



# Hessisches Ministerium der Finanzen

## Vorschlag zur Neuordnung der Gemeindesteuern

von

Staatsminister  
Karlheinz Weimar

Wiesbaden, 3. Juli 2002



## Vorschlag zur Neuordnung der Gemeindesteuern von Staatsminister Karlheinz Weimar

Anlagen: - Vergleich wirtschaftsbezogener Gemeindesteuern der Industriestaaten

<u>Inhalt</u>	Seite
1. Vorgaben/Ziele	2
2. Grundkonzept für ein reformiertes Realsteuersystem:	3
Grundsteuer + Gemeindegewerbesteuer + Ausgleichsabgabe (öffentliche Grundstücke)	
2.1 Die Grundsteuer	5
2.1.1 Neukonzeption	5
2.1.2 Subjektive <b>Steuerpflicht</b> / Kreis der Steuerzahler	6
2.1.3 Objektive Bemessungsgrundlagen	7
2.2 Die Gemeindegewerbesteuer	8
2.2.1 Internationaler Vergleich	8
2.2.2 <b>Neukonzeption</b>	9
2.2.3 Subjektive Steuerpflicht / Kreis der Steuerzahler	10
2.2.4 Objektive Bemessungsgrundlagen	11
2.2.4.1 Geeignete Komponenten	12
- Lohnsumme	12
- Gewinn	13
- Sachanlagevermögen	14
2.2.4.2 Bedingt geeignete Komponenten	15
- Umsatz	15
- <b>Stamm-/Grundkapital</b>	15
2.2.4.3 Ungeeignete Komponenten	16
- Grundfläche/Nutzfläche	16
- Gewerbekapital	17
- Vorräte	18
2.2.5 Auswirkungen auf andere Steuern	18
2.2.6 Vorschlag für die Zusammensetzung der Komponenten	19
2.3 Die Ausgleichsabgabe	20
2.3.1 Neukonzeption	20
2.3.2 Subjektive <b>Abgabepflicht</b> / Kreis der Abgabenschuldner	21
2.3.3 Objektive Bemessungsgrundlagen	21

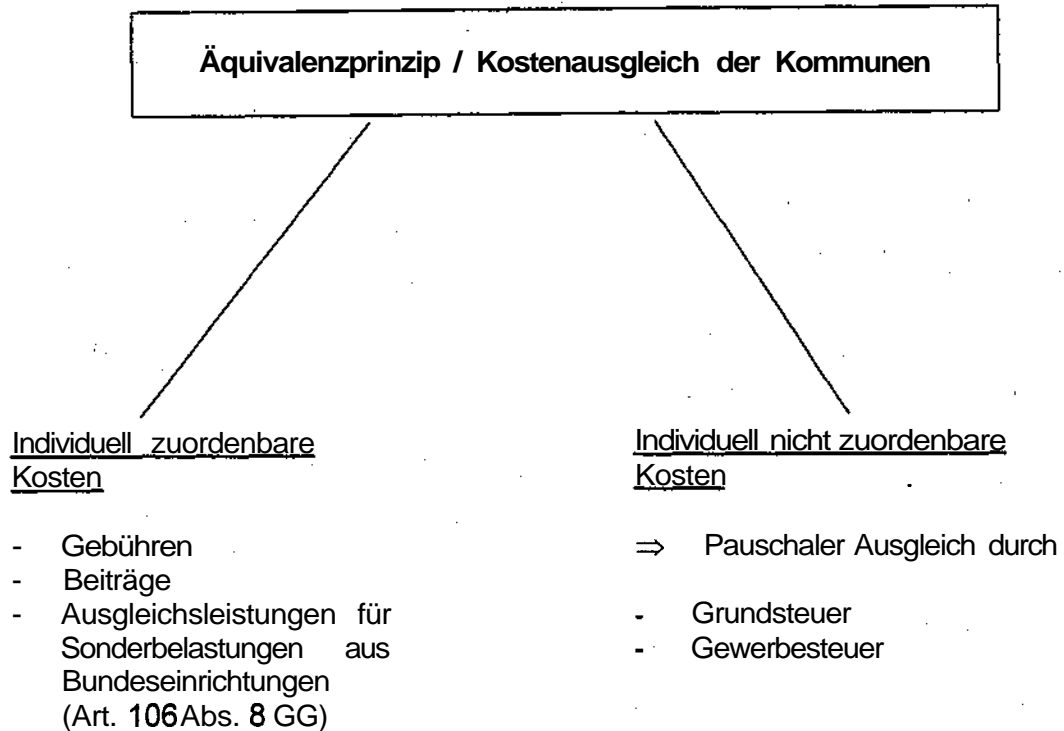
## 1. Vorgaben/Ziele

Die derzeitige Gewerbesteuer ist unter folgenden Prämissen zu ersetzen oder zu verbessern:

- Reform des gesamten **Realsteuersystems** – d.h. auch der Grundsteuer;
- Verstetigung der gemeindlichen Steuereinnahmen; Reduzierung der Abhängigkeit von Konjunkturschwankungen und der wirtschaftlichen Entwicklung einzelner weniger Unternehmen im Gemeindegebiet;
- Herstellung von Steuergerechtigkeit, d.h. Abbau des Großbetriebssteuercharakters der Gewerbesteuer, ⇒ allgemeine Wirtschaftssteuer ⇒ Verbreiterung der subjektiven Steuerpflicht, um **die** Steuerbelastung einzelner Wirtschaftssubjekte niedrig zu halten;
- Ausrichtung am Äquivalenzprinzip, d.h., die Realsteuern **sollen** den Nutznießern der kommunalen Infrastruktur nach einem möglichst sachgerechten Maßstab auferlegt werden; ⇒ Einbeziehung öffentlicher **Einrichtungen**, die Infrastrukturkosten verursachen (z.B.: Krankenhäuser, Behörden);
- **Revitalisierung** des Objektsteuercharakters, d.h., Abstellen auf die objektive Wirtschaftskraft, ⇒ direkten Bezug zu Produktion und Dienstleistungen **herstellen**;
- Steuervereinfachung durch einfachere Bemessungsgrundlage und Verminderung der wechselseitigen Verflechtung der Steuern (Die Grundsteuer ist derzeit etwa bei der Gewerbesteuer pauschal abzugsfähig, die Gewerbesteuer wiederum bei der **Einkommensteuer**.);
- Mehr Arbeitsökonomie: **Die Gewerbesteuer** ist heute **faktisch** bereits abgeschafft. Von dem Gesamtaufkommen von ca. 50 Mrd. DM bleiben nach Anrechnung bei der Einkommensteuer und Satzsenkung bei der Körperschaftsteuer 5 Mrd. DM reale Steuerbelastung. Eine Steuer **aufwändig** festzusetzen, um sie anschließend wieder zu neutralisieren, sollte einem rationalen Steuersystem fremd sein.

## 2. Grundkonzept für ein reformiertes Realsteuersystem

Historischer Ausgangspunkt aller Realsteuern ist das Äquivalenzprinzip: Die Realsteuern sollen einen pauschalen Ausgleich für kommunale Vorleistungen darstellen wie etwa **Infrastrukturkosten**, Sozialkosten. Dabei sollte die Gruppe der Nutznießer der kommunalen Infrastruktur mit der Gruppe der Schuldner der Realsteuern **möglichst** in Übereinstimmung gebracht werden.

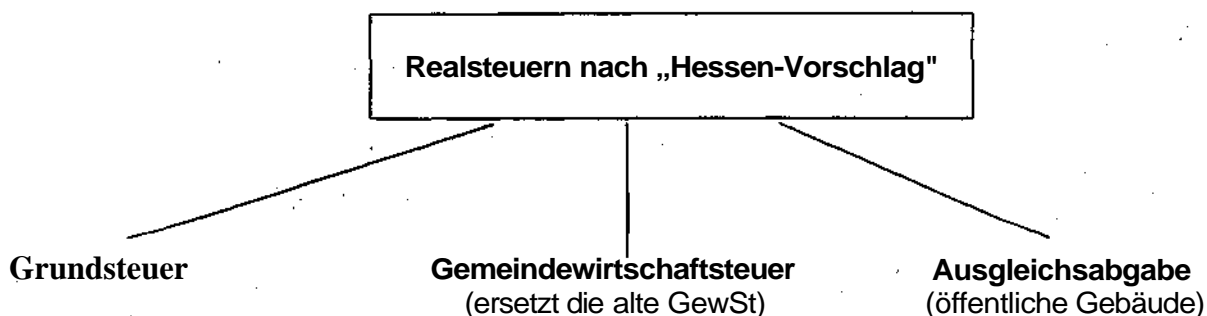


Grundsteuer und Gewerbesteuer sind als Real-/Objektsteuern angelegt und können ihre Aufgabe nur erfüllen, wenn die Bemessungsgrundlagen den Objektsteuercharakter widerspiegeln. Bei der heutigen Grundsteuer und der Gewerbesteuer liegen jedoch Maßgrößen **zugrunde**, welche die persönliche/subjektive **Leistungsfähigkeit** des Steuerpflichtigen abbilden. In der Folge vermischen sich bei den Realsteuern Elemente der Personensteuern und der Objektsteuern, die sie angreifbar machen, weil sie keinem eindeutigen inneren Prinzip folgen (vgl. u.a. Tipke in „Die Steuerrechtsordnung“, 2. Aufl., Köln 2000, S. 247 f):

Die Grundsteuer etwa knüpft heute an den Wert von Grundstück und aufstehendem Gebäude an, obgleich es für die Gemeindeleistung nicht darauf ankommt, ob die vierköpfige Familie in einem **aufwändigen** Einfamilienhaus wohnt oder in einem Mietshaus in Schlichtbauweise. Meist ist sogar das Gegenteil der Fall. In einem Mietwohnhaus wohnen verstärkt einkommensschwache und kinderreiche Haushalte, die Infrastrukturanforderungen (z.B. Kindergärten, Spielplätze) und Sozialausgaben verstärken, während der auf die Gemeinde **entfallende** Einkommensteueranteil vergleichsweise gering ist.

Auch bei der heutigen Gewerbesteuer fehlt nach der Abschaffung von Lohnsummensteuer (1980), Gewerkekapitalsteuer (1998) und diverser Hinzurechnungselemente bei der Gewerbeertragsteuer (z.B.: Hälfte der Dauerschuldzinsen) weitgehend der Äquivalenzbezug zwischen kommunalen Leistungen und der tatsächlichen Wirtschaftskraft der Unternehmen. Die Gewerbesteuer richtet sich ausschließlich danach, wie erfolgreich der Unternehmer in einem Referenzzeitraum gewirtschaftet hat; sie gilt heute faktisch als reine Ertragsteuer.

Das nachfolgende Konzept folgt deshalb der Idee, neue objektive Parameter anzuwenden, welche die Gewerbesteuer von der körperschaftsteuerlichen und einkommensteuerlichen Besteuerung der subjektiven Leistungsfähigkeit weitgehend abkoppeln. Diese neuen **Maßgrößen** sind so zu wählen, dass sie als Indikator für die Inanspruchnahme der gemeindlichen Infrastruktur dienen **können**. Nur so wird gewährleistet, dass das finanzielle Band zwischen Kommunen und örtlicher Wirtschaft erhalten bleibt und darüber hinaus gestärkt wird.



Neu ist bei der Grundsteuer, dass Sie sich nicht mehr nach dem Wert der Immobilie sondern nur noch nach der Grundfläche und der (maximalen baurechtlichen) **Wohn-/** Nutzfläche richtet. Die Einheitsbewertung wird abgeschafft, die Kommunen übernehmen die Verwaltung eigenständig.

Neu ist bei der Gewerbesteuer, dass sie als „Gemeindewirtschaftsteuer“ alle Gewinneinkunftsarten einbezieht (**Gewerbebetriebe**, Freiberufler und Land- und Forstwirte) und neue Bemessungsgrundlagen enthält. Dabei bleibt die Arbeitsteilung zwischen Finanzamt (Ermittlung und Festsetzung der Grundlagen für den Gewerbesteuermessbescheid) und Gemeinde (Erhebung der Gewerbesteuer) unverändert. Das Belastungsniveau soll gegenüber der bisherigen Gewerbesteuer deutlich sinken.

Neu installiert wird eine sogenannte Ausgleichsabgabe für öffentliche Gebäude und Einrichtungen.

**Unverändert** bleibt dagegen der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, der derzeit 15 v.H. der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer und 12 v.H. des Zinsabschlags ausmacht. Das soll prinzipiell auch für den Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer von derzeit 2,2 v.H. gelten.

## 2.1 Die Grundsteuer

### 2.1.1 Neukonzeption

Die private Grundsteuer sollte sich nicht nach **den** tatsächlichen Wertverhältnissen bemessen, sondern ausschließlich die physikalischen und baurechtlichen Eigenschaften des Grundstücks zur Grundlage haben. Dies ermöglicht eine **einfache** und zweifelsfreie Ermittlung und erfordert **keine** ständige Anpassung nach den Wertverhältnissen. Es handelt sich hierbei um ein Verfahren, das nur zwei Faktoren (Grundstücksgröße + baurechtlich zulässige Geschossfläche) benötigt. Dabei ist die Grundstücksgröße vom Kataster abrufbar **und** auch die baurechtlich zulässige Geschossfläche ist eine feststehende und bei den Kommunen vorhandene Determinante. Es entfallen Wertanpassungen, Abgrenzungsprobleme etc..

Es handelt sich hierbei um eine echte „**Realsteuer**“, die an der tatsächlich vorhandenen Grundfläche und der maximal möglichen Bebauung ansetzt. Dadurch spiegeln sich die Infrastrukturaufwendungen der Kommune sehr viel **direkter** in der Grundsteuer wider: Eine Kommune hat etwa für ein Baugrundstück die gleichen Aufwendungen zu tragen **wie** für ein bereits bebautes Grundstück. Ein zusätzlicher Gewinn: Die tendenziell stärkere Belastung von unbebauten oder gering bebauten Grundstücken gegenüber den baulich gut ausgenutzten Grundstücken kann zur Mobilisierung von Bauland beitragen.

Die bisherige Anknüpfung an den Grundstücks- und Gebäudewerten entspricht dem „Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen **Leistungsfähigkeit**“, das dieser Entwurf ausdrücklich verlässt.

Die Grundsteuer **soll** in vollem Umfang von den Kommunen verwaltet werden, sobald sie auf die neue einfache Bemessungsgrundlage umgestellt ist. Dabei ist das Konnexitätsprinzip zu beachten. Die mittlerweile nur noch für die Grundsteuer benötigte Einheitsbewertung ist abzuschaffen. Die Gemeinde bestimmt den Hebesatz.

### 2.1.2 Subjektive Steuerpflicht / Kreis der Steuerzahler

Prinzipiell alle Eigentümer von Grundbesitz. Der bisherige Ausnahmekatalog (etwa juristische Personen des öffentlichen Rechts, gemeinnützige Vereine, Kirchen) **bleibt** bestehen.

### 2.1.3 Objektive Bemessungsgrundlagen

Bemessungsformel:

Grundsteuer = (Messzahl Grundstück + Messzahl Gebäude) X Hebesatz

$$\begin{array}{c} \textbf{Grundsteuer} \\ = \\ \text{[Steuermesszahl für Grundstücke (0,1 €/qm) X Grundstücksfläche (qm)} \\ + \\ \text{Steuermesszahl für Gebäude (0,5 Euro/qm) X baurechtl. zul. Geschossfläche (qm)]} \\ \times \\ \textbf{Hebesatz (\%).} \end{array}$$

Die €-Angaben geben dabei lediglich das Verhältnis wieder, in dem Grund und **Boden** und aufstehendes Gebäude in die Gesamtbemessungsgrundlage einfließen. Eine Aussage über die steuerlichen Auswirkungen ist damit nicht verbunden.

Die tatsächlich vorhandene **Wohn-/Nutzfläche** spielt im vorliegenden Konzept keine Rolle. Der Messbetrag für die Bebauungskomponente richtet sich vielmehr nach der baurechtlich zulässigen Geschossfläche. Bei der Bestimmung der zulässigen Geschossfläche gelten die Obergrenzen des § 17 der Verordnung über die bauliche Nutzung der Grundstücke, soweit keine anderen Festsetzungen (z.B.: per Bebauungsplan) erfolgt sind.

Neu ist auch die Behandlung des **land-** und forstwirtschaftlichen Vermögens. Die bisherige Grundsteuer A für land- und forstwirtschaftliches Vermögen wird in eine **Grundsteuer B** für Wohngebäude und eine rein **flächen-/nutzflächenbezogene** Grundsteuer A für den Betriebsteil aufgespalten. Eine ggf. beabsichtigte Subventionierung der Land- und Forstwirtschaft müsste über die Messzahlen oder Hebesätze geschehen.

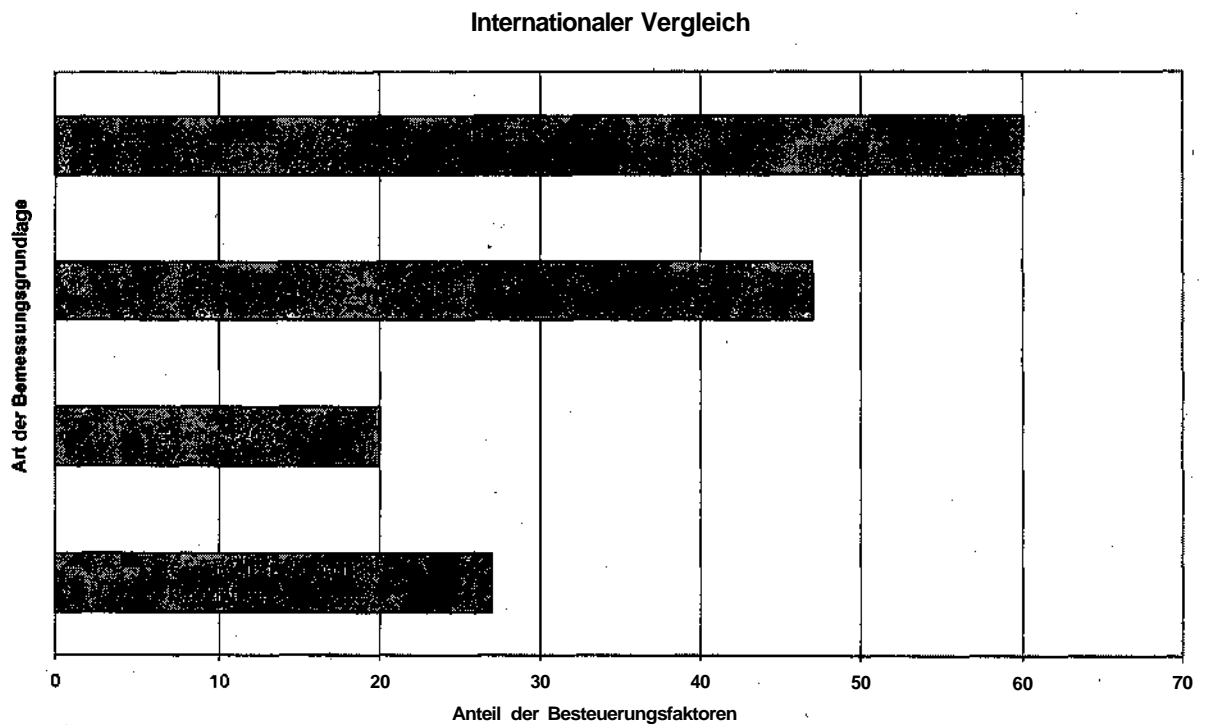


## 2.2 Die Gemeindewirtschaftsteuer (GWS)

### 2.2.1 Internationaler Vergleich

Von insgesamt 21 Industriestaaten (EU + China, Japan, USA, Kanada, Mexiko, Schweiz und Tschechien) **erheben** 14 Staaten **wirtschaftsbezogene** Gemeindesteuern ( $\approx 70\%$ ). Die Gemeindesteuern bemessen sich in diesen Staaten in den häufigsten Fällen nach der Lohnsumme und dem Gewerbekapital. Weitere Maßgrößen sind etwa

- Gewinn (ggf. um Zu- und Abrechnungen korrigiert),
- Investitionen,
- Mietkosten von Gewerbeimmobilien,
- Anzahl der Beschäftigten.



Bemerkenswert ist, **dass** die überwiegende Anzahl der Staaten mit **wirtschafts-**bezogenen Gemeindesteuern noch immer an den klassischen **Besteuerungsfaktoren** Grund und Boden, Arbeit und Kapital ansetzen. Einige Staaten, wie etwa Spanien und Frankreich, haben dabei überaus komplizierte Sollertragsteuern entwickelt, die etwa an Art, Umfang und Ort der ausgeübten Tätigkeit, die Menge der verbrauchten Energie, die Größe der Betriebsstättengemeinde oder einen fiktiven Miet- oder Pachtzins der Wirtschaftsgüter anknüpft. Freibeträge und unterschiedliche Bemessungsgrundlagen erschweren den Steuervollzug zusätzlich (⇒ Einzelheiten vgl. **Anlage**).

Als Ergebnis aus diesem Vergleich sollte man den Stellenwert des Gewerbeertrags als allein maßgebende Bemessungsgrundlage für die deutsche Gewerbebesteuer grundsätzlich überdenken. Die Lohnsumme ist demgegenüber international durchaus als eigenständige Maßgröße gebräuchlich.

### 2.2.2 Neukonzeption

Die neue GWS soll sich hinsichtlich der Verwaltungsverfahren zur Festsetzung und Erhebung nicht von der bisherigen Gewerbebesteuer unterscheiden: Die Finanzämter ermitteln einen Steuermessbetrag, den sie den Gemeinden mitteilen. Der Messbetrag ist zu zerlegen, wenn Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhalten werden. Zerlegungsmaßstab ist das Verhältnis, in dem die Arbeitslöhne der bei den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinden beschäftigten Arbeitnehmer zueinander stehen. Die hebeberechtigte Gemeinde wendet auf den Messbetrag den eigenen Hebesatz an und erhebt die Steuer.

Die GWS ist ausdrücklich als Objektsteuer konzipiert. Daher mindert sie systemgerecht als **Betriebsausgabe** den steuerlichen Gewinn des Gewerbebetriebs und **beeinflusst** damit auch die Höhe der Einkommen- oder Körperschaftsteuer.

Die Neukonzeption beabsichtigt eine Entflechtung von Grundsteuer und Gewerbesteuer, die heute in einer paradoxen wechselseitigen Beziehung stehen: Die Grundsteuer B auf Betriebsgrundstücke ist in einem pauschalierten Verfahren bei den Kürzungsvorschriften zum Gewerbeertrag (§ 9 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG)) pauschal mit 1,2 v.H. des Einheitswerts in Abzug zu bringen. Diese Kürzung folgt dem Gedanken, dass bestimmte Ertragsteile nicht erst durch die Grundsteuer und dann noch einmal durch die Gewerbesteuer belastet werden sollen. Dadurch waren z.B. Grundstücksunternehmen im Ergebnis gänzlich von der Gewerbesteuer befreit.

Diese jahrzehntelange Verflechtung der beiden Realsteuern - zunächst **verwaltungsaufwändig** und detailgenau Einheitswerte für die Grundsteuer festzusetzen und anschließend den Gewerbeertrag zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung zu entlasten - macht keinen Sinn. Man **muss** die Grundsteuer als **Flächen-/Nutzflächenfaktor** ansehen, der eigentlich als eigenständiger Parameter der GWS zugerechnet werden könnte (z.B. Lohnsumme + Gewinn + Grundfläche). Wenn man diesen Faktor nun aus Vereinfachungsgründen separiert (⇒ siehe Tz. 2.2.4.3), rechtfertigt dies kein Anrechnungsverhältnis zu den übrigen Parametern.

### 2.2.3 Subjektive Steuerpflicht / Kreis der Steuerzahler

Alle Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften nach § 2 Abs. 2 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG):

Gewerbetreibende, Freiberufler, sonstige Selbstständige, Land- und Forstwirte.

Freiberufler sollten unter den gleichen Bedingungen GWS zahlen wie die übrigen Gewerbetreibenden. Freiberufler haben zwar häufig (in Relation zum Infrastrukturverbrauch) höhere Gewinne als Gewerbetreibende. **Anders** als bei der heutigen Gewerbeertragsteuer macht die Gewinnkomponente **jedoch** nur einen Teil **der GWS-Bemessungsgrundlage** aus. Die bei Freiberuflern unterrepräsentierten übrigen Parameter „Lohnsumme“ und „Sachanlagevermögen“ sorgen automatisch für eine Ermäßigung der GWS im Verhältnis zu einer reinen Ertragsteuer.

#### 2.2.4 Objektive Bemessungsgrundlagen

Die Grundidee einer allgemeinen GWS zielt darauf ab, die Besteuerungsdiskrepanzen zwischen

- Gewerbebetrieben und anderen Selbständigen mit Gewinneinkünften,
- Kapitalgesellschaften und Personenunternehmen
- Großbetrieben und kleinen bis mittleren **Betrieben**.

aufzulösen. Eine gleiche, proportionale Steuer für alle Bezieher von Gewinneinkünften ist das Ziel, die sich nach einer einheitlichen Bemessungsgrundlage richtet. Rechtsformbedingte Sonderregelungen, wie etwa Freibetrag und Staffeltarif bei den Personenunternehmen zur Kompensation des Betriebsausgabenabzugs des GmbH-Geschäftsführergehalts, sollen der Vergangenheit angehören.

Damit ist die Grundlage für ein Gegenstück zur heutigen Gewerbesteuer gelegt: Anstatt die einzige Komponente „Gewerbeertrag“ möglichst detailgenau **auszudifferenzieren**, sollte man möglichst viele einfache Komponenten in eine zukünftige Bemessungsgrundlage einbeziehen. Im Idealfall spiegeln diese vielfältigen Komponenten möglichst authentisch die Wirtschaftskraft eines Unternehmens ausgewogen und wettbewerbsneutral wieder.

Die Parameter für eine reformierte deutsche GWS müssen so gewählt werden, dass sie transparent und aus dem ohnehin vorhandenen Zahlenwerk der Gewinnermittlung oder anderen Unterlagen problemlos zu entnehmen sind. Bemessungsgrundlagen, die nur mit erheblichem administrativen Aufwand ermittelt werden können, sollten vermieden werden.

Ein weiteres Ziel ist steuerrechtliche Wettbewerbsneutralität, um die **Marktposition** von **Unternehmen** nicht zu verzerren. Hierzu gehören etwa Branchenneutralität, Betriebsgrößenneutralität und - soweit möglich - Finanzierungsneutralität.

Im Einzelnen kann man folgende Bemessungsgrundlagen zur Diskussion stellen:

#### 2.2.4.1 Geeignete Komponenten

##### Lohnsumme

Die Lohnsumme ist eine klassische ertragsunabhängige Komponente. Österreich schaffte beispielsweise in einer international vielbeachteten Gemeindefinanzreform 1986 die Gewerbekapitalsteuer und 1993 auch die Gewerbeertragsteuer ab. Allein die Lohnsummensteuer wurde unter dem Namen „Kommunalsteuer“ mit einem einheitlichen Satz von 3 v.T. weiterhin beibehalten.

Die Summe der Löhne und Gehälter nebst Lohnnebenkosten lässt sich bei Bilanzierenden aus der Gewinn- und Verlustrechnung und bei Freiberuflern und anderen Selbstständigen aus der Einnahme-/Überschussrechnung entnehmen.

Die Lohnsumme sollte in einer auf die Zukunft **ausgerichteten** GWS allein deshalb ihren Platz bekommen, weil in zukünftigen Steuersystemen die immobilen Faktoren Grund und **Boden**, Verbrauch und Arbeit tendenziell einen höheren Anteil am Steueraufkommen tragen werden als der mobile Faktor Kapital, der in einer globalisierten Wirtschaftsordnung tendenziell zum Substratverlust neigt.

*Pro:*

- *Rechengröße ist einfach zu **ermitteln**,*
- *stetige und **verlässliche** Besteuerungsgröße.*

*Kontra:*

- *Verteuert Arbeit, wirkt Beschäftigung entgegen,*
- *nach österreichischen Erfahrungen Auslöser politischer Diskussionen.*

## Gewinn

Der Gewinnbegriff ist in § 2 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. §§ 4 ff EStG klar definiert und findet für die Besteuerung der Gewerbebetriebe, der Land- und Forstwirtschaft und der selbständig Tätigen einschließlich der Freiberufler Anwendung. Elemente der heutigen Gewerbesteuer, wie etwa Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen, Mieten, Pachten, sollten ersatzlos wegfallen. Die Hinzurechnungen und Kürzungen nach den §§ 8 und 9 GewStG hatten sich in der **Vergangenheit** per Saldo ohnehin häufig neutralisiert.

Auswertung der Gewerbesteuerstatistik 1995:	Gewerbeertrag	105,5 Mrd. €
	Hinzurechnungen	+ 12,9 Mrd. €
	Kürzungen (ohne Gewinnanteile)	- 10,7 Mrd. €

Daneben wäre der Gewinn einer zukünftigen GWS nur ein Faktor neben anderen, wodurch Einzelobjektivierungen ohnehin an Bedeutung verlieren. Aus diesem Grund sollen **Verlustvorträge** und Organschaften keine Berücksichtigung mehr finden.

Gleichwohl führt die strikte Anwendung des Äquivalenzprinzips zu zwangsläufigen Korrekturen des Gewinns. So müssen Gewinne und Verluste aus in- oder ausländischen Personengesellschaften aus dem Gewinn ausgeschieden werden, um eine Doppelbesteuerung bei der Personengesellschaft und dem Anteilseigner zu vermeiden.

### *Pro:*

- *Bei der Steuerfestsetzung ohnehin vorhandene Rechengröße,*
- *bedarf nur in wenigen Ausnahmefällen einer Korrektur,*
- *spiegelt die Ertragskraft eines Unternehmens wider.*

### *Kontra:*

- *Wenig stetige Steuerquelle,*
- *gestaltungsanfällig,*
- *konjunkturrempfindlich,*
- *Gemeinden können zu prozyklischem Investitionsverhalten verleitet werden.*

## Sachanlagevermögen

Ziel ist eine einfache und sachgerechte Steuer. Die international gebräuchlichen Maßgrößen „Lohnsumme“, „Gewinn“ und „Gewerbekapital“ mögen zwar sachgerecht sein; das Gewerbekapital indessen verbietet sich wegen seiner **aufwändigen** Ermittlung (⇒ siehe auch Tz. 2.2.4.3).

Als Ersatz für die fehlende Kapitalkomponente kommt das Sachanlagevermögen in Frage. Dabei ist der Grundbesitz auszunehmen, denn Grundstücke und Gebäude unterliegen bereits der Grundsteuer.

Die Bilanz enthält regelmäßig einen Ausweis der Sachanlagen (§ 266 Abs. 2 HGB). Problematischer ist es bei den Gewinnermittlern nach § 4 Abs. 3 EStG. Satz 5 dieser Vorschrift schreibt zwar Aufzeichnungen für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vor, nicht jedoch für die abnutzbaren Wirtschaftsgüter. Gleichwohl führen die meisten „§ 4 Abs. 3 - Ermittler“ Anlagenverzeichnisse zur Berechnung der AfA. Ggf. müsste gesetzlich eine neue Aufzeichnungspflicht normiert werden.

### Pro

- *Sachgerechter Äquivalenzmaßstab;*
- *Rechengröße ist im Prinzip ohnehin vorhanden;*
- *stetige Steuerquelle*

### Kontra

- *Abgeschriebene Sachanlagen lassen wenig Besteuerungssubstrat entstehen; tendenziell gegenläufig: weniger AfA = höherer Gewinn.*
- *Zur Nutzung überlassene Sachanlagen (per Miete, Leasing) werden nicht beim nutzenden Unternehmen, sondern beim Eigentümer erfasst (derzeit: Hinzurechnung von 50% der Miete/Pacht, soweit beim Eigentümer gewerbesteuerfrei oder Miete/Pacht für einen Betrieb 125.000 € übersteigt; Volumen: 0,69% des stpfl. Gewerbeertrags 1995).*  
⇒ *Die Komponenten-Mischung nivelliert verbleibende Unscharfen.*

#### 2.2.4.2 Bedingt geeignete Komponenten

##### Umsatz

Die Summe der steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) ist eine nur bedingt tragfähige Komponente. Die Größe „Umsatz“ gibt die Wirtschaftskraft vielfach verzerrt wieder. So bewegen etwa Kreditinstitute und Versicherungen beträchtliche Umsatzsummen, die allerdings nach den §§ 4 Nr. 8a und 10a UStG von der Umsatzsteuer befreit sind. Auch der Handel wäre gegenüber Produktionsunternehmen und Dienstleistern benachteiligt.

Sollte der Umsatz trotz dieser Unzulänglichkeiten einbezogen werden, müsste diese Maßgröße entsprechend niedrig gewichtet werden. Daneben könnte man sich ein Modell vorstellen, das die **Umsätze** (grob) nach Branchen differenziert.

##### Pro

- *Spiegelt in beschränktem Umfang Wirtschaftskraft unabhängig von Gewinn, Lohnsumme und Sachanlagen wider. Kann daher (maßvoll eingesetzt) zur Objektivierung dienen.*

##### Kontra:

- *Als einheitlicher Maßstab nur begrenzt einsetzbar, hoher Verwaltungsaufwand bei Differenzierung.*

##### Stamm-/Grundkapital

Trotz der Nivellierung der Gewinnunterschiede zwischen Kapitalgesellschaften und Personenunternehmen per Mischung einzelner Komponenten bleibt das Problem, dass der Unternehmerlohn bei der Kapitalgesellschaft als Betriebsausgabe den Gewinn mindert, bei den Personenunternehmen hingegen als Gewinn zu erfassen ist. **Rechtsformabhängige** Entlastungen sollten aber konzeptionell vermieden werden.



Einen gewissen Ausgleich bringt hier die Lohnkomponente der GWS, die das Geschäftsführergehalt bei der GmbH **erfasst**, den Unternehmerlohn beim Einzelunternehmer und dem Gesellschafter einer Personengesellschaft auf der anderen Seite außen vor **lässt**. Hier sind zunächst Modellberechnungen **erforderlich**, in welchem Umfang sich diese gegenläufigen Elemente ausgleichen. Sollte der Wegfall des Freibetrags bei den Personenunternehmen trotz Lohnkomponente keine ausreichende Kompensation erfahren, könnte die Größe „eingetragenes **Stamm-/Grundkapital** bei Kapitalgesellschaften" die Grundlage für einen weiteren Ausgleichsmodus darstellen.

*Pro:*

- *Einfache Feststellung per Handelsregistereintragung.*

*Kontra:*

- *Die Festlegung des Stamm-/Grundkapitals erfolgt in vielen Fällen willkürlich.*
- *Das Grund-/Stammkapital sagt wenig über die Inanspruchnahme von Gemeindeleistungen aus.*

alternativ: Ansatz des **(unkorrigierten)** positiven Bilanzkapitals

#### 2.2.4.3 Ungeeignete Komponenten

##### Grundfläche/Nutzfläche

Aus Äquivalenzgesichtspunkten ist im Rahmen der Realsteuern eine Bemessungsgrundlage unabdingbar, die auf den Grund und Boden und die aufstehenden Gebäude abstellt. **Fraglich** ist hingegen, ob der Faktor „Immobilie" in die GWS einzu beziehen ist oder separat im Rahmen der Grundsteuer erfasst werden sollte.

Für die Einbeziehung spricht, dass damit die Immobilie deutlich als ein Faktor unter anderen in Erscheinung tritt und so Diskussionen um eine Doppelbesteuerung derselben Wirtschaftskraft mit Grundsteuer und GWS der Boden entzogen wird.

Auf der anderen Seite gäbe es dann neue Abgrenzungsschwierigkeiten, weil zwischen der **Grundsteuer** (und der zuständigen Gemeinde) und der GWS (und dem zuständigen Finanzamt) die Trennung zwischen Betriebsvermögen und Privatvermögen vorzunehmen wäre. Bei gemischtgenutzten Grundstücken oder vermieteten Objekten wäre ein **aufwändiger** Datenabgleich unabdingbar. Daneben hat die Gemeinde nach Abschaffung der Einheitswerte zweifelsohne die größere Sachnähe zu den Grundstücks- und Gebäudeflächen.

Die Bemessungsgrundlage Grund und Boden/Gebäude sollte demzufolge weiterhin bei der Grundsteuer **erfasst** werden.

### Gewerbekapital

Das **Gewerbekapital** ist ebenfalls eine klassische Komponente und hat in vielen Staaten als aussagefähiger Äquivalenzmaßstab noch einen beträchtlichen Stellenwert. Die Bemessungsgrundlage **Gewerbekapital** krankte aber seit jeher an der Tatsache, dass die nach dem dynamischen Prinzip erstellten Handels- und Steuerbilanzen in eine statische Kapitalbilanz überführt werden mussten (Feststellung eines Einheitswerts des Betriebsvermögens in Deutschland bis 1.1.1996). Das bedeutet, dass die nach dem Vorsichtsprinzip meist zu niedrigen Ansätze in der Bilanz nach oben zu korrigieren waren, um zu einem Vermögensausweis nach dem tatsächlichen Wert zu gelangen.

Gegen eine Reaktivierung der **Gewerbekapitals** spricht ferner:

- Trotz Korrektur wäre die Höhe des **Gewerbekapitals** von der Bilanzpolitik der Unternehmen abhängig.
- Das **Betriebsvermögen/Kapital** bei „**Nicht-Bilanzierenden**“ wie etwa Freiberuflern wäre nur mit beträchtlichem Aufwand zu ermitteln.
- Auch politisch könnte die Wiedereinführung der **Gewerbekapitalsteuer** nach dem ideologisch heftig umkämpften Wegfall dieser „**Sollertragssteuer**“ als Rückschritt interpretiert werden. Ziel ist aber ein moderner Besteuerungsansatz.

## Vorräte

Die Vorräte gehören ebenso wie die Sachanlagen und die Löhne und Gehälter zu den betriebsbezogenen Merkmalen i.S.d. § 5d des Gemeindefinanzreformgesetzes. Diese Merkmale sollen ab 2003 den sogenannten **fortschreibungsfähigen** Schlüssel bilden, welcher für die Verteilung des gemeindlichen Umsatzsteueranteils nach Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer maßgebend sein soll. Die Vorräte sind daher vom Gesetzgeber bereits als eine geeignete wirtschaftskraftbezogene Komponente qualifiziert.

Die Vorräte dienen in unserem heutigen Gemeindesteuersystem im Gegensatz zur geplanten „Neukonzeption“ grundverschiedenen Zwecken. Der Verteilungsschlüssel für den Umsatzsteueranteil hat die Aufgabe, das „Gewerbekapitalsteuersurrogat“ möglichst zielgerichtet auf diejenigen Gemeinden zu **verteilen**, die Anteile an der heutigen Gewerbesteuer verloren haben.

Gesucht wird aber ein **Parameter**, der nicht nur für den Kreis der bisherigen Gewerbesteuerzahler aussagefähig ist, sondern die **Wirtschaftskraft** unabhängig von Rechtsform und Art der Gewinneinkünfte widerspiegelt. Vorräte werden jedoch **ausschließlich** bei Bilanzierenden bewertet; bei Freiberuflern und anderen Selbständigen mit einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ginge dieser Maßstab ins Leere.

### 2.2.5 Auswirkungen auf andere Steuern

Die **heutige** systematische Diskrepanz zwischen den Kapitalgesellschaften mit der Körperschaftsteuersatzentlastung und den Personenunternehmen mit der Gewerbesteueranrechnung hat ihre Wurzeln in der Zusatzbelastung der Gewerbesteuer zur synthetischen Einkommensteuer. Für die heutige Gewerbesteuerbelastung in der Größenordnung von etwa 13,5 Steuer-Punkten konnte man nur eine „Sonderentlastung“ bei der Einkommensteuer (über § 35 EStG) schaffen, um die betriebliche Steuerbelastungsquote auf internationales Niveau zu bringen. Eine allgemeine Satzsenkung um 13,5 **Steuer-Punkte** - wie bei der Körperschaftsteuer - hätte für sämtliche Einkünfte Wirkung entfaltet und wäre damit nicht finanzierbar gewesen.

Setzt aber nun eine neue GWS gleichmäßig bei sämtlichen am Wirtschaftsleben teilnehmenden Subjekten auf einem niedrigen aber gleichförmigen Niveau an, entfällt die Rechtfertigung für eine Sonderentlastung nach § 35 GewStG, weil es eben keine gravierende Sonderbelastung mit einer „Sonderertragsteuer“ einiger weniger Gewerbesteuerzahler mehr gibt. Die verbleibende nivellierte GWS-Belastung ist vielmehr ein „pauschaler Aufwendungsersatz“ an die Gemeinde, der - wie auch die übrigen Kostenstellen eines Unternehmens - als Betriebsausgabe abzugsfähig ist (⇒ siehe auch Tz. 2).

Daneben ist der Körperschaftsteuersatz (25 %) um den Gewerbesteuerentlastungsfaktor ( X ) an die heutige Gesamtbelastungsquote von 38,5 % heranzuführen.

In der fiskalischen Gesamtsicht gewinnen Bund, Länder und Gemeinden Einkommensteuer- und Körperschaftsteuervolumen

Diese reformbedingten Mehreinnahmen für Bund, Länder und Gemeinden sollten dafür verwendet werden, den Einkommensteuertarif einschließlich des Spitzensteuersatzes zu senken. Damit schafft die GWS die entscheidenden Finanzierungsspielräume, um die Einkommensteuer und Lohnsteuer für alle Steuerzahler wesentlich vermindern zu können.

## 2.2.6 Vorschlag für die Zusammensetzung der Komponenten

Das Hessische Ministerium der Finanzen schlägt vor, als mögliche Komponenten

Lohnsumme + Gewinn + Sachanlagevermögen + Stamm-/Grundkapital

in das Modell ZU Übernehmen. (Erfordernis von Stamm-/Grundkapital erst nach Durchführung von Modellberechnungen)

Die einzelnen Parameter sind so zu gewichten, dass sich eine gleichmäßige Verteilung der Komponenten „Lohnsumme“, „Gewinn“ und „Sachanlagevermögen“ ergibt.

Das Konzept muss

- politische Akzeptanz
- Wettbewerbsneutralität und
- Steuergerechtigkeit

in sich vereinen. Bei der Austarierung der Komponenten ist Folgendes zu beachten:

- Bei einem Übergewicht des Gewinns würden die vielfältigen heutigen Probleme der Gewerbesteuer bestehen bleiben.
- Beim Übergewicht der Lohnsumme wären negative Wirkungen auf arbeitsintensive Dienstleister und Produktionsbetriebe zu erwarten.
- Beim Übergewicht des Faktors „Sachanlagevermögen“ wären kapitalintensive Betriebe mit hoher Investitionsquote überproportional betroffen.

## 2.3 Die Ausgleichsabgabe

### 2.3.1 Neukonzeption

Für öffentliche Flächen und Gebäude (einschließlich der Flächen, die sich im Eigentum der örtlichen Kommune befinden) wird eine „Ausgleichsabgabe“ erhoben. Diese soll nach dem Äquivalenzgedanken zumindest einen Teil der Infrastrukturkosten der Gemeinde ausgleichen (z.B. für Behörden, Justizvollzugsanstalten, Krankenhäuser in öffentlicher Hand etc.). Die Ausgleichsabgabe sollte sich in der Größenordnung der privaten Grundsteuer bewegen. Die Gemeinden erhalten kein eigenes Hebesatzrecht.

Bislang sieht die Finanzverfassung in **Artikel 106 Abs. 8 GG** lediglich vor, dass der Bund Sonderlasten der Länder und **Kommunen** für seine Einrichtungen dann auszugleichen hat, wenn sie den betroffenen Gebietskörperschaften im Einzelfall nicht zumutbar sind. Artikel 106 Abs. 8 GG bleibt zwar bestehen, wird jedoch an Bedeutung verlieren.

### 2.3.2 Subjektive Abgabepflicht / Kreis der Abgabenschuldner

Zum Kreis der Abgabenschuldner zählen Gebietskörperschaften und **öffentliche/halböffentliche** Träger sonstiger Einrichtungen, die bislang gewerbesteuerbefreit sind (z.B.: **Landesbanken, Unternehmensbeteiligungsgesellschaften**, öffentlich-rechtliche Versicherungs- und Versorgungseinrichtungen, Privatschulen und Altenheime).

### 2.3.3 Objektive Bemessungsgrundlagen

Nicht nur Bevölkerung und Unternehmen belasten die Städte und Gemeinden mit **Infrastrukturkosten**, sondern auch öffentliche Einrichtungen wie Landes- und Bundesbehörden, Gefängnisse, Liegenschaften der Bundeswehr, Krankenhäuser in öffentlicher Trägerschaft etc.. Diese öffentlichen Einrichtungen lassen sich allerdings nicht in eine GWS einbeziehen, da maßgebende Bemessungsgrößen wie etwa Gewinn und Sachanlagevermögen nicht zur Verfügung stehen. In diesem Zusammenhang ist eher an ein Grundsteueräquivalent zu denken, das man mit einer bestimmten Messzahl als Stellschraube versehen kann.

Als Maßgrößen eignen sich (kumulativ)

- die Grundfläche,
- die Zahl der Beschäftigten.



## Wirtschaftsbezogene Gemeindesteuern der Industriestaaten

### Österreich

Lohnsummensteuer als „Kommunalsteuer“

Subjektive Steuerpflicht: Gewerbetreibende, Freiberufler, Land- und Forstwirte und Vermieter

Bemessungsgrundlage: Arbeitslöhne,  
Abgrenzung **betriebsstättenscharf**;

kein Hebesatzrecht;

Tarif: einheitlich 2 v.T.

Kritik: Erhöht die Lohnnebenkosten.

### Luxemburg

Gewerbsteuer wie in Deutschland, Steuermessbetrag 4 %;  
Hebesätze zwischen 200 und 300 %.

### Frankreich

Gemeindewirtschaftsteuer

Subjektive Steuerpflicht: Gewerbetreibende und Freiberufler,  
ausgenommen Landwirte,

Bemessungsgrundlage: Pauschal festgesetzter Kataster-  
mietwert des Sachanlagevermögens + 18 % der Lohnsumme  
(**Kastastermietwert** = tatsächlicher oder fiktiver Miet- oder  
Pachtzins der Wirtschaftsgüter),

Hebesatz: ja,

daneben: verschiedene Lohnsummensteuern,

Kritik: Erheblicher Verwaltungsaufwand zur Festlegung des  
Kastastermietwerts.

## Spanien

Ertragsunabhängige Gemeinschaftsteuer des Zentralstaats, der Provinzen und der Gemeinden,

Subjektive Steuerpflicht: Gewerbetreibende und Freiberufler,

Bemessungsgrundlage: Soll-Ertrag, bestimmt durch Art,

Umfang und Ort der ausgeübten Tätigkeit,

Zahl der Beschäftigten,

Menge der verbrauchten Energie,

Gewichtung nach einem branchenspezifischen Schlüssel.

Kritik: Enorme Verkomplizierung des Steuerrechts und

beträchtlicher Verwaltungsaufwand.

## Großbritannien

Lokale Wirtschaftssteuer,

Bemessungsgrundlage: Fiktiver Netto-Jahresmietwert der

betrieblich genutzten Grundstücke, Maschinen und Inventar,

kein Hebesatzrecht der Gemeinden.

## Mexico

Betriebsvermögensteuer (ähnlich wie deutsche Gewerbesteuer),

Funktion einer Mindeststeuer bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer,

Bemessungsgrundlage: Gewerbliches Vermögen natürlicher und juristischer Personen (Bruttovermögen abzüglich Schulden),

Subjektive Steuerpflicht Juristische und natürliche Personen mit

Betriebsvermögen,

Tarif: 2 %

Lohnsummensteuer auf Ebene des Bundes und der Einzelstaaten (1 bis 5 %).



Norwegen	<p>Investitionssteuer für die Inbetriebnahme dauerhafter „Betriebsmittel“,</p> <p><u>Steuersatz:</u> 7 %.</p>
Schweiz	<p>Gewerbesteuer im Kanton Genf</p> <p><u>Bemessungsgrundlage:</u> Mietkosten für betriebliche Lokalitäten und Anzahl der Beschäftigten eines Betriebs.</p>
USA	<p>Zum Teil gewerbesteuerähnliche Steuern,</p> <p><u>Bemessungsgrundlage:</u> Gewinn, Kapital, Art des konzessionierten Geschäftsbetriebs, Lohnsumme, zum Teil Differenzierung nach Unternehmensart.</p>
Dänemark	<p>Arbeitsmarktabgabe (ähnlich Lohnsummensteuer)</p> <p><u>Tarif:</u> 8 %</p> <p>Kommunale Oeckungsabgabe</p> <p>Deckungsabgabe als Äquivalenzausgleich für Kosten, die öffentliche Grundstücke den Kommunen verursachen,</p> <p><u>Bemessungsgrundlage und Tarif:</u> Grundsätzlich wie kommunale Grundsteuer,</p> <p><i>Grundstückswert:</i> Hälfte des üblichen Steuersatzes (= 0,6 % - 2,4 %), höchstens 1 %</p> <p><i>Gebäudewert:</i> Kommunaler Hebesatz von 3,75 bis 5 Promille.</p>
<b>Irland</b>	<p>Lohnsummensteuer</p> <p>in Sätzen zwischen 1 bis 1,25 % für produzierende Gesellschaften und bestimmte andere Industrieunternehmen.</p>

Italien

IRAP - regionale Steuer auf produktive Tätigkeiten,  
Subjektive Steuerpflicht: Gewerbebetriebe, Land- und Forstwirtschaft, Freiberufler,  
Bemessungsgrundlage: „Wertschöpfung“ (Betriebserfolg) lt. Handelsbilanz, ausländische Wertschöpfung bleibt ausgenommen.  
Lohnkosten, Forderungsverluste, Wertberichtigungen sind nicht zum Abzug zugelassen,  
Sonderregelung Freiberufler: Erlöse abzüglich Aufwendungen, aber ohne Schuldzinsen, Personalkosten.  
Tarif: Normalsteuersatz 4,25 %.

Japan

Unternehmenssteuer auf den inländischen Betriebsertrag oder auf den Bruttoerlös bestimmter Unternehmen,  
Subjektive Steuerpflicht: Gewerbebetriebe, Freiberufler  
Bemessungsgrundlage: Wie Einkommen- und Körperschaftsteuer,  
Tarif: 3 bis 5 % bei natürlichen Personen, 4 bis 9,6 % bei juristischen Personen,

Kanada

Diverse „Gewerbekapitalsteuern“, wirken allerdings als Mindeststeuern für die Körperschaftsteuer, da verrechenbar. Auch die Provinzen erheben eigene Gewerbekapitalsteuern.

Diverse Lohnsummensteuern der Provinzen und Territorien,  
Tarif: 0,98 % bis 4,5 % der Lohnsumme.