



BAYERISCHER STÄDTETAG

Reform der Gewerbesteuer Anforderungen und Auswirkungen

**Eine erste Abschätzung aus Sicht des Bayerischen
Städtetags**

vorläufiger Endbericht

München, Oktober 2002

Die Arbeiten werden durchgeführt von

Prof. Dr. L. JARASS, M.S. (Stanford Univ./USA), Fachhochschule Wiesbaden

Mitglied der Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung

Mitglied des wissenschaftlichen Beirats der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen

Prof. Dr. Gustav M. OBERMAIR, Universität Regensburg

c/o Forschungsgesellschaft für Alternative Technologien und Wirtschaftsanalysen mbH, gegründet 1977

T. 0611 / 188540-7, Fax -8, Email: MAIL@ATW-Forschung.DE, <http://www.ATW-Forschung.DE>

in enger Zusammenarbeit mit

dem **BAYERISCHEN STÄDTETAG** und

14 Bayerischen Städten und Gemeinden:

ASCHHEIM, AUGSBURG, BAMBERG, COBURG, EGGENFELDEN, ERLANGEN, GRÜNWALD,
IMMENSTADT, LANDSHUT, MÜNCHEN, NEU-ULM, NÜRNBERG, REGENSBURG, WÜRZBURG.

IMPRESSUM

Herausgeber und Verlag:

Bayerischer Städtetag • Körperschaft des öffentlichen Rechts • Prannerstraße 7 • 80331 München

Postfach 10 02 54 • 80076 München

Tel. 089/290078-0 Fax 089/290087-70 • E-Mail post@bay-staedtetag.de

Internet: <http://www.bay-staedtetag.de>

Verantwortlich für den Inhalt:

Prof. Dr. Lorenz Jarass

Prof. Dr. Gustav M. Obermair

Dieter Schwenk • dieter.schwenk@bay-staedtetag.de

Herstellung:

Druckerei Offprint • Planegger Straße 121 • 81241 München

Reform der Gewerbesteuer - Anforderungen und Auswirkungen

Eine erste Abschätzung aus Sicht des Bayerischen Städtetags

Vorläufiger Endbericht

Vorbemerkung

Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Betriebssteuer:

Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze

4

Teil I Modernisierung des deutschen Steuersystems erforderlich

14

Teil II Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Betriebssteuer

45

Teil III Finanzielle Auswirkungen der kommunalen Betriebssteuer

64

Teil IV Anhang

Vorbemerkung

Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Betriebssteuer: Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze

(1) Fast alle Städte und Gemeinden in Deutschland sehen im Jahr 2002 einen drastischen Rückgang des Gewerbesteueraufkommens, ihre Einnahmen sind seit 2000 im Mittel um 30% und mehr zurückgegangen. Im Zeitraum 2001 bis 2005 werden sie statt 166 Mrd. € nur 104 Mrd. €, also rund 60 Mrd. € bzw. 40% weniger Gewerbesteuer einnehmen als ihnen im Mai 2000 im Rahmen der Steuerreform avisiert wurde. Damit ist Ausbau und Unterhalt der kommunalen Infrastruktur und damit die Qualität des Standorts Deutschland ernsthaft gefährdet. Beispiele aus aller Welt zeigen, dass dort, wo die Städte verrotten, kein Mensch mehr in Frieden leben und Einkommen erwirtschaften kann.

(2) Nach mehrfacher Beschneidung der Gewerbesteuer wird heute im wesentlichen nur der ausgewiesene Gewinn der Gewerbesteuerpflichtigen besteuert, eine Größe, die ganz legal durch 'Steuerplanung' in den letzten Jahren immer weiter heruntergerechnet werden konnte.

(3) Der Bayerische Städtetag schlägt die Weiterentwicklung der Gewerbesteuer zur kommunalen Betriebssteuer vor. Die Bemessungsgrundlage wird in zweifacher Hinsicht erweitert:

- Besteuert wird die tatsächliche Wertschöpfung vor Ort (abzüglich der ohnedies bereits stark belasteten Löhne).
- Betriebssteuerpflichtig sollen alle Selbständigen und Unternehmen sein, nicht nur die gemäß Tradition Gewerbesteuerpflichtigen.

Ziel ist die Sicherstellung stabiler kommunaler Einnahmen: kaufkraftbereinigt mindestens so hoch wie vor dem Zusammenbruch des Gewerbesteueraufkommens.

(4) Die Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer wird dadurch gegenüber der heutigen Gewerbesteuer nahezu verdoppelt und über die Jahre deutlich stabiler:

- durch volle Hinzurechnung aller Schuldzinsen abzgl. Zinserträge (für Banken und Versicherungen müssen andere Regelungen getroffen werden): + 25%;
- durch Aufhebung der Möglichkeit, Verluste zwischen den Unternehmen innerhalb eines Konzerns zu verrechnen (also Aufhebung der gewerbesteuerlichen 'Organschaft') und Begrenzung der Verlustvorträge eines Unternehmens nach Zeit und Höhe: + 25%;
- durch Einbeziehung aller Selbständigen, z.B. Freiberufler, die ebenso wie die heute Gewerbesteuerpflichtigen auf kommunale Leistungen angewiesen sind: + 40%.

(5) Für die kommunale Betriebssteuer ist keine eigenständige Steuererklärung erforderlich; alle benötigten Daten kann der Steuerpflichtige aus seiner Gewinn- und Verlustrechnung entnehmen, die er für die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ohnehin aufstellen muss. Diese Vereinfachung ist ein wesentlicher Vorteil für die Wirtschaft und die Steuerverwaltung.

(6) Der entscheidende Vorteil der Betriebssteuer für die Wirtschaft ist die dadurch mögliche Steuersatzsenkung: von über 16% bei der Gewerbesteuer auf unter 10%. Dies kommt gerade den Unternehmen zugute, die auch heute noch die kommunale Infrastruktur mitfinanzieren:

- Der für internationale Standortentscheidungen wichtige Gesamtsteuersatz von Kapitalgesellschaften auf ihren ausgewiesenen Gewinn wird damit ebenfalls gesenkt.
- Freiberufler bekommen die zusätzliche Belastung wegen der Anrechnung bei der Einkommensteuer weitestgehend zurück. Bund und Länder haben dadurch keine nennenswerten Mindereinnahmen, weil die Einkommensteueranrechnung der heute Gewerbesteuerpflichtigen durch die Steuersatzsenkung vermindert wird.
- Eine gleichmäßige steuerliche Belastung der Unternehmen ist Voraussetzung für eine faire Konkurrenz.

(7) Das Unternehmen 'Kommune' kann so der lokalen Wirtschaft wieder dauerhaft die dringend erforderlichen Aufträge erteilen und damit Unternehmen, Arbeitsplätze und Lebensqualität sichern.

Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkung

Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Betriebssteuer:

Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze 4

0 Kurzfassung 6

1 Aufgabenstellung: Zukunft der Gewerbesteuer; Modelluntersuchung einer kommunalen Betriebssteuer 12

1.1 Beschluss des Bayerischen Städtetags vom 12.7.2002 12

1.2 Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen 12

1.3 Zielsetzung des Auftrags 13

Teil I Modernisierung des deutschen Steuersystems erforderlich 14

2 Aufkommen der Kapitalbesteuerung ist stark rückläufig 14

2.1 Tatsächliche Ursachen für den Zusammenbruch der Körperschaftsteuer 14

2.2 Gewerbesteuer ist keine deutsche Sonderbelastung 18

2.3 Gestaltungsmöglichkeiten durch internationale Finanzierungen 18

3 Modernisierung der Gewerbesteuer erforderlich 22

3.1 Defizite der heutigen Gewerbesteuer 22

3.2 Reformmöglichkeiten 23

3.3 Prüfkriterien für die Beurteilung von Reformvorschlägen 26

3.4 Bewertung der Vorschläge 28

4 Aufkommen der Gewerbesteuer 32

4.1 Entwicklung der kommunalen Finanzen in Deutschland und in Bayern 32

4.2 Entwicklung der Finanzen bei den kooperierenden bayerischen Städten und Gemeinden 34

4.3 Entwicklung der Gewerbesteuer 38

4.4 Ursachen für den Rückgang des Gewerbesteueraufkommens 42

Teil II Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Betriebssteuer 45

5 Darstellung der kommunalen Betriebssteuer (BSt) 45

5.1 Was soll zukünftig die Bemessungsgrundlage sein? 45

5.2 Wer soll zukünftig Betriebssteuer bezahlen? 47

5.3 Wie hoch soll zukünftig der Steuersatz der Betriebssteuer sein? 48

6	Umsetzung der kommunalen Betriebssteuer	49
6.1	Separate Besteuerung von Banken und Versicherungen	49
6.2	Keine Besteuerung von Eigennutzern und Mietern von Wohnungen	50
6.3	Begrenzung von Verlustverrechnungen	51
6.4	Kein Abzug von Aufwendungen bei steuerfreien Erträgen	53
6.5	Erhebung der kommunalen Betriebssteuer - keine eigene Betriebssteuererklärung erforderlich	53
6.6	Freibeträge und Anrechnung der Betriebssteuer auf die Einkommenssteuer beibehalten, aber vereinfachen	54
6.7	Steuergetriebene Liquiditätsprobleme verhindern	55
7	Kommunale Betriebssteuer - pro und contra	57
7.1	Für und Wider einer kommunale Betriebssteuer	57
7.2	Vorurteile gegen die kommunale Betriebssteuer	59
7.3	Fallbeispiel: Babcock-Borsig-Pleite steuergetrieben?	61
7.4	Zusammenfassung	62
	Teil III Finanzielle Auswirkungen der kommunalen Betriebssteuer	64
8	Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage	66
8.1	Wertschöpfung	66
8.2	Besteuerung der Wertschöpfung durch die Gewerbesteuer	67
9	Theoretisch zu erwartender und tatsächlich versteuerter Gewerbeertrag	74
9.1	Warum ist der ausgewiesene Gewerbeertrag weniger als ein Viertel des theoretisch zu erwartenden Gewerbeertrags?	76
9.2	Warum ist der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag insgesamt ausgewiesene Gewerbeertrag gut doppelt so groß wie der von allen Unternehmen ausgewiesene Gewerbeertrag ?	77
9.3	Warum ist der versteuerte Gewerbeertrag um ein Drittel kleiner als der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag ausgewiesene Gewerbeertrag?	79
10	Abschätzung des Aufkommens einer kommunalen Betriebssteuer	82
10.1	Erweiterungen der Bemessungsgrundlage	82
10.2	Theoretisch zu erwartender Betriebsenertrag	82
10.3	Geschätztes Aufkommen der kommunalen Betriebssteuer	87
11	Abschätzung der Auswirkungen auf kooperierende Unternehmen (in Bearbeitung)	89
	Literaturhinweise	90
	Teil IV Anhang	

0 Kurzfassung

einer Untersuchung im Auftrag des Bayerischen Städtetags
unter aktiver Mitwirkung von 14 bayerischen Städten und Gemeinden:
Aschheim, Augsburg, Bamberg, Coburg, Eggenfelden, Erlangen, Grünwald, Immenstadt, Landshut,
München, Neu-Ulm, Nürnberg, Regensburg, Würzburg.

(1) Die Einbrüche bei der Gewerbesteuer, die v.a. in der zweiten Hälfte 2001 zu verzeichnen waren, gehen in diesem Jahr weiter. Die Gewerbesteuer belastet nämlich im Wesentlichen nur die ausgewiesenen Gewinne, die wachsenden legalen Gestaltungsmöglichkeiten unterliegen. Die mögliche Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zwischen Unternehmen und ihren Tochterkapitalgesellschaften ("gewerbesteuerliche Organschaft") und die ab 2002 geltende Gewerbesteuerfreiheit von Veräußerungserlösen lassen weitere nachhaltige Steuerrückgänge erwarten. 2001 war kein Einmaleffekt! Nach der Steuerschätzung von Mai 2002 liegt das Netto-Gewerbesteueraufkommen auch für jedes der Folgejahre bis 2005 um mehr als 30% unter der Schätzung vom Mai 2000. {Kap. 4.3}

In den 14 teilnehmenden bayerischen Städten und Gemeinden sind die Bruttoeinnahmen insgesamt von 1999 bis 2002 nominal um rund 5%, kaufkraftbereinigt also um etwa 10% gesunken, die Nettoeinnahmen aus der Gewerbesteuer aber um fast 40%, d.h. von einem Anteil von 16,5% auf 10,7% der Einnahmen. {Kap. 4.2}

(2) Nicht wenige Gemeinden verkaufen jetzt schon Grundstücke, also ihr Tafelsilber, oder veräußern Betriebe, um - rechtswidrig - mit den Erlösen den Verwaltungshaushalt zu finanzieren. Bei den Ausgaben der deutschen Städte und Gemeinden zeigt sich langfristig eine dramatische Verschiebung: Sachinvestitionen haben sich von 30% der Ausgaben in 1980 auf 15% der Ausgaben in 2002 halbiert, der Anteil der sozialen Leistungen hat sich im selben Zeitraum von 11% auf 19% nahezu verdoppelt. Diese knappen Zahlen zeigen in aller Schärfe, dass die Städte und Gemeinden, deren Infrastruktur die Voraussetzung für jedwede wirtschaftliche Tätigkeit bildet, finanziell saniert werden müssen. Dies wird insbesondere auch der örtlichen Wirtschaft zugute kommen, die bei stabilem kommunalen Steueraufkommen wieder mit langfristig gesicherten Aufträgen rechnen kann. {Kap. 4.1}

(3) Die Gewerbesteuer ist keine deutsche Sonderbelastung! In vielen Nachbarländern gibt es eine Art Gewerbesteuer, u.a. in Österreich (7,5% Lohnsummensteuer), Frankreich (1,5% bis max. 4% der betrieblichen Wertschöpfung, also der Summe aus Löhnen plus Schuldzinsen plus Gewinne), Ungarn (max. 2% der betrieblichen Wertschöpfung, mit Ausnahmen), Italien (4,25% der betrieblichen Wertschöpfung). Japan hat beschlossen ab 2003 die lokale Einkommensteuer von 9,6 % auf 4,8% zu halbieren und durch eine kommunale Wertschöpfungssteuer zu ersetzen. In vielen Ländern wird zudem eine Grundsteuer von bis zu 2% des Marktwerts von Gewerbeimmobilien erhoben (so z.B. in vielen Staaten der USA), die wie eine Gewerbekapitalsteuer wirkt. Die deutsche Gewerbesteuer ist also keinesfalls ein Fossil; sie ist allerdings für Kapitalgesellschaften die einzige im Jahr 2001 tatsächlich verbliebene Steuerbelastung, da ihre Bemessungsgrundlage bisher nicht in demselben Maß wie bei der Körperschaftsteuer künstlich verringert werden konnte. {Kap. 2.2}

(4) Ursprünglich war die Gewerbesteuer tatsächlich als Realsteuer konzipiert, d.h. als Steuer auf die im Inland produzierte Wertschöpfung. Dementsprechend umfasste die Besteuerung von Gewerbebetrieben bis 1980:

- Gewerkekaptalsteuer: erhoben als Sollertragssteuer, d.h. auf einen pauschalisiert angesetzten möglichen durchschnittlichen Ertrag des Eigenkapitals (‘möglicher Gewinn’) und des eingesetzten Fremdkapitals (gemessen durch ‘Schuldzinsen’).
- Gewerbeertragssteuer: erhoben auf die tatsächlich erzielten Gewinne und die tatsächlich bezahlten Dauerschuldzinsen in voller Höhe.
- Lohnsummensteuer: Möglichkeit für die Städte und Gemeinden, eine Steuer mit separatem Hebesatz auf die Bruttolohnsumme zu erheben (davon machten 1980 noch 1/3 der deutschen Städte und Gemeinden Gebrauch).

Die Möglichkeit der Lohnsummensteuer wurde schon 1980 abgeschafft, die volle Zurechnung der Dauerschuldzinsen wurde mittlerweile (ab Erhebungszeitraum 1990) halbiert, die Gewerkekaptalsteuer ab 1998 abgeschafft. Damit wird seit 1998 im wesentlichen nur noch der ausgewiesene Gewinn besteuert. Der Charakter der Gewerbesteuer ist durch diese mehrfache Beschneidung schrittweise von einer Realsteuer (Besteuerung der vom Unternehmen produzierten Wertschöpfung) in Richtung Ertragssteuer (Besteuerung der an die Unternehmenseigner verteilten Wertschöpfung) verwandelt worden. {Kap. 9}

Den Städte und Gemeinden ist damit heute als Realsteuer nur noch die Grundsteuer verblieben, die in der Tat relativ konjunkturunabhängig ist und ihrer alleinigen Gestaltung und Verfügung unterliegt.

(5) Die Gewerbesteuer in der heutigen Form weist wegen dieser systematischen Amputationen eine Reihe von Problemen auf, wie starke Konjunkturabhängigkeit, unbeschränkte Verlustverrechnung aus früheren Jahren und zwischen verbundenen Unternehmen (‘Organschaft’), Privilegierung einzelner Branchen, unterschiedliche Besteuerung gleicher wirtschaftlicher Tätigkeiten und Benachteiligung von Eigen- gegenüber Fremdkapitalfinanzierung. Begünstigt werden dadurch insbesondere international organisierte Konzerne gegenüber den mit ihnen konkurrierenden Familienunternehmen, und zwar unabhängig von der formalen Rechtsform Kapital- oder Personengesellschaft. All dies trägt wesentlich zu einer nicht bedarfsgerechten Finanzausstattung der Gemeinden bei, aber auch zu einer Verdrängung der ortsgebundenen und den Interessen der Kommune verpflichteten Kaufleute (z.B. in der Fußgängerzone) und Gewerbebetriebe.

(6) Die Gewerbesteuerreform steht im Gesamtkontext der Probleme der deutschen Besteuerung. Auch hier besteht dringender Reformbedarf. Der schrittweise Übergang von der Gewerbesteuer zu einer kommunalen Betriebssteuer (BSt) könnte ein erster Schritt für eine umfassende Modernisierung des deutschen Steuersystems sein. Die Reform der Gewerbesteuer kann dabei nicht die Probleme der Einkommen- und Körperschaftsteuer lösen, aber sie sollte insbesondere deren Fehler bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage nicht übernehmen. Grundprinzipien sind: Besteuerung am Ort der Wertschöpfung, Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und damit Senkung der Steuersätze. {Kap. 5.1}

(7) Die Umwandlung von einer Produktions- zu einer Dienstleistungsgesellschaft ist bisher vom Gewerbesteuersystem nicht berücksichtigt worden. Dienstleistungsunternehmen sind neben der kommunalen Infrastruktur insbesondere auf überdurchschnittliche kommunale Angebote (z.B. Kindergärten, Schulen, Kultur und Wohngebiete) angewiesen, um hochqualifizierte Mitarbeiter gewinnen und in einem kreativen Umfeld arbeiten zu können. Viele Dienstleister sind aber heute als Freiberufler nicht gewerbesteuerpflichtig und leisten damit keinen Beitrag zur Finanzierung dieser kommunalen Aufgaben. {Kap. 5.2}

(8) Was soll zukünftig die Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer sein?

Der Gewerbesteuer unterliegt derzeit der Gewinn; hinzugerechnet werden je die Hälfte der Dauerschuldzinsen sowie der netto bezahlten Mieten & Pachten (aber nicht die Mieten & Pachten für Immobilien).

Zukünftig sollten die im örtlichen Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte der kommunalen Betriebssteuer unterliegen: die Gewinne, alle vom Betrieb netto bezahlten Schuldzinsen (also abzgl. der erhaltenen Ertragszinsen) sowie ein angemessener Teil der bezahlten Mieten & Pachten (auch für Immobilien) und Lizenzgebühren. Die Bemessungsgrundlage wäre damit der einkommenssteuerliche Gewinn plus netto bezahlte Schuldzinsen plus etwa die Hälfte der bezahlten Mieten & Pachten und Lizenzgebühren.

Die kommunale Betriebssteuer stellt dabei jeweils auf den örtlichen Betrieb und die dort erzielte Wertschöpfung ab, eine gewerbesteuerliche Organschaft widerspricht deshalb dem Prinzip einer kommunalen Betriebssteuer. Bei Finanzdienstleistern (Banken, Versicherungen, Holdings) sollten wie bisher nur in sehr eingeschränktem Maße Schuldzinsen hinzugerechnet werden. Auch hier könnten die in Italien für die dortige regionale Betriebssteuer IRAP entwickelten Lösungen Vorbild sein. {Kap. 5.1}

(9) Wer soll zukünftig kommunale Betriebssteuer bezahlen?

Bisher bezahlt nur ein - nach wirtschaftlichen Kriterien - willkürlich abgegrenzter Kreis von Unternehmen Gewerbesteuer.

Zukünftig sollten alle selbständig ausgeübten Tätigkeiten der Betriebssteuer unterliegen, nicht hingegen unselbständige Tätigkeiten (Arbeitnehmer). Damit werden zusätzlich zu Kapitalgesellschaften und gewerblichen Unternehmen erfasst der große Kreis der Selbständigen aller Art (z.B. Freiberufler), Vermieter & Verpachter sowie Land- und Forstwirte.

Bei Kleinunternehmern (inkl. kleinen Vermietern und kleinen Land- und Forstwirten) könnte aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung auf eine Erhebung der kommunalen Betriebssteuer verzichtet werden. Eigengenutzte Wohnimmobilien sollten wie bisher als Konsumgut behandelt werden, dessen Nutzen und Kosten steuerlich unbeachtlich sind. {Kap. 5.2}

(10) Wie hoch soll zukünftig der Steuersatz der kommunalen Betriebssteuer sein? Die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durch Besteuerung aller Unternehmen und Zurechnung aller Schuldzinsen sowie eines Teils der Mieten & Pachten sowie Lizenzgebühren erhöht das kalkulatorische Aufkommen der kommunalen Betriebssteuer gegenüber der bisherigen Gewerbesteuer erheblich und schafft Spielraum für eine gleiche & mäßige Besteuerung; das kommunale Hebesatzrecht könnte beibehalten werden. In Italien konnte 1998 nach Ersatz der Gewerbesteuer durch eine regionale Betriebssteuer, die allerdings die Lohnsumme einschließt, der Steuersatz aufkommensneutral drastisch von 16,2% auf 4,25% abgesenkt werden. Gleichzeitig wurden aufkommensneutral die Gewerbekapitalsteuer und der Krankenversicherungsbeitrag der Arbeitgeber von rund 9% auf die sozialversicherungspflichtigen Löhne abgeschafft. {Kap. 5.3}

(11) Banken und Versicherungen müssen auf ihre in Deutschland erwirtschafteten Gewinne kommunale Betriebssteuer bezahlen, aber ohne Zurechnung von Schuldzinsen (analog dem jetzigen §19 GewStDV); zudem sollte hier eine Mindeststeuer auf ihr Geschäftsvolumen erhoben werden. Bei Finanzdienstleistern wie Banken/Versicherungen sollten gewinnunabhängige Größen bei der Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden wie Bilanzsumme, Geschäftsvolumen oder verwaltete Kapitalien, die ohnehin vom Unternehmen bestimmt und vom Bundesamt für Finanzdienstleistungen geprüft werden. Eine derartige zusätzliche Pauschalbesteuerung sollte als mäßige Mindestbesteuerung für Finanzdienstleister eingeführt werden. {Kap. 6.1}

(12) Unabdingbar ist die tatsächliche Umsetzung der vielfach bereits theoretisch bestehenden Steuervorschrift, beim deutschen Fiskus nur dann Kosten geltend zu machen, wenn die entsprechenden Erträge auch beim deutschen Fiskus versteuert werden. Ansonsten wird sich in den nächsten Jahren die Schere zwischen den in Deutschland für die Aktionäre erwirtschafteten Erträgen und den beim deutschen Fiskus versteuerten Erträgen noch weiter öffnen und das Steueraufkommen insbesondere von internationalen Konzernen unabhängig von ihrer realen Ertragsituation weiter bei Null verharren. Die kommunale Betriebssteuer unterstützt dieses Absetzungsverbot, da die hier am meisten relevanten Finanzierungsaufwendungen bei der Betriebssteuer ohnehin wieder zugerechnet werden, und zwar unabhängig vom Steuerwohnsitz des Kreditgebers und seiner Verflechtung mit dem Betrieb.

Die derzeitige gewerbsteuerliche Organschaft, die eine Verrechnung aller Gewinne und Verluste innerhalb des Konzerns erlaubt, wird aufgehoben. Der Verlustvortrag innerhalb des Unternehmens sollte zeitlich und der Höhe nach begrenzt werden. {Kap. 6.3, 6.4}

(13) Für die kommunale Betriebssteuer ist keine eigenständige Steuererklärung erforderlich. Der Steuerpflichtige kann aus seiner Gewinn- und Verlustrechnung die erhaltenen sowie die bezahlten Schuldzinsen und Mieten & Pachten sowie die bezahlten Lizenzgebühren entnehmen und in seine Einkommensteuererklärung eintragen. Das Finanzamt kann dann vollautomatisch - ohne nennenswerten Mehraufwand - die Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer ermitteln. Freibeträge und Anrechnung auf die Einkommenssteuer werden beibehalten, aber vereinfacht. Es ist keine Berechnung der kommunalen Betriebssteuer für Kleinbetrieb und kleine Land- und Forstwirte erforderlich. {Kap. 6.5, 6.6}

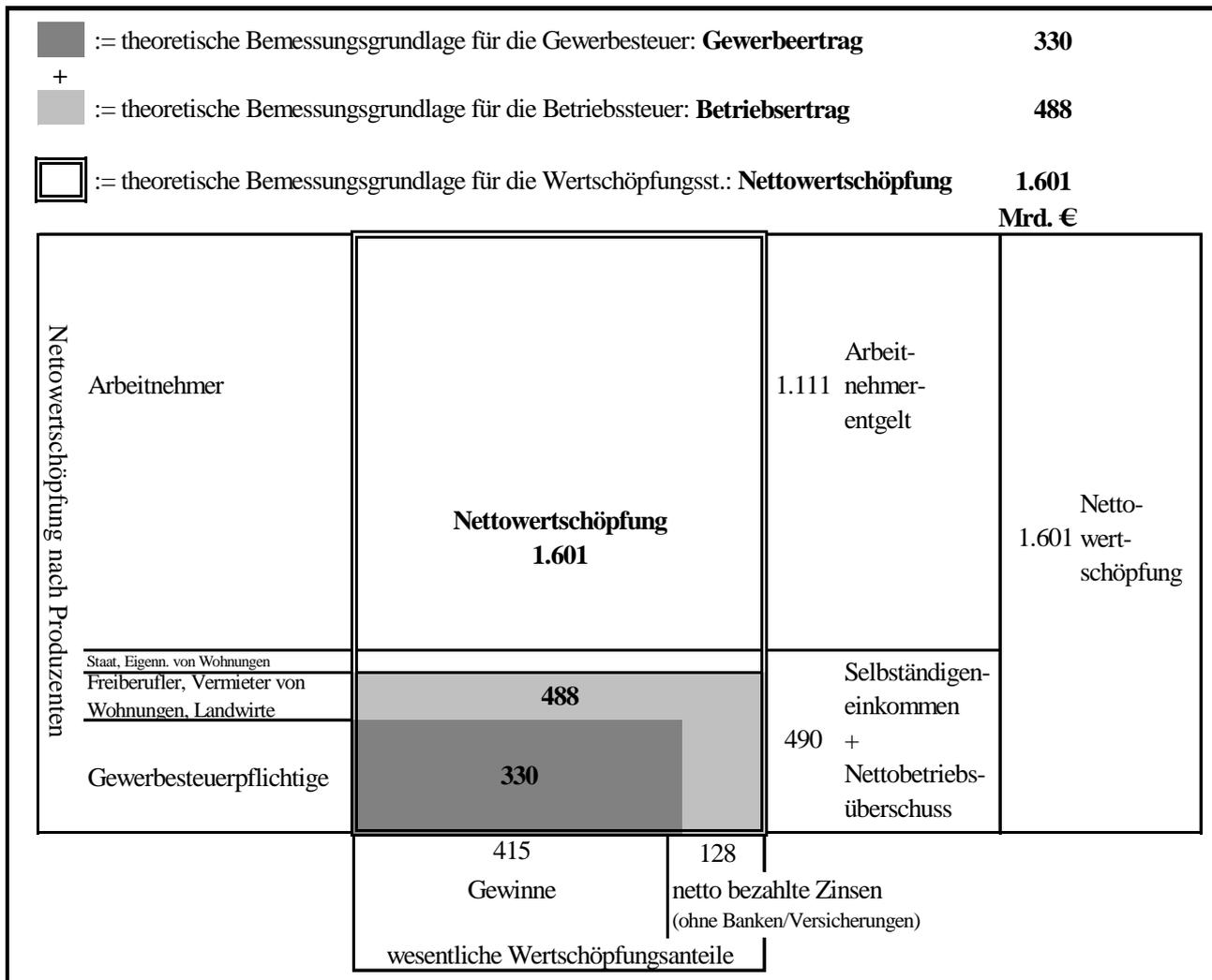
(14) Durch geeignete Steuer-Stundung o.ä. muss verhindert werden, dass die Besteuerung der im Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte grundsätzlich gesunde Betriebe in sehr gewinnschwachen Jahren in die Illiquidität treiben könnte. Es wäre - jedenfalls für eine bestimmte Übergangszeit - zu überlegen, die Zurechnungen zum Gewinn (Schuldzinsen etc.) nur teilweise, z.B. nur zur Hälfte, zu berücksichtigen. Damit könnten sich insbesondere die besonders betroffenen Unternehmen schrittweise an die neue Situation anpassen. {Kap. 5.1}

(15) Das Prinzip der zweifachen Erweiterung der Bemessungsgrundlage beim Übergang von der Gewerbebesteuer zur Betriebssteuer ist aus Bild 1 ersichtlich: Verbreiterung durch Zurechnung aller Netto-Schuldzinsen und weiterer im jeweiligen Betrieb erwirtschafteten Entgelte für Fremdkapital, Erhöhung durch Einbeziehung von Freiberuflern, Vermietern etc. {Kap. 8.3}

Der Nettowertschöpfungsanteil, der in Bild 1 durch die doppelt schraffierte Fläche für die Gewerbebesteuer und durch die einfach schraffierte für die kommunale Betriebssteuer beschrieben wird, stellt allerdings nur ein theoretische Obergrenze für die maximal realisierbare Bemessungsgrundlage dar. Denn besteuert wird nicht die gesamte Wertschöpfung in Deutschland, sondern die einzelner Betriebe, und nur soweit, wie sie im Veranlagungsjahr einen positiven Gewerbeertrag bzw. Betriebsertrag ausweisen. Ob und wieviel ein Betrieb ausweist, kann neben den vielen Gestaltungsmöglichkeiten des Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerrechts entscheidend beeinflusst werden durch die Verlustvorträge innerhalb eines Unternehmens und, bei Kapitalgesellschaften, durch Verlustverrechnung zwischen Konzernteilen ('Organschaft'). Diese Effekte sowie Freibeträge, Meßzahlenstaffelung etc. ergeben schon 1995 bei der Gewerbebesteuer als tatsächlich besteuerten maßgebenden Gewerbeertrag nur knapp die Hälfte der theoretischen Obergrenze aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung gemäß Bild 1. {Kap. 9}

Bild 1 Nettowertschöpfung 2001, aufgeteilt nach Produzenten (vertikal) und nach wesentlichen Wertschöpfungsanteilen (horizontal)

Angaben aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung {Bild 8.1(2001)}



Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

(16) Eine Abschätzung des tatsächlich der Besteuerung unterliegenden Betriebsertrags auf der Basis der theoretischen Bemessungsgrundlage der Betriebssteuer gemäß Bild 1 erfolgt in zwei Schritten:

Dem ersten Schritt liegt die durch Hinzunahme der Freiberufler und volle Zurechnung der Nettoschuldzinsen um knapp die Hälfte vergrößerte theoretische Bemessungsgrundlage (einfach schraffiert in Bild 1) zugrunde. Durch Extrapolation der Schwundfaktoren aus der Gewerbesteuerstatistik wird hieraus der vorläufige Betriebsertrag abgeschätzt.

In einem zweiten Schritt wird der Effekt einer Begrenzung der Anrechnung von Verlustvorträgen (max. hälftige Minderung des vorläufigen Betriebsertrags) und der Aufhebung der Verlustverrechnung zwischen Konzern-Unternehmen ('Organschaft') abgeschätzt.

Nach entsprechender Berücksichtigung der auch bei der Gewerbesteuer gültigen Freibeträge und Vergünstigungen ergibt sich der tatsächlich besteuerte maßgebende Betriebsertrag. {Kap. 10}

(17) Gut quantifizierbar sind die Wirkungen auf die Betriebssteuer durch die Hinzunahme der Freiberufler, die volle Zurechnung der Netto-Schuldzinsen und die Begrenzung der Verlustvorträge, nur grob abschätzbar ist die Wirkung der Aufhebung der Verlustverrechnung zwischen selbständigen Unternehmen. Tabelle 2 zeigt die Erhöhung der tatsächlich zu steuernden Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer gegenüber der Gewerbesteuer.

Tabelle 2 Abschätzung der Erhöhung des tatsächlich zu steuernden Betriebsertrags gegenüber dem heutigen Gewerbeertrag (Tabelle 10.2)

(1) Erläuterungen	(2) Gesamt effekt	(2a) ohne Banken/ Versicherungen	(2b) nur
(1) Gesamte Erhöhung der Bemessungsgrundlage davon bewirkt durch	87%	103%	15%
(2) zusätzliche Steuerpflichtige (Freiberufler)	41%	48%	0%
(3) volle Zurechnung der Netto-Schuldzinsen	26%	30%	0%
(4) Abschaffung der Verlustverrechnung zwischen Konzern-Unternehmen ('Organschaft')	16%	17%	12%
(5) Begrenzung der Verlustvorträge	7%	7%	3%

Durch die Abschaffung der Möglichkeit der Verlustverrechnung zwischen Konzern-Unternehmen ('Organschaft') werden zudem weitere Aufkommenseinbrüche verhindert.

(18) Das Zusammenwirken der beschriebenen Faktoren sichert einen stabilen maßgebenden Betriebsertrag, der 1995 bei den Steuerpflichtigen ohne Banken/Versicherungen rund das Doppelte des maßgebenden Gewerbeertrags betragen hätte, bei Banken/Versicherungen rund 15% mehr.

Damit könnte aufkommensneutral der effektive Steuersatz insbesondere für Personenunternehmen von heute rund 16% auf deutlich unter 10% gesenkt werden, z.B. durch entsprechende Senkung der Messzahl unter Beibehaltung der Hebesätze. Der Charme der Betriebssteuer für die Wirtschaft ist die Steuersatzsenkung, die durch die erhebliche Verbreiterung der Bemessungsgrundlage möglich ist und gerade den Unternehmen zugute kommt, die auch heute noch die kommunale Infrastruktur mitfinanzieren.

(19) Die Endfassung dieses Berichts wird die Ergebnisse der für Oktober 2002 erwarteten Gewerbesteuerstatistik 1998 und die Schätzergebnisse der AG Kommunalsteuern, v.a. des AK Quantifizierung berücksichtigen. Mit diesen Daten wird eine noch bessere Abschätzung des zu erwartenden Aufkommens der Betriebssteuer möglich sein. Zudem werden dann auch Fallbeispiele für über 20 Unternehmen aus den unterschiedlichsten Branchen präsentiert. Die Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen kann dann die Ergebnisse dieses Berichts für ihre im März 2003 vorzulegenden Vorschläge für eine Gewerbesteuerreform nutzen.

nachrichtlich: Die nächste Sitzung der Gemeindefinanzreformkommission ist auf den 07.10.2002 determiniert. Ihr Arbeitskreis Quantifizierung wird am 22./23.10.2002 zusammenkommen. Die Arbeitsgruppe Kommunalsteuern der Kommission wird am 30./31.10.2002 in die Diskussion der einzelnen Modelle und Lösungsansätze eintreten und dazu auch den Wissenschaftlichen Beirat anhören; Mitte Januar 2003 soll sie zur (ersten) Redaktionskonferenz für den Abschlussbericht zusammentreten. Ende März 2003 soll deren Abschlussbericht zur Vorlage an die Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen fertig sein.

1 Aufgabenstellung: Zukunft der Gewerbesteuer; Modelluntersuchung einer kommunalen Betriebssteuer

1.1 Beschluss des Bayerischen Städtetags vom 12.7.2002

Der Bayerische Städtetag hat auf seiner Vollversammlung am 12.7.2002 in Erlangen folgenden Beschluss gefasst:

"(1) Die Vollversammlung fordert, dass die strukturbedingten, zum Teil dramatischen Einbrüche bei der Gewerbesteuer durch **Sofortmaßnahmen** kurzfristig beseitigt werden. Dazu müssen Bundesregierung, Bundestag und Bundesrat effektiv zusammenwirken.

Vorrangig sind notwendig

- die umgehende Reduzierung der Gewerbesteuerumlage,
- die Abschaffung der gewerbesteuerlichen Organschaften,
- die Rücknahme der Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen,
- die Aufhebung der Gewerbesteuer-Messbetragsstaffel,
- die Rückführung der Gewerbesteuerfreibeträge.

(2) Mit Blick auf die inzwischen eingesetzte Gemeindefinanzreformkommission fordert die Vollversammlung zur **Zukunft der Gewerbesteuer** in Übereinstimmung mit dem Deutschen Städtetag

- dass die Bemessungsgrundlage und der Kreis der Gewerbesteuerpflichtigen verbreitert wird bzw.
- sie nur durch eine andere, nach Art. 28 Abs. 2 Satz 3 Grundgesetz garantierte, mit Hebesatzrecht versehene, wirtschaftskraftbezogene Steuer ersetzt wird. Auch hier ist eine ortsbezogene breite Steuerbasis unabdingbar.

Das Einkommensteuermodell des BDI als Ersatz der Gewerbesteuer wird abgelehnt.

(3) Die Vollversammlung begrüßt das vom Finanzausschuss des Bayer. Städtetags initiierte Projekt zur modellhaften Untersuchung einer **kommunalen Betriebssteuer** unter wissenschaftlicher Begleitung durch Prof. Dr. Lorenz Jarass und Prof. Dr. Gustav M. Obermair.

(4) Um die Folgen der Gewerbesteuereinbrüche zu mindern, werden Bund und Land aufgefordert, ab sofort **keine neuen Leistungsgesetze** mehr zu Lasten der Kommunen zu erlassen und für in jüngster Zeit bereits beschlossene Gesetze, wie z. B. zur Grundsicherung, die gesamten Mehrkosten zu übernehmen."

1.2 Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen

Das Bundeskabinett hat am 27. März 2002 die Einsetzung einer Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen beschlossen. Sie hat sich am 23. Mai 2002 konstituiert und zwei Arbeitsgruppen zu 'Kommunalsteuern' und zu 'Arbeitslosenhilfe/Sozialhilfe' eingerichtet. Es wurde beschlossen, noch in 2002 die vorliegenden Reformvorschläge zu analysieren und zu bewerten, damit bis Mitte 2003 eine Reform der Gewerbesteuer angegangen und in 2004 umgesetzt werden kann.

Nach dem Beschluss des Bundeskabinetts soll sich die Kommission zwar mit strukturellen Problemen des kommunalen Finanzsystems auf der Einnahmen- und Ausgabenseite befassen und auf der Basis einer Bestandsaufnahme konkrete Lösungsvorschläge bis Mitte 2003 zu den drängenden Problemen des kommunalen Finanzsystems erarbeiten und bewerten. Der Auftrag an die Kommission engt aber die vertieft zu beratenden Themen auf das Gemeindesteuersystem und die Arbeitslosen/Sozialhilfe ein. Das Einladungsschreiben stellt fest, dass im Mittelpunkt der Kommissionsarbeit "die Zukunft der Gewerbesteuer und die finanziellen Folgen einer effizienteren Gestaltung der unterschiedlichen sozialen Transfersysteme Arbeitslosenhilfe und Sozialhilfe für die Gebietskörperschaften" stehen

sollen. Die Konzentration auf diese beiden Themen unterstreicht auch die Einrichtung der beiden Arbeitsgruppen zu diesen Arbeitsschwerpunkten. Die von den kommunalen Spitzenverbänden geforderte Behandlung des Konnexitätsprinzips wird abgelehnt.

1.3 Zielsetzung des Auftrags

Die anstehende Reform der Gemeindefinanzierung bietet den (bayerischen) Städten und Gemeinden die Möglichkeit, mit eigenen Vorschlägen zur Durchsetzung ihrer Interessen beizutragen. Im Auftrag des Bayerischen Städtetags untersucht die ATW-Forschung, Wiesbaden die Anforderungen und Auswirkungen einer Reform der Gewerbesteuer durch Übergang zu einer kommunalen Betriebssteuer.

In enger Zusammenarbeit mit interessierten Städten und Gemeinden wurde das Reformmodell geprüft, offene Fragen geklärt, seine finanziellen Auswirkungen abgeschätzt und daraus folgend Leitlinien eines Reformvorschlags erarbeitet. Für eine grundlegende Reform der Gewerbesteuer (Übergang zu einer kommunalen Betriebssteuer) wurden die Anforderungen präzisiert und die Auswirkungen rechnerisch in Tendenz und Größenordnung abgeschätzt.

14 bayerische Städte haben sich bereit erklärt, mit eigenen Beiträgen die vorgesehenen Untersuchungen praxisnah und zielorientiert zu begleiten: Aschheim, Augsburg, Bamberg, Coburg, Eggenfelden, Erlangen, Grünwald, Immenstadt, München, Landshut, Neu-Ulm, Nürnberg, Regensburg, Würzburg. Insbesondere die von verschiedenen Städten erreichte Kooperation mit örtlichen Firmen ist außerordentlich hilfreich.

Die Abschätzungen in dieser Studie werden unter Berücksichtigung der Arbeiten des AK Quantifizierung der AG Kommunalsteuern der Gemeindefinanzreformkommission durchgeführt.

Zudem werden in der Endfassung dieses Berichts für einzelne kooperierende Unternehmen die steuerlichen Auswirkungen dargestellt.

Von besonderer Bedeutung wären Untersuchungen zu den interkommunalen Verteilungswirkungen. Hier müssten zudem landes-, region- und gemeindespezifische Abschätzungen der Auswirkungen des Vorschlags auf die Einnahmen durchgeführt werden. Es ist allerdings fraglich, ob derartige Abschätzungen mit den vorhandenen Datenmaterialien ausreichend genau durchgeführt werden können.

Teil I Modernisierung des deutschen Steuersystems erforderlich

Es ist jeder, der in Deutschland Einkommen erzielt, sei es aus unselbständiger Tätigkeit oder aus Unternehmertätigkeit und Vermögen, auf das hohe deutsche Niveau öffentlicher Infrastrukturleistungen angewiesen (Verkehr und Kommunikation, Rechtssicherheit und soziale Sicherheit, Bildung und Ausbildung usw.). Einen wesentlichen Beitrag hierzu leisten die deutschen Städte und Gemeinden. Dieses hohe Niveau an Infrastruktur und nicht etwa eine besonders niedrige Steuerlast macht den Standortvorteil von entwickelten Industriestaaten aus. Zur längerfristigen Sicherung dieser Standortqualität sollten alle, die den Standort Deutschland nutzen (indem sie Wertschöpfung erwirtschaften oder konsumieren), die öffentlichen Infrastrukturausgaben mitfinanzieren und zwar mit mäßigen, aber gleichmäßigen Sätzen von Steuern und Abgaben. Dies muss insbesondere auch für die kommunalen Steuern und Abgaben gelten.

2 Aufkommen der Kapitalbesteuerung ist stark rückläufig

Die Gewerbesteuerreform steht im Gesamtkontext der Probleme der deutschen Besteuerung. Auch hier besteht, wie anschließend gezeigt, dringender Reformbedarf. Die später skizzierte Modernisierung der Gewerbesteuer könnte ein erster Schritt für eine umfassende Modernisierung des deutschen Steuersystems sein.

2.1 Tatsächliche Ursachen für den Zusammenbruch der Körperschaftsteuer

Kapitalgesellschaften bezahlen fast keine Steuern mehr

Einzelunternehmer und Personengesellschaften¹ können seit 2001 einen pauschalierten Teil der bezahlten Gewerbesteuer auf ihre Einkommensteuerschuld anrechnen, so dass in vielen Fällen keine zusätzliche Belastung durch die Gewerbesteuer mehr resultiert - eine durchaus gewünschte maßvolle Verringerung der in vielen Fällen hohen Belastung des Mittelstands.

Die Kapitalgesellschaften hingegen haben im Jahr 2001 gegenüber 2000 rund 27 Mrd. € (52 Mrd. DM) und damit rund zwei Drittel weniger Steuern bezahlt, wovon nur etwa 7 Mrd. € durch die höhere Kapitalertragsteuer auf Dividendenausschüttungen wettgemacht wurden². Nicht zuletzt wegen dieser Steuererminderung von netto rund 20 Mrd. € (also rund 250 € pro Kopf der deutschen Bevölkerung) hatte Deutschland im Jahr 2001 ein Haushaltsdefizit von insgesamt 56,3 Mrd. €. Bei angemessener Besteuerung der Kapitalgesellschaften hätte die Defizitquote nicht bei 2,7% - der höchsten in der EU - gelegen, sondern deutlich unter 2% und damit in der vorgesehenen Bandbreite. Die von der Bundesregierung schon angekündigten weiteren Sparprogramme würden sich dann erübrigen.

Eine Momentaufnahme Ende August 2002: Es steht zu befürchten, dass besonders Banken und Versicherungen, aber auch andere bisher gewerbesteuerstarke Branchen zukünftig kaum noch einen Beitrag zur Finanzierung städtischer Aufgaben leisten. Einige Beispiele: Die Deutsche Bank wies im Jahr 2001 rund 600 Mio € Bilanzgewinn für die Aktionäre aus, aber rund 800 Mio € steuerlichen Verlust für den Fiskus. EON wird nach eigenen Angaben zusätzlich zu seinem Gewinn in 2002 allein aus Beteiligungsverkäufen 3 Mrd. € Erlösen und damit den Kauf von Ruhrgas mitfinanzieren, aber an keinem Standort mehr Gewerbesteuer bezahlen. BMW hat 2001 einen Gewinnrekord im Inland erwirtschaftet, fordert aber an allen Standorten die Gewerbesteuervorauszahlung für 2002 zurück. Fazit: Die Standortgemeinden stellen die gute Infrastruktur und bekommen dafür immer weniger Steuern.

¹ Nämlich die Eigentümer der Personengesellschaften, soweit sie natürliche Personen sind.

² Vgl. hierzu Jarass/Obermair: Wer soll das bezahlen? Wege zu einer fairen und sachgerechten Besteuerung - Begrenzung der Belastungen für alle, Mindest-Besteuerung für die Großen. Metropolis-Verlag, Marburg, Juni 2002.

Rückgang der Körperschaftsteuer ist kein Einmaleffekt

Woher kommt denn nun der dramatische Steuerrückgang der Körperschaftsteuer von 23,6 Mrd. € in 2000 auf -0,4 Mrd. € in 2001. Kein Einmaleffekt, denn von Januar bis Juli 2002 waren es schon wieder minus 1,9 Mrd. €, allein im Juli 2002 minus 0,6 Mrd. €. Noch im Mai 2002 wurde für 2002 ein Körperschaftsteueraufkommen von 7,9 Mrd. € geschätzt: Die Hoffnung ist der größte Feind des Kaufmanns! Eines ist sicher: Die sehr niedrigen Steuerzahlungen der Konzerne führen zu riesigen Haushalts- und Gerechtigkeitsproblemen [Teichmann, Öffentliche Haushalte 2002/2003, 2002]. Sie sind kein Einmaleffekt, wie vom Bundesfinanzministerium vielfach versichert, weil die schon seit längerem bestehenden und seit 2001 zusätzlich geschaffenen Möglichkeiten der Körperschaftsteuervermeidung noch für Jahre in vergleichbarem Umfang zur Verfügung stehen werden, vgl. die folgenden Nummern 4 bis 8. Dadurch zwingt das Bundesfinanzministerium alle Unternehmen, eine Steuerzahlung von Null umzusetzen. Die Gewerbesteuer ist nochmals um mehr als 10% gegenüber den schon niedrigen Vorjahreswerten gesunken.

Acht Ursachen für den Zusammenbruch der Körperschaftsteuer

Nr. 1: Nachlassende Konjunktur.

Von der Regierung kurzfristig nur wenig beeinflussbar³.

Nr. 2: Steuersatzsenkung.

Die deutschen Kapitalgesellschaften hatten zwar früher nominal hohe Steuersätze, ihre tatsächlich bezahlte Steuerlast war aber im internationalen Vergleich niedrig. Die wünschenswerte Senkung der Steuersätze hätte deshalb mit einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage Hand in Hand gehen müssen; Vorschläge hierfür werden in den nachfolgenden Nummern gemacht.

Bei den folgenden Bereichen besteht dringender Nachbesserungsbedarf durch die Bundesregierung:

Nr. 3: Fehlende Gegenfinanzierung.

Lösungsvorschlag: Hier sollte in der nächsten Legislaturperiode weiter an der Schließung der Schlupflöcher gearbeitet werden. Gleichzeitig sollte für Altinvestoren (z.B. 10 Jahre nach der Investition) ein allgemeines Wertaufholungsgebot umgesetzt werden, wobei ein Teil der Mehrerträge für die Erhöhung der Abschreibungssätze zur Verbesserung der Liquidität von Neuinvestoren verwendet werden sollte⁴.

Nr. 4: Volle Absetzbarkeit von Ausgaben, obwohl dazugehörige Einnahmen steuerfrei sind.

In Deutschland können als einzigem Industrieland der Welt alle Ausgaben (auch für Beteiligungen) de facto voll steuerlich abgesetzt werden⁵, auch wenn die dazugehörigen Einnahmen in Deutschland steuerfrei sind.

Lösungsvorschlag: Es muss darauf gedrungen werden, dass zukünftig das Absetzungsverbot⁶ (§3c EStG) endlich auch in der Praxis lückenlos durchgesetzt wird und auch auf ausländische Beteiligungen ausgedehnt wird (Abschaffung von §8b(5)). Eine mögliche Lösung besteht in der von Jarass/Obermair vorgeschlagenen Einführung einer Mindestbesteuerung⁷ auf den tatsächlichen Gewinn, wobei vom Bruttoertrag nur die unabdingbar zur Erzielung des Ertrags erforderlichen Aufwendungen abgezogen werden dürfen.

Nr. 5: Totale Freistellung von Veräußerungsgewinnen.

Die (falsche⁸) politische Entscheidung für die volle Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen ist

³ Übrigens: nach den Statistiken des BMF stiegen die Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen im Jahr 2001 um 3,1%; die Steuern darauf hätten eigentlich steigen müssen und nicht sinken.

⁴ Vgl. hierzu auch [Jarass, Abschreibungstabellen, 2001].

⁵ Vgl. hierzu auch [Jarass/Obermair, Besteuerung, 2002], S. 66.

⁶ §3c EStG: "Ausgaben dürfen, soweit sie mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden."

⁷ [Jarass/Obermair, Besteuerung, 2002], S. 132/133.

⁸ Der Vorstandsvorsitzende der Commerzbank schreibt am 23.7.02 im Handelsblatt: "Die rot-grüne Bundesregierung hat die Wirtschaft stark überrascht, als sie solche Erlöse für Kapitalgesellschaften völlig steuerfrei gestellt hat. Das war mehr, als wir erwartet haben. Ich kann verstehen, wenn man das nun teilweise rückgängig machen und zur international üblichen Halb-Besteuerung kommen will." Nicht zuletzt die völlige Steuerfreistellung hat den

gefallen. Das steht im klaren Widerspruch zu den Empfehlungen der Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung, die ausdrücklich eine Besteuerung aller Veräußerungsgewinne gefordert hat!

Begünstigt werden die Konzerne. So haben etwa die Deutsche Bank im ersten Halbjahr 2002 Veräußerungsgewinne von 2,3 Mrd. € in ihrer Bilanz ausgewiesen, die Allianz allein für Veräußerungsgewinne bei Mannesmann/Vodafone und Münchner Rück 2,3 Mrd. €. Die 1999 avisierte Pauschalsteuer von etwa 20% hätte allein in diesem Fall über 800 Mio € Steuer erbracht⁹.

Lösungsvorschlag: Die z.B. von der CDU diskutierte Wiedereinführung der Besteuerung der Veräußerungserlöse ab 2003 würde allerdings die Konzerne erneut begünstigen¹⁰. Deshalb muss das oben geforderte Absetzungsverbot insbesondere auch bei derartigen Beteiligungsaufwendungen durchgesetzt werden. Genau ein derartiges System will Italien ab 2003 einführen: Steuerfreistellung von Veräußerungsgewinnen bei striktem Verbot der Absetzung von anteiligen Aufwendungen.

Nr. 6: Steuerrückzahlung aus früheren Jahren.

Seit 2001 bekommen Kapitalgesellschaften, die Gewinne zum früher höheren Körperschaftsteuersatz versteuert und als Rücklage im Unternehmen behalten haben, bei Ausschüttung dieser Rücklagen 1 € Steuerrückerstattung für je 6 € Ausschüttung. Das waren nach Angaben des Bundesministeriums der Finanzen in 2001 insgesamt ca. 7 Mrd. € Steuerrückerstattung; bis zu 30 Mrd. € müssten in den nächsten Jahren rückerstattet werden, wenn alle noch verbliebenen versteuerten Rücklagen in Höhe von ca. 180 Mrd. € ausgeschüttet würden.

Lösungsvorschlag: Die derzeitige Koppelung an die Ausschüttung sollte aufgehoben werden; stattdessen könnten die (angeblichen) Guthaben ganz oder in Teilen in 15 gleichen Jahresraten zurückgezahlt werden. Damit wird die Haushaltsbelastung erträglicher und es wird nicht mehr, wie derzeit, die Ausschüttung von versteuerten Rücklagen und damit die Verringerung des Eigenkapitals prämiert. Dieser Vorschlag würde v.a. die deutschlandorientierten Unternehmen wie VW, RWE etc. begünstigen; die international orientierten Unternehmen haben ohnehin schon früher alles an ihre ausländischen Anteilseigner ausgeschüttet.

Nr. 7: Verlustverrechnung aus früheren Jahren

Verluste aus früheren Jahren können in Deutschland sowohl nach Dauer wie nach Höhe unbeschränkt von den laufenden Einnahmen abgezogen werden und so den zu versteuernden Gewinn rechnerisch bis auf Null bringen (anders in vielen anderen Ländern!). 1995 betrug die Summe aller Verlustvorträge mit rund 240 Mrd. € das Zwanzigfache der Summe aller erklärten Gewinne und Verluste von rund 12 Mrd. €. Der Verlustvortrag stieg allein in 1995 um 43 Mrd. € [destatis, Körperschaftsteuer 1995, 2000, Tab. 2.1]. Entsprechend ist für 2002 mit einem mindestens so hohen Verlustvortrag wie 1995 zu rechnen.

Lösungsvorschlag: Der Verlustvortrag innerhalb des Unternehmens sollte zeitlich begrenzt werden, z.B. wie in vielen Ländern üblich auf max. 5 Jahre. Zudem sollte der jährliche Gewinn durch einen Verlustvortrag aus den Vorjahren nur bis zu einer Grenze¹¹, z.B. auf die Hälfte, reduziert werden dürfen.

dramatischen Fall der Börsenkurse beschleunigt, da derzeit viele Unternehmen ihre Beteiligungen steuerfrei veräußern, bevor diese Möglichkeit wieder geändert wird.

⁹ Ein große Zahl weiterer aktueller Beispiele wird gegeben in SPIEGEL, 9.9.2002, S. 82-85.

¹⁰ Derzeit verkaufen die Konzerne v.a. die mit weit unter Marktwert in ihren Büchern (z.B. mit 20) stehenden Beteiligungen (z.B. zu 100); der Veräußerungsgewinn (in diesem Beispiel 80) ist steuerfrei. Die Erwerber, häufig ein im Konzern mit dem Verkäufer verbundenes Unternehmen, hat diese Beteiligung dann zum Kaufpreis (in unserem Beispiel von 100) in den Büchern stehen und kann in Ruhe abwarten. Wird ab 2003 die Steuerpflicht für Veräußerungserlöse wieder eingeführt, werden die Beteiligungen behalten, falls der Marktwert über den Kaufpreis hinaus steigt. Sinkt der Marktwert hingegen unter den Kaufpreis (z.B. von 100 auf 40), so kann die Beteiligung (zu 40) verkauft und der Verlust (von 60) steuerlich geltend gemacht werden. Die Beteiligung mag im Konzern geblieben sein, durch den zweimaligen Verkauf konnte ein fiktiver Verlust (von 60) steuerlich geltend gemacht werden.

¹¹ Das BMF hat am 13.6.02 als Reaktion auf entsprechende Vorschläge der SPD-Bundestagsfraktion erklärt, dass "Verlustvorträge im Ausland größtenteils unbeschränkt und zeitlich unbefristet geltend gemacht werden können" und dass deshalb der SPD-Vorschlag nur im internationalen Rahmen angegangen werden kann (so die Financial Times, Deutschland-Ausgabe vom 14.6.02). Das ist schlicht falsch: In vielen anderen Ländern sind die Verlustvorträge beschränkt:

Nr. 8: Verlustverrechnung zwischen verbundenen Unternehmen ('Organschaft')

Verluste aus verbundenen Unternehmen können in Deutschland sowohl nach Dauer wie nach Höhe unbeschränkt von den laufenden Einnahmen abgezogen werden und so den zu versteuernden Gewinn rechnerisch bis auf Null bringen (anders in den vielen anderen Ländern!).

Lösungsvorschlag: Zukünftig sollte eine Verlustverrechnung zwischen den einzelnen Konzernunternehmen ähnlich beschränkt werden wie die Verlustverrechnung bei Privatpersonen. Ein Zahnarzt kann sein Einkommen nur noch zur Hälfte durch Verlustbeteiligungen reduzieren. Das sollte zukünftig auch bei den Konzernen gemacht werden, ähnlich wie es in vielen anderen Ländern (der Höhe nach oder zeitlich begrenzt) üblich ist. Dort können Unternehmen ihren Jahresgewinn durch Verlustverrechnungen aus Vorjahren oder aus Beteiligungen nur auf die Hälfte reduzieren.

Ein Beispiel zur Erläuterung:

(1) Ein Unternehmen habe 100 Mio € Ertrag. Davon seien 30 Mio € aus Gewinnen aus Aktienverkäufen (Beteiligungen), 10 Mio € aus Dividenden von Beteiligungen, 40 Mio € aus laufendem Inlandsgeschäft Geschäft und 20 Mio € aus laufendem Auslandsgeschäft.

(2) Nur die 40 Mio € aus laufendem Inlandsgeschäft sind in Deutschland steuerpflichtig, Veräußerungsgewinne und Dividenden sind steuerfrei, Erträge aus dem laufenden Auslandsgeschäft können, falls nicht ohnehin steuerfrei, häufig de facto steuerfrei gestellt werden.

(3) Die gesamten Aufwendungen seien 55 Mio €. Sie können alle steuerlich in Deutschland geltend gemacht werden, obwohl ein wesentlicher Teil auf in Deutschland steuerfreie Erträge entfällt. (In fast allen anderen Ländern, z.B. Niederlande, wo Veräußerungsgewinne schon seit längerem steuerfrei sind, geht das nicht! Gerade auch deshalb werden systematisch viele derartige Aufwendungen in Deutschland geltend gemacht.)

(4) Der Ertrag für die Aktionäre ist also 45 Mio € (100-55); der Ertrag für den Fiskus -15 Mio € (40-55).

(5) Dieser Verlust kann unbegrenzt in die folgenden Jahre vorgetragen werden, über Organschaften kann dieser Verlust mit Gewinnen von anderen Konzerngesellschaften verrechnet werden.

Von den genannten acht Gründen schlagen nur Nr. 2 (Steuersatzsenkung) und Nr. 5 (Steuerrückzahlung aus früheren Jahren) nicht auf die Gewerbesteuer durch; zudem wirkt sich Nr. 8 (Verlustverrechnung) nicht so stark aus, da Auslandsverluste noch nie bei der Gewerbesteuer geltend gemacht werden konnten .

Die Einbrüche bei der Gewerbesteuer, die v.a. in der zweiten Hälfte 2001 zu verzeichnen waren, gehen in 2002 weiter¹². Die Gewerbesteuer belastet nämlich im Wesentlichen nur die ausgewiesenen Gewinne, die - auch wegen der zurückgehenden Konjunktur - zurückgehen. Die mögliche Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zwischen Unternehmen und ihren Tochterkapitalgesellschaften ("gewerbesteuerliche Organschaft") und die ab 2002 geltende Gewerbesteuerfreiheit von Veräußerungserlösen lassen weitere nachhaltige Steuerrückgänge erwarten. So sind mittlerweile auch bei der veranlagten Einkommensteuer Rückzahlungen zu leisten, im 1. Halbjahr 2002 minus 1,6 Mrd. €, allein im Juli minus 1,3 Mrd. €. Die Gemeinden sind mit 15% an diesen Rückzahlungen beteiligt.

Viele Städte stehen angesichts sinkender Steuereinnahmen und steigender Sozialhilfefzahlungen vor dem finanziellen Zusammenbruch¹³ und müssen deshalb ihre Investitionen drastisch verringern.

- entweder zeitlich, meist auf 5 bis 7 Jahre,

- oder der Höhe nach, indem mindestens ein bestimmter Teil des Jahresgewinns versteuert werden muss, ähnlich dem Vorschlag der SPD-Bundestagsfraktion.

Einige Beispiele aus EU-Nachbarländern: Italien, Frankreich und Dänemark beschränken den Verlustvortrag auf 5 Jahre, dann entfällt er. Schweiz hat 7 Jahre; Österreich beschränkt auf max. 75% des Gewinns.

¹² Vgl. etwa [Karrenberg, Gemeindesteuersystem, 2002].

¹³ Vgl. [Deutscher Städtetag, Gemeindefinanzbericht, 2002], S. 75.

Es steht zu befürchten, dass besonders Banken und Versicherungen, aber auch andere bisher gewerbesteuerstarke Branchen zukünftig kaum noch einen Beitrag zur Finanzierung städtischer Aufgaben leisten.

2.2 Gewerbesteuer ist keine deutsche Sonderbelastung

"Die Gewerbesteuer ist eine im internationalen Vergleich nahezu unbekannte Sonderbelastung für die Unternehmen in Deutschland"¹⁴, eine gerne wiederholte, aber falsche Behauptung. In vielen anderen Ländern gibt es eine Art Gewerbesteuer, u.a.

- Frankreich: Minimal 1,5% der betrieblichen Wertschöpfung (Summe aus Löhnen plus Schuldzinsen plus Gewinne), maximal 4% des Umsatzes;
- Großbritannien: 41% des jährlichen Kataster-Mietwerts der Betriebsanlagen inkl. Immobilien.
- Irland: ?% des jährlichen Kataster-Mietwerts der Betriebsanlagen inkl. Immobilien.
- Italien: 4,25% der betrieblichen Wertschöpfung;
- Kanada: 0,25% bis 0,64% Gewerbekapitalsteuer sowie 1% bis 4,3% Lohnsummensteuer in den meisten Provinzen; erhebliche Besteuerung des jährlichen Kataster-Mietwerts der Betriebsanlagen inkl. Immobilien.
- Luxemburg: 7,2% bis 12% des Gewinns;
- Österreich: 3 % Lohnsummensteuer als Ersatz für die abgeschaffte Gewerbesteuer;
- Spanien: max. 15% des typischen Gewinns in der Branche;
- Ungarn: max. 2% der betrieblichen Wertschöpfung (mit Ausnahmen);
- USA: In vielen Bundesländern werden lokale Steuern auf einen modifizierten Gewinn erhoben, der mehr oder weniger stark vom Gewinnbegriff für die Bundessteuern abweicht und häufig (wie auch die Landessteuern) auf der Basis von typischen Branchenerträgen statt der individuell erklärten Gewinne berechnet wird.

Japan hat beschlossen, ab 2003 die lokale Einkommensteuer von 9,6 % auf 4,8% zu halbieren und durch eine lokale Betriebssteuer auf das eingesetzte Kapital und die Lohnsumme zu ersetzen (Handelsblatt vom 26.6.02), also eine ganz ähnliche Steuer auf alle Kapitalerträge wie bei der hier vorgeschlagenen kommunalen Betriebssteuer .

In vielen Ländern wird zudem eine Grundsteuer von bis zu 2% des Marktwerts von Gewerbeimmobilien erhoben (so z.B. in vielen Staaten der USA), die wie eine Gewerbekapitalsteuer wirkt.

Die deutsche Gewerbesteuer ist also keinesfalls ein Fossil; sie ist allerdings die einzige im Jahr 2001 in Deutschland tatsächlich verbliebene Steuerbelastung für Kapitalgesellschaften, da ihre Bemessungsgrundlage nicht so leicht wie bei der Körperschaftsteuer künstlich verringert werden kann. Auch deshalb wird immer die Abschaffung der Gewerbesteuer gefordert. Die resultierenden Einnahmeausfälle sollen dabei ganz oder in Teilen durch eine Erhöhung anderer Steuern ausgeglichen werden. Der Bund Deutscher Industrie (BDI) hat im Mai 2001 entsprechende Vorschläge vorgelegt: Abschaffung der Gewerbesteuer und Umlegung auf eine erhöhte Einkommen- und Körperschaftsteuer. Damit würden zukünftig - nach den drastischen Rückgängen bei der Körperschaftsteuer und der veranlagten Einkommensteuer - im Wesentlichen die Lohnsteuerzahler auch noch diese Last durch Erhöhung der Lohnsteuer zu tragen haben. Auch kleinere Gewerbetreibende, die derzeit Freibeträge bei der Gewerbesteuer haben, würden durch diese Umverteilung zusätzlich belastet. Die politische Abhängigkeit der Städte und Gemeinden würde weiter erhöht.

2.3 Gestaltungsmöglichkeiten durch internationale Finanzierungen

Die im Folgenden gezeigten Möglichkeiten der Steuervermeidung durch Nutzung der internationalen Kapitalmärkte betreffen auch die Gewerbesteuer, soweit ihre Bemessungsgrundlage ähnlich oder

¹⁴ So die erste Zeile des Antrags der FDP-Bundestagsfraktion vom 7.11.2001, Drucksache 14/7326.

(wie beim BDI-Vorschlag) sogar identisch wie bei der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ist. Zur Verdeutlichung dieses Zusammenhangs stellt das folgende Kapitel die "Gestaltungsmöglichkeiten" durch internationale Finanzierung dar, die auch auf die bisherige Gewerbesteuer stark durchschlagen.

Die Reform der Gewerbesteuer kann nicht gleichzeitig die Probleme der Einkommen- und Körperschaftsteuer lösen, aber sie sollte insbesondere deren Fehler bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage nicht übernehmen.

"An Steuerausländer gezahlte Zinsen in beträchtlicher Größenordnung sind derzeit im Inland nicht steuerpflichtig, obwohl sie in inländischen Quellen erwirtschaftet wurden. Der Gesetzgeber sollte prüfen, ob durch eine (niedrige) Quellensteuer für diese in Deutschland erwirtschafteten Zinsen der Steuergerechtigkeit stärker Rechnung getragen würde", so die Brühler Empfehlungen der Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung vom Mai 1999. Zudem wird eine Prüfung der steuerlichen Auswirkung von Fremdfinanzierung gefordert. Die Bundesregierung hat die hierzu in den Empfehlungen vorliegenden Vorschläge bisher nur unzureichend aufgegriffen¹⁵.

Steuerliche Verschiebung von Einkünften ins Ausland (unfairer Steuerwettbewerb - Steuerdumping)

Löhne und Gewinne werden in Deutschland beim Unternehmen besteuert, in Deutschland erwirtschaftete Schuldzinsen, Lizenzgebühren und ähnliche Kapitalerträge hingegen bleiben in Deutschland unbesteuert, soweit der Empfänger Steuerausländer ist. In Deutschland tätige Unternehmen werden durch diese Vorgaben veranlasst, in wachsendem Umfang Eigenkapital durch Fremdkapital zu ersetzen und so einen zunehmenden Teil ihrer Erträge als Zinszahlungen an ausländische Kreditgeber oder als Lizenzzahlungen an ausländische Lizenzgeber zu deklarieren und dadurch in Deutschland steuerfrei zu stellen. Dies ist einer der wesentlichen Gründe für die niedrige Eigenkapitalausstattung der deutschen Unternehmen von durchschnittlich unter 20% (laut Deutscher Bundesbank), die vielfach noch durch die hohen eigenkapitalähnlichen Pensionsrückstellungen kaschiert¹⁶ wird.

Die Vorteilhaftigkeit dieser Transfers für international tätige Konzerne wurde nochmals in 2001 durch Studien der Europäischen Kommission¹⁷ und von Baker/McKenzie¹⁸ eindrucksvoll dargestellt. Kleine Unternehmen, die diese Möglichkeiten nicht nutzen können, werden dadurch vom Markt verdrängt, auch wenn sie bei fairer steuerlicher Behandlung gute Produkte zu konkurrenzfähigen Preisen anbieten könnten.

In Deutschland sind bei der Gewerbesteuer nur die Hälfte der Dauer-Schuldzinsen abzugsfähig, in Frankreich werden gewinnunabhängige Steuern erhoben ähnlich der früheren deutschen Gewerbesteuer. Dies führt zu einer Besteuerung bei überwiegender Fremdfinanzierung von rund 5% und verringert etwas die große Differenz zur Besteuerung bei Eigenkapitalfinanzierung.

Da also die Unternehmen die Schuldzinsen (fast) ohne Steuerbelastung an der Quelle auszahlen können und die Empfänger beim Empfang der Schuldzinsen eine Steuerbelastung leicht umgehen können, bleiben diese Zinsen insgesamt ohne Steuerbelastung. Vor allem große, international tätige Unternehmen können ganz legal einen erheblichen und weiterhin steigenden Anteil ihrer in Deutschland erwirtschafteten Kapitalerträge der Besteuerung in Deutschland entziehen, z.B. indem sie ihre Kapitalverwaltung in andere Länder verlegen (z.B. in die Niederlande mit 6% Steuern auf bestimmte Kapitalerträge oder Irland mit 12,5% Steuern ab 2003 auf alle Kapitalerträge, fast 0% in Steuerparadiesen).

¹⁵ Vgl. hierzu [Jarass/Obermair, Besteuerung, 2002], Kap. 11.

¹⁶ Gerade die mittlerweile deutlich gewordenen enormen Finanzierungslöcher bei den Betriebspensionen machen deutlich, dass Pensionsrückstellungen nicht als Eigenkapitalersatz dienlich sind.

¹⁷ [EU, Unternehmensbesteuerung, 2001].

¹⁸ [Baker/McKenzie, Steuerbelastung, 2001].

Letztlich werden immer mehr Unternehmen gezwungen, über kostenaufwendige (Auslands-)Finanzierungen einen noch größeren Teil des Kapitalertrags in Deutschland steuerfrei zu stellen, indem statt Gewinnen in Deutschland Schuldzinszahlungen an nominell ausländische Gläubiger ausgewiesen werden. Dies muss als Teil des unfairen Steuerwettbewerbs oder "Steuerdumpings" gesehen werden, womit sich die beteiligten Staaten zunächst gegenseitig und dadurch letztlich auch selbst einen erheblichen Teil ihrer Steuereinnahmen wegnehmen; schon deshalb warnt z.B. die EU-Kommission seit Jahren vor einer Fortsetzung dieser Erosion der Steuerbasis.

Darüber hinaus ist bis heute für EU-Bürger eine Steuerhinterziehung bei zinstragenden Anlagen relativ leicht möglich: Da in den meisten EU-Ländern Steuerausländer auf Zinserträge keine Quellensteuer bezahlen müssen¹⁹, können Zinserträge einer Kontrolle durch den heimischen Fiskus dadurch wirksam entzogen werden, dass der Steuerpflichtige sie im Ausland aufbewahren und verwalten lässt. Die deutsche Zinsabschlagsteuer z.B. kann umgangen werden durch Verlegung der Zahlstelle ins Ausland; ein starker Anreiz, deutsches Finanzkapital im Ausland verwalten zu lassen.

Besteuerung aller in Deutschland erwirtschafteten Entgelte für Eigen- und für Fremdkapital durch den deutschen Fiskus erforderlich

Alle Entgelte für Eigen- *und* für Fremdkapital, soweit sie in Deutschland erwirtschaftet wurden, sollten zukünftig durch den deutschen Fiskus besteuert werden. Dies entspricht einer Besteuerung der Unternehmens-Wertschöpfung abzüglich der Löhne.

Eine angemessene Besteuerung der deutschen Wertschöpfung in Deutschland (insbesondere eine angemessene Vorbelastung von Zinsen beim Unternehmen) würde die derzeitige Diskriminierung von Eigenkapital gegenüber Fremdkapital verringern und die Möglichkeiten des steuerfreien Auslandstransfers von in Deutschland erwirtschafteter Wertschöpfung uninteressant machen. Damit könnten gleichzeitig die Steuersätze gesenkt werden und es wäre zudem sichergestellt, dass alle Nutzer der deutschen Infrastruktur sich angemessen an deren Kosten beteiligen.

Eine Wertschöpfungssteuer in der im Teil III dieses Berichts erläuterten Form unterliegt keiner EU-Genehmigung; da alle in- und ausländischen Zahlungen gleichbehandelt werden, ist auch keine Beanstandung durch den Europäischen Gerichtshof zu befürchten. Die deutschen Versuche, Mindestquoten für Eigenkapital vorzugeben (z.B. §8a KStG) sind hingegen rückwärtsgewandt, da sie nur Gesellschafterdarlehen betreffen. Die Kredite werden aber immer stärker am globalisierten Finanzmarkt aufgenommen, nicht mehr bei verbundenen Unternehmen. Zudem behandeln diese Regelungen ausländische Kreditgeber anders als inländische, was ebenfalls EU-rechtliche Bedenken aufwirft.

Auch andere Länder versuchen, die Ersetzung von Eigenkapital durch Fremdkapital weniger attraktiv zu machen: In Österreich kann seit 2000 ein kalkulatorischer Zins auf den Zuwachs des eingesetzten Eigenkapitals vom Gewinn abgezogen werden, der nur mit 25% Abgeltungssteuer statt mit 34% Körperschaftsteuer bzw. 50% Einkommensteuer für Gewinne belastet wird. Auch Italien mit einer Abgeltungssteuer für Ertragszinsen von 12,5% belastet aus ähnlichen Gründen Gewinne aus zusätzlichem Eigenkapital nur mit 19% statt mit 37% Körperschaftsteuer. Das sind letztlich alles komplizierte und streitanfällige Notlösungen zur Verringerung der Benachteiligung der Eigenkapitalfinanzierung.

Die USA hingegen planen zukünftig eine massiv verschärfte Begrenzung beim Schuldzinsenabzug (Handelsblatt vom 3.7.02).

Italien hat für die Besteuerung durch die Regionen (unseren Bundesländern vergleichbar) den auch von uns präferierten Weg einer Wertschöpfungssteuer eingeschlagen. Es wurde 1998 eine regionale Betriebssteuer (IRAP) eingeführt in Höhe von 4,25% der Wertschöpfung. Sie besteuert neben den Gewinnen alle Zinszahlungen und auch die Löhne. Dies bedeutete eine erhebliche Verbreiterung der

¹⁹ siehe etwa [Jarass, Zinsbesteuerung in Europa, 2002].

Bemessungsgrundlage und zudem eine Vereinfachung, denn IRAP konnte aufkommensneutral folgende Steuern ersetzen:

- die Gewerbesteuer in Höhe von 16,2% der ausgewiesenen Gewinne,
- die Gewerkekapitalsteuer in Höhe von 0,75% des betrieblichen Nettovermögens,
- rund 9,6% Arbeitgeberbeiträge für die Krankenversicherung,
- ICIAP, eine lokale Steuer auf Bürofläche, Stempelgebühren auf Mehrwertsteueraktivitäten sowie weitere kleinere lokale Steuern.

Zudem konnte der Steuersatz aufkommensneutral von 16,2% auf 4,25% abgesenkt werden. Auch die Belastung der sozialversicherungspflichtigen Löhne konnte aufkommensneutral von 9,6% auf 4,25% verringert werden, da nun alle Einkommen zur Krankenversicherung beitragen, nicht nur wie bisher die kleineren Lohnneinkommen. Ein solches System ist zudem verwaltungsärmer und umgehungsresistenter. Die IRAP erbringt mittlerweile ein stetiges Aufkommen von 25 Mrd. € pro Jahr.

Der Lohnsummenanteil bei der Bemessung der IRAP ist allerdings wegen des befürchteten negativen Arbeitsplatzeffekts sehr umstritten und wird vermutlich bei der geplanten Novellierung wegfallen; nach dieser Novellierung entspräche die IRAP ziemlich genau dem in diesem Bericht untersuchten Modell einer kommunalen Betriebssteuer auf die im Betrieb erwirtschaftete Wertschöpfung abzüglich der Löhne.

3 Modernisierung der Gewerbesteuer erforderlich

Die Steuerreform, die seit vielen Jahren diskutiert und ab 1999 vorbereitet und in Gang gesetzt wurde, beschränkt sich bisher auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer. Der Gewerbesteuer wurde dabei bis vor kurzem kaum Beachtung geschenkt, obwohl sie schon seit Jahrzehnten dringend reformbedürftig ist und eine Modernisierung das Grundproblem der deutschen Unternehmensbesteuerung - hohe Grenzbelastungen bei ausgehöhlten Bemessungsgrundlagen - weiter entschärfen könnte.

3.1 Defizite der heutigen Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer in der heutigen Form weist eine Reihe von Problemen auf:

- (1) **Starke Konjunkturabhängigkeit:**
Die Beschränkung der Bemessungsgrundlage auf den ausgewiesenen Gewinn führt zu einer starken Abhängigkeit von der konjunkturellen Entwicklung (sowohl gesamtwirtschaftlich als auch auf Branchenebene).
- (2) **Unbeschränkte Verlustverrechnung aus früheren Jahren:**
Ohne Beschränkung nach Zeit und Höhe können Verluste aus früheren Jahren den zu versteuernden Gewerbeertrag rechnerisch auf Null bringen (anders in vielen anderen Ländern!).
- (3) **Unbeschränkte Verlustverrechnung zwischen verbundenen Unternehmen ('Organschaft'):**
Ohne Beschränkung nach der Höhe können Verluste von verbundenen Unternehmen, auch wenn sie wirtschaftlich ganz selbständige Einheiten bilden, den zu versteuernden Gewerbeertrag eines Betriebs vor Ort rechnerisch auf Null bringen (anders in vielen anderen Ländern!).
- (4) **Privilegierung einzelner Branchen:**
Derzeit sind nicht gewerbesteuerpflichtig u.a. freie Berufe (Ärzte, Rechtsanwälte, Softwareentwickler), Landwirtschaft, Wohnungswirtschaft und dadurch:
- (5) **Unterschiedliche Besteuerung gleicher wirtschaftlicher Tätigkeiten:**
Beispiel: Wird eine Prothese in der Werkstatt eines Zahntechnikermeisters gefertigt, gilt dies als Gewerbe und unterliegt der Gewerbesteuer. Wird sie dagegen in einer Zahnarztpraxis von einem angestellten Zahntechniker gefertigt, gilt dies als Nebenbetrieb der Zahnarztpraxis und unterliegt nicht der Gewerbesteuer.
- (6) **Benachteiligung von Eigen- gegenüber Fremdkapitalfinanzierung:**
Der Ertrag des Eigenkapitals, nämlich der Gewinn, unterliegt voll der Gewerbesteuer, der Ertrag des Fremdkapitals, nämlich die Schuldzinsen, nur max. zur Hälfte. Doppelte Folge: Fehlende Gewerbesteuererinnahmen, Schwächung der Stabilität der Betriebe durch die steuergetriebene zunehmende Fremdfinanzierung.

All dies trägt wesentlich zu einer nicht bedarfsgerechten Finanzausstattung der Gemeinden bei. Die traditionelle steuersystematische Funktion der Gewerbesteuer als kommunaler Unternehmensteuer mit Hebesatzautonomie ist durch diese vielfältigen Defizite in Frage gestellt²⁰.

Eine grundlegende Reform der Gewerbesteuer stößt auf große Widerstände, weil die damit verbundenen Umverteilungseffekte zwischen Branchen und Regionen sehr komplexe Interessengegensätze auslösen²¹. Dadurch gesellen sich zu den 'üblichen' Konflikten zwischen Staat und Wirtschaft sowie zwischen Bund, Ländern und Gemeinden unterschiedliche Betroffenheiten

- innerhalb der Wirtschaftsverbände,
- zwischen den Ländern und

²⁰ Zu grundsätzlichen Überlegungen hierzu siehe [Bach, Unternehmensteuerreform, 2001].

²¹ Vgl. hierzu und zu den folgenden Überlegungen [Bach, Unternehmensteuerreform, 2001] und [Karrenberg, Gewerbesteuer, 2001].

- insbesondere zwischen den Gemeinden (Städte, Landkreise, kreisangehörige Gemeinden, Stadt - Land, Kernstadt - Umland, Ballungszentren - ländliche Räume).

Dies hat bisher eine systematische und zukunftsfähige Umgestaltung der Gewerbesteuer praktisch unmöglich gemacht. Seit einiger Zeit konzentriert sich die Diskussion²² auf:

- Modernisierung der Gewerbesteuer

versus

- Abschaffung der Gewerbesteuer.

3.2 Reformmöglichkeiten

Es gibt grundsätzlich zwei Möglichkeiten, die Städte und Gemeinden mit Steuereinnahmen auszustatten:

- Erhebung eigener kommunaler Steuern mit eigener Bemessungsgrundlage, die sich auf örtliche Wirtschaftsfaktoren bezieht wie Grundstücke, Betriebe, Wohnbevölkerung etc. In diesem Fall bestimmen die Städte und Gemeinden über den Hebesatz den tatsächlich zu bezahlenden Steuersatz.
- Zuweisung eines Anteils der von Bund und Ländern erhobenen allgemeinen Steuern wie Einkommen- und Körperschaftsteuer, Mehrwertsteuer etc. Hier kann den Städte und Gemeinden ein Hebesatzrecht auf ihren Anteil eingeräumt werden.

Heute setzen sich die Summe der kommunalen Steuereinnahmen wie folgt zusammen: Als eigene kommunale Steuern erbringt die Gewerbesteuer - gemittelt über alle Städte und Gemeinden - rund 40%, die Grundsteuer rund 15%. Der kommunale 15%-Anteil an der Einkommensteuer erbringt rund 40% ihrer Steuereinnahmen, ihr 2,2%-Anteil an der Umsatzsteuer rund 5%. Alle genannten Anteile stellen gemittelte Werte für das Jahr 2000 dar. Sie variieren stark je nach Gemeindegröße: Bei großen Städten liegt der Anteil der Gewerbesteuer bei 50% und sinkt auf 20% bei kleineren Gemeinden; umgekehrt steigt das Gewicht der Einkommensteuerzuweisung von 30% auf 50%, das der Grundsteuer von 15% auf 25% bei den sehr kleinen Gemeinden.

Der drastische Rückgang der Gewerbesteuer hat eine Reform der Gemeindefinanzierung unabdingbar gemacht. Die Arbeitsgruppe Kommunalsteuern der Gemeindefinanzreformkommission nennt Anfang August 2002 die im folgenden aufgelisteten Reformmodelle²³, die näher untersucht werden sollen.

²² Zu einer systematischen Darstellung möglicher Gewerbesteuerreformen und ihrer Bewertung siehe [Deutscher Städtetag, Gemeindesteuersystem, 2001] und [Junkernheinrich, Gewerbesteuer, 2002].

²³ Die Modelle, die auf eine Stärkung der kommunalen Steuern mit eigener Bemessungsgrundlage abzielen, werden dort unter "I. Revitalisierung der Gewerbesteuer" aufgelistet. Die Modelle, die erhöhte Zuweisungen von Bundes- und Landessteuern mit eigenem kommunalem Hebesatzrecht vorsehen, sind in dieser Vorlage unter "II. Annexsteuern" sowie unter "III. Integrierte (rechtsformneutrale) Gewinnsteuer" aufgeführt.

(1) Stärkung der kommunalen Steuern mit eigener Bemessungsgrundlage

Modell 1: Wertschöpfungsteuer (Löhne+Gewinne+Schuldzinsen)

Wissenschaftlicher Beirat beim BMF (Heft 31 der Schriftenreihe des BMF, 1982)

a) Kreis der Steuerpflichtigen: Gewerbebetriebe, Freiberufler, Verwaltungsbehörden, auch: LuF, private Vermieter, bei Abschaffung der Grundsteuer.

b) Bemessungsgrundlage: Gewinne (abzüglich darin enthaltener Zinsen und Gewinne anderer Unternehmen) + Löhne + Mieten/Pachten + Zinsen.

Gleichmäßige Belastung aller Faktoren, kein Freibetrag (für Bagatellfälle geringe Freigrenze).

c) Steuererhebung: Kommunales Hebesatzrecht, Zerlegung auf Betriebsstättengemeinden.

Modell 2: Kommunale Betriebssteuer (Gewinne+Schuldzinsen, keine Löhne)

Prof. Jarass und Prof. Obermair (www.JARASS.DE)

a) Kreis der Steuerpflichtigen: Selbständig Tätige (Gewerbetreibende, freie Berufe)

b) Bemessungsgrundlage: Gewinn + gezahlte Zinsen (100 %), Mieten/Pachten/Leasing/Lizenzgebühren (50 %); Sonderregelung für Kreditinstitute, Versicherungen, Finanzdienstleister.

c) Steuererhebung: kommunales Hebesatzrecht; Zerlegung auf Betriebsstättengemeinden.

d) Sonstiges: Beibehaltung der Anrechnung bei der ESt, Freibetrag, Messzahlenstaffelung Abschaffung der Organschaft, Begrenzung der Verlustverrechnung, Einschränkung Betriebsausgabenabzug bei steuerfreien Einnahmen.

Modell 3: Modernisierung der Gewerbesteuer (Gewinne+Schuldzinsen, keine Löhne)

FM/IM NRW - ähnlich DST und DStGB

a) Kreis der Steuerpflichtigen: Einbeziehung der Selbständigen i.S. von § 18 EStG, nicht LuF

b) Bemessungsgrundlage: Gewinn + gezahlte Zinsen, Mieten/Pachten/Leasingraten (100 %) (Kürzung beim Vermieter entfällt, Sonderregelung für Banken) Veräußerungsgewinne erfassen [DStGB: allgemein Verbreiterung der Bemessungsgrundlage]; ab 50.000 € Gewerbeertrag Freibetrag abbauen, Messzahlenstaffelung abschaffen, Organschaft modifizieren (vororganschaftliche Verluste wie bei KSt behandeln); Beibehaltung der Anrechnung bei ESt.

c) Steuererhebung: Kommunales Hebesatzrecht, Zerlegung auf Betriebsstättengemeinden

Modell 4: Modernisierung der Gewerbesteuer

Version von ver.di:

a) Kreis der Steuerpflichtigen: Erweiterung durch Einbeziehung von Freiberuflern, LuF.

b) Bemessungsgrundlage: Verbreiterung durch Reduzierung der Freibeträge, andere Staffelung und Stopfen von Schlupflöchern.

c) Steuererhebung: Kommunales Hebesatzrecht, Zerlegung auf Betriebsstättengemeinden.

d) Ergänzung durch Reformmaßnahmen bei anderen Steuern: Erhöhung des Umsatzsteueranteils. Grundsteuer auf aktueller wertabhängiger Basis, Neuverteilung des Einkommensteueranteils.

Exkurs 1: Erhöhung des Grundsteueraufkommens

Die laufend reduzierten kommunalen Einnahmen könnten durch eine Erhöhung des Grundsteueraufkommens ausgeglichen werden, insbesondere auf gewerblich genutzte Grundstücke (als echter Ersatz für die abgeschaffte Gewerbekapitalsteuer). Dies wäre erzielbar, wenn - ähnlich wie in den USA - die Einheitswerte schrittweise an die aktuellen Marktwerte der Immobilien angepasst würden und auf diese Weise eine angemessene Sollertragssteuer erhoben werden könnte (ggf. auch unter Erhöhung der Hebesätze). Die Anpassung an Marktwerte wäre auch im Einklang mit den Forderungen des Bundesverfassungsgerichts (Vermögensteuerurteil von 1995) und dem jüngst ergangenen Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs an das Bundesverfassungsgericht zur Erbschaftsteuer.

Eine so angepasste Grundsteuer - insbesondere für Gewerbebetriebe als Teilersatz der Gewerbekapitalsteuer - könnte vernünftig sein, weil stabil, gerecht und schwer zu umgehen.

Exkurs 2: Anrechenbare Bruttoumsatzsteuer

Zur Stabilisierung der kommunalen Einnahmen wird vom Vorsitzenden des Kreisverbandes München des Bayerischen Gemeindetages, Herrn 1. Bürgermeister Helmut J. Englmann, eine Besteuerung aller in den einzelnen Kommunen erzielten Bruttoumsätze in Höhe von 0,3% bis 0,5% vorgeschlagen; dies im Gegensatz zu einer erhöhten Beteiligung an der Mehrwertsteuer, die die Bruttoumsätze abzüglich der bezogenen Vorleistungen besteuert. Die so bezahlte Steuer soll auf die bezahlte Gewerbesteuer anrechenbar sein und

würde damit eine Art Mindeststeuer für Betriebe darstellen. Ein interessanter Gedanke, der weitere Untersuchungen verdient.

(2) Erhöhte Zuweisung von Bundes- und Landessteuern, ggf. mit eigenem kommunalem Hebesatzrecht

Modell 5: Kommunale Einkommen- und Gewinnsteuer (Gewinne, keine Schuldzinsen, keine Löhne)

BDI/VCI (Prof. Ritter) - unterstützt von Prof. Dr. Monika Jachmann

- a) Kreis der Steuerpflichtigen: Einkommen- und Körperschaftsteuerpflichtige mit sämtlichen Einkünften.
- b) Bemessungsgrundlage: Proportionaler Zuschlag auf die (abzusenkende) Einkommen- bzw. (anzuhebende) Körperschaftsteuer
- c) Steuererhebung: Kommunales Hebesatzrecht; Steuerberechtigt ist die Betriebsstättengemeinde für Gewinneinkünfte, die Wohnsitzgemeinde für die übrigen Einkünfte.
- d) Sonstiges: Gemeindeanteil an der Einkommensteuer wird abgeschafft.

Modell 6: Kommunale Einkommen- und Körperschaftsteuer (Gewinne, keine Schuldzinsen, keine Löhne)

+ Erhöhung Gemeindeanteil am USt-Aufkommen

BdST/KBI (Karl-Bräuer-Institut)

- a) Kreis der Steuerpflichtigen: Einkommen- und Körperschaftsteuerpflichtige mit sämtlichen Einkünften (ohne Dividenden).
- b) Bemessungsgrundlage: Einführung Gemeindeanteil am KSt-Aufkommen. Proportionaler Zuschlag auf den Gemeindeanteil am ESt- und KSt-Aufkommen.
- c) Steuererhebung: Kommunales Hebesatzrecht, Verwaltung durch jeweilige Landesfinanzbehörden (Finanzämter). Steuerberechtigt ist die Betriebsstättengemeinde für Gewinneinkünfte, die Wohnsitzgemeinde für die übrigen Einkünfte
- d) Sonstiges: Abschaffung der Gewerbesteuer; Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG und Betriebsausgabenabzug der Gewerbesteuer entfallen.

Modell 7: Integrierte (rechtsformneutrale) Gewinnsteuer (Gewinne, keine Schuldzinsen, keine Löhne)

Prof. Dr. Schaumburg - als Fernziel unterstützt von Prof. Dr. Jachmann

- a) Kreis der Steuerpflichtigen: Unternehmen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (LuF, Gewerbetreibende, Freiberufler, [Vermieter]).
- b) Bemessungsgrundlage: Unternehmensgewinn nach Abzug eines für alle Personenunternehmer zulässigen Unternehmerlohns nachdem das bisher nur für Kapitalgesellschaften geltende KSt-Regime (Trennungsprinzip) auf alle Unternehmen übertragen wird. Übergang zum KSt-Regime erfolgt bei Personenunternehmen nach Regeln im UmwStG. Entnahmen werden wie Ausschüttungen behandelt. Anerkennung von Leistungsbeziehungen zwischen Betrieb und Unternehmer (ggf. fiktiv). Verlustausgleich mit anderen Einkünften ist ausgeschlossen.
- c) Steuererhebung: Kommunales Hebesatzrecht, steuerberechtigt ist Betriebsstättengemeinde (Zerlegung erforderlich).
- d) Sonstiges: Abschaffung der Gewerbesteuer; Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG und Betriebsausgabenabzug der Gewerbesteuer entfallen.

Übrigens: Die integrierte Gewinnsteuer könnte auch als integrierte Unternehmensteuer mit einer Bemessungsgrundlage mit Wertschöpfungselementen ausgestaltet werden; vgl. hierzu auch die Überlegungen im Anhang.

3.3 Prüfkriterien für die Beurteilung von Reformvorschlägen

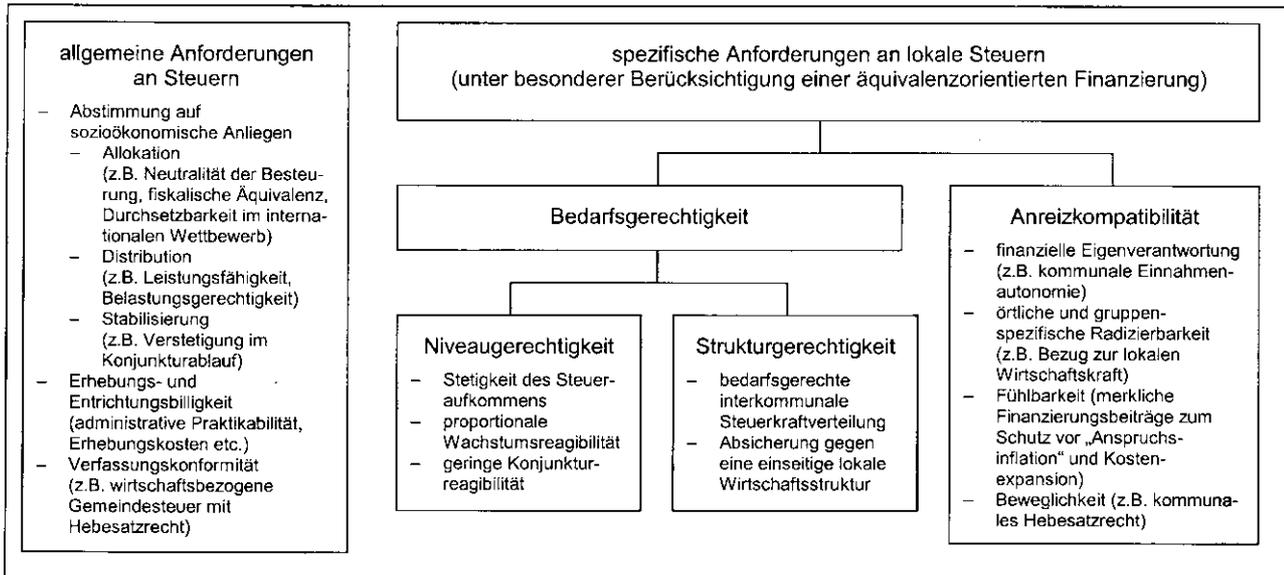
Prof. Junkernheinrich, Universität Trier hat die im folgenden Bild 3.1 gezeigten Prüfkriterien für die Beurteilung von Reformvorschlägen entwickelt.

Bild 3.1 Prüfkriterien für die Beurteilung von Reformvorschlägen

Beurteilungskriterien für lokale Steuern

- aus finanzwissenschaftlicher Sicht -

Ziel der Übersicht: Problemstrukturierung, Ableitung von Bewertungsdimensionen, Diskussionsgrundlage zur Gewichtung von Einzelkriterien



Entwurf: M. Junkernheinrich, Universität Trier (Stand: 28.07.2002).

Einvernehmliche Ziele der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen

In der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen wurden als **einvernehmliche Ziele** für die Arbeiten der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen formuliert:

- Korrektur der Fehlentwicklungen im geltenden Gemeindefinanzsystem;
- Stabilisierung des kommunalen Finanzsystems;
- Einnahmeseitig: ein verbessertes, sich stetiger entwickelndes kommunales Steuersystem unter besonderer Berücksichtigung einer wirtschaftskraftbezogenen mit kommunalem Hebesatzrecht versehenen Steuerquelle („Zukunft der Gewerbesteuer“) mit den Vorgaben
 - einer verminderten Konjunktur-reagibilität („zeitliche Verstetigung“)
 - sowie der Verringerung der Abhängigkeit der einzelnen Städte und Gemeinden von den Steuerzahlungen einzelner oder eines einzigen Unternehmens („zahlerbezogene Verstetigung“);
- Ausgabeseitig: Lösung der Finanzprobleme anlässlich der Zusammenführung von Arbeitslosenhilfe und Sozialhilfe zu einem neuen Leistungsrechts für erwerbsfähige Leistungsempfänger;
- Gemeinsame und integrierte Lösung der Problemkomplexe als Gemeindefinanzreform und keine isolierte Behandlung der „Kommunalsteuern“ auf der einen und des Themenkomplexes „Arbeitslosenhilfe/Sozialhilfe“ auf der anderen Seite.

Als Art **Nebenbedingung** steht die Vorgabe, dass die Gemeindefinanzreform auf die Ergebnisse des Solidarpaktes II aufbaut und diese nicht in Frage stellt bzw. aushebelt.

Einvernehmliche Prüffelder der AG Kommunalsteuern für die Modelle zu Reform der Gewerbesteuer

Am 29.8.2002 hat die AG Kommunalsteuern einvernehmlich folgende Prüffelder der AG Kommunalsteuern für die Modelle zu Reform der Gewerbesteuer vereinbart, die insbesondere auch von seinem AK Quantifizierung berücksichtigt werden müssen:

- (1) Vereinbarkeit mit übergeordnetem Recht (Art. 28 Abs. 2 GG - Wirtschaftbezogenheit; EU-Recht, Internationale Verträge)
- (2) Interessenband zwischen Kommunen und örtlicher Wirtschaft (und Bürgern)
- (3) Hebesatzrecht der Kommunen
- (4) Aufkommenswirkungen
 - bundesweit (insgesamt für die Gebietskörperschaften)
 - Konjunkturreakibilität (Verstetigung)
 - Wachstumsreakibilität
- (5) Verteilungswirkungen
 - bundesweit (vertikal, zwischen den Gebietskörperschaften)
 - zwischen den Gemeinden (horizontal)
- (6) Ent-/Belastungswirkungen
 - zwischen den Steuerpflichtigen (Haushalte, Bürger, Wirtschaft)
 - Entlastungswirkung auf sogenannte "Vollzahler"
- (7) Rechtsvereinfachung und Gestaltungsanfälligkeit
- (8) Breite der Bemessungsgrundlage
- (9) Administrierbarkeit
 - aus Sicht der Verwaltungen
 - aus Sicht der Steuerpflichtigen

Prüfkriterien der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände

Die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände hält es mit Schreiben vom 19.7.2002 für unverzichtbar, dass vor dem Eintritt in die Diskussion und Prüfung der für relevant gehaltenen Lösungsansätze und Modelle einer Reform des Gemeindesteuersystems eine Konkretisierung der Zielvorgaben und der entsprechenden Prüfkriterien zur Beurteilung der „Güte“ der Reformvorschläge in der Arbeitsgruppe „Kommunalsteuern“ diskutiert und hierauf aufbauend eine gemeinsam getragene Ausformulierung gefunden wird.

Die in der Gemeindefinanzreformkommission und ihren Arbeitsgruppen zu diskutierenden Lösungsansätze für Verbesserungen im Gemeindesteuersystem sind an Prüfkriterien zu messen, die aus der Analyse der Fehlentwicklungen im geltenden Gemeindesteuersystem und den in der Reformkommission gemeinsam verabredeten Zielen für eine Reform des Gemeindefinanzsystems resultieren. Darüber hinausgehende kommunale Zielvorstellungen sind in dem Zwölf-Punkte-Papier der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände dargelegt worden.

Hieraus ergeben sich aus kommunaler Sicht die nachstehenden Prüfkriterien.

A. Prüfkriterien mit Blick auf die Re-Stabilisierung der Kommunalfinanzen:

1. Korrektur des aktuellen Anlasses (= Destabilisierung der Kommunalfinanzen durch die Gewerbesteuereintrübe) zur Gemeindefinanzreform;
2. Korrektur der strukturellen Fehlentwicklungen (= Destabilisierung der Kommunalfinanzen durch Auseinanderentwicklung der Einnahmemöglichkeiten und Ausgabebedarfe) im Gemeindefinanzsystem;
 - Quantitative Anpassung der Einnahmemöglichkeiten der Kommunen an die Ausgabebedarfe („Stärkung der kommunalen Investitionskraft“);
 - Reduzierung der Streuung der Finanzkraft von Kommunen vergleichbarer Größe und Funktion durch Stärkung der Finanzkraft von Kommunen in wirtschaftsschwachen Regionen;
 - Sicherstellung der Kongruenz von kommunalen Einnahmemöglichkeiten und der durch die kommunalen Aufgaben ausgelösten Ausgabebedarfe in *mittelfristiger* Zeitperspektive durch ausreichende Wachstumsreakibilität der kommunalen Steuereinnahmen;
 - Verbesserung der Kongruenz zwischen kommunalen Einnahmemöglichkeiten und der durch die kommunalen Aufgaben ausgelösten Ausgabebedarfe in *kurzfristiger* Zeitperspektive durch Reduzierung konjunkturbedingter Schereneffekte;
3. Berücksichtigung und Integration der finanziellen Effekte der Zusammenführung von Arbeitslosenhilfe und Sozialhilfe;
4. Quantifizierung der Reformergebnisse nach Gemeindetypen;

B. Prüfkriterien mit Blick auf die Verbesserung des kommunalen Steuersystems:

5. Messung der „Güte“ der Reformmaßnahmen an der Verbesserung des Status quo bei Wahrung der Solidarität II-Ergebnisse;

6. Verstärkung der gemeindlichen Steuereinnahmen, z.B. durch die Erweiterung der ertragsunabhängigen Steuerbemessungselemente;
 7. Wahrung der kommunalen Gestaltungsmöglichkeiten vor Ort durch eine aufkommensstarke, mit Hebesatzrecht versehene Steuer bei Vermeidung steuerbedingter Verwerfungen;
 8. Verminderung der Konjunkturabhängigkeit der kommunalen Steuereinnahmen;
 9. Verringerung der Abhängigkeit der Einnahmen von wenigen Steuerzahlern vor Ort;
 10. Reduzierung der horizontalen Streuung der kommunalen Steuerkraft;
 11. Abbildung der Auswirkungen auf das Stadt-Umland-Verhältnis;
 12. Erhalt der Administrierbarkeit des Gemeindesteuersystems.
- C. Prüfkriterien mit Blick auf die "Zukunft der Gewerbesteuer"
13. Vereinbarkeit mit Art. 28 II GG, d.h. insbesondere Garantie einer wirtschaftsbezogenen Gemeindesteuer mit Hebesatzrecht;
 14. Stärkung des Bandes zwischen der ortsansässigen Wirtschaft insgesamt und der Standortgemeinde
 - Einbeziehung aller örtlichen Unternehmen einschließlich der freien Berufe sowie
 - den Ausschluss gemeindegebietsfremder Ertragsfaktoren;
 15. Möglichkeit der Nutzung des gewonnenen Aufkommenspotenzials auch zur Entlastung der heutigen Gewerbesteuer-„Vollzahler“ durch Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen / Verbreiterung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer;
 16. Stärkung des Äquivalenzgedankens und Herstellung größerer Belastungsgerechtigkeit, insbesondere durch die Einschränkung steuermindernder Gestaltungsmöglichkeiten;
 17. Vermeidung einseitiger Belastungsverschiebungen (z.B. von Unternehmen auf Arbeitnehmer);
 18. Reduzierung der Abhängigkeit der Steuereinnahmen der Kommunen von Steuerzahlungen einzelner oder eines einzigen Unternehmens.

Sondersituation in Ostdeutschland berücksichtigen

Der grundsätzliche Zielkonflikt zwischen kommunaler Einnahmeautonomie und Wirtschaftsbezogenheit (Art. 28 GG) einerseits und Stärkung der Finanzkraft von wirtschaftsschwachen Städte und Gemeinden andererseits wird bei Betrachtung von Ost- versus Westdeutschland besonders deutlich. In 2001 betragen die Gewerbesteuereinnahmen in Ostdeutschland ca. 1,6 Mrd. €, in Westdeutschland ca. 22 Mrd. €. Jede Modernisierung der Gewerbesteuer sollte mit einem geeigneten Ausgleichsmechanismus zwischen den Ländern verbunden werden, um den ostdeutschen Städte und Gemeinden ausreichend finanzielle Mittel zu gewähren und andererseits weiter starke Anreize für die Gewerbeansiedlung und Förderung zu geben.

3.4 Bewertung der Vorschläge

Durch die Abschaffung der Gewerbesteuer würde man ein weiteres wichtiges Element einer unabhängigen deutschen Steuerpolitik verlieren. Die Gewerbesteuer unterliegt nämlich weder einer EU-Genehmigung noch muss auf eine EU-weite Harmonisierung gewartet werden.

Von entscheidender Bedeutung für die politische Durchsetzung eines Vorschlags ist, ob hierfür eine Verfassungsänderung notwendig ist. Die für eine derartige Verfassungsänderung erforderlichen 2/3 Mehrheiten in Bundestag und Bundesrat sind sicher nur sehr schwer erreichbar. Moderate Änderungen der bestehenden Gewerbesteuer in Richtung kommunale Betriebssteuer benötigen sicher keine Verfassungsänderung, eine Abschaffung der Gewerbesteuer und Ersatz durch einen Zuschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer bedarf nach vielfacher Meinung einer Verfassungsänderung. Auf diesen Aspekt soll hier aber nicht weiter eingegangen werden, vielmehr sind hier die Verfassungsjuristen gefragt.

Statt dessen sollen hier die zwei Hauptgruppen von Vorschlägen beispielhaft einer ersten Bewertung unterzogen werden, und zwar unter den Gesichtspunkten Fairness und Sachgerechtigkeit.

Die kommunalen Spitzenverbände haben ihre Präferenzen für eine Stärkung der kommunalen Steuern mit eigener Bemessungsgrundlage mit aller Deutlichkeit zum Ausdruck gebracht:

Aus dem Beschluss des Deutschen Städtetags vom 6.2.2002:

"4. Bei der Reform des Gemeindesteuersystems hat für die Städte die Modernisierung der Gewerbesteuer mit dem Ziel Vorrang, dass die Großbetriebe wieder ihren Beitrag zur Finanzierung der städtischen Aufgaben leisten, dass der Kreis der Steuerpflichtigen auf möglichst alle örtlichen Wirtschaftseinheiten einschließlich der freien Berufe verbreitert wird, und dass ihre Bemessungsgrundlage durch Stärkung der spezifisch gewerbesteuerlichen Regelung stabilisiert wird. Eine Abschaffung der Gewerbesteuer lehnen die Städte ab.

5. Der Hauptausschuss teilt die auch bei den Ländern zunehmende Erkenntnis, dass der Gesetzgeber den Unternehmen zu starke Gestaltungsmöglichkeiten mit der Folge des weitgehenden Ausfalls der Wirtschaft für die Finanzierung öffentlicher Aufgaben geschaffen hat, und hält kurzfristige Korrekturen zur Stärkung des Gewerbesteuer- und Körperschaftsteueraufkommens für unumgänglich. Dabei kommt der Abschaffung der gewerbesteuerlichen Organschaft aus städtischer Sicht zentrale Bedeutung zu."

Aus dem Beschluss der Bundesvereinigung kommunaler Spitzenverbände vom 21.5.2002:

"Zu den Einnahmen

4. Die Bemessungsgrundlage und der Kreis der Steuerpflichtigen der Gewerbesteuer und jeder anderen wirtschaftskraftbezogenen Steuerquelle (Artikel 28 Abs. 2 Satz 3 GG) sind zu verbreitern, um die Abhängigkeit von den versteuerten Gewinnen nur weniger Steuerzahler vor Ort zu verringern."

Modernisierung der Gewerbesteuer durch Besteuerung der Wirtschaftskraft des Unternehmens: Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und Senkung der Steuersätze (Modelle 1 bis 4)

Der kommunalpolitische Sprecher der CDU MdB Fromme schreibt zur (auch durch die Verfassung gebotenen) Notwendigkeit der Besteuerung von Unternehmen und nicht von Unternehmern bzw. Eigentümern²⁴: "Anders als das Modell des BDI/VCI steht die 'Gemeindegewerbesteuer' neben dem bisherigen Gemeindeanteil an der Einkommensteuer und sieht keine Verschmelzung vor." ... "Eine Vermischung mit der Fortentwicklung der Gewerbesteuer kann aber nicht stattfinden, weil zwei unterschiedliche Elemente unserer Gesellschaft besteuert werden müssen und sollen. Zum einen geht es um den Bürger und seine Ansprüche, die durch einen unmittelbaren steuerlichen Hebel begrenzt werden sollen, und zum anderen geht es um die Wirtschaftsbesteuerung. Die "Gemeindegewerbesteuer" ist eine vollkommen eigenständige Besteuerung, die sich lediglich zur Verwaltungsvereinfachung der Besteuerungsgrundlagen aus der Einkommen- und Körperschaftsteuer bedient."

"Wirtschaftskraft bezieht sich gerade nicht auf das Einkommen von natürlichen Personen, sondern auf den Beitrag der Wirtschaft zum Bruttoinlandsprodukt. Der Begriff Wirtschaftskraft in Art. 28 Abs. 2 Satz 2 GG ist insoweit inhaltlich gleich mit dem in Art. 104a GG Abs. 4 Satz 1 GG. In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass "wirtschaftskraftbezogen" in Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG bedeutet, dass diese Abgabe unabhängig von dem Betriebsinhaber und dem Unternehmensträger sein soll. Dies verbietet jede Vermischung mit anderen Einkunftsquellen. Deshalb kann keine Abgabe, die an ein Gesamteinkommen anknüpft, die Bedingungen des Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG erfüllen. Damit scheidet das Modell BDI/VCI schon aus diesem Grunde aus. Es ist völlig unverständlich warum Scholz²⁵, nachdem er diese Kriterien richtig herausgearbeitet hat, auch die Einkommensteuer ohne weitere Begründung als wirtschaftskraftbezogen einordnet. Da sie nach Leistungsfähigkeit erhoben wird, erfüllt sie diese Kriterien gerade nicht."

Diese Gedanken werden in dem hier ausgearbeiteten Modell 2 - in Erweiterung des Modells von Fromme - aufgegriffen, indem eine von Einkommen- und Körperschaftsteuer unabhängige kommunale Betriebssteuer vorgeschlagen wird: Deutliche Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durch Einbeziehung aller selbständig ausgeübten Tätigkeiten sowie aller im Betrieb erwirtschafteten

²⁴ Jochen-Konrad Fromme: Von der Gewerbesteuer zur Gemeindegewerbesteuer, mimeo, 5.7.2002.

²⁵ Scholz, in Maunz/Dürig: Grundgesetz, Rdnr 84d zu Art. 28.

Kapitalentgelte bei gleichzeitiger Senkung der Steuersätze. Dem einkommensteuerlichen Gewinn werden dabei alle bezahlten Schuldzinsen sowie ein Teil der bezahlten Mieten & Pachten (auch für Immobilien) und der Lizenzgebühren hinzugerechnet.

Die Besteuerung der Wirtschaftskraft berücksichtigt beide Aspekte einer kommunalen Steuer: Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit durch Einbeziehung des Gewinns in die Bemessungsgrundlage, Besteuerung nach dem Äquivalenzprinzip durch Einbeziehung der sonstigen vom Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte wie bezahlte Schuldzinsen, Mieten & Pachten sowie Lizenzgebühren.

Erhöhung der Steuersätze bei Einkommen-, Körperschaft- und ggf. Umsatzsteuer zur Finanzierung der Abschaffung der Gewerbesteuer (Modelle 5 und 6)

Die Initiativen zur Abschaffung der Gewerbesteuer schlagen zur Kompensation für die Abschaffung der Gewerbesteuer einen erhöhten Anteil der Städte und Gemeinden an den Steuern vor, die von Bund und Ländern erhoben werden, also an Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Mehrwertsteuer und anderen Konsumsteuern. Derartige Erhöhungen der Zuweisungen verstärken den Druck, die entsprechenden Steuersätze zu erhöhen, da Bund und Länder wegen der Begrenzung der Verschuldung offensichtlich nicht auf Einnahmen verzichten können.

Wie auch immer diese Zuweisungen gestaltet würden, die negativen Auswirkungen für die Gemeinden und die Bürger sind erkennbar:

(a) Die Eigenständigkeit der Städte und Gemeinden würde geschwächt, ihre finanzielle und damit letztlich politische Abhängigkeit von Bund und Ländern würde erhöht. Die Schwankungen würden zwar im Vergleich zur Gewerbesteuer vermindert, aber nur, wenn diese im wesentlichen durch anteile an dem relativ stabilen Lohnsteueraufkommen ersetzt würde.

(b) Die Finanzkraft der Kernstädte würde weiter geschwächt²⁶. Kernstädte mit schon heute sehr schwieriger Finanzsituation und hohen Hebesätzen würden dadurch eventuell in eine unentrinnbare Zwickmühle gedrängt.

(c) Der BDI will den auf den gewerblichen Anteil des Einkommens entfallenden Gemeindezuschlag der Sitzgemeinde des Unternehmens zuweisen, um weiterhin einen Anreiz zur Gewerbeansiedlung zu schaffen. Dies ist höchst kompliziert, wenn - wie üblich - eine Person mehrere Unternehmensanteile hält, die wiederum in unterschiedlichen Gemeinden Betriebsstätten unterhalten.

(d) Verteilungswirkung: Da derzeit Lohnsteuerzahler (und ihre Arbeitgeber) den allergrößten Teil der Steuern tragen, das Körperschaftsteueraufkommen heute nahe bei Null liegt²⁷, wäre eine solche Lösung eine weitere Umverteilung zu Lasten der Arbeitnehmer, der kleineren mittelständischen Unternehmer und der Verbraucher. Kleinere Gewerbetreibende, die derzeit Freibeträge bei der Gewerbesteuer haben, würden durch diese Umverteilung zusätzlich belastet.

Aus all diesen Gründen ist eine Umlegung der Gewerbesteuer auf andere Steuern für die Städte und Gemeinden nicht wünschbar und wird deshalb vom Deutschen und vom Bayerischen Städtetag abgelehnt.

²⁶ Bei hohem örtlichen Hebesatz bezahlen alle Arbeitnehmer mehr, da sich deren Einkommensteuersatz inkl. Kommunalzuschlag erhöhen würde. Kleinere Gemeinden mit sehr einkommenstarken Einwohnern (z.B. Grünwald, Starnberg etc.) könnten auch mit einem sehr niedrigen Hebesatz ihre Ausgaben decken. Insbesondere für die Bezieher höherer Einkommen mit deshalb höherer einkommensteuerlicher Progression wären deshalb bei Realisierung des BDI-Modells starke Anreize zum Wechsel des ersten Wohnsitzes zu erwarten. Dies würde reiche Gemeinden weiter begünstigen.

Erhöhungen der Hebesätze würden massiv erschwert, da die Gewerbesteuer nicht mehr von der Bemessungsgrundlage der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer abgezogen werden kann und damit Erhöhungen voll auf den Steuerzahler durchschlagen. Zudem würden nun alle örtlichen Steuerzahler von Hebesatzerhöhungen betroffen sein, so dass Erhöhungen nur noch sehr schwer politisch durchsetzbar wären.

²⁷ Die Steuerbelastung von gewerbesteuerpflichtigen Einzelunternehmern und Personengesellschaften würde durch die Abschaffung der Gewerbesteuer im Durchschnitt um knapp 1 Mrd. € sinken, da derzeit die Belastungswirkung der Gewerbesteuer nicht voll ausgeglichen wird. Diese Mindereinnahmen würden entweder den Gemeinden fehlen oder sie müssten zusätzlich von den anderen Einkommensteuerzahlern aufgebracht werden.

Bei hohem örtlichen Hebesatz kann die Steuerbelastung der Unternehmen trotzdem deutlich steigen, da der Kommunalzuschlag nicht mehr wie derzeit die Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer abzugsfähig wäre.

Das Modell 7 erfordert zuerst die Verschmelzung der bestehenden betrieblichen Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer zu einer zukünftigen einheitlichen Unternehmenssteuer. Das ist offensichtlich kurzfristig nicht umzusetzen; zu ersten Anmerkungen siehe Anhang 3.

Exkurs: Erhöhung der Umsatzsteuerbeteiligung

Die erwähnten Zuschlagsmodelle auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer sehen alle als "Weichmacher" (Prof. Ritter) einen deutlich erhöhten kommunalen Anteil an der Umsatzsteuer vor. "In den nächsten Jahren wird der Satz der Mehrwertsteuer ohnehin erhöht werden; vom Mehrertrag sollten sich die Städte und Gemeinden einen nennenswerten Teil sichern", so kürzlich ein Industrievertreter. Das Gewerbesteueraufkommen betrug in 1999-2001 rund 25 Mrd. €. Bei Abschaffung der Gewerbesteuer würde der Abzug als Betriebsausgabe und die pauschalierte Anrechnung auf die Einkommensteuer wegfallen; dies ergäbe ein Mehraufkommen von über 10 Mrd. € bei der Einkommen- und der Körperschaftsteuer. Zum vollen Ausgleich der 25 Mrd. € müsste dennoch der Mehrwertsteuersatz von 16% auf rund 18% erhöht werden. Die Städte und Gemeinden hätten dann außer der Grundsteuer überhaupt keine eigenständigen Steuereinnahmen mehr. Letztlich muss die Politik entscheiden, ob Arbeitnehmer und Familien über die resultierenden Preiserhöhungen die Abschaffung der Gewerbesteuer bezahlen sollen.

4 Aufkommen der Gewerbesteuer

Bisher wurden zur kritischen Lage der kommunalen Einnahmen und Ausgaben allgemeine Angaben hinsichtlich Struktur und zeitlicher Entwicklung gemacht. Dies wird nun weiter belegt durch Darstellung und Analyse der wichtigsten einschlägigen statistischen Daten. Die Steuereinnahmen der deutschen Städte und Gemeinden insgesamt werden auf dem Kenntnisstand von Juli 2002 umfassend dargestellt und analysiert in [Karrenberg, Gemeindesteuersystem, 2002]:

- Zeitliche Entwicklung bis 2001;
- Aufschlüsselung nach den vier Aufkommensbeiträgen Gewerbesteuer, anteilige Einkommensteuer, Grundsteuer und anteilige Umsatzsteuer;
- Zuordnung zu Gemeindegrößen in 10 Klassen von 'unter 1.000 Einwohner' bis '500.000 Einwohner und mehr', sowie zu den Strukturtypen 'Agglomerationsräume', 'Verstädterte Räume' und 'Ländliche Räume';
- Angaben für 2001 und neue Steuerschätzungen für die Gewerbesteuer für die Jahre 2002 bis 2005, die den - in besonderen Maß die Großstädte betreffenden - Verfall dieser kommunalen Einnahmequelle zeigen.

Für die an dieser Studie aktiv beteiligten 14 bayerischen Städte und Gemeinden liegen deren eigenen Zeitreihen zu Struktur der Einnahmen und Ausgaben vor.

Zur Struktur des Gewerbesteueraufkommens, geordnet etwa nach der Höhe des Gewerbeertrags der steuerpflichtigen Unternehmen, sind die neuesten umfassenden Daten noch immer die der Gewerbesteuerstatistik 1995. Für die strukturelle Entwicklung können neben Daten des Statistischen Bundesamts und der kommunalen Spitzenverbände Daten des Bayerischen Statistischen Landesamts sowie stichprobenartig Einzelangaben der teilnehmenden bayerischen Städte und Gemeinden herangezogen werden.

4.1 Entwicklung der kommunalen Finanzen in Deutschland und in Bayern

Hier wird zunächst ein Überblick gegeben über die kommunalen Einnahmen und Ausgaben in ihrer zeitlichen Entwicklung seit 1995.

Tabelle 4.1 zeigt diese Entwicklung für alle Städte und Gemeinden (ohne die Stadtstaaten Hamburg, Bremen, Berlin) der Bundesrepublik Deutschland seit 1995; zudem werden als Referenzdaten die des Jahres 1980 (nur alte Bundesländer!) angegeben; am Jahresanfang 2002 schätzte man das Aufkommen noch mit gut 17 Mrd. €, die neuesten aktuellen Aufkommenszahlen des 1. Halbjahres 2002 lassen ein noch niedrigeres Gewerbesteueraufkommen von deutlich unter 16 Mrd. € erwarten (vgl. hierzu auch Kap. 6.2). 61 Städte des Deutschen Städtetags berichten für 2002 von einem durchschnittlichen Rückgang der Gewerbesteuereinnahmen im 1. Quartal um 9,2% und im 2. Quartal von 19,3%. Der Rückgang beschleunigt sich also dramatisch.

Tabelle 4.1 Einnahmen und Ausgaben der deutschen Kommunen
ohne die Stadtstaaten Hamburg, Bremen, Berlin

Mrd. €	1980 ^a	1995	1997	1999	2000 ^b	2001 ^c	2002 ^d
(1) Bereinigte Einnahmen	64	145	141	146	147	144	140
davon							
(1a) Gewerbesteuer netto	10	16	18	19	19	17	15
Anteil an den Einnahmen	15,7%	10,7%	13,1%	13,3%	13,2%	11,9%	10,7%
(1b) Sonstige Steuern		28	26	32	33		
(1c) Gebühren		20	18	18	17		
(1d) Zuweisungen / Sonstiges		81	78	78	78		
(2) Bereinigte Ausgaben	67	153	143	144	145	148	148
davon							
(2a) Soziale Leistungen	8	30	26	26	27	27	28
Anteil an den Ausgaben	11,8%	19,9%	18,4%	18,1%	18,3%	18,5%	19,2%
(2b) Sachinvestitionen	20	29	25	25	25	24	23
Anteil an den Ausgaben	30,4%	18,9%	17,5%	17,1%	16,9%	16,4%	15,2%
^a alte Bundesländer; ^b Rechnungsergebnisse; ^c Jahresergebnisse der Vierteljahrestatistik; ^d Schätzung auf der Basis der aktuellen Ergebnisse des 1. Halbjahres 2002							
Gewerbesteuer brutto	13	19	23	24	25	22	< 20
Gewerbesteuer (brutto) inkl. Stadtstaaten	14	22	25	27	27	25	22

Quelle: [Deutscher Städtetag, Gemeindefinanzbericht, 2002], Zeilen (1b) bis (1d) aus [BMF, Finanzbericht 2002, 2001] und frühere Ausgaben, eigene Berechnungen

Die Einnahmen sind, von einer kurzen Erholung 1999 und 2000 abgesehen, seit 1995 schon nominell rückläufig, real (also gerechnet in Kaufkraft) sind sie um über 10% gesunken. Der Finanzierungssaldo war in allen gezeigten Jahren, wieder mit Ausnahme von 1999 und 2000 negativ. Der Anteil der Sachinvestitionen an allen Ausgaben sinkt von 30% in 1980 über 19% in 1995 auf 15% in 2002, während der Anteil der Sozialen Leistungen, der 1980 noch bei 11% lag, seit Jahren nahe bei 20% liegt²⁸.

Aufschlussreich ist auch der Vergleich der Einnahmen und Ausgaben des Vermögenshaushalts im zitierten Gemeindefinanzbericht 2002, aus dem man schließen kann, dass Gemeinden schon seit Jahren jedes Jahr anfallende laufende Ausgaben des Verwaltungshaushalts aus nur einmal möglichen Veräußerungserlösen von kommunalem Vermögen mitfinanzieren müssen: auch in Jahren mit einem positiven Finanzierungssaldo wird immer wieder - rechtswidrig - ein Teil der laufenden Ausgaben durch Vermögensveräußerungen (v.a. durch Grundstücksverkäufe und Verkauf städtischer Gesellschaften) gedeckt. Im Klartext heißt dann positiver Finanzierungssaldo also nicht: Alles in Butter, sondern hier: Das Gehalt der Standesbeamtin wird durch Grundstücksverkäufe finanziert.

Tabelle 4.2 zeigt für die Gemeinden in Bayern ähnliche Tendenzen, wenn auch in abgeschwächter Form: auch hier tendenziell steigende Soziale Leistungen²⁹ und ein abnehmender Anteil der Sachinvestitionen.

²⁸ Die Aufwendungen für Soziale Sicherung und damit der Anteil an den gesamten Aufwendungen ist wohl um mindestens 1/4 höher, also etwa bei gut 22% Ende der 90er Jahre, da hier - im Gegensatz zu den Tabellen 4.2 ff. - die von den Kommunen über Umlagen finanzierten anteiligen Aufwendungen der Landkreise und Bezirke für Soziale Sicherung nicht berücksichtigt sind.

²⁹ Die Zeile (2a) Soziale Sicherung wurde berechnet aus Soziale Sicherung (Verwaltungshaushalt) plus Soziale Sicherung (Vermögenshaushalt, Pos 4 ohne 488). Zudem wurden die Kreisumlagen anteilig mit 40% (inkl. der Bezirksumlagen der Landkreise) und die Bezirksumlagen der kreisfreien Städte 85% zugerechnet; siehe hierzu auch Abschnitt 5.2.

Tabelle 4.2 Einnahmen und Ausgaben der Bayerischen Kommunen

Mrd. €	1983	1995	1997	1999	2000	2001 ^{a)}	2002 ^{c)}	2003
(1) Brutto-Einnahmen	19	33	33	35	36	37	35	
davon								
(1a) Gewerbesteuer brutto	2,3	3,6	4,0	4,5	4,5	4,2		
(1b) Gewerbesteuer netto	1,9	2,9	3,2	3,5	3,5	3,2	1,7	
Anteil an den Einnahmen	10%	9%	10%	10%	10%	9%	5%	
(2) Brutto-Ausgaben	19	34	33	35	36	37	35	
davon								
(2a) Soziale Sicherung *	0,9	2,5	2,2	2,2	2,3	b)	d)	
Anteil an den Ausgaben	5%	7%	7%	6%	6%			
(2b) Sachinvestitionen	3,6	5,6	5,0	5,1	5,2	5,2	4,6	
Anteil an den Ausgaben	19%	16%	15%	14%	15%	14%	13%	
* 40% der Kreisumlage und 85% der Bezirksumlage wurde den Kosten für Soziale Sicherung zugerechnet.								
(3) Gewerbesteuer (durchschnittlicher Hebesatz):								
kreisfreie Städte	409%	438%	439%	446%	445%	445%		
kreisangehörige Gemeinden	313%	321%	322%	324%	323%	323%		
^{a)} Ergebnisse der vierteljährlichen Kassenstatistik								
^{b)} in der Kassenstatistik nicht nachgewiesen								
^{c)} Ergebnisse der Haushaltsansatzstatistik								
^{d)} in der Haushaltsansatzstatistik nicht nachgewiesen								
^{e)} die Ansätze bei den Investitionen sind relativ; auf Grund der Gewerbesteuereintrüche wurden viele geplante Investitionen gestrichen								

Quelle: Bay. Landesamt für Statistik und Datenverarbeitung, Bay. Städtetag.

Eine Grafik in der genannten Quelle [Bayern, Kommunalfinanzen 1999, 2001] zeigt auch, dass in 1992 Personalausgaben und Bauinvestitionen der bayerischen Städte und Gemeinden je etwa 5 Mrd. € betragen; bis 1999 waren die Personalausgaben gleichmäßig auf rund 6 Mrd. € angewachsen, die Bauinvestitionen hingegen auf unter 4 Mrd. € abgesenkt worden.

Das BMF legte im Mai 2002 Zahlen zur 'Entwicklung der Gewerbesteuereinnahmen nach Bundesländern geordnet vor, vgl. [BMF, Kommunalfinanzen, 2002]. Die dort für Bayern gemachten Angaben stimmen bis 1997 genau mit den in Tabelle 1.2 gezeigten Werten des Bay. Statistischen Landesamts überein. Ab 1998 werden vom BMF aber, wie in Fußnote 1 ihrer Tabelle vermerkt, Anteile an der Umsatzsteuer hinzugerechnet, die seitdem - als Ersatz für die weggefallene Gewerbekapitalsteuer - den Gemeinden zugewiesen werden (1998 0,260 Mrd. €, 1999 0,265 Mrd. €, 2000 0,285 Mrd. € und 2001 0,278 Mrd. €). Damit ergeben sich für 1999 Einnahmen aus der so definierten 'Gewerbesteuer' von 3,9 Mrd. €, für 2000 ebenfalls 3,9 Mrd. € und für 2001 3,6 Mrd. €. Die Tendenz, die durch diese fragwürdigen Zurechnungen verdeckt wird, ist klar: Autonome gemeindliche Einnahmen werden mehr und mehr durch Zuweisungen ersetzt.

4.2 Entwicklung der Finanzen bei den kooperierenden bayerischen Städte und Gemeinden

Die Arbeiten werden von allen bayerischen Städte und Gemeinden unterstützt, 14 bayerische Städte und Gemeinden haben darüber hinaus diesen Bericht durch eigene Untersuchungen wesentlich miterarbeitet:

Aschheim, Augsburg, Bamberg, Coburg, Eggenfelden, Erlangen, Grünwald, Immenstadt, Landshut, München, Neu-Ulm, Nürnberg, Regensburg, Würzburg.

Der Deutsche Städtetag fordert von der AG Kommunalsteuern der Gemeindefinanzreformkommission eine Abschätzung der Auswirkung zumindest nach folgenden Gemeindeklassen:

- Kernstädte mit Differenzierung nach unterschiedlicher Finanz-/Gewerbesteuerkraft und Größenklasse (von den an dieser Untersuchung aktiv teilnehmenden Städten zählen hierzu Augsburg, München, Nürnberg, Regensburg, Würzburg);
- Umlandgemeinden, deren Auswahl die Untersuchung der Auswirkungen auf die Stadt-Umland-Beziehungen zu exemplarisch untersuchten Kernstädten erlauben müsse (in unserem Fall Aschheim, Grünwald);

- zentrale Orte außerhalb von Agglomerationsräumen, eventuell mit Unterscheidung nach verdichteten (z.B. Erlangen, Neu-Ulm) und ländlichen Räumen (z.B. Bamberg, Coburg, Landshut);
- sonstigen Gemeinden im ländlichen Raum (wie Eggenfelden, Immenstadt).

Zu Recht wird diese Forderung von den Kommunalvertretern gegenüber der Bundesfinanzverwaltung erhoben, denn nur sie haben über die örtlichen Finanzämter die hierfür erforderlichen Daten. Die kommunalen Steuerämter verfügen nur über die von den örtlichen Finanzämtern berechneten Steuermessbeträge, die sie mit dem örtlich gültigen Hebesatz multiplizieren und danach die Gewerbesteuerbescheide an die Steuerpflichtigen verschicken.

Die Hebesätze der beteiligten Städte und Gemeinden zeigt Tabelle 5.3. Die Hebesätze liegen zwischen 270% (Grünwald) und 490% (München). Von 1983 bis 1995 wurden die Hebesätze fast überall leicht erhöht, von 1995 bis 2001 waren sie überall stabil. In 2002 hat Coburg, wie eine Reihe anderer, hier nicht erfasster Städte, deren Gewerbesteuereinnahmen von einem großen Unternehmen dominiert sind, den Hebesatz deutlich gesenkt (im Bundesdurchschnitt wurde der Hebesatz seit 1995 um rund 5%-Punkte von rund 394% auf 389% in 2000 gesenkt.)

Tabelle 4.3 Entwicklung der Hebesätze der kooperierenden Kommunen

	(1) Aschheim	(2) Augsburg	(3) Bamberg	(4) Coburg	(5) Eggenfelden	(6) Erlangen	(7) Grünwald	(8) Immenstadt	(9) Landshut	(10) München	(11) Neu-Ulm	(12) Nürnberg	(13) Regensburg	(14) Würzburg
1983				345%	320%		270%	345%	365%	450%	320%	426%	400%	390%
1995	370%	410%	380%	360%	335%	410%	270%	345%	400%	480%	335%	447%	425%	420%
1997	370%	410%	380%	360%	335%	410%	270%	345%	400%	490%	335%	447%	425%	420%
1999	370%	410%	380%	360%	350%	410%	270%	345%	400%	490%	350%	447%	425%	420%
2000	370%	410%	380%	360%	350%	410%	270%	345%	400%	490%	350%	447%	425%	420%
2001	370%	410%	390%	360%	350%	410%	270%	345%	400%	490%	350%	447%	425%	420%
2002	370%	410%	390%	300%	350%	410%	270%	345%	400%	490%	350%	447%	425%	420%
2003					350%						350%		425%	

Quelle: Angaben der Städte, vgl. Anhang 1, ergänzt durch Angaben des bayerischen Landesamts für Statistik und Datenverarbeitung an den Bayerischen Städtetag von Juli 2002.

In den folgenden Tabellen 4.4 zeigen wir die Einnahmen und Ausgaben der teilnehmenden Städte und Gemeinden unter besonderer Berücksichtigung der Gewerbesteuer für die Jahre 1999, 2001 und 2002. Die Daten wurden als Istwerte bis 2001 und als Schätzwerte für 2002 von den Städten geliefert.

Tabelle 4.4(1999) Einnahmen und Ausgaben der kooperierenden Kommunen im Jahr 1999

Mill. €	(1) Aschheim	(2) Augsburg	(3) Bamberg	(4) Coburg	(5) Eggenfelden	(6) Erlangen	(7) Grünwald	(8) Immenstadt	(9) Landshut	(10) München	(11) Neu-Ulm	(12) Nürnberg	(13) Regensburg	(14) Würzburg	Summe
<i>Einwohner (1.000)</i>	6	255	69	43	14	101	10	14	59	1.194	50	486	125	126	2.551
(1) Brutto-Einnahmen	38	679	247	168	22	241	88	33	164	5.208	107	1.508	436	307	9.245
<i>pro Kopf [€]</i>	6.568	2.669	3.586	3.886	1.569	2.393	8.539	2.347	2.805	4.362	2.131	3.100	3.488	2.433	3.624
davon												0			
(1a) Gewerbesteuer netto	8	84	25	38	5	26	18	3	15	947	10	240	57	42	1.517
<i>pro Kopf [€]</i>	1.307	328	359	889	337	255	1.742	201	259	793	209	493	454	336	595
Anteil an den Einnahmen	20%	12%	10%	23%	21%	11%	20%	9%	9%	18%	10%	16%	13%	14%	16%
Gewerbesteuer brutto	9	103	31	47	6	35	26	4	22	1.140	14	291	72	54	1.855
(2) Brutto-Ausgaben	32	637	255	150	22	238	71	33	182	5.098	104	1.496	436	339	9.093
davon															
(2a) Soziale Sicherung	5	136	36	27	3	63	10	3	26	1.097	11	381	85	62	1.945
Anteil an den Ausgaben	15%	21%	14%	18%	12%	26%	14%	9%	14%	22%	11%	25%	20%	18%	21%
(2b) Sachinvestitionen	8	28	19	16	2	9	5	6	25	406	19	93	62	30	729
Anteil an den Ausgaben	25%	4%	7%	11%	11%	4%	7%	17%	14%	8%	18%	6%	14%	9%	8%

Quelle: Angaben der Städte, vgl. Anhang 1, ergänzt durch Angaben des bayerischen Landesamts für Statistik und Datenverarbeitung an den Bayerischen Städtetag von Juli 2002 sowie [Bayern, Kommunalfinanzen 1999, 2001].

Die Tabellen 4.4 zeigen bei fast allen Strukturmerkmalen von Einnahmen und Ausgaben höchst unterschiedliche Ausprägungen bei den teilnehmenden 14 Städten und Gemeinden.

Hinsichtlich der Struktur der Ausgaben (die nicht im Mittelpunkt unserer Untersuchung steht) fällt vor allem eines ins Auge: In den drei großen Städten München, Nürnberg, Augsburg sowie in Erlangen muss für soziale Sicherung mit rund 25% der Ausgaben das Dreifache von dem aufgewendet werden, was für Sachinvestitionen noch zur Verfügung steht, reichlich das Doppelte aber auch in Bamberg, Landshut und Würzburg. Ein starkes Gewicht der Sachinvestitionen sehen wir dagegen in den beiden Großstadtrandgemeinden Aschheim und Grünwald und in einigen aufstrebenden kleineren Städten wie Eggenfelden und Immenstadt.

Bei der Einnahmenstruktur sehen wir ebenfalls große Varianz: Dies gilt sowohl für die Brutto-Einnahmen pro Einwohner, wie auch für den Gewerbesteueranteil. 1999 betrug der (gewichtete) Durchschnitt der Brutto-Einnahmen der 14 Städte und Gemeinden rund 3.600 € pro Einwohner, wobei die Einzelwerte von um 2.000 € (etwa Eggenfelden, Immenstadt, Neu-Ulm) über 4.400 € (München) bis zu 8.500 € (Grünwald) reichen.

Bei den Netto-Einnahmen der Gewerbesteuer pro Kopf verschiebt sich das Bild teilweise: Bei einem Durchschnittsaufkommen von knapp 600 € pro Einwohner liegt hier Eggenfelden mit 340 € schon im unteren Mittelfeld (nahe bei Augsburg und Würzburg), Regensburg und Nürnberg mit 500 € knapp unter, München mit 800 € deutlich über dem Durchschnitt. Coburg mit 890 € pro Einwohner, Aschheim mit 1.300 € und Grünwald mit 1.700 € fallen aus den schon erläuterten Gründen aus dem Rahmen.

Der Anteil der Gewerbesteuer an den kommunalen Einnahmen wird in Tabelle 4.6 als Zeitreihe für die Jahre 1997 bis 2002 noch einmal dargestellt und dort auch untersucht.

Tabelle 4.4(2001) Einnahmen und Ausgaben der kooperierenden Kommunen im Jahr 2001

Mill. € Einwohner '99 (1.000)	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	Summe
	Aschheim	Augsburg	Bamberg	Coburg	Eggenfelden	Erlangen	Grünwald	Immenstadt	Lands hut	München	Neu-Ulm	Nürnberg	Regensburg	Würzburg	
	6	255	69	43	14	101	10	14	59	1.194	50	486	125	126	2.551
(1) Brutto-Einnahmen	42	624	169	188	25	254	89	36	155	5.128	107	1.445	456	432	9.149
<i>pro Kopf [€]</i>	7.180	2.451	2.458	4.345	1.777	2.525	8.651	2.590	2.638	4.294	2.126	2.970	3.652	3.429	3.586
davon															
(1a) Gewerbesteuer netto	8	39	25	55	5	26	21	3,5	12	830	12	165	63	35	1.299
<i>pro Kopf [€]</i>	1.307	154	366	1.265	357	263	2.001	248	202	695	232	340	505	278	509
Anteil an den Einnahmen	18%	6%	15%	29%	20%	10%	23%	10%	8%	16%	11%	11%	14%	8%	14%
Gewerbesteuer brutto	9	61	34	70	7	35	31	4,8	17	1.061	17	218	74	49	1.688
(2) Brutto-Ausgaben	32	628	169	166	25	248	67	37	163	5.402	109	1.473	474	432	9.426
davon															
(2a) Soziale Sicherung	5	147	35	28	3	63	9	3,0	26	1.240	13	410	88	65	2.135
Anteil an den Ausgaben	15%	23%	21%	17%	12%	26%	13%	8%	16%	23%	12%	28%	19%	15%	23%
(2b) Sachinvestitionen	8	59	16	18	4	15	11	8	12	415	22	112	73	23	796
Anteil an den Ausgaben	25%	9%	9%	11%	17%	6%	17%	21%	7%	8%	20%	8%	15%	5%	8%

Quelle: Angaben der Städte, vgl. Anhang 1, ergänzt durch Angaben des bayerischen Landesamts für Statistik und Datenverarbeitung an den Bayerischen Städtetag von Juli 2002.

Tabelle 4.4(2002) Einnahmen und Ausgaben der kooperierenden Kommunen im Jahr 2002

(Schätzung von August 2002)

Mill. € Einwohner '99 (1.000)	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	Summe
	Aschheim	Augsburg	Bamberg	Coburg	Eggenfelden	Erlangen	Grünwald	Immenstadt	Lands hut	München	Neu-Ulm	Nürnberg	Regensburg	Würzburg	
	6	255	69	43	14	101	10	14	59	1.194	50	486	125	126	2.551
(1) Brutto-Einnahmen	30	569	174	149	23	245	61	36	141	5.284	112	1.691	495	307	9.316
<i>pro Kopf [€]</i>	5.145	2.234	2.534	3.438	1.637	2.439	5.945	2.538	2.403	4.425	2.235	3.476	3.960	2.440	3.652
davon															
(1a) Gewerbesteuer netto	7	36	18	44	5	28	16	3,4	5	621	11	129	47	26	996
<i>pro Kopf [€]</i>	1.138	143	268	1.011	373	283	1.526	244	80	520	215	265	377	204	391
Anteil an den Einnahmen	22%	6%	11%	29%	23%	12%	26%	10%	3%	12%	10%	8%	10%	8%	11%
Gewerbesteuer brutto	9	58	27	65	7	42	25	4,9	6	860	16	187	67	38	1.411
(2) Brutto-Ausgaben	25	552	174	149	23	252	61	36	152	5.468	112	1.691	495	307	9.497
davon															
(2a) Soziale Sicherung	6	150	36	33	3	64	9	3,1	26	1.311	14	410	99	67	2.233
Anteil an den Ausgaben	24%	27%	21%	22%	14%	25%	15%	9%	17%	24%	13%	24%	20%	22%	24%
(2b) Sachinvestitionen	11	59	17	17	2	19	3	6	12	426	20	103	78	16	790
Anteil an den Ausgaben	45%	11%	10%	12%	8%	7%	6%	18%	8%	8%	18%	6%	16%	5%	8%

Quelle: Angaben der Städte, vgl. Anhang 1, ergänzt durch Angaben des bayerischen Landesamts für Statistik und Datenverarbeitung an den Bayerischen Städtetag von Juli 2002.

Die vollständige zeitliche Entwicklung für jede der 14 teilnehmenden Gemeinden nach dem Muster von Tabelle 4.4 befindet sich im Anhang dieses Berichts.

Hinweise zur Berechnung:

- Die Zeile (2a) Soziale Sicherung wurde berechnet aus Soziale Sicherung (Verwaltungshaushalt) plus Soziale Sicherung (Vermögenshaushalt, Pos 4 ohne 488). Zudem wurden die anteiligen Kreis- bzw. Bezirkumlagen zugerechnet.

- Bei kreisunabhängigen Städten wurde pauschal 85% der Bezirksumlage der Sozialen Sicherung zugerechnet: In 1999 wurden von den Bezirken 4,49 Mrd. DM von insgesamt 5,15 Mrd. DM (ohne allgemeine Verwaltung) im Haushaltstitel Soziale Sicherung verbucht³⁰, also rund 87%.
- Bei kreisabhängigen Städte und Gemeinden wurde pauschal 30% der Kreisumlage der Sozialen Sicherung zugerechnet: In 1999 wurden von den Landkreisen 2,1 Mrd. DM von insgesamt 10,1 Mrd. DM (ohne allgemeine Verwaltung) im Haushaltstitel Soziale Sicherung verbucht³¹. Unter Berücksichtigung der Zahlungen der Landkreise an die Bezirke von zufällig ebenfalls rund 2,1 Mrd. DM³² (und deren Ausgabenanteil von 85% für Soziale Sicherung) ergeben sich damit rund 40%³³.
- Die Zeile (2b) Sachinvestitionen wurde aus den Haushaltsgruppierungen 932, 935, 94-96 berechnet.

4.3 Entwicklung der Gewerbesteuer

Struktur des Gewerbesteueraufkommens

Wie schon erwähnt, erfasst die letzte amtliche Gewerbesteuerstatistik das Jahr 1995. Damals zeigte sich folgende Struktur:

- Von insgesamt 2.140.000 gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen hatten nur rund 900.000 Unternehmen einen positiven Gewerbesteuermessbetrag
- 700.00 Unternehmen mit einem Gewerbesteuermessbetrag von unter 144.000 DM trugen nur mit 6% zum Gesamtaufkommen der Gewerbesteuer bei.
- Knapp 90% des gesamten Aufkommens wurde von rund 10% der Unternehmen erbracht, nämlich solchen mit einem Gewerbesteuermessbetrag von über 250.000 DM.
- "Unter den rund 580.000 gewerbesteuerpflichtigen Kapitalgesellschaften in Deutschland haben 1995 nur rund 214.000 überhaupt einen positiven Gewerbeertrag ausgewiesen Ob dies damit zusammenhängt, dass die große Mehrzahl der Unternehmen tatsächlich ertragsschwach ist, oder daran, dass viele Unternehmen erfolgreich Steuervermeidungsstrategien verfolgen, steht auf einem anderen Blatt." [Fuest/Huber, Gewerbesteuer, 2001], S.5/6.

Durch die seitherigen Reformen, vor allem durch die Abschaffung der Gewerkekapitalsteuer 1998 und durch die Rückwirkung neuer Gestaltungsmöglichkeiten bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer auch auf die Ermittlung des Gewerbeertrags, dürfte sich diese Struktur seither wesentlich verändert haben. Wie schon in den Eingangskapiteln erläutert, haben sowohl ältere wie auch durch Fusionen neu entstandene Konzerne jedes Jahr für ihre Aktionäre gute Gewinne ausgewiesen, seit 1998 und verstärkt seit 2001 aber einen geringen oder vielfach sogar negativen Gewerbeertrag. Die legalen Steuervermeidungsstrategien, die dies ermöglichen, wurden schon in Kapitel 2 ausführlich dargestellt.

Zeitliche Entwicklung des Gewerbesteueraufkommens ab 2000

Schon die Tabelle 4.1 im Kap. 4 zeigte für die Gesamtheit der deutschen Städte und Gemeinden eine rückläufige Tendenz der bundesweiten Netto-Gewerbesteuereinnahmen, von 19,3 Mrd. € in 2000 auf 17,1 Mrd. € in 2001. Die für 2002 ursprünglich angegebene Schätzung von 17,1 Mrd. € wurde Anfang des Jahres 2002 gemacht. Mittlerweile wissen wir, dass die Werte für 2002 deutlich niedriger liegen: In den ersten 6 Monaten lagen die Gewerbesteuereinnahmen mehr als 10% niedriger als im Vergleichszeitraum 2001, damit ist mit einem Gesamtaufkommen von deutlich unter 16 Mrd. € zu rechnen. Es ist zu erkennen, wie rasch und entgegen den Erwartungen vieler das Gewerbesteueraufkommen zusammenbricht.

Die im Anhang 1 gezeigten aggregierten Daten der 14 teilnehmenden bayerischen Städte und Gemeinden geben die zu erwartenden Gewerbesteuerzahlungen nach dem Kenntnisstand von August 2002 wieder und bestätigen überwiegend die bundesweite Tendenz.

³⁰ [Bayern, Kommunal финанzen 1999, 2001], Tab. 2.15, Spalte 32 (Bruttoausgaben Verwaltungs- und Vermögenshaushalt).

³¹ [Bayern, Kommunal финанzen 1999, 2001], Tab. 2.14, Spalte 32 (Bruttoausgaben Verwaltungs- und Vermögenshaushalt).

³² [Bayern, Kommunal финанzen 1999, 2001], Tab. 2.03.

³³ $2,1/10,1+2,1/10,1*87\% = 39\%$.

Gerade die Entwicklung in der eigentlich wohlhabenden Gemeinde Grünwald zeigt exemplarisch, wie wichtig eine angemessene, also gleichmäßige und niedrige Besteuerung für alle Städte und Gemeinden ist. Im Jahr 2001 gab es - allerdings nur einmalige - Mehreinnahmen durch die Auflösung von stillen Reserven bei einem örtlich ansässigen Finanzdienstleister; für 2002 werden aus ähnlichen Vorgängen erhebliche Mehreinnahmen erwartet. Die Auflösung von stillen Reserven resultiert aus einer Teil-Betriebsverlagerung ins Ausland. Zukünftig erzielt die Gemeinde von diesem Betrieb also keinen Euro Gewerbesteuer mehr. Gerade im Bereich der örtlich sehr mobilen Finanzdienstleister ist also eine Steuerreform wie in dieser Studie vorgeschlagen - Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze - besonders dringlich.

Auf der anderen Seite könnten viele Gemeinden mit bisher schon sehr niedrigen Gewerbesteuereinnahmen die Auffassung vertreten, vom allgemeinen Zusammenbruch der Gewerbesteuereinnahmen nur wenig berührt zu sein. Ein großer Irrtum! Zum einen werden bisher wohlhabende Gemeinden wie Grünwald zukünftig viel weniger in die Gewerbesteuer-Solidarumlage einbezahlen, wenn auch deren Gewerbesteuereinnahmen drastisch zugehen. Zum anderen werden Gemeinden wie z.B. die bisher wohlhabende Landeshauptstadt München künftig wieder erhebliche Zahlungen aus dem kommunalen Finanzausgleich beanspruchen mit entsprechender Kürzung der Zuweisungen für traditionell finanzschwache Gemeinden. Es liegt also im Interesse aller Städte und Gemeinden, ob klein oder groß, arm oder weniger arm, das Aufkommen der eigenständigen kommunalen Steuern wieder auf ein angemessenes Niveau anzuheben und zu verstetigen.

Wie hinlänglich bekannt, haben sich seit Anfang 2002, als etwa die in Tabelle 4.5 wiedergegebenen Schätzungen vom Deutschen Städtetag erstellt wurden, weitere Einbrüche vor allem bei den erwarteten Gewerbesteuereinnahmen ergeben. Die folgende Tabelle 6.1 zeigt für die amtlichen Steuerschätzungen 2001 - 2005 die Entwicklung von Mai 2000 über Mai 2001 bis Mai 2002: Im Jahr 2001 lagen die tatsächlichen Gewerbesteuereinnahmen um 12% unter der Schätzung von Mai 2000. Für die Jahre 2002 bis 2005 muss mit weit drastischeren Minderungen gerechnet werden, denn die erst Mitte dieses Jahres bei vielen Städte und Gemeinden eingegangenen weiteren Rückforderungen von Vorauszahlungen lassen Rückgänge gegenüber der Schätzung im Mai 2000 von 30% bis 50% erwarten:

Laut unserer Schätzung von Mitte August werden die Städte und Gemeinden für den Zeitraum 2001 bis 2005 statt 166 Mrd. € nur noch 104 Mrd. €, also über 60 Mrd. € weniger Gewerbesteuer haben als ihnen im Mai 2000 im Rahmen der Steuerreform avisiert wurde; ein Minus von 38%. Im Jahr 2005 wird die Gewerbesteuer mit 18 Mrd. € nur noch rund die Hälfte der ursprünglich erwarteten 37 Mrd. € erbringen, wenn nicht rasch die Löcher in der Bemessungsgrundlage geschlossen und die Bemessungsgrundlage insgesamt erweitert wird.

Tabelle 4.5 Entwicklung der Gewerbesteuerschätzungen seit dem Steuersenkungsgesetz

Mrd. €	Gewerbesteueraufkommen für alte und neue Länder insgesamt					
	2001	2002	2003	2004	2005	Summe
Steuerschätzung Mai 2000, unter Berücksichtigung der Auswirkungen des Steuersenkungsgesetzes	27,9	31,9	33,7	35,4	37,1	166
Steuerschätzung Mai 2001	26,6	29,6	31,6	33,2	35,3	156
Verringerung gegenüber Mai 2000	-1,3 -5%	-2,3 -7%	-2,1 -6%	-2,2 -6%	-1,8 -5%	-9,8 -6%
Steuerschätzung Mai 2002 *	24,5	24,9	26,1	27,0	28,0	130
Verringerung gegenüber Mai 2000	-3,4 -12%	-7,1 -22%	-7,6 -23%	-8,4 -24%	-9,1 -25%	-35,6 -21%
Schätzung August 2002 *	24,5	22	20	19	18	104
Verringerung gegenüber Mai 2000	-3,4 -12%	-9,9 -31%	-13,7 -41%	-16,4 -46%	-19,1 -51%	-62,5 -38%

* Für 2001 tatsächliches kassenmäßiges Aufkommen.

Quelle: Eigene Zusammenstellung nach auf Ergebnissen des Arbeitskreises Steuerschätzungen basierenden Angaben des Deutschen Städtetags und des BMF. Schätzung August 2002 auf der Basis der aktuellen Einnahmen im 1. Halbjahr 2002

Tabelle 4.6 vergleicht für die teilnehmenden Städte den Anteil des Netto-Gewerbesteueraufkommens (also nach Abzug der Gewerbesteuerumlage) an den Brutto-Einnahmen. Bis 2001 werden kassenmäßige Ist-Werte angegeben, ab 2002 entsprechenden Schätzwerte.

Tabelle 4.6 Anteil des Netto-Aufkommens der Gewerbesteuer an den Brutto-Einnahmen

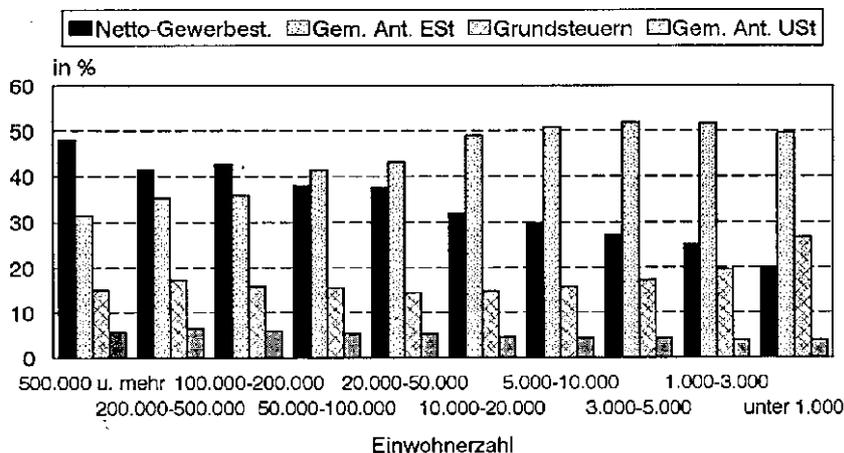
	1997	1999	2000	2001	2002	2003
(1) Aschheim	19%	20%	21%	26%	22%	
(2) Augsburg	12%	11%	10%	6%	6%	
(3) Bamberg	16%	10%	12%	15%	11%	
(4) Coburg	24%	23%	27%	29%	29%	
(5) Eggenfelden	28%	21%	23%	20%	23%	22%
(6) Erlangen	13%	11%	11%	10%	12%	7%
(7) Grünwald	47%	20%	26%	23%	26%	
(8) Immenstadt	12%	9%	7%	10%	10%	
(9) Landshut	18%	9%	6%	8%	3%	
(10) München	16%	18%	17%	16%	12%	
(11) Neu-Ulm	9%	10%	9%	11%	10%	6%
(12) Nürnberg	16%	16%	16%	11%	8%	
(13) Regensburg	18%	13%	18%	14%	10%	
(14) Würzburg	13%	14%	10%	8%	8%	

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Gemeindetabellen im Anhang 1

Man beachte die enormen Unterschiede zwischen den Städte und Gemeinden, die schon vor 2000 bestanden und sich in den letzten drei Jahren noch verschärft haben: Lag die Bandbreite für den Gewerbesteueranteil der Einnahmen noch von 9% bis 23%, so wird sie für 2002 von 3% bis 29% reichen. Die Unterschiede lassen sich - mit Ausnahme des Sonderfalls³⁴ Coburg - teilweise erklären aus der allgemeinen Struktur der kommunalen Steuereinnahmen auf die vier Teile Gewerbesteuer, anteilige Einkommensteuer, Grundsteuer und anteilige Umsatzsteuer in Abhängigkeit von der Größe und der Wirtschaftsstruktur der Gemeinden.

Die Bilder 4.1 und 4.2 stellen diese Strukturunterschiede deutlich heraus: z.B. ist in Großstädten im Bundesdurchschnitt der Gewerbesteueranteil mit über 40% etwa doppelt so hoch wie in kleinen Gemeinden, umgekehrt steigt der kommunale Anteil an der Einkommensteuer von gut 30% in den größten Städten auf gut 50% in den Städte und Gemeinden mit weniger als 10.000 Einwohnern.

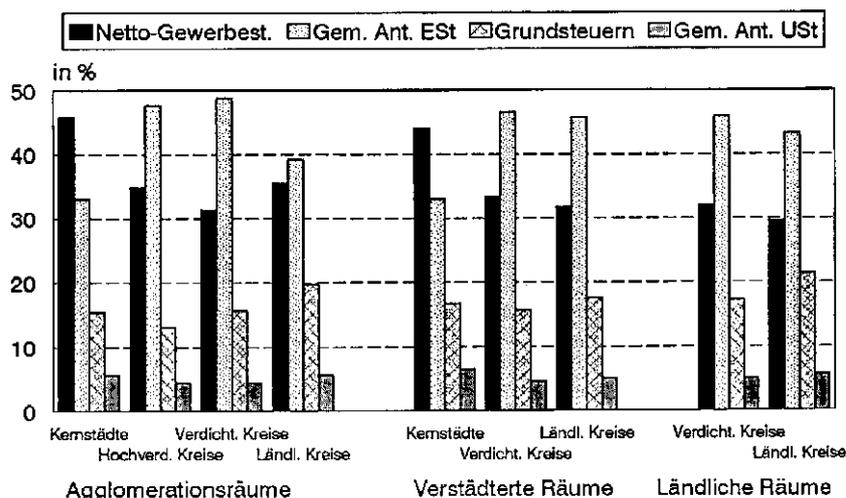
Bild 4.1 Kommunale Steuern nach Gemeindegrößen (2000)



Quelle: Deutsches Institut für Urbanistik, basierend auf Stat. Bundesamt

³⁴ Zu Coburg: hier trägt ein sehr großes Versicherungsunternehmen bei mäßigem Hebesatz den Löwenanteil zum Gewerbesteueraufkommen bei.

Bild 4.2 Kommunale Steuern nach Kreistypen (2000)



Quelle: Deutsches Institut für Urbanistik, basierend auf Stat. Bundesamt

Wie sich die zeitlichen Entwicklungen bei den beteiligten bayerischen Städte und Gemeinden auswirken, zeigt Tabelle 4.7. Bis 2001 werden kassenmäßige Ist-Werte angegeben, ab 2002 entsprechenden Schätzwerte.

Tabelle 4.7 Änderung des Netto-Aufkommens der Gewerbesteuer gegenüber dem Vorjahr

	2000	2001	2002	2003
(1) Aschheim	20%	20%	-39%	
(2) Augsburg	-27%	-35%	-8%	4%
(3) Bamberg	-19%	25%	-27%	
(4) Coburg	52%	-6%	-20%	
(5) Eggenfelden	13%	-6%	4%	-7%
(6) Erlangen	12%	-8%	8%	-47%
(7) Grünwald	1%	13%	-24%	
(8) Immenstadt	-12%	40%	-2%	
(9) Landshut	-42%	34%	-60%	
(10) München	-5%	-8%	-25%	
(11) Neu-Ulm	-9%	22%	-7%	-39%
(12) Nürnberg	-3%	-29%	-22%	
(13) Regensburg	49%	-25%	-25%	
(14) Würzburg	-32%	21%	-27%	

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Basis der Gemeindetabellen im Anhang 1

Was Tabelle 6.3 für alle erfassten Städte herausstellt, ist das Ausmaß der Gewerbesteuerschwankungen von Jahr zu Jahr, die für die bei den Städte und Gemeinden verbleibenden Netto-Gewerbesteuerzahlungen noch leicht verstärkt wirksam werden. Bei Änderungen von 30% bis 50% zwischen zwei aufeinanderfolgenden Jahren, wie sie die Tabelle mehrfach zeigt, ergeben sich für die Gesamteinnahmen der Städte und Gemeinden im Regelfall Schwankungen von über 10%, die wenig Planungssicherheit zulassen. Die bei einer Reihe von Städte und Gemeinden in 2000/2001 zu beobachtenden starken Sprünge nach oben ergeben sich v.a. aus einmaligen Nachzahlungen, die aus Betriebsprüfungen für den Zeitraum Mitte der 90er Jahre resultieren.

Starke Schwankungen gab es allerdings auch in all den Jahren zuvor, doch das Vorzeichen wechselte damals unregelmäßig zwischen positiv und negativ. Seit 2000 sehen wir aber (mit Ausnahme von Grünwald, Immenstadt, und Neu-Ulm mit ihren Sonder(nach)zahlungen) überall eine

mehrfährige Tendenz nach unten, die im Fall von Landshut (-65%), Augsburg (-55%), Nürnberg (-45%) und München (-35%), wie bekannt, katastrophale Ausmaße erreicht.

4.4 Ursachen für den Rückgang des Gewerbesteueraufkommens

Hinter dieser Gesamttendenz liegen allerdings von Kommune zu Kommune stark divergierende Entwicklungen, deren Ursachen nur bei einer detaillierten Betrachtung der Gewerbesteuerzahlungen der in einzelnen Städten und Gemeinden jeweils größten (etwa 10 bis 50) Unternehmen erkennbar werden. Den Städten und Gemeinden liegen hierzu allerdings von der Finanzverwaltung nur Angaben über die tatsächlich bezahlten Steuern der einzelnen Gewerbesteuerzahler vor. Wie der maßgebende Gewerbeertrag und die zugrundeliegende Bilanz bestimmt wurde, wird ihnen nicht mitgeteilt. Sie müssen deshalb allgemein erhältliche Informationen über die ansässigen Betriebe zu Hilfe nehmen, um plausible Mutmaßungen über die Ursachen der Entwicklung der einzelnen Gewerbesteuerzahlungen anzustellen.

Der Bayerische Städtetag hat zusammen mit den teilnehmenden Städten und Gemeinden zusammenfassende Auswertungen gemacht, deren zentrale Ergebnisse wir hier darstellen. Dabei wurden anonymisierte Angaben über die Gewerbesteuerzahlungen der jeweils aufkommensstärksten Unternehmen von Anfang der 90er Jahre bis 2002 zugrunde gelegt (u.a. auf der Basis der tatsächlich geleisteten Zahlungen erstellt). Für die Großstädte sind das jeweils 40 und mehr Unternehmen, für die kleineren Städte und Gemeinden 10 bis 20. Dabei wurde auch Gesellschaftsform und Branche berücksichtigt. Getrennt berücksichtigt wurden in vielen Fällen diejenigen größeren Zahler, die in den Jahren ab 1998 ihre Zahlungen ganz eingestellt oder drastisch reduziert haben sowie die Ursachen, die den Finanzbehörden von den Unternehmen für den Rückgang der Zahlungen genannt wurden.

Eine genaue Beschreibung der Klassifizierung und Analyse dieser vielfältigen Informationen (weit über 200 Zeitreihen zu unterschiedlichsten Aspekten der Gewerbesteuer) sprengt den Rahmen dieser Untersuchung. Im Folgenden sollen jedoch die zentralen Tendenzaussagen dargestellt werden. Kombiniert man die Untersuchungsergebnisse der Gemeinden mit den Angaben der Unternehmen über die Ursachen der Steuerrückgänge, kommt man zu folgenden Resultaten:

(1) In den Städten, in denen bei einzelnen Gewerbesteuerzahlern drastische Rückgänge vorliegen, in vielen Fällen dauerhaft bis auf Null, beginnen diese Rückgänge etwa 1998 und betreffen 2001 bereits ein Viertel bis zur Hälfte der Unternehmen, die bis 1995 die Hauptbeiträge geleistet haben. Etwa ein Viertel bis ein Drittel der jeweils größten Gewerbesteuerzahler der 90er Jahre sind in den Jahren 1998 - 2002 zu Nicht-Zahlern geworden.

(2) Neben 'negativem Betriebsergebnis' sind es vor allem 'Unternehmenszusammenführung', 'Verlegung des Betriebssitzes' und 'Neuregelung der Organschaft', die zu diesem Ausfall führen. Dies lässt sich schließen aus der Branchenzugehörigkeit der aus der Gewerbesteuer herausfallenden Unternehmen (typischerweise Bank, Versorgung, Energie), aber auch aus den expliziten Angaben, wie sie von mehreren Städten vorliegen.

(3) Vier Fallgruppen von Ursachen sind mit etwa gleicher Fallzahl vertreten:

- Gewinnminderung oder Verluste;
- Verluste durch Kauf einer anderen Gesellschaft und oder Auslandsverluste;
- Einführung oder Änderung der Organschaft, Fusion;
- Verlegung des Betriebssitzes bzw. Beendigung der Geschäftstätigkeit

(4) Die erste Fallgruppe enthält offensichtlich sowohl die tatsächlich konjunkturell bedingten Rückgänge des Gewerbeertrages als auch die Ergebnisse aus der Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen; hinzu kommen verstärkte Lizenzzahlungen ins Ausland und zahlreiche neue Steuervermeidungsmöglichkeiten, die sich gerade bei immer stärkerer Globalisierung nun verstärkt nutzen lassen.

(5) Verluste durch den Kauf ausländischer Unternehmen, wie sie gerade auch von sehr großen, international tätigen Unternehmen geltend gemacht werden, sind ein Musterbeispiel für die Sanierung ausländischer Unternehmen auf Kosten des Fiskus auf allen, auch auf der kommunalen Ebene.

(6) "Änderung der Organschaft" in den verschiedenen Formen ist eine spezifisch die Gewerbesteuer betreffende legale Steuervermeidungsstrategie, die wohl für die Hälfte der Nichtzahlungen direkt oder indirekt geltend gemacht wird. Dies ist der empirische Beleg für die Berechtigung der Forderung des Bayerischen (wie auch des Deutschen) Städtetags nach Aufhebung der gewerbesteuerlichen Organschaft.

(7) Vor allem kleine Städte und Gemeinden hatten zumindest bis 2001 keine Einbrüche im Gewerbesteueraufkommen zu verzeichnen. Sie haben bei insgesamt niedrigem sehr konstante Zahler durch regional verankerte Familienunternehmen. Darüber hinaus gibt es positive Sondereffekte, z.B. bei Grünwald: besonders attraktive Lage am Südrand der Landeshauptstadt München, sehr niedriger Hebesatz, Sitz von Immobilienverwaltungs- und Leasinggesellschaften etc., durch die die allgemeine negative Entwicklung zumindest noch für einige Jahre hinausgeschoben wird.

Gewerbesteuerzahlungen durch Kettenbetriebe

Vermutung: Die international organisierten Handelsketten bezahlen viel weniger Steuern in Deutschland als regional verankerte Familienunternehmen der gleichen Branche, die bis zu 50% auf ihre Erträge bezahlen müssen.

Beispiel IKEA: Alle IKEA-Möbelhäuser müssen 3% des Umsatzes für die Nutzung des Namens an die IKEA-Lizenzverwaltungs-BV in den Niederlanden bezahlen, dortiger Steuersatz 6%. "Von Anfang an war das Sparen fester Bestandteil der Firmenphilosophie, und es machte auch nicht vor dem Fiskus halt. Das Möbelhaus aus dem Hochsteuerland Schweden ist heute ein Netzwerk aus Stiftungen und Holdings, die in Holland, Luxemburg und in Curacao in der Karibik registriert sind. In Curacao laufen die Fäden des Kamprad-Imperiums zusammen, zu dem Banken, Leasingfirmen und Versicherungen gehören. Hierhin fließen drei Prozent des Umsatzes der Ikea- Häuser. Wie viel dort gehortet wird, weiß vermutlich nur Kamprad selbst. Und der spricht nicht gern über Geld"³⁵. Ein bekannter Erfrischungsgetränkehersteller bezahlt in der ganzen Bundesrepublik für keinen seiner Abfüllbetriebe einen Euro Steuern, ganz legal und trotz guter Umsätze.

Eine kürzlich durchgeführte Abschätzung des Bayerischen Städtetags für Läden großer Ketten in Stadtlagen ergibt folgendes Bild:

- Großhandelsketten: Entrichten in der Regel keine Gewerbesteuer.
- Franchise-Firmen: In der Regel sind sie sogar gute Gewerbesteuerzahler, soweit nicht durch Bildung von Organschaften die Gewerbesteuer gegen Null zurückgefahren wird.
- Baumarktketten: Hier sind sowohl stabile Gewerbesteuerzahler zu verzeichnen bis hin zu einem völligen Ausfall der Gewerbesteuer.
- Überregionale Bekleidungsfirmen: Deutsche Firmen in der Regel gute Steuerzahler, ausländische dagegen nicht.
- Drogerieartikel: In der Regel verlässliche Gewerbesteuerzahler, soweit nicht durch Konjunkturinbrüche das Kaufverhalten zurückgeht.
- Schuh- und Sportartikel: In der Regel geringe Gewerbesteuer bzw. keine Gewerbesteuer.

Keine Haushaltsplanung mehr möglich

Die wilden, mal positiven, mal negativen Schwankungen des Gewerbesteueraufkommens von Jahr zu Jahr konnten in der Vergangenheit von den Kommunen durch entsprechende Rücklagenbildung teilweise ausgeglichen werden, sodass eine Haushaltsplanung möglich blieb. Die seit 1999

³⁵ Handelsblatt vom 2.9.2002.

anhaltende kontinuierliche Abwärtsbewegung gerade bei den großen Städten und die in 2002 gehäuft anfallenden Rückforderungen lassen, etwa bei besonders betroffenen Städten wie Augsburg, Nürnberg und München, den Haushaltsansatz jedes Vierteljahr weiter schrumpfen.

Ein typisches Beispiel liefert Augsburg:

- In der Haushaltsplanung von Mai 2000 waren (nicht zuletzt basierend auf den Angaben der offiziellen Steuerschätzung für Deutschland aus dem gleichen Jahr) für 2001 Gewerbesteuereinnahmen (brutto) von 96 Mio € vorgesehen, es waren drei Nachtragshaushalte erforderlich, um auf die Haushaltsplaneinnahmen von 90 Mio € zu kommen; das Anordnungssoll zu diesem Zeitpunkt betrug allerdings nur 61 Mio €.
- Die Planung für 2002 sah im Mai 2001 ein Einnahmevervolumen von 99 Mio € vor, das im Frühjahr auf 77 Mio € reduziert werden musste.

Ähnliches gilt für die anderen großen Städte und einige der kleineren Städte.

Teil II Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Betriebssteuer

5 Darstellung der kommunalen Betriebssteuer (BSt)

Im Folgenden wird ein einfaches Reformmodell vorgestellt. Es belastet alle in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte gleichmäßig mit einer Betriebssteuer und eröffnet damit Spielraum für allgemeine Steuersatzsenkungen.

Die kommunale Betriebssteuer erweitert in zwei wesentlichen Punkten die bestehende Gewerbesteuer:

- Erweiterung der Bemessungsgrundlage beim einzelnen Unternehmen durch stärkere Annäherung an seine betriebliche Wertschöpfung (volle Zurechnung der Schuldzinsen etc.)
- Vermehrung der Steuerpflichtigen durch Einbeziehung aller selbständig Tätigen in die Betriebssteuer - dadurch Annäherung an die volkswirtschaftliche Wertschöpfung.

5.1 Was soll zukünftig die Bemessungsgrundlage sein?

Der Gewerbesteuer unterliegt derzeit der Gewerbeertrag, nämlich der vom Unternehmen ausgewiesene steuerliche Gewinn zzgl. Zurechnungen (Hälfte der Dauerschuldzinsen, netto bezahlte Mieten & Pachten für Anlagegüter ohne Immobilien etc.) und abzgl. Kürzungen (Beteiligungserträge etc.).

Zukünftig sollten alle im örtlichen Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte der kommunalen Betriebssteuer unterliegen, nämlich die Gewinne, die vom Betrieb bezahlten Schuldzinsen sowie ein angemessener Teil der bezahlten Mieten & Pachten (auch für Immobilien) und Lizenzgebühren. Damit ergibt sich folgende Bemessungsgrundlage:

Gewinn (laut Einkommensteuererklärung)

+ netto bezahlten Schuldzinsen

+ etwa die Hälfte der netto bezahlten Mieten & Pachten (sowie der bezahlten Lizenzgebühren).

Durch den Gewinn in der Bemessungsgrundlage wird die Leistungsfähigkeit berücksichtigt, durch Einbeziehung der sonstigen vom Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte auch das Äquivalenzprinzip.

Dann würden in der Tat alle Entgelte für das im Unternehmen gebundene Kapital besteuert werden:

- Gewinne sind das Entgelt für das dem Unternehmen von den Eigentümern zur Verfügung gestellte Risikokapital (Eigenkapital).
- Schuldzinszahlungen sind das Entgelt für das dem Unternehmen von Dritten zur Verfügung gestellte Finanzkapital (z.B. Bankkredite).
- Miet- & Pachtzahlungen sind das Entgelt für das dem Unternehmen von Dritten zur Verfügung gestellte Sachkapital (z.B. Gebäude oder Maschinen). Die hierin enthaltenen Zahlungen für Abschreibungen, Mietnebenkosten, Verwaltung etc. sind nicht Teil der Wertschöpfung des betrachteten Betriebs und bleiben deshalb unberücksichtigt. Der Betriebssteuer unterliegen nur die enthaltenen Zahlungen für Schuldzinsen (und eventuell Gewinnzuschlag). Der Schuldzinsanteil kann dabei typisierend und pauschalisierend³⁶ bestimmt werden, z.B. wie bisher mit der Hälfte der 'kalten' Mieten und Pachten.

³⁶ Der Anteil der Schuldzinsen an den gesamten Miet- & Pachtzahlungen kann pauschalierend bestimmt werden, indem zuerst alle laufenden Kosten der Bewirtschaftung abgezogen werden und die verbleibenden Kosten pauschal in einen betriebssteuerpflichtigen Teil für Schuldzinsen und einen verbleibenden Teil für Abschreibungen aufgeteilt wird. Der Teil für Abschreibungen ist umso geringer, je länger die Lebensdauer des verpachteten Wirtschaftsgutes ist.

- Lizenzzahlungen sind das Entgelt für das dem Unternehmen von Dritten zur Verfügung gestellte geistige Kapital (z.B. Patente, Markennamen). Hierbei darf nur der im Betrieb erwirtschaftete Anteil³⁷ der Lizenzzahlungen besteuert werden.

Tabelle 5.1 zeigt einen Vergleich der Besteuerungsprinzipien einmal für die Gewerbesteuer, zum anderen für die Betriebssteuer³⁸.

Tabelle 5.1 Vergleich der Bemessungsgrundlagen von Gewerbesteuer und kommunaler Betriebssteuer

Gewerbesteuer	Kommunale Betriebssteuer
zu versteuerndes Einkommen	zu versteuerndes Einkommen
+ 50% bezahlte <u>Dauerschuldzinsen</u>	+ 100% <u>netto</u> bezahlte <u>Schuldzinsen</u>
+ 50% bezahlte Mieten & Pachten für Anlagevermögen <u>ohne</u> Immobilien	+ 50% <u>netto</u> bezahlte Mieten & Pachten <u>inkl.</u> Immobilien
	+ 50% der bezahlten Lizenzgebühren

Bei den Hinzurechnungen und Kürzungen müssen folgende Prinzipien berücksichtigt werden:

- Bezahlte Schuldzinsen, Mieten & Pachten sowie Lizenzgebühren werden nur zugerechnet, insoweit sie bei der Bestimmung des steuerlichen Gewinns als Kosten geltend gemacht wurden und damit das 'zu versteuernde Einkommen' verringert haben.
- Erhaltene Ertragszinsen³⁹, Mieten & Pachten sowie Beteiligungserträge⁴⁰ werden nur abgezogen, insoweit sie steuerpflichtig sind und damit das 'zu versteuernde Einkommen' erhöht haben.
- Erhaltene Lizenzerträge sind aus laufender Geschäftstätigkeit erwirtschaftete Betriebseinnahmen und werden deshalb nicht von den Lizenzaufwendungen abgezogen.

Tabelle 5.2 gibt ein Zahlenbeispiel⁴¹ für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer. Alle benötigten Zahlenwerte können vom Steuerpflichtigen seiner Bilanz bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung entnommen werden.

³⁷ Dieser Anteil ist bei Lizenzen für die Herstellung eines Produkts niedrig, da die Lizenzgebühren dann Vorleistungscharakter haben, bei Lizenzen für Namen oder Vertrieb hingegen hoch, da die Lizenzen dann Gewinnbeteiligungscharakter haben. Der Anteil könnte pauschalierend z.B. mit 50% festgelegt werden.

³⁸ Dabei wird angenommen, dass der (pauschalierte) Zinsanteil der bezahlten Mieten und Pachten 50% beträgt und der (pauschalierte) Wertschöpfungsanteil der Lizenzgebühren ebenfalls 50%.

³⁹ Dies gilt allerdings nur für Ertragszinsen in betriebsüblicher Höhe, die z.B. aus Liquiditätsreserven o.ä. resultieren. Bei übermäßig hohen Ertragszinsen und Beteiligungserträgen ist eine Besteuerung dieser Betriebsbereiche analog wie bei Finanzdienstleistern zu prüfen. Bei übermäßig hohen erhaltenen Mieten & Pachten ist eine Besteuerung analog wie bei Vermietung & Verpachtung zu prüfen.

⁴⁰ Alle steuerfrei erhaltenen Dividenden und Beteiligungserträge bleiben also bei der Kürzung ganz unberücksichtigt, hälftig dem Gewinn zugerechnete Erträge dürfen nur halb bei der Kürzung berücksichtigt werden.

⁴¹ Die Zahlenwerte basieren auf der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung unter Berücksichtigung der Gewerbesteuerstatistik 1995.

Tabelle 5.2 Berechnung der Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer

zu versteuerndes Einkommen	344	zu versteuerndes Einkommen	344
+ 50% bezahlte <u>Dauerschuldzinsen</u>	9	+ 100% bezahlte <u>Schuldzinsen</u>	151
		- 100% erhaltene Ertragszinsen	23
+ 50% bezahlte Mieten & Pachten für Anlagevermögen <u>ohne</u> Immobilien	2	+ 50% bezahlte Mieten & Pachten <u>inkl.</u> Immobilien, <u>ohne</u> Wohnungsmieten	17
		- 50% erhaltene Mieten & Pachten <u>ohne</u> Wohnungsmieten	-3
		+ 50% der bezahlten Lizenzgebühren	2
- 100% Beteiligungserträge	-28	- 100% Beteiligungserträge	-28
- Sonstiges, v.a. bei Grundbesitz	-1		
- Freibetrag (24.500 €zzgl. Staffelung)	-25	- Freibetrag (24.500 €zzgl. Staffelung)	-25
= Gewerbeertrag	301	= Betriebsertrag	481

Keine Betriebssteuer auf Löhne

Bemessungsgrundlage könnte auch die gesamte Wertschöpfung des Unternehmens sein, die neben dem Gewinn, den Schuldzinsen und Lizenzgebühren auch die Löhne umfasst. Da die Löhne aber grundsätzlich bereits mit erheblichen Lohnsteuern und Sozialabgaben belastet sind, die in mehr oder weniger starkem Umfang Steuercharakter haben, sollte die Betriebssteuer nicht auf die Löhne erhoben werden. Löhne sind in Deutschland mit rund 40% Steuern und Abgaben belastet, Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen nur mit rund 25% [Jarass/Obermair, EU Steuersystem, 1999].

Es wäre allerdings durchaus zu überlegen, nicht sozialversicherungspflichtige Löhne⁴² wie Vorstands- und Geschäftsführergehälter inkl. aller Nebenleistungen der kommunalen Betriebssteuer zu unterwerfen.

5.2 Wer soll zukünftig Betriebssteuer bezahlen?

Bisher bezahlt nur ein - nach wirtschaftlichen Kriterien - willkürlich abgegrenzter Kreis von Unternehmen Gewerbesteuer.

Zukünftig sollten alle⁴³ selbständig ausgeübten Tätigkeiten der Betriebssteuer unterliegen, nicht hingegen unselbständige Tätigkeiten (Arbeitnehmer). Damit werden zusätzlich zu Kapitalgesellschaften und gewerblichen Unternehmen jetzt erfasst der große Kreis der Selbständigen aller Art (z.B. Freiberufler), Vermieter & Verpachter sowie Land- und Forstwirte.

Bei Kleinunternehmern (inkl. kleinen Vermietern und kleinen Land- und Forstwirten) könnte aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung auf eine Erhebung der kommunalen Betriebssteuer verzichtet werden.

Eigennutzer und Wohnungsmieter sind nicht betriebssteuerpflichtig. Eigennutzer von Wohnungen sind nicht betriebssteuerpflichtig, da eigengenutzte Wohnungen wie bisher als Konsumgut behandelt werden, dessen Nutzen und Kosten steuerlich unbeachtlich sind. Wichtig: Privatpersonen, die eine Wohnung für private Wohnzwecke anmieten und deshalb die Miete aus ihrem versteuerten

⁴² Falls gewünscht könnten mittelfristig alle Löhne einbezogen werden, wenn die resultierenden Mehrerträge (wie in Italien bei der IRAP) zur Senkung der Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung verwendet würden. Dies würde trotz der Einbeziehung zu einer deutlichen Senkung der Gesamtbelastung der sozialversicherungspflichtigen Löhne führen, da dann alle Arbeitnehmerentgelte, nicht nur die derzeit sozialversicherungspflichtigen Teile zur Finanzierung der Sozialversicherung herangezogen würden.

⁴³ Die Beschränkung auf MWSt-pflichtige Tätigkeiten ist u.E. nicht zielführend. Dann würde u.a. in der Bemessungsgrundlage entfallen das Kreditgeschäft der Banken, der Gesundheitsbereich, viele halböffentliche Bereiche wie Krankenhäuser, Pflegeeinrichtungen etc.

Einkommen leisten, sind automatisch nicht betriebssteuerpflichtig. Nur wer Mieten als Kosten steuerlich geltend macht, unterliegt der kommunalen Betriebssteuer.

5.3 Wie hoch soll zukünftig der Steuersatz der Betriebssteuer sein?

Der durchschnittliche Gewerbesteuersatzes beträgt derzeit 16,3% (Hebesatz rund 390%), bei einer Spannbreite von 14,2% für kleine Gemeinden (bei 330% Hebesatz) bis 18,4% für Großstädte (bei 450% Hebesatz).

Die Besteuerung aller Unternehmen und die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage erhöht das kalkulatorische Aufkommen der Betriebssteuer erheblich und schafft Spielraum für eine gleiche & mäßige Besteuerung. Insbesondere für kleinere und mittlere Personenunternehmen könnte so der Steuersatz der kommunalen Betriebssteuer deutlich abgesenkt werden.

Das kommunale Hebesatzrecht sowie die Anrechnung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer (§35) könnten beibehalten werden.

In Italien konnte 1998 nach Ersatz der Gewerbesteuer durch eine regionale Betriebssteuer, die allerdings die Lohnsumme einschließt, der Steuersatz aufkommensneutral drastisch von 16,2% auf 4,25% abgesenkt werden. Gleichzeitig wurden aufkommensneutral die Gewerbekapitalsteuer und der Krankenversicherungsbeitrag der Arbeitgeber von rund 9% auf die sozialversicherungspflichtigen Löhne abgeschafft.

6 Umsetzung der kommunalen Betriebssteuer

Sehr kurzfristig könnte man das bestehende Gewerbesteuergesetz in einem ersten Schritt leicht reformieren, indem statt der Hälfte der Dauerschuldzinsen zukünftig alle (netto) bezahlten Schuldzinsen hinzugerechnet werden (Vorschlag NRW, Modell 3 in Kap. 3.2). Diese Sofortmaßnahme schafft ausreichend Zeit für eine präzise gesetzliche Umsetzung der kommunalen Betriebssteuer.

6.1 Separate Besteuerung von Banken und Versicherungen

Bei Banken gibt es zwei unterschiedliche Typen:

- Örtliche Stadtparkasse, die die Ersparnisse der örtlichen Wirtschaft und Bevölkerung verwaltet und Bauwilligen, Handwerk und Mittelstand Kredite gibt.
- Typ weltweite Bank, die dreigeteilt ist: Kreditvergabe (Bedeutung abnehmend); Beratung; Provisionen.

Gerade die weltweit tätige Bank kann die Erträge ihrer Dienstleistungen im internationalen Kreditgeschäft, bei Beratung und Provisionen schon heute weitgehend in beliebigen Ländern ausweisen und damit weitgehend steuerfrei stellen. Dennoch können die damit zusammenhängenden Kosten in Deutschland geltend gemacht werden, so dass der in Deutschland zu versteuernde Gewinn minimiert wird.

Banken und Versicherungen unternehmen seit einiger Zeit alle Schritte, um ihren in Deutschland ausgewiesenen Gewinn zu verringern. Der freie EU-Kapitalmarkt (Ausweis des Gewinns in Irland, siehe die Wiesbadener DEPFA-Bank) und die geltende Steuergesetze (künstliche Verminderung des ausgewiesenen Gewinns gegenüber dem tatsächlichen Gewinn in Deutschland) erleichtert den Unternehmen das sehr. In den nächsten Jahren werden alle Städte mit Banken und Versicherungen deshalb deutlich weniger Gewerbesteuer, langfristig fast gar nichts mehr bekommen, falls die Bemessungsgrundlage nicht strukturell verändert wird. Ein Beispiel: am Bankenstandort Hessen mit Schwerpunkt Frankfurt gingen die Steuereinnahmen im 1. Quartal 2002 um 26% zurück, nachdem sie in Frankfurt schon in 2001 um fast ein Drittel zurückgegangen waren. Wesentlich sind hier Steuergestaltungen verantwortlich, natürlich spielt auch die zurückgehende Bankenkonjunktur eine Rolle. Derartige Steuergestaltungsmöglichkeiten müssen im Rahmen der einkommen- und Körperschaftsteuer reduziert werden.

Wie derzeit bei der Gewerbesteuer müssen für Finanzdienstleister (Banken, Versicherungen, Holdings) und Leasingfirmen, also die Verwalter der Entgelte für Eigen- und Fremdkapital, angemessen modifizierte Bemessungsgrundlagen erarbeitet werden. Die in Italien für die dortige regionale Betriebssteuer IRAP entwickelten Lösungen könnten hierfür Vorbild sein. Banken und Versicherungen müssen dann - wie alle anderen Firmen auch - auf ihre in Deutschland erwirtschafteten Gewinne kommunale Betriebssteuer bezahlen, aber ohne Zurechnung von Schuldzinsen (analog dem jetzigen §19 GewStDV), aber mit Zurechnung von bezahlten Mieten & Pachten sowie Lizenzgebühren. 2 voneinander unabhängige Gesichtspunkte müssen dabei gleichzeitig berücksichtigt werden:

- sollten, insoweit sie typische Kreditvergabe durchführen, ohne Zurechnung von Schuldzinsen besteuert werden (entsprechend § 19 GewStDV);
- Finanzdienstleister müssen gleich und mässig (insbesondere international konkurrenzfähig) besteuert werden.

Bei Finanzdienstleister wie Banken/Versicherungen sollten gewinnunabhängige Größen bei der Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden wie Bilanzsumme, Geschäftsvolumen oder verwaltete Kapitalien, die ohnehin vom Unternehmen bestimmt und vom Bundesamt für Finanzdienstleistungen geprüft werden. Eine derartige zusätzliche Pauschalbesteuerung sollte als mäßige Mindestbesteuerung für Finanzdienstleister eingeführt werden.

Einige Beispiele, wie Luxemburg und die Schweiz Finanzdienstleister besteuern: Luxembourg besteuert Holding-Unternehmen ('1929 holding company') nicht nach dem Gewinn, sondern nach den ausgezahlten Zinsen und Dividenden. Holding-Unternehmen sind gemäß dieser Definition Unternehmen, die ausschließlich Beteiligungen, Kredite oder Patente verwalten. Für das Stammkapital (sowie dessen Erhöhung) fallen einmalig 1% Steuer an, für das verwaltete Kapital 0,2% pro Jahr. Alternativ kann bei einer reinen Vermögensverwaltung die Form der 'Holding milliardaire' gewählt werden. Hier werden Zins(aus)zahlungen mit 3% besteuert, Zahlungen von Dividenden sowie Gehälter der Direktoren bis zu 1,2 Mio Euro mit 1,8%, darüber hinaus mit 0,1 %. Mindestens müssen pro Jahr 48.000 € Steuern bezahlt werden. Grundsätzlich unterliegen alle Unternehmen in Luxembourg einer Vermögensteuer von 0,5% ihres weltweiten Nettovermögens; qualifizierte Beteiligungen (> 10% oder über 1,2 Mio €) sind befreit und werden nur bei der Beteiligung besteuert, falls diese in Luxembourg ansässig ist. In vielen Kantonen der Schweiz werden Holdings und Vermögensverwaltungen mit einer Pauschalsteuer von 0,05% (Basel) bis 0,07% (Zürich) auf das verwaltete Vermögen besteuert.

Besteuerung von international tätigen Dienstleistungsunternehmen

Bei unseren Untersuchungen zur Reform der Gewerbesteuer stellen wir in vielen bay. Städten eine massive Abwanderung von Finanzdienstleistern ins Ausland fest, v.a. von Leasinggesellschaften. Grünwald zeigt exemplarisch, wie wichtig eine angemessene, also gleichmäßige und niedrige Besteuerung ist. Im Jahr 2002 werden erhebliche - allerdings nur einmalige - Mehreinnahmen durch die Auflösung von stillen Reserven bei einem örtlich ansässigen Finanzdienstleister erwartet. Die Auflösung von stillen Reserven resultiert aus einer Teil-Betriebsverlagerung ins Ausland. Zukünftig erzielt die Gemeinde von diesem Betrieb also keinen € Gewerbesteuer mehr. Gerade im Bereich der örtlich sehr mobilen Finanzdienstleister ist also eine Steuerreform wie in dieser Studie vorgeschlagen - Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze - besonders dringlich.

Besondere Beachtung muss der Behandlung von international tätigen Dienstleistern wie Lufthansa geschenkt werden. Die Lufthansa leiht, wie viele andere in Deutschland ansässige Firmen, bei ausländischen Verleihern Betriebsmittel (Flugzeuge etc.) und setzt diese teilweise im Inland, teilweise im Ausland ein. Es muss durch angemessene Besteuerung sichergestellt werden, dass internationale Dienstleister wie die Lufthansa weder im Inland noch im Ausland gegenüber Unternehmen mit ausländischem Sitz diskriminiert wird, da sonst (Teil)Sitzverlegungen unausweichlich werden könnten. Ggf. muss eine Schätzung des inländischen Anteils der Dienstleistung vorgenommen werden. Die kommunale Betriebssteuer ist auch steuersystematisch darauf angelegt, nur die im Inland erwirtschaftete Wertschöpfung zu besteuern.

6.2 Keine Besteuerung von Eigennutzern und Mietern von Wohnungen

Eigennutzer von Wohnungen und Häusern sind nicht betriebssteuerpflichtig, da eigengenutzte Wohnungen wie bisher als Konsumgut behandelt werden, dessen Nutzen und Kosten steuerlich unbeachtlich sind.

Wohnungsmieter sind ebenfalls nicht betriebssteuerpflichtig. Zum einen sind nur selbständig Tätige betriebssteuerpflichtig, Arbeitnehmer nicht. Auch selbständig Tätige können nicht steuermindernd geltend machen, deshalb sind auch bei ihnen bezahlte Wohnungsmieten nicht betriebssteuerpflichtig.

Der Vermieter kann die mit Betriebssteuer vorbelasteten Mieterträge bei der Bemessungsgrundlage für die Betriebssteuer abziehen. Mieterträge aus Wohnungsvermietung sind, wie gezeigt, nicht mit Betriebssteuer vorbelastet. Deshalb kann der Vermieter derartige nicht bei seiner Bemessungsgrundlage für die Betriebssteuer abziehen. Der Vermieter muss also bei der Steuererklärung die erhaltenen Mieteinnahmen entsprechend aufschlüsseln. Dies könnte pauschaliert geschehen, indem der Vermieter grundsätzlich die (zu 50% vorbelasteten) Erträge aus der Vermietung von gewerblichen Immobilien abziehen kann, Erträge aus der Vermietung von Wohnungen - da nicht mit Betriebssteuer vorbelastet - hingegen nicht.

Es wurde vorgeschlagen, wie bisher schon bei der Gewerbesteuer Vermieter & Verpachter grundsätzlich nicht der kommunalen Betriebssteuer zu unterwerfen, angeblich aus Vereinfachungsgründen. Aber das System würde dadurch furchtbar verkompliziert werden, da so die heute bestehenden vielfältigen Abgrenzungsprobleme zwischen gewerblicher Tätigkeit und privater Vermögensverwaltung weiter tradiert würden. Die bei der Betriebssteuer einfache und klare Abgrenzung: bezahlte Schuldzinsen sind dann und nur dann betriebssteuerpflichtig, wenn sie steuermindernd geltend gemacht wurden, wäre aufgehoben. Die automatische Berechnung (vgl. das folgende Kapitel zur Erhebung) der Betriebssteuern zusammen mit der Einkommensteuer würde gestört, da nun - wie derzeit - wirtschaftlich gleiche Sachverhalte unterschiedlich besteuert würden.

Eine Freistellung von Vermietung und Verpachtung würde zudem vielfältige Möglichkeiten für Steuerplanungen eröffnen: U.a. würden dann Schulden, wie heute schon aus anderen Gründen, in den dann betriebssteuerfreien Bereich der Vermietung und Verpachtung gelegt, um so hohe künstliche Verluste zu produzieren, die dann mit anderen Einkünften verrechnet werden können. Die Betriebssteuerpflicht auch der Vermietung und Verpachtung würde derartige Steuergestaltungen nicht verhindern, aber durch mäßige Besteuerung eindämmen.

6.3 Begrenzung von Verlustverrechnungen

Unabdingbar ist die tatsächliche Umsetzung der vielfach bereits theoretisch bestehenden Steuervorschrift, beim deutschen Fiskus nur dann Kosten geltend zu machen, wenn die entsprechenden Erträge auch beim deutschen Fiskus versteuert werden. Ansonsten wird sich in den nächsten Jahren die Schere zwischen den in Deutschland für die Aktionäre erwirtschafteten Erträgen und den beim deutschen Fiskus versteuerten Erträgen noch weiter öffnen und das Steueraufkommen insbesondere von internationalen Konzernen unabhängig von ihrer realen Ertragsituation weiter bei Null verharren. Die kommunale Betriebssteuer unterstützt dieses Absetzungsverbot, da die hier am meisten relevanten Finanzierungsaufwendungen bei der Betriebssteuer ohnehin wieder zugerechnet werden, und zwar unabhängig vom Steuerwohnsitz des Kreditsgebers und seiner Verflechtung mit dem Betrieb.

Abschaffung der gewerbsteuerlichen Organschaft und dadurch Begrenzung der Verlustverrechnung zwischen verbundenen Unternehmen

Verlustverrechnungen⁴⁴ zwischen einzelnen Betrieben (z.B. an unterschiedlichen Standorten) widersprechen dem Objektcharakter der Gewerbesteuer wie auch der Betriebssteuer.

Insgesamt wurden in 1995 von Kapitalgesellschaften mit positiven Gewerbeträgen 59 Mrd. € Gewerbeertrag⁴⁵ versteuert, gleichzeitig wurde aber unter Einschluss der Verlustunternehmen nur 17 Mrd. € Gewerbeertrag ausgewiesen. Die Differenz von 42 Mrd. € führte allein in 1995 zu einer entsprechenden Erhöhung der Verlustvorträge⁴⁶. Dieser kontinuierlicher Aufbau von Verlustvorträgen führte zu dem immer stärkeren Bestreben, diese Verlustvorträge mit Gewinnen anderer Unternehmen zu verrechnen.

Der Gewerbeertrag aller Organträger und Organgesellschaften betrug 1995 nur rund 17 Mrd. €, weil durch die Organschaft rund 15 Mrd. € negative Gewerbeerträge mit positiven Gewerbeerträgen von

⁴⁴ Immer wieder wird die komplette Verlustverrechnung zwischen Unternehmen und über die Zeit gefordert, um angebliche Überbesteuerungen zu verhindern. Hierzu folgendes: Wenn die gesamte Wertschöpfung jedes Jahr in jedem Betriebe korrekt erhoben würde, führten Verlustverrechnungen zwischen Betrieben zu keinen Netto-Minderungen gegenüber dem theoretisch erwarteten Gewerbeertrag. Denn dann würden echte Verluste der eine Firma mit echten Gewinnen der anderen verrechnet, und damit genau die gesamtwirtschaftliche Wertschöpfung einmal besteuert. Ähnliches gilt bei Verlustverrechnungen von Jahr zu Jahr. Alternativ könnte man dann bei korrekter Erhebung der Wertschöpfung durch alle Unternehmen den Verlustunternehmen sofort Steuer zurückbezahlen, da diese Erstattungen durch entsprechend hohe Steuerzahlungen der Gewinnunternehmen gesamtwirtschaftlich genau wettgemacht würden. Aber leider wird in der Realität nicht die Wertschöpfung des Betriebs besteuert, sondern, wie Bild 9.1(1995) zeigt, ein viel geringerer Betrag.

⁴⁵ ohne Banken und Versicherungen

⁴⁶ Die Unternehmen weisen nicht ihre tatsächliche Wertschöpfung als Gewerbeertrag aus, nicht einmal ihren tatsächlichen Gewinn, sondern einen steuerlich zulässigen, deutlich niedrigeren Gewinn. Zudem wird der Großteil der vom Unternehmen erwirtschafteten Entgelte für Fremdkapital beim Unternehmen (und de facto auch beim Empfänger) effektiv fast nicht mit Steuern belastet. Damit ermöglichen die geltenden Verlustverrechnungen die Verrechnung von tatsächlichen Gewinnen mit künstlichen Verlusten, was zu dramatischen Reduzierungen des Steueraufkommens führt.

rund 32 Mrd. € verrechnet werden konnten⁴⁷. Für Kapitalgesellschaften mit positivem Gewerbeertrag lag es nahe, durch Ausbau der Organschaften diese Steuerreduzierung noch weiter auszubauen. Dies wurde unterstützt durch die auch aus anderen Gründen durchgesetzte Bildung und Vergrößerung von Konzernen. Hätte es 1995 schon eine Deutschland AG gegeben, die alle Kapitalgesellschaften in einer einzigen Organschaft zusammenfasst, hätte diese Deutschland AG statt 59 Mrd. € nur noch einen Gewerbeertrag von 17 Mrd. € versteuert und damit statt rund 12 Mrd. € Gewerbesteuer nur noch gut 3 Mrd. € bezahlt.

Eine Verrechnung der Betriebssteuer zwischen einzelnen Unternehmen widerspräche dem Prinzip der Betriebssteuer. Die derzeitige gewerbesteuerliche Organschaft, die eine Verrechnung aller Gewinne und Verluste innerhalb des Konzerns erlaubt, sollte deshalb aufgehoben werden⁴⁸. In einem ersten Schritt sollte die Verlustverrechnung zumindest begrenzt werden.

Auch aus europarechtlichen Gründen sollte eine Verlustverrechnung zwischen selbständigen juristischen Personen beendet werden, da sonst auch die Verluste von ausländischen Tochterfirmen bei der deutschen Steuerbemessung berücksichtigt werden müssten, was zu einer weiteren Aushöhlung der deutschen Steuerbemessungsgrundlage führen würde. Die EU hat kürzlich eine entsprechende Gleichstellung von in- und ausländischen Firmen erneut angemahnt⁴⁹.

Übrigens: Italien kennt keine⁵⁰ Organschaften, in Frankreich muss man mindestens 95% Anteile haben, in Dänemark 100%; die Schweiz hat Organschaften nur für reine Finanzholdings, Österreich nur unter viel schärferen Bedingungen als Deutschland.

Die neue Betriebssteuer sollte prinzipiell jede Betriebsstätte für sich besteuern. Das ist in der Praxis schwierig. Deshalb sollte jede für sich abgrenzbare, insbesondere aber jede für sich bilanzierende Einheit wie Körperschaft und Personenunternehmen separat der Betriebssteuer unterworfen werden.

Begrenzung der Verlustvorträge

Der Verlustvortrag innerhalb des Unternehmens sollte zeitlich begrenzt werden, z.B. wie in vielen Ländern üblich auf max. 5-7 Jahre. Zudem sollte der jährliche Gewinn durch einen Verlustvortrag aus den Vorjahren nur bis zu einer Grenze, z.B. auf die Hälfte, reduziert werden dürfen.

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 13.6.02 als Reaktion auf entsprechende Vorschläge der SPD-Bundestagsfraktion zu einer Mindeststeuer für Konzerne öffentlich erklärt, dass "Verlustvorträge im Ausland größtenteils unbeschränkt und zeitlich unbefristet geltend gemacht werden können" und dass deshalb der SPD-Vorschlag nur im internationalen Rahmen angegangen werden kann (so die Financial Times v. 14.6.02). Das ist schlicht falsch: In vielen anderen Ländern sind die Verlustvorträge beschränkt:

- entweder zeitlich, meist auf 5 bis 7 Jahre,
- oder der Höhe nach, indem mindestens ein bestimmter Teil des Jahresgewinns versteuert werden muss, ähnlich dem Vorschlag der SPD-Bundestagsfraktion.

Einige Beispiele aus EU-Nachbarländern: Italien, Frankreich und Dänemark beschränken den Verlustvortrag auf 5 Jahre, dann entfällt er. Schweiz hat 7 Jahre; Österreich beschränkt auf max. 75% des Gewinns.

⁴⁷ Abschätzung auf der Basis von [destatis, Körperschaftsteuer 1995, 2000, S. 30]

⁴⁸ Angeblich haben eine Vielzahl von Unternehmen den seit 2002 für eine Organschaft erforderlichen Ergebnisabführungsvertrag nicht geschlossen, da dann von der Muttergesellschaft (Organschaftsträger) zugleich alle Verluste kurzfristig ausgeglichen werden müssen. Diese Unternehmen würden also durch eine generelle Abschaffung der gewerbesteuerlichen Organschaft nicht betroffen.

⁴⁹ Vgl. z.B. [EU, Steuerbasis, 2001], [EU, Unternehmensbesteuerung, 2001] und [EU, Unternehmensbesteuerung, 2002].

⁵⁰ und will sie ab 2003 - allerdings unter sehr restriktiven Bedingungen bei Absetzbarkeit von Finanzierungskosten - eventuell einführen, gezwungen durch die sehr großzügigen Organschaftsregelungen in Deutschland und in den Niederlanden.

6.4 Kein Abzug von Aufwendungen bei steuerfreien Erträgen

In Deutschland können als einzigem Industrieland der Welt alle Aufwendungen (auch für Beteiligungen) de facto voll steuerlich abgesetzt werden⁵¹, auch wenn die dazugehörigen Einnahmen in Deutschland steuerfrei sind. Wie schon im Eingangskapitel erläutert, muss darauf gedrungen werden, dass zukünftig das Absetzungsverbot⁵² endlich auch in der Praxis lückenlos durchgesetzt wird und auch auf ausländische Beteiligungen ausgedehnt wird⁵³.

Die vorgeschlagene Wiedereinführung der Besteuerung der Veräußerungserlöse ab 2003 würde die Konzerne erneut begünstigen⁵⁴. Die Steuerfreiheit der Veräußerungserlöse sollte also grundsätzlich bleiben⁵⁵ (vielleicht ergänzt durch eine mäßige Pauschalsteuer von 15%). Dafür sollte aber das oben geforderte Absetzungsverbot von Aufwendungen im Zusammenhang mit steuerfreien Erträgen insbesondere hier durchgesetzt werden. Genau ein derartiges System will Italien ab 2003 einführen: Steuerfreistellung von Veräußerungsgewinnen bei striktem Verbot der Absetzung von anteiligen Aufwendungen.

Ein generelles Absetzungsverbot für alle Aufwendungen die mit in Deutschland steuerfreien Einnahmen in Verbindung stehen, kann allerdings nicht isoliert für die Gewerbesteuer angegangen werden, sondern muss zuerst bei der Körperschaft- und bei der Einkommensteuer nicht nur - wie bisher - theoretisch im Steuergesetz vorgesehen, sondern auch praktisch durchgesetzt werden.

Die kommunale Betriebssteuer unterstützt dieses Absetzungsverbot, da die hier am meisten relevanten Finanzierungsaufwendungen bei der Betriebssteuer ohnehin dem Gewinn wieder zugerechnet werden.

6.5 Erhebung der kommunalen Betriebssteuer - keine eigene Betriebssteuererklärung erforderlich

Der entscheidende Charme des vorher erläuterten BDI-Modells ist die Abschaffung einer eigenen Gewerbesteuer-Erklärung. Diesen Charme hat die kommunale Betriebssteuer in der hier vorgeschlagenen Form auch, neben vielen weiteren Vorteilen, die der BDI-Vorschlag nicht hat.

Der Leiter eines bayerischen Steueramts schreibt ganz zu Recht: "Die 'neue' Betriebssteuer sollte keinen Mehraufwand in der Verwaltung verursachen, was eventuell die Finanzbehörden zu einer ablehnenden Haltung veranlassen würde. Auch für die Betriebe sollten sich keine "unnötigen" Steuererklärungen ergeben. Die notwendigen Bemessungsgrundlagen sind ja der Bilanz zu entnehmen.

Für die kommunale Betriebssteuer ist keine eigenständige Steuererklärung erforderlich. Der Steuerpflichtige kann aus seiner Gewinn- und Verlustrechnung die erhaltenen sowie die bezahlten Schuldzinsen und Mieten & Pachten sowie die bezahlten Lizenzgebühren entnehmen und seine Einkommensteuererklärung eintragen. Das Finanzamt kann dann vollautomatisch - ohne nennenswerten Mehraufwand - die Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer ermitteln.

Zerlegung bei mehreren Betriebsstätten

Die neue Steuer wird grundsätzlich auf die Wertschöpfung des Betriebs (abzgl. sozialversicherungspflichtige Löhne) vor Ort erhoben. Eine separate Erklärung jedes Unternehmens

⁵¹ Vgl. hierzu auch [Jarass/Obermair, Besteuerung, 2002], S. 66.

⁵² §3c EStG: "Ausgaben dürfen, soweit sie mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden."

⁵³ Insbesondere Abschaffung der Möglichkeit, Kosten von Auslandsinvestitionen (z.B. Zinsen und Kosten bei Totalausfall) geltend zu machen. §8b(5) KSt etc. würden dann überflüssig.

⁵⁴ Vgl. die entsprechende Fußnote in Kap. 2.1.

⁵⁵ Wegen der seit 2001 geltenden Steuerfreistellung von Veräußerungsgewinnen bei der Körperschaftsteuer (und die daraus resultierende Steuerunwirksamkeit von Veräußerungsverlusten) kann bei Körperschaften das zu versteuernde Einkommen direkt als Ausgangsgröße für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage verwendet werden ohne den sonst erforderlichen Abzug der Beteiligungserträge (vgl. Tab. 4.2).

über die Wertschöpfung in den einzelnen Gemeinden ist allerdings nicht erforderlich. Bei Unternehmen mit mehreren Betriebsstätten⁵⁶ in unterschiedlichen Orten müsste vielmehr wohl zerlegt werden ähnlich wie bisher schon bei der Gewerbesteuer (und auch beim BDI-Modell erforderlich).

Die gewerbesteuerliche Organschaft etc. entfällt. Verrechnungen zwischen einzelnen selbständigen Unternehmen sind also zukünftig nicht mehr möglich.

Stärkere Mitwirkung der Städte und Gemeinden bei der Ermittlung und Erhebung der kommunalen Betriebssteuer

Die Städte und Gemeinden haben derzeit ein erhebliches Informationsdefizit bei der Erhebung der Gewerbesteuer. Sie bekommen von der Finanzverwaltung zur Gewerbesteuer nur den Namen des gewerbesteuerpflichtigen Unternehmens sowie den auf die Stadt entfallenden Messbetrag übermittelt, erhalten aber keine Informationen über die Grundlagen der Gewerbeertragsermittlung, also die zugrunde liegenden Bilanzen etc.; nur bei Außenprüfungen dürfen sie auf Antrag einen Mitarbeiter mitschicken⁵⁷. Zukünftig müsste sichergestellt werden, dass die Städte und Gemeinden - im Gegensatz zur derzeitigen Vorgehensweise - vollständige Informationen über "ihre" Steuerzahler erhalten.

Verschärft wird das Problem bei mehreren Betriebsstätten in unterschiedlichen Städten und Gemeinden. Dann bestimmt alleine das Finanzamt am Sitz der Hauptverwaltung über Höhe und Zerlegung der Gewerbesteuermesszahl. Die anderen beteiligten Kommunen bekommen keine Informationen über die Grundlagen der vorgenommenen Zerlegung, also Lohnsumme, bei Ersatzzahlungen für Gewerkekapitalsteuer auch nicht zu Gewerkekapital. Es besteht die wohl nicht ganz unzutreffende Vermutung, dass die örtlichen Finanzämter die ortsansässigen Unternehmen jedenfalls nicht benachteiligen.

6.6 Freibeträge und Anrechnung der Betriebssteuer auf die Einkommenssteuer beibehalten, aber vereinfachen

Freibeträge und Messzahlenstaffelung stellen eine Quasi-Progression bei der Gewerbesteuer bzw. zukünftig bei der Betriebssteuer dar. Ohne Freibeträge würden viele kleine Betriebe zukünftig Betriebssteuer bezahlen, aber wegen der persönlichen Einkommensteuer-Freibeträge der Inhaber keine Einkommensteuer. Damit würde die gesetzlich vorgesehene Anrechnung der bezahlten Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer bei diesen Kleinen häufig ins Leere laufen. Zudem sind Freibeträge unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsvereinfachung für die Steuerverwaltung gerechtfertigt. Es ist deshalb notwendig, Freibeträge beizubehalten⁵⁸, die höchst komplizierte Messzahlenstaffelung aber abzuschaffen.

Bei der Festlegung der Freibeträge besteht allerdings ein Zielkonflikt: Werden die Freibeträge höher als bisher mit 24.500 €, z.B. bei 40.000 € festgesetzt, so verringert sich die Zahl der tatsächlich Steuerpflichtigen wesentlich (geringerer Verwaltungsaufwand bei der Erhebung und leichtere politische Durchsetzbarkeit). Andererseits wird dann in vielen, v.a. kleineren Städten und Gemeinden abseits der Ballungsräume, die Zahl der tatsächlich Steuerpflichtigen möglicherweise verschwindend klein.

⁵⁶ Übrigens: Sehr große Betriebe (z.B. bei BMW die einzelnen Fabriken) haben heute schon ihre eigene firmeninterne Gewinn- und Verlustrechnung, auf die ggf. zurückgegriffen werden könnte.

⁵⁷ Zum Recht der Gemeinden auf Einsicht in die Steuerakten von Gewerbebetrieben bei der Finanzverwaltung: Z.B. Schreiben der Oberfinanzdirektion München vom 17.10.1991 S 0130 - 85 St 311: Die Gemeinden sind - soweit dies der Realisierung von Realsteueransprüchen dienlich ist (z.B. Stundungs-, Haftungs- bzw. Erlassfälle) - berechtigt, Einsicht in die Steuerakten zu nehmen. Gem. § 21 Abs. 3 des Finanzverwaltungsgesetzes sind die Gemeinden befugt, an Betriebsprüfungen des Finanzamts teilzunehmen. Dabei besteht das Recht, sich beim Betriebsprüfer des Finanzamtes bzgl. aller gewerbesteuerrechtlich relevanter Fragen zu informieren. In der Praxis erfolgt dies über die Einsicht in sämtliche gewerbesteuerlich relevanten Unterlagen.

⁵⁸ Das NRW-Innenministerium schlägt z.B. vor, den Freibetrag von derzeit 24.500 € etwas auf 25.000 € zu erhöhen, diesen Freibetrag bis zu einem Betriebsertrag von 50.000 € abzubauen sowie die Messzahlenstaffelung abzuschaffen; vgl. Vorschlag für eine modernisierte Gewerbesteuer, Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, 10. Juli 2002.

Vereinfachung der Anrechnung der Betriebssteuer auf die Einkommensteuer

Durch die seit 2001 mögliche Teilanrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von Personenunternehmen und die weiter bestehende Möglichkeit, die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe bei der Gewinnermittlung abzuziehen, stellt die Gewerbesteuer für viele Personenunternehmen keine oder nur noch eine geringfügige Belastung dar. Diese Anrechnung der bezahlten Betriebssteuer auf die bezahlte Einkommensteuer (§35 EStG) wird beibehalten. Man sollte prüfen, ob das derzeit sehr komplizierte Verfahren der Anrechnung der bezahlten Gewerbesteuer auf die bezahlte Einkommensteuer zukünftig ganz einfach wie z.B. bei der Kirchensteuer gehandhabt wird.

Die derzeitige Pauschalierung der Anrechnung bei der Einkommensteuer benachteiligt gerade kleine Unternehmen (und zukünftig auch Freiberufler) in Kommunen mit höheren Hebesätzen und begünstigt Konzerne, die Gewerbeerträge in Kommunen mit sehr niedrigen Hebesätzen verlagern können. Deshalb sollte überlegt werden, zukünftig pauschal die Hälfte⁵⁹ der kommunalen Betriebssteuer anzurechnen.

Keine Berechnung der kommunalen Betriebssteuer für Kleinunternehmen

Es wäre zu überlegen, aus Verwaltungsgründen z.B. für umsatzsteuerfreie Kleinunternehmer (bis zu 16.620 € Jahresumsatz, §19 UStG) o.ä. von einer Erhebung der kommunalen Betriebssteuer durch die Finanzämter abzusehen.

Derartige Kleinunternehmer fallen letztlich ohnehin unter die Freigrenze der Betriebssteuer von 24.500 € Betriebsgewinn, zudem sind sie meist nicht buchführungspflichtig; eine Berechnung der Betriebssteuer würde erhebliche Kosten beim Unternehmer und der Finanzverwaltung verursachen, ohne nennenswerte Erträge für die Kommunen zu erbringen.

Bisher unterliegen Land- und Forstwirte nicht der Gewerbesteuer. Es wäre zu überlegen, zukünftig kleinere Land- und Forstwirte nicht der kommunalen Betriebssteuer zu unterwerfen. Bereits derzeit können diese kleineren Land- und Forstwirte den Gewinn ihres Betriebs nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) ermitteln. Voraussetzung hierfür ist, dass der Betrieb nicht buchführungspflichtig ist, die selbstbewirtschafteten (einschließlich gepachteter und ohne verpachteter) Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung (ohne Hopfen und Spargel) nicht 20 ha überschreiten, die Tierbestände 50 Vieheinheiten nicht übersteigen, und der Wert der selbstbewirtschafteten Sondernutzungen nicht mehr als 1.000 € je Sondernutzung beträgt.

Werden diese Betriebe nicht ausgenommen, müssten die Landwirte eigens für die kommunale Betriebssteuer eine separate Einkommenssteuererklärung erarbeiten; der durch die Pauschalbesteuerung nach Durchschnittssätzen erzielte Vereinfachungseffekt würde dadurch unnötig aufgegeben. Zudem werden diese Landwirte im Normalfall sowieso unter dem Freibetrag liegen und deshalb letztlich ohnehin keine kommunale Betriebssteuer bezahlen.

Will eine Gemeinde Land- und Forstwirte stärker an den gemeindlichen Kosten beteiligen, kann sie die Hebesätze für die Grundsteuer A erhöhen.

6.7 Steuergetriebene Liquiditätsprobleme verhindern

Durch die Zahlung von Betriebssteuer könnten diejenigen Unternehmen Liquiditätsprobleme bekommen, die - unter Berücksichtigung von Zinsen und Mieten & Pachten - einen kleinen Verlust ausweisen, vor Zinsen und Mieten & Pachten jedoch einen betriebssteuerpflichtigen Gewinn. Bei einem neuen Freibetrag von z.B. 40.000 € könnte ein Unternehmen weit über 500.000 € Schulden haben, ohne in diesem Fall kommunale Betriebssteuer bezahlen zu müssen. Bei - unter Berücksichtigung von Zinsen und Mieten & Pachten - großen Verlusten ist ohnehin meist keine Betriebssteuer zu entrichten, da dann die Verluste die Schuldzinsen und Mieten & Pachten überwiegen werden und damit auch kein betriebssteuerpflichtigen Gewinn ausgewiesen wird. Das

⁵⁹ unter Berücksichtigung des zusätzlich geltend gemachten Abzugs als Betriebsausgabe resultiert dann nur noch eine sehr geringe Nettobelastung.

Problem würde weiter entschärft, wenn für die Summe aller Zurechnungen - ggf. nur im Verlustfall - ein zusätzlicher Freibetrag von z.B. 10.000 € gewährt würde.

Durch geeignete Steuer-Stundung o.ä. muss verhindert werden, dass die Besteuerung der im Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte grundsätzlich gesunde Betriebe in sehr gewinnschwachen Jahren in die Illiquidität treiben könnte⁶⁰.

Nur teilweise Berücksichtigung der Zurechnungen für eine Übergangszeit?

Es wäre - jedenfalls für eine bestimmte Übergangszeit - zu überlegen, die Zurechnungen zum Gewinn (Schuldzinsen etc.) nur teilweise, z.B. nur zur Hälfte, zu berücksichtigen. Damit könnten sich insbesondere die besonders betroffenen die Unternehmen schrittweise an die neue Situation anpassen und es würden übermäßige Härten auch im Einzelfall vermieden.

⁶⁰ Es sei hier allerdings darauf hingewiesen, dass z.B. die Wiedereinführung einer Lohnsummensteuer dieses Problem noch massiv verschärfen würde, da dann diese Steuerzahlungen auch bei stark eigenkapitalfinanzierten Betrieben in gewinnschwachen Jahren zu echten Liquiditätsproblemen führen könnte.

7 Kommunale Betriebssteuer - pro und contra

7.1 Für und Wider einer kommunale Betriebssteuer

Wir stellen Einwände jeweils an den Eingang und nehmen dann dazu Stellung:

(1) "Die Unternehmen können bezahlte Schuldzinsen nicht mehr voll steuerlich geltend machen und müssen deshalb auf bezahlte Schuldzinsen auch noch Betriebssteuer bezahlen. Das widerspricht dem Prinzip der Leistungsfähigkeit. Denn die Leistungsfähigkeit ist durch den Zuwachs an Nettovermögen bestimmt, also durch die Summe an tatsächlich zugeflossenen Einkünften und der Wertsteigerung des Vermögens."

Dieses Argument mag vielleicht bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer berechtigt sein, nicht hingegen bei der kommunalen Betriebssteuer. Wie eingangs betont, sollen alle, die den Standort Deutschland zur Einkommenserzielung nutzen, auch zu dessen Finanzierung beitragen. Die einzige Möglichkeit, ausländische Kredit- und Lizenzgeber durch den deutschen Fiskus zu besteuern, ist eine Steuerbelastung an der Quelle ihrer Erträge, nämlich bei der auszahlenden inländischen Betriebsstätte. Eine allgemeine Quellensteuer hingegen wäre kontraproduktiv, da sie den Finanzplatz Deutschland belasten würde.

(2) "Es wäre mit der Steuergerechtigkeit nicht zu vereinbaren, auf Kosten derjenigen, die Schuldzinsen bezahlen (müssen), diejenigen steuerlich zu entlasten, die über Kapitalerträge verfügen. Erforderlich ist es vielmehr, auf nationaler wie internationaler Ebene für eine gleichmäßige Erfassung und Besteuerung der Kapitalerträge zu sorgen."

Das setzt umfangreiche internationale Harmonisierungen im Steuerbereich voraus, vielleicht erleben das unsere Enkelkinder. Wir haben derzeit nur folgende Alternativen: Sollen - wie derzeit - weiterhin fast nur noch die Arbeitnehmer Steuern und Abgaben bezahlen, eine offensichtlich extrem unfaire und nicht sachgerechte Lösung, oder sollen in ähnlichem Umfang alle zur Finanzierung beitragen, die den Standort Deutschland zur Einkommenserzielung nutzen? Gerade bei international tätigen Konzernen ist der in Deutschland erzielte Gewinn nicht oder nur sehr willkürlich festzustellen. Deshalb ist die leichter bestimmbare Größe 'Betriebsertrag' als Besteuerungsgrundlage hilfreich.

(3) "Eigenkapitalschwache Unternehmen werden diskriminiert."

Bisher wird die Eigenkapitalfinanzierung stark diskriminiert, weil die Erträge von Eigenkapital im Unternehmen stark besteuert werden, die für Fremdkapital bezahlten Schuldzinsen hingegen fast nicht. Deshalb ist es für die Eigentümer der Unternehmen in vielen Fällen interessant, ihr Eigenkapital im Privatvermögen zu halten und ihre Unternehmen soweit als möglich fremd zu finanzieren. Diese Diskriminierung von Eigenkapital wird durch die gleichmäßigere Besteuerung von Eigen- und Fremdkapital durch die kommunale Betriebssteuer verringert und damit die Eigenkapitalbildung begünstigt. Da zudem bei der neuen Bemessungsgrundlage 'Betriebsertrag' die Zinserträge von den bezahlten Schuldzinsen abgezogen werden können, gibt es für die Unternehmer einen weiteren Anreiz, Eigenkapital im Unternehmen zu halten.

Trotzdem bleibt ein gravierendes Problem insbesondere für gewinnschwache Unternehmen mit hoher Fremdfinanzierung, da dann die Anrechnung der Betriebssteuer bei der Einkommensteuer nicht greift. Kleinere gewinnschwache Unternehmen sind allerdings nicht betroffen: Der Freibetrag von 24.500 € stellt etwa die Schuldzinsen für einen Kredit von rund 0,3 Mio. € ganz betriebssteuerfrei, Belastungen bei höheren Krediten werden durch die schrittweise Besteuerung (Stufenregelung) gemindert. Wesentlich betroffen sind letztlich nur größere Personenunternehmen und alle Kapitalgesellschaften. Bei kleineren Kapitalgesellschaften, insbesondere start-ups sollte zur Abmilderung eine Stufenregelung für die Körperschaftsteuer und die kommunale Betriebssteuer überlegt werden, wie sie z.B. in den USA und UK üblich ist.

(4) "Ausländische Direktinvestitionen werden erschwert."

Das genaue Gegenteil ist der Fall: Ausländische Direktinvestitionen in Deutschland werden durch eine Besteuerung der Schuldzinsen an der Quelle begünstigt. Dies verdeutlicht die folgende Tabelle: Ein Konzern habe je ein Unternehmen in Deutschland und den Niederlanden, mit je 100 Mio. € Gewinn vor Abzug der Schuldzinsen; insgesamt fallen 100 Mio. € Schuldzinsen an. In welchem Land soll der Konzern sein Eigenkapital einsetzen, wo soll er fremd finanzieren und die Schuldzinsen als Kosten ausweisen?

Tabelle 7.1 Begünstigung von ausländischen Direktinvestitionen durch die Einführung einer kommunale Betriebssteuer

	Deutschland		Niederlande	
	Eigenkapital	Fremdkapital	Eigenkapital	Fremdkapital
Ergebnis vor Zinsen	100	100	100	100
Schuldzinsen	0	-100	0	-100
Ergebnis vor Steuern	100	0	100	0
Gewerbesteuer (17%)	-17	-9	0	0
Zwischensumme	83	-9	100	0
Körperschaftsteuer inkl. Soli	-22	2	-35	0
Ergebnis nach Steuern	61	-6	65	0
Summe Steuern				
Eigenkapital in Deutschland	-39			0 -39
Fremdkapital in Deutschland		-6	-35	-41

Ergebnis: Wegen der derzeit hälftigen Zurechnung der Schuldzinsen bei der deutschen Gewerbesteuer ist es trotz des etwas höheren deutschen Steuersatzes optimal, das Eigenkapital in Deutschland, das Fremdkapital hingegen in den Niederlanden zu investieren. Dieser Vorteil wäre noch größer, wenn alle Schuldzinsen zugerechnet würden und dafür der allgemeine Steuersatz gesenkt würde.

(5) "Kann der Betriebsertrag einer Betriebsstätte innerhalb eines Konzerns einigermaßen nachprüfbar ermittelt werden?"

In der Tat existieren grundsätzlich, wie heute bereits bei der Gewinnermittlung, viele steuerliche Gestaltungsspielräume über geeignet gewählte konzerninterne Verrechnungspreise: Betriebsstätten mit niedriger Steuerbelastung stellen überhöhte Rechnungen für konzerninterne Lieferungen an Konzernteile mit hoher Steuerbelastung und reduzieren damit die Steuerbelastung des Gesamtkonzerns. Bei der kommunalen Betriebssteuer werden bezahlte Schuldzinsen und Lizenzgebühren automatisch mitbesteuert und so die beiden größten Steuerschlupflöcher gegenüber dem Ausland verkleinert; damit steigt aber der Anreiz, über geeignete Verrechnungspreise die Steuerlast zu verringern.

Bei Konzernteilen innerhalb Deutschlands ist der so erzielbare Steuerspareffekt jedoch gering, da sich die Steuerlast von Gemeinde zu Gemeinde nur um einige Prozentpunkte unterscheidet. Nennenswerte Anstrengungen rechnen sich hierfür nicht. Nur bei deutlichen Steuersatzunterschieden, wie z.B. zwischen Deutschland mit 40% und Irland mit 12,5% kann dadurch eine wesentliche Verringerung der Steuerlast erreicht werden. Eine sorgfältige Kontrolle der Angemessenheit der von den Konzernen festgesetzten Verrechnungspreise für grenzüberschreitende konzerninterne Lieferungen wird jedenfalls auch in Zukunft notwendig sein.

(6) "Die neue Betriebssteuer benachteiligt den Finanzplatz Deutschland."

Derzeit unterliegen Zinserträge sowohl aus dem Inland wie aus dem Ausland grundsätzlich der Gewerbe- und der Körperschaftsteuer. Diese Steuerbelastung kann, wie nachher erläutert, vermieden werden durch (meist kostenaufwendige) Zwischenholdings im steuergünstigeren Ausland. Die

Zwischenholdings vereinnahmen die Zinserträge und können sie dann in Form von Dividenden steuerfrei nach Deutschland an die Muttergesellschaft transferieren (das Außensteuergesetz kann durch geeignete Zwischenschaltung mehrerer Ebenen von Holdings umgangen werden); die Dividenden sind in Deutschland dann steuerfrei. Deutschland bekommt überhaupt keine Steuern und verliert die Arbeitsplätze der Holding.

Ein Beispiel dafür, dass gerade die jetzige Besteuerung den Finanzplatz Deutschland benachteiligt, liefert der Fall der Deutschen Pfandbriefanstalt DEPFA AG, Wiesbaden: Die Gesellschaft wird bis 2003 den Bereich 'Staatsfinanzierung' weitestgehend nach Irland verlegen, u.a. weil dort ab 2003 der Steuersatz auf alle Kapitalerträge nur noch 12,5% betragen wird gegenüber bis zu 40% in Deutschland; über 200 hochbezahlte Arbeitsplätze werden dadurch von Wiesbaden nach Irland exportiert, die hierfür anfallenden Kosten werden in Deutschland steuerwirksam geltend gemacht.

Bei einer zukünftigen Betriebssteuer würden Kosten im Zusammenhang mit Auslandsinvestitionen nicht mehr geltend gemacht werden können. Zudem würden nur die in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte besteuert. Damit würde die Kapitalverwaltung im Ausland weniger interessant, weil Auslandszinserträge betriebssteuerfrei sind und im Inland erwirtschaftete Zinserträge unabhängig vom Ort der Kapitalverwaltung besteuert werden. Dies würde den Finanzplatz Deutschland begünstigen und die Verlagerung der Kapitalverwaltung ins Ausland verringern, jedenfalls insoweit deutsches Finanzkapital dort verwaltet würde. Die weitere Auslagerung von hochqualifizierten Arbeitsplätzen bei Banken und Versicherungen würde dadurch vermindert.

Hier noch eine Bemerkung zur missbräuchlichen Verwendung des Begriffs 'Kapitalflucht': Verlagerungen der Kapitalverwaltung ins Ausland werden oft als 'Kapitalflucht' bezeichnet und dann als Indiz dafür angeführt, dass Investitionen in Deutschland nicht mehr attraktiv seien. Das Gegenteil trifft zu: Die Realinvestitionen, die die Kapitalerträge erwirtschaften, verbleiben ja aus gutem Grund meist in Deutschland; nicht das Kapital, nur seine Verwaltung wird zur Steuervermeidung ins Ausland verlagert.

7.2 Vorurteile gegen die kommunale Betriebssteuer

Eine große deutsche Versicherung hat wesentliche Argumente formuliert, die gegen die vorgeschlagene kommunale Betriebssteuer vorgebracht werden können. Wir stellen diese Einwände jeweils an den Eingang und nehmen dann dazu Stellung.

(1) "Die Wertschöpfungssteuer wird von der gesamten Wirtschaft in seltener Einmütigkeit kategorisch abgelehnt, da sie ihr Ziel nicht erreicht, sowohl EG-rechtswidrig wie auch verfassungswidrig ist, die Wirtschaft durch die Besteuerung von Substanz belastet, Neugründungen und Sanierungen verhindert und letztlich in erheblichem Umfang auch Arbeitsplätze vernichten würde. Hierzu nur einige kurze Anmerkungen ohne Anspruch auf Vollständigkeit."

Nicht die gesamte Wirtschaft, sondern die großen Kapitalgesellschaften lehnen - in allerdings nicht überraschender Einmütigkeit - eine Wertschöpfungssteuer ab. Der Grund dafür ist offensichtlich: Regional operierende mittelständische Unternehmen, die schon heute die Hauptlast der Gewerbesteuer tragen, würden durch eine Wertschöpfungssteuer mit gegenüber heute massiv niedrigeren Steuersätzen entlastet. Große Kapitalgesellschaften wie viele DAX30 Unternehmen hingegen, die seit einigen Jahren und auch in den nächsten Jahren keine Gewerbesteuer mehr bezahlen, obwohl sie für ihre Aktionäre gute Gewinne ausweisen, müssten sich dann wieder an der Finanzierung der Grundlagen ihres Wirtschaftens, nämlich der kommunalen Infrastruktur beteiligen.

Jede der aufgestellten Behauptungen, mit denen die "einmütige Ablehnung" einer kommunalen Betriebssteuer begründet wird, ist unzutreffend. Hierzu werden im folgenden die wesentlichen Argumente erläutert.

(2) "Zielverfehlung: Die Einbeziehung der Freiberufler, Land- und Forstwirte sowie Vermieter (?) erhöht zwar das Aufkommen der Gewerbesteuer, geht über die Gewerbesteueranrechnung aber nahezu vollständig gegen das Aufkommen der Einkommensteuer, so dass der Anteil der Gemeinden

wohl entsprechend gekürzt werden müsste. D.h., es entsteht ein hoher Verwaltungsaufwand ohne ein Mehr an Steuern."

Einzelunternehmer und Personengesellschaften können seit 2001 - durchgesetzt von Prof. Jarass und Prof. Thiel in der Unternehmenssteuerreformkommission - einen pauschalierten Teil der bezahlten Gewerbesteuer auf ihre Einkommensteuerschuld anrechnen, so dass in vielen Fällen keine zusätzliche Belastung durch die Gewerbesteuer mehr resultiert - eine durchaus gewünschte maßvolle Verringerung der in vielen Fällen hohen Belastung des Mittelstands. Gleichzeitig wird so aber sichergestellt, dass mindestens die Gewerbesteuer bezahlt werden muss.

In den ersten 5 Monaten 2002 betrug die veranlagte Einkommensteuer minus 5,6 Mrd €, viele Freiberufler bezahlen seit Jahren (fast) keine Einkommensteuer. Diese große Gruppe jedenfalls könnte die kommunale Betriebssteuer nicht (voll) mit Einkommensteuer verrechnen. Bei den Körperschaften gibt es ohnehin keine Verrechnung.

Die Einbeziehung der Freiberufler sowie weiterer Gruppen, die volle Zurechnung von Schuldzinsen sowie Teilen der Mieten&Pachten und Lizenzgebühren erhöht das Aufkommen der kommunalen Steuern wesentlich und kann so für drastische Steuersatzsenkungen genutzt werden.

(3) "EG-rechtswidrig: Insbesondere die Zurechnung und Besteuerung von Lizenzgebühren dürften u.a. gegen die Dienstleistungsfreiheit, Artikel 220 des EWG-Vertrages, das Übereinkommen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung vom 23.07.1990 (90/436/EWG, Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft vom 20.08.1990 Nr. L 225/10) sowie gegen alle abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen verstoßen."

Die Festlegung der Bemessungsgrundlage liegt ausschließlich in der Hoheit der Nationalstaaten und wird durch die genannten Regelungen nicht berührt. Die genannten Detailregelungen beziehen sich auf Quellensteuern o.ä. Die Gewerbesteuer als von der Bemessungsgrundlage abziehbare Kosten-Steuer ('over the line') wird durch diese Regelungen nicht erfasst.

(4) "Verfassungswidrig. Die Besteuerung der vollen Zurechnungsbeträge an Schuldzinsen, des wie auch immer pauschalierten Zinsanteils der Mieten und Pachten, Lizenzgebühren sowie (noch zu prüfen!) der Löhne und Gehälter führt zu zwar - zu einer im Sinne der Gemeinden liegenden - gewinnunabhängigen Besteuerung, verletzt aber in signifikanter Weise die Eigentumsgarante des Art. 14 GG. Nach dem grundlegenden Beschluss des BVerfG zur Verfassungswidrigkeit der Vermögensteuer vom 22.06.1995 (2 Brl 37/31), ist eine Besteuerung der Substanz verfassungswidrig."

Hier wird eine seit 1995 als Zweckpropaganda verbreitete Legende wiederaufgenommen: Das Bundesverfassungsgericht habe die Vermögenssteuer als eine Substanzbesteuerung für verfassungswidrig erklärt. Das Gegenteil trifft zu. Der Beschluss vom 22. Juni 1995 stellt vielmehr (ohne Verwendung des ideologischen Begriffs 'Substanzbesteuerung') das folgende fest⁶¹:

- Eine Sollertragssteuer ist verfassungskonform: Nicht nur tatsächlich zugeflossene, sondern auch üblicherweise erzielbare Erträge (sog. Sollerträge) können besteuert werden, solange die Summe der Belastung aus Einkommen- und Vermögenssteuer rund 50% des Sollertrags nicht übersteigt.
- Nicht verfassungskonform ist die extrem unterschiedliche Bewertung der verschiedenen Vermögensarten, z.B. von Immobilien einerseits und Geldvermögen andererseits.

Die ausdrückliche Bestätigung der Zulässigkeit einer Sollertragsbesteuerung im Urteil des Verfassungsgerichts unterstützt die Idee der freien Marktwirtschaft: Nicht der Staat, sondern der Eigentümer entscheidet über die Verwendung seines Eigentums. Die geltenden Bewertungsvorschriften bewerten z.B. Rentenpapiere zum Marktwert, Grundstücke weit darunter, Zinserträge sind zum Spitzensteuersatz steuerpflichtig, Wertsteigerungen sind in vielen Fällen steuerfrei. Der Kauf von staatlichen Rentenpapieren wird damit gegenüber dem Kauf eines Grundstücks steuerlich diskriminiert. Der Staat beeinflusst so massiv mit den geltenden Steuergesetzen die unternehmerischen Entscheidungen des Eigentümers, ohne dass es dafür eine Rechtfertigung gäbe.

⁶¹ Vgl. hierzu auch [Jarass/Obermair, Besteuerung, 2002], Kap. 10.1.

(5) "Neugründungen und Sanierungen werden verhindert. Die Abschaffung der Organschaft durch die Besteuerung der einzelnen Betriebsstätten ist völlig unpraktikabel (es gibt regelmäßig keine Gewinnermittlung auf Betriebsstättenbasis) und verhindert die zeitnahe Verlustverrechnung in den Unternehmen. Dadurch werden Neugründungen und Sanierungen in Deutschland wirtschaftlich uninteressant und ein weiterer Standortnachteil im Vergleich zum Ausland. Dies müsste eigentlich auch von den Städten und Gemeinden abgelehnt werden, da bei konsequenter Anwendung der Betriebsstättenbesteuerung z.B. die Verluste der Betriebsstätte Badbetrieb nicht mit den Gewinnen der Stadtwerke verrechnet werden können."

Sanierungen werden nicht verhindert. Das zu sanierende Unternehmen kann wie bisher frühere Verluste in den Folgejahren mit den Gewinnen verrechnen. Der Käufer, also das sanierende Unternehmen, muss allerdings - entsprechend der Risikoabschätzung - eigenes Kapital zur Sanierung aufwenden und kann dieses Risiko nicht durch jahrelange Steuererminderung dem Fiskus (und damit de facto dem Lohnsteuerzahler) auferlegen.

In welcher Weise dadurch Neugründungen behindert sein sollen, wird von dem Kritik führenden Unternehmen nicht weiter ausgeführt. Derzeit jedenfalls werden kleine Betriebsgründer massiv gegenüber Konzernen benachteiligt, da die Kleinen die Anfangsverluste mangels anderweitigem Einkommen nicht steuerlich nutzen können, Konzerne schon.

Die neue Betriebssteuer sollte prinzipiell jede Betriebsstätte für sich besteuern. Das ist in der Praxis schwierig. Deshalb sollte jede für sich abgrenzbare, insbesondere aber jede für sich bilanzierende Einheit wie Körperschaft und Personenunternehmen separat der Betriebssteuer unterworfen werden. Eine Verrechnung der Betriebssteuer zwischen einzelnen Unternehmen widerspräche dem Prinzip der Betriebssteuer. Die derzeitige gewerbesteuerliche Organschaft, die eine Verrechnung aller Gewinne und Verluste innerhalb des Konzerns erlaubt, sollte deshalb aufgehoben werden.

Eine so eingeführte kommunale Betriebssteuer würde Verlustverrechnungen innerhalb eines Betriebes weiter erlauben, die Verluste der von den Stadtwerken betriebenen Bäder könnten also weiterhin mit den Gewinnen aus Energieverkauf verrechnet werden (übrigens: Verluste bei Bädern sind keine Notwendigkeit, wie z.B. die neu organisierten kommunalen Bäder in Wiesbaden zeigen!)

(6) "Belastung des Arbeitsmarktes. Die Überlegungen zur Zurechnung der Löhne und Gehälter sind besonders kritisch zu beurteilen. Für unser Haus würden damit rund 50% der Bemessungsgrundlage auf die Löhne und Gehälter entfallen, was - unabhängig von der u.a. festzustellenden Verfassungswidrigkeit (s.o. Substanzbesteuerung) - katastrophale Auswirkungen für den Arbeitsmarkt hätte."

Das sehen wir genauso, deshalb schließen wir explizit die sozialversicherungspflichtigen Löhne von der Bemessungsgrundlage aus.

(7) "Allein die Diskussion dieser Zurechnung ist kontraproduktiv für den Standort Deutschland. Darüber hinaus führt die kommunale Betriebssteuer auch ohne die Zurechnung der Löhne und Gehälter zu einer weiteren Belastung des Arbeitsmarktes, da der Import von Vorprodukten begünstigt wird."

Durch die kommunale Betriebssteuer wird die Steuerlast nicht erhöht, sondern nur fair und sachgerecht verteilt. Alle Nutzer von Infrastruktur beteiligen sich dann jedenfalls mit einem Mindestentgelt an deren Kosten, weil nun alle in Deutschland erwirtschafteten Kapitalerträge mit mäßigen Sätzen besteuert werden. Der Import von Vorprodukten wird also nicht begünstigt.

7.3 Fallbeispiel: Babcock-Borsig-Pleite steuergetrieben?

Babcock-Borsig war eines der führenden Technologieunternehmen Deutschlands, das nicht heiße Luft produzierte und verkaufte, sondern einer der Eckpfeiler der soliden deutschen Industrie war. In den letzten Jahren wurden eine Vielzahl von meist gutgehenden mittelständischen Firmen aufgekauft nach dem Motto: Wir müssen größer werden. Finanziert wurden die Käufe im wesentlichen über

Kredite, die Schuldzinsen minderten den damals noch guten Gewinn der Muttergesellschaft und damit die Steuerlast. Die Verschuldung der Muttergesellschaft stieg enorm an.

Wie im Eingangskapitel schon erläutert, besteht für alle Unternehmen ein enormer steuergetriebener Zwang, Eigenkapital ins Ausland zu transferieren, und das nun fehlende Eigenkapital durch Fremdkapital zu ersetzen. Dies geschieht am besten durch Verkauf von Teilen des Unternehmens an ausländische Beteiligungsgesellschaften. Statt Gewinnen im Inland werden nun Zinszahlungen an das Ausland fällig, die Steuerlast sinkt weiter ab, aber die Verschuldung und die Zinsverpflichtungen steigen weiter an.

Durch die steigenden Zinszahlungen kommen insbesondere bei verschlechterter Branchenkonjunktur mehr und mehr Konzerngesellschaften in die Verlustzone. Durch die Einbindung als Organgesellschaften können diese Verluste mit den Gewinnen anderer Konzerngesellschaften verrechnet werden. Die Steuerzahlung geht nun auf Null, es entstehen erhebliche Verlustvorträge, die auch zukünftig Null Steuern erwarten lassen. Seit 2001 ist die Organschaft in diesen Fällen wesentlich erleichtert, da nun nur noch ein Gewinnabführungsvertrag, nicht mehr aber eine wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung vorausgesetzt wird. Auch Verluste völlig branchenfremder Unternehmen können nun berücksichtigt werden.

Durch die weiten Möglichkeiten der Organschaft und die Möglichkeiten, steuerneutral Personen- in Kapitalgesellschaften umzuwandeln und umgekehrt, wird der Aufbau furchtbar komplizierter Firmenkonstruktionen begünstigt. Die Firmenleitung verliert mehr und mehr den Überblick.

Kommt nun ein nachhaltiger Branchenabschwung oder ein genereller Wirtschaftsabschwung, bricht die gesamte hoch komplizierte Firmenkonstruktion zusammen, da weiter enorme Kredite bedient werden müssen, die laufenden Einnahmen aber deutlich zurückgehen.

Sicherlich werden erst die genauen Aufräumarbeiten zeigen, welche der einzelnen Aspekte bei Babcock-Borsig besonders relevant waren; aber schon die ersten Sanierungsschritte zeigen das altbewährte Muster: Ausländische Finanzierungsgesellschaften versuchen profitable Teile aufzukaufen, sie auszuschlachten, also das noch verbliebene Eigenkapital herauszuziehen und dann weiterzuverkaufen. Derartige für die gesamte deutsche Volkswirtschaft schädliche Entwicklungen mögen nicht immer vermeidbar sein, sie sollten jedoch zukünftig nicht mehr durch die geltenden Steuergesetze unterstützt werden. Auch deshalb sollten die oben geforderten Begrenzungen von Verlustverrechnungen sowie ein striktes Abzugsverbot von Aufwendungen bei steuerfreien Erträgen möglichst umgehend durchgesetzt werden.

7.4 Zusammenfassung

(1) Die kommunale Betriebssteuer berücksichtigt beide Aspekte einer Finanzierung kommunaler Aufgaben: Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit durch Einbeziehung des Gewinns in die Bemessungsgrundlage, Besteuerung nach dem Äquivalenzprinzip durch Einbeziehung der sonstigen vom Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte wie bezahlte Schuldzinsen, Mieten & Pachten sowie Lizenzgebühren. Sie führt zu einer gleichmäßigeren Besteuerung aller in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte (Zinsen, Mieten & Pachten, Lizenzgebühren, Gewinne) und würde einem fairen und effizienten Steuersystem näherkommen.

(2) Die erweiterte Bemessungsgrundlage ist gegenüber dem Gewinn leichter bestimmbar, da weniger manipulierbar, und besteuert zudem die in Deutschland erwirtschafteten Schuldzinsen und Lizenzgebühren an der echten Quelle, nämlich beim Produktionsbetrieb. Alle Nutzer von Infrastruktur beteiligen sich dann jedenfalls mit einem Mindestentgelt an deren Kosten, weil nun alle in Deutschland erwirtschafteten Kapitalerträge mit mäßigen Sätzen besteuert werden.

(3) Die Besteuerung aller in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte führt zu einer erheblichen Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, insoweit diese Kapitalentgelte bisher im Inland unbesteuert blieben. Damit werden erhebliche Möglichkeiten zur Senkung der Steuersätze eröffnet. Eine derartige gleichmäßige Besteuerung der in Deutschland erwirtschafteten Wertschöpfung sichert den Steueranspruch des deutschen Fiskus, verbessert die Eigenkapitalbildung der Firmen und damit ihre Wider-

standskraft und Investitionsfähigkeit und verringert den Anreiz, deutsches Finanzkapital im Ausland verwalten zu lassen.

(4) Wenn die Einnahmen der Städte und Gemeinden stark schwanken, verlieren sie jede Planungsmöglichkeit. Darüber hinaus steigen in guten Jahren die Begehrlichkeiten der Bürger sowohl auf kommunale Leistungen wie auf Steuersenkungen, was in schlechten Jahren kaum rückgängig gemacht werden kann. Besser ist - auch aus Wirtschaftssicht - ein mäßiger, aber kontinuierlicher Einnahmefluss, der durch die kommunale Betriebssteuer gewährleistet wird.

Teil III Finanzielle Auswirkungen der kommunalen Betriebssteuer

Die jetzt vorliegenden Erfahrungen mit der Steuerreform 2000/2001 (vgl. etwa Kap. 4, Tab. 4.5) führen zu der berechtigten Forderung, vor weiteren Reformschritten, hier der Reform der Gemeindefinanzen, die Auswirkungen der vorgeschlagenen Reformmodelle im voraus möglichst genau abzuschätzen und alle Ergebnisse zu veröffentlichen und zur Diskussion zu stellen, bevor gesetzliche Festlegungen getroffen werden.

In einer Stellungnahme der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände vom 18. Juli 2002 zum Vorgehen der Kommission der Reform der Gemeindefinanzen werden diese Anforderungen präzisiert: "Eine möglichst exakte Quantifizierung der Auswirkungen von Reformvorschlägen auf die einzelnen Gemeinden ist aus Sicht der kommunalen Spitzenverbände unverzichtbare Entscheidungsgrundlage für die AG Kommunalsteuern und die Kommission. Als Mindestanforderung sollen die Auswirkungen für unterschiedliche Gemeindetypen, die jeweils durch eine hinreichend große Zahl typischer Gemeinden repräsentiert werden müssen, beziffert werden. .. Da die Städte und Gemeinden selbst nicht über die notwendigen Daten verfügen, sind für diese Berechnungen möglichst aktuelle Angaben der Steuerverwaltung zu Bemessungsgrundlagen und Strukturdaten aus den Veranlagungen der Gewerbe-, Einkommen- und Körperschaftsteuer in den ausgewählten Gemeinden erforderlich, und zwar einschließlich der Zerlegungsfälle. Zu dem Appell an diejenigen Kommunen, die intern grobe Abschätzungen zu den Auswirkungen einzelner Reformvorschläge durchgeführt haben, diese - bei Zusicherung vertraulicher Behandlung - dem Arbeitskreis zur Verfügung zu stellen, weisen die Kommunalvertreter ausdrücklich auf die Problematik derartiger Versuche einzelner Gemeinden auf Grund fehlender Daten und notwendiger Annahmen (z.B. über gemeindegrenze Körperschaftsteuerzerlegung) hin."

Die AG Kommunalsteuern der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen hat in ihrer Sitzung am 29.8.2002 beschlossen, in einem ersten Schritt Berechnungen für den NRW-Vorschlag einer Modernisierung der Gewerbesteuer (Modell 3 in Abschnitt 3.2) und für den BDI-Vorschlag einer kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer (Modell 5) durchzuführen und erste Ergebnisse vor der nächsten Sitzung der AG Kommunalsteuern am 30./31.10.2002 zu versenden. Dabei sollen gleichzeitig Datengrundlagen miterhoben werden, die für Berechnungen des in dieser Studie untersuchten Vorschlags einer kommunalen Betriebssteuer (Modell 2) sowie des Modells des Hessischen Finanzministers (u.a. Wiedereinführung einer Gewerbekapitalsteuer) erforderlich sind und die dann im November 2002 fertiggestellt werden könnten.

In dieser Studie werden in enger Zusammenarbeit mit den 14 aktiv teilnehmenden bayerischen Kommunen die Auswirkungen des Modells 2: Kommunale Betriebssteuer (vgl. Kap. 3.2) auf das Aufkommen für ganz Deutschland geprüft⁶² und durch verschiedene Fallbeispiele für unterschiedliche Unternehmenstypen veranschaulicht. Gemeindegrenze spezifische Abschätzungen sind, wie in der obigen Stellungnahme zurecht betont, nur der Finanzverwaltung möglich. Die hier vorgelegten Berechnungen für den Vorschlag einer kommunalen Betriebssteuer können, wie erläutert, durch die im November 2002 vorliegenden Ergebnisse der AG Kommunalsteuern ergänzt werden. Dies wird in der Endfassung dieses Berichts geschehen.

Jeder Versuch einer Quantifizierung der Auswirkungen von Steuerreformen leidet allerdings an dem (skandalösen) Mangel an zeitlich aktuellen und hinreichend detaillierten Steuerstatistiken⁶³. Dies gilt, wie in Kap. 3 dieser Studie schon dargestellt, gerade auch für die Gewerbesteuer und andere für die Bewertung der Reformmodelle relevante wirtschaftliche Daten. Für das Modell der kommunalen Betriebssteuer (ebenso wie für die NRW- und ver.di Modelle einer Modernisierung der Gewerbesteuer) wäre insbesondere eine aktuelle Gewerbesteuerstatistik als Grundlage einer

⁶² Wir dürfen uns hier für sehr hilfreiche Hinweise beim Stat. Bundesamt bedanken, insbesondere bei Herrn Norbert Schwarz, Abt. Ltr. Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung, bei Herrn Volker Kordsmeyer, Abt. Ltr. Steuern und bei Herrn Roland Schöffel, Referatsleiter Gewerbesteuer.

⁶³ Siehe hierzu auch [Jarass/Obermair, Besteuerung, 2002, Kap. 2].

Abschätzung erforderlich; was seit Anfang 2000 vorliegt, ist die Gewerbesteuerstatistik für 1995 [destatis, Gewerbesteuer 1995, 2000], seit Dezember 2001 die Bayerische Gewerbesteuerstatistik [Bayern, Gewerbesteuer 1995, 2001]. Die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung hingegen wird jährlich zeitnah veröffentlicht und liegt seit April 2002 für 2001 vor [destatis, VGR, 2001].

Ursprünglich sollte die bayerische Gewerbesteuerstatistik 1998 frühestens Ende 2002 erscheinen, die deutsche Gewerbesteuerstatistik 1998 nicht vor Februar 2003. Aufgrund der auch 2002 dramatisch einbrechenden Gewerbesteuereinnahmen und der im Mai 2002 aufgenommenen Arbeiten der Gemeindefinanzreformkommission konnte erreicht werden, dass die deutsche Gewerbesteuerstatistik für 1998 voraussichtlich schon im Oktober 2002 vorliegt. Es ist deshalb geplant, die hier vorgelegten, auf der Gewerbesteuerstatistik 1995 beruhenden vorläufigen Abschätzungen in der Endfassung durch die Ergebnisse der Gewerbesteuerstatistik 1998 zu ergänzen. Es ist zudem zu prüfen, inwieweit der deutsche Realsteuervergleich 2000 [Deutschland, Realsteuervergleich 2000, 2001] sowie die anderen im Herbst 2002 vorliegenden Steuerstatistiken für 1998 zusätzliche Hochrechnungen der Gewerbesteuerstatistik 1998 erlauben.

Wie in den folgenden Kapiteln 8 bis 10 ausgeführt, ist trotz der unbefriedigenden Datenlage eine erste Abschätzung der Auswirkungen der vorgeschlagenen Reformen für die kommenden Jahre möglich. Hierzu muss die Gewerbesteuerstatistik 1995 mit der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung für 1995 abgeglichen werden (ebenso für 1998, sobald die Gewerbesteuerstatistik 1998 vorliegt). Der Ist-Stand des Gewerbesteueraufkommens 2001 kann dann auf die volkswirtschaftlichen Daten 2001 zurückgeführt werden; die Auswirkungen der zweifachen Erweiterung der Bemessungsgrundlage durch die kommunale Betriebssteuer kann mittels Extrapolation der gesamtwirtschaftlichen und steuerstatistischen Daten für spätere Jahre in groben Zügen geschätzt werden.

8 Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage

8.1 Wertschöpfung

Zur Präzisierung der des Begriffs "Wertschöpfung" als vorgesehene Grundlage der folgenden Abschnitte seien einige Definitionen aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) hier knapp vorgestellt und erläutert.

Produktion der Wertschöpfung ('Bruttosozialprodukt'): Die produzierte Wertschöpfung eines Unternehmens ist ungefähr die Differenz aus Verkaufserlösen und Einkäufen bei anderen Unternehmen⁶⁴.

Beispiel: Ein Bäckermeister verkaufe ein Brot für 2 €. Von anderen Unternehmen beziehe er folgende Vorleistungen von insgesamt 0,6 € Mehl für 0,2 €, Strom und Wasser für 0,1 €, Backofen anteilig 0,3 €. Die Wertschöpfung beträgt dann also 1,4 €, nämlich 2 € minus 0,6 €.

Die produzierte Wertschöpfung betrug 2001 1.608 Mrd. € und wird als Nettoinlandsprodukt bezeichnet (in Klammern sind jeweils die Werte für 2001 in Mrd. € angegeben):

Nettoinlandsprodukt (1.608)
= Arbeitnehmerentgelt (1.111)
+ netto bezahlte Schuldzinsen (75)
+ Gewinne (415)
+ Subventionen minus sonstige Produktionsabgaben (8).

Diese kleine Korrektursumme von 8 bleibt bei den folgenden Beispielen und Berechnungen unberücksichtigt.

Verteilung der Wertschöpfung ('Volkseinkommen'): Die Wertschöpfung wird verteilt an alle, die Arbeit und Kapital für das Backen des Brots zur Verfügung gestellt haben: Entgelt für Arbeit (Lohn), Entgelt für Fremdkapital (Schuldzinsen), der Rest (Gewinn) verbleibt als Entgelt für Eigenkapital und für Unternehmerlohn.

Beispiel: Der Bäckergeselle bekomme als Lohn anteilig 0,6 €, die Bank an Zinsen für den Backofenkredit anteilig 0,3 €. Dem Bäckermeister verbleiben dann als Entgelt für sein eingesetztes Eigenkapital sowie seine Mitarbeit 0,5 €.

Die Summe der verteilten Wertschöpfungen aller Unternehmen (zzgl. Auslandseinkommen) ist das Volkseinkommen (1.531):

Volkseinkommen (1.531)
= Arbeitnehmerentgelt (1.111)
+ Unternehmens- und Vermögenseinkommen (421).

'Bruttosozialprodukt' (zukünftig: Bruttonationaleinkommen, 2.055)
= Volkseinkommen (1.531)
+ Abschreibungen⁶⁵ (312)
+ Produktions-/Importabgaben minus Subventionen (211).

Das 'Bruttosozialprodukt' (2.055) wird konsumiert (1.611) oder investiert (413), sonstiges (31).

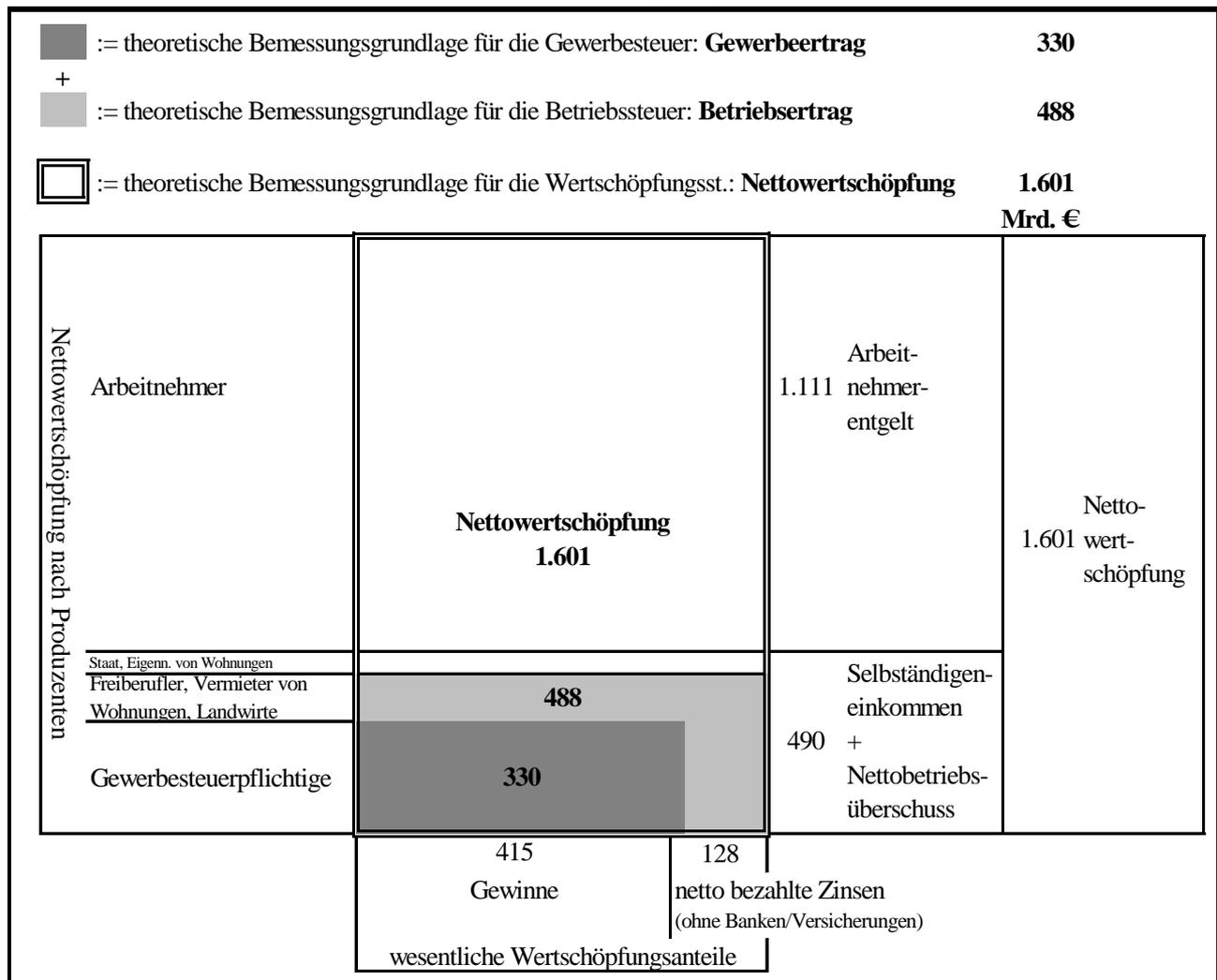
Besteuerung der Netto-Wertschöpfung: Der Staat besteuert mit Produktionssteuern wie der Gewerbesteuer die produzierte Wertschöpfung (ohne bezahlte Löhne!), mit Ertragssteuern wie der Einkommensteuer die verteilte Wertschöpfung, mit Verbrauchssteuern wie der Umsatzsteuer die konsumierte Wertschöpfung.

⁶⁴ [Haslinger, Gesamtrechnung, 1996].

⁶⁵ Abschreibungen geben an, wie hoch die durch die Produktion verursachten Wertminderungen an Produktionsmitteln waren.

In Bild 8.1(2001) ist die Aufteilung der gesamten Wertschöpfung einerseits nach Produzenten, andererseits nach wesentlichen Wertschöpfungsbestandteilen schematisch vereinfacht skizziert. Das Bild zeigt verschiedene Möglichkeiten der Besteuerung der Wertschöpfung: zum einen durch eine allgemeine Wertschöpfungssteuer (Modell 1 lt. Abschnitt 3.2), Besteuerung durch eine kommunale Betriebssteuer (Modell 2) sowie durch die heutige Gewerbesteuer.

*Bild 8.1(2001) Nettowertschöpfung, aufgeteilt nach Produzenten (vertikal)
und nach wesentlichen Wertschöpfungsanteilen (horizontal)*



Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

8.2 Besteuerung der Wertschöpfung durch die Gewerbesteuer

Die Bilder 8.2(1995), 8.2(1998) und 8.2(2001) geben für die heutige Gewerbesteuer eine grafische Darstellung der Steuerpflichtigen und der Bemessungsgrundlage anhand des schon Bild 8.1(2001) zugrunde liegenden vereinfachten Schemas der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR).

Die Nettowertschöpfung nach VGR zerfällt in 'Arbeitnehmerentgelt' und 'Selbständigeneinkommen + Nettobetriebsüberschuss'⁶⁶. Das 'Arbeitnehmerentgelt', das sowohl 1995 wie auch 2001 rund 65% der Netto-Wertschöpfung ausmacht, ist für die Gewerbesteuer und für die Abschätzung der kommunalen Betriebssteuer nicht beachtlich und wird in den Bildern nur nachrichtlich mitgeteilt.

⁶⁶ 'Nettobetriebsüberschuss / Selbständigeneinkommen' ist für die gesamte Volkswirtschaft mit 421 Mrd. € in 1995 betragsmäßig etwas größer als das 'Unternehmens- und Vermögenseinkommen' laut Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung mit 362 Mrd. €

Denn: Die Löhne, ohnedies mit Lohnsteuer und Sozialabgaben mit durchschnittlich über 40% [Jarass/Obermair, EU Steuersystem, 1999] gegenüber nur rund 25% bei 'Unternehmens- und Vermögenseinkommen' hoch belastet, sollen bei der Betriebssteuer ebenso wenig einbezogen werden wie bei der heutigen Gewerbesteuer. Dies steht im Gegensatz zu einer reinen Wertschöpfungssteuer (Modell 1 aus Kap. 3.2), die zusätzlich die Arbeitsentgelte mit einbeziehen würde und damit indirekt die 1980 abgeschaffte Möglichkeit einer Lohnsummensteuer wieder einführen würde.

Bild 8.2(1995) Gewerbesteuer 1995 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
(ohne Banken/Versicherungen)

Mrd. €		:= theoretischer Gewerbeertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung					
Nettowertschöpfung minus Arbeitnehmerentgelte	Selbständigeneinkommen	Landwirte	6	6	0	0	nicht gewerbesteuerpflichtig
		Vermieter von Wohnungen	24	9	0	15	
		Freiberufler*	89	78	1	12	
	Nettobetriebsüberschuss	Einzelunternehmer*: Handwerker, Gastwirte	60	52	1	2	215 gewerbesteuerpflichtig
		Unternehmen: AG, GmbH, KG, OHG	181	141	15	6	
		Eigennutzer von Wohnungen	44	19	0	25	
404 = 404		305		99			
nachrichtlich:		im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		netto bezahlte Zinsen			
+ Produktionsabgab 0		305		115 bezahlte Zinsen			
+ Arbeitnehmerentg 788		404		16 erhaltene Zinsen			
= Nettowertschöpfung 1.191				99			
		(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen					
		= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		+ ein Teil der Beteiligungserträge			
		(2) Theoretischer Gewerbeertrag					
		= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		+ 1/2 Dauer schuld + ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge			

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

In den Bildern 8.2 ist die Aufgliederung der Nettowertschöpfung (ohne Arbeitnehmerentgelt) nach den verschiedenen Gruppen von Produzenten (vgl. Zeilen a bis f am rechten Bildrand) und nach den zwei wesentlichen Anteilen (Gewinne und netto bezahlte Zinsen) genauer durchgeführt. Die in den Bildern eingetragenen Zahlen basieren auf der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung des Statistischen Bundesamts, Wiesbaden sowie weiteren Angaben. Für die Aufteilung zwischen Freiberuflern (nicht gewerbesteuerpflichtig) und Einzelunternehmern (gewerbesteuerpflichtig) liegen keine genaueren Angaben vor. Für die Berechnungen wurde von einem Verhältnis von 60% zu 40% ausgegangen.

Man beachte: Die Zahlen in den Bildern 8.2 enthalten nicht die Ergebnisse von Banken und Versicherungen, für die, wie schon in Kap. 8.1 ausführlich erläutert, sowohl bei der Gewerbesteuer wie bei einer zukünftigen Betriebssteuer die Bemessungsgrundlage anders (u.a. ohne Hinzurechnung der Schuldzinsen) festgelegt werden muss. Für Banken und Versicherungen werden die relevanten Daten für 2001 in Bild 8.3 dargestellt.

Die Bilder stellen Datengrundlagen für die folgenden Analysen dar.

In den Bildern wird die nach Abzug des 'Arbeitnehmerentgelts' resultierende Größe 'Nettobetriebsüberschuss/Selbständigeneinkommen' grafisch durch das doppelt umrandete Rechteck dargestellt. Diese Fläche wird, wie oben gesagt, in zweifacher Weise zerlegt: nach den verschiedenen Gruppen von Wertschöpfenden und den verschiedenen Wertschöpfungsbestandteilen.

In vertikaler Richtung wird die Fläche also aufgeteilt in die Anteile, die den verschiedenen Gruppen von heute Gewerbesteuerpflichtigen und von heute nicht Gewerbesteuerpflichtigen zuzuordnen sind.

In horizontaler Richtung wird die Wertschöpfung (ohne Löhne) unterteilt in die zwei maßgeblichen Anteile

- 'im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne bzw. Selbständigeneinkommen';
- 'bezahlte Zinsen (netto)'; diese ergeben sich als Saldo aus 'bezahlte Zinsen minus 'erhaltene Zinsen';

Die gerasterte Fläche gibt ein schematisches Maß für den aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung theoretisch zu erwartenden 'Gewerbeertrag': Unternehmensgewinne plus Ertragszinsen plus Hinzurechnungen (v.a. 1/2 Dauerschuldzinsen) minus Kürzungen (v.a. mit Gewerbesteuer vorbelastete Beteiligungserträge).

Die hier gezeigten Unternehmensgewinne enthalten nicht die zugeflossenen Ertragszinsen, die als Saldo der bezahlten und der erhaltenen Zinsen ausgewiesen werden. Die Hinzurechnungen resultieren im wesentlichen aus der Hälfte der Dauerschuldzinsen (rund 8 Mrd. € in 1995) und der Hälfte der Mieten für Anlagegüter (rund 0,5 Mrd. € in 1995). Die Kürzungen resultieren im wesentlichen aus der Begünstigung von Grundstücksgesellschaften (rund 2 Mrd. € in 1995), die die bezahlte Grundsteuer pauschal berücksichtigt. Die weiteren in der Gewerbesteuerstatistik 1995 tabellierten Hinzurechnungen und Kürzungen beziehen sich wesentlich auf Beteiligungsverluste und -erträge; sie brauchen bei dieser Darstellung⁶⁷ nicht dem Gewinn hinzugerechnet bzw. davon abgezogen werden, da sie nicht als Gewinnbestandteil, sondern von vorneherein separat als gewerbesteuerfrei ausgewiesen werden.

Ein Teil der Beteiligungserträge ist vom empfangenden Unternehmen zu versteuern: Z.B. mussten in 1995 Kapitalgesellschaften Dividendenerträge, falls keine Mindestbeteiligung ('Schachtelbeteiligung') vorlag, voll versteuern; z.B. müssen ab 2001 Personenunternehmen Dividendenerträge nach dem Halbeinkünfteverfahren versteuern, unabhängig von der Beteiligungshöhe. Ein anderer, deutlich kleinerer Teil der Beteiligungserträge unterliegt der Gewerbesteuer: Dividendenerträge z.B. unterliegen in 1995, 1998 und auch ab 2001 der Gewerbesteuer, falls keine Mindestbeteiligung ('Schachtelbeteiligung') von 10% vorliegt. Diese Besteuerungen, die nicht die Wertschöpfungen besteuern, sondern nur den Wechsel des Eigentümers vorhandener Werte besteuern, fällt als reine Transaktionssteuer aus der Systematik der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung heraus.

Bei der Gewerbesteuer werden 1/2 der Dauerschuldzinsen zugerechnet; 1995 waren das rund 7 Mrd. €. Die gesamten Dauerschuldzinsen betragen rund 15 Mrd. €, und damit nur knapp ein Siebtel der insgesamt von gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen lt. Bild 8.2(1995) bezahlten Schuldzinsen von 48 Mrd. € aus. Dieser sehr geringe Prozentsatz lässt sich wie folgt erklären: Alle Schuldzinsen können bei der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer voll abgezogen werden. Zur Vermeidung des

⁶⁷ Bei der Berechnung des Gewerbeertrags geht man vom Gewinn des Betriebs aus, der die einkommensteuerpflichtigen Teile der von anderen Unternehmen empfangene Ausschüttungen enthält und kürzt später den Gewerbeertrag um diese Ausschüttungen. Die Gewinne werden hier von vorneherein ohne die von anderen Unternehmen empfangene Ausschüttungen dargestellt; deshalb braucht hier der Gewerbeertrag um diese Ausschüttungen nicht mehr korrigiert zu werden.

gleichzeitigen Ausweises als Dauerschuldzinsen werden die Schuldzinszahlungen u.a. in nicht gewerbesteuerpflichtige (z.B. vermögensverwaltende) Besitzfirmen verlagert.

Bild 8.2(1998) Gewerbesteuer 1998 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
(ohne Banken/Versicherungen)

Mrd. €		:= theoretischer Gewerbeertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung				
Nettowertschöpfung minus Arbeitnehmerentgelte	Selbständigeneinkommen	Landwirte	7	0	nicht gewerbesteuerpflichtig	
		Vermieter von Wohnungen	29	17		
		Freiberufler*	91	12		
		Einzelunternehmer*: Handwerker, Gastwirte	60	8		
	Nettobetriebsüberschuss	Unternehmen: AG, GmbH, KG, OHG	224	185	40	264 gewerbesteuerpflichtig
		Eigennutzer von Wohnungen	53	24	29	
464 = 464		358		106		
nachrichtlich:		im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		netto bezahlte Zinsen		
+ Produktionsabgab		358		126		
+ Arbeitnehmerentgelt		464		20		
= Nettowertschöpfung		1.289		106		
		(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen		bezahlte Zinsen		
		= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		erhaltene Zinsen		
		(2) Theoretischer Gewerbeertrag				
		= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne				
				+ 1/2 Dauerschuldzinsen	+ ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge	
					+ ein Teil der Beteiligungserträge	

* Annahme zur Aufteilung:
Freiberufler 60%
Einzelunternehmer 40%
Annahme: Verhältnis von Dauer-Schuldzinsen zu Gesamt-Schuldzinsen wie in 1995

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 8.2(2001) Gewerbesteuer 2001 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
(ohne Banken/Versicherungen)

Mrd. €		:= theoretischer Gewerbeertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung				
Nettowertschöpfung minus Arbeitnehmerentgelte	Selbständigeneinkommen	Landwirte	6	0	nicht gewerbesteuerpflichtig	
		Vermieter von Wohnungen	30	13		17
		Freiberufler*	85	72		13
		Einzelunternehmer*: Handwerker, Gastwirte	57	48	9	255 gewerbesteuerpflichtig
	Nettobetriebsüberschuss	472	344	128		
Unternehmen: AG, GmbH, KG, OHG	236	178	58	nicht gewerbesteuerpflichtig		
Eigennutzer von Wohnungen	59	28	31			
472 = 472		344		128		
nachrichtlich:		im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		netto bezahlte Zinsen		
+ Produktionsabgalt 6		344		151		
+ Arbeitnehmerentg 892		472		23		
= Nettowertschöpfung 1.370				128		
		(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen		+ ein Teil der Beteiligungserträge		
		= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne				
		(2) Theoretischer Gewerbeertrag		+ ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge		
		= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		+ 1/2 Dauerschuldzinsen		
* Annahme zur Aufteilung:						
Freiberufler 60%						
Einzelunternehmer 40%						
Annahme: Verhältnis von Dauer-Schuldzinsen zu Gesamt-Schuldzinsen wie in 1995						

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Eine erste Auswertung der Zahlen in den Bildern 8.2 für die drei Bezugsjahre 1995, 1998 und 2001 zeigt die folgenden Ergebnisse:

(1) 'Selbständigeneinkommen + Nettobetriebsüberschuss' betrug in jedem Bezugsjahr gut ein Drittel der gesamten Nettowertschöpfung.

(2) Die Nettowertschöpfung der gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen betrug in allen 3 Jahren rund drei Fünftel von 'Selbständigeneinkommen + Nettobetriebsüberschuss'. Im zeitlichen Vergleich wuchsen die Zahlen von 1995 über 1998 bis 2001 überwiegend proportional zu dem nominalen Wachstum der Nettowertschöpfung, nämlich stetig von 1.191 über 1.289 auf 1.370 Mrd. €, d.h. jährlich nominal stetig um 2,5%.

(3) Eine Anomalie ergibt sich allerdings im Vergleich von 1998 und 2001 hinsichtlich der Aufteilung der Unternehmensgewinne und der netto-bezahlten Schuldzinsen: betrug die Unternehmensgewinne in 1998 noch 358 Mrd. € und die netto-bezahlten Schuldzinsen 106 Mrd. €, so

sanken für 2001 die Unternehmensgewinne auf 344 Mrd. €, während die netto-bezahlten Schuldzinsen auf 128 Mrd. € stiegen; d.h. das Verhältnis von netto-bezahlten Schuldzinsen zum Unternehmensgewinn stieg von 30% auf 37%.

(4) Noch deutlicher fällt diese Verschiebung zugunsten einer (vermutlich steuergetriebenen) Fremdfinanzierung bei den Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit (AG, GmbH, KG etc.) aus: betrug hier das Verhältnis von netto-bezahlten Schuldzinsen zum Unternehmensgewinn in 1998 noch 22% {=40/185}, so stieg es in 2001 auf 33% {=58/178}.

Die Bilder 8.3 zeigen separate Darstellungen für den Bereich Banken/Versicherungen, der in den Bildern 8.2 nicht enthalten ist.

Bild 8.3(1995) Gewerbesteuer 1995 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
Banken/Versicherungen

Mrd. €		:= theoretischer Gewerbeertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung		
Nettowertschöpfung	18	66	-48	66 gewerbesteuerpflichtig
minus Arbeitnehmerentgelte		Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	
nachrichtlich:		180	bezahlte Zinsen	
+ Produktionsabgaben	21		228 erhaltene Zinsen	
+ Arbeitnehmerentgelte	48			
= Nettowertschöpfung	69			
(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen				
		= Unternehmensgewinne		+ ein Teil der Beteiligungserträge
(2) Theoretischer Gewerbeertrag				
		= Unternehmensgewinne		+ ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 8.3(1998) Gewerbesteuer 1998 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
Banken/Versicherungen

Mrd. €		:= theoretischer Gewerbeertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung		
Nettowertschöpfung	22	71	-49	71 gewerbesteuerpflichtig
minus Arbeitnehmerentgelte		Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	
nachrichtlich:		216	bezahlte Zinsen	
+ Produktionsabgaben	31		264 erhaltene Zinsen	
+ Arbeitnehmerentgelte	49			
= Nettowertschöpfung	74			

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 8.3(2001) Gewerbesteuer 2001 - Steuerpflichtige und
Bemessungsgrundlage
Banken/Versicherungen

Mrd. €	:= theoretischer Gewerbeertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung			
Nettowertschöpfung	21	75	-53	75 gewerbesteuer-
minus Arbeitnehmerentgelte		Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	pflichtig
nachrichtlich:		278	331	
+ Produktionsabgaben	3		bezahlte Zinsen	
+ Arbeitnehmerentgelte	53		erhaltene Zinsen	
= Nettowertschöpfung	78			

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bei Banken/Versicherungen ist die Nettowertschöpfung viel kleiner als die Unternehmensgewinne, weil Banken/Versicherungen naturgemäß als Kapitalverwalter sehr viel mehr Zinsen erhalten als bezahlen; dadurch werden die netto bezahlten Zinsen negativ. Gewerbesteuerpflichtig sind nur die Unternehmensgewinne, die den Überschuss an Ertragszinsen mit einschließt.

Die Ausfüllung dieser schematischen Darstellungen in den Bildern 8.2 und 8.3 mit Zahlen aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und der Gewerbesteuerstatistik macht eine Fortschreibung des Gewerbesteueraufkommens in Richtung des Betriebssteueraufkommens möglich, und zwar auch nach Rechtsformen und Branchen der Unternehmen aufgeteilt.

Hier ist zunächst zu untersuchen, wie der nach der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung theoretisch zu erwartende Gewerbeertrag auf den tatsächlich besteuerten Gewerbeertrag reduziert wird. Dies wird in Kapitel 9 dargestellt und es werden die jeweiligen Gründe analysiert.

9 Theoretisch zu erwartender und tatsächlich versteuerter Gewerbeertrag

Ursprünglich war die Gewerbesteuer tatsächlich als Realsteuer konzipiert, d.h. als Steuer auf die im Inland produzierte Wertschöpfung. Dementsprechend umfasste die Besteuerung von Gewerbebetrieben bis 1980:

- Gewerkekapitalsteuer: erhoben als Sollertragssteuer, d.h. auf einen pauschalisiert angesetzten möglichen durchschnittlichen Ertrag des Eigenkapitals ('möglicher Gewinn') und des eingesetzten Fremdkapitals (gemessen durch 'Schuldzinsen').
- Gewerbeertragssteuer: erhoben auf die tatsächlich erzielten Gewinne und die tatsächlich bezahlten Dauerschuldzinsen in voller Höhe.
- Lohnsummensteuer: Möglichkeit für die Kommunen, eine Steuer mit separatem Hebesatz auf die Bruttolohnsumme zu erheben (davon machten 1980 noch 1/3 der deutschen Kommunen Gebrauch).

Die Möglichkeit der Lohnsummensteuer wurde schon 1980 abgeschafft, die volle Zurechnung der Dauerschuldzinsen wurde mittlerweile ab Erhebungszeitraum 1990 halbiert, die Gewerkekapitalsteuer ab 1998 abgeschafft. Damit wird seit 1998 im wesentlichen nur noch der ausgewiesene Gewinn besteuert. Der Charakter der Gewerbesteuer ist durch diese mehrfache Beschneidung schrittweise von einer Realsteuer (Besteuerung der vom Unternehmen produzierten Wertschöpfung) in Richtung Ertragssteuer (Besteuerung der an die Unternehmenseigner verteilten Wertschöpfung) verwandelt worden.

Den Städte und Gemeinden ist damit heute als Realsteuer nur noch die Grundsteuer verblieben, die in der Tat relativ konjunkturunabhängig ist und ihrer alleinigen Gestaltung und Verfügung unterliegen.

Die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer ('Gewerbeertrag') ist also heute nur der Anteil der Nettowertschöpfung, der den Gewerbesteuerpflichtigen als Gewinn (plus 1/2 Dauerschuldzinsen) zugerechnet werden kann. Ausweislich der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung betrug diese theoretische Bemessungsgrundlage im Jahr 2001 rund 332 Mrd. € siehe 'Gewerbeertrag' in Bild 8.1. Bei naiver Anwendung des effektiven Steuersatzes der Gewerbesteuer von 16,3%⁶⁸ auf diesen nicht durch Freibeträge und andere Effekte reduzierten Gewerbeertrag ergäbe sich damit ein Gewerbesteueraufkommen von rund 54 Mrd. €, also mehr als das Doppelte des tatsächlichen Bruttoaufkommens der Gewerbesteuer von 24,5 Mrd. €.

In diesem Kapitel werden die Faktoren untersucht, durch die der tatsächlich versteuerte Gewerbeertrag auf knapp die Hälfte der nach Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung resultierenden theoretischen Bemessungsgrundlage reduziert wird ('Schwundquote')⁶⁹. Die Fortschreibung dieser Schwundfaktoren ermöglicht es dann, siehe Kap. 10, von der theoretischen Bemessungsgrundlage der Betriebssteuer ('Betriebsertrag' in Bild 8.1) zu einer Abschätzung des tatsächlich zu erwartenden Aufkommens einer kommunalen Betriebssteuer zu gelangen.

Bild 9.1 zeigt das Prinzip dieser Untersuchung, die in drei Schritten erfolgt:

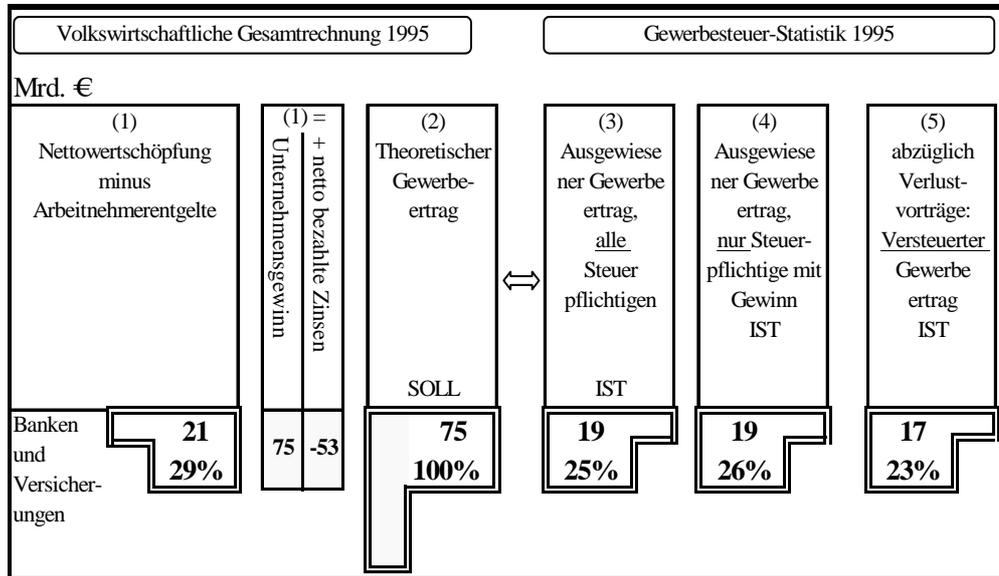
- Vom 'theoretischen Gewerbeertrag' (Spalte 2 in Bild 9.1(1995) und 9.2(1995)) zum 'ausgewiesenen Gewerbeertrag aller Unternehmen' (Spalte 3) - hierzu Abschnitt 9.1.
- Vom 'ausgewiesenen Gewerbeertrag aller Unternehmen' (Spalte 3) zum 'ausgewiesenen Gewerbeertrag der Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag' (Spalte 4) - hierzu Abschnitt 9.2.
- Vom 'ausgewiesenen Gewerbeertrag der Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag' (Spalte 4) zum 'tatsächlich versteuerten Gewerbeertrag' (Spalte 5) - hierzu Abschnitt 9.3.

⁶⁸ Durchschnittlicher Hebesatz 390% auf eine Messzahl von 5%, Gewerbesteuer ist als Kostensteuer bei ihrer eigenen Bemessungsgrundlage abzugsfähig, damit ist der durchschnittliche Steuersatz $390\% * 5\% / (1 + 390\% * 5\%) = 16,3\%$.

⁶⁹ Zu einer ähnlichen erste Abschätzung siehe [Bach, Kommunal Finanzen, 2001].

Bild 9.2(1995) zeigt dieselben Schritte und die sich ergebenden Werte für Banken und Versicherungen.

Bild 9.2(1995) Vergleich des theoretischen mit dem ausgewiesenen Gewerbeertrag in 1995 zur Abschätzung der Schwundquoten Banken/Versicherungen



Quelle: [destatis, VGR, 2001], [destatis, Gewerbesteuer 1995, 2000], Bild 11.2(1995)

{Bild 9.2(1998) wird nach Vorliegen der Gewerbesteuerstatistik 1998 (ca. 10/2002) noch eingebaut und kommentiert.

9.1 Warum ist der ausgewiesene Gewerbeertrag weniger als ein Viertel des theoretisch zu erwartenden Gewerbeertrags?

Ein Vergleich der Spalten 2 und 3 in den Bildern 9.1(1995) und 9.2(1995) zeigt: Der ausgewiesene Gewerbeertrag aller Unternehmen einschließlich Banken/Versicherungen betrug mit 64 Mrd. € weniger als ein Viertel des theoretisch zu erwartenden Gewerbeertrags von insgesamt 290 Mrd. €. Woher kommt das?

(1) Der 'theoretische Gewerbeertrag' ist ein Teil des in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgewiesenen 'Selbständigeneinkommen/Nettobetriebsüberschuss', die sich als Rest ergibt, wenn von der gesamten Nettowertschöpfung die Arbeitnehmerentgelte abgezogen werden.

'Selbständigeneinkommen' wird erzielt von gewerbesteuerfreien Landwirten, Vermietern und Freiberuflern und von gewerbesteuerpflichtigen Einzelunternehmern. Eine Aufschlüsselung zwischen Freiberuflern und von Einzelunternehmern wird nicht gegeben und ist nur durch eine grob geschätzte Annahme über das Verhältnis Freiberufler zu Einzelunternehmer möglich, in dieser Untersuchung mit 60% zu 40% angenommen.

Hinweis: Bei der später vorgenommenen Abschätzung des Aufkommens einer kommunalen Betriebssteuer fällt diese Unsicherheit weg, weil sowohl Freiberufler wie Einzelunternehmer betriebssteuerpflichtig sind.

(2) Der durch die Handelsbilanz ausgewiesene Gewinn ist niedriger als der volkswirtschaftlich ausgewiesene. Warum? Dies ergibt sich durch den Zusammenhang zwischen Bilanzierung der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) und betrieblicher Bilanzierung (Bilanz, GuV):

- Wertschöpfung nach VGR = ausgewiesener Gewinn + nicht ausgewiesener Gewinn + netto bezahlte Schuldzinsen + netto bezahlte Schuldzinsanteile der Mieten & Pachten + Lizenzgebühren.

- Gewerbeertrag nach betrieblicher Bilanzierung = ausgewiesener Gewinn + 1/2 Dauerschuldzinsen + kleine Teile der bezahlten Mieten & Pachten.

Diese Differenz in der Bestimmung der volkswirtschaftlichen Wertschöpfung und des betrieblichem Gewerbeertrags liefert den größten Beitrag dazu, dass der ausgewiesene Gewerbeertrag weniger als ein Viertel des theoretisch zu erwartenden Gewerbeertrags ausmacht.

(3) Erhebungsdefizite: Beim Gewerbeertrag nach betrieblicher Bilanzierung werden Löhne und Schuldzinsen normalerweise korrekt ausgewiesen, da sie als Aufwendungen gewinnmindernd steuerlich geltend gemacht werden können. 'Schwarzarbeit' und Finanzierungen über 'Schwarzgelder' werden in der betrieblicher Bilanzierung selbstredend nicht ausgewiesen, in der VGR hingegen durch Schätzungen berücksichtigt, womit sie den 'theoretischen Gewerbeertrag' erhöhen. Schwarzarbeit macht in Deutschland etwa 15% aus.

(4) Von der Bemessungsgrundlage⁷⁰ der Gewerbsteuer, also dem Gewerbeertrag kann die zu zahlende Gewerbsteuer abgezogen werden. Selbst wenn also die gesamten theoretischen Gewerbeerträge auch ausgewiesen würden, wäre der ausgewiesene Gewerbeertrag um den Gewerbesteuersatz von 16,3%⁷¹ (auf den Gewerbeertrag vor Gewerbsteuer) niedriger als der theoretische Gewerbeertrag.

(5) Im Ausland erwirtschaftete Unternehmensgewinne unterliegen nicht der Gewerbsteuer⁷². Selbst wenn also die gesamten theoretischen Gewerbeerträge auch ausgewiesen würden, wäre der ausgewiesene Gewerbeertrag um die im Ausland erwirtschafteten Unternehmensgewinne niedriger als der theoretische Gewerbeertrag.

Durch diese 5 Effekte beträgt der ausgewiesene Gewerbeertrag der Einzelunternehmer 60% {32/54}, der von Personen- und Kapitalgesellschaften nur knapp 10% {13/161} des theoretischen Gewerbeertrags; die Kapitalgesellschaften allein weisen sogar einen negativen Gewerbeertrag von -2 Mrd. € aus.

9.2 Warum ist der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag insgesamt ausgewiesene Gewerbeertrag gut doppelt so groß wie der von allen Unternehmen ausgewiesene Gewerbeertrag ?

Ein Vergleich der Spalten 3 und 4 in Bild 9.1(1995) und Bild 9.2(1995) zeigt: Der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag insgesamt ausgewiesene Gewerbeertrag von rund 126 Mrd. € war etwa doppelt so groß wie der von allen Unternehmen ausgewiesene Gewerbeertrag von rund 64 Mrd. €. Bild 9.2(1995) zeigt allerdings, dass für Banken/Versicherungen in dieser Hinsicht fast kein Unterschied besteht. Woher kommt der große Unterschied in Bild 9.1, also für Selbständige und Unternehmen ohne Banken/Versicherungen?

Diese Frage ist entscheidend wichtig im Hinblick auf das Ziel, das tatsächliche Gewerbesteueraufkommen, das sich aus Spalte 5 ergibt, mit den Daten aus der Volkswirtschaftlichen in Spalte 2 in Verbindung zu bringen. Der im letzten Abschnitt dargestellte 'Ausgewiesene Gewerbeertrag aller Unternehmen' in Spalte 3 besagt nämlich **nichts** für die tatsächlich bezahlte Gewerbsteuer; denn die Finanzverwaltung zählt ja nicht alle von den einzelnen Steuerpflichtigen positiven und negativen Gewerbeerträge zusammen zum 'Ausgewiesenen Gewerbeertrag der Firma Deutschland' (das ist genau die Zahl in Spalte 3), erhebt auf diesen erkennbar sehr kleinen Saldo die Gesamtgewerbsteuer und verteilt die Bescheide dann nach irgendeinem Schema auf die Steuerpflichtigen. Vielmehr können vom Finanzamt im Auftrag der Kommune nur die gewerbsteuerpflichtigen besteuert werden, die einen positiven Gewerbeertrag ausweisen; alle anderen, obwohl sie mit Sicherheit zur Wertschöpfung beitragen (sonst wären sie nach kurzer Zeit

⁷⁰ Die zu bezahlende Gewerbsteuer mindert den Gewerbeertrag, da die Gewerbsteuer als Kostensteuer von ihrer eigenen Bemessungsgrundlage abzugsfähig ist.

⁷¹ Der durchschnittliche gewogene Hebesatz betrug 1998 rund 390 %. entsprechend resultiert ein Gewerbesteuersatz auf den Gewerbeertrag vor Gewerbsteuer von $390\% * 5\% / (1 + 390\% * 5\%) = 16,3\%$.

⁷² Zur Besteuerung der Beteiligungserträge siehe die Bemerkungen in Kap. 8.2??.

vom Markt verschwunden) fallen aus der Gewersteuerbasis zumindest für das Veranlagungsjahr, in dem sie keinen positiven Ertrag ausweisen, heraus.

Von den rund 2,1 Mio Gewerbesteuersteuerpflichtigen in 1995 wiesen nur rund 0,9 Mio überhaupt einen positiven Gewerbeertrag aus [destatis, Gewerbesteuer 1995, 2000, Übersichten, Tab. 3.1], insgesamt 126 Mrd. € $\{-107+19\}$ positiven Gewerbeertrag. Rein rechnerisch vermindern dann die Verluste der Steuerpflichtigen ohne positiven Gewerbeertrag in Höhe von 62 Mrd. € den ausgewiesenen positiven Gewerbeertrag von 126 Mrd. € auf die in Spalte 3 angegebenen 64 Mrd. € $\{-45+19\}$.

Organschaften

Wäre also jedes Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag eine organschaftliche Verbindung mit einem Unternehmen mit entsprechendem negativen Gewerbeertrag eingegangen, wäre der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag insgesamt ausgewiesene Gewerbeertrag (Spalte 4) fast genauso niedrig gewesen wie der ausgewiesene Gewerbeertrag aller Unternehmen (Spalte 3). Dies zeigt die Bedeutung der Möglichkeit, Gewinne und Verluste unterschiedlicher Unternehmen bei der Besteuerung gegeneinander aufzurechnen, indem Konzernunternehmen in einer 'steuerlichen Organschaft' zusammengefasst werden.

Das zu versteuernde Einkommen⁷³ aller Organträger und Organgesellschaften war in 2001 rund 17 Mrd. €. Die Organträger und Organgesellschaften mit negativen Einkommen wiesen einen Verlust von insgesamt 15,1 Mrd. € aus. Da zwischen Organträger und Organgesellschaften jeweils Gewinne und Verluste verrechnet⁷⁴ werden konnten, betrug also das zu versteuernde Einkommen ohne Nutzung der Organschaft bis zu 32 Mrd. €. Dieses zu versteuernde Einkommen kann in etwa gleichgesetzt werden mit dem ausgewiesene Gewerbeertrag⁷⁵ dieser Gesellschaften. Ohne die Möglichkeit der gewerbesteuerlichen Organschaft wäre also der in Bild 9.1(1995) in Spalte 4 ausgewiesene Gewerbeertrag von 107 Mrd. € um bis zu 15 Mrd. € höher⁷⁶ gewesen.

Für Steuerpflichtige mit positivem Gewerbeertrag lag es nahe, durch Ausbau der Organschaften diese Steuerreduzierung noch weiter auszubauen. Dies wurde unterstützt durch die auch aus anderen Gründen durchgesetzte Bildung und Vergrößerung von Konzernen. Hätte es z.B. 1995 schon eine Deutschland AG gegeben, die alle Kapitalgesellschaften außer Banken/Versicherungen) in einer einzigen Organschaft zusammenfasst, hätte diese Deutschland AG statt 62⁷⁷ Mrd. € nur noch rund 17⁷⁸ Mrd. € ausgewiesen und damit statt rund 12 Mrd. € Gewerbeertragssteuer nur noch gut 3 Mrd. € bezahlt.

Was heißt das für die Städte und Gemeinden in der Praxis?

Beispiel 1: Schreiben einer Getränkeservice GmbH an die Stadtverwaltung von A-Stadt vom 29.8.2002 zur Festsetzung von Gewerbesteuer-Vorauszahlungen für das Veranlagungsjahr 2002.

Wie bereits telefonisch besprochen beantragen wir hiermit die Gewerbesteuer ab dem I. Quartal 2002 auf EUR 0,00 herabzusetzen. Mit Erwerb der restlichen Gesellschaftsanteile an der X-Getränkeservice GmbH durch die Y-AG wurde die X-Getränkeservice GmbH in den körperschafts- und gewerbesteuerlichen Organkreis der Y-AG integriert. Aufgrund bestehender gewerbesteuerlicher Verlustvortragmöglichkeiten wird im Rahmen einer Gewerbesteuererlegung keine Festsetzung eines anteiligen Gewerbesteuermessbetrags erwartet. Bitte erstatten Sie die bereits für das Kalenderjahr 2002 geleisteten Vorauszahlungen.

Beispiel 2: Schreiben eines großen Energieversorgers von April 2002 an alle Standortgemeinden in Bayern.

Wie in der Vergangenheit erlauben wir uns, Sie bereits vor Ergehen der amtlichen Zerlegungsmitteilungen für die Gewerbesteuerveranlagung des Jahres 2000 und die Anpassung der Vorauszahlungen über die Entwicklung der Gewerbesteuersituation im x-Organkreis zu informieren.

⁷³ In Analogie zu [destatis, Körperschaftsteuer 1995, 2000, S. 30].

⁷⁴ Es kann im Einzelfall sein, dass trotz Organschaft nicht alle Verluste mangels entsprechender im Organkreis verrechnet werden konnten.

⁷⁵ Wenn die gewerbesteuerliche Organschaft stärker genutzt wurde als die körperschaftsteuerliche Organschaft, erhöht sich dieser Betrag noch, und umgekehrt.

⁷⁶ Alleine die Organ-Aktiengesellschaften haben so ihr zu versteuerndes Einkommen von 10 Mrd. € auf gut 4 Mrd. € abgesenkt.

⁷⁷ =43 (Bild 9.1, Spalte 4) +19 (Bild 9.2, Spalte 4).

⁷⁸ =-2 (Bild 9.1, Spalte 3) +19 (Bild 9.2, Spalte 3).

Für den Veranlagungszeitraum 2000 wird sich keine Gewerbesteuer ergeben. Auf Basis unseres Jahresabschlusses 2001 wird sich voraussichtlich auch für den Veranlagungszeitraum 2001 keine Gewerbesteuer ergeben. Für den Veranlagungszeitraum 2002 erwarten wir auf Basis unseres Budgets, bestehender Verlustvorträge und tiefgreifender Voränderungen in der Struktur unseres Organkreises ebenfalls keine Gewerbesteuer.

Wir bedauern diese für Sie negative Entwicklung sehr, bitten Sie aber gleichwohl um Ihr Verständnis, dass wir den wirtschaftlichen Notwendigkeiten und gesetzlichen Gegebenheiten zu entsprechen haben.

Beispiel 3: Schreiben einer großen Einzelhandelskette von April 2002 an alle Standortgemeinden in Bayern.

Aufgrund veränderter Rahmendaten durch das Steuersenkungsgesetz und dem damit verbundenen wirtschaftlichen Zwang zur Steueroptimierung, erfolgten im Jahr 2000 gesellschaftsrechtliche Veränderungen, die sich auf das Gewerbesteueraufkommen in 2000 und 2001 auswirken. Die mit dem Steuersenkungsgesetz geschaffenen Tarifvorteile für die Kapitalgesellschaften, der weiter anhaltende Konkurrenzdruck und die niedrigen Margen zwingen gerade im deutschen Einzelhandel zur Nutzung aller gesetzlichen Möglichkeiten zur Senkung der Steuerquote. Insbesondere die Einführung der Gewerbesteueranrechnung auf die Einkommensteuer als Äquivalent zur Absenkung des Körperschaftsteuersatzes, waren letztlich ausschlaggebend für die durchgeführten gesellschaftsrechtlichen Veränderungen.

Die vorgenommene Umstrukturierung in 2000 hatte zur Folge, dass eine gesellschaftsübergreifende Verrechnung von Verlustvorträgen dazu führt, dass weder in 2000 noch in 2001 Gewerbesteuer anfällt.

9.3 Warum ist der versteuerte Gewerbeertrag um ein Drittel kleiner als der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag ausgewiesene Gewerbeertrag?

Ein Vergleich der Spalten 4 und 5 in Bild 9.1(1995) zeigt: Der tatsächlich versteuerte Gewerbeertrag ist rund 30% kleiner als der ausgewiesene Gewerbeertrag. Bild 9.2(1995) zeigt, dass bei Banken/Versicherungen der versteuerte Gewerbeertrag nur rund 10% kleiner ist als der ausgewiesene Gewerbeertrag.

In Tab. 9.1 wird nun für die vier Kategorien von Gewerbesteuerpflichtigen (Einzelgewerbetreibenden in Spalte 1a, Personengesellschaften in Spalte 1b, Kapitalgesellschaften in Spalte 1c und Banken/Versicherungen in Spalte 2) Schritt für Schritt der Vorgang verfolgt, wie für die Steuerpflichtigen mit Gewinn aus Gewerbebetrieb aus dem ausgewiesenen Gewinn (Zeile 1) durch Hinzurechnungen (Zeile 2) und Kürzungen (Zeile 3) sowie dem Gewerbeertrag der Organgesellschaften /Zeile 4) zunächst der ausgewiesene Gewerbeertrag entsteht (Zeile 5, identisch mit Spalte 4 von Bild 9.1 bzw. 9.2). Dieser wird dann durch Verlustvorträge (Zeile 6a, hauptsächlich bei Kapitalgesellschaften wirksam) und durch den Effekt von Freibeträgen und Messzahlenstaffelung (Zeilen 6b und 6c, wirksam bei Einzelgewerbetreibenden) auf den versteuerten Gewerbeertrag (Zeile 7, identisch mit Spalte 5 von Bild 9.1 bzw. 9.2) heruntergerechnet.

<i>Tabelle 9.1(1995) Analyse des Gewerbeertrags in 1995</i>					
nur Steuerpflichtige mit Gewinn aus Gewerbebetrieb	(1) Gesamt	A. ohne Banken /Versicherungen			B. Banken /Versicherungen (2) Gesamt
		davon (1a) Einzel gewerbe treibende	(1b) Personen gesell schaften: KG, OHG	(1c) Kapital gesell schaften: AG, GmbH	
Mrd. €					
(1) ausgewiesener Gewinn aus Gewerbebetrieb	106	31	33	43	20
(2) + Hinzurechnungen	8	2	2	5	1
(2a) Hinzurechnungen: 1/2 Dauerschuldzinsen	7,7	1,5	2,4	3,8	0,3
(2b) Hinzurechnungen: 1/2 Miet&Pachtzinsen (netto)	0,5	0,0	0,0	0,5	0,0
(2c) sonstige Hinzurechnungen	0,3	0,0	0,0	0,3	0,2
(3) - Kürzungen	-10	-1	-3	-6	-3
(3a) Kürzungen: Beteiligungserträge (netto)	-7,7	-0,55	-2,5	-4,7	-2,6
(3b) sonstige Kürzungen	-2,1	-0,16	-0,9	-1,0	-0,2
(4) + Gewerbeertrag der Organgesellschaften	8	0,1	2	6	1,6
(5) = ausgewiesener Gewerbeertrag (Spalte 4 in Bild 9.1(1995))	113	32	33	48	19
<i>check</i>	<i>113</i>	<i>32</i>	<i>33</i>	<i>48</i>	<i>19</i>
(6) - Kürzungen	-33	-21	-6	-6	-2
(6a) Verlustvortrag	-10	0	-3	-6	-1
(6a) Freibetrag	-15	-13	-2	0	-1
(6b) Verminderungen durch Meßzahlenstaffel	-9	-7	-2	0	0
(7) = versteuerter Gewerbeertrag (Spalte 5 in Bild 9.1(1995))	79	11	27	41	17
nachrichtlich:		für die Berechnung der Spalten (1b) und (1c)			
(8a) Gewerbeertragssteuer: kassenmässiges Aufkommen in 1995 IST	18,8	Annahme zu Banken/Versicherungen:			
(8b) Gewerbeertrag in 1995 SOLL = Zeile 7(1)+Zeile 7(2)	96,1	Kapitalgesellschaften 80%			
(8c) effektiver Steuersatz = (8a) / (8b)	19,6%	Personenunternehmen 20%			

Quelle: [destatis, Gewerbesteuer 1995, 2000], Bild 11.2(1995)

{Tabelle 9.1(1998) wird nach Vorliegen der Gewerbesteuerstatistik 1998 (ca. 10/2002) noch eingebaut und kommentiert.}

Hierzu noch einige Anmerkungen:

- zu Zeile 1 'Ausgewiesener Gewinn aus Gewerbebetrieb': Alle Steuervermeidungsstrategien ('Steuerplanung') sind natürlich in diese Ausgangszahl schon eingegangen, die aus der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer stammt, deren Defizite hier nicht zur Diskussion stehen.
- zu Zeile 6a 'Beschränkung der Verlustvorträge': Die in Kap. 6.3 vorgeschlagene Beschränkung der Verlustverrechnung, so dass der jährliche Gewinn durch einen Verlustvortrag aus den Vorjahren nur bis zur Hälfte reduziert werden kann, würde den versteuerten Gewerbeertrag um rund 5 Mrd. € erhöhen.
- zu Zeilen 8a bis 8c 'Tatsächliches Aufkommen der Gewerbesteuer': Der gewogene durchschnittliche Hebesatz betrug in 2000 rund 390%⁷⁹. Bei der gültigen Messzahl von 5% ergibt sich damit ein nominaler Gewerbesteuersatz von rund 19,5%. Die Spalten (1) und (2) in Tabelle 9.1 ergeben einen versteuerten Gewerbeertrag von 79 + 17 Mrd. € = 96 Mrd. € 1995 betrug das Aufkommen⁸⁰ der Gewerbeertragssteuer

⁷⁹ [Deutschland, Realsteuervergleich 2000, 2001, Tab. 1.2], [destatis, Jahrbuch 2000, 2001, Tab. 20.13].

⁸⁰ zzgl. 2,7 Mrd. € Gewerkekaptalsteuer.

18,8 Mrd. €. Daraus resultiert ein tatsächlicher Gewerbesteuersatz von 19,58%, der fast⁸¹ identisch ist mit dem oben berechneten nominalen Gewerbesteuersatz.

- zu Zeile 8a: V.a. Banken/Versicherungen können den Gewinnausweis in Niedrighebesatzgemeinden verlagern oder die Zerlegung entsprechend beeinflussen. Dies ist bei der Betriebssteuer nicht möglich, weil dort das Betriebsstättenprinzip gilt und alle Finanzierungskosten voll zugerechnet werden.

⁸¹ Die kleine Differenz resultiert u.a. davon, dass die Steuereinnahmen lt. Zeile (9a) IST-Werte für 1995 sind, die Zahlen des Gewerbeertrags lt. Zeile (9b) aber SOLL-Werte lt. den Steuererklärungen (auf denen die Gewerbesteuerstatistik beruht) sind.

10 Abschätzung des Aufkommens einer kommunalen Betriebssteuer

Eine Abschätzung des tatsächlich der Besteuerung unterliegenden Betriebsertrags auf der Basis der theoretischen Bemessungsgrundlage der Betriebssteuer gemäß Bild 10.1 erfolgt in zwei Schritten:

Dem ersten Schritt liegt die durch Hinzunahme der Freiberufler und volle Zurechnung der Netto-Schuldzinsen um knapp die Hälfte vergrößerte theoretische Bemessungsgrundlage (einfach schraffiert in Bild 8.1) zugrunde. Durch Extrapolation der Schwundfaktoren aus der Gewerbesteuerstatistik wird hieraus der vorläufige Betriebsertrag abgeschätzt.

In einem zweiten Schritt wird der Effekt einer Begrenzung der Anrechnung von Verlustvorträgen (max. hälftige Minderung des vorläufigen Betriebsertrags) und der Aufhebung der Verlustverrechnung zwischen Konzern-Unternehmen ('Organschaft') abgeschätzt.

Nach entsprechender Berücksichtigung der auch bei der Betriebssteuer weiter gültigen Freibeträge und Vergünstigungen ergibt sich der tatsächlich besteuerte maßgebende Betriebsertrag.

10.1 Erweiterungen der Bemessungsgrundlage

Die kommunale Betriebssteuer erweitert in zwei wesentlichen Punkten die bestehende Gewerbesteuer:

- Erweiterung der Bemessungsgrundlage beim einzelnen Unternehmen durch stärkere Annäherung an seine betriebliche Wertschöpfung (volle Zurechnung der Schuldzinsen etc.)
- Vermehrung der Steuerpflichtigen durch Einbeziehung aller selbständig Tätigen in die Betriebssteuer - dadurch Annäherung an die volkswirtschaftliche Wertschöpfung.

Als Ergebnis dieser zweifachen Erweiterung erhält man den 'Betriebsertrag', aus dem sich nach Berücksichtigung von Freibeträgen u.ä. die Bemessungsgrundlage aller Betriebssteuerpflichtigen ergibt.

Eigengenutzte Wohnimmobilien werden wie bisher ohnehin als Konsumgut behandelt, dessen Nutzen und Kosten steuerlich unbeachtlich sind. Eigennutzer von Wohnimmobilien sind deshalb nicht gewerbesteuerpflichtig und auch nicht betriebssteuerpflichtig. In der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung werden für die Eigennutzung von Wohnimmobilien rund 60 Mrd. € als Teil der gesamtwirtschaftlichen Wertschöpfung angesetzt, die damit unbesteuert bleiben. Andererseits bleiben rund 31 Mrd. € Schuldzinsen, die für diese eigengenutzten Wohnimmobilien von den Nutzern bezahlt werden, einkommensteuerlich unberücksichtigt.

Wenn eine Pauschalsteuer für Finanzdienstleister als Mindeststeuer eingeführt wird, kommt es zu Mehrerträgen; wenn sie alternativ eingeführt wird, ist jedenfalls sichergestellt, dass alle Finanzdienstleister eine mäßige Mindeststeuer bezahlen; zudem wird der Auswanderungsanreiz vermindert und damit langfristig die Steuerbemessungsgrundlage erhalten. Ähnliches gilt bei der vorgeschlagenen geeigneten Besteuerung von international tätigen Dienstleistern. Dies bleibt bei den folgenden Berechnungen unberücksichtigt.

10.2 Theoretisch zu erwartender Betriebsertrag

Die Bilder 10.1(2001) und 10.2(2001) geben eine grafische Darstellung anhand desselben vereinfachten Schemas der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) wie die Bilder 8.2(2001) und 8.3(2001). Die gerasterte Fläche steht jeweils für den 'Betriebsertrag', also die Bemessungsgrundlage der vorgeschlagenen kommunalen Betriebssteuer.

Bild 10.1(1995) Kommunale Betriebssteuer 1995 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
Selbständige und Unternehmen (ohne Banken/Versicherungen)

Mrd. €		:= theoretischer Betriebsertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung				
Netto-Wertschöpfung minus Arbeitnehmerentgelte	Selbständigeneinkommen	Landwirte	6	6	0	betriebs- 360 steuer- pflichtig
		Vermieter von Wohnungen	24	9	15	
		Freiberufler *	89	78	12	
		Einzelunternehmer: Handwerker, Gastwirte, Händler	60	52	8	
	Nettobetriebsüberschuss	Unternehmen: AG, GmbH, KG, OHG	181	141	40	
	Eigennutzer von Wohnungen	44	19	25		
404	=	404	305	99		
nachrichtlich:			im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen		
+ Produktionsabgabe	0			115		
+ Arbeitnehmerentgelt	788	404	305	16	bezahlte Zinsen	
= Netto-Wertschöpfung	1.191			99	erhaltene Zinsen	
			(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen			
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		+ ein Teil der Beteiligungserträge	
			(2) Theoretischer Gewerbeertrag			
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	+ 1/2 Dauerschuldzinsen	+ ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge	
			(3) Theoretischer Betriebsertrag			
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	plus netto bezahlte Zinsen		
* Annahme zur Aufteilung:						
Freiberufler	60%					
Einzelunternehmer	40%					

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 10.1(1998) Kommunale Betriebssteuer 1998 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
 Selbständige und Unternehmen (ohne Banken/Versicherungen)

Mrd. €		:= theoretischer Betriebsertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung			
Netto-Wertschöpfung minus Arbeitnehmerentgelte	Selbständigeneinkommen	Landwirte	7	0	betriebs- 411 steuer- pflichtig
		Vermieter von Wohnungen	29	17	
		Freiberufler *	91	12	
		Einzelunternehmer: Handwerker, Gastwirte, Händler	60	8	
	Nettobetriebsüberschuss	277	185	40	
	Eigennutzer von Wohnungen	53	24	29	
464	=	464	358	106	
nachrichtlich:			im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	
+ Produktionsabg	5			bezahlte Zinsen	
+ Arbeitnehmerent	819	464	358	20 erhaltene Zinsen	
= Netto-Wertschöj	1.289			106	
			(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen		
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		+ ein Teil der Beteiligungserträge
			(2) Theoretischer Gewerbeertrag		
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	+ 1/2 Dauerschuldzinsen	+ ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge
			(3) Theoretischer Betriebsertrag		
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	plus netto bezahlte Zinsen	
* Annahme zur Aufteilung:					
Freiberufler	60%				
Einzelunternehmer	40%				

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 10.1(2001) Kommunale Betriebssteuer 2001 - Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
Selbständige und Unternehmen (ohne Banken/Versicherungen)

Mrd. €		:= theoretischer Betriebsertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung			
Netto-Wertschöpfung minus Arbeitnehmerentgelte	Selbständigeneinkommen	Landwirte	6	0	a]
		Vermieter von Wohnungen	30	13	b]
		Freiberufler *	85	72	c]
		Einzelunternehmer: Handwerker, Gastwirte, Händler	57	48	d]
	Nettobetriebersüberschuss	295	178	58	e]
	Eigenmutter von Wohnungen	59	28	31	f]
472		472	344	128	g]
			im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	
nachrichtlich:				151	h]
+ Produktionsabgabe	6			23	i]
+ Arbeitnehmerentgelt	892	472	344	128	k]
= Netto-Wertschöpfung	1.370				
			(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen		
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne		+ ein Teil der Beteiligungserträge
			(2) Theoretischer Gewerbeertrag		
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	+ 1/2 Dauerschuldzinsen	+ ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge
			(3) Theoretischer Betriebsertrag		
			= im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	plus netto bezahlte Zinsen	
* Annahme zur Aufteilung:					
Freiberufler	60%				
Einzelunternehmer	40%				

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 10.2(1995) Kommunale Betriebssteuer 1995

- Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage

Banken/Versicherungen

Mrd. €		:= theoretischer Betriebsertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung		
Nettowertschöpfung	18	66	-48	gewerbesteuerpflichtig
minus Arbeitnehmerentgelte		Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	
nachrichtlich:		180	bezahlte Zinsen	
+ Produktionsabgaben	21		228 erhaltene Zinsen	
+ Arbeitnehmerentgelte	48			
= Nettowertschöpfung	69			
(1) Theoretisch zu versteuerndes Einkommen				
		= Unternehmensgewinne		+ ein Teil der Beteiligungserträge
(2) Theoretischer Gewerbeertrag				
		= Unternehmensgewinne		+ ein anderer, kleinerer Teil der Beteiligungserträge
(3) Theoretischer Betriebsertrag				
		= Unternehmensgewinne		+ Mindeststeuer (z.B. auf verwaltetes Vermögen, Geschäftsvolumen o.ä.)

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 10.2(1998) Kommunale Betriebssteuer 1998

- Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage

Banken/Versicherungen

Mrd. €		:= theoretischer Betriebsertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung		
Nettowertschöpfung	22	71	-49	gewerbesteuerpflichtig
minus Arbeitnehmerentgelte		Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	
nachrichtlich:		216	bezahlte Zinsen	
+ Produktionsabgaben	31		264 erhaltene Zinsen	
+ Arbeitnehmerentgelte	49			
= Nettowertschöpfung	74			

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

Bild 10.2(2001) Kommunale Betriebssteuer 2001

- Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage

Banken/Versicherungen

Mrd. €		:= theoretischer Betriebsertrag gemäss Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung		
Nettowertschöpfung	21	75	-53	gewerbesteuerpflichtig
minus Arbeitnehmerentgelte		Unternehmensgewinne	netto bezahlte Zinsen	
nachrichtlich:		278	bezahlte Zinsen	
+ Produktionsabgaben	31		331 erhaltene Zinsen	
+ Arbeitnehmerentgelte	53			
= Nettowertschöpfung	78			

Quelle: [destatis, VGR, 2001], eigene Berechnungen

10.3 Geschätztes Aufkommen der kommunalen Betriebssteuer

In der Tabelle 10.1 werden Teil A die Schritte noch einmal vorgeführt (vgl. Kap. 9), die vom theoretischen Gewerbeertrag zum tatsächlich versteuerten Gewerbeertrag führen. In Teil B der Tabelle werden dieselben Schritte durchgeführt, wobei hier vom theoretischen Betriebsertrag ausgegangen wird mit dem Ziel, den tatsächlich versteuerten Betriebsertrag abzuschätzen.

Tabelle 10.1 Abschätzung des Aufkommens der kommunalen Betriebssteuer

		1	1a	1b	2	2a	2b	3	3a	3b
		1995			1998			2001		
		Summe	ohne Banken/ Versicherungen	nur	Summe	ohne Banken/ Versicherungen	nur	Summe	ohne Banken/ Versicherungen	nur
		Mrd. €			Mrd. €			Mrd. €		
A. Gewerbesteuer										
1	=1a+1b+1c	281	215	66	335	264	71	330	255	75
	Theoretischer Gewerbeertrag (Spalte 2 in Bild 9.1 bzw. 9.2)									
	1a im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne	259	193	66	308	237	71	300	225	75
	1b erhaltene Ertragszinsen	15	15	x	19	19	x	22	22	x
	1c 1/2 der bezahlten Dauerschuldzinsen	7	7	x	9	9	x	9	9	x
2	Ausgewiesener Gewerbeertrag alle Unternehmen (Spalte 3 in Bild 9.1 bzw. 9.2)	64	45	19	Die Zeilen 2, 3 und 4 werden nach Vorliegen der Gewerbesteuerstatistik 1998 und entsprechender Fertigstellung von Bild 9.1(1998) bzw. Bild 9.2(1998) ausgefüllt.			Die Zeilen 2, 3 und 4 werden nach Vorliegen der Gewerbesteuerstatistik 1998 abgeschätzt.		
	2a=2-1c ausgewiesene Unternehmensgewinne	57	38	19						
3	Ausgewiesener Gewerbeertrag nur Unternehmen mit pos. Gewerbeertrag (Spalte 4 in Bild 9.1 bzw. 9.2)	132	113	19						
	3a=3-1c*3/1 ausgewiesene Unternehmensgewinne	128	109	19						
4	Versteuerter Gewerbeertrag (Spalte 5 in Bild 9.1 bzw. 9.2)	96	79	17						
	4a Verlustvortrag (Zeile 6a in Tab. 9.1)	10	10	1						
	4b Freibeträge, Maßzahlenstaffelung etc. (Zeilen 6b und 6c in Tab. 9.1)	25	24	1						
5	tatsächliches Aufkommen der Gewerbeertragssteuer	18,8	15,5	3,3	24,5			24,5		
B. Abschätzung der Betriebssteuer										
6	=6a+6b+6c	426	360	66	482	411	71	488	413	75
	Theoretischer Betriebsertrag (Bild 10.1 bzw. 10.2)									
	6a im Betrieb erwirtschaftete Unternehmensgewinne vor Verbreiterung durch Freiberufler (Zeile 6b) und durch Netto-Schuldzinsen (Zeile 6c minus 6d)	259	193	66	308	237	71	173	99	75
	Einbeziehung der Freiberufler etc.									
	6b zusätzliche Unternehmensgewinne	93	93	x	334	334	x	316	316	x
	Einbeziehung aller Netto-Schuldzinsen									
	6c (brutto) bezahlte Schuldzinsen	90	90	x	97	97	x	120	120	x
	6d erhaltene Ertragszinsen	16	16	x	-19	-19	x	-22	-22	x
7	=7a+7b-7c	141	123	19	Die Zeilen 7 bis 10 werden nach Vorliegen der Gewerbesteuerstatistik 1998 und entsprechender Fertigstellung von Bild 9.1(1998) bzw. Bild 9.2(1998) ausgefüllt.			Die Zeilen 2, 3 und 4 werden nach Vorliegen der Gewerbesteuerstatistik 1998 abgeschätzt.		
	7a=2a*(6a+6b+6d)/(1a+1b) ausgewiesene Unternehmensgewinne	74	55	19						
	Einbeziehung aller Netto-Schuldzinsen									
	7b=6c*75% ausgewiesene Brutto-Schuldzinsen	68	68	x						
	7c=6d*7a/(6a+6b) ausgewiesene Ertragszinsen	3	3	x						
8	=(8a-8b)*(100%+8c)	237	215	22						
	nur Unternehmen mit pos. Betriebsertrag									
	8a=3a*(6a+6b+6d)/1a ausgewiesene Unternehmensgewinne	181	161	19						
	8b=(7b-7c)*8a/(6a+6b) ausgewiesene Netto-Schuldzinsen	36	36	x						
	Abschaffung der Möglichkeit der Verlustverrechnung zwischen Unternehmen ('Organschaft')									
	8c Erhöhung	9%	9%	12%						
9	=8-9a-9b	180	161	19						
	Versteuerter Betriebsertrag									
	9a=4b*8/3 Freibeträge, Maßzahlenstaffelung etc.	47	46	2						
	Begrenzung der Verlustvorträge									
	9b=50%*4a*8/3 Verlustvortrag	10	9	0						
10	=9)*(5)/(4)	35	31	4						
	geschätztes Aufkommen der Betriebssteuer bei unverändertem Steuersatz									
	10a=10/5 Erhöhung gegenüber Gewerbesteuer	87%	103%	15%						

Quelle: Bilder 8.2, 8.3, 9.1(1995), Bild 9.2(1995); siehe zudem die Anmerkungen im Text.

Hierzu noch einige Anmerkungen:

- zu Zeile 7a: Der kleine Anteil an erhaltenen Ertragszinsen bleibt hier unberücksichtigt.
- zu Zeile 7b: Erhöhte steuerliche Erfassung der Schuldzinsen in Höhe von rund 75%, da sie bei der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer als Kosten steuermindernd abgezogen werden können und deshalb vom Steuerpflichtigen ausgewiesen werden, auch wenn er hierauf die viel geringere kommunale Betriebssteuer bezahlen muss.
- zu Zeile 8c: Wie in Kap. 9.2 erläutert, wäre ohne die Möglichkeit der Verlustverrechnung zwischen Konzernunternehmen ('Organschaft') der ausgewiesene Gewerbeertrag von 126 Mrd. € bis zu 15 Mrd. € höher gewesen. Dieser Faktor 15/126 wird für Banken/Versicherungen direkt verwendet, bei den anderen Steuerpflichtigen wird berücksichtigt, dass durch die Einbeziehung der Freiberufler etc. nur geringe zusätzliche Möglichkeiten für Organschaften geschaffen werden; entsprechen bleibt der Anteil der Freiberufler etc. hier unberücksichtigt; entsprechend ergibt sich ein Zuschlagfaktor von nur 9% statt 12%.

Gut quantifizierbar sind die Wirkungen auf die Betriebssteuer durch die Hinzunahme der Freiberufler, die volle Zurechnung der Netto-Schuldzinsen und die Begrenzung der Verlustvorträge, nur grob abschätzbar ist die Wirkung der Aufhebung der Verlustverrechnung zwischen selbständigen Unternehmen. Tabelle 10.2 zeigt die Erhöhung der tatsächlich zu steuernden Bemessungsgrundlage der kommunalen Betriebssteuer gegenüber der Gewerbesteuer.

Tabelle 10.2 Erhöhung des tatsächlich zu steuernden Betriebsertrags gegenüber dem Gewerbeertrag

(1) Erläuterungen	(2) Gesamt effekt	(2a) ohne Banken/ Versicherungen	(2b) nur	(3) Berechnungsformeln inkl. Abschätzung der Folgewir- kungen; Zeilenr. aus Tab. 10.1
(1) Gesamte Erhöhung der Bemessungsgrundlage davon bewirkt durch	87%	103%	15%	=Z.5/Z.10
(2) zusätzliche Steuerpflichtige (Freiberufler)	41%	48%	0%	=Z.8a/Z.3a-1
(3) volle Zurechnung der Netto-Schuldzinsen	26%	30%	0%	=[Z.8/(Z.8-Z.8c)-1]*(1+Z.2)
(4) Abschaffung der Verlustverrechnung zwischen Konzern-Unternehmen ('Organschaft')	16%	17%	12%	=Z.8d*(1+Z.2)*(1+Z.3)
(5) Begrenzung der Verlustvorträge	7%	7%	3%	=[Z.9/(Z.9-Z.9b)-1]*(1+Z.4)

Hierzu noch einige Anmerkungen:

- zu Zeile (3) ff: Die gesamte Erhöhung ergibt sich approximativ durch:
 $(1+Z.1)=(1+Z.2)*(1+Z.3+Z.4)*(1+Z.5)*(1+Z.6)$

11 Abschätzung der Auswirkungen auf kooperierende Unternehmen (in Bearbeitung)

Der Charme des Modells ist die Steuersatzsenkung, die durch die erhebliche Verbreiterung der Bemessungsgrundlage möglich ist und gerade den Unternehmen zugute kommt, die auch heute noch die kommunale Infrastruktur mitfinanzieren.

Jedes teilnehmende Unternehmen kann durch die Mitarbeit herausfinden, wie unsere Vorschläge sich auf seine zukünftigen individuellen Betriebssteuerzahlungen auswirken.

Es liegen bereits von über 20 Unternehmen det. Steuerdaten vor, vgl. Formblatt im Anhang. Die Originaldaten sind vertraulich und werden deshalb nicht veröffentlicht.

Diese Daten werden für die Endfassung des Endberichts ausgewertet.

11.1 Einzelergebnisse der Erhebung

11.2 Automatische Berechnung der Betriebssteuer

11.3 Zusammenfassung der Ergebnisse

Literaturhinweise

- [Bach, Unternehmensteuerreform, 2001]
Bach, S.: Die Unternehmensteuerreform. In: Rot-grüne Steuerreformen in Deutschland. Eine Zwischenbilanz. A. Truger (Hrsg.), Metropolis-Verlag, Marburg, 2001, S. 47-94.
- [Baker/McKenzie, Steuerbelastung, 2001]
Baker/McKenzie: The effective tax burden of companies in the Member States of the EU - the perspective of a multinational investor, March 2001 (http://www.bakernet.com/documents/1547_tx.html).
- [destatis, Körperschaftsteuer 1995, 2000]
Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 7.2: Körperschaftsteuer 1995. Statistisches Bundesamt. Metzler-Poeschel, Dezember 2000.
- [Deutscher Städtetag, Gemeindesteuersystem, 2001]
Deutscher Städtetag, Positionspapier zu 'Zukunftsfähigkeit des Gemeindesteuersystems', 25.1.2001, Berlin.
- [Deutscher Städtetag, Gemeindefinanzbericht, 2002]
Deutscher Städtetag, Städtische Finanzen: Kollaps oder Reformen. Gemeindefinanzbericht 2002. Der Städtetag, 4/2002, Kohlhammer, Stuttgart.
- [EU, Steuerbasis, 2001]
EU Memorandum Towards an internal market without tax obstacles, A strategy for providing companies with a consolidated corporate tax base for their EU-wide activities [COM(2001)582] vom 23.10.2001.
- [EU, Unternehmensbesteuerung, 2001]
Company Taxation in the Internal Market [SEC(2001)1681], including - in a separate file - the annexes to the study (http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/whatsnew.htm), August 2001.
- [EU, Unternehmensbesteuerung, 2002]
Europäische Unternehmensteuerkonferenz - Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage, Brüssel, 29./30.4.2002
- [Jarass/Obermair, EU Steuersystem, 1999]
Jarass, L. und Obermair, G.M.: More Jobs, Less Tax Evasion, Cleaner Environment (,Mehr Arbeitsplätze, weniger Steuervermeidung, bessere Umwelt'). Endbericht für die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, DG XXI, August 1997. Überarbeitete Version, Juni 1999 (<http://www.JARASS.de>, Bereich Veröffentlichungen/Steuern). Eine deutsche Zusammenfassung der Ergebnisse ist erschienen in: Zeitschrift für Internationales Steuerrecht, 7. Jahrgang, Heft 10, S. 289-293.
- [Jarass, Zinsbesteuerung in Europa, 2002]
Zinsbesteuerung in Europa - Möglichkeiten einer Abgeltungssteuer in Deutschland, Zeitschrift für internationales Steuerrecht, Beck-Verlag, 2/2002 (<http://www.JARASS.de>, Bereich Veröffentlichungen/Steuern).
- [Jarass, Abschreibungstabellen, 2001]
Jarass, L.: Neuregelung der Abschreibungstabellen ab 2001. Anhörung beim Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 15. Januar 2001. Offizielles Anhörungsprotokoll. Verfügbar unter www.JARASS.de unter Publikationen/Steuern, B. Aufsätze
- [Jarass/Obermair, Besteuerung, 2002]
Jarass, L. und Obermair, G.M.: Wer soll das bezahlen? Wege zu einer fairen und sachgerechten Besteuerung: Begrenzung der Belastungen für alle, Mindest-Belastung für die Großen. Metropolis-Verlag, Marburg, 2002, 9 €
- [Junkernheinrich, Gewerbesteuer, 2002]
Junkernheinrich, J.: Modelle zur Reform der Gewerbesteuer. 27.08.2002, www.uni-trier.de/jkh
- [Karrenberg, Gewerbesteuer, 2001]
Karrenberg, H.: Die Steuerpolitik der laufenden Legislaturperiode aus städtischer Sicht. In: Rot-grüne Steuerreformen in Deutschland. Eine Zwischenbilanz. A. Truger (Hrsg.), Metropolis-Verlag, Marburg, 2001, S. 95-134.
- [Karrenberg, Gemeindesteuersystem, 2002]
Karrenberg, H. und Reidenbach, M.: Strukturen und Entwicklungen im geltenden Gemeindesteuersystem, Dt. Städtetag und Dt. Institut für Urbanistik, Juli 2002, mimeo.
- [Teichmann, Öffentliche Haushalte 2002/2003, 2002]
Teichmann, D.: Öffentliche Haushalte 2002/2003: Steuerausfälle konterkarieren Sparkurs - Höhere Defizite drohen. DIW-Berlin, Wochenbericht Nr. 35/2000, 29. August 2002, abrufbar unter www.DIW.de.

Zusätzliche Literaturhinweise:

- [Bach, Kommunalfinanzen, 2001]
Finanz- und Investitionskrise der Gemeinden erzwingt grundlegende Reform der Kommunalfinanzen. DIW-Berlin, Wochenbericht Nr. 31/2000, 1. August 2002.
- [Bayern, Gewerbesteuer 1995, 2001]
Gewerbesteuerpflichtige, Besteuerungsgrundlagen und Steuermessbeträge in Bayern 1995, Ergebnisse der Gewerbesteuerstatistik. Statistische Berichte des Bayerischen Landesamts für Statistik und Datenverarbeitung, L IV 13 - 3j/95, Dezember 2001.
- [Bayern, Kommunalfinanzen 1999, 2001]
Staats- und Kommunalfinanzen Bayerns, Rechnungsergebnisse 1999. Statistische Berichte des Bayerischen Landesamts für Statistik und Datenverarbeitung, L I 3 und L II 3 - j/99, August 2001.
- [BMF, Kommunalfinanzen, 2002]
Entwicklung der Kommunalfinanzen und Gemeindefinanzreform. In: Monatsbericht 05.2002, S. 57-66, Bundesministerium der Finanzen, <http://www.bundesfinanzministerium.de/Aktuelles/Monatsbericht-des-BMF-.686.11912/.htm>
- [BMF, Finanzbericht 2002, 2001]
Bundesministerium der Finanzen. Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft, August 2001.
- [destatis, VGR, 2001]
Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Konten und Standardtabellen - Vorbericht 2001, Fachserie 18, Reihe 12, Statistisches Bundesamt - destatis, Wiesbaden, 2002
- [destatis, Gewerbesteuer 1995, 2000]
Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 10.2: Gewerbesteuer 1995. Statistisches Bundesamt. Metzler-Poeschel, Februar 2000.
- [destatis, Gewerbesteuer 1998, 2002]
Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 10.2: Gewerbesteuer 1998. Statistisches Bundesamt. Metzler-Poeschel, voraussichtlich Oktober 2002.
- [destatis, Realsteuervergleich 2000, 2001]
Fachserie 14: Finanzen und Steuern, Reihe 10.1: Realsteuervergleich - Realsteuern, kommunale Einkommen- und Umsatzsteuerbeteiligung. Statistisches Bundesamt. Metzler-Poeschel, Oktober 2001.
- [destatis, Jahrbuch 2000, 2001]
Statistisches Jahrbuch 2000. Statistisches Bundesamt. Metzler-Poeschel, September 2000.
- [Fuest/Huber, Gewerbesteuer, 2001]
C. Fuest und B. Huber: Zur Reform der Gewerbesteuer. Gutachten erstellt im Auftrag des Ministeriums für Wirtschaft im Saarland. München, 18. Juni 2001, mineo.
- [Haslinger, Gesamtrechnung, 1996]
F. Haslinger, Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung, Oldenbourg Verlag, München, 7. Aufl., Oldenbourg-Verlag, München, 1996.
- [Jarass/Obermair, EU Steuersystem, 1999]
Jarass, L. und Obermair, G.M.: More Jobs, Less Tax Evasion, Cleaner Environment (,Mehr Arbeitsplätze, weniger Steuervermeidung, bessere Umwelt'). Endbericht für die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, DG XXI, August 1997. Überarbeitete Version, Juni 1999 (<http://www.JARASS.de>, Bereich Veröffentlichungen/Steuern). Eine deutsche Zusammenfassung der Ergebnisse ist erschienen in: Zeitschrift für Internationales Steuerrecht, 7. Jahrgang, Heft 10, S. 289-293.