

NOTWENDIGKEIT EINER GEMEINDEFINANZREFORM IN ZEITEN DER CORONA-KRISE

Zukunftssicherung | Wettbewerbsfähigkeit
Standortattraktivität



INHALT

Management Summary	3
1. Einleitung	5
2. Auswirkungen der Corona-Krise auf die Gemeindehaushalte	7
3. Gründe für eine Gemeindefinanzreform	12
4. Verfassungsrechtliche Grundsätze und Grenzen einer Gemeindefinanzreform	13
5. Vorschlag für eine Gemeindefinanzreform	16
5.1. Zielsetzung und notwendige Elemente	16
5.2. IDW Vorschlag: Zuschlag auf Einkommen-/Körperschaftsteuer	17
6. Abgrenzung zu früheren Reformvorschlägen	19
6.1. Prüfmodell der Bundesregierung	20
6.2. Drei- bzw. Vier-Säulenmodell	21
6.3. Kommunalmodell	24
7. Fazit	25



MANAGEMENT SUMMARY

Im vorliegenden Positionspapier legt das IDW aus Sicht des Berufsstands der Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer eigene Vorschläge für eine Gemeindefinanzreform vor.

Nicht erst seit dem Auftreten der Corona-Pandemie befindet sich die finanzielle Ausstattung vieler deutscher Kommunen in der Krise. Die Pandemie hat jedoch die systemischen Schwächen des derzeitigen Gewerbesteuersystems, v.a. dessen Konjunkturanfälligkeit, erneut in den Fokus der öffentlichen Diskussion gerückt. Durch die Rezession der Wirtschaft sind die Gewerbesteureinnahmen in den Krisenjahren 2020 und 2021 massiv gesunken. Damit ist die

Haupteinnahmequelle der Gemeinden erodiert. Nach unserer Auffassung ist die Gemeindefinanzkrise von struktureller Natur und war bereits in den Zeiten vor der Pandemie wirtschaftlich angelegt. Die Reformvorschläge des IDW sollen daher nicht als reine Krisenhilfe, sondern vielmehr als Impuls für eine langfristig angelegte Reform der Gemeindefinanzen verstanden werden. Die teils gravierenden Auswirkungen der Pandemie auf die Gemeindehaushalte sollten zum Anlass genommen werden, die Einkommensquellen der Gemeinden zu verstetigen, jedoch ohne den interkommunalen Wettbewerb einzuschränken. Es bietet sich aus unserer Sicht gerade jetzt,

während der abklingenden Rezession, die Chance, dringend benötigte Reformen für eine zukünftige, krisengerechtere Finanzausstattung der Gemeinden anzugehen. Die von uns vorgeschlagene Reform verstetigt auf lange Sicht die finanzielle Ausstattung der Gemeinden, steigert deren Investitionsfähigkeit (beispielsweise in Klimaschutz, Energie oder die Verkehrsinfrastruktur) und gewährleistet letztlich die Wahrnehmung ihrer hoheitlichen Aufgaben zugunsten der Allgemeinheit und des Wirtschaftsstandortes Deutschland.

Eckpunkte für eine Gemeindefinanzreform:

1. Ziel einer Gemeindefinanzreform

Wegen ihres relativ starren Aufgabenkanons sind Kommunen zur Erfüllung ihrer verfassungsrechtlichen Aufgaben auf eine stetige, planbare und weitgehend konjunkturunabhängige Einnahmequelle angewiesen, auch und vor allem in einer Krisensituation.

Um einer Anspruchsinflation gegenüber den Kommunen zu begegnen, müssen die Nutzer kommunaler Leistungen adäquat an der Finanzierung dieser Leistungen beteiligt werden (Prinzip der fiskalischen Gruppenäquivalenz).

2. Verfassungsrechtliche Grenzen einer Gemeindefinanzform

Die Gemeindefinanzreform muss die verfassungsrechtlich gewährleistete Finanzautonomie der Gemeinden sowie die Prinzipien der fiskalischen Gruppenäquivalenz und der demokratischen Partizipation berücksichtigen.

3. Stand der Reformbemühungen – die Corona-Krise mahnt eine Lösung an

Die letzte Gemeindefinanzkommission wurde 2010 von der Bundesregierung eingesetzt und beendete ihre Arbeiten 2011 ohne Ergebnis. Die meisten Reformbemühungen scheiterten am Widerstand der Kommunen. Die wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Krise mahnen jedoch die (zeitnahe) Umsetzung einer Reform an.

4. IDW Vorschlag: Zuschlag auf Einkommen-/Körperschaftsteuer

Der IDW Vorschlag sieht im Wesentlichen vor, dass die Gemeinden – zum Ausgleich für die wegfallende Gewerbesteuer, d.h. aufkommensneutral – das Recht erhalten sollen, eine Annexsteuer zu erheben, in Form eines hebesatzabhängigen Zuschlags auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer der in der Gemeinde wohnenden Bürger und der dort ansässigen Unternehmen. Zudem soll der bestehende Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer um den derzeitigen Anteil an der Einkommensteuer erhöht werden, der durch die vorgeschlagene Reform entfällt. Der Kreis derer, von denen die Steuer erhoben wird, soll auf alle Nutzer kommunaler Leistungen ausgedehnt werden.



1. EINLEITUNG

Die Gemeindefinanzierung wird seit über 30 Jahren immer wieder diskutiert. Bislang konnte keine Lösung gefunden werden. Die letzte Gemeindefinanzkommission wurde 2010 von der Bundesregierung eingesetzt und beendete ihre Arbeiten 2011 ohne Ergebnis.

Die Kommunen und ihre finanzielle Ausstattung befinden sich jedoch seit Jahren in einem krisenhaften Entwicklungsprozess. Unter den aktuellen Bedingungen strebt diese Krise nun einem Höhepunkt zu, da aufgrund der Rezession der Wirtschaft die Gewerbesteuereinnahmen sinken und damit die Haupteinnahmequelle der Gemeinden erodiert. Dabei ist die Krise von struktureller Natur und war bereits in den Zeiten vor der Pandemie wirtschaftlich angelegt.

Die Krise steht im Zusammenhang mit

- erheblichen Einnahmerückgängen (aufgrund der Corona-Krise),
- einer Fokussierung auf eine höchst-volatile Einnahmequelle,
- steigenden Ausgaben (auch für zusätzliche Aufgaben) und

- einer unflexiblen Zuweisung von Mitteln.

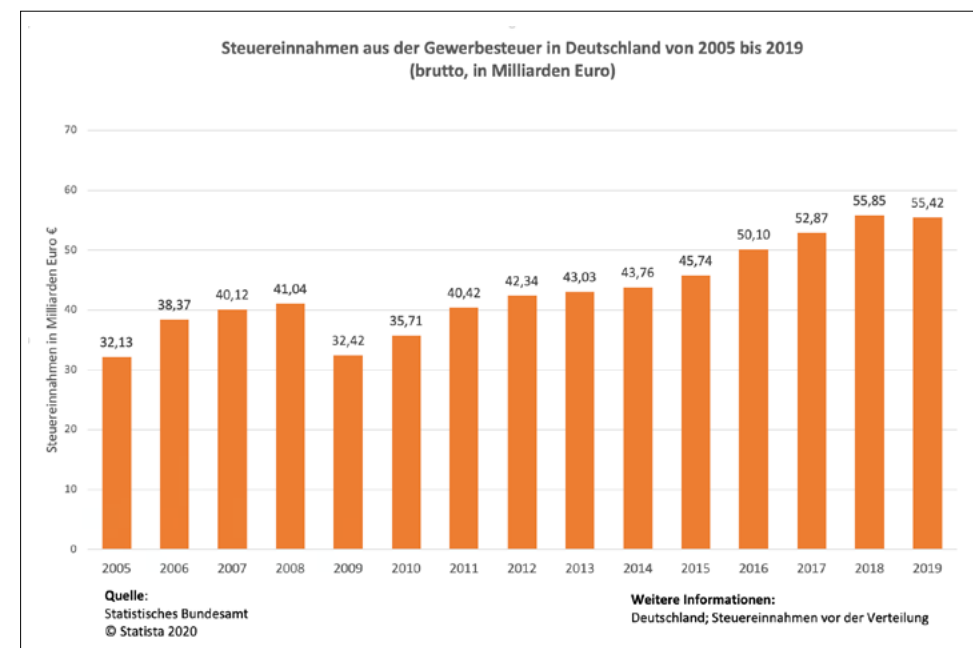
Aus unserer Sicht ist die Gemeindefinanzierung vor allem deshalb reformbedürftig, weil die Gewerbesteuer als wirtschaftsbezogene Kommunalsteuer aus nachfolgenden Gründen keine ausreichend stetige Einkommensquelle für die Gemeinden darstellt:

- Das Aufkommen der Gewerbesteuer ist wegen ihrer Konjunkturanfälligkeit zu volatil und weist regional große Aufkommensunterschiede auf, wodurch sich die Disparitäten zwischen finanzstarken und finanzschwachen Gemeinden verstärken.
- Bei monostrukturellen Gewerbeansiedlungen (beispielsweise bei Ansässigkeit großer Konzerne oder von Unternehmen aus nur einer Branche) geraten Kommunen in eine wirtschaftliche und finanzielle Abhängigkeit zu den Unternehmen.
- Hinsichtlich der Gewerbesteuerlast bestehen für die Steuerpflichtigen Gestaltungsmöglichkeiten hinsichtlich einer Zuweisung zu Gemeinden mit niedrigerem Hebesatz, die sich zum einen aus der Gewerbesteuererlegung und zum anderen aus weiteren, innerstaatlichen Möglichkeiten der Erfolgszuordnung ergeben. Dadurch verschärft sich der interkommunale Wettbewerb. Im Nachteil sind die Gemeinden, die aus rechtlichen Gründen an einer Anpassung des Hebesatzes gehindert sind, und Steuerpflichtige, die aufgrund ihres Geschäfts keine Zuweisung vornehmen können.
- Die Steuerlast wird nicht von allen Nutzern kommunaler Leistungen für ihre betrieblichen Zwecke gleichermaßen getragen.
- Die Gewerbesteuerumlage ermöglicht es Bund und Ländern – auch zur Sicherung ihrer eigenen Haushalte –, am Gewerbesteueraufkommen zulasten der kommunalen Haushalte zu partizipieren.

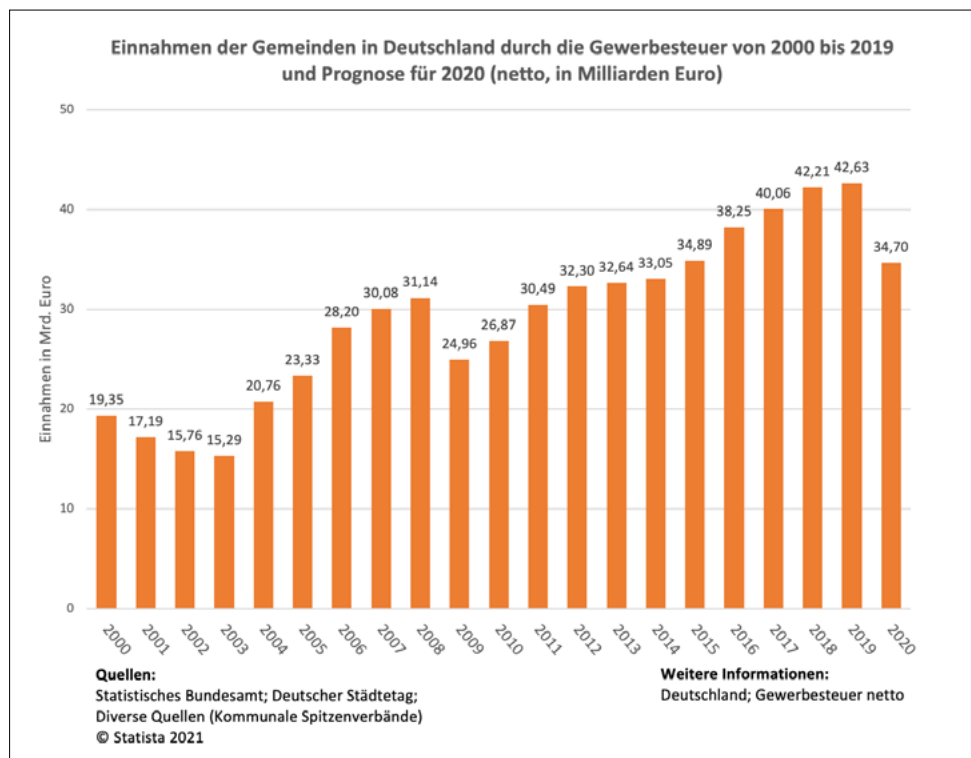


2. AUSWIRKUNGEN DER CORONA-KRISE AUF DIE GEMEINDEHAUSHALTE

Bis 2019 stiegen die Steuereinnahmen der Kommunen aus der Gewerbesteuer kontinuierlich an:



Dabei profitierten die Städte und Gemeinden von der guten konjunkturellen Entwicklung. Die Gewerbesteuer machte beispielsweise im ersten Halbjahr 2019 rd. 55% der gesamten Steuereinnahmen der Gemeinden aus¹. Im Gleichschritt mit den Einnahmen wuchsen die Ausgaben der Kommunen.

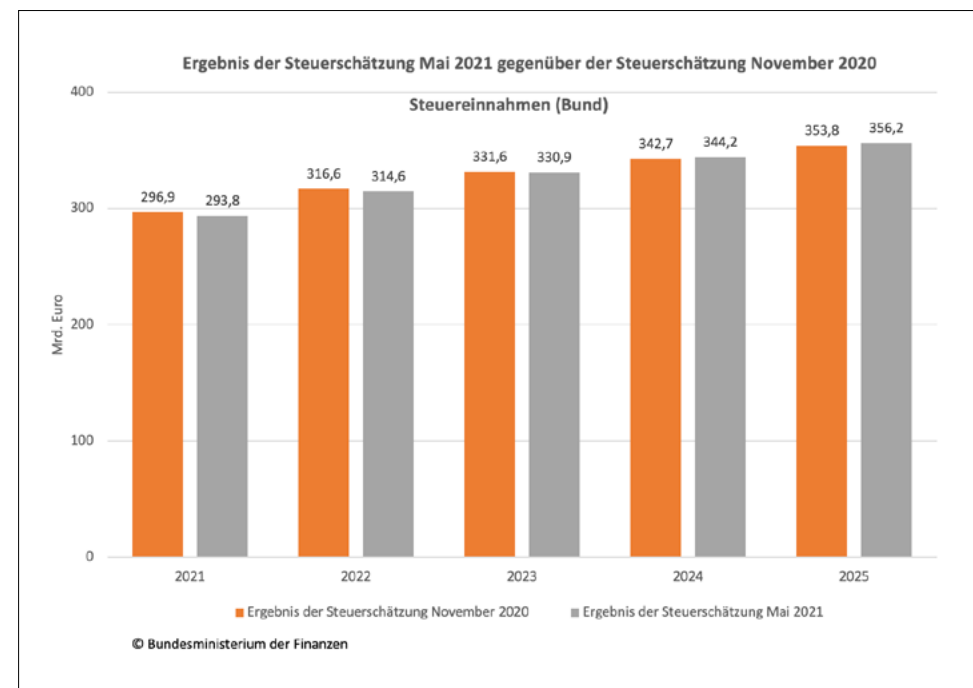


Durch die Corona-Pandemie hat sich die Situation signifikant² geändert. Die Corona-Pandemie und ihre wirtschaftlichen Folgen haben die vormals positive gesamtwirtschaftliche Entwicklung in Deutschland nachhaltig eingetrübt und verlangsamt.

Der Gesetzgeber hat eine Vielzahl von Hilfsmaßnahmen zur Abfederung der wirtschaftlichen Auswirkungen der Pandemie ergriffen. Dennoch können diese Maßnahmen die sich aus der Pandemie für die Wirtschaft und die Bevölkerung ergebenden gesamtwirtschaftlichen Folgen bislang nicht ausreichend kompensieren. In Folge der unsicheren Einkommenssituation, der temporären Schließung der Unternehmen und der Ausgangsbeschränkungen hat sich auch das Konsum- und Investitionsverhalten der Bevölkerung nachhaltig abgeschwächt und den Binnenumsatz sinken lassen. Diese geänderte Konsumstruktur und einige der staatlichen Präventions- und Hilfsmaßnahmen – beispielsweise die Absenkung der Mehrwertsteuersätze oder die Anhebung des Freibetrages für die Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG – haben nachhaltige Auswirkungen auf das Steueraufkommen, insbesondere das der aufkommensstarken Gemeinschaftsteuerarten, und damit auch

auf die Einnahmen der öffentlich-rechtlichen Gebietskörperschaften. Um die Leistungsfähigkeit der Kommunen zu erhalten, wurde der coronabedingte Gewerbesteuerausfall 2020 (netto) über einen sog. Gewerbesteuerausgleich (Art. 143h GG) durch Bund und Länder getragen und damit die aufgrund der Corona-Pandemie teilweise prekäre Situation der Gemeinden abgemildert. Die wirtschaftlichen Auswirkungen der Pandemie dauern jedoch an:

Am 12.05.2021 stellte Bundesfinanzminister Olaf Scholz die Ergebnisse der 160. Steuerschätzung vom 10. – 12.05.2021³ vor. Danach sollen die Steuereinnahmen des Bundes erst im Jahr 2023 wieder das Vor-Krisenniveau (Erhebungszeitraum 2019) erreichen. Zwar haben sich die Aussichten gegenüber der Prognose aus dem November 2020⁴ verbessert, so soll der Staat bis zum Jahr 2025 nun voraussichtlich 10 Mrd. € mehr einnehmen.



Dennoch müssen in diesem und im nächsten Jahr Bund, Länder und Kommunen voraussichtlich mit 6,6 Mrd. € weniger Steuereinnahmen auskommen, als sie noch im November eingeplant haben.

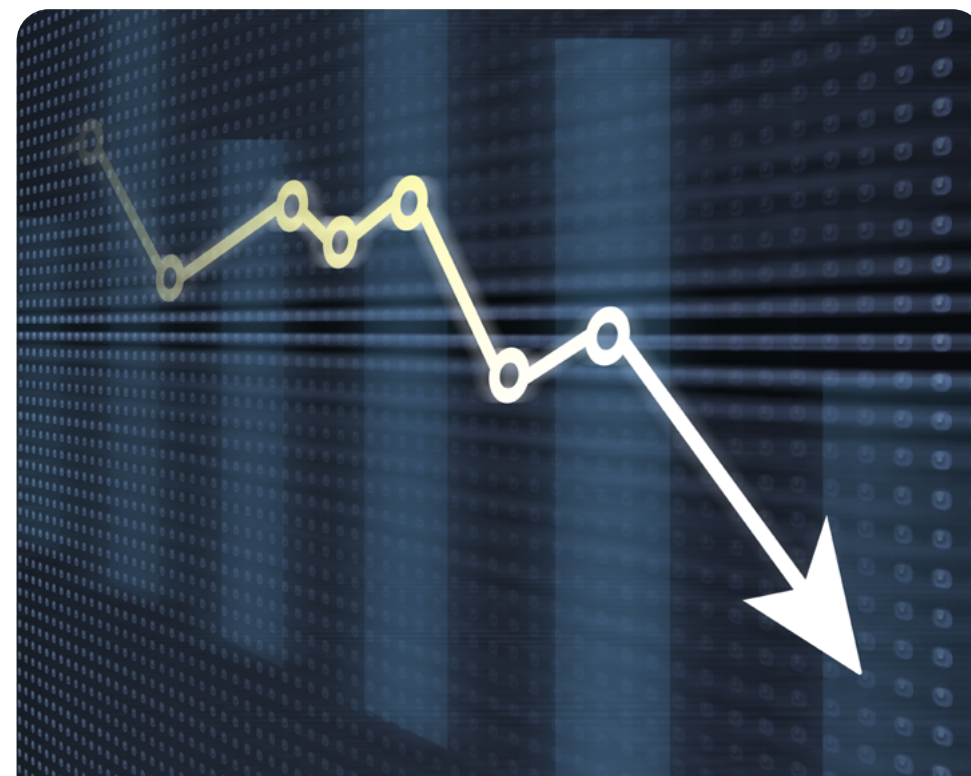
Diese Tendenzen spiegeln sich auch in der Prognose des Arbeitskreises Steuerschätzung für die Gewerbesteuereinnahmen wider:

Tabelle 7 - Steuereinnahmen der Gemeinden

	Ist		Schätzung				
	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Gemeinden (Mio. €)							
Anteil Lohnsteuer	32.949,0	31.393,0	31.695,0	33.615,0	35.490,0	37.493,0	39.518,0
Anteil veranl. ESt	9.556,7	8.847,3	9.173,0	9.150,0	9.833,0	10.710,0	11.408,0
Anteil LSt / ESt zusammen	42.505,7	40.240,3	40.868,0	42.765,0	45.323,0	48.203,0	50.925,0
Ant. AbgSt. Zins- u. V-ertr.	617,6	811,6	900,0	888,0	888,0	906,0	918,0
Gemeindeanteil ESt	43.123,3	41.051,9	41.768,0	43.653,0	46.211,0	49.109,0	51.843,0
Gewerbesteuer brutto	55.419,5	45.295,0	50.500,0	52.600,0	57.050,0	61.100,0	63.850,0
-Gewerbsteuerumlage	-4.700,0	-3.798,6	-4.419,0	-4.602,0	-4.992,0	-5.347,0	-5.587,0
Gemeindesteuern	16.133,7	16.018,0	16.050,0	16.610,0	16.760,0	16.915,0	17.065,0
Steuereinn. der Gemeinde vor FDE u. Finanzausgl.	109.976,4	98.566,3	103.899,0	108.261,0	115.029,0	121.777,0	127.171,0
Gemeindeanteil StvU	8.255,2	9.055,6	8.573,0	7.699,0	7.892,0	8.038,0	8.174,0
Erhöhte GewSt-Umlage Fonds „Deutsche Einheit“	-51,1	-17,9	0	0	0	0	0
Erh. GewSt-Uml. für Neuordnung Finanzausgleich	-3.363,1	-137,7	0	0	0	0	0
Steuereinnahmen der Gemeinden	114.817,4	107.466,2	112.472,0	115.960,0	122.920,0	129.814,0	135.345,0
Gemeinden (vH gg. Vorjahr)							
Anteil Lohnsteuer	5,5	-4,7	1,0	6,1	5,6	5,6	5,4
Anteil veranl. ESt	5,5	-7,4	3,7	-0,2	7,5	8,9	6,5
Anteil LSt / ESt zusammen	5,5	-5,3	1,6	4,6	6,0	6,4	5,6
Ant. AbgSt. Zins- u. V-ertr.	-25,3	31,4	10,9	-1,3	0,0	2,0	1,3
Gemeindeanteil ESt	4,9	-4,8	1,7	4,5	5,9	6,3	5,6
Gewerbesteuer brutto	-0,8	-18,3	11,5	4,2	8,5	7,1	4,5
-Gewerbsteuerumlage	-5,4	-19,2	16,3	4,1	8,5	7,1	4,5
Gemeindesteuern	1,4	-0,7	0,2	3,5	0,9	0,9	0,9
Steuereinn. der Gemeinde vor FDE u. Finanzausgl.	1,9	-10,4	5,4	4,2	6,3	5,9	4,4
Gemeindeanteil StvU	10,9	9,7	-5,3	-10,2	2,5	1,8	1,7
Erhöhte GewSt-Umlage Fonds „Deutsche Einheit“	-90,9	-64,9	-100,0	0	0	0	0
Erh. GewSt-Uml. für Neuordnung Finanzausgleich	-5,3	95,9	-100,0	0	0	0	0
Steuereinnahmen der Gemeinden	3,2	-6,4	4,7	3,1	6,0	5,6	4,3

Der in 2020 (im Vergleich zum Vorjahreswert) tatsächlich erfolgte Einbruch der Einnahmen aus der Gewerbesteuer um 18,3% reduziert sich in den folgenden zwei Erhebungszeiträumen. Jedoch bleiben auch in den Jahren 2021 und 2022 die Gewerbesteuererinnahmen deutlich hinter denen des Jahres 2019 zurück. Die wirtschaftlichen Folgen der Corona-Krise belasten die Haushalte damit weiterhin im erheblichen Maße.

Die andauernde wirtschaftliche Entwicklung aufgrund der Pandemie zeigt, dass die Entlastung der Kommunen von Dauer sein muss, um zu vermeiden, dass Kommunen dringend nötige Investitionen, beispielsweise in Klimaschutz, Energie oder die Verkehrsinfrastruktur, reduzieren.





3. GRÜNDE FÜR EINE GEMEINDEFINANZREFORM

Dies führt zu einer Volatilität der Gewerbesteureinnahmen mit der Folge, dass die Gemeinden keine Planungssicherheit haben. Auch können die ertragsunabhängigen Elemente des Erhebungsverfahrens (beispielsweise im Bereich der Hinzurechnungen) die Schwankungen des Steueraufkommens weder im Hinblick auf das Gesamtaufkommen noch bezüglich des lokalen Anteils der einzelnen Gemeinde ausgleichen. Auch wenn die Gewerbesteuer den Gemeinden vor der Pandemie hohe Steuereinnahmen beschert hat, ist aufgrund der Volatilität der Bemessungsgrundlage der Steuer keine verlässliche Finanzplanung der Gemeinden für die Zukunft möglich. Darüber hinaus zeigt sich in der aktuellen Rezession deutlich, dass Gemeinden, in deren Gebiet vorrangig monostrukturelle, besonders exponierte Gewerbebetriebe ansässig sind, zusätzlichen Negativeffekten ausgesetzt werden.

Die verfassungsrechtlich gebotene, dauerhaft aufgabenadäquate Finanzausstattung der Kommunen kann daher nur mit einer Verstärkung des Aufkommens der kommunalen Steuern gelingen. Dazu bedarf es einer umfassenden Reform der Gemeindefinanzierung. Diese Reform muss für die Gemeinden insgesamt aufkommensneutral ausgestaltet sein.

Es sollte eine nachhaltige Gemeindefinanzreform durchgeführt werden

- aufgrund des Bedarfs an einer stetigeren Form der Kommunalfinanzierung
- zur Gewährleistung der verfassungsrechtlich gebotenen, dauerhaft aufgabenadäquaten Finanzausstattung,
- zur Erhaltung der sog. wirtschaftsbezogenen Steuerkraft,
- zur Förderung des zulässigen, steuerlichen Wettbewerbs der Kommunen.



4. VERFASSUNGSRECHTLICHE GRUNDSÄTZE UND GRENZEN EINER GEMEINDEFINANZREFORM

Das Haushaltsrecht gehört zum Kernbestand der kommunalen Selbstverwaltung. Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfasst nach Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung. Zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle.

Wichtigster Haushaltsgrundsatz ist die Sicherstellung einer stetigen Aufgabenerfüllung⁵. Der Gemeinderat ist dazu verpflichtet, darauf zu achten, dass der Haushaltsplan die notwendigen Mittel bereitstellt, damit die Gemeinde ihre durch Gesetz übertragenen Aufgaben erfüllen kann. Der Haushalt muss dabei auch die Grundsätze der Nachhaltigkeit berücksichtigen. Die Haushaltswirtschaft ist daher neben der Erfüllung der Aufgaben des laufenden Haushaltsjahres auch danach auszurichten, dass die Aufgaben kommender Jahre erfüllt werden können.

Die Länder haben ihrerseits darauf hinzuwirken, dass die Haushaltswirtschaft der Gemeinden und Gemeindeverbände den konjunkturpolitischen Erfordernissen entspricht. Der jeweilige Gemein-

dehaushalt muss dem Verfassungsgebot (vgl. hierzu Art. 109 Abs. 2 GG), wonach Bund und Länder bei ihren wirtschafts- und finanzpolitischen Maßnahmen die Erfordernisse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts zu beachten haben, gerecht werden. Das bedeutet, dass die Gemeinden ihre Maßnahmen so auszugestalten haben, dass sie im Rahmen der marktwirtschaftlichen Ordnung die Stabilität des Preisniveaus, einen hohen Beschäftigungsstand und ein außenwirtschaftliches Gleichgewicht bei stetigem und angemessenem Wirtschaftswachstum fördern. Das kommunale Haushaltsrecht unterliegt daher der Gesetzgebungskompetenz der Länder, deren Grundzüge in den jeweiligen Gemeindeordnungen geregelt sind. Daneben enthalten die Gemeindehaushaltsverordnungen spezielle Regelungen.

Die Regelungen der Gemeindefinanzierung gehören formal nicht zum kommunalen Haushaltsrecht im engeren Sinne:

- Die Gemeindefinanzierung ist durch das Gemeindefinanzreformgesetz bundeseinheitlich geregelt. Das Gesetz bestimmt den Anteil der Gemeinden an der Einkommensteuer, der Kapitalertragsteuer und der Umsatzsteuer, wobei die Verteilung durch die Bundesländer im Rahmen ihrer jeweiligen Gemeindefinanzierungsgesetze vorgenommen wird.
- Das Verfahren zur Erhebung der Gewerbesteuer ist ebenfalls bundeseinheitlich geregelt.

Die Gemeinden sind zur Erreichung dieser Ziele bei ihrer Finanzmittelbeschaffung grundsätzlich nicht frei, sondern an eine gesetzlich vorgegebene Reihenfolge gebunden. Finanzmittel sind vorrangig über spezielle Entgelte (z.B. Gebühren und Beiträge) und nachrangig über allgemeine Steuern zu beschaffen. Kredite dürfen nur aufgenommen werden, wenn eine anderweitige Mittelbeschaffung nicht möglich ist oder wirtschaftlich unzweckmäßig wäre.

Grundsätzlich ist die Erhebung eigener Steuern unverzichtbarer Bestandteil der grundgesetzlich geschützten Selbstverwaltungsgarantie der Gemeinden. Steuern sollen nach dem Maßstab der Leistungsfähigkeit im Sinne des Art. 3 GG erhoben werden.

Dadurch soll sichergestellt werden, dass sich die Bürger an der Finanzierung der allgemeinen Staatsaufgaben nach Maßgabe der jeweilig individuellen, ökonomischen Leistungsfähigkeit beteiligen. Auf kommunaler Ebene kommt zusätzlich das sog. Äquivalenzprinzip zur Anwendung, wonach der Anspruchsteller die Kosten für die von ihm begehrte Leistung tragen soll. Der Vorrang der Gebühren- oder Beitragsfinanzierung auf kommunaler Ebene ist direkter Ausfluss dieses Prinzips. Diese Art der Finanzierung kommunaler Leistungen ist jedoch ungeeignet, wenn die Erfassung, Zuordnung oder wirtschaftliche Bewertung der Leistung schwierig, unverhältnismäßig (teuer) oder sogar unmöglich ist. In diesen Fällen ist eine Finanzierung der kommunalen Leistungen über Steuern, deren Zweck sich am Äquivalenzprinzip ausrichtet, unerlässlich.

Das Äquivalenzprinzip als Belastungsgrund einer Steuer setzt voraus, dass die Inanspruchnahme kommunaler Infrastruktur durch Indikatoren gemessen werden kann. Als Indikatoren für die Nutzung der Vorteile, die ein Standort bietet, kommen verschiedene Parameter in Betracht. Die Erhebung der Gewerbesteuer orientiert sich am Umfang der wirtschaftlichen Aktivität im Gemeindegebiet. Deren Höhe kann durch die Ausübung des Hebesatzrechts beeinflusst werden. Durch das Hebesatzrecht werden die Gemeinden in die Lage versetzt, sich die einzelnen Leistungsangebote bzw. Belastungen durch unterschiedlich hohe Steuern entgelten zu lassen. Äquivalenzsteuern haben den großen Vorteil, dass ein Wettbewerb zwischen den Kommunen ermöglicht wird und damit ein Ansporn entsteht, wirtschaftlich sinnvolle Leistungen anzubieten.

Die Festlegung der Hebesätze erfolgt durch Beschluss des Gemeinderats und Festlegung in der Haushaltssatzung. Die Haushaltssatzung ist untergesetzliches materielles Recht, d. h., sie bedarf einer gesetzlichen Grundlage, und ist für das Gebiet der Gemeinde verbindlich. Sie bildet die Grundlage für die gesamte Haushaltswirtschaft der Gemeinde.

Die Hebesätze der Realsteuern (Gewerbe- und Grundsteuer) müssen – bezogen auf die Gemeindegroßenklasse – mindestens in Höhe des jeweiligen Landesdurchschnitts festgesetzt sein. Die Grundsätze der Finanzmittelbeschaffung⁶ bleiben unberührt. Eine Senkung der jeweiligen Hebesätze bis auf den Durchschnitt der Größenklasse kann erst in Betracht kommen, wenn ein ausgeglichener Haushalt erreicht ist und die dauerhafte Leistungsfähigkeit der Gemeinde durch eine Senkung der Steuerhebesätze nicht gefährdet wird.



5. VORSCHLAG FÜR EINE GEMEINDEFINANZREFORM

5.1. Zielsetzung und notwendige Elemente

Die dargestellten strukturellen Defizite der Gemeindefinanzierung können nicht durch ein kurzfristiges finanzielles Notprogramm von Bund und Ländern gelöst, sondern müssen durch die Behebung ihrer Ursachen beseitigt werden.

Ziel einer Gemeindefinanzreform muss es sein, die erforderliche Verstärkung der Gemeindefinanzen zu gewährleisten. Die Gemeinden müssen entsprechend der grundgesetzlichen Vorgaben eine adäquate, verteilungs- und vor allem aufgabengerechte Ausstattung mit Finanzmitteln unter Berücksichtigung ihrer jeweiligen Größe und Funktion erhalten.

Eine nachhaltige Gemeindefinanzreform sollte daher

- an eine stetigere Form der Einnahmequelle anknüpfen,
- flexibel sein und die Autonomie der kommunalen Selbstverwaltung durch das Einfügen von Anpassungsmechanismen vorsehen,
- die Abstimmung von Einnahmen- und Ausgabenseite der Gemeinde vorgeben,
- den zulässigen Steuerwettbewerb zwischen den Kommunen nicht behindern und durch Setzung von entsprechenden Anreizen ein wirtschaftliches Verhalten der Gemeinden fördern.

5.2. IDW Vorschlag: Zuschlag auf Einkommen-/Körperschaftsteuer

Um dem Prinzip der Steuergerechtigkeit und dem Äquivalenzprinzip besser gerecht zu werden, sollte der Kreis derer, von denen die Steuer erhoben wird, auf alle Nutzer kommunaler Leistungen ausgedehnt werden.

Die Beschränkung des Kreises der Steuerpflichtigen auf Gewerbetreibende und damit der Ausschluss von Freiberuflern und Land- und Forstwirten wurde damit begründet, dass solches Einkommen, das im Wesentlichen auf Kapitaleinsatz beruht, gegenüber dem Arbeitseinkommen stärker zu belasten sei. Außerdem entstünden durch die Gewerbebetriebe den Gemeinden Folgelasten bezogen auf die Infrastruktur.⁷

Das Bundesverfassungsgericht hat in mehreren Entscheidungen den Ausschluss der freien Berufe und der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft als verfassungskonform angesehen.⁸

Beide Gründe dürften jedoch überholt und auch im Hinblick auf die Bewältigung der wirtschaftlichen Folgen der Corona-Krise nicht mehr tragfähig sein. Die Gemeinden stellen ihre Infrastruktur und Leistungen Bürgern und Unternehmen gleichermaßen zur Verfügung.

Durch eine Heranziehung sämtlicher Nutzer, die kommunale Leistungen im Rahmen ihres Unternehmens oder Betriebes in Anspruch nehmen,

- verringert sich die lokale Streuung des Steueraufkommens, was eine Verminderung des horizontalen Ausgleichsbedarfs im kommunalen Finanzausgleich zur Folge hat,
- verstetigen sich die Einnahmen der Kommunen aufgrund der Minderung des Ausfallrisikos und der größeren Unabhängigkeit von konjunkturellen oder wirtschaftlichen, monostrukturellen Einflüssen.

Für die derzeitigen Gewerbesteuerzahler, vor allem für große und mittelgroße Gewerbeunternehmen, sollte die Realsteuerlast sinken. Dadurch sollte eine Verbesserung im erwünschten, internationalen Steuerwettbewerb eintreten.

Eckpunkte des IDW Vorschlags:

- Der bestehende Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer wird um den derzeitigen Anteil an der Einkommensteuer erhöht, der durch die Reform entfällt.
- Zusätzlich erhalten die Gemeinden das Recht, eine Annexsteuer in Form eines hebesatzabhängigen Zuschlags auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer der in der Gemeinde wohnenden Bürger und der dort ansässigen Unternehmen zu erheben. Jede Gemeinde legt diesen Hebesatz individuell (innerhalb eines vorgegebenen Rahmens zu einem bestimmten Stichtag für das Folgejahr) fest. Aus Gründen der Vereinfachung der Administration sollte eine Erhebung in Form eines proportionalen Zuschlags zur Steuerschuld gewählt werden, der bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer unterschiedlich sein sollte. Die Annexsteuer dient als Ausgleich für die wegfallende Gewerbesteuer, d.h. sie ist aufkommensneutral.
- Im Rahmen des Einkommensteuerzuschlags muss zur Wahrung des Äquivalenzprinzips zwischen dem Einkommen aus den Gewinn- und Überschusseinkunftsarten (ohne Einkünfte gem. § 21 EStG) unterschieden werden. Der auf die Überschusseinkünfte und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entfallende Anteil an der Einkommensteuerschuld eines Steuerpflichtigen sollte der Gemeinde zustehen, in der der Betrieb bzw. das Vermietungsobjekt belegen ist. Diese Unterscheidung ist notwendig, um dem Prinzip der fiskalischen Äquivalenz gerecht zu werden und damit eine Einnahmequelle zu gewährleisten, die sich an der der lokalen Wirtschaftskraft orientiert.
- Um darüber hinaus das Prinzip der Rechtsformneutralität zu wahren, sollte derjenige Teil der Einkommensteuerschuld, der auf die Gewinneinkünfte entfällt, dem gleichen Zuschlagssatz wie die Körperschaftsteuer unterworfen werden.
- Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften sind von der Zuschlagsbesteuerung bei der Einkommensbesteuerung befreit. Andernfalls würden ausgeschüttete Gewinne doppelt besteuert.

**6. ABGRENZUNG ZU FRÜHEREN REFORMVORSCHLÄGEN**

In den letzten 30 Jahren gab es eine Fülle von Reformvorschlägen für die Kommunalfinanzierung. Allen ist gemein, dass sie wegen der Unvereinbarkeit der Positionen von Wirtschaft und Politik gescheitert sind.

Die meisten vorgestellten Modelle, die eine Abschaffung der Gewerbesteuer befürworten, ähneln sich und umfassen drei Gestaltungsinstrumente in jeweils unterschiedlichen Ausprägungen:

Es wird die Einführung einer eigenen kommunalen Steuer, die Zuweisung eines Anteils der von Bund und Ländern erhobenen allgemeinen

Steuern wie Einkommen- und Körperschaftsteuer oder Umsatzsteuer und eine Reform der Grundsteuer vorgeschlagen.

Soweit eine Beibehaltung der Gewerbesteuer gefordert wird, wird vorgeschlagen, den Kreis der Steuerpflichtigen und die Hinzurechnungstatbestände zu erweitern.

Zuletzt hatte die FDP-Fraktion in ihrem Antrag vom 20.04.2021 eine Reform der Gewerbesteuer gefordert. Sie verwies in der Begründung darauf, dass das Gewerbesteueraufkommen krisenbedingt eingebrochen sei und die Gewerbesteuer daher nicht als wichtigste ge-

meindliche Einkommensquelle geeignet sei. Sie verlangte, die Gewerbesteuer langfristig abzuschaffen und durch einen kommunalen Zuschlag auf das Hebesatzrecht auf die Körperschaftsteuer sowie auf die zuvor abgesenk-

te Einkommensteuer zu ersetzen. Kurzfristig sollten, so die weiteren Vorschläge, gewerbesteuerliche Hinzurechnungstatbestände abgeschafft werden und die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe abziehbar sein.

6.1. Prüfmodell der Bundesregierung

Das Prüfmodell der Bundesregierung⁹ sah die Abschaffung der Gewerbesteuer und entsprechend den Wegfall der Anrechnung der Gewerbesteuer der Personenunternehmen auf die Einkommensteuer vor. Die Gemeindefinanzierung sollte durch eine Änderung der Umverteilung des Steueraufkommens der Umsatzsteuer und der Abgeltungsteuer erfolgen.

Darüber hinaus sollte eine Erhöhung der tariflichen Körperschaftsteuer und eine Einführung von pauschalen kommunalen Zuschlägen zur Einkommensteuer die Gemeindefinanzierung sicherstellen.

Der bisherige Gemeindeanteil an der Einkommensteuer von unbeschränkt Steuerpflichtigen sollte ebenfalls abgeschafft und der Einkommensteuertarif in seinem gesamten Verlauf um 15% abgesenkt werden. Des Weiteren sah das Modell vor, dass eine kommunale Annexsteuer in der Form eines Zuschlags zur Einkommensteuer auf die Gewinneinkünfte eingeführt werden soll. Der Zuschlag ergab sich aus der Anwendung eines durchschnittlichen Hebesatzes von 17,65% auf diesen abgesenkten Einkommensteuertarif.

Dieser kommunale Anteil an der Einkommensteuer sollte den Betriebsstättengemeinden, die übrigen Einkünfte sollten der Wohnsitzgemeinde des Steuerpflichtigen zugewiesen werden. Für die Körperschaften sollte der Körperschaftsteuersatz nach dem Prüfmodell von 15% auf 25% angehoben werden. Der Solidaritätszuschlag sollte nur noch auf die abgesenkte Einkommensteuer und auf die tarifliche Körperschaftsteuer, nicht aber auf den Kommunalzuschlag zur Einkommensteuer erhoben werden.

Die Abgeltungsteuer/Kapitalertragsteuer sollte in einen Bund-Länder-Anteil von je 42,5% und einen pauschalen Kommunalanteil von 15% aufgeteilt und zugewiesen werden.

Der kommunale Anteil an der Umsatzsteuer sollte so stark angehoben werden, dass den Gemeinden im Durchschnitt keine Mindereinnahmen aus der Reform entstehen und das Umsatzsteueraufkommen langfristig entsprechend der Zuweisung der sozialversicherungspflichtigen Entgelte verteilt wird.

Modellvergleich:

Der IDW Vorschlag und das Prüfmodell weisen die meisten Ähnlichkeiten auf. Der wesentliche Unterschied ist die Erweiterung des Kreises der Steuerpflichtigen auf sämtliche Nutzer kommunaler Leistungen.

- Das Prüfmodell und der IDW (Modell-) Vorschlag bilden jeweils ein Gesamtmaßnahmenpaket. Die vorgeschlagenen Maßnahmen können nicht einzeln umgesetzt werden, da sie inhaltlich und strukturell aufeinander aufbauen.
- Beide Modelltypen sehen die Schaffung neuer (Annex- bzw.) Steuerarten vor, die im Zusammenspiel die Besteuerung auf eine wertschöpfungsorientierte Basis stellen. Durch die Ausgestaltung als (Annex-)Steuern werden bereits vorhandene Verwaltungsstrukturen und bekannte Veranlagungsverfahren genutzt,

sodass eine Umsetzung nach Einführung keine erheblichen Neustrukturierungen auf Seiten der betroffenen Behörden auslösen sollte.

- Die Modelle zielen auf eine Verstetigung der Gemeindeeinnahmen aus Steuermitteln ab, um eine kontinuierliche Erfüllung des gemeindlichen Aufgabenkanons aus eigenen Mitteln zu gewährleisten. Dieses Ziel soll durch die Nutzung von konjunkturunabhängigeren Bezugsgrößen als Steuerbasis erreicht werden.
- Um diesen Effekt zu verstärken, sieht das IDW Modell daher vor, den Kreis der Steuerpflichtigen zu erweitern. Die Erweiterung des Kreises der Steuerpflichtigen entlastet die bisherigen Steuerschuldner und sorgt für eine gerechtere Verteilung der Steuerlast.

6.2. Drei- bzw. Vier-Säulenmodell

Die Stiftung Marktwirtschaft hat 2006¹⁰ das sog. Vier-Säulenmodell entwickelt:

- Ersetzung der Gewerbesteuer durch eine kommunale Unternehmenssteuer mit Hebesatzrecht (Säule 1)
- Gewährung eines kommunalen Anteils an der örtlichen Lohnsteuer (sog. Betriebslohnsteuer) (Säule 2)
- Ersetzung des gemeindlichen Anteils an der Einkommensteuer durch eine kommunale Einkommensteuer mit Hebesatzrecht (sog. Bürgersteuer) (Säule 3)
- Weiterentwicklung der Grundsteuer (Säule 4)

Das als Gesamtkonzept ausgearbeitete Modell sah vor, dass für die kommunale Unternehmenssteuer der Kreis der Steuerzahler auf die freien Berufe ausgeweitet werden sollte. Der nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften zu ermittelnde Gewinn sollte die Bemessungsgrundlage für die Unternehmenssteuer darstellen, auf der die Gemeinde ein Hebesatzrecht haben sollte. Die Pläne zur Betriebslohnsteuer sahen vor, dass ein Anteil an der Lohnsteuer an die Betriebsgemeinde abgeführt werden sollte, um der Gemeinde im Rahmen eines einfach zu administrierenden Verfahrens eine stetige Finanzausstattung zu sichern.

Durch die vorgesehene Einbeziehung aller Beschäftigungsverhältnisse in die Betriebslohnsteuer sollten auch die durch nichtgewerbliche Betriebe veranlassten kommunalen Aufwendungen abgegolten werden. Für die Einführung der Bürgersteuer war vorgesehen, den Gemeinden – unter Abkehr von der Zuweisung ihres Anteils an der Einkommensteuer – zur Stärkung der gemeindlichen Selbstverwaltung ein eigenes Hebesatzrecht zu gewähren. Die Möglichkeit ist im Grundgesetz bereits angelegt: Art. 106 Abs. 5 S. 3 GG regelt, dass das Gemeindefinanzreformgesetz auch bestimmen kann, dass die Gemeinden ein Hebesatzrecht auf den Gemeindeanteil erhalten. Die Bürgersteuer sollte als eigenständige kommunale Einkommensteuer ausgestaltet werden und auf der allgemeinen Einkommensteuer aufbauen.

Im August 2020 wurde das Modell neu aufgelegt¹¹. Die ursprünglichen Grundzüge haben sich durch die Aktualisierung nicht geändert.

Die Bertelsmann Stiftung hatte im Januar 2011¹², d.h. während der Finanzkrise, eine umfassende Reform des Gemeindefinanzsystems vorgeschlagen. Das Modell sah faktisch die Abschaffung der Gewerbesteuer vor. Die Reform sollte „eine kontinuierlichere Entwicklung der kommunalen Steuereinnahmen, ein bedarfsgerechteres Einnahmenniveau, eine grundsätzliche Verringerung der interkommunalen Einnahmedisparitäten, eine größere Autonomie der Kommunen und eine direktere Beteiligung der Bürger ermöglichen“. Das vorgegebene Ziel der Verstetigung der kommunalen Steuereinnahmen sollte auf drei „Säulen“ – einer kommunalen Wirtschaftssteuer, einer reformierten Grundsteuer und der Bürgersteuer – basieren.

Modellvergleich:

Der wesentliche Unterschied zwischen den Säulenmodellen und dem IDW Vorschlag ist die Beteiligung der Gemeinden an der Lohnsumme.

- Die Säulenmodelle und der IDW Vorschlag bilden jeweils ein Gesamtmaßnahmenpaket. Die vorgeschlagenen Maßnahmen können nicht einzeln umgesetzt werden, da sie inhaltlich und strukturell aufeinander aufbauen.
- Beide Modelltypen sehen die Schaffung neuer (Annex- bzw.) Steuerarten vor, die im Zusammenspiel die Besteuerung auf eine wertschöpfungsorientierte Basis stellen. Durch die Ausgestaltung als (Annex-) Steuern werden jedoch auch bereits vorhandene Verwaltungsstrukturen und bekannte Veranlagungsverfahren genutzt, sodass eine Umsetzung nach Einführung keine erheblichen Neustrukturierungen auf Seiten der betroffenen Behörden auslösen sollte.
- Die Modelle zielen auf eine Verstetigung der Gemeindeeinnahmen aus Steuermitteln ab, um eine kontinuierliche Erfüllung des gemeindlichen Aufgabenkanons aus eigenen Mitteln zu gewährleisten. Dieses Ziel soll durch die Nutzung von konjunkturabhängigeren Bezugsgrößen als Steuerbasis erreicht werden.
- Die Einbeziehung der Bürger durch eine kommunale Bürgersteuer, die direkt am zu versteuernden Einkommen der Bürger ansetzt, soll deren Wahrnehmung und ihr Interesse an der kommunalen Politik stärken. Mit dem Vorschlag wollte sich die Stiftung Bertelsmann von den Vorschlägen zu einem Hebesatzrecht auf die Einkommensteuer abgrenzen, die durch Steuerprogression geprägt ist und die interkommunalen Aufkommensunterschiede unnötig verschärfen würde. Dem oft vorgetragenen Einwand, dass es zu einer Umverteilung der Einkommensteuer im Stadt-Umland-Kontext kommen könnte, soll durch Hebesatzanpassungen begegnet werden. Die Stiftung Marktwirtschaft führt in der Neuauflage ihres Modells außerdem als Vorteil an, dass die Beteiligung an der Lohnsumme den Kommunen einen Anreiz bieten soll, Arbeitsplätze in der Gemeinde anzusiedeln. Angesichts der stetig fortschreitenden Automatisierung von Tätigkeiten, die mit dem Verlust von Arbeitsplätzen einhergeht, verliert dieses Argument jedoch zunehmend an Bedeutung.

6.3. Kommunalmodell

Das sog. Kommunalmodell zur Reform der Gewerbesteuer vom Mai 2010 verfolgte das Ziel der Stärkung der Gewerbesteuer durch Ausweitung der Hinzurechnungen und Einbeziehung der Freien Berufe in den Kreis der Steuerpflichtigen. Es basierte auf der Rechtslage zum 01.01.2009 und sah neben der vollen Hinzurechnung aller gezahlten Zinsen gestaffelte Hinzurechnungsanteile für Finanzierungsanteile für bewegliche Wirtschaftsgüter und Immobilien des Anlagevermögens und für sonstige Wirtschaftsgüter vor.

Darüber hinaus sollten Veräußerungsgewinne (abzüglich eines zu gewährenden Freibetrages nach § 16 Abs. 4 EStG) vollständig erfasst werden und eine Reduzierung oder Abschaffung der Freibeträge erfolgen.

Modellvergleich:

Anders als die vorstehenden Modelle sieht das Kommunalmodell unter Beibehaltung der Grundkonzeption lediglich eine erweiterte Versteuerung ertragsunabhängiger Gewinnbestandteile vor.

- Das Modell reicht unseres Erachtens nicht weit genug. Es beseitigt die der Gewerbesteuer immanenten, systemischen Nachteile nicht in ausreichendem Maße. Es verbliebe bei der konjunkturabhängigen Volatilität der Einnahmenseite der Gemeindehaushalte. Die aktuelle Krisensituation verdeutlicht jedoch, dass eine dauerhafte Verstetigung der Gemeindeeinnahmen alternativlos ist.

- Die Abzugsverbote für Finanzierungsentgelte wirken sich auf die Einnahmen der Gemeinden aus der Gewerbesteuer zwar stabilisierend aus, denn für den einzelnen Betrieb bedeuten sie regelmäßig eine Erhöhung der Gewerbesteuerbelastung. Aber ein gewinnschwaches Unternehmen könnte mit einer hohen Gewerbesteuer belastet werden. Vor allem in Zeiten, in denen die Unternehmen aufgrund krisenbedingter Umsatzrückgänge eine erhebliche Absenkung ihrer Einnahmen verkraften müssen, tritt sodann eine sachwidrige, weil übermäßige Belastung ein. Für Betriebe, die mit hohem Fremdkapitaleinsatz oder in erheblichem Umfang mit Wirtschaftsgütern arbeiten, die ihnen von Dritten zur entgeltlichen Nutzung überlassen wurden, kann gar eine Besteuerung der Substanz eintreten.



7. FAZIT

Die Pandemie mit ihren gravierenden Auswirkungen auf die Gemeindehaushalte hat die systemischen Schwächen des Gewerbesteuersystems klar gezeigt. Eine grundlegende Reform für eine zukunftsgerechte Finanzausstattung der Gemeinden ist überfällig. Die Gewerbesteuer sollte ersetzt werden durch eine weniger konjunkturanfällige Einnahmequelle, die zudem von allen getragen wird. Daher schlägt das IDW vor, den Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer anzuheben und den Gemeinden das Recht einzuräumen, eine Annexsteuer auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer der Bürger*innen und Unternehmen zu erheben, die in der Ge-

meinde ansässig sind, in Form eines hebesatzabhängigen Zuschlags und aufkommensneutral im Vergleich zur wegfallenden Gewerbesteuer. Der Vorschlag besticht im Vergleich zu anderen Reformvorschlägen dadurch, dass vorhandene Veranlagungsverfahren genutzt werden und durch die Erweiterung des Kreises der Steuerpflichtigen die Steuerlast gerechter verteilt wird. Die finanzielle Ausstattung der Kommunen wird verstetigt, sodass diese in der Lage sind, die anstehenden Investitionen in Klimaschutz, Energie und Verkehrsinfrastruktur zum Vorteil des Wirtschaftsstandortes Deutschland voranzutreiben.

FUSSNOTEN

- ¹ https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2019/09/PD19_381_71137.html.
- ² <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/39405/umfrage/gewerbesteuer---einnahmen-der-gemeinden-in-deutsch-land/#:-:text=Einnahmen%20der%20Gemeinden%20in%20Deutschland%20durch%20die%20Gewerbsteuer,%20%2040%2C06%20%209%20more%20rows%20>.
- ³ Vgl. https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/Steuerschaetzung/2021-05-12-ergebnisse-160-sitzung-steuerschaetzung-dl.pdf?__blob=publicationFile&v=2 und <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Video/2021/2021-05-12-pressekonzferenz-steuerschaetzung/2021-05-12-pressekonzferenz-steuerschaetzung.html>.
- ⁴ Vgl. <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Bilderstreifen/Infografiken/2021-05-12-160-steuerschaetzung-infografiken/160-steuerschaetzung-bilderstreifen.html>.
- ⁵ Vgl. § 75 Abs. 1 GO NRW, danach haben die Gemeinden ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist.
- ⁶ Z.B. § 76 GO S-H oder § 77 GO NRW.
- ⁷ Vgl. Blümich/Drüen, 151. EL März 2020, GewStG, § 2 Rn. 9 f.
- ⁸ Zuletzt BVerfG, 1 BvL 2/04 vom 15.01.2008.
- ¹⁰ Vgl. Statistisches Bundesamt, Politikberatung durch Mikrosimulationen – Berechnungen für die Gemeindefinanzkommission, in: Statistik und Wirtschaft, November 2011, S. 1043-1055.
- ¹¹ Vgl. Stiftung Marktwirtschaft – Kommission Steuergesetzbuch, Bericht der Arbeitsgruppe Kommunalfinanzen, Juli 2016.

Dieses Positionspapier wurde vom Steuerfachausschuss des IDW erarbeitet.

Wir freuen uns über Ihre Anmerkungen. Sie können diese direkt an das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Postfach 320580, 40420 Düsseldorf, oder an maren.granzow@idw.de senden.

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf 2021.

Bildrechte: Seiten 3, 5, 7, 12, 13, 16, 19, 25: NikWB@adobestock.com,
Seite 3: Polarpx@adobestock.com, Seite 5: Joachim Heller@adobestock.com,
Seite 11: Naypong Studio@adobestock.com, Seite 13: snowing12@adobestock.com,
Seite 16: hanack@adobestock.com, Seite 19: Daniel Coulmann@adobestock.com,
Seite 25: Milan J.@adobestock.com

INSTITUT DER WIRTSCHAFTSPRÜFER IN DEUTSCHLAND E.V.
WIRTSCHAFTSPRÜFERHAUS

Tersteegenstr. 14
40474 Düsseldorf

Telefon: +49 (0) 211/4561-0
Telefax: +49 (0) 211/4561097

Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

E-Mail: info@idw.de
Web: www.idw.de

