Gemeindesteueraufkommen auf 24 %. Der Anteil des Aufkommens der Endverbrauchsteuer steigt auf ca. 22 % (jeweils auf Landesebene)

Nach Auswertung der hessischen und schleswig-holsteinischen Daten liegt die Vermutung nahe, daß zwischen dem Ziel einer möglichst starken Reduzierung der horizontalen Streuung der Steuerkraft des Ausgangssteuersystems und dem Ziel einer möglichst großen Verringerung des Gefälles zwischen der durchschnittlichen Steuerkraft einwohnerstarker und einwohnerschwacher Gemeinden ein "trade off" besteht. Unabhängig davon, ob die Gewerbesteuerkraft partiell durch eine der beiden Varianten der Nettoumsatzsteuer bzw. der Endverbrauchsteuer ersetzt wird oder vollständig durch eine Kombination aus Endverbrauchsteuer und Nettoumsatzsteuer, enthält das "neue" Gemeindesteuersystem immer eine Einzelsteuer, die im Vergleich zu anderen potentiellen Gemeindesteuern relativ verstärkend auf die horizontale oder vertikale Streuung wirkt.

3.2. Die Steuersysteme unter Einbeziehung einer echten Wertschöpfungsteuer

3.2.1. Die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saarlandes

Tabelle 42: Die horizontale Verteilung der Steuereinnahmekraft verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saarlandes

Parameter Gemeindegrößen- klasse	Variationskoeffizienten		
	R_0	R_1^*	R_2^*
5000 bis u. 10000 Einw.	29,9	22,6	22,2
10000 bis u. 20000 Einw.	22,9	18,1	17,8
20000 bis u. 50000 Einw.	44,3	33,8	31,8

Quelle: O. Sievert u.a., a.a.O. Bd. 1 S. 204, Bd. 2 S. 42*, 44*, 46*, 50*; eigene Berechnungen daraus

Die horizontalen und vertikalen "Umverteilungswirkungen" einer Neukonzeption des Gemeindesteuersystems durch Integration einer echten Wertschöpfungsteuer in das Steuersystem des Saarlandes lassen sich nur innerhalb von drei Gruppen von Gemeinden darstellen. Die Reform der Gemeindestruktur im Saarland hat dazu geführt, daß es keine Gemeinden mit weniger als 5.000 Einwohnern gibt. Neben den Gemeinden mittlerer Größenklasse gibt es nur noch die Städte Neunkirchen (50.098 Einwohner) und Saarbrücken (197.036 Einwohner).

Tabelle 42 zeigt die horizontale Streuung der Steuereinnahmekraft des Steuersystems R_0 sowie die Streuung der potentiellen Gemeindesteuersysteme R_1^* und R_2^* , bei denen die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft zu 75 bzw. 100 % ersetzt wird:

Die beiden 'neuen' Varianten von Steuersystemen streuen horizontal in allen drei Gemeindegrößenklassen weniger als R_0 ; R_2^* weniger als R_1^* . Es zeigt sich wiederum, daß der Einfluß, den die Gewerbesteuersubstitution auf die horizontale Streuung des Steuersystems ausübt, davon abhängt, in welchem Umfang die Gewerbesteueraufbringungskraft substituiert wird. - Tabelle 43 zeigt, daß die Gewerbesteueraufbringungskraft innerhalb der Gemeindegrößenklassen ungleichmäßiger verteilt ist als das Aufkommen der Wertschöpfungssteuer (jeweils pro Kopf der Wohnbevölkerung). Hierbei ist aber nochmals darauf hinzuweisen, daß im Rahmen der Untersuchung von Sievert u. a. von bundeseinheitlichen, branchenbezogenen Vorleistungsquoten ausgegangen wird.

Tabelle 43: Die horizontale Streuung der Aufbringungskraft Wertschöpfungssteuer und der gemeindeeigenen Gewerbesteueraufbringungskraft im Saarland

Parameter Gemeinde- größenklasse	Variationskoeffizienten	
	Wertschöpfungs- steuer	Gewerbesteuer
5000 bis u. 10000 Einw.	58,6	69,0
10000 bis u. 20000 Einw.	46,7	65,2
20000 bis u. 50000 Einw.	58,3	88,1

Quelle: Sievert u. a., a. a. O., Bd. 2, S. 42* ff.; eigene Berechnungen daraus

3.2.2 Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft
verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saarlandes

Tabelle 44: Die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft
 verschiedener Gemeindesteuersysteme des Saar-
 landes

Parameter Gemeinde- größenklasse	Größenklassenmittelwerte		
	R_0	R_1^*	R_2^*
5000 bis u. 10000 Einw.	361,7	369,7	371,1
10000 bis u. 20000 Einw.	353,7	362,5	364,1
20000 bis u. 50000 Einw.	564,4	557,6	552,1

Quelle: O. Sievert u.a., Bd. 2, a.a.O., S. 42*ff.;
 eigene Berechnungen daraus

Tabelle 44 zeigt die vertikale Verteilung der Steuereinnahmekraft vor und nach Umbau des Gemeindesteuersystems. Die Städte Neunkirchen und Saarbrücken bleiben unberücksichtigt. - Die auf Landesebene aufkommensniveauneutral wirkende Substitution der Gewerbesteuer durch eine echte Wertschöpfungssteuer bewirkt eine Erhöhung der durchschnittlichen Steuereinnahmekraft in den beiden Gruppen von Gemeinden mit 5.000 bis unter 10.000 bzw. 10.000 bis unter 20.000 Einwohnern. Das Ausmaß der Verstärkung der Steuereinnahmekraft ist dabei gering. In der Gruppe der Gemeinden mit 20.000 bis unter 50.000 Einwohnern erfolgt eine Reduzierung der Steuereinnahmekraft. Ursache für die aus der Umstrukturierung des Steuersystems hervorgerufene Verringerung der vertikalen Streuung der Steuereinnahmekraft ist die Tatsache, daß die gemeindeeigene Gewerbesteueraufbringungskraft vertikal stärker streut als das Aufkommen der echten Wertschöpfungssteuer.

3. Teil Die Beziehungen zwischen einzelnen Grundsätzen der Besteuerung und die Auswahl geeigneter Alternativen zum Umbau des Gemeindesteuersystems

A. Die Beziehungen zwischen einzelnen Grundsätzen der Besteuerung

Im ersten Teil dieser Arbeit ist das Referenzsystem dargestellt worden, an dem einzelne Gemeindesteuern sowie Gefüge kommunaler Steuern im Hinblick auf ihre finanzpolitische Eignung beurteilt werden. Dabei ist versäumt worden, darzustellen, ob den einzelnen Anforderungen an ein Gemeindesteuersystem das gleiche Gewicht beizumessen ist oder ob eine Hierarchie von Besteuerungspostulaten existiert. Auch auf mögliche Zielkonflikte zwischen Besteuerungsgrundsätzen und die daraus resultierenden Konsequenzen ist noch nicht eingegangen worden. Um aus der Vielzahl von Vorschlägen zur Veränderung des Gemeindesteuersystems die beste Alternative auszuwählen, ist es unumgänglich, auf die Beziehungen zwischen einzelnen Besteuerungsgrundsätzen oder zwischen Gruppen von Besteuerungspostulaten einzugehen. Dies soll nunmehr erfolgen:

Innerhalb des Grundsätze kataloges allgemeiner Besteuerungsprinzipien von Neumark existieren mehrere Gruppen von Besteuerungspostulaten.¹ Die steuerrechtlichen und steuertechnischen Grundsätze, zu denen auch der Grundsatz der Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit gehört, erlangen nur Bedeutung, "wenn es sich um die Wahl zwischen Steuerarten oder -methoden handelt, die vom Standpunkt der finanz- und wirtschaftspolitischen sowie der Gerechtigkeitsprinzipien annähernd gleich zu beurteilen sind".² Diese Besteuerungsprinzipien sind also als zweitrangig anzusehen. Auf die Frage, ob es zwischen den verbleibenden drei Gruppen von Grundsätzen der Besteuerung nach Neumark eine Gruppenshierarchie gibt, vermag die finanzwissenschaftliche Literatur keine präzise

1 Vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 45.

2 Ebenda, S. 26.

Antwort zu geben.^{1,2} Aus diesem Grunde scheint es zweckmäßig zu sein, davon auszugehen, daß die fiskalisch-budgetären, die ethisch-sozialpolitischen und die wirtschaftspolitischen Besteuerungsgrundsätze als gleichrangig zu betrachten sind. Das bedeutet, daß es zwischen den im 1. Teil dieser Arbeit dargestellten allgemeinen Grundsätzen der Besteuerung (vgl. dazu die Gliederungspunkte A.I. 2.1 - 2.3) keine Rangordnung gibt.

Innerhalb der Gruppe der gemeindebezogenen Anforderungen an Steuern sind der Grundsatz des Interessenausgleichs sowie die Forderung nach einer bedarfsgerechten interkommunalen Verteilung der Steuerkraft von besonderer Bedeutung. Demgegenüber treten konjunktur- und wachstumspolitische Gesichtspunkte sowie der Grundsatz, hebesatzinduzierte räumliche Fehlallokationen zu vermeiden, in den Hintergrund.

Der Grundsatz des Interessenausgleichs tangiert einen Kernbereich der kommunalen Selbstverwaltung. Selbstverantwortliches Handeln ist ohne ausreichenden Bewegungsspielraum auf der Einnahmeseite nur schwer möglich. Die Zuweisung eigener Steuerquellen an die Gemeinden in Verbindung mit einer begrenzten Gesetzgebungshoheit (Hebesatzautonomie) regt die Kommunen an, durch eigene Aktivitäten dafür zu sorgen, daß ihre Steuereinnahmen steigen und fördert den Wettbewerb zwischen den Gemeinden um die Attrahierung mobiler Ressourcen.³ Die Wahl von mindestens zwei Anknüpfungspunkten der Besteuerung, die sich an den Bedarfsträgern "Wohnbevölkerung" und

1 Neumark selbst tendiert dazu, den finanzpolitisch-budgetären Grundsätzen einen gewissen Vorrang zu geben, relativiert seine Ansicht aber, indem er darauf hinweist, daß die vorherrschende wirtschaftliche Situation bestimmt, welchem Grundsatz ein besonderes Gewicht einzuräumen ist (vgl. F. Neumark, Grundsätze, a.a.O., S. 24 ff.).

2 Vgl. u.a. K. Schmidt, Art., Grundprobleme der Besteuerung, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 119-171, hier: S. 130 f.

3 Das setzt voraus, daß ein Steuerkraftgefälle zwischen Gemeinden durch Finanzzuweisungen nicht vollständig nivelliert wird.

"Örtliche Betriebe" orientieren, stellt zudem sicher, daß sich Umfang und Struktur des kommunalen Güterangebots an den Interessen der Nachfrager nach kommunalen Leistungen ausrichten. Schließlich wird zumindest angestrebt, den Konflikt zwischen den Interessen der Wohnbevölkerung und dem örtlichen Gewerbe zu entschärfen, indem den Gemeindebewohnern für diejenigen Maßnahmen kommunaler Träger, welche den Unternehmen zugute kommen, aber die Wohnqualität verschlechtern, eine "Entschädigung" angeboten wird.

Wie dargelegt, ist die interkommunale Verteilung der Steuerkraft für die Verwirklichung regionalpolitischer Ziele von großer Bedeutung. In einer Phase anhaltender Wachstumsschwäche müssen die vorhandenen Spielräume im räumlichen Entwicklungspotential vollständig ausgeschöpft werden. Um das Gefälle im durchschnittlichen Pro-Kopf-Einkommen zwischen Ballungsgebieten und deglomerierten Regionen nicht noch weiter zu verschärfen, ist es angezeigt, eine "relative Umverteilung" der Steuereinnahmekraft zugunsten von Gemeinden mittlerer Größe vorzunehmen. - Aus der Bedeutung des Prinzips des Interessenausgleichs und der Forderung nach einer bedarfsgerechten interkommunalen Steuerkraftverteilung für die Realisierung staatspolitischer und gesamtgesellschaftlicher Ziele kann eine gewisse Berechtigung abgeleitet werden, diese Besteuerungsgrundsätze stärker zu berücksichtigen als die verbleibenden beiden gemeindebezogenen Besteuerungsgrundsätze. -

Schließlich muß noch die Frage nach der Beziehung zwischen den allgemeinen und den gemeindebezogenen Besteuerungspostulaten beantwortet werden. Solange das Augenmerk ausschließlich auf Einzelsteuern gerichtet ist, scheint die Kollision zwischen den beiden Kategorien von Besteuerungsgrundsätzen unvermeidbar zu sein: Das Bestreben, die Streuung des Steueraufkommens einer Steuer in Grenzen zu halten, kann es erforderlich machen, auf Freibeträge, bzw. einen direkt progressiven Tarif zu verzichten. Damit erfolgt aber zumindest bei dieser Steuer keine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Der Konflikt zwischen allgemeinen und gemeindebezogenen Besteuerungspostulaten verliert an Schärfe sofern man sich vergegenwärtigt, daß ein Bündel von Einzelsteuern gesucht wird, welches einer bestimmten An-

zahl von Kriterien genügen sollte. Insoweit können in einem optimalen Gemeindesteuersystem also durchaus bestimmte Steuern enthalten sein, die der einen oder anderen Kategorie von Besteuerungspostulaten nicht gerecht werden. Es muß in diesem Falle dann nur dafür Sorge getragen werden, daß der "negative Einfluß" dieser Steuer durch den Einbau einer anders konzipierten Gemeindesteuer in das Gefüge von Steuern in Grenzen gehalten wird.

B. Bewertung des bestehenden Gemeindesteuersystems sowie der Reformvorschläge unter Berücksichtigung der theoretischen Anforderungen an Steuern sowie der Ergebnisse der empirischen Analyse

THESE 1: Die Gewerbesteuer wird essentiellen Anforderungen, die allgemein an jede Steuer und speziell an Gemeindesteuern zu stellen sind, nicht gerecht!

Die Beschränkung des steuerlichen Zugriffs auf Gewerbebetriebe sowie die Einschränkung der Reichweite dieser Steuer durch die Gewährung relativ hoher Freibeträge führt zu einem Verstoß gegen elementare allgemeine Grundsätze der Besteuerung. Die unsystematische Abgrenzung zwischen den Bemessungsgrundlagen der beiden Komponenten der Gewerbesteuer und der Grundsteuer sowie die unkoordinierte Tarifgestaltung der angesprochenen Steuern ist eine Ursache für allokativen Verwerfungen. Schließlich werden allokativen Effekte im grenzüberschreitenden Warenverkehr dadurch wirksam, daß die Gewerbesteuer beim Export nicht rückvergütet und bei Importen nicht nacherhoben wird.

Der Kreis der Gewerbesteuerzahler ist im Vergleich zur Gruppe der Nutznießer kommunaler unternehmensorientierter Leistungen zu klein. Solange nicht dafür Sorge getragen wird, daß zwischen dem Kreis der Steuerzahler und dem Kreis der Nutznießer bestimmter kommunaler Leistungen eine Korrespondenz hergestellt wird, kann unabhängig vom "Indikatorproblem" und der Problematik der Spillovers der Gedanke des Interessenausgleichs nicht verwirklicht werden.

Der steuerliche Anknüpfungspunkt "Gewerbeertrag" führt in Verbindung mit der Freibetragsregelung zu einer starken horizontalen und vertikalen Streuung der Steueraufbringungskraft, die sich auch in der örtlichen Verteilung der Steueraufbringungskraft des Gesamtsteuersystems niederschlägt und dem Ausmaß nach unerwünscht ist. Die empirische Untersuchung macht allerdings auch

deutlich, daß die große vertikale Streuung der Aufbringungskraft des Aggregats Gewerbesteuer zum Teil auf die Lohnsummensteuer zurückzuführen ist. Mit der Abschaffung dieser Steuer wurde das Gefälle in der durchschnittlichen Steueraufbringungskraft zwischen großen und kleinen Gemeinden bereits etwas vermindert.

Die Argumente, welche zur Rechtfertigung der Gewerbesteuer vorgebracht werden, vermögen nicht zu überzeugen.¹ Das Konzept eines Brückenschlages zwischen Wirtschaft und Gemeinden läßt sich auch mit Hilfe einer anderen Steuer, die an der Produktion ansetzt, realisieren. Auch die Gewährung der Hebesatzautonomie ist nicht auf die Gewerbesteuer beschränkt.

THESE 2: Als Ersatz für die Gewerbesteuer wird eine Einnahmequelle gesucht, deren steuerlicher Anknüpfungspunkt die Produktion ist. Die kommunale Verbrauchsteuer ist insoweit keine Alternative zur Gewerbesteuer. Von den verbleibenden Reformvorschlägen ist die Wertschöpfungssteuer am ehesten geeignet, integraler Bestandteil des Gemeindesteuersystems zu werden. Aber auch sie wird nicht allen Ansprüchen gerecht, die an Kommunalsteuern zu stellen sind.

Neben der kommunalen Wertschöpfungssteuer kommt die Beteiligung der Gemeinden an der staatlichen Mehrwertsteuer am ehesten als Alternative zur Gewerbesteuer in Betracht. Insbesondere die Tatsache, daß dieses Konzept steuertechnisch leicht zu handhaben ist, keine "neue" Steuer eingeführt werden muß und somit Erhebungs- und Entrichtungskosten "gespart" werden, macht diesen Reformvorschlag attraktiv. Aus diesem Grunde spricht sich auch der Bund der Steuerzahler, der sich schon immer dazu bekannt hat, das deutsche Steuersystem transparenter und einfacher zu gestalten, für diesen Vor-

¹ Vgl. Anforderungen an ein kommunales Steuer- und Finanzsystem, Erste Überlegungen des Deutschen Städte- und Gemeindebundes zur kommunalen Finanzentwicklung, in: Städte und Gemeindebund, 35. Jg. (1980), S. 85-95, hier: S. 92.

schlag aus.¹ Aber auch der Abbau internationaler Wettbewerbsverzerrungen spricht für dieses Reformmodell. Schließlich weist K. Littmann auf einen finanzpsychologischen Gesichtspunkt hin:² Bei der Einführung einer Wertschöpfungssteuer wird der Steuerwiderstand der Freiberufler, Kleinhändler und Kleingewerbetreibender größer sein als bei der Einführung des Modells der Mehrwertsteuerbeteiligung. Auch wenn zwischen beiden Konzepten kein Unterschied in der Höhe der Steuerzahllast liegt, so dringt bei der Substitution der Gewerbesteuer durch die Wertschöpfungssteuer den Freiberuflern stärker ins Bewußtsein, daß ihnen nunmehr Privilegien entzogen werden und sie "aus dem Steuerparadies vertrieben werden." Der von Littmann vorgetragene Gesichtspunkt weist allerdings gleichzeitig auf den gravierendsten Mangel der kommunalen Mehrwertsteuerbeteiligung hin: Die kommunale Mehrwertsteuerbeteiligung stellt keine eigenständige Steuerquelle der Gemeinden dar. Der Beitrag, den die Steuerpflichtigen via Mehrwertsteuersatzerhöhung zur Finanzierung des Gemeindehaushaltes leisten, ist für die Steuerpflichtigen nicht spürbar. Offensichtlich ist deswegen auch der Steuerwiderstand gering. Außerdem fehlt die Hebesatzautonomie. Beide Gesichtspunkte gemeinsam bewirken, daß es zu einer Abweichung zwischen den Präferenzen der Nachfrager nach unternehmensorientierten Leistungen und dem Angebot dieser Leistungen kommt. Der Verlust der Hebesatzautonomie berührt zudem das Selbstverständnis der Gemeinden in einem föderativ gegliederten Staat. Aus diesem Grunde ist die kommunale Mehrwertsteuerbeteiligung keine akzeptable Alternative zur Gewerbesteuer. "Der Verzicht auf kommunale Finanzautonomie, der bei einer Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden mit der Aufgabe des Hebesatzrechtes hingenommen werden müßte, ist für die Gemeinden ein zu hoher Preis."³

1 Vgl. Wie lange noch Gewerbesteuer? Plädoyer für die Beseitigung einer unzeitgemäßen Steuer, Hrsg.: Präsidium des Bundes der Steuerzahler e.V., Wiesbaden 1983, S. 18 ff.

2 Vgl. K. Littmann, Vortrag vor dem Beirat der Westdeutschen Landesbank - Girozentrale, zitiert nach Eildienst Landkreistag Nordrhein-Westfalen, Nr. 4-5 vom 15.3.1984, S. 77 f.

3 Ebenda, S. 78.

Auch die kommunale Ertragsteuer weist gegenüber den anderen Reformmodellen eine Reihe von Vorzügen auf. Aber auch dieses Konzept kann verworfen werden, da vermutet werden muß, daß das örtliche Aufkommen horizontal und vertikal relativ stark streut und die Bestrebungen zur Veränderung des Gemeindesteuersystems darauf ausgerichtet sind, für eine gleichmäßigere Verteilung der Steueraufbringungskraft zwischen und innerhalb von Gruppen von Gemeinden zu sorgen. Schließlich bestehen gegenüber dem DIHT-Modell rechtliche Bedenken. Somit konzentrieren sich die Überlegungen zur Reform des Gemeindesteuersystems auf die Wertschöpfungssteuer:

Die Ausklammerung der Exporte aus der Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungssteuer widerspricht dem Grundgedanken dieser Besteuerungsform. In diesem Falle wäre - unabhängig von der Erhebungsform - die Verwandtschaft mit der Mehrwertsteuer so offensichtlich, daß eine Kollision mit der 6. EG-Richtlinie unvermeidlich erschiene. Aus der Einbeziehung der Exportumsätze in die Bemessungsgrundlage dieser Steuer ergeben sich zwei unerwünschte Konsequenzen:

1. Die Gewerbesteuer wird durch eine Steuer ersetzt, die ebenfalls ein wettbewerbsverzerrendes Element zu Lasten der deutschen Wirtschaft enthält.
2. Selbst wenn man in Rechnung stellt, daß bei Berücksichtigung der Zerlegung des Wertschöpfungssteueraufkommens die Streuungsparameter etwas kleiner wären als die ausgewiesenen Werte der empirischen Untersuchung, gelangt man zu dem Ergebnis, daß die (partielle) Substitution der Gewerbesteueraufbringungskraft durch ausschließlich die Wertschöpfungssteuer die örtliche Verteilung der Steueraufbringungskraft des Gesamtsteuersystems gar nicht oder nur in sehr geringem Ausmaß in die gewünschte Richtung verändert.¹ Das Aufkommen der Wertschöpfungssteuer streut vertikal stärker als die Gewerbesteueraufbringungskraft

¹ Ob eine Vergrößerung der Reichweite der Wertschöpfungssteuer die Ergebnisse der empirischen Untersuchung wesentlich verändert, ist zumindest fraglich.

(ohne Lohnsummensteueraufbringungskraft). Zu diesem Resultat gelangt man bei der Auswertung der Daten der empirischen Analyse, insbesondere bei Berücksichtigung der hessischen Daten (vgl. Tabelle 25; Tabelle 24, unterer Teil). Die partielle Substitution der Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Wertschöpfungssteuer (Steuersystem R 1) zeigt in Hessen, daß die Steueraufbringungskraft der kreisfreien Städte absolut um fast 35 DM/Kopf steigt (vgl. Tabelle 40). Parallel dazu vergrößert sich auch das Gefälle, gemessen als Relation der Steueraufbringungskraft pro Kopf zwischen den kreisfreien Städten und der Gruppe der einwohnerschwachen Gemeinden (vgl. Tabelle 41). Die schleswig-holsteinischen Ergebnisse führen nicht zu dem gleichen Ergebnis, hier sind die beiden oberen Klassen allerdings nur mit 4 Elementen besetzt. Aber auch die Untersuchung von Strauß führt zu dem Ergebnis, daß bei einer Integration der Wertschöpfungssteuer in das Steuersystem die kreisfreien Städte eindeutiger "Gewinner" der Reform wären.¹ Geht man davon aus, daß die hessischen Daten für das Bundesgebiet repräsentativ sind, gelangt man aufgrund der Auswertung der hessischen Daten und vor dem Hintergrund des diskutierten räumlichen Finanzbedarfsgefüges zu folgendem Ergebnis:

- a) Die Substitution der Gewerbesteueraufbringungskraft durch die Wertschöpfungssteuer birgt die Gefahr in sich, die vertikale Streuung der Steueraufbringungskraft des Steuersystems zu verstärken. Diese Entwicklung ist nicht erwünscht und steht im Widerspruch zu regionalpolitischen Zielen.
- b) Die Erhöhung der vertikalen Streuung der Steueraufbringungskraft des Steuersystems ergab sich, obwohl nur knapp 60 Prozent der Gewerbesteueraufbringungskraft ersetzt wurde. Eine vollständige Substitution der Aufbringungskraft der Gewerbesteuer durch ausschließlich die Wertschöpfungssteuer würde das Gefälle in der Steueraufbringungskraft zwischen großen und kleinen Gemeinden vermutlich noch mehr verstärken. Es bietet sich deswegen an, das Gewicht der Wertschöpfungssteuer in dem neu zu konzipierenden Steuersystem zu begrenzen.

¹ Vgl. W. Strauß, a.a.O., S. 137 f.

- c) Die Gewerbesteuersubstitution durch die Wertschöpfungsteuer verringert tendenziell die horizontale Streuung der Steuerkraft des Gesamtsteuersystems. Diese Wirkung steht im Einklang mit den Überlegungen zur wünschenswerten Verteilung der Steuerkraft innerhalb von Gemeindegrößenklassen. Die hessischen (aber auch die schleswig-holsteinischen) Daten zeigen, daß nicht in allen Gemeindegrößenklassen eine Verringerung der horizontalen Streuung erfolgt. Das Ausmaß der Reduzierung der Streuung hält sich zudem in Grenzen (vgl. Tabelle 32, Tabelle 33).

These 3: Die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer ist gut geeignet, neben einer Steuer, die an der Produktion ansetzt, in das Gemeindesteuersystem integriert zu werden. Sie wird von der örtlichen Bevölkerung getragen und bildet damit eine Ergänzung zum Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Die Verwirklichung dieses Gedankens setzt zunächst voraus, daß das EG-Recht geändert wird. Ferner muß im Hinblick auf die Abgrenzung zwischen Vorleistungen und Konsumgütern ein Verfahren gefunden werden, welches den Verwaltungsaufwand in Grenzen hält.

Die allgemeine kommunale Verbrauchsteuer trägt den allgemeinen und den speziellen Anforderungen, die an Gemeindesteuern zu stellen sind, Rechnung. Neben der kommunalen Mehrwertsteuerbeteiligung ist sie unter den dargestellten Reformvorschlägen die einzige Einnahmequelle, bei welcher im Rahmen des grenzüberschreitenden Warenverkehrs keine steuerliche Benachteiligung der inländischen Anbieter erfolgt. Hervorzuheben ist auch, daß die Gewährung der Hebesatzautonomie die Möglichkeit eröffnet, die Nutznießer haushaltsorientierter kommunaler Leistungen über eine stärkere Anspannung der Verbrauchsteuer zur Finanzierung eines überdurchschnittlichen Güterangebotes der Gemeinden heranzuziehen. Insbesondere wenn der Gesetzgeber darauf verzichtet, den Gemeinden das Recht einzuräumen, auf den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer unterschiedliche Hebesätze anzuwenden, stellt die Verbrauchsteuer eine zweckmäßige Ergänzung zur gemeindlichen

Einkommensteuerbeteiligung dar. Um beurteilen zu können, ob die örtliche Verteilung der Aufbringungskraft einer Gemeindesteuer mit dem interkommunalen Finanzbedarfsgefüge kompatibel ist, muß festgelegt werden, mit welchem Gewicht die betreffende Gemeindesteuer in das Gefüge kommunaler Steuern integriert werden soll und welche weiteren Steuern Bestandteil des Gemeindesteuersystems werden sollen.

Die Streuungseigenschaften der Verbrauchsteuer sind als sehr günstig zu beurteilen.¹ Auch aus diesem Grunde bietet es sich an, diese Steuer in das Gemeindesteuersystem einzufügen. Das Aufkommen der allgemeinen Verbrauchsteuer streut insbesondere in den hessischen Gemeinden horizontal deutlich weniger als die Steueraufbringungskraft der Gewerbesteuer und das Aufkommen der Wertschöpfungssteuer (vgl. Tabelle 10). Durch die Integration der allgemeinen Verbrauchsteuer in das Gemeindesteuersystem wird die horizontale Streuung der Steueraufbringungskraft des Steuersystems reduziert (vgl. Tabelle 36, Tabelle 37). Außerdem widerlegt die empirische Untersuchung die Behauptung, die Integration der Verbrauchsteuer in das kommunale Steuersystem führe zwangsläufig zu einer Vergrößerung des Steuerkraftgefälles zwischen den hoch agglomerierten Räumen und den schwach verdichteten Regionen.

These 4: Sofern man sich dazu entschließt, eine kommunale Wertschöpfungssteuer einzuführen, empfiehlt es sich, sie den Kreisen als eigene Einnahmequelle zuzuweisen. Im Ausmaß dieser Beteiligung können dann die Finanzzuweisungen der Länder an die Kreise sowie die Kreisumlage gesenkt werden. Dadurch wird bei gegebenem Finanzvolumen der Kreise deren Einnahmestruktur verbessert.

¹ Diese Feststellung bezieht sich auf den Vergleich mit der Gewerbesteuer und der Wertschöpfungssteuer. Einen Vergleich mit der örtlichen Verteilung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer hält die regionale Verteilung des Aufkommens aus der Verbrauchsteuer nicht stand.

"Die Forderung der Kreise [nach einer ergiebigen eigenen Steuerquelle, Anm. d. Verf.] wird politisch damit begründet, daß diese bedeutende Leistungsträger der kommunalen Ebene mit dem Recht auf Selbstverwaltung sind und durch die Kreisreform als wichtige Aufgabenträger bestätigt und gestärkt werden. Nach Auffassung der Gesprächsteilnehmer [der Teilnehmer des Professorengesprächs des Deutschen Landkreistages des Jahres 1984, Anm. d. Verf.] rechtfertigt sowohl die Aufgabenstellung als auch der Charakter der Kreise als Gebietskörperschaft den Anspruch auf eigene Steuern."¹

Grundsätzlich bestehen mehrere Möglichkeiten, der Forderung der Kreise nach einer Verbreiterung ihrer Steuerbasis gerecht zu werden. Zur Diskussion stehen neben der Beteiligung an der Wertschöpfungsteuer die Beteiligung an der Einkommensteuer oder der Umsatzsteuer sowie die Reservierung des Aufkommens aus der Kraftfahrzeugsteuer für die Kreisebene.² Da aber mit der Gemeindefinanzreform das Steuersystem nicht noch komplizierter gestaltet werden soll, ist mit dem Votum für die Wertschöpfungsteuer als Alternative zur Gewerbesteuer die Beteiligung der Kreise am Aufkommen der Wertschöpfungsteuer präjudiziert. Für diese Lösung spricht u.a. die durch frühere Untersuchungen über die äußerst geringe Streuung einer Nettoumsatzsteuer auf Kreisebene gestützte Vermutung, daß das Aufkommen aus dieser Steuer vermutlich zwischen den Kreisen relativ gleichmäßig verteilt ist, die ungünstigen Streuungseigenschaften der Wertschöpfungsteuer also nur innerhalb und zwischen Gemeindegrößenklassen Gültigkeit haben.

1 E. Recker, Mehr Steuerautonomie für die Kreise. Ergebnisse des Professorengesprächs des Deutschen Landkreistages, in: der Landkreis, 55. Jg. (1985), S. 129-132, hier: S. 129.

2 Vgl. E. Meichsner, Das kommunale Steuersystem - Anspruch, Realität und Reformvorstellungen. Professorengespräch 1984 des Deutschen Landkreistages, in: Die Öffentliche Verwaltung. Zeitschrift für Öffentliches Recht und Verwaltungswissenschaft, 38. Jg. (1985), S. 185-190, hier: S. 188 f.

Literaturverzeichnisa) Bücher und Aufsätze

- Abbau und Ersatz der Gewerbesteuer, Darstellung, Kritik, Vorschläge
(Heft 57 des Karl-Bräuer-Instituts
des Bundes der Steuerzahler), Wies-
badn 1984.
- Adlung, R.; Götzing, H.;
Lammers, K.; Schatz, K.;
Seitz, J.; Thoro, C.,
Konzeption und Instrumente einer
potentialorientierten Regionalpoli-
tik,
unveröffentlicher Forschungsauftrag
des Instituts für Weltwirtschaft an
der Universität Kiel, Kiel 1977.
- Alter, R.; Stegmann, H.,
Die Praktikabilität einer kommunalen
Wertschöpfungsteuer,
in: Wirtschaftsdienst, 64. Jg. (1984),
S. 90-94.
- Albers, W.,
Aufgabe und Stellung der Gemeinden im
Finanzsystem der gesamten öffentlichen
Hand,
in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 19
(1958/59), S. 399-426.
- Derselbe,
Art., Finanzausgleich (III) Deutsch-
land,
in: E.v. Beckerath u.a. (Hrsg.),
Handwörterbuch der Sozialwissenschaften,
Bd. 3, Stuttgart - Tübingen - Göttingen,
1961, S. 553-575.
- Derselbe,
Möglichkeiten und Grenzen eines in-
terkommunalen Finanzausgleichs,
in: Kommunale Finanzreform (Schrif-
tenreihe der Forschungsstelle der
Friedrich-Ebert-Stiftung), Hannover
1962, S. 63-83.
- Derselbe,
Finanzzuweisungen und Standortvertei-
lung,
in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kom-
munale Finanzen und Finanzausgleich
(Schriften des Vereins für Socialpoli-
tik, N.F., Bd. 32), Berlin 1964,
S. 253-286.

- Derselbe Der Einfluß des Finanzausgleichs auf regionale Wettbewerbsbedingungen und Produktionsstandorte, in: H. Jürgensen (Hrsg.), Gestaltungsprobleme der Weltwirtschaft. Festschrift aus Anlaß des 70. Geburtstages von A. Predöhl, Göttingen 1964, S. 462-491.
- Derselbe, Der Einfluß der Finanzpolitik auf die räumliche Ordnung der Wirtschaft, in: R. Gunzert (Hrsg.), Produktivitätsorientierte Regionalpolitik, Berlin 1965, S. 49-73.
- Derselbe, Die Harmonisierung der Steuern im Gemeinsamen Markt, in: Wirtschaftsdienst, 48. Jg. (1968), S. 141-148.
- Derselbe, Die regionalpolitische Bedeutung des Finanzausgleichs, in: Möglichkeiten wirtschaftlicher Schwerpunktbildung in Schleswig-Holstein, Hrsg.: Gesellschaft für regionale Strukturentwicklung e.V., Bonn 1969, S. 238-319.
- Derselbe, Art., Standortwirkungen der staatswirtschaftlichen Tätigkeit, in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 7, Stuttgart - New York - Tübingen 1977, S. 212-223.
- Derselbe, Die Streuung der bestehenden Gemeindesteuern und einer Wertschöpfungs- und Endverbrauchsteuer auf Gemeindeebene, unveröffentlichtes Skript, Kiel 1981.
- Derselbe, Sicherung der Selbstverwaltung durch eine gemeindliche Finanzreform?, in: A. v. Mutius (Hrsg.), Selbstverwaltung im Staat der Industriegesellschaft (Schriftenreihe des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften Bd. 4), Heidelberg 1983, S. 1.225-1.243.

- Andrae, C.-A. Art., Grundsteuern,
in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der
Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich
neubearbeitete Auflage, Bd. 2,
Tübingen 1980, S. 575-594.
- Anforderungen an ein kommunales Steuer- und Finanzsystem,
Erste Überlegungen des Deutschen
Städte- und Gemeindebundes,
in: Städte und Gemeindebund,
35. Jg. (1980), S. 85-95.
- Bericht der gemeinsamen Kommission zur Erarbeitung von Grundlagen
und Vorschlägen für eine Neuregelung
des kommunalen Finanzausgleichs (Fi-
nanzausgleichskommission) vom 21. Ju-
ni 1977, o.O., o.J..
- Bertelmann, B.D.;
Postlep, R.-D., Eine kommunale Einzelhandelsumsatz-
steuer und ihre räumliche Verteilung,
in: Informationen zur Raumentwicklung,
1979, S. 721-732.
- Bickel, W., Art., Ertragsteuern,
in: W. Gerloff, F. Neumark (Hrsg.),
Handbuch der Finanzwissenschaft,
2. Auflage, Bd. 2,
Tübingen 1956, S. 403-446.
- Biehl, D.; Hußmann, E.;
Rautenberg, K.; Schnyder, S.;
Südmeyer, V., Bestimmungsgründe des regionalen
Entwicklungspotentials (Kieler Stu-
dien Bd. 133), Tübingen 1975.
- Biehl, D., Grundlagen und Leitlinien für eine
potentialorientierte Regionalpolitik
in der Europäischen Gemeinschaft,
in: Regionalpolitik und Agrarpolitik
in Europa, Beihefte der Konjunktur-
politik, Heft 22, Berlin 1976.
- Blöcker, M.; Zur konjunkturpolitischen Problematik
des Gemeindesteuersystems,
in: Wirtschaftsdienst, 57. Jg. (1977),
S. 136-141.
- Böhme, R., Tragbarer Kompromiß beim neuen Ver-
teilungsschlüssel für den Gemeinde-
anteil an der Einkommensteuer,
in: BMF Finanznachrichten Nr. 41
vom 25.11.1981, S. 1-3.
- Bohley, P., Gebühren und Beiträge, Tübingen 1977.

- Brösse, U., Raumordnungspolitik, Berlin - New York 1975.
- Buhr, W., Die Abhängigkeit der räumlichen Entwicklung von der Infrastrukturausstattung, in: H. Arndt, D. Swatek (Hrsg.), Grundfragen der Infrastrukturplanung für wachsende Wirtschaften (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 58), Berlin 1971, S. 103-124.
- Clauß, G.;
Ebner, H., Grundlagen der Statistik. Für Psychologen, Pädagogen und Soziologen, 3. verbesserte Auflage, Frankfurt a.M. 1979.
- Christaller, W., Die Zentralen Orte in Süddeutschland, Jena 1933.
- Der Weg zu einem zeitgemäßen Steuersystem, Diskussionsbeiträge zur Reform des materiellen Steuerrechts (Heft 20 des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler), Bad Wörishofen 1971.
- Due, J.F.;
Friedlaender, A.F., Government Finance, Economics of the Public Sector, 7. Auflage, Homewood 1981.
- Due, J.F., State and Local Sales Taxation. Structure and Administration, Chicago 1971.
- Ein Schritt voran, Jahresgutachten 1983/84 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Stuttgart - Mainz 1983, S. 5.
- Ehrlicher, W., Die Problematik der Gewerbesteuer als Gemeindesteuer aus der Sicht der Finanzwissenschaft, in: Gewerbesteuerreform (Arbeitspapiere Nr. 11 des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften), Kiel 1984, S. 14-48.
- Elsner, H., Das Gemeindefinanzsystem, Geschichte, Ideen, Grundlagen, Köln 1979.
- Elsner, H.;
Schüler, M., Das Gemeindefinanzreformgesetz. Einführung in die Gemeindefinanzreform und Erläuterungen zum Gemeindefinanzreformgesetz, Hannover 1970.

- Engels, W., Strittige Fragen bei der Gewerbesteuerreform,
in: Die Wirtschaftsprüfung, 36. Jg. (1983), S. 665-671.
- Enquêtékommision Verfassungsreform, Schlußbericht, BT-Drucks. 7/5924.
- Ewringmann, D., Zur Voraussage kommunaler Investitionsbedarfe, Opladen 1971.
- Fischer, L., "Geradezu dramatische Belastungen für viele Unternehmen",
in: Blick durch die Wirtschaft,
Hrsg.: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 25. Jg. (1982) Nr. 173 vom 9. September 1982.
- Fischer, R.; Gschwind, F.; Henkel, D., Raumordnung und kommunale Steuerverteilung. Die Einkommensteuerbeteiligung der Gemeinden und die Auswirkungen unterschiedlicher Sockelgrenzen aus räumlicher Sicht (Forschungen zur Raumentwicklung Bd. 9, Hrsg.: Bundesforschungsanstalt für Landeskunde und Raumordnung), Bonn 1981.
- Fischer-Menshausen, H., Art., Finanzausgleich II: Grundzüge des Finanzausgleichsrechts,
in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 2, Stuttgart - New York - Tübingen 1980, S. 636-661.
- Flick, H., Auswirkungen der gewerbesteuerlichen Belastung auf die Wirtschaft,
in: Gewerbesteuerreform (Arbeitspapiere Nr. 11 des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften) Kiel 1984, S. 49-56.
- Fourastie, J., Gesetze der Wirtschaft von Morgen, zweite Auflage, Wien 1975.
- Ganser, K., Diskussionsbeitrag,
in: Deutsches Institut für Urabnistik (Hrsg.), Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, Berlin 1979, S. 47-50.
- Geisenberger, S.; Mälich, W.; Müller, J.H.; Strassert, G., Zur Bestimmung wirtschaftlichen Notstands und wirtschaftlicher Entwicklungstätigkeit von Regionen (Veröffentlichungen der Akademie für Raumforschung und Landesplanung. Bd. 59), Hannover 1970.

- Geske, O.-E., Verstetigung durch Umsatzsteuerbeteiligung?
in: Wirtschaftsdienst, 60. Jg. (1980), S. 242-247.
- Gewerbsteuer auf neuem Kurs. Mängel beseitigen, Vorteile erhalten. Hrsg.: Deutscher Industrie- und Handelstag, Bonn 1982.
- Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1966.
- Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen. Heft 10), Bonn 1968.
- Gutachten der Steuerreformkommission 1971 (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen. Heft 17), Bonn 1971.
- Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen. Heft 31), Bonn 1982.
- Haller, H., Finanzpolitik, Grundlagen und Hauptprobleme, 5. Auflage, Tübingen 1972.
- Derselbe, Zur künftigen Bedeutung des Äquivalenzprinzips,
in: E. Küng (Hrsg.), Wandlungen in Wirtschaft und Gesellschaft, Tübingen 1980, S. 421-437.
- Derselbe, Art., Rationale Steuersysteme und Bestimmungsgründe empirischer Steuerfassungen,
in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 173-201.
- Derselbe, Die Steuern, Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 3. Auflage, Tübingen 1981.
- Hansmeyer, K.-H., Umbau des Steuersystems?
(Wirtschaftspolitisches Kolloquium der Adolf-Weber-Stiftung), Berlin 1979.
- Derselbe, Art., Grundsteuer,
in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.), Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 3, Stuttgart - New York - Tübingen 1981, S. 726-743.

- Haverkamp, F., Die Gemeindefinanzreform,
in: Bundesministerium der Finanzen
(Hrsg.), Die Finanzbeziehungen zwischen
Bund, Ländern und Gemeinden aus finanz-
verfassungsrechtlicher und finanzwirt-
schaftlicher Sicht, Bonn 1982,
S. 526-560.
- Heckt, W., Ein Modell für die Ablösung der Ge-
werbsteuer durch einen Gemeindeanteil
an der Umsatzsteuer,
in: der gemeindehaushalt, 84. Jg.
(1983), S. 184-187.
- Hedtkamp, G., Das ökonomisch rationale Steuersystem,
in: Weltwirtschaftliches Archiv,
86. Jg. (1961), S. 232-285.
- Institut "Finanzen und Steuern", Brief 208 (Vorschläge zur weite-
ren Strukturverbesserung der Gewerbe-
steuer), Bonn 1981.
- Institut "Finanzen und Steuern", Brief 211 (Modell für die Ablösung
der Gewerbsteuer durch einen Gemein-
deanteil an der Umsatzsteuer), Bonn
1982.
- Jansen, P.G.; Zur Bestimmung von Mängeln der ge-
wachsenen Infrastruktur,
Töpfer, K., in: R. Jochimsen, U.E. Simonis (Hrsg.),
Theorie und Praxis der Infrastruktur-
politik (Schriften des Vereins für
Socialpolitik, N.F., Bd. 54), Berlin
1970, S. 401-426.
- Jochimsen, R., Theorie der Infrastruktur. Grundlagen
der marktwirtschaftlichen Entwicklung,
Tübingen 1966.
- Jürgensen, H., Antinomien in der Regionalpolitik,
in: Jahrbuch für Sozialwissenschaften,
14. Jg. (1963), S. 401-413.
- Karrenberg, H.; Gemeindefinanzbericht 1980,
Münstermann, E., in: Der Städtetag, 33. Jg. (1980),
S. 3-32.
- Kirsch, B.; Kommunale Gewerbesteuerpolitik: He-
besatzpolitik versus gewerbsteuer-
orientierte kommunale Strukturpolitik,
Schlußmann, K., in: Informationen zur Raumentwicklung,
1978, S. 105-114.

- Kloten, N., Standortwirkungen kommunaler Besteuerungsformen, in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kommunale Finanzen und Finanzausgleich (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 32), Berlin 1964, S. 121-180.
- Körner, J., Die Aufkommenselastizität des deutschen Steuersystems 1950-1973, München 1974.
- Kolms, H., Finanzwissenschaft, dritte, verbesserte und ergänzte Auflage, Bd. 3, Berlin - New York 1976.
- Lauschmann, E., Grundlagen einer Theorie der Regionalpolitik, 3. Auflage, Hannover 1976.
- Leibfritz, W., Vorschläge zu einer kommunalen Finanzreform, in: Ifo-Schnelldienst, 37. Jg. (1984), S. 5-11.
- Littmann, K., Raumwirtschaftliche Auswirkungen der Finanzpolitik, in: Finanzarchiv, N.F., 19. Jg. (1958/59), S. 336-350.
- Derselbe, Finanzpolitik und Wirtschaftsraum, in: Kommunale Steuer-Zeitschrift, 12. Jg. (1963), S. 65-70.
- Derselbe, Die Gestaltung des kommunalen Finanzsystems unter raumordnerischen Gesichtspunkten (Veröffentlichung der Akademie für Raumforschung und Landesplanung, Abhandlungen Bd. 50), Hannover 1968.
- Derselbe, Art., Überblick über die Ertragsteuern, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 565-574.
- Derselbe, Art., Gewerbesteuern, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 607-632.

- Derselbe, Ergebnisse und Empfehlungen des Gutachtens des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zur Reform der Gemeindesteuern - Sollte die Gewerbesteuer durch eine Wertschöpfungsteuer ersetzt werden?, in: der gemeindehaushalt, 84. Jg. (1983), S. 178-184.
- Derselbe, Vortrag vor dem Beirat der Westdeutschen Landesbank, in: Eildienst des Landkreistages Nordrhein-Westfalen, Nr. 4-5 vom 15.3.1984, S. 75-79.
- Marx, D., Zur Konzeption ausgeglichener Funktionsräume als Grundlage einer Regionalpolitik des mittleren Weges, in: Ausgeglichene Funktionsräume - Grundlagen für eine Regionalpolitik des mittleren Weges (Forschungs- und Sitzungsberichte der Akademie für Raumforschung und Landesplanung, Bd. 94), Hannover 1975, S. 1-18.
- Mc Lure, C.E., Economic Effects of Taxing Value Added, in: R.A. Musgrave (Hrsg.), Broad-Based-Taxes. New Options and Sources, Baltimore - London 1973, S. 155-203.
- Meichsner, E., Das kommunale Steuersystem - Anspruch, Realität und Reformvorstellungen. Professorengespräch 1984 des Deutschen Landkreistages, in: Die Öffentliche Verwaltung. Zeitschrift für öffentliches Recht und Verwaltungswissenschaft, 38. Jg. (1985), S. 185-190.
- Mikesell, J.L., Central Cities and Sales Tax Rate Differentials: The Border City Problem, in: National Tax Journal, Vol. 23 (1970), S. 206-213.
- Milbradt, G.H., Überlegungen zu einer Reform des kommunalen Steuersystems aus ökonomischer Sicht, in: Deutsches Verwaltungsblatt, 96. Jg. (1981), S. 522-528.
- Musgrave, R.A., Infrastruktur und die Theorie öffentlicher Güter, in: A. Arndt, D. Swatek (Hrsg.), Grundlagen der Infrastrukturplanung für wachsende Wirtschaften (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 58), Berlin 1971, S. 43-54.

- Musgrave, R.A.;
Musgrave, P.B.;
Kullmer, L.,
Die öffentlichen Finanzen in Theorie
und Praxis, Bd. 2, 2. Auflage, Tübingen 1979.
- Neumann, H.,
Einkommenssituation und Einkommensentwicklung in den strukturschwachen Verdichtungsgebieten Nordrhein-Westfalen. Ein inner- und interregionaler Vergleich, Opladen 1979.
- Neumark, F.,
Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970.
- Derselbe,
Art., Steuern I: Grundlagen,
in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.),
Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 7, Stuttgart - New York - Tübingen 1977, S. 295-309.
- Derselbe,
Gedanken zur Steuer- und Finanzreform,
in: Wirtschaftsdienst, 58. Jg. (1978),
S. 446-450.
- Derselbe,
Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform,
in: Deutsches Institut für Urbanistik (Hrsg.),
Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, Berlin 1979, S. 11-45.
- Derselbe,
Wandlungen in der Beurteilung eingebauter Steuerflexibilität,
in: Kyklos, Vol. 32 (1979), S. 176-204.
- Oberhauser, A.,
Die Eignung der Wertschöpfungssteuer als Gemeindesteuer,
in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kommunale Finanzen und Finanzausgleich (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 32), Berlin 1964, S. 241-251.
- Pagenkopf, H.,
Der Finanzausgleich im Bundesstaat, Theorie und Praxis, Stuttgart - Berlin - Köln 1981.
- Pfefferkoven, R.,
Art., Finanzausgleich I: Wirtschaftstheoretische Grundlagen,
in: W. Albers, K.E. Born u.a. (Hrsg.),
Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. 2, Stuttgart - New York - Tübingen 1980, S. 608-635.

- Pohmer, D., Art., Allgemeine Umsatzsteuern, in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 647-707.
- Derselbe, Value - added Tax after Ten Years: The European Experience, in: S. Crossen (Hrsg.), Comparative Tax Studies. Essays in Honor of Richard Goode, New York - Oxford 1983, S. 243-255.
- Pohmer, D.; Kroenlein, G., Art., Wertschöpfungsrechnung, betriebliche, in: E. Kosiol (Hrsg.), Handwörterbuch des Rechnungswesens, Stuttgart 1970, Sp. 1913-1921.
- Popitz, J., Der künftige Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Berlin 1932.
- Postlep, R.-D., Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommunale Steuern, in: Informationen zur Raumentwicklung, 1979, S. 707-719.
- Rau, G.; Rieger, G., Möglichkeiten einer Gemeindebeteiligung an der Umsatzsteuer (Untersuchung im Auftrag des Instituts für Kommunalwissenschaften der Konrad-Adenauer-Stiftung e.V.), Bonn 1980.
- Recker, E., Umsatzsteuerbeteiligung der Gemeinden aus der Sicht der Raumordnung, in: Informationen zur Raumentwicklung, 1979, S. 689-705.
- Derselbe, Mehr Steueraufkommen für die Kreise. Ergebnisse des Professorenengesprächs des Deutschen Landkreistages, in: der landkreis, 55. Jg. (1985), S. 129-132.
- Rehm, H., Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer? Zu einigen Vorschlägen in der gegenwärtigen Steuerdiskussion, in: Wirtschaftsdienst, 58. Jg. (1978), S. 624-632.
- Derselbe, Die kommunale Verbrauchsteuer - eine Lösung für die gemeindlichen Finanzprobleme?, in: Konjunkturpolitik, 26. Jg. 1980, S. 36-85.

- Derselbe, Das kommunale Finanzproblem - Möglichkeiten und Grenzen für eine Lösung,
in: Finanzarchiv, N.F., 39. Jg. (1981), S. 185-222.
- Derselbe, Änderungsmöglichkeiten bei der Struktur und Bemessung der Gemeinde-Steuern,
in: Ifo-Studien, Zeitschrift für empirische Wirtschaftsforschung, 28. Jg. (1982), S. 95-142.
- Derselbe, Möglichkeiten und Grenzen einer stärkeren Finanzierung kommunaler Haushalte durch Gebühren und Beiträge,
in: Die Verwaltung, 15. Jg. (1982), S. 165-191.
- Reidenbach, M., Diskussionsbeitrag,
in: Deutsches Institut für Urbanistik (Hrsg.), Möglichkeiten und Probleme einer angemessenen Steuer- und Finanzreform, Berlin 1979, S. 59-71.
- Richter, R.; Schlieper, U.; Friedmann, W., Makroökonomik, Eine Einführung
Berlin - Heidelberg - New York 1973.
- Schätzl, L., Wirtschaftsgeographie 1, Theorie,
Paderborn 1978.
- Schmidt, K., Art., Grundprobleme der Besteuerung,
in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 2, Tübingen 1980, S. 119-171.
- Schneider, H.K., Über die Notwendigkeit regionaler Wirtschaftspolitik,
in: H.K. Schneider (Hrsg.), Beiträge zur Regionalpolitik (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 41), Berlin 1968, S. 3-17.
- Schneider, H.K.; Vieregge, R., Die Grundsteuer in der Finanzreform - Eine Studie zur wirtschafts- und finanzpolitischen Problematik der Grundsteuer, Münster 1969.
- Schwarting, G., Wertschöpfungsteuer - Neue Belastungen für die Wirtschaft?,
in: Wirtschaftsdienst, 64. Jg. (1984), S. 87-90.

- Seiler, G., Ziele und Mittel des kommunalen Finanzausgleichs, in: D. Pohmer (Hrsg.), Probleme des Finanzausgleichs II (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 96 II), Berlin 1980, S. 11-82.
- Shoup, C.S., Public Finance, 2. Auflage, Chicago 1970.
- Sievert, O.; Brenner, G.; Naust, H.; Schneider, K., Kommunalen Finanzausgleich für das Saarland (Forschungsberichte Heft 45 des Instituts für empirische Wirtschaftsforschung der Universität des Saarlandes), Saarbrücken 1981, Bd. 1 u. Bd. 2.
- Spieß, L., Der Finanzausgleich im Licht volkswirtschaftlicher Ziele. Ansätze zu einer Theorie des Finanzausgleichs als wirtschaftspolitisches Steuerungsinstrument im Bundesstaat, Diss., Freiburg i.Br. 1973.
- Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zu § 3 Abs. 2 des Gesetzes zur Neuordnung der Gemeindefinanzen vom 8.9.1969, in: Deutsche Gemeindesteuer-Zeitung, 21. Jg. (1971), S. 45-47.
- Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zur Diskussion über die Steuervereinfachung vom 29.11.1979, Hrsg.: Bundesministerium der Finanzen, Bonn 1979.
- Stohler, J., Zur Rationalen Planung der Infrastruktur, in: Konjunkturpolitik, 11. Jg. (1965), S. 279-308.
- Storbeck, D.; Lücke, M., Die gesellschaftspolitische Relevanz regionalpolitischer Ziele, in: Ausgeglichene Funktionsräume. Grundlagen für eine Regionalpolitik des mittleren Weges (Veröffentlichungen der Akademie für Raumforschung und Landesplanung. Forschungs- und Sitzungsberichte Bd. 94), Hannover 1975.
- Strauß, W., Probleme und Möglichkeiten einer Substituierung der Gewerbesteuer (Forschungsberichte des Landes Nordrhein-Westfalen Nr. 3175), Opladen 1984.

- Tetsch, F.,
Raumwirkungen des Finanzsystems der Bundesrepublik Deutschland (Finanzwissenschaftliche Schriften Bd. 6), Frankfurt a.M. - Bern - Las Vegas 1978.
- Derselbe,
Die Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer. Ein Vorschlag zur Reform des Gemeindesteuersystems, in: Raumforschung und Raumordnung, 37. Jg. (1979), S. 82-89.
- Tuchfeld, E.,
Infrastrukturinvestitionen als Mittel der Strukturpolitik, in: U.E. Simonis (Hrsg.), Infrastruktur. Theorie und Politik, Köln 1977, S. 145-157.
- Vorschläge zu einer "Kleinen Steuerreform", Hrsg.: Frankfurter Institut für wirtschaftspolitische Forschung e.V., Bad Homburg 1983.
- Weinberger, B.,
Neuordnung des Gemeindesteuersystems statt schrittweiser Gewerbesteuerbeseitigung, in: Gewerbesteuerreform (Arbeitspapiere Nr. 11 des Lorenz-von-Stein-Instituts für Verwaltungswissenschaften), Kiel 1984, S. 57-76.
- Wertschöpfung ist keine Lösung, in: Unternehmer, 31. Jg. (1983), Heft 10, S. 52-55.
- Wie lange noch Gewerbesteuer? Plädoyer für die Beseitigung einer unzeitgemäßen Steuer, Hrsg.: Präsidium des Bundes der Steuerzahler e.V., Wiesbaden 1983.
- Wittmann, W.,
Einführung in die Finanzwissenschaft, III. Teil: Öffentliche Schuld, Öffentlicher Haushalt, Finanzausgleich, Kommunale Finanzen, Öffentliche Unternehmen, Sozialversicherung, 2. Auflage, Stuttgart - New York 1978.
- Derselbe,
Steuerung der Versorgung mit Staatsleistungen über das Äquivalenzprinzip, in: P.Bohley, G. Tolkemitt (Hrsg.), Wirtschaftswissenschaft als Grundlage staatlichen Handelns. H. Haller zum 65. Geburtstag, Tübingen 1979, S. 287-305.

- Wöhe, G., Die Gewerbesteuer - Ein Stiefkind der Steuerreform,
in: G. Schmölders, G. Wöhe, E.H.Buchholz (Hrsg.), Der Bürger als Objekt der staatlichen Finanzpolitik. Festschrift für Willy Haubrichs zum 65. Geburtstag, Bad Wörishofen 1977, S. 127-151.
- Zeitl, G., Die zweckmäßige Struktur des kommunalen Steuersystems,
in: H. Timm, H. Jecht (Hrsg.), Kommunale Finanzen und Finanzausgleich (Schriften des Vereins für Socialpolitik, N.F., Bd. 32), Berlin 1964, S. 173-217.
- Zimmermann, H., Allgemeine Methoden des Finanzausgleichs,
in: F. Neumark (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, dritte, gänzlich neubearbeitete Auflage, Bd. 4, Tübingen 1981, S. 3-52.
- Derselbe, Stärkung der kommunalen Einnahmeautonomie: Steuerverteilung und Finanzausgleich,
in: F. Schuster (Hrsg.), Dezentralisierung des politischen Handelns II (Forschungsberichte 4 der Konrad-Adenauer-Stiftung e.V.), St. Augustin 1979, S. 60-84.
- Zimmermann, H.; Postlep, R.-D., Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern,
in: Wirtschaftsdienst, 60. Jg. (1980), S. 248-253.
- Zimmermann, H., Regionale Präferenzen, Wohnortorientierung und Mobilitätsbereitschaft der Arbeitnehmer als Determinante der Regionalpolitik. Gesellschaft für regionale Strukturentwicklung, Bonn 1973.
- Zur Reform der Gemeindesteuern (Heft 31 des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler), Wiesbaden 1975.
- Zur wirtschaftlichen Lage im Oktober 1982, Sondergutachten des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung vom 9. Oktober 1982.

Zwilling, E., Untersuchungen zu einem rationalen Steuersystem der Gemeinden, Meisenheim a.G., 1971.

b) Sonstige

Einundzwanzigstes Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Finanzreformgesetz) vom 12. Mai 1969, BGBl. I S. 359 ff.

Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen (Gemeindefinanzreformgesetz) vom 8. September 1969, BGBl. I S. 1587 ff.

Sechste Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuer - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, Amtsblatt der EG Nr. L 145 vom 13.6.1977.

Statistisches Bundesamt, Fachserie 6, Handel, Gastgewerbe, Reiseverkehr, Reihe 1.2, Wareneinkauf, Lagerbestand und Rohertrag im Großhandel, Stuttgart - Mainz 1980.

Statistisches Bundesamt, Fachserie 6, Handel, Gastgewerbe, Reiseverkehr, Reihe 3.2., Wareneinkauf, Lagerbestand und Rohertrag im Einzelhandel, Stuttgart - Mainz 1979.

Statistisches Bundesamt, Gewerbesteuer nach Ertrag und Kapital 1966 (Finanzen und Steuern, Reihe 9, Realsteuern), Stuttgart 1974.

Gewerbesteuer-Richtlinien 1978 mit Gesetz und Durchführungsverordnung, Hrsg.: Bundesministerium der Finanzen, Bonn 1979.

FINANZWISSENSCHAFTLICHE SCHRIFTEN

- Band 1 Werner Steden: Finanzpolitik und Einkommensverteilung. Ein Wachstums- und Konjunkturmodell der Bundesrepublik Deutschland. 1979.
- Band 2 Rainer Hagemann: Kommunale Finanzplanung im föderativen Staat. 1976.
- Band 3 Klaus Scherer: Maßstäbe zur Beurteilung von konjunkturellen Wirkungen des öffentlichen Haushalts. 1977.
- Band 4 Brita Steinbach: „Formula Flexibility“ - Kritische Analyse und Vergleich mit diskretionärer Konjunkturpolitik. 1977.
- Band 5 Hans-Georg Petersen: Personelle Einkommensbesteuerung und Inflation. Eine theoretisch-empirische Analyse der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer in der Bundesrepublik Deutschland. 1977.
- Band 6 Friedemann Tetsch: Raumwirkungen des Finanzsystems der Bundesrepublik Deutschland. Eine Untersuchung der Auswirkungen der Finanzreform von 1969 auf die Einnahmenposition der untergeordneten Gebietskörperschaften und ihrer regionalpolitischen Zieladäquanz. 1978.
- Band 7 Wilhelm Pfähler: Normative Theorie der fiskalischen Besteuerung. Ein methodologischer und theoretischer Beitrag zur Integration der normativen Besteuerungstheorie in der Wohlfahrtstheorie. 1978.
- Band 8 Wolfgang Wiegard: Optimale Schattenpreise und Produktionsprogramme für öffentliche Unternehmen. Second-Best-Modelle im finanzwirtschaftlichen Staatsbereich. 1978.
- Band 9 Hans P. Fischer: Die Finanzierung des Umweltschutzes im Rahmen einer rationalen Umweltpolitik. 1978.
- Band 10 Rainer Paulenz: Der Einsatz finanzpolitischer Instrumente in der Forschungs- und Entwicklungspolitik. 1978.
- Band 11 Hans-Joachim Hauser: Verteilungswirkungen der Staatsverschuldung. Eine kreislauftheoretische Inzidenzbetrachtung. 1979.
- Band 12 Gunnar Schwarting: Kommunale Investitionen. Theoretische und empirische Untersuchungen der Bestimmungsgründe kommunaler Investitionstätigkeit in Nordrhein-Westfalen 1965-1972. 1979.
- Band 13 Hans-Joachim Conrad: Stadt-Umland-Wanderung und Finanzwirtschaft der Kernstädte. Amerikanische Erfahrungen, grundsätzliche Zusammenhänge und eine Fallstudie für das Ballungsgebiet Frankfurt am Main. 1980.
- Band 14 Cay Folkers: Vermögensverteilung und staatliche Aktivität. Zur Theorie distributiver Prozesse im Interventionsstaat. 1981.
- Band 15 Helmut Fischer: US-amerikanische Exportförderung durch die DISC-Gesetzgebung. 1981.
- Band 16 Günter Ott: Einkommensumverteilungen in der gesetzlichen Krankenversicherung. Eine quantitative Analyse. 1981.
- Band 17 Johann Hermann von Oehsen: Optimale Besteuerung. (*Optimal Taxation*). 1982.
- Band 18 Richard Kössler: Sozialversicherungsprinzip und Staatszuschüsse in der gesetzlichen Rentenversicherung. 1982.
- Band 19 Hinrich Steffen: Zum Handlungs- und Entscheidungsspielraum der kommunalen Investitionspolitik in der Bundesrepublik Deutschland. 1983.
- Band 20 Manfred Scheuer: Wirkungen einer Auslandsverschuldung des Staates bei flexiblen Wechselkursen. 1983.
- Band 21 Christian Schiller: Staatsausgaben und crowding-out-Effekte. Zur Effizienz einer Finanzpolitik keynesianischer Provenienz. 1983.

- Band 22** Hannelore Weck: Schattenwirtschaft: Eine Möglichkeit zur Einschränkung der öffentlichen Verwaltung? Eine ökonomische Analyse. 1983.
- Band 23** Wolfgang Schmitt: Steuern als Mittel der Einkommenspolitik. Eine Ergänzung der Stabilitätspolitik? 1984.
- Band 24** Wolfgang Laux: Erhöhung staatswirtschaftlicher Effizienz durch budgetäre Selbstbeschränkung? Zur Idee einer verfassungsmäßig verankerten Ausgabengrenze. 1984.
- Band 25** Brita Steinbach-van der Veen: Steuerinzidenz. Methodologische Grundlagen und empirisch-statistische Probleme von Länderstudien. 1985.
- Band 26** Albert Peters: Ökonomische Kriterien für eine Aufgabenverteilung in der Marktwirtschaft. Eine deskriptive und normative Betrachtung für den Allokationsbereich. 1985.
- Band 27** Achim Zeidler: Möglichkeiten zur Fortsetzung der Gemeindefinanzreform. Eine theoretische und empirische Analyse. 1985.

Graf, Gerhard

PROBLEME DER NACHFRAGEMACHT ÖFFENTLICHER ABNEHMER

Unter besonderer Berücksichtigung der Vergabe fernmeldetechnischer Aufträge durch die Deutsche Bundespost

Frankfurt/M., Bern, Las Vegas, 1981. XXI, 659 S.

Europäische Hochschulschriften: Reihe 5, Volks- und Betriebswirtschaft. Bd. 315

ISBN 3-8204-6923-0

br. sFr. 125.-

Das Problem der Nachfragemacht ist in den letzten Jahren stark in den Vordergrund der wettbewerbspolitischen Diskussion gerückt. Zwar hat man dabei die besondere Relevanz der Nachfragemacht öffentlicher Abnehmer durchaus gesehen; eine umfassendere, die Vielfalt der Aspekte dieses empirischen Phänomens beleuchtende Analyse fehlt aber bislang. Vorliegende Arbeit versucht, einen ersten Beitrag zur Schliessung dieser Lücke zu leisten. Eine darüber hinausgehende Aktualität erfährt sie noch dadurch, dass sie die Auftragsvergabe der Deutschen Bundespost im Fernmeldewesen einer ausführlichen Analyse unterzieht.

Aus dem Inhalt: Markttheoretische Grundlagen – Die Nachfragemacht öffentlicher Abnehmer bei der Vergabe von Aufträgen – Die Nachfragemacht der Deutschen Bundespost bei der Vergabe fernmeldetechnischer Aufträge – Kontrollmöglichkeiten.

Steffen, Hinrich

ZUM HANDLUNGS- UND ENTSCHEIDUNGSSPIELRAUM DER KOMMUNALEN INVESTITIONSPOLITIK IN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND

Frankfurt/M., Bern, 1983. XII, 241 S.

Finanzwissenschaftliche Schriften. Bd. 19

ISBN 3-8204-7177-4

br. sFr. 58.-

Ausgehend von der kommunalen Selbstverwaltung als Teil der entscheidungspolitisch dezentralen Staatsorganisation wird die zunehmende Einbindung speziell der kommunalen Investitionen in übergreifende Ziele von Bund und Ländern diskutiert. Die finanzwirtschaftlichen Konsequenzen dieser Entwicklung werden entscheidungstheoretisch weniger als einseitige Beschränkung der kommunalen Investitionspolitik, sondern vielmehr als zunehmende Interdependenz der Ebenen untereinander interpretiert. Längs- und Querschnittsanalysen finanzstatistischer Daten testen dann die Spielräume der Gemeinden bei der Abwicklung öffentlicher Investitionen seit 1960. Die Ergebnisse weisen sowohl auf Tendenzen der Dezentralisierung wie auch einer zunehmenden Verflechtung der Entscheidungen hin.

Aus dem Inhalt: Standortbestimmung der kommunalen Selbstverwaltung – Entscheidungspolitische Hypothesen zur dezentralen Staatsorganisation – Kommunale Investitionen im Spannungsfeld übergreifender Ziele von Bund und Ländern – Analyse der Finanzausgleichsentwicklung unter (De-)Zentralisierungsaspekten.

Verlag Peter Lang Bern · Frankfurt a.M. · New York

Auslieferung: Verlag Peter Lang AG, Jupiterstr. 15, CH 3000 Bern 15

Telefon (0041/31) 32 11 22, Telex verlich 32 420



