

# Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Wirtschaftssteuer

Ein Reformkonzept der Bertelsmann Stiftung

**Dr. Kirsten Witte und Günter Tebbe**

unter Mitwirkung von: Dr. Annette Fugmann-Heesing, Prof. Dr. Martin Junkernheinrich und  
Gerhard Micosatt





## Inhalt

	Executive Summary	4
1	Reformdruck auf die Unternehmensbesteuerung	6
2	Das Gemeindesteuermodell der Stiftung Marktwirtschaft	9
3	Das Modell der Bertelsmann Stiftung	11
3.1	Entflechtung der Finanzströme	11
3.1.1	Gewerbesteuerumlage	13
3.1.2	Anrechnung der Wirtschaftssteuer	16
3.1.2.1	In-Sich-Abzugsfähigkeit	16
3.1.2.2	Abzug Körperschaft- und Einkommensteuer	19
3.1.3	Entflechtung: Eine Zusammenfassung	23
3.2	Kommunale Wirtschaftssteuer	26
3.2.1	Leistungsfähigkeits- versus Äquivalenzprinzip – Besteuerungsprinzipien im Streit	26
3.2.2	Die Ausgestaltung der kommunalen Wirtschaftssteuer	28
3.2.3	Steuerliche Entlastung der Unternehmen	30
4	Resümee: Senkung der Unternehmensteuersätze bei gleichzeitiger Sicherung der öffentlichen Finanzbasis	31
	Anhang	33

## Executive Summary

Die Bertelsmann Stiftung plädiert mit diesem Papier für eine Unternehmensteuerreform, die nicht nur die Gewerbesteuer zahlenden Unternehmen entlastet, sondern gleichzeitig die kommunale Finanzautonomie sichert. Sie setzt sich mit ihren Vorschlägen bewusst ab von Forderungen der Stiftung Marktwirtschaft, deren Entwurf zur Unternehmensteuerreform zu erheblichen Einnahmeausfällen der öffentlichen Hand führen würde.

Dazu schlägt die Bertelsmann Stiftung ein schlankes Drei-Säulen-Modell aus Grundsteuer, Bürgersteuer und Wirtschaftssteuer vor. Um die kommunale Finanzautonomie zu stärken und das Band zwischen Kommune, Wirtschaft und Bürger enger zu knüpfen, sieht sie dabei ein kommunales Hebesatzrecht für alle drei Steuern vor. Der Reformvorschlag zum Ersatz der Gewerbesteuer besteht im Kern aus drei Bausteinen:

Das äußerst komplexe System aus Gewerbesteuer, Gewerbesteuerumlage, In-Sich-Anrechnung bei der Gewerbesteuer und Abzug bei der Gewinnermittlung für die Einkommen- und Körperschaftsteuer wird aufgehoben. Es gibt nur die kommunale Wirtschaftssteuer, keine Umlage und keine Anrechnung auf die Gewinnermittlung. So verbleiben die Zahlungen der kommunalen Wirtschaft voll bei den Kommunen und die tatsächliche Belastung der Wirtschaftssubjekte wird transparent. Die Entflechtung der Finanzbeziehungen zwischen Bund, Ländern und Gemeinden eröffnet gleichzeitig die Möglichkeit, aufkommensneutral sowohl den Körperschaftsteuersatz als auch den Hebesatz für die Wirtschaftssteuer deutlich zu senken. Damit führt schon dieser erste Baustein – ohne unmittelbare Entlastung der Unternehmen – zu einer besseren Positionierung Deutschlands im internationalen Steuervergleich, zu mehr Transparenz des Systems und zu einer Entflechtung der Ebenen.

Als zweite Maßnahme schlägt die Bertelsmann Stiftung den Ersatz der Gewerbesteuer durch eine kommunale Wirtschaftssteuer vor. Diese Wirtschaftssteuer ist von all denen zu entrichten, die als Wirtschaftssubjekte von städtischen Infrastrukturleistungen profitieren, also beispielsweise auch von Freiberuflern. Als Bemessungsgrundlage werden der Unternehmensertrag, das Sachanlagevermögen und die Lohnsumme herangezogen. Beim Gewerbeertrag werden neben den Gewinnen unter anderem auch Schuldzinsen berücksichtigt. Durch die gleichmäßige Belastung von Eigen- und Fremdkapital verhindern wir, dass Unternehmen aus steuerpolitischen Gründen in die Fremdfinanzierung einsteigen müssen. Durch die gleichmäßi-



ge Belastung von Sachanlagen und Lohnsumme sichert der Vorschlag die Neutralität der Besteuerung in Bezug auf den Einsatz von Arbeit und Kapital. Sowohl die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage als auch die Vergrößerung des Kreises der Steuerpflichtigen führt nicht nur zu mehr Steuergerechtigkeit, sondern gleichzeitig auch zu einer Senkung der durchschnittlichen Steuerlast der Gewerbesteuerzahler.

Drittens könnte, sofern aus wirtschaftspolitischen Gründen eine weitere Entlastung der Unternehmen angestrebt wird, nach Auffassung der Bertelsmann Stiftung der Einstieg in eine Reform der Grundsteuer dazu genutzt werden. Diese Steuer ist im internationalen Vergleich ausgesprochen niedrig.

Insgesamt schafft die mit der kommunalen Wirtschaftssteuer verbundene Entflechtung mehr Transparenz für Bürger und Unternehmen, aber auch für Investoren. Die Steuerbelastungen werden gleichmäßiger auf all jene Unternehmen verteilt, die von der kommunalen Infrastruktur profitieren, sodass gleichzeitig der Steuerhebesatz deutlich sinken kann. Eine breite Bemessungsgrundlage verringert die Konjunkturreakibilität und schafft so mehr Planungssicherheit für die Kommunen.

## 1 Reformdruck auf die Unternehmensbesteuerung

Die Unternehmensbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland steht in zweifacher Hinsicht unter Reformdruck. Zum einen ist das deutsche Steuerrecht äußerst komplex, voller kaum noch zu kontrollierender Steuerungselemente, und unhandlich – sowohl für die Steuerzahler als auch für die Finanzverwaltung. Zum anderen ist die nominale, aber auch die effektive Steuerbelastung der Unternehmen in Deutschland zu hoch. Betrachtet man beispielhaft die nominalen Steuersätze für Kapitalgesellschaften, belegt Deutschland im Jahr 2005 mit einem Körperschaftsteuersatz von 25 % zwar einen Platz im Mittelfeld der europäischen Staaten sowie der USA, Kanadas und Japans. Durch die Gewerbesteuer erhöht sich aber die Steuerbelastung (einschl. Solidarbeitrag) auf den europäischen Spitzenwert von 38,7 %. Ungeachtet dieser Positionierung als Hochsteuerland ist die fiskalische Ergiebigkeit der deutschen Unternehmensbesteuerung – gemessen an der Gewinnsteuerquote (Gewinnsteuern in % des Bruttoinlandprodukts) – außerordentlich gering<sup>1</sup>.

Zugleich besteht auch aus gemeindefinanzpolitischer Sicht Handlungsbedarf. Die Gewerbesteuer ist in mehreren Schritten zu einer überwiegend gewinnorientierten Gemeindesteuer geworden. Die Abschaffung von Lohnsummensteuer und Gewerbekapitalsteuer hat ihre Bemessungsgrundlage extrem verengt und konjunkturabhängig werden lassen. Der Kreis der Steuerpflichtigen erfasst bei weitem nicht alle wirtschaftlichen Aktivitäten, die von den kommunalen Vorleistungen profitieren, und belastet somit die Nutzer ungleich. Der der Gewerbesteuer zugrunde liegende Äquivalenzgedanke kommt in seiner heutigen Form nicht mehr zum Tragen. Insofern besteht für die Gewerbesteuer auch aus inhaltlicher Sicht Reformdruck.

Vor diesem Hintergrund haben in den letzten Monaten insbesondere zwei Reformvorschläge die öffentliche Aufmerksamkeit auf sich gezogen: die Stiftung Marktwirtschaft, die – durch Juristen geprägt – den Schwerpunkt auf die Rechtsformneutralität der Unternehmensbesteuerung legt, und der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, der – durch Ökonomen geprägt – die Finanzierungsneutralität betont. Beide Reformkonzepte streben eine deutliche Unternehmensteuerentlastung an. Ihre Ziele werden sie aber nur erreichen können, wenn das Gemeindesteuersystem – insbesondere die kommunale Wirtschaftssteuer – parallel einer Reform unterzogen wird. Die Stiftung Marktwirtschaft hat mit ihrem Vier-Säulen-Modell auch einen Vorschlag zur korrespondierenden Gemeindesteuerreform vorgelegt. Der Sachverständigenrat hält dieses Modell mit seinen Überlegungen für kompatibel, kann sich aber – bei entsprechenden Zielverzichten und einer veränderten Anrechnung – auch eine Fortexistenz der Gewerbesteuer vorstellen.

Für die steuerpolitische Diskussion, die sich primär auf die Gewerbesteuer bezieht und sie als „Buhmann“ für den steuerpolitischen Standortnachteil sieht, sind folgende Aspekte von besonderer Bedeutung:

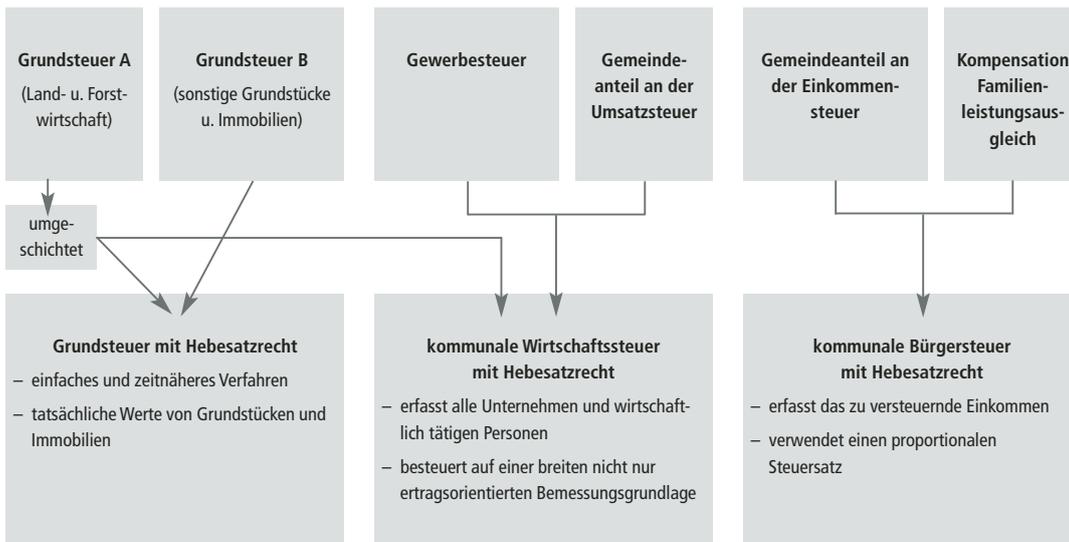
- Die fiskalische Ergiebigkeit der Gewinnbesteuerung in Deutschland ist gering. Durch die Steuerreform sollte das Steuersubstrat verstärkt im Land gehalten werden. Nur so kann eine bedarfsgerechte Finanzierung der Kommunen (mit ihren zahlreichen Pflichtaufgaben) gesichert werden.
- Der internationale Steuervergleich wird dadurch verzerrt, dass in Deutschland typischerweise niedrige Steuern (Grundsteuern) und im Ausland hohe Steuern (z. B. Kommunalsteuer in Österreich) nicht berück-

---

<sup>1</sup> Vgl. zur Steuerbelastung der Unternehmen die Anhänge 1 und 2 mit erläuternden Darstellungen.



Abbildung 1: Der Weg zum Drei-Säulen-Modell der Bertelsmann Stiftung\*



\*Schematische Darstellung ohne quantitative Bezüge

Quelle: Nach Bertelsmann Stiftung (2003): Reform der Gemeindefinanzen – ein Vorschlag der Bertelsmann Stiftung, Gütersloh.

sichtigt werden. Daraus ergeben sich Konsequenzen für die im globalen Wettbewerb sinnvolle Zuordnung von Kommunalsteuern.

- Die kommunale Gewerbesteuer ist eng mit anderen Steuern und föderalen Ebenen verflochten. Zum einen erfolgt mit der Gewerbesteuerumlage eine Teilabführung der Gewerbesteuer an Bund und Länder. Die Gewerbesteuerbelastung der Unternehmen ist damit höher als dies für kommunalfinanzpolitische Zwecke erforderlich ist. Zum anderen kann die Gewerbesteuer mit der Einkommen- und Körperschaftsteuer verrechnet werden. Die unternehmerische Netto-Belastung ist damit viel geringer als die Brutto-Belastung. Dies wird in internationalen Vergleichen häufig übersehen.

Vor diesem Hintergrund möchte die Bertelsmann Stiftung mit einer eigenen Positionierung zur Gemeindesteuerreform der Diskussion zusätzliche Impulse geben und aus ideologischen Sackgassen herausführen. Sie versteht sich dabei primär als **Sachwalterin der Bürger** und will nicht Partialinteressen aus Wirtschaft oder Kommunalpolitik Gehör verschaffen. Die Bertelsmann Stiftung sieht ihre Aufgabe darin, im Interesse der Bürger die Kommunen bei der **Wiederherstellung einer nachhaltigen kommunalen Haushaltspolitik** zu unterstützen. Sie setzt sich für eine Reform der Gemeindefinanzen ein, die das Band zwischen Bürgern, Unternehmen und ihrer Kommune enger schließt als das gegenwärtige System und die Finanzkrise schrittweise abbaut.

Die Bertelsmann Stiftung kann dabei auf ihren im Februar 2003 vorgestellten umfassenden Vorschlag zur Reform der Gemeindefinanzen zurückgreifen. In diesem hatte sie ein Drei-Säulen-Modell zur Reform der Gemeindesteuern entwickelt. Insofern verfügt sie über eine qualifizierte Grundlage für eine kritische Auseinandersetzung mit den derzeit diskutierten Vorschlägen.

Auf der Grundlage der im Jahr 2003 formulierten gemeindefinanzpolitischen Leitlinien der Bertelsmann Stiftung soll zunächst der aktuelle Reformvorschlag des Vier-Säulen-Modells der Stiftung Marktwirtschaft dargestellt und kritisch gewürdigt werden. Sodann stellt die Bertelsmann Stiftung in zwei Schritten ihr eigenes, weiterentwickeltes Konzept zur Reform der kommunalen Wirtschaftssteuer vor. Dabei geht es zunächst um die Entflechtung der föderalen Finanzbeziehungen, die in hohem Maße die Finanzströme aufblähen, die tatsächliche Steuerbelastung der Unternehmen verzerrt wiedergeben und Intransparenz erzeugen. Im zweiten Schritt wird der Vorschlag der Bertelsmann Stiftung für eine kommunale Wirtschaftssteuer weiter konkretisiert.



## 2 Das Gemeindesteuernmodell der Stiftung Marktwirtschaft

Die Stiftung Marktwirtschaft unternimmt den Versuch, das gesamte deutsche Unternehmen- und Einkommensteuerrecht von Grund auf zu reformieren. In Bezug auf die Kommunal финанzen ist der Ansatz der Kommission jedoch nicht vollständig zu Ende gedacht, weil er insbesondere den Bezug zur Aufgaben- und Ausgabenseite der Kommunen nicht berücksichtigt. Er ist einseitig steuerpolitischer Natur und stellt keine Beziehung zur Aufgaben- und Ausgabenangemessenheit der kommunalen Einnahmen her. Insofern erfüllt der Ansatz nicht die Anforderung der eigenen Überschrift: „Neuordnung der Kommunal финанzen“.

Die Stiftung Marktwirtschaft sieht drei Anknüpfungspunkte für kommunale Steuern:

- den Wert von Immobilien (Boden und Gebäude),
- die Erträge wirtschaftlicher Tätigkeit,
- das Einkommen der Bürger.

Der wirtschaftsbezogene Steuerbeitrag ist in zwei Bausteine gespalten, die kommunale Unternehmensteuer (Steuerschuldner sind die Unternehmen) und die kommunale Beteiligung an der Lohnsteuer (Steuerschuldner sind nach den Formulierungen der Stiftung Marktwirtschaft verdeckt die Arbeitnehmer). Damit verbunden ist die Abschaffung der bestehenden Gewerbesteuer.

Ziel der Stiftung Marktwirtschaft ist es, die Unternehmensteuern langfristig auf 25 % des Unternehmensgewinns zu begrenzen und das Steuersystem international wieder konkurrenzfähig zu machen. Ein Anteil von 19 % soll Bund und Ländern zur Verfügung stehen, der Steuersatz auf kommunaler Ebene soll auf rd. 6 % begrenzt werden. Damit würde die Unternehmensteuerbelastung drastisch reduziert. Der Einnahmeausfall auf kommunaler Ebene soll durch die Beteiligung an der Lohnsteuer kompensiert werden, die wiederum aus den Schatteneffekten der abgeschafften Gewerbesteuer (Anrechnung bei Körperschaft- und Einkommensteuer) zu finanzieren sei.

Bei der Grundsteuerreform schließt sich die Stiftung Marktwirtschaft dem Vorschlag der Länder Bayern und Rheinland-Pfalz an. Bei der kommunalen Bürgersteuer ist sie vom Konzept des Kronberger Kreises abgerückt und hat sich dem Modell der Bertelsmann Stiftung angenähert. Zumindest für eine Übergangszeit wird die kommunale Beteiligung an der Umsatzsteuer aufrechterhalten, womit die Option verbunden ist, sie als Ausgleichsinstrument für Friktionen im Rahmen der Einführung des Vier-Säulen-Modells der Stiftung Marktwirtschaft zu nutzen. Somit ergibt sich im Prinzip ein Fünf-Säulen-System; berücksichtigt man noch die Kompensationsleistungen zum Familienleistungsausgleich, so besteht weiterhin ein Gemeindesteuersystem mit sechs Säulen, davon sind drei als Steuerbeteiligungen mit Zuweisungscharakter angelegt. Damit hat die Stiftung Marktwirtschaft ihr eigenes Ziel verfehlt, das Gemeindesteuersystem zu vereinfachen.

Das Gesamtmodell verstößt ferner gegen den Äquivalenzgedanken, es ist hinsichtlich der kommunalen Aufkommensdisparitäten in seinen Wirkungen nicht kalkulierbar und erreicht das Ziel einer Stärkung der kommunalen Finanzautonomie nicht:

- Die Merklichkeit des Steuersystems wird nicht erhöht, sondern nur anders verteilt. Statt einer Wirtschaftssteuer gibt es eine geringere kommunale Ertragsteuer und eine zuweisungsähnliche Lohnsteuerbeteiligung. Die Lohnsteuerabführung an die Kommunen ist für die Steuerzahler nicht sichtbar. Erst mit der kommunalen Bürgersteuer wird die Fühlbarkeit wieder erhöht. Durch die Einführung eines Sockelbetrages bei der Bürgersteuer, der die Hebesatzautonomie auf einen Bereich ohne Spitzeneinkommen begrenzt, wird die Komplexität dieses Bausteins nochmals erhöht. Die Koppelung der Hebesätze von kommunaler Unternehmensteuer und Bürgersteuer zur Begrenzung der Hebesatzautonomie wird als Option behalten.
- Die Unternehmensteuer ist allein ertragsorientiert und stellt damit keinen äquivalenzorientierten Beitrag zur Gemeindefinanzierung dar. Aufgrund des Wegfalls von Hinzurechnungen dürfte ihr Aufkommen in zeitlicher und räumlicher Hinsicht deutlich stärker als die bestehende (Rest-) Gewerbesteuer schwanken. Die Hauptkritikpunkte an der Gewerbesteuer treffen also auch – und noch verstärkt – die neue kommunale Ertragsteuer. Aus gemeindefinanzpolitischer Sicht stellt die Nichtzahlung von Steuern bei Ertragschwäche eine Subventionierung unternehmerischer Tätigkeit dar.
- Die Ertragsorientierung der Unternehmensbesteuerung macht die kommunale Wirtschaftssteuer konjunkturanfälliger. Die bisher nicht gelöste Frage der Behandlung der Fremdfinanzierung belässt das Steuersubstrat immer noch im Bereich der Gestaltungsanfälligkeit.
- Das Modell ist auf seine interkommunalen Verteilungswirkungen nicht hinreichend abgestimmt. Zwar dürfte die Verteilung der Lohnsteuer nach der örtlichen Lohnsumme schwerpunktmäßig für altindustrielle Problemkommunen mit geringen Unternehmensgewinnen zu unter Bedarfsgesichtspunkten positiv zu wertenden Umverteilungseffekten führen. Bei der Unternehmensteuer, der Grundsteuer und der Bürgersteuer sind aber kumulative Verteilungsverluste, insbesondere der Kernstädte möglich, die die Ausgleichsintensität der kommunalen Finanzausgleichssysteme in den Bundesländern überfordern würden. Dies wäre verteilungs- und wachstumspolitisch problematisch.
- Die kommunale Finanzautonomie ist gegenüber dem Modell der Bertelsmann Stiftung deutlich eingeschränkt. Die Gewerbesteuer wird zum erheblichen Teil durch eine Zuweisung aus dem Lohnsteueraufkommen ersetzt. Damit wird eine originäre Gemeindesteuer durch eine zuweisungsähnliche Steuerbeteiligung ohne Hebesatzrecht ersetzt. Durch die verteilungspolitisch motivierte Einführung eines Sockelbetrages bei der Bürgersteuer wird das kommunale Hebesatzrecht begrenzt.

Damit ist die Kommunalverträglichkeit des Modells der Stiftung Marktwirtschaft nicht hinreichend gegeben. Sie steht hinter dem Modell der Bertelsmann Stiftung deutlich zurück.



### 3 Das Modell der Bertelsmann Stiftung

Die Bertelsmann Stiftung plädiert für ein Modell zur Besteuerung der wirtschaftlichen Tätigkeiten in den Kommunen, das

- die heutige Gewerbesteuer durch eine kommunale, ebenfalls mit Hebesatzrecht ausgestattete Wirtschaftssteuer ersetzt, die alle wirtschaftlichen Tätigkeiten erfasst und neben dem Ertrag auch die Faktoren Sachanlagen und Löhne in die Bemessungsgrundlage einbezieht und die
- den im Gewerbesteuersystem durch Umlage und Anrechnungen entstehenden Steuer- und Finanzkreislauf weitestgehend beseitigt und so das System transparenter macht und die Steuer in ihren realen Wirkungen fühlbar ausgestaltet.

Im Ergebnis führt das Modell der Bertelsmann Stiftung

- zu einer deutlichen Senkung der Steuersätze,
- verbessert damit die internationale Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmensbesteuerung und
- sichert gleichzeitig nachhaltig die Handlungsfähigkeit der Kommunen.

#### 3.1 Entflechtung der Finanzströme

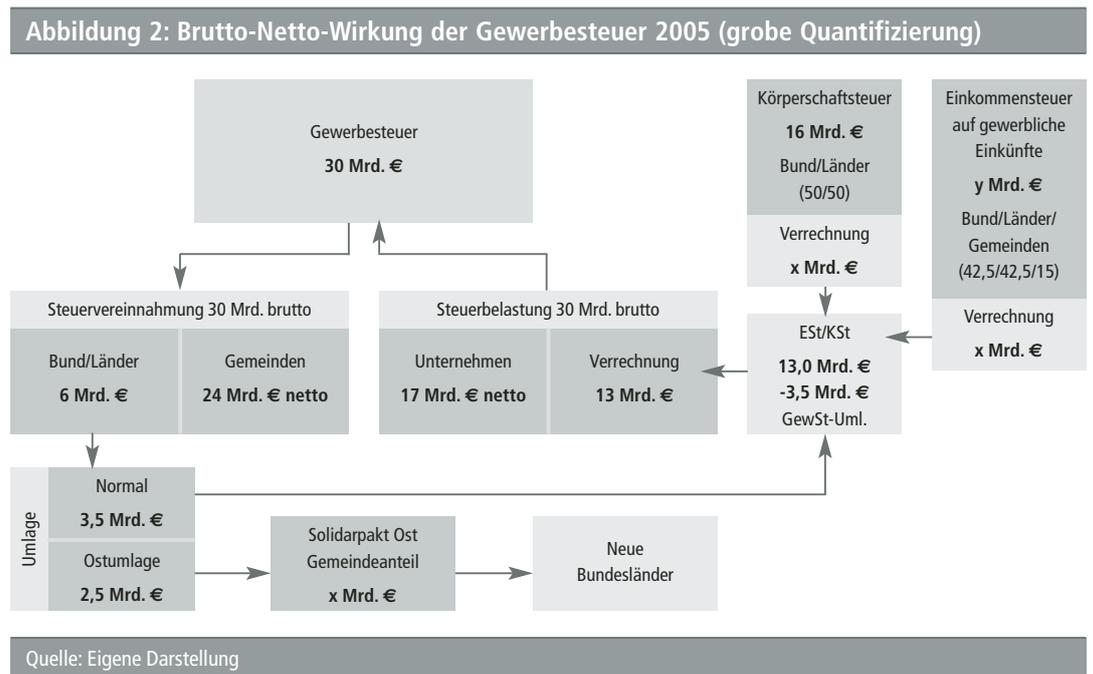
Die Gemeinden sind durch vielfältige Finanzbeziehungen in das staatliche Finanzsystem eingebunden. Teilweise ist dies Ausdruck der Mitverantwortung der Kommunen für die gesamtstaatlichen Finanzierungslasten, teilweise aber auch nur Ergebnis von punktuellen Kompensationsmaßnahmen im gesetzgeberischen Konsensfindungsprozess.

Ein Teil dieser Finanzströme und Verrechnungen ist überflüssig. Er erzeugt nur Intransparenz und führt zu einer Aufblähung der Finanzvolumina, die im Fall der Gewerbesteuer auch dazu beiträgt, dass die Belastung der Unternehmen heute viel höher erscheint als sie tatsächlich ist. Die Zahlungen der Unternehmen an die Gemeinde werden zu knapp 50 % durch die Anrechnung auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer kompensiert. Die Bruttoeinnahmen der Gemeinden aus der Gewerbesteuer liegen zudem knapp 25 % über den Nettoeinnahmen, weil Bund und Länder die Differenz als Gewerbesteuerumlage erhalten. Bund und Länder sind wiederum selbst durch die Steuerausfälle aufgrund des Betriebsausgabenabzuges der Gewerbesteuer bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer belastet (vgl. Abb. 2).

So überwiesen die Gewerbesteuerzahler im Jahr 2005 rd. 30 Mrd. € Gewerbesteuer an die Kommunen. Bei den Kommunen verblieben davon wiederum nur 24 Mrd. €. An Bund und Länder waren 6 Mrd. € abzuführen, davon rd. 2,5 Mrd. € im Rahmen der Solidarpaktfinanzierung der neuen Bundesländer. Damit konnten Bund und Länder ihre Mindereinnahmen aus der Gewerbesteueranrechnung um rd. 3,5 Mrd. € kompensie-

ren. Im Rahmen der Kreislaufdarstellung (vgl. Abb. 2) könnte auch von einer teilweisen Selbstfinanzierung der Gewerbesteuer gesprochen werden.

Weil die Unternehmen die Gewerbesteuer als Betriebsausgaben gewinnmindernd gelten machen konnten, betrug ihre tatsächliche Steuerlast nur 17 Mrd. €. Die Entlastung um 13 Mrd. € wurde durch Mindereinnahmen von Bund und Ländern bei der Einkommen- und der Körperschaftsteuer getragen – teilkompensiert durch die Einnahmen aus der Gewerbesteuerumlage. Über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer und die Beteiligung der Kommunen an den Gemeinschaftssteuern im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs sind die Kommunen aber auch selbst durch die Betriebsausgabenabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer von Mindereinnahmen an anderer Stelle betroffen.



Dieser Steuer- und Finanzkreislauf schafft vielfältige unübersichtliche Wirkungsketten, bei deren Wegfall es für alle Beteiligten im Ergebnis zu keiner relevanten Veränderung ihrer finanziellen Position kommen muss, wenn die Gestaltung der Steuersätze darauf reagiert. Die kommunale Wirtschaftssteuer soll deshalb so ausgestaltet werden, dass es zu einer steuersystematischen Entflechtung kommt. Die Bertelsmann Stiftung plädiert dafür, folgende Finanzbeziehungen und Steueranrechnungen aufkommens- und verteilungsneutral abzuschaffen:



- die Gewerbesteuerumlage,
- die In-Sich-Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer sowie
- den Betriebsausgabenabzug der Gewerbesteuer bei der Gewinnermittlung für die Einkommen- und Körperschaftsteuer.

Die Teilanrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer bleibt weiterhin bestehen. Mögliche Verwerfungen zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften sind nicht auf der Ebene des kommunalen Steuerrechts, sondern auf der Ebene der Unternehmensbesteuerung zu vermeiden.

### 3.1.1 Gewerbesteuerumlage

Der Begriff Gewerbesteuerumlage ist eigentlich irreführend, denn dahinter verbergen sich mehrere Umlagen, die für verschiedene Zwecke zu unterschiedlichen Zeitpunkten eingerichtet wurden. Es könnte sogar der Eindruck entstehen, die Gewerbesteuerumlage sei ein Ventil, an dem Bund und Länder nach Bedarf drehen. Die einzelnen Umlagen sind (Stand 2006):

- 32 v. H.-Pkte. „Normalumlage“: Sie gehen jeweils zur Hälfte (16/16 v. H.-Pkte.) an Bund und Länder. Im Rahmen der Gemeindefinanzreform von 1970 wurde die Umlage im Gegenzug zur Beteiligung der Kommunen an der Einkommensteuer eingeführt.
- 6 v. H.-Pkte. Länder-Umlage: Sie wurde im Jahr 1998 als Ausgleich für Einnahmenverluste der Länder bei der Gewerbesteuerumlage infolge der Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer eingeführt.
- 7 v. H.-Pkte. als Beitrag zum Fonds Deutsche Einheit; diese Umlage wird seit 1991 nur von den Gemeinden in den alten Bundesländern gezahlt. Der Prozentsatz kann variieren.
- 29 v. H.-Pkte. als Beitrag zum Solidarpakt; diese Umlage wird seit 1995 nur von den Gemeinden in den alten Bundesländern gezahlt.

Normalumlage und Länderumlage können finanzierungsneutral abgeschafft werden. Das kann über eine Veränderung der Steuermesszahl und damit des Messbetrages durch gesetzliche Regelungen für alle Gemeinden verpflichtend oder über eine Absenkung der Hebesätze und damit in Verantwortung jeder Kommune geschehen. Die Bertelsmann Stiftung plädiert dafür, die Verantwortung für diese Senkungen in die Hand der Kommunen zu geben.

Durch die Senkung des Gewerbesteuerhebesatzes (z. B. 400 v. H.) in allen Gemeinden um 38 v. H.-Punkte (auf 362 v. H.) werden die Unternehmen zunächst entlastet. Der Anteil der Gewerbesteuer am Gewerbeertrag sinkt z. B. für Kapitalgesellschaften bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 400 v. H. (alt) auf 362 v. H. (neu) von 16,7 % auf 15,3 %.

Bund und Länder verzichten auf rd. 3,5 Mrd. € Gewerbesteuereinnahmen, erzielen aber höhere Einnahmen aus Einkommen- und Körperschaftsteuer sowie Solidarbeitrag, weil die Unternehmen weniger Gewerbesteuer vom einkommen- und körperschaftsteuerlichen Gewinn absetzen können. Diese Kompensation beträgt bei Kapitalgesellschaften 25 % plus 1,38 % Mehreinnahmen beim Solidarbeitrag. Bei Personengesellschaften hängt die Mehreinnahme bei der Einkommensteuer und dem Solidarbeitrag vom persönlichen Steuersatz des Steuerpflichtigen ab und variiert damit in Abhängigkeit von dessen Gesamteinkommen. Insofern holen sich Bund und Länder bei einkommensstarken Personen mehr wieder als bei einkommensschwachen Personen. Hier wirkt das Leistungsfähigkeitsprinzip. Dieses kommt aber auch dann zum Tragen, wenn die Gewinne der Kapitalgesellschaften ausgeschüttet werden und nach dem Halbteilungsgrundsatz in die private Einkommensteuererklärung einfließen. Insofern sind beide Unternehmensgruppen gleichgestellt.

Trotz der höheren Einnahmen von Bund und Ländern aus Einkommen- und Körperschaftsteuer verbleibt bei ihnen nach Wegfall der Gewerbesteuerumlage im Saldo ein Verlust. Um diesen auszugleichen, könnte eine Erhöhung des Körperschaftsteuertarifs (Kapitalgesellschaften) und eine Absenkung der Teilanrechnung nach § 35 EStG (Faktor 1,8 des Gewerbesteuermessbetrages) bei der einkommensteuerlichen Gewinnermittlung herangezogen werden. Der Körperschaftsteuertarif müsste z. B. auf 26,1 % angehoben werden. Auf diese Weise würde ein erster Schritt zur Entflechtung der Finanzströme zwischen Bund und Ländern auf der einen Seite und den Gemeinden auf der anderen Seite erfolgen und zugleich **der fiskalische Aufblähungseffekt beseitigt**. Für die Unternehmen ist dies steuerneutral, legt ihnen jedoch die tatsächlichen Steuersätze der föderalen Ebenen offen. Für Bund und Länder sind die Wirkungen allerdings nicht neutral, weil die Einnahmen der Länder aus der Umlage höher sind als der Ausgleich über die Beteiligung an der Einkommensteuer. Ein Ausgleichsmechanismus für diese Belastungsverschiebung könnte in der Übernahme von Finanzierungslasten der Länder durch den Bund liegen.

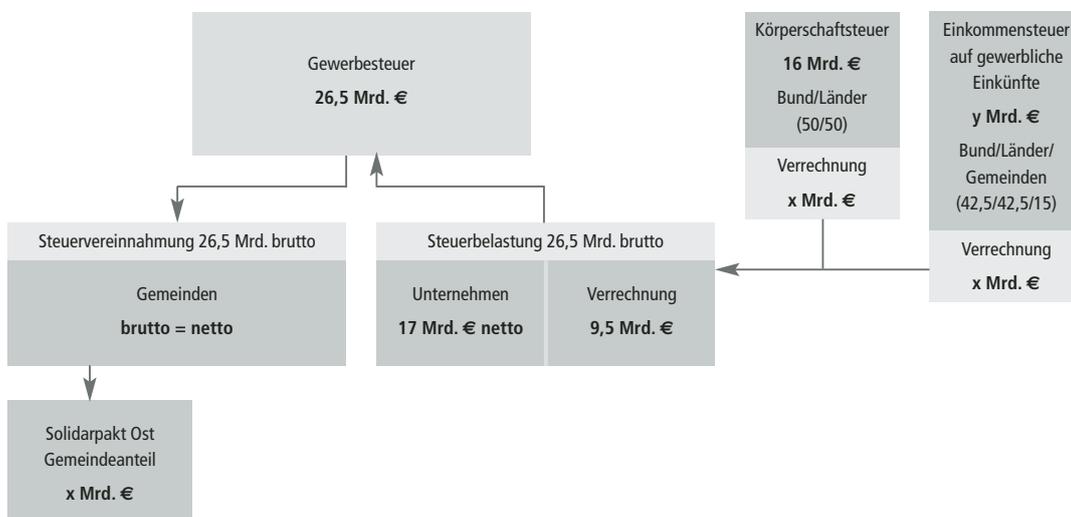
Die Abschaffung der Gewerbesteuerumlage berührt zum Zweiten den Solidarbeitrag der Kommunen zur Finanzierung der deutschen Einheit (zusammen 36 Hebesatzpunkte). An diesem **Solidarbeitrag** will die Bertelsmann Stiftung nicht rütteln. Sie schlägt jedoch einen anderen Finanzierungsweg vor, denn dieser Solidarbeitrag ist nicht zwingend an die Gewerbesteuer gebunden. Hierzu sind die Länder aufgefordert, analog anderen Umlagen (Krankenhausumlage, Kreisumlage etc.) eine eigenständige Umlage „Solidarhilfe“ Ost zu konstruieren, die wie bisher auf der Grundlage der Finanzkraft der Kommunen in Westdeutschland von den Kommunen abzuführen ist.



Da die Zahlungsverpflichtung der westdeutschen Kommunen zur Finanzierung des Aufbaus der neuen Bundesländer nicht aufgehoben wird, darf also die Abschaffung der Sonderumlage Ost keine weitere Absenkung des Gewerbesteuerhebesatzes zur Folge haben. Der Gewerbesteuerhebesatz bliebe konstant (z. B. 362 v. H. [s. o.]) und wird nicht um weitere 36 v. H.-Pkte. gesenkt. Letztendlich bleibt eine zweckgebundene Umlage der Kommunen bestehen, jedoch wird sie in einem eigenständigen Regelwerk transparent behandelt, ohne dass sie auf eine kommunale Einnahmenquelle konkret bezogen wird <sup>2</sup>.

Die Abschaffung der Gewerbesteuerumlage würde einen Volumeneffekt von 3,5 Mrd. € bedeuten (Stand 2005). Für die 26,5 Mrd. € Gewerbesteuereinnahmen bestünde bei den Kommunen keine direkte Verknüpfung mehr zur Finanzierung der Osthilfe. Die Bruttobelastung der Unternehmen sinkt auf 26,5 Mrd. €. Die Belastung von Bund und Ländern bleibt aber unverändert bei 9,5 Mrd. € bestehen (vgl. Abb. 3).

**Abbildung 3: Brutto-Netto-Wirkung der Gewerbesteuer 2005 ohne Gewerbesteuerumlage (grobe Quantifizierung)**



Quelle: Eigene Darstellung

<sup>2</sup> Sollte die Abschaffung der Sonderumlage Ost aus politischen Gründen nicht möglich sein, hätte dies keine Auswirkungen auf die Höhe der möglichen Steuersatzsenkungen.

### 3.1.2 Anrechnung der Wirtschaftssteuer

Die Wirtschaftssteuer nach dem Modell der Bertelsmann Stiftung (vgl. Kap. 3.2) ist wie die Gewerbesteuer eine Kostensteuer, d. h. sie würde heute bei der Berechnung des Unternehmensgewinns wie jede andere Vorleistung – und sie wird ja als Äquivalent für nicht direkt zurechenbare Vorleistungen der Kommunen an die Unternehmen definiert – von den Erträgen abgezogen. Bei der über Gebühren abzurechnenden kommunalen Abfallbeseitigung ist es nicht anders. Damit wird das Nettoprinzip des Steuerrechts verwirklicht.

Mit einer kommunalen Wirtschaftssteuer kann eine einfachere, transparentere und kostengünstigere Möglichkeit der Steuerbemessung und -erhebung verwirklicht werden, ohne dass dadurch steuersystematische Verzerrungen bzw. Steuerungleichheit bewirkt werden.

Aus der Sicht des Steuerzahlers dürfte es dabei vom Ergebnis her nicht relevant sein, wie sich seine Steuerbelastung errechnet, wenn dabei keine Steuerungerechtigkeit entsteht und seine Belastung insgesamt nicht größer wird.

Wie beim Vorschlag der Abschaffung der Gewerbesteuerumlage geht die Bertelsmann Stiftung in ihrem Modell davon aus, dass die Abschaffung der Anrechnung der kommunalen Wirtschaftssteuer auf die Einkommensteuer oder der Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe bei der Körperschaftsteuer zu einem so starken Transparenzgewinn führt, dass dieser höhere Gesamtnutzen die Nichtberücksichtigung des Nettoprinzips der Besteuerung mehr als kompensiert. Hierbei sind zwei Fälle zu unterscheiden:

- Abzug der kommunalen Wirtschaftssteuer vom gewinnbasierten Teil ihrer eigenen Bemessungsgrundlage und damit die In-Sich-Abzugsfähigkeit und
- der Abzug der kommunalen Wirtschaftssteuer vom einkommen- oder körperschaftsteuerlichen Gewinn.

#### 3.1.2.1 In-Sich-Abzugsfähigkeit

Am Beispiel der Gewerbesteuer lässt sich zeigen, dass die In-Sich-Abzugsfähigkeit in erster Linie einen Volumeneffekt erzeugt, der sowohl für Unternehmen als auch für Kommunen in der Regel ohne relevante inhaltliche Konsequenz bleibt, dafür aber zu einer verzerrten Wahrnehmung von Hebesatzniveaus und Hebesatzdifferenzen führt. Hierfür sind folgende Annahmen ausschlaggebend:

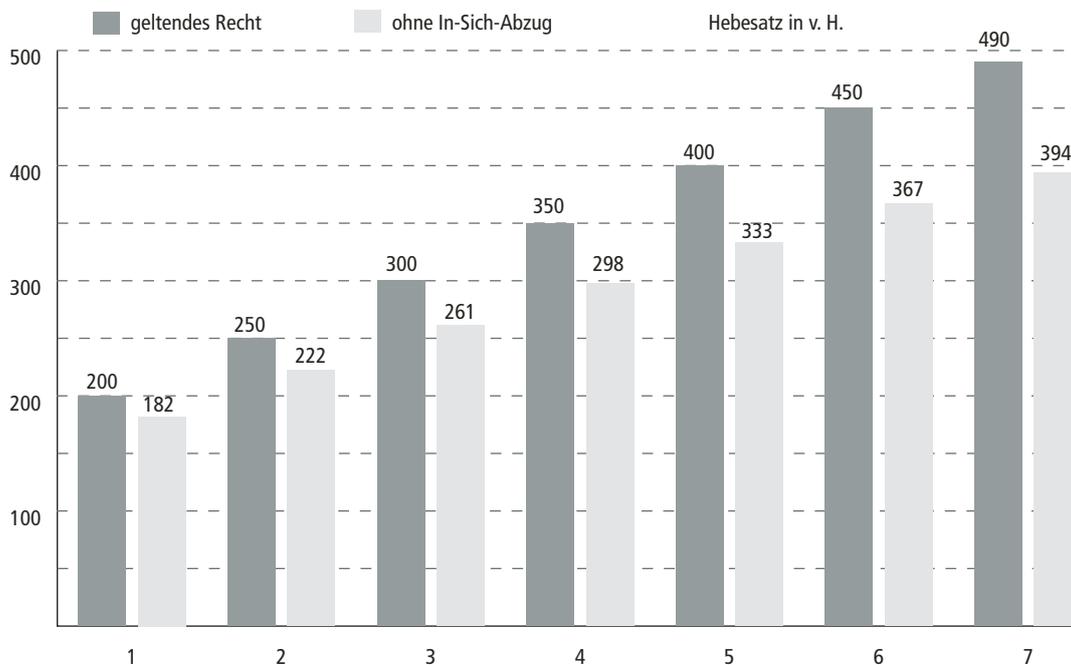
- Der Gewerbesteuerhebesatz wird von einer Gemeinde nach dem angestrebten Steueraufkommen gewählt. Er steht damit in Abhängigkeit von der Bemessungsgrundlage.



- Wird von der Bemessungsgrundlage die Gewerbesteuerzahllast wiederum abgezogen, verringert sich diese in Abhängigkeit von der Höhe des gewählten Hebesatzes. Je höher der Hebesatz ist, desto größer ist die Zahllast und umso stärker wird die Bemessungsgrundlage gemindert. Je niedriger die Bemessungsgrundlage ist, umso stärker muss der Hebesatz wiederum angezogen werden, um diesen Effekt auszugleichen und das anvisierte Aufkommen zu erreichen. Hier findet also (in der Realität unbemerkt) eine mehrfache Rückkopplung statt.

Für Kapitalgesellschaften an den Standorten mit den höchsten Hebesätzen (derzeit 490 v. H.) kann der Gewerbesteuerhebesatz deshalb ohne fiskalische bzw. steuerliche Konsequenzen hervorzurufen um fast 100 v. H.-Punkte gesenkt werden, wenn der In-Sich-Abzug wegfällt. Beim Mindesthebesatz sind es noch 18 v. H.-Punkte (vgl. Abb. 4). Bei Personengesellschaften ist die aufkommensneutrale Absenkung erst möglich, wenn der Gewinn der Unternehmen nach Abzug des Freibetrages in die oberste Tarifklasse fällt<sup>3</sup>. Je niedriger die Tarifklasse ist, desto weniger Spielraum besteht für eine aufkommensneutrale Absenkung (vgl. Abb. 5).

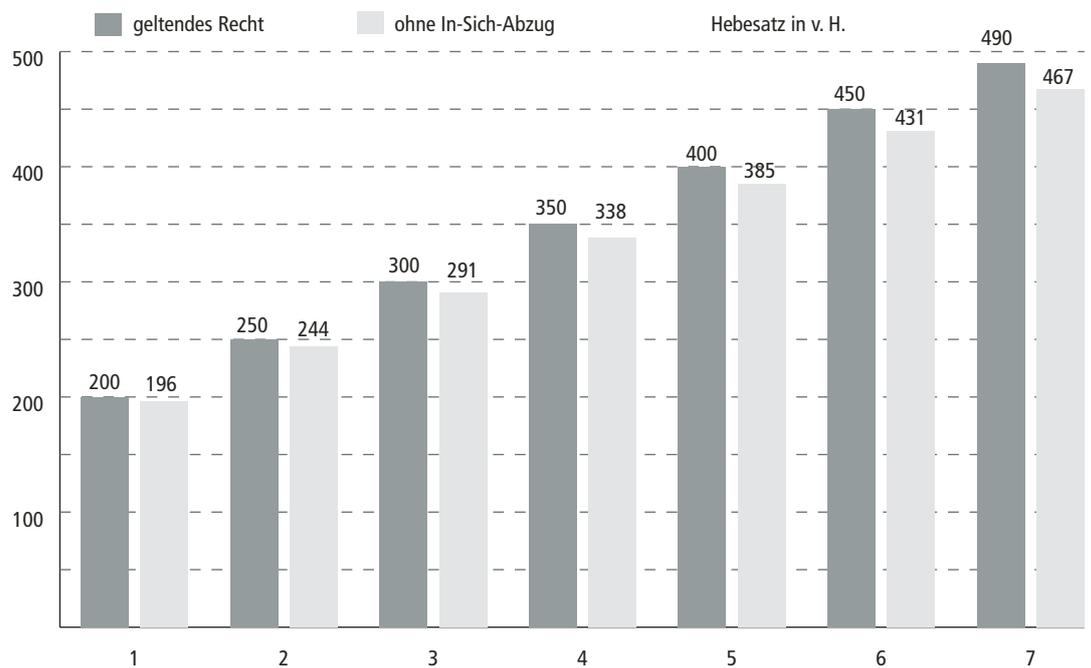
**Abbildung 4: Gewerbesteuerhebesatz nach geltendem Recht und ohne In-Sich-Abzugsfähigkeit bei einem Gewinn von 100.000 Euro und jeweils konstanter Gewerbesteuerzahllast – Beispiel Kapitalgesellschaften –**



Quelle: Eigene Darstellung

<sup>3</sup> Personengesellschaften wird ein auf die Gesellschaft (nicht die Gesellschafter!) bezogener Freibetrag in Höhe von 24.500 € auf den ermittelten Gewerbeertrag (maximal in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrages) gewährt (§ 11 Abs. 1 GewStG), um ansatzweise die Abzugsfähigkeit der (Gesellschafter-) Geschäftsführergehälter in Kapitalgesellschaften auszugleichen. Der Steuermessbetrag für den so reduzierten Gewerbeertrag beträgt für die ersten 12.000 € 1 % und steigt dann in Stufen von jeweils 12.000 € um jeweils einen weiteren Prozentpunkt an, bis er oberhalb eines Ertrages von 48.000 € konstant 5 % beträgt (§ 11 Abs. 2 Nr. 1 GewStG).

**Abbildung 5: Gewerbesteuerhebesatz nach geltendem Recht und ohne In-Sich-Abzugsfähigkeit bei einem Gewinn von 30.000 Euro\* und jeweils konstanter Gewerbesteuerzahllast – Beispiel Personengesellschaften 1 –**



\* Vor Berücksichtigung des Freibetrages für Personengesellschaften in Höhe von 24.500 €; zu versteuern sind 5.500 €. Quelle: Eigene Berechnungen

Allerdings spielen die kleineren Unternehmen für das Gewerbesteueraufkommen auch nur eine geringere Rolle <sup>4</sup>. Würde für sie der Hebesatz ähnlich stark gesenkt wie für die Kapitalgesellschaften, würde sie das steuerlich begünstigen, ohne dass den Kommunen größere Einnahmenverluste entstehen. Dies käme einem mittelstandspolitischen Programm gleich, würde aber letztendlich auch die Benachteiligung der Personengesellschaften gegenüber Kapitalgesellschaften bei der Anrechnung der Geschäftsführergehälter mildern. Je nach Struktur der lokalen Wirtschaft wird dies jedoch in Variationen zu bewerten sein.

<sup>4</sup> Betroffen sind 23 % der Gewerbesteuerpflichtigen mit einem Anteil am Steuermessbetrag von 2,3 % (Gewerbesteuerstatistik 1998; vgl. dazu Anh. 3 und 4).



### 3.1.2.2 Abzug Körperschaft- und Einkommensteuer

So wie der In-Sich-Abzug der Gewerbesteuer fast ausschließlich einen aufblähenden Volumeneffekt hat, an dessen Ende eine Verzerrung der nominalen Gewerbesteuerhebesätze steht, bewirkt auch der Betriebsausgabenabzug der Gewerbesteuer bei Einkommen- und Körperschaftsteuer einen Volumeneffekt.

Dem besseren Verständnis kann das Beispiel einer Kapitalgesellschaft mit einem Gewerbeertrag in Höhe von 100.000 Euro an einem Standort mit einem Hebesatz von 400 v. H. dienen (vgl. Tab. 1). Es werden aus Gründen der Vereinfachung keine Hinzurechnungen und Kürzungen berücksichtigt; Gewerbeertrag und körperschaftsteuerlicher Gewinn werden als identisch angenommen. Diese Gesellschaft zahlt damit 16,67 % Gewerbesteuer auf den Ertrag. Durch Abzug der Gewerbesteuer vom Gewinn verbleibt für die Berechnung der Körperschaftsteuer eine Bemessungsgrundlage von 83.333 €. Bei einem Körperschaftsteuertarif von 25 % ergibt sich eine Steuerlast von 20.833 €. Dies entspricht bezogen auf den Ausgangswert des Gewerbeertrages = Gewinn von 100.000 € einer tatsächlichen Steuerbelastung in Höhe von 20,83 %. Die Gesamtsteuerbelastung beträgt 38,65 %.

**Schritt 1:** Wird auf die In-Sich-Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer verzichtet, so kann, wie oben dargestellt (vgl. Abb. 4), der Gewerbesteuerhebesatz auf 333,33 v. H.-Punkte gesenkt werden, ohne dass sich dieses steuerlich oder fiskalisch auswirkt. Ohne die Absetzung der Gewerbesteuer vom körperschaftsteuerlichen Gewinn führt der unveränderte Steuertarif der Körperschaftsteuer allerdings zu einem Anstieg der Steuerlast auf 43 %.

**Schritt 2:** Da ein Anstieg der Unternehmensteuerbelastung nicht beabsichtigt ist, kann der Körperschaftsteuertarif finanzneutral auf 20,83 % gesenkt werden. Das entspricht dem tatsächlich gezahlten Tarif im Status quo. Die Gesamtbelastung des Unternehmens beträgt wieder 38,65 %.

**Schritt 3:** Nunmehr kann abschließend auch die Abschaffung der Gewerbesteuerumlage in die Betrachtung einbezogen werden. Hierdurch sinkt der Gewerbesteuerhebesatz auf 295,3 v. H. (-38 v. H.-Pkte.). Die Steuerbelastung des Gewerbeertrages sinkt auf 14,77 %. Damit Bund und Länder den Verlust der Umlage kompensieren können, muss der Körperschaftsteuertarif 22,63 % betragen – wodurch auch die Abführung an den Solidarbeitrag ansteigt. Auch jetzt beträgt die Gesamtbelastung des Unternehmens wieder 38,65 %.

Bei den Personengesellschaften (und Einzelunternehmen) ist die Wirkungskette komplizierter. Zur Verdeutlichung auch hier zunächst ein Beispiel (vgl. Tab. 2). Es ist so gewählt, dass die Gewerbesteuerzahllast dem oben angeführten Beispiel einer Kapitalgesellschaft mit 100.000 € Gewerbeertrag bzw. Gewinn entspricht (= 16.667 €). Der Hebesatz beträgt wiederum 400 v. H. und es werden keine Hinzurechnungen und Kürzungen berücksichtigt. Eine solche Personengesellschaft muss einen Gewerbeertrag von 148.500 € aufweisen. Dieser sinkt nach Abzug des Freibetrages (24.500 €) auf 124.000 €. Auf dieser Grundlage ergibt sich heute

**Tabelle 1: Abschaffung der Anrechnung der Gewerbesteuer auf den körperschaftsteuerlichen Gewinn bei Kapitalgesellschaften**

		Schritt 1	Schritt 2	Schritt 3
Schritt 1	Status quo	ohne Gewerbesteuerabzug		
Schritt 2			KSt-Tarifanpassung	
Schritt 3				Abschaffung GewSt-Umlage
Gewerbeertrag ohne Hinzurechnungen und Kürzungen	100.000 €	100.000 €	100.000 €	100.000 €
GewSt-Messbetrag	4.166,67	5.000,00	5.000,00	5.000,00
Gewerbesteuerhebesatz	400 v. H.	333,3 v. H.	333,3 v. H.	295,3 v. H.
Änderg. zum Status quo		-66,7 v. H.-Pkte.		-104,7 v. H.-Pkte.
entspr. Steuertarif in %	16,67 %	16,67 %	16,67 %	14,77 %
Änderg. zum Status quo		± 0	± 0	-1,9 %-Pkte.
Gewerbesteuerzahllast	16.667 €	16.667 €	16.667 €	14.767 €
körperschaftsteuerlicher Gewinn	83.333 €	100.000 €	100.000 €	100.000 €
Körperschaftsteuertarif (nominal)	25 %	25 %	20,83 %	22,63 %
Änderg. zum Status quo		± 0	-4,17 %-Pkte.	-2,37 %-Pkte.
Steuerbetrag	20.833 €	25.000 €	20.833 €	22.634,2 €
= tatsächlich gezahlter Körperschaftsteuertarif	20,83 %	25,00 %	20,83 %	22,63 %
Solidarbeitrag (bezogen auf KSt-Gewinn)	5,5 % (1,15 %)	5,5 % (1,38 %)	5,5 % (1,15 %)	5,5 % (1,24 %)
Gesamtsteuerlast	38.645 €	43.042 €	38.645 €	38.646 €
Gesamtsteuerlast in %	38,65 %	43,04 %	38,65 %	38,65 %
Änderg. zum Status quo		+4,4 %-Pkt.	± 0	± 0



die Gewerbesteuerzahllast in Höhe von 16.667 €; dies sind 11,22 % des ursprünglichen Gewerbeertrages. Durch Abzug der Gewerbesteuer vom einkommensteuerlichen Gewinn bleibt für die Berechnung der Einkommensteuer eine Bemessungsgrundlage von 131.833 € bestehen<sup>5</sup>. Auf dieser Basis ergibt sich ein Steuertarif nach der Grundtabelle (GT) von 36,0 % und nach der Splittingtabelle (SpT) von 30,0 %. Von der Steuerzahllast wird nun das 1,8-fache des Gewerbesteuermessbetrages abgezogen (§ 35 Abs. 1 EKSt), sodass letztendlich eine Einkommensteuer in Höhe von 39.956 € (GT) bzw. 32.042 € (SpT) bestehen bleibt. Werden alle Steuern zusammengefasst (Gewerbesteuer, Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag), ergibt sich für den Steuerzahler eine Gesamtsteuerbelastung von 39,6 % (GT) bzw. von 34,0 % (SpT).

**Schritt 1:** Wird auf den Betriebsausgabenabzug der Gewerbesteuer verzichtet, so kann, wie oben dargestellt, der Gewerbesteuerhebesatz auf 333,33 v. H. gesenkt werden, ohne dass sich dieses fiskalisch für die Kommune auswirkt. Ohne den Abzug der Gewerbesteuer vom einkommensteuerlichen Gewinn steigt dieser an, was zu einem absoluten und wegen der Progressionswirkung des Tarifs auch zu einem relativen Steueranstieg bei der Einkommensteuer und dem Solidaritätszuschlag führt. Insgesamt bewirkt die Absetzung des Betriebsausgabenabzuges (bei aufkommensneutraler Absenkung des Gewerbesteuerhebesatzes) einen Anstieg der Gesamtsteuerlast um 3,9 %-Pkte. auf 43,5 % (GT) bzw. 37,9 % (SpT).

**Schritt 2:** Da ein Anstieg der Gesamtsteuerlast nicht beabsichtigt ist, muss dieser neutralisiert werden. Anders als bei der Körperschaftsteuer ist dies nicht durch eine einfache Tarifierpassung möglich. Da sich die Einkommensteuer aus verschiedenen Einkunftsarten und Einnahmequellen zusammensetzt, darf nur eine Anpassung für die gewerbesteuerlichen Einkünfte erfolgen. Hierfür kann eine Variation des Faktors verwendet werden, mit dem nochmals der Gewerbesteuermessbetrag zum Abzug von der Einkommensteuer gebracht wird (§ 35 Abs. 1 EKSt). Auf dieses Element der Verflechtung kann im bestehenden System nicht verzichtet werden, da es auch einem steuerlichen Ausgleich zwischen den Rechtsformen dient. Um wieder auf die ursprüngliche Gesamtsteuerlast zu kommen, muss dieser Faktor von 1,8 auf 2,9 erhöht werden. Dies hat zur Folge, dass der abzugsfähige Betrag der Gewerbesteuer auf 87 % der Gewerbesteuerzahllast ansteigt<sup>6</sup>.

**Schritt 3:** Nunmehr kann abschließend auch die Abschaffung der Gewerbesteuerumlage mit in die Betrachtung einbezogen werden. Hierdurch sinkt der Gewerbesteuerhebesatz auf 295,3 v. H. (-38 v. H.-Pkte.). Die Steuerbelastung des Gewerbeertrages sinkt auf 9,9 %. Damit Bund und Länder den Verlust der Umlage kompensieren können, muss die Steuerbelastung bei der Einkommensteuer ansteigen. Dazu muss der schon im zweiten Schritt verwendete Faktor wieder von 2,9 auf 2,54 abgesenkt werden. Gegenüber der Ausgangssituation bleibt die Unternehmensbelastung weiter unverändert.

<sup>5</sup> Weitere Einkommen der Steuerpflichtigen werden nicht berücksichtigt.

<sup>6</sup> Mit der Abschaffung des Betriebsausgabenabzuges wird die Kompensation der Gewerbesteuer durch die Minimierung der Einkommensteuerschuld nicht geringer, sondern nur in einem Betrag sichtbar.

**Tabelle 2: Abschaffung der Anrechnung der Gewerbesteuer auf den körperschaftsteuerlichen Gewinn bei einer Personengesellschaft mit einem Gewerbeertrag von 148.500 Euro**

		Schritt 1	Schritt 2	Schritt 3
Schritt 1	Status quo	ohne Gewerbesteuerabzug		
Schritt 2		EKSt-Tarifanpassung		
Schritt 3		Abschaffung GewSt-Umlage		
Gewerbeertrag I (ohne Hinzurechnungen/ Kürzungen)	148.500 €	148.500 €	148.500 €	148.500 €
abzgl. Freibetrag	24.500 €	24.500 €	24.500 €	24.500 €
Gewerbeertrag Ia	124.000 €	124.000 €	124.000 €	124.000 €
abzgl. Gewerbesteuer	16.667 €			
Gewerbeertrag II	107.333 €	124.000 €	124.000 €	124.000 €
GewSt-Messbetrag	4.166,67	5.000,00	5.000,00	5.000,00
Gewerbesteuerhebesatz	400 v. H.	333,3 v. H.	333,3 v. H.	295,3 v. H.
Änderg. zum Status quo		-66,7 v. H.-Pkte.		-104,7 v. H.-Pkte.
entspr. Steuertarif in %	11,2 %	11,2 %	11,2 %	9,9 %
Änderg. zum Status quo		± 0	± 0	-1,28 %-Pkte.
Gewerbesteuerzahllast	16.667 €	16.667 €	16.667 €	14.766,50 €
EkSt-Gewinn	131.833 €	148.500 €	148.500 €	148.500 €
Steuerbetrag I (Grund-/Splittingtabelle)	47.456 € 39.542 €	54.456 € 46.542 €		
Einkommensteuerquote (Grund-/Splittingtabelle)	36,0 % 30,0 %	36,7 % 31,3 %		
Änderg. zum Status quo		+0,7 %-Pkte +1,3 %-Pkte		
Absetzung GewSt-Mess- betrag n § 35 (1) EKSt	1,8	1,8	2,9	2,53981
ergibt	-7.500,00 €	-9.000,00 €	-14.500,00 €	-12.699,05 €
= in % Gewerbesteuer	45,0 %	54,0 %	87,0 %	86,0 %
Steuerbetrag II (Grund-/Splittingtabelle)	39.956 € 32.042 €	45.456 € 37.542 €	39.956 € 32.042 €	41.757 € 33.743 €
Solidarzuschlag (5,5 %) (bezogen auf Steuer II)	2.198 € 1.762 €	2.500 € 2.065 €	2.198 € 1.762 €	2.297 € 1.861 €
Gesamtsteuerlast (Grund-/Splittingtabelle)	58.820 € 50.471 €	64.623 € 56.273 €	58.820 € 50.471 €	
Gesamtsteuerlast in % (Grund-/Splittingtabelle)	39,6 % 34,0 %	43,5 % 37,9 %	39,6 % 34,0 %	
Änderg. zum Status quo		+3,9 %-Pkt. +3,9 %-Pkt.	± 0	



Die Prüfung der Ergebnisse für andere Einkommensklassen bzw. auch Staffelnklassen zeigt, dass keine relevanten Verzerrungen entstehen, wenn für alle Einzelunternehmen und Personengesellschaften in gleicher Weise der Hebesatz in dem Umfang gesenkt wird, wie es für die großen Unternehmen aufkommensneutral möglich ist. Zudem kann für alle Personengesellschaften der gleiche Faktor von 2,54 auf den Gewerbesteuerermessbetrag angewendet werden. Die Gesamtentlastung liegt bei maximal 0,1–0,2 %-Punkten des Steuertarifs bzw. bei bis zu rd. 1 % der Steuerzahllast (vgl. Tab. 3).

### 3.1.3 Entflechtung: Eine Zusammenfassung

Anhand von Modellrechnungen lässt sich belegen, dass die Abschaffung von Gewerbesteuerumlage, In-Sich-Anrechnung der Gewerbesteuer sowie ihr Abzug als Betriebsausgabe von der Körperschaft- sowie der Einkommensteuer möglich ist, ohne dass sich hieraus beachtenswerte Veränderungen an der Steuerzahllast der Steuerpflichtigen ergeben. Auch ergibt sich keine Verschiebung der Finanzverteilung zwischen den föderalen Ebenen. Eine Kapitalgesellschaft mit 100.000 € Gewinn zahlte mit Anrechnung der Gewerbesteuer bei einem Hebesatz von 400 v. H. 16,67 % Gewerbesteuer und 25 % Körperschaftsteuer. Daraus ergab sich nun keinesfalls eine Gesamtbelastung des Gewinns von 41,67 % (zzgl. 1,15 %-Pkte für den Solidaritätszuschlag), sondern durch die Verrechnung eine bereinigte Steuerlast von 37,4 % (zzgl. 1,24 %-Pkte für den Solidaritätszuschlag). Nach der Entflechtung bleibt die Gesamtsteuerbelastung bestehen, jedoch können bei einem Hebesatz von nunmehr nur noch 295,33 v. H. = 14,77 % und einem Körperschaftsteuersatz von nur noch 22,63 % die Steuerbelastungen direkt erkannt werden.

Inwieweit die Hebesatzsenkung bei einer Entflechtung gegenüber den Kommunen durchgesetzt werden kann, um keine „heimlichen“ Steuererhöhungen zu bewirken, ist noch zu klären. Die Autonomie der Kommunen lässt eine gesetzliche Anordnung zweifelhaft erscheinen. Gleichwohl liegt es im Interesse der Kommunen selbst, ihre Standortattraktivität zu erhöhen.

Nicht verzichtet werden kann auf die Teilanrechnung der Gewerbesteuer (§ 35 EStG) auf die Einkommensteuer. Hier muss der Anrechnungsbetrag sogar angehoben werden. Ursache hierfür ist, dass, um eine Gleichstellung von Körperschaften und Personengesellschaften herbeizuführen, nicht, wie bei der Körperschaftsteuer, der Einkommensteuertarif gesenkt werden kann, denn dies würde bei der Einkommensteuer auch die anderen Einkunftsarten begünstigen. Insofern muss der umgekehrte Weg beschritten werden: Der Abzug muss erhöht werden, um die Belastung zu senken. Es kommt aber nicht zur Vollenrechnung der Gewerbesteuer.

Die Lösung des Problems kann nur außerhalb des Gemeindefinanzsystems gefunden werden. Hierzu ist eine Reform der Unternehmensbesteuerung notwendig, die die Gleichbehandlung von Kapital- und Personengesellschaften schon vorab regelt. Hierbei könnte auf den Vorschlag einer Dualen Einkommensteuer zurückgegriffen werden, der mit der Gewinnteilung eine andere Option bietet. Näheres wäre noch zu prüfen.

**Tabelle 3: Abschaffung der Anrechnung der Gewerbesteuer auf den Körperschaftsteuerlichen Gewinn bei einer Personengesellschaft mit einem Gewerbeertrag von 30.000 Euro**

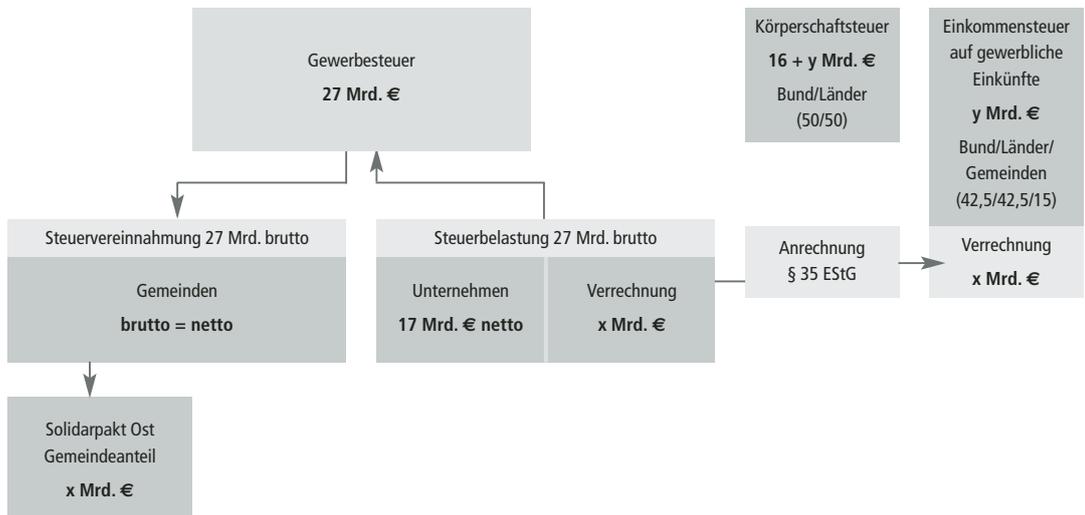
		Schritt 1	Schritt 2	Schritt 3
Schritt 1	Status quo	ohne Gewerbesteuerabzug		
Schritt 2			EKSt-Tarifanpassung	
Schritt 3			Anpassung Hebesatz + Abschaffung GewSt-Umlage	
Gewerbeertrag I (ohne Hinzurechnungen/ Kürzungen)	30.000 €	30.000 €	30.000 €	30.000 €
abzgl. Freibetrag	24.500 €	24.500 €	24.500 €	24.500 €
Gewerbeertrag Ia	5.500 €	5.500 €	5.500 €	5.500 €
abzgl. Gewerbesteuer	212 €			
Gewerbeertrag II	5.288 €	5.500 €	5.500 €	5.500 €
GewSt-Messbetrag	52,88	55,00	55,00	55,00
Gewerbesteuerhebesatz	400 v. H.	384,6 v. H.	384,6 v. H.	295,3 v. H.
Änderg. zum Status quo		-15,4 v. H.-Pkte.		-104,7 v. H.-Pkte.
entspr. Steuertarif in %	0,7 %	0,7 %	0,7 %	0,5 %
Änderg. zum Status quo		± 0	± 0	-0,16 %-Pkte.
Gewerbesteuerzahllast	212,00 €	212,00 €	212,00 €	162,00 €
EkSt-Gewinn	29.788 €	30.000 €	30.000 €	30.000 €
Steuerbetrag I (Grund-/Splittingtabelle)	5.740 € 3.032 €	5.807 € 3.084 €		
Einkommensteuerquote (Grund-/Splittingtabelle)	19,3 % 10,2 %	19,4 % 10,3 %		
Änderg. zum Status quo		+0,1 %-Pkte +0,1 %-Pkte		
Absetzung GewSt-Mess- betrag n § 35 (1) EKSt	1,8	1,8	2,949	2,580
ergibt	-95,19 €	-99,00 €	-162,00 €	-142,00 €
= in % Gewerbesteuer	45,0 %	46,8 %	76,7 %	73,4 %
Steuerbetrag II (Grund-/Splittingtabelle)	5.645 € 2.937 €	5.708 € 2.985 €	5.645 € 2.922 €	5.665 € 2.942 €
Solidarzuschlag (5,5 %) (bezogen auf Steuer II)	310,00 € 162,00 €	314,00 € 164,00 €	310,00 € 162,00 €	312,00 € 162,00 €
Gesamtsteuerlast (Grund-/Splittingtabelle)	6.167 € 3.310 €	6.233 € 3.361 €	6.167 € 3.294 €	
Gesamtsteuerlast in % (Grund-/Splittingtabelle)	20,6 % 11,0 %	20,8 % 11,3 %	20,6 % 11,0 %	
Änderg. zum Status quo		+0,2 %-Pkt. +0,2 %-Pkt.	± 0	



Insgesamt sind mit der Entflechtung eine Senkung der nominalen Steuersätze und eine deutliche Vereinfachung des Steuer- und Finanzsystems erreichbar (vgl. auch Tab. 4 am Ende des Textes). Zudem erscheinen die Hebesatzdifferenzen zwischen großen Städten und kleinen Gemeinden nicht mehr zu Ungunsten der Großstädte verzerrt, sondern in ihren realen Unterschieden, die deutlich geringer sind, als es heute den Anschein hat. Die Steuerbelastung der Unternehmen ändert sich jedoch nicht.

Vor dem Hintergrund der Modellrechnungen für die Gewerbesteuer lässt sich auch eine kommunale Wirtschaftssteuer ohne Verflechtung schaffen. Obwohl ihre Bemessungsgrundlage breiter ist (s. Abschnitt 3.2), kann auch hier das Nettoprinzip unberücksichtigt bleiben. Dies macht die Steuer noch fühlbarer. Zudem ist der Gewinnanteil immer noch sehr hoch und die Teilanrechnung bei der Einkommensteuer bleibt bestehen. Eine weitere Entflechtung der Finanzbeziehungen zwischen den Gemeinden sowie Bund und Ländern wäre mit der Abschaffung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer (Volumen rd. 2,9 Mrd. €) zu erreichen. Hierzu sind geeignete Kompensationsmöglichkeiten auf der Einnahmen-, aber auch auf der Aufgaben- und Ausgabenseite zu ermitteln.

**Abbildung 6: Brutto-Netto-Wirkung der Gewerbesteuer ohne Gewerbesteuerumlage und Betriebsausgabenabzug 2005 (grobe Quantifizierung)**



Quelle: Eigene Darstellung

## 3.2 Kommunale Wirtschaftssteuer

Die kommunale Wirtschaftssteuer soll die stark konjunkturanfällige und nur von einem knappen Drittel aller umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen gezahlte Gewerbesteuer (vgl. Anhänge 3 und 4) ersetzen und wieder ein breites Band zwischen Wirtschaft und Kommune herstellen. Mit der kommunalen Wirtschaftssteuer soll gleichzeitig auch das intransparente System aus Gewerbesteuerumlage(n) und Anrechnung der Gewerbesteuer bei der Einkommen- und Körperschaftsteuerfestsetzung abgeschafft werden. Die Verschiebebahnhöfe der Steuergelder zwischen den föderalen Ebenen müssen einer Transparenz der Steuermittelverwendung weichen.

### 3.2.1 Leistungsfähigkeits- versus Äquivalenzprinzip – Besteuerungsprinzipien im Streit

Der Konflikt um die Gewerbesteuer zwischen Wirtschaft und Kommunen ist ein Streit um das anzuwendende **Besteuerungsprinzip**. Die Finanzwissenschaft kennt hier zwei Prinzipien: das Leistungsfähigkeitsprinzip und das Äquivalenzprinzip.

Der **Äquivalenzgedanke** folgt im Kern marktwirtschaftlichen Überlegungen: Wer eine Leistung in Anspruch nimmt, der soll auch dafür die Kosten tragen: „Der Nutznießer soll zahlen“. Diese Fühlbarkeit der Finanzierung wirkt nachfrage- und kostendämpfend.

Dagegen zielt das **Leistungsfähigkeitsprinzip** auf eine gerechte Verteilung der Steuerlast auf die Steuerzahler ab. Es folgt primär dem Sozialstaatsgedanken: „Starke Schultern sollen mehr tragen“. In der finanzpolitischen Praxis werden beide Besteuerungsprinzipien zumeist nicht in „Reinkultur“ verwirklicht. Eine limitierte Besteuerungsbasis, Wanderungsoptionen, steueradministrative Probleme und der Rechtsrahmen haben zu vielfältigen Mischformen geführt.

Vor diesem Hintergrund ist es zunächst erstaunlich, dass das Leistungsfähigkeitsprinzip in den letzten Jahren im Unternehmensbereich eine beachtliche „Konjunktur“ erlebt. Nahe liegend wäre es, wenn im marktwirtschaftlichen Sektor – und damit bei der Unternehmensbesteuerung – ähnlich wie bei der Kommunalfinanzierung der Äquivalenzgedanke und bei der Besteuerung von Privatpersonen der Leistungsfähigkeitsgedanke herangezogen würden. Gerade bei der Produktion privater und öffentlicher Güter sollten keine Fiskalillusionen entstehen. Die Kosten für kommunale Vorleistungen sollten Eingang in die unternehmerische Kalkulation finden. Der Verzicht auf eine Steuerzahlung bei nicht vorhandenen unternehmerischen



Erträgen kommt insofern einer Subventionierung gleich und verzerrt das marktwirtschaftliche Geschehen. Zur Verdeutlichung: Der Gedanke, dass die Mineralölsteuer von einem Transportunternehmen nur gezahlt werden müsste, wenn es über hinreichende Erträge verfügt, würde wohl gemeinhin als irritierend wahrgenommen werden. Ähnliches gilt für Abfall- und Abwassergebühren. Unabhängig davon kann eine Kommune einem Unternehmen in einer schwierigen Phase die Steuerlast stunden, denn auch sie hat kein Interesse an unternehmerischen Insolvenzen. Auch sie weiß, dass Steuern letztendlich nur aus ausreichenden Einnahmen finanziert werden können.

Das Primat der Äquivalenzfinanzierung bei der Kommunalfinanzierung führt zu einer Rangfolge der Finanzierungsoptionen. Zunächst sollten Gebühren (hier kann der einzelne Nutzer identifiziert werden), dann Beiträge (hier kann eine kleinere Zahl von Nutzern herangezogen werden) und erst danach Steuern zur Haushaltsfinanzierung genutzt werden. Für Steuern gilt dann entsprechend das Prinzip der Gruppenäquivalenz; eine auf das Einzelunternehmen bezogene Zurechnung der Nutzen und Kosten ist hier technisch nicht möglich. Dieses Quantifizierungs- und Zurechnungsproblem spricht für eine maßvolle Besteuerung. Es kann nicht gegen den Äquivalenzgedanken gewendet werden. Denn auch beim Leistungsfähigkeitsprinzip besteht ein solches Quantifizierungs- und Zurechnungsproblem: Wie hoch ist die steuerliche Leistungsfähigkeit eines Unternehmens tatsächlich? Ist der steuerliche Ertrag vor dem Hintergrund vielfältiger Steuergestaltungsoptionen eine adäquate Messgröße dafür?

Vor dem Hintergrund dieser Überlegungen erscheint die Auseinandersetzung zwischen den Vertretern einer Ertragsteuer- und denen einer Äquivalenzorientierung der kommunalen Wirtschaftssteuer in einem neuen Licht. Die alleinige Orientierung der kommunalen Wirtschaftssteuer am Leistungsfähigkeitsprinzip schafft subventionsähnliche Tatbestände, zieht Unternehmen sehr unterschiedlich zur Beteiligung an den kommunalen Vorleistungen heran und erhöht im internationalen Wettbewerb die Gefahr von steuerlich motivierten Gewinnverlagerungen. Eine allein an der Lohn- und Gehaltssumme orientierte Besteuerung wird als kontraproduktiv für die Schaffung von Arbeitsplätzen kritisiert. Dagegen vermeidet eine breite, wertschöpfungsorientierte Besteuerung alle selektiven bzw. einseitigen Anreize und Verzerrungen und ermöglicht gleichzeitig einen sehr niedrigen Steuersatz, der auch im internationalen Vergleich vertretbar ist.

Wenn die These stimmt, dass die Bundesrepublik Deutschland im internationalen Vergleich durch hohe Nominalsteuersätze bei geringem Gewinnsteueraufkommen gekennzeichnet ist, dann ist mit Blick auf die Kommunalfinanzierung und die internationale Wettbewerbsfähigkeit die breite Bemessungsgrundlage einer nicht nur ertragsorientierten Besteuerung mit entsprechend niedrigen Steuersätzen einer engen Gewinnbesteuerung mit hohen Belastungen für einzelne Unternehmen vorzuziehen. Die Erfahrungen mit der österreichischen Lohnsummensteuer deuten ebenfalls in diese Richtung.

### 3.2.2 Die Ausgestaltung der kommunalen Wirtschaftssteuer

Die konkrete Ausgestaltung der kommunalen Wirtschaftssteuer muss die verfassungsrechtlich gewährleistete finanzielle Eigenverantwortung der Kommunen in Übereinstimmung mit finanz- und wirtschaftspolitischen sowie steuersystematischen Anforderungen sicherstellen:

- Dem **Äquivalenzgedanken** folgend werden alle Wirtschaftssubjekte erfasst, die Nutzer kommunaler Leistungen sind (Kapital- und Personengesellschaften, Freiberufler, Land- und Forstwirte). Maßgeblich ist die Abgrenzung des Unternehmerbegriffs nach § 2 Umsatzsteuergesetz. Durch die damit erreichte deutliche Verbreiterung des Kreises der Steuerpflichtigen erhält die Kommunalfinanzierung ein stabileres Fundament und die ungleiche und damit auch verfassungsrechtlich bedenkliche steuerliche Behandlung wirtschaftlicher Aktivitäten wird aufgehoben. Die Einbeziehung nicht erwerbs- bzw. gewinnorientierter Nutzer kommunaler Infrastrukturen (z. B. Bund/ Länder), wie sie die Stiftung Marktwirtschaft bei der kommunalen Beteiligung an der Lohnsteuer einführen will, wird von der Bertelsmann Stiftung nicht erwogen. Diese Ausdehnung würde lediglich neue Finanzbeziehungen zwischen den föderalen Ebenen bedeuten und voraussichtlich Kompensationsansprüche mobilisieren.
- Um dem Erfordernis nach **Niveaugerechtigkeit** zu entsprechen, ist die kommunale Wirtschaftssteuer zusätzlich zur Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen durch die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage um ertragsunabhängige Komponenten weniger konjunkturagibel und unabhängiger von der Ertragskraft einzelner weniger Steuersubjekte auszugestalten. Diese Komponenten müssen so gewählt sein, dass sie die Wirtschaftskraft des Unternehmens widerspiegeln und gleichzeitig nicht zu unerwünschten steuergestaltenden Unternehmensentscheidungen führen. Deshalb sollten die Faktoren Kapital und Arbeit Berücksichtigung finden und so besteuert werden, dass dadurch weder ein Anreiz zum Ersatz von Lohnkosten durch Investitionen noch von Eigenfinanzierung durch Fremdfinanzierung gesetzt wird. Ausgehend von diesen Prämissen sollen drei Faktoren in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden:
  - Für die Ermittlung des Ertrages sind zu den Gewinnen alle Schuldzinsen, Mieten und Pachten, Leasingraten (reduziert um einen pauschalen Abzug für darin enthaltene Abschreibungen) etc. hinzuzurechnen. So entfällt der Anreiz, aus steuerlichen Gründen eigene Investitionen durch Miete, Pacht oder Leasing zu ersetzen oder statt Eigenkapital Fremdkapital einzusetzen.
  - Neben der Besteuerung der Erträge erfolgt auch eine Besteuerung der Lohnsumme (Bruttopersonalaufwand mit Kappungsgrenze). Die Lohnsumme ist ein wesentlicher Indikator für die Wirtschaftskraft eines Unternehmens ebenso wie für die unter Äquivalenzgesichtspunkten zu berücksichtigende Inanspruchnahme kommunaler Infrastruktur durch das Unternehmen. Das Beispiel Österreich zeigt, dass die Besteuerung dieses Aufwandes nicht im Widerspruch zu dem auch in Deutschland anerkannten Ziel der Reduzierung der Lohnnebenkosten steht.



- Aus denselben Gründen wie die Lohnsumme muss auch das Sachanlagevermögen (ohne Grundbesitz, da dieser der Grundsteuer unterliegt) in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden. Zugleich wird damit eine Benachteiligung personalintensiver Betriebe gegenüber anlageintensiven Betrieben vermieden, sodass kein Anreiz entsteht, Arbeitsplätze durch Investitionen in Anlagegüter zu ersetzen <sup>7</sup>.

Damit durch diese Verbreiterung der Bemessungsgrundlage Investitionen gegenüber Miete, Pacht und Leasing nicht benachteiligt werden, wird auch dieses Anlagevermögen mit dem Abschreibungsanteil Abschreibungsanteil, der in den Raten enthalten ist, den Unternehmen zugerechnet.

Die drei Bemessungsgrundlagen müssen gewichtet und in einem einheitlichen Steuermessbetrag zusammengefasst werden. Für die Gewichtung können folgende Maßstäbe angesetzt werden:

- Lohnkomponente und Anlagenkomponente sollten gleich gewichtet werden, um eine Benachteiligung personalintensiver Betriebe gegenüber anlageintensiven Betrieben zu vermeiden.
- Die Gewinne sollten gegenüber den beiden anderen Komponenten überproportional gewichtet werden, um neben dem Äquivalenzprinzip auch dem Leistungsfähigkeitsprinzip Rechnung zu tragen.
- Ferner ist zu klären, in welchem Umfang auf den Gewinn von Personengesellschaften ein Unternehmerlohn anzurechnen ist, der den Geschäftsführergehältern in Kapitalgesellschaften entspricht. Dieser Unternehmerlohn wäre der niedriger zu bewertenden Lohnkomponente zuzuschlagen und aus dem Gewinn herauszurechnen. Dieses Problem könnte auch im Rahmen der Unternehmensteuerreform vorab gelöst werden.

Die Gewichtung ist normativer Natur und sollte daher auch politischen Überlegungen vorbehalten bleiben. Die so ausgestaltete kommunale Wirtschaftssteuer ist finanzierungsneutral und sichert eine Belastungsverteilung auf alle Steuersubjekte, die unabhängig davon ist, ob sie als Dienstleistungsunternehmen besonders personalintensiv oder als produzierendes Gewerbe anlageintensiv arbeiten.

Die Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen macht es möglich, die **Steuertarife niedriger anzusetzen**, um ein aufkommensneutrales Steuereinnahmenvolumen zu erzielen. Dies bedeutet überwiegend eine Entlastung der heutigen Gewerbesteuerzahler, während diejenigen, die sich bisher nicht an den Kosten der wirtschaftsbezogenen Infrastrukturleistungen beteiligt haben, zusätzliche Steuerausgaben haben werden. Gleichwohl kann die Entlastung unterschiedlich ausfallen, weil die Ansetzung neuer Bemessungsgrundlagen (z. B. Anlagekapital) auf die jetzigen Gewerbesteuerzahler unterschiedlich wirkt. Hier sind Modellrechnungen abzuwarten. Insgesamt sollte sich eine Umverteilung der Steuerbelastung mit dem Ergebnis der größeren Steuergerechtigkeit einstellen. Die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage ermöglicht es grundsätzlich, die Tarife herunterzusetzen.

<sup>7</sup> Das Anlagevermögen kann durch Rückgriff auf die Steuerbilanz und bei den nicht bilanzierungspflichtigen Gewinnermittlern durch Rückgriff auf die Anlagenverzeichnisse zur Ermittlung der AfA problemlos ermittelt werden. Schwierigkeiten bei der Zuordnung zu verschiedenen Betriebsstätten sind durch einen pauschalierten Verteilungsschlüssel zu lösen, der aus Vereinfachungsgründen anhand der Lohnsumme (mit Kappungsgrenze) zu ermitteln ist.

### 3.2.3 Steuerliche Entlastung der Unternehmen

Die kommunale Wirtschaftssteuer soll aus wirtschaftspolitischen Gründen in Verbindung mit der Fortentwicklung des Unternehmensteuerrechts die internationale Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Steuersystems durch eine **Senkung der Steuersätze** stärken:

- Die Entflechtung der Finanzbeziehungen (Kap. 3.1) leistet hierzu einen Beitrag, indem die nominalen Steuersätze, bereinigt um die Verrechnungen, gesenkt werden können. Dies schafft Transparenz und hat eine psychologische Wirkung. Die Steuerbelastung ändert sich dadurch effektiv nicht.
- Der Hebesatz oder die Messzahl für die kommunale Wirtschaftssteuer kann geringer ausfallen als der für die Gewerbesteuer, weil die Bemessungsgrundlage verbreitert wurde und mehr Steuerpflichtige einbezogen sind. Damit weist das der Besteuerung zugrunde liegende Steuersubstrat ein deutlich höheres Volumen auf als nach heutigem Gewerbesteuerrecht.
- Eine weitere Reduzierung des Hebesatzes oder der Steuermesszahl für die kommunale Wirtschaftssteuer hängt von der Entscheidung über mögliche Belastungsverschiebungen auf eine oder beide andere kommunale Steuerquellen ab (s. o. Bedarfsgerechtigkeit). Wenn die Nettoeinnahmen der Kommunen aus der Gewerbesteuer (26,5 Mrd. €) reduziert werden sollen, muss es höhere Einnahmen aus einer der beiden anderen Steuerarten geben. Da die Grundsteuer in Deutschland im internationalen Vergleich sehr niedrig ist, wird von der Bertelsmann Stiftung vorgeschlagen, an dieser Stelle den Kommunen zusätzliche Einnahmen zuzuführen, um Einnahmehausfälle durch eine Entlastung der Unternehmen gegenzufinanzieren. Da die Grundsteuer ohnehin in ihrer Struktur dringend reformbedürftig ist, kann eine Reform, die sich, wie von der Bertelsmann Stiftung vorgeschlagen, an den tatsächlichen Werten der Grundstücke orientiert, dazu genutzt werden, auch eine Niveaueinpassung an international übliche Belastungswerte herbeizuführen.

Die Grundsteuer hat am Gesamtsteueraufkommen (einschließlich Sozialversicherung) in Deutschland bei einem Volumen von rd. 10 Mrd. € einen Anteil von rd. 1,5 %. Eine Erhöhung um 4 Mrd. € bedeutet zwar eine Steigerung der Grundsteuerbelastung um 40 %, jedoch bliebe der Anteil am Gesamtsteueraufkommen damit im internationalen Vergleich immer noch im Niveau der europäischen Nachbarstaaten. Umgekehrt bewirkt eine Absenkung der Gewerbesteuer um 4 Mrd. €, bezogen auf ein um die Gewerbesteuernormalumlage bereinigtes Aufkommen von 26,5 Mrd. €, eine Belastungsreduktion um 15,1 %. Das senkt den durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesatz von 354 v. H. (Westdeutschland; ohne Umlage) auf 300 v. H. Mit hin würde der Anteil der Gewerbesteuer am Gewerbeertrag von 14,8 auf 12,5 % bzw. die Gesamtbelastung von 38,6 auf 36,4 % sinken. Dies kann auch als Einstieg in die Anpassung an internationale Steuerstrukturen gesehen werden. Deutschland wird es auf Dauer kaum durchhalten, mobile Besteuerungsgrundlagen hoch und immobile Besteuerungsgrundlagen niedrig zu besteuern.



#### 4 Resümee: Senkung der Unternehmensteuersätze bei gleichzeitiger Sicherung der öffentlichen Finanzbasis

Um die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen im internationalen Vergleich dauerhaft sicherzustellen, ist eine Senkung der Unternehmensteuersätze erforderlich. Dennoch darf diese nicht zur Erosion der staatlichen Einnahmehasis führen. Schon heute sind Bund, Länder und Kommunen in einem Ausmaß verschuldet, das nicht nur gegen die Stabilitätskriterien der EU verstößt, sondern langfristig auch die Gestaltungsfähigkeit des Staates und kommender Generationen ernsthaft in Frage stellt.

Im Gegensatz zum Reformmodell der Stiftung Marktwirtschaft geht das Modell der Bertelsmann Stiftung daher von einer insgesamt für den Staat aufkommensneutralen Steuerreform aus. Dazu schlägt sie ein schlankes Drei-Säulen-Modell aus Wirtschafts-, Bürger- und Grundsteuer vor. Um die kommunale Finanzautonomie zu stärken und das Band zwischen Kommune, Wirtschaft und Bürger enger zu knüpfen, sieht sie ein kommunales Hebesatzrecht für alle drei Steuern vor.

Der Vorschlag ermöglicht eine deutliche Senkung der Steuersätze für die kommunale Wirtschaftssteuer und die Körperschaftsteuer:

- Die Entflechtung der Finanzbeziehungen führt zu einer ersten Minderung der nominalen Steuersätze. Dies schafft Transparenz und hat eine beachtliche psychologische Wirkung.
- Die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und die Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen ermöglichen aufgrund des größeren Steuersubstrates einen zweiten Beitrag zur Steuersatzsenkung.
- Die parallele Erhöhung der Grundsteuer bzw. Rückführung der Wirtschaftssteuer stellt schließlich eine dritte Option zur Reduzierung der Steuersätze für die kommunale Wirtschaftssteuer dar.

Die kommunale Unternehmensteuer kann, eingebettet in eine allgemeine Unternehmensteuerreform, so ausgestaltet werden, dass das Belastungsvolumen für die Unternehmen insgesamt sinkt (s. Tab. 4), insbesondere aber die Steuersätze sowohl der kommunalen wie der Bundessteuern abgesenkt werden können. Damit liefert das Modell auch einen positiven Beitrag zur internationalen Konkurrenzfähigkeit des deutschen Steuersystems. Zur genauen Quantifizierung sind weitere Simulationsrechnungen erforderlich, ebenso zur interkommunalen Verteilung.

Insgesamt schafft die mit der kommunalen Wirtschaftssteuer verbundene Entflechtung mehr Transparenz für Bürger und Unternehmen, aber auch für Investoren. Die Steuerbelastungen werden gleichmäßiger auf all jene Unternehmen verteilt, die von der kommunalen Infrastruktur profitieren, sodass gleichzeitig der Steuerhebesatz deutlich sinken kann. Eine breite Bemessungsgrundlage verringert die Konjunkturreakibilität und schafft so mehr Planungssicherheit für die Kommunen.

**Tabelle 4: Belastungslogik einer Reform der kommunalen Wirtschaftssteuer (grobe Quantifizierung)\***

	Bund/Länder	Kommunen	Unternehmen	Grund-eigentümer**
<b>Kommunale Einnahme und Zahllast der Steuerzahler</b>		<b>+30,0 Mrd. €</b>	<b>-30,0 Mrd. €</b>	
Betriebsausgabenabzug der GewSt → Ausfall ESt/KSt	-13,0 Mrd. €		+13,0 Mrd. €	
Gewerbesteuerumlage	+3,5 Mrd. €	-3,5 Mrd. €		
<b>tatsächliche Einnahmen (+)/ Belastungen (-) nach geltendem Recht</b>	<b>-9,5 Mrd. €</b>	<b>+26,5 Mrd. €</b>	<b>-17,0 Mrd. €</b>	
<b>Reformschritt 1: Entflechtung</b>				
Abschaffung der Gewerbesteuerumlage (Normalumlage)	-3,5 Mrd. €	+3,5 Mrd. €		
Abschaffung des Betriebsausgabenabzugs der GewSt	+13,0 Mrd. €		-13,0 Mrd. €	
Zwischenstand	+/-0,0 Mrd. €	+30,0 Mrd. €	-30,0 Mrd. €	
Hebesatzsenkung nach Abschaffung der Gewerbesteuerumlage			+3,5 Mrd.	
Senkung ESt/KSt-Steuerlast	-9,5 Mrd. €	-3,5 Mrd. €	+9,5 Mrd. €	
<b>tatsächliche Einnahmen (+)/ Belastungen (-) nach Entflechtung</b>	<b>-9,5 Mrd. €</b>	<b>+26,5 Mrd. €</b>	<b>-17,0 Mrd. €</b>	
<b>Reformschritt 2:</b>				
Einführung der kommunalen Wirtschaftssteuer				
Erweiterung des Kreises der Steuerpflichtigen/Verbreiterung der Bemessungsgrundlage		+5,5 Mrd. €	-5,5 Mrd. €	
Senkung der Steuermesszahl oder der Hebesätze		-5,5 Mrd. €	+5,5 Mrd. €	
<b>tatsächliche Einnahmen (+)/ Belastungen (-) nach Einführung der kommunalen Wirtschaftssteuer</b>	<b>-9,5 Mrd. €</b>	<b>+26,5 Mrd. €</b>	<b>-17,0 Mrd. €</b>	
<b>Reformschritt 3:</b>				
Erhöhung der Grundsteuer		+4,0 Mrd. €		-4,0 Mrd. €
Senkung der Steuermesszahl oder der Hebesätze der kommunalen Wirtschaftssteuer		-4,0 Mrd. €	+4,0 Mrd. €	
<b>tatsächliche Einnahmen (+)/ Belastungen (-) nach Grundsteuerreform</b>	<b>-9,5 Mrd. €</b>	<b>+26,5 Mrd. €</b>	<b>-13,0 Mrd. €</b>	<b>-4,0 Mrd. €</b>
<b>Ergebnisvergleich vor / nach der Reform</b>	<b>+/-0,0 Mrd. €</b>	<b>+/-0,0 Mrd. €</b>	<b>+4,0 Mrd. €</b>	<b>-4,0 Mrd. €</b>

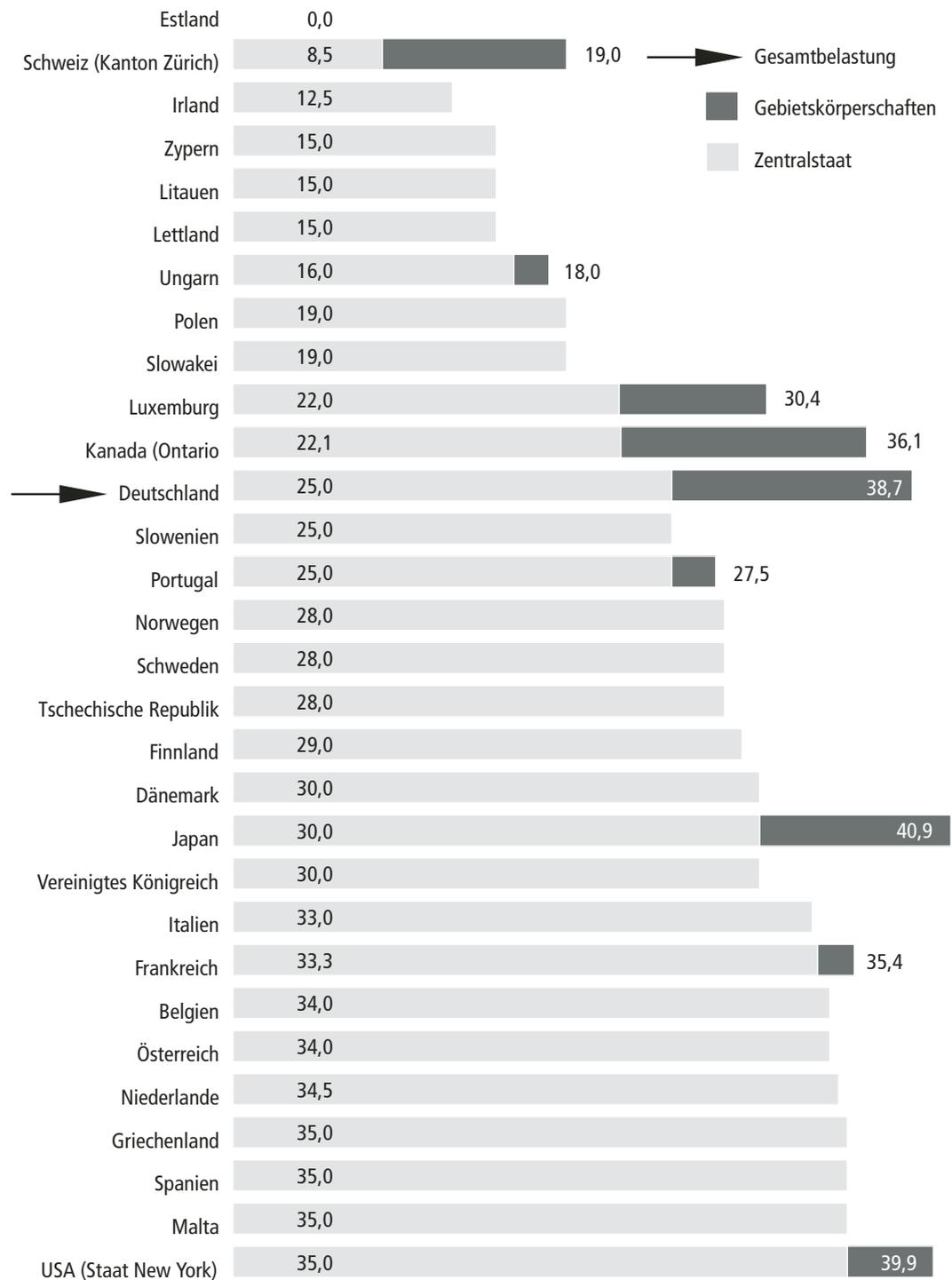
\* Ohne Darstellung der Folgen der Abschaffung des In-Sich-Abzugs der Gewerbesteuer

\*\* Die Grundsteuer wird nur in Bezug auf die Auswirkung der Reform der kommunalen Wirtschaftssteuer betrachtet.



## ■ Anhang

### Anhang 1: Tarifliche Belastung des Gewinns von Kapitalgesellschaften 2005 im internationalen Vergleich in % (nominal)\*



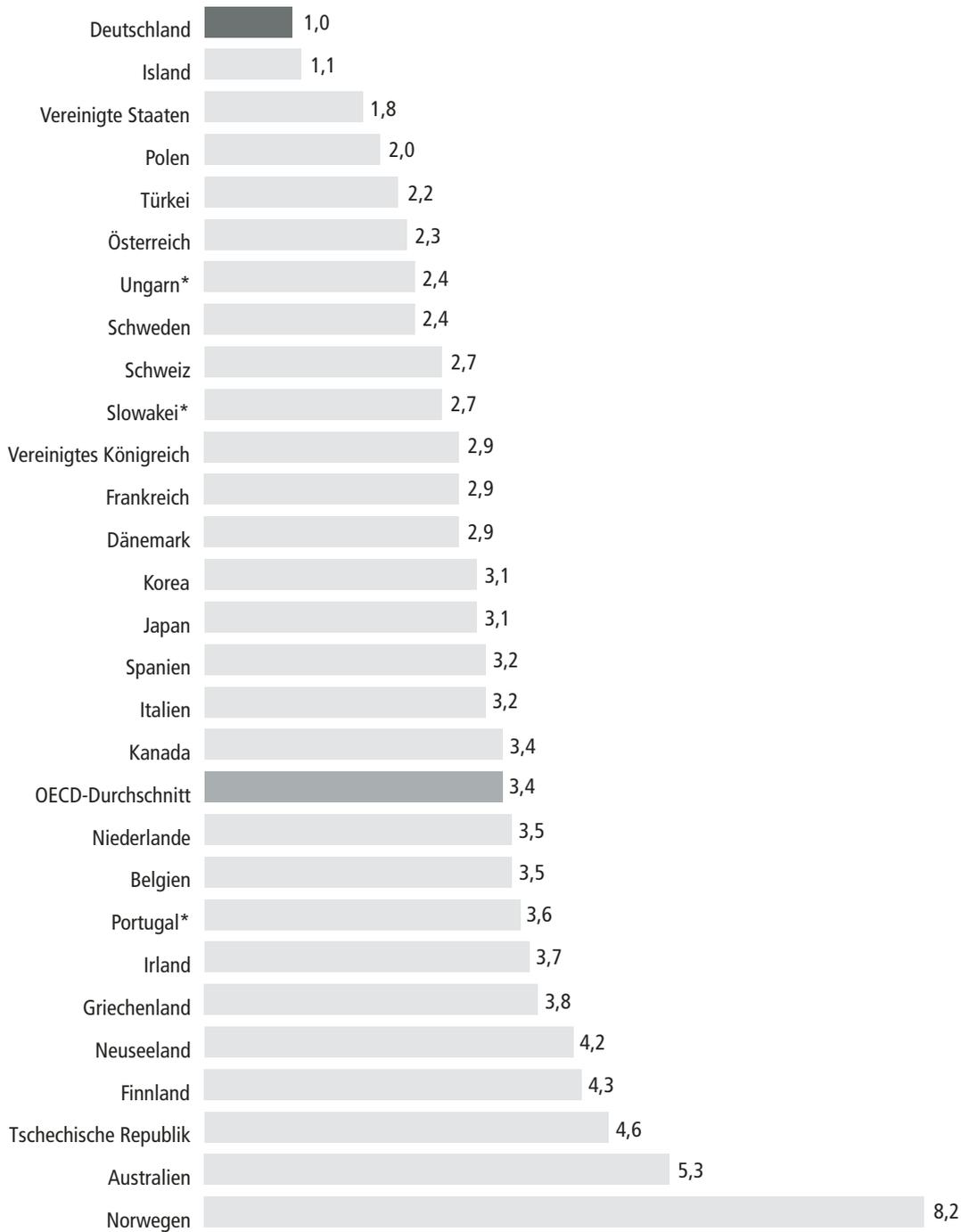
\* Körperschaftsteuern, Gewerbeertragsteuern und vergleichbare andere Steuern des Zentralstaats und der Gebietskörperschaften. Nur noch Irland und die Schweiz weisen keine Entlastung für ausgeschüttete Gewinne aus, weshalb der Steuersatz auch gering gehalten wird. Norwegen und Malta hingegen haben noch eine Vollerhebung bei der Besteuerung von Unternehmen und Anteilseignern. Zu den zahlreichen Anmerkungen siehe das Original.

Quelle: Broer, M. (2006): Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich. In: Monatsbericht des BMF. H. 1, S. 38.



## Anhang 2: Gewinnsteuerquoten 2002

– Gewinnsteuern in % des Bruttoinlandsproduktes –



\* Provisorische Angaben

Quelle: OECD, Revenue Statistics 1965–2003: Statistiques des Recettes Publiques, Paris 2004, S. 73, Tab. 12, zitiert nach: Eidgenössisches Finanzdepartement EFD (2005): Internationaler Steuervergleich. Bern.

**Anhang 3: Anzahl der Gewerbesteuerpflichtigen nach Unternehmensform und Gewerbeertrag in %**

Steuerpflichtige	Einzelgewerbetreibende	Personengesellschaften u. Ä.	Kapitalgesellschaften*	Übrige juristische Personen	Insgesamt
<b>Anzahl</b>	1.365.015	282.873	687.089	26.981	2.361.958
<b>mit Steuermessbetrag = 0</b>					
mit negativem Gewerbeertrag	11,2	3,5	12,0	0,4	27,0
ohne Gewerbeertrag	4,6	1,5	7,7	0,3	14,0
mit positivem Gewerbeertrag	17,1	2,0	0,0	0,2	19,3
<b>zusammen</b>	<b>32,8</b>	<b>7,0</b>	<b>19,7</b>	<b>0,8</b>	<b>60,3</b>
<b>mit positivem Steuermessbetrag</b>					
Gewerbeertrag von ... bis unter ... EUR					
unter 4.000	0,0	0,0	1,8	0,0	1,8
4.000 – 12.100	0,0	0,0	1,8	0,1	1,9
12.100 – 24.100	0,0	0,0	1,4	0,0	1,5
24.100 – 48.100	15,1	1,6	1,4	0,0	18,1
48.100 – 72.100	5,4	1,0	0,7	0,0	7,0
72.100 – 125.000	3,1	0,9	0,8	0,0	4,9
125.000 – 250.000	1,1	0,6	0,7	0,0	2,4
250.000 – 500.000	0,2	0,3	0,4	0,0	1,0
500.000 – 2.500.000	0,1	0,4	0,4	0,0	0,8
2.500.000 – 5.000.000	0,0	0,1	0,1	0,0	0,1
5.000.000 und mehr	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1
<b>zusammen</b>	<b>25,0</b>	<b>5,0</b>	<b>9,4</b>	<b>0,3</b>	<b>39,7</b>
<b>Insgesamt</b>	<b>57,8</b>	<b>12,0</b>	<b>29,1</b>	<b>1,1</b>	<b>100,0</b>

Der grau markierte Bereich umfasst die Einzelunternehmer und Personengesellschaften, die im Staffebereich der Messzahlen liegen (Umfang = 23,1 %).

\* Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit

Quelle: Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (2003): Gewerbesteuerstatistik 1998. Wiesbaden, Tab. Z2. (= Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 10.2).



#### Anhang 4: Steuermessbetrag der Gewerbesteuerpflichtigen nach Unternehmensform und Gewerbeertrag in %

Steuerpflichtige	Einzelgewerbetreibende	Personengesellschaften u. Ä.	Kapitalgesellschaften*	Übrige juristische Personen	Insgesamt
<b>Anzahl</b>	1.365.015	282.873	687.089	26.981	2.361.958
<b>mit Steuermessbetrag = 0</b>					
mit negativem Gewerbeertrag	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
ohne Gewerbeertrag	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
mit positivem Gewerbeertrag	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>zusammen</b>	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>mit positivem Steuermessbetrag</b>					
Gewerbeertrag von ... bis unter ... EUR					
unter 4.000	0,0	0,0	0,1	0,0	0,1
4.000 – 12.100	0,0	0,0	0,3	0,0	0,3
12.100 – 24.100	0,0	0,0	0,5	0,0	0,5
24.100 – 48.100	0,6	0,1	0,9	0,0	1,6
48.100 – 72.100	1,3	0,3	0,8	0,0	2,3
72.100 – 125.000	2,5	0,8	1,3	0,0	4,7
125.000 – 250.000	2,4	1,5	2,2	0,0	6,1
250.000 – 500.000	1,2	2,0	2,9	0,1	6,1
500.000 – 2.500.000	1,0	6,6	7,8	0,4	15,7
2.500.000 – 5.000.000	0,1	3,5	3,3	0,5	7,4
5.000.000 und mehr	0,2	14,6	34,3	6,1	55,3
<b>zusammen</b>	9,4	29,3	54,3	7,1	100,0
<b>Insgesamt</b>	9,4	29,3	54,3	7,1	100,0

Der grau markierte Bereich umfasst die Einzelunternehmer und Personengesellschaften, die im Staffelnbereich der Messzahlen liegen (Umfang = 2,3 %).

\* Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit

Quelle: Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (2003): Gewerbesteuerstatistik 1998. Wiesbaden, Tab. Z2. (= Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 10.2).



## Impressum

© Bertelsmann Stiftung

### **Bertelsmann Stiftung**

Carl-Bertelsmann-Straße 256

33311 Gütersloh

Telefon 05241 81-0

Fax 05241 81-81999

[www.bertelsmann-stiftung.de](http://www.bertelsmann-stiftung.de)

### **Verantwortlich**

Dr. Kirsten Witte, Günter Tebbe, Bertelsmann Stiftung

### **Redaktion**

Gerhard Micosatt

### **Art Director**

Heike van Meegdenburg

### **Gestaltung**

Nicole Meyerholz, Bielefeld

### **Bildnachweis**

Bildarchiv der Bertelsmann Stiftung, Gütersloh

### **Produktion**

Druckerei Festge

## **Adresse | Kontakt:**

Bertelsmann Stiftung  
Carl-Bertelsmann-Straße 256  
33311 Gütersloh  
Telefon 05241 81-0  
Fax 05241 81-81999  
[www.bertelsmann-stiftung.de](http://www.bertelsmann-stiftung.de)

### **Dr. Kirsten Witte**

Leiterin Kompetenzzentrum Kommunen und Regionen  
Bertelsmann Stiftung  
Telefon 05241 81-81030  
Fax 05241 81-681030  
E-Mail [kirsten.witte@bertelsmann.de](mailto:kirsten.witte@bertelsmann.de)

### **Günter Tebbe**

Berater  
Bertelsmann Stiftung  
Telefon 05241 81-81466  
Fax 05241 81-681466  
E-Mail [guenter.tebbe@bertelsmann.de](mailto:guenter.tebbe@bertelsmann.de)

**[www.bertelsmann-stiftung.de](http://www.bertelsmann-stiftung.de)**