

Beiträge zum Siedlungs- und Wohnungswesen 228

Daniel Schultewolter

## **Reform des Gemeindefinanzsystems**

**Eine ökonomische Analyse unter besonderer Berücksichtigung  
der Grundsteuer und des kommunalen Finanzausgleichs**



# Beiträge zum Siedlungs- und Wohnungswesen

Band 228

Herausgegeben von  
Winfried Michels und Ulrich van Suntum  
im Institut für Siedlungs- und Wohnungswesen  
der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster

V&R unipress

Daniel Schultewolter

# Reform des Gemeindefinanzsystems

Eine ökonomische Analyse  
unter besonderer Berücksichtigung der Grundsteuer und  
des kommunalen Finanzausgleichs

Mit 37 Abbildungen

V&R unipress

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

ISSN 2198-6282  
ISBN 978-3-8470-0911-5

Weitere Ausgaben und Online-Angebote sind erhältlich unter: [www.v-r.de](http://www.v-r.de)

© 2018, V&R unipress GmbH, Robert-Bosch-Breite 6, D-37079 Göttingen / [www.v-r.de](http://www.v-r.de)

Alle Rechte vorbehalten. Das Werk und seine Teile sind urheberrechtlich geschützt.

Jede Verwertung in anderen als den gesetzlich zugelassenen Fällen bedarf der vorherigen schriftlichen Einwilligung des Verlages.

Printed in Germany.

Druck und Bindung: CPI books GmbH, Birkstraße 10, D-25917 Leck

Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier

*Für Marta*



# Inhalt

Abbildungsverzeichnis . . . . .	11
Tabellenverzeichnis . . . . .	13
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	15
Symbolverzeichnis . . . . .	17
1 Einleitung . . . . .	19
2 Das Gemeindefinanzsystem in der Bundesrepublik Deutschland . . . .	27
2.1 Überblick und historischer Hintergrund . . . . .	27
2.2 Die Gemeindefinanzen in der Gegenwart . . . . .	31
2.2.1 Gewerbesteuer . . . . .	31
2.2.2 Gewerbesteuerumlage . . . . .	39
2.2.3 Grundsteuer . . . . .	43
2.2.4 Gemeindeanteil an der Einkommensteuer . . . . .	48
2.2.5 Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer . . . . .	51
2.2.6 Schlüsselzuweisungen . . . . .	54
2.2.7 Zur Entwicklung der Einnahmenautonomie . . . . .	58
3 Prinzipien der Besteuerung . . . . .	61
3.1 Allgemeine Prinzipien der Besteuerung . . . . .	63
3.1.1 Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und das Willkürverbot . . . . .	63
3.1.2 Das Äquivalenzprinzip . . . . .	64
3.1.3 Das Prinzip der fiskalischen Äquivalenz . . . . .	65
3.1.4 Das Leistungsfähigkeitsprinzip . . . . .	67
3.1.5 Neutralität der Besteuerung und Minimierung der Zusatzlast . . . . .	68
3.1.6 Ergiebigkeit und Kostengünstigkeit der Besteuerung . . . . .	70



3.2 Kommunalspezifische Prinzipien der Besteuerung . . . . .	71
3.2.1 Der vertikale Begründungsrahmen . . . . .	72
3.2.1.1 Konjunkturalneutralität . . . . .	72
3.2.1.2 Wachstumsproportionalität . . . . .	73
3.2.1.3 Einnahmenautonomie und Beweglichkeit der Besteuerung . . . . .	75
3.2.1.4 Fühlbarkeit . . . . .	76
3.2.1.5 Örtliche Radizierbarkeit des Steueraufkommens . . . . .	77
3.2.1.6 Interessenausgleich und ausgewogene Wirtschaftsstruktur . . . . .	77
3.2.2 Der horizontale Begründungsrahmen . . . . .	78
3.2.2.1 Bedarfsgerechte interkommunale Steuerkraftverteilung . . . . .	78
3.2.2.2 Interkommunale Belastungsunterschiede . . . . .	79
4 Die Diskussion über die Grundsteuerreform . . . . .	81
4.1 Hintergrund . . . . .	81
4.2 Ökonomische Analyse . . . . .	85
4.2.1 Bodensteuer . . . . .	85
4.2.2 Gebäudesteuer . . . . .	88
4.2.3 Administrierte Mieten . . . . .	89
4.2.4 Verbundene Gebäude- und Bodensteuer . . . . .	91
4.3 Ökonomische Bewertung der Grundsteuer . . . . .	92
4.3.1 Theoretische Analyse der Belastungswirkungen . . . . .	92
4.3.2 Rechtfertigung mit dem Äquivalenzprinzip . . . . .	94
4.3.2.1 Flächensteuern . . . . .	94
4.3.2.2 Wertbezogene Grundsteuer . . . . .	95
4.3.3 Rechtfertigung mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip . . . . .	97
4.3.4 Neutralitätsprinzip und Lenkungswirkungen . . . . .	100
4.3.4.1 Reine Bodensteuer . . . . .	100
4.3.4.2 Gebäudesteuer . . . . .	102
4.3.4.3 Flächennutzungssteuer . . . . .	103
4.3.5 Ergiebigkeit und Kostengünstigkeit . . . . .	103
4.3.6 Kommunalspezifische Besteuerungsprinzipien . . . . .	104
4.3.6.1 Konjunkturalneutralität und Wachstumsproportionalität . . . . .	104
4.3.6.2 Einnahmenautonomie und Beweglichkeit . . . . .	105
4.3.6.3 Fühlbarkeit . . . . .	105
4.3.6.4 Interessenausgleich . . . . .	107
4.3.7 Zusammenfassende Bewertung . . . . .	108

5 Ein Modell strategischen Wettbewerbs um Unternehmensansiedlungen unter einem Finanzausgleichsregime . . .	111
5.1 Vorbemerkungen . . . . .	111
5.2 Modell . . . . .	116
5.3 Wettbewerb ohne Finanzausgleich . . . . .	120
5.4 Zur disziplinierenden Wirkung des Steuerwettbewerbs . . . . .	129
5.5 Wettbewerb unter einem Finanzausgleichsregime . . . . .	132
5.6 Zusammenfassung der Modellergebnisse . . . . .	137
6 Der kommunale Finanzausgleich in Nordrhein-Westfalen . . . . .	141
6.1 Ziele, Funktionen und Funktionsweise des Finanzausgleichs . . . . .	141
6.2 Ermittlung des Finanzbedarfs . . . . .	147
6.2.1 Einwohnerveredelung im Rahmen des Hauptansatzes . . . . .	149
6.2.2 Nebenansätze . . . . .	153
6.3 Ermittlung der Steuerkraft . . . . .	154
6.3.1 Berücksichtigung der Gemeindeeinnahmen bei der Steuerkraftberechnung . . . . .	155
6.3.2 Zur Anwendung fiktiver Hebesätze . . . . .	158
7 Die Anreizwirkungen des kommunalen Finanzsystems . . . . .	169
7.1 Modell . . . . .	170
7.2 Fiskalische Wirkungen des Finanzsystems . . . . .	174
7.2.1 Kommunalen Finanzausgleich ohne Finanzausgleichsumlage. . . . .	174
7.2.2 Kommunalen Finanzausgleich mit Finanzausgleichsumlage . . . . .	182
7.3 Die Grenzbelastungen der Kommunen in Nordrhein-Westfalen . . . . .	186
7.3.1 Analyse der Grenzbelastungen . . . . .	186
7.3.2 Simulation der Möglichkeiten zur Reduzierung der Grenzbelastungen . . . . .	190
7.4 Diskussion der Ergebnisse . . . . .	197
8 Ein Reformvorschlag – Die kommunale Einkommensteuer . . . . .	203
8.1 Steuertechnische Ausgestaltung einer kommunalen Einkommensteuer . . . . .	204
8.2 Simulationsrechnungen . . . . .	207
8.2.1 Simulation des Einkommensteuerzuschlags . . . . .	210
8.2.1.1 Zuschlagssätze ohne kommunalen Finanzausgleich . . . . .	210
8.2.1.2 Zuschlagssätze unter Berücksichtigung des kommunalen Finanzausgleichs . . . . .	215
8.2.2 Simulation der Gemeindeeinkommensteuer . . . . .	221
8.2.2.1 Hebesätze ohne kommunalen Finanzausgleich . . . . .	222

8.2.2.2 Hebesätze unter Berücksichtigung des kommunalen Finanzausgleichs . . . . .	224
8.3 Belastungswirkungen und Belastungsverschiebungen . . . . .	226
8.3.1 Absolute Einkommensteuerbelastung . . . . .	227
8.3.2 Interkommunale und temporale Belastungsverschiebungen . . . . .	231
8.3.3 Individuelle Belastungswirkungen . . . . .	233
8.4 Ökonomische Beurteilung einer kommunalen Einkommensteuer . . . . .	241
8.5 Diskussion des Reformvorschlags . . . . .	247
9 Schlussbetrachtung . . . . .	261
Anhang . . . . .	267
Literaturverzeichnis . . . . .	315

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 2-1: Aufkommen der Gewerbesteuer und der Gewerbesteuerumlage in Nordrhein-Westfalen (Mrd. Euro) sowie ausgewählte Reformen (1977 bis 2016)	39
Abbildung 2-2: Gesamtaufkommen der Gewerbesteuerumlage in Mrd. Euro und Entwicklung des Umlagesatzes in den alten Bundesländern (1991 bis 2016)	41
Abbildung 2-3: Gewogener Durchschnitt der Hebesätze (rechte Skala) und der Grundbeträge der Gewerbesteuer- und Grundsteuer (linke Skala, in Tsd. Euro) in Nordrhein-Westfalen (1977 bis 2015)	47
Abbildung 2-4: Aufkommen der Gewerbesteuerumlage und des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in Nordrhein-Westfalen in Mrd. Euro (1977 bis 2015)	52
Abbildung 2-5: Aufkommen der Schlüsselzuweisungen im Vergleich zum Gemeindesteueraufkommen in Nordrhein-Westfalen in Mrd. Euro (1977–2015)	55
Abbildung 2-6: Das Grundmodell der Schlüsselzuweisungen	57
Abbildung 2-7: Realsteueraufkommen und Summe der Grundbeträge sowie gewogener Durchschnitt der Hebesätze der nordrhein-westfälischen Gemeinden (1977 bis 2015)	60
Abbildung 4-1: Grundsteuerreformmodelle und ihre Bemessungsgrundlagen	84
Abbildung 4-2: Partialmarktanalyse des Bodenmarkts	87
Abbildung 4-3: Partialmarktanalyse des Gebäudemarkts	89
Abbildung 4-4: Partialmarktanalyse des Mietermarkts bei administrierten Mieten	91
Abbildung 5-1: Ansiedlungsgleichgewicht	118
Abbildung 6-1: Der kommunale Finanzausgleich in Nordrhein-Westfalen 2018, Finanzausgleichsmasse und Schlüsselzuweisungen	143
Abbildung 6-2: Ermittlung der Schlüsselzuweisungen im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens	145
Abbildung 6-3: Die Ausgleichswirkung des kommunalen Finanzausgleichs	146
Abbildung 6-4: Einwohnergewichtung im Rahmen der Hauptansatzstaffel (Nordrhein-Westfalen 2018)	150
Abbildung 6-5: Ermittlung der Steuerkraft im kommunalen Finanzausgleich Nordrhein-Westfalens (2018)	156

Abbildung 6–6: Steuereinnahmen und Steuerkraft je Einwohner nach Gemeindegröße (Nordrhein-Westfalen 2016)	164
Abbildung 7–1: Zusammensetzung der Grenzbelastung des Gewerbesteuer-aufkommens in den nordrhein-westfälischen Gemeinden	188
Abbildung 7–2: Zusammensetzung der Grenzbelastung des Gewerbesteuer-aufkommens in den nicht-abundanten Gemeinden (links) und den abundanten Gemeinden (rechts)	189
Abbildung 7–3: Gewerbesteuerhebesätze und Grenzbelastungen des Gewerbe-steuer-aufkommens der nordrhein-westfälischen Gemeinden	190
Abbildung 7–4: Gewerbesteuerhebesätze und Grenzbelastungen des Gewerbe-steuer-aufkommens der nordrhein-westfälischen Gemeinden nach der Reform	195
Abbildung 7–5: Finanzkraft je Einwohner vor und nach der Reform	196
Abbildung 7–6: Gewogener Durchschnitt der Hebesätze der Gewerbesteuer und der Grundsteuer B in Nordrhein-Westfalen (2009 bis 2016)	201
Abbildung 7–7: Hebesätze der Grundsteuer B (links) und der Gewerbesteuer (rechts) im Jahr 2015	202
Abbildung 8–1: Hebesätze und Zuschlagssätze für die Kommunen in Nordrhein-Westfalen (2013)	212
Abbildung 8–2: Einkommensteuer je Steuerpflichtigem und Zuschlagssätze für die Kommunen in Nordrhein-Westfalen (2013)	214
Abbildung 8–3: Grundbetrag der Grundsteuer und Einkommensteuer je Steuerpflichtigem (2013)	216
Abbildung 8–4: Hebesätze und Zuschlagssätze mit Berücksichtigung des kommunalen Finanzausgleichs (2010)	220
Abbildung 8–5: Hebesätze der Grund- und der Gemeindeeinkommensteuer (oben) sowie zu versteuerndes Einkommen je Steuerpflichtigem und Zuschlagssätze (unten) für die Kommunen in Nordrhein-Westfalen (2013)	223
Abbildung 8–6: Grundbetrag der Grundsteuer und relevantes zu versteuerndes Einkommen je Steuerpflichtigem (2013)	224
Abbildung 8–7: Hebesätze der Grund- und der Gemeindeeinkommensteuer mit Berücksichtigung des kommunalen Finanzausgleichs (2010)	226
Abbildung 8–8: Grenz- und Durchschnittssteuersätze der Einkommensteuer mit und ohne Einkommensteuerzuschlag (Grundtarif 2018)	228
Abbildung 8–9: Grenz- und Durchschnittssteuersätze der Einkommensteuer mit und ohne Gemeindeeinkommensteuer (Grundtarif 2018)	229
Abbildung 8–10: Grenz- und Durchschnittssteuersätze der Einkommensteuer mit und ohne Einkommensteuerzuschlag (Grundtarif 2018) unter Berücksichtigung einer Sockelgrenze	231
Abbildung 8–11: Veränderungen der Bemessungsgrundlagen der Realsteuern und eines kommunalen Einkommensteuerzuschlags	234
Abbildung 8–12: Berechnungsbeispiel der Belastungswirkungen (Ehepaar mit zwei Kindern)	239

## Tabellenverzeichnis

Tabelle 2-1:	Überblick über die Vorschläge der Reformkommission und die nachfolgenden (grundlegenden) Steuerreformen des Gemeindefinanzsystems	29
Tabelle 2-2:	Steuereinnahmen der Gemeinden in den alten Bundesländern (in % der Gesamteinnahmen)	30
Tabelle 2-3:	Einnahmen und Finanzsituation der Gemeinden 2016 (in Mrd. Euro)	31
Tabelle 2-4:	Übersicht über die Änderungen der Gewerbesteuer seit der Gemeindefinanzreform (Jahr des Inkrafttretens)	33 f.
Tabelle 2-5:	Abgabenquote und Steuereinnahmen in der OECD und in Deutschland im Zeitverlauf	36
Tabelle 2-6:	Grundsteuermesszahlen für Grundvermögen in % des Einheitswerts	46
Tabelle 2-7:	Beispiel zur Berechnung der Schlüsselzuweisungen	58
Tabelle 4-1:	Träger der Zahllast einer Grundsteuer mit verbundener Bemessungsgrundlage	91
Tabelle 4-2:	Stilisierte Bewertung der Reformalternativen nach den Besteuerungsprinzipien	108 f.
Tabelle 6-1:	Verbundsatz und Ausgleichsfaktor im Nordrhein-Westfälischen Finanzausgleich	143
Tabelle 6-2:	Numerisches Beispiel zur Verteilungsneutralität (Grunddaten)	160
Tabelle 6-3:	Numerisches Beispiel zur Verteilungsneutralität (Schlüsselzuweisungen)	161
Tabelle 7-1:	Grenzbelastungen des Gemeindefinanzsystems für die nordrhein-westfälischen Kommunen	187
Tabelle 7-2:	Veränderungen der Grenzbelastungen des Gewerbesteueraufkommens infolge einer Finanzausgleichsumlage (Umlagesatz 10 Prozent) zur Erhöhung der Gemeinde-Schlüsselmasse	192
Tabelle 7-3:	Veränderungen der Grenzbelastungen des Gewerbesteueraufkommens infolge einer Erhöhung des Verbundsatzes auf 28,5 Prozent	194
Tabelle 7-4:	Veränderungen der Grenzbelastungen des Gewerbesteueraufkommens	194

Tabelle 8-1:	Bemessungsgrundlagen der Grund- und Gewerbesteuer sowie einer Gemeindeeinkommensteuer für die Gemeinden in Nordrhein-Westfalen pro Kopf (2013)	209
Tabelle 8-2:	Steuersätze der Grundsteuer sowie des kommunalen Einkommensteuerzuschlags für die Gemeinden in Nordrhein-Westfalen (2013)	211
Tabelle 8-3:	Quantile der Verteilung der benötigten Zuschlagssätze	212
Tabelle 8-4:	Zuordnung der Kommunen zu vier Gruppen nach Hebe- und Zuschlagssatz	213
Tabelle 8-5:	Zuordnung der Kommunen zu vier Gruppen nach Einkommensteuer je Steuerpflichtigem und Zuschlagssatz	214
Tabelle 8-6:	Zuschlagssätze mit und ohne Berücksichtigung des kommunalen Finanzausgleichs (2010)	218
Tabelle 8-7:	Hebesätze der Grundsteuer sowie der Gemeindeeinkommensteuer für die Gemeinden in Nordrhein-Westfalen (2013)	222
Tabelle 8-8:	Quantile der Verteilung der benötigten ESt-Hebesätze	222
Tabelle 8-9:	Hebesätze der Gemeindeeinkommensteuer mit und ohne Berücksichtigung des kommunalen Finanzausgleichs (2010)	225
Tabelle 8-10:	Streuung der gemeindlichen Steuerkraft in Nordrhein-Westfalen pro Kopf (2010)	233
Tabelle 8-11:	Zahlkosten für ausgewählte Einkommensniveaus nach dem Grundtarif (2018)	235
Tabelle 8-12:	Durchschnittliche Belastungsveränderungen nach Einkommensklassen, Gemeindegröße und Wohnsituation (Grundtarif 2018)	237 f.
Tabelle 8-13:	Belastungsveränderungen nach Einkommensklassen, Wohn- und Familiensituation	240
Tabelle A-9-1:	Entwicklung des Gewerbesteuerumlagesatzes	267 f.
Tabelle A-9-2:	Grenzbelastungen des Gemeindefinanzsystems für die nordrhein-westfälischen Kommunen	296–303
Tabelle A-9-3:	Datenrevision für die Städte Essen, Herten und Jüchen (2010)	305
Tabelle A-9-4:	Zuschlagssätze bzw. Hebesätze der kommunalen Einkommensteuer für die nordrhein-westfälischen Kommunen (2010)	306–313

## Abkürzungsverzeichnis

AO	Abgabenordnung
BauGB	Baugesetzbuch
BetrKV	Betriebskostenverordnung
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBL	Bundesgesetzblatt
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
DM	Deutsche Mark
EFH	Einfamilienhaus
EHW	Einheitswert
Est	Einkommensteuer
EstG	Einkommensteuergesetz
FAG	Finanzausgleich
FDE	Fonds »Deutsche Einheit«
FKPG	Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms
Fn.	Fußnote
GE	Geldeinheiten
GemFinRefG	Gemeindefinanzreformgesetz
GEST	Gemeindeeinkommensteuer
GewSt	Gewerbesteuer
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GFG	Gemeindefinanzierungsgesetz
GG	Grundgesetz
GKSt	Gewerbekapitalsteuer
GrStG	Grundsteuergesetz
GSt	Grundsteuer
ImmoWertV	Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Immobilienwertermittlungsverordnung)
KFA	kommunaler Finanzausgleich
KFAG	Kommunalfinanzausgleichsgesetz
MFH	Mehrfamilienhaus
NH	Nivellierungshebesatz/fiktiver Hebesatz



RM	Reichsmark
rel. zvE	relevantes zu versteuerndes Einkommen
Rn.	Randnummer
SVB	Sozialversicherungsbeiträge
SZ	Schlüsselzuweisung
Tz.	Textziffer
USt	Umsatzsteuer
VVF	Vervielfältiger
ZerlG	Zerlegungsgesetz
ZFH	Zweifamilienhaus
zvE	zu versteuerndes Einkommen

## Symbolverzeichnis

### Modell in Kapitel 5

$B_i$	Parameter; exogene Ressourcenausstattung
$b$	Parameter; Ausgleichsquote/Ausgleichsfaktor
$c(\cdot)$	Kostenfunktion
$F_i$	Firmenanzahl
$g_i$	Öffentlicher Konsum
$i$	Gemeindeindex
$j$	Gemeindeindex; alle Gemeinden außer der Gemeinde $i$
$q_i$	Öffentliche Investitionen
$t_i$	Steuersatz
$U^i$	Nutzen des repräsentativen Individuums
$u(\cdot)$	Nutzenfunktion
$Z_i$	Transferzahlung
$\gamma$	Parameter; Wertschätzung für öffentlichen Konsum
$\eta$	Firmentypus/firmenspezifische Ansiedlungspräferenz
$\tilde{\eta}$	Ansiedlungsindifferente Grenzfirma
$\pi_i$	Gewinn einer Firma vom Typ $\eta$ in Gemeinde $i$
$\rho$	Parameter; Effektivität öffentlicher Investitionen
$\psi$	Parameter; exogene Erträge
$\omega$	Parameter; Gewichtungsfaktor für $\eta$ ; inverses Maß der Mobilität bzw. der Intensität des Wettbewerbs

### Modell in Kapitel 7

$A$	Aufkommen der Finanzausgleichsumlage
$A_l$	Finanzausgleichsumlage einer Gemeinde
$\alpha_l^i$	Anteil der gewogenen Bevölkerung der Gemeinde $l$ an der Summe der gewogenen Einwohner aller Gemeinden
$\beta$	Umlagesatz/Ausgleichssatz der Finanzausgleichsumlage
$G_l$	Gesamte Nettoeinnahmen der Gemeinde

$\bar{K}_j$	Defizit des Kreishaushalts
$E_l$	Gemeindeanteil an der Einkommensteuer
$h_l(N_l)$	Gewichtungsfaktor gemäß Hauptansatzstaffel
$H_l$	Hauptansatz
$i$	Index der nicht-abundanten Gemeinden
$j$	Index der Kreise
$\bar{K}_j$	Kreisumlage
$K_{lj}$	Kreisumlage der Gemeinde $l$ im Kreis $j$
$k_j$	Kreisumlagesatz
$l$	Gemeindeindex (alle Gemeinden)
$MTR_l^{Gew}$	Grenzbelastung des Gewerbesteueraufkommens der Gemeinde
$MTR_l^{Gr}$	Grenzbelastung des Grundsteueraufkommens der Gemeinde
$MTR_l^E$	Grenzbelastung des Aufkommens des Einkommensteueranteils der Gemeinde
$N_l$	Einwohnerzahl
$\rho$	Einheitlicher Grundbetrag
$S_l$	Steuerkraft der Gemeinden
$\sigma$	Umlagesatz der Gewerbesteuerumlage
$T_l$	Gemeindeaufkommen der Realsteuern
$T_l^{Gew}$	Gewerbesteueraufkommen
$T_l^{Gr}$	Grundsteueraufkommen
$t_l$	Hebesatz der Gewerbesteuer
$\hat{t}$	Nivellierungshebesatz der Gewerbesteuer
$\tau_l$	Hebesatz der Grundsteuer
$\hat{\tau}$	Nivellierungshebesatz der Grundsteuer
$U_l$	Gewerbesteuerumlage
$\bar{V}$	Schlüsselmasse
$v$	Ausgleichsquote/Ausgleichsfaktor
$\bar{X}$	Teilschlüsselmasse der Kreise
$\bar{X}_j$	Schlüsselzuweisung eines Kreises
$x$	Index der abundanten Gemeinden
$y$	Steermessbetrag der Gewerbesteuer
$\bar{Z}$	Teilschlüsselmasse der Gemeinden
$Z_l$	Schlüsselzuweisung einer Gemeinde

# 1 Einleitung

Gemeinden stellen in einem föderativ organisierten Staat die unterste Ebene der Gebietskörperschaften dar. Auf dieser Ebene zeigt sich das zivilgesellschaftliche Miteinander in seiner konzentriertesten Form. Entscheidungen, die hier getroffen werden, haben häufig einen direkten und spürbaren Einfluss auf die Lebensqualität der Einwohner der Gemeinden und diese haben hier am ehesten die Möglichkeit, individuell Einfluss auf die demokratische Entscheidungsfindung zu nehmen. Diese Möglichkeiten sind umso größer, je stärker die Finanzautonomie (d.h. die Einnahmen- *und* die Ausgabenautonomie) der Gemeinden ausgeprägt ist. In den Gemeinden findet der Großteil der öffentlichen Investitionstätigkeit statt, sie stemmen einen großen Teil der öffentlichen Daseinsvorsorge, stellen die örtliche Verkehrsinfrastruktur, Bildungs- und kulturelle Angebote bereit, errichten und betreiben Sporthallen, Schwimmbäder, Schulen, Bibliotheken und Theater, aber auch Parks und viele andere Erholungsangebote. Wie im privaten Bereich können Gemeinden und ihre Einwohner über zusätzliche Ausgaben im Lichte der zusätzlichen Kosten abwägen. Hierzu benötigen sie geeignete Einnahmequellen.

Die Schattenseiten des föderativ und dezentral organisierten Staatsaufbaus können sich in der Tendenz eines Auseinanderdriftens der regionalen Einkommensverhältnisse zeigen. Insbesondere in Deutschland, wo die Schaffung gleichwertiger Lebensverhältnisse verfassungsrechtlichen Rang besitzt, zeigt sich ein tief liegendes Misstrauen gegenüber dem Wettbewerbsföderalismus.<sup>1</sup> Häufig wird er »mit dem Hinweis auf die Folgen ruinösen Steuerwettbewerbs abgelehnt, ohne sich mit der Tatsache auseinander zu setzen, dass Steuerautonomie keineswegs diese Resultate haben muss.«<sup>2</sup> Die vergangenen 60 Jahre seit Gründung der Bundesrepublik wurden in der Literatur denn auch als »ein einziger Weg in Richtung Zentralisierung«<sup>3</sup> beschrieben. Heute gehört Deutschland

---

1 Vgl. Zimmermann (2003), S. 789.

2 Keuschnigg/Loretz (2015), S. 1.

3 Vgl. Zimmermann (2003), S. 789.

im internationalen Vergleich zu den Staaten, in denen die Gemeinden eine vergleichsweise geringe Autonomie über die Steuersätze oder -tarife haben.<sup>4</sup>

Das deutsche Gemeindefinanzsystem ist historisch gewachsen. Seine heutige Ausgestaltung beruht auf dem mit der Gemeindefinanzreform im Jahr 1969 geschaffenen Fundament. Die seither erfolgten Reformen hatten in erster Linie intervenierenden Charakter, tiefgreifende, systemische Änderungen wurden nicht vorgenommen. So ruht die Gemeindefinanzierung auf den zwei Säulen Gewerbesteuer und Grundsteuer und wird durch eine dritte Komponente, vertikale Zuweisungen an die Gemeinden in Form einer Beteiligung am Aufkommen der Bundesländer aus der Einkommen- und der Umsatzsteuer sowie Zuweisungen im Rahmen der kommunalen Finanzausgleiche der Länder, komplettiert.

In den nunmehr fast 50 Jahren seit der Gemeindefinanzreform haben sich die Anforderungen an das System der Gemeindefinanzierung hingegen teilweise grundlegend geändert. Im Zuge der Globalisierung sehen sich die Gemeinden mobiler werdenden Bemessungsgrundlagen und somit einer enger werdenden Verknüpfung im nationalen und internationalen Steuerwettbewerb gegenüber. Ihr Aufgabenspektrum unterliegt ebenfalls einem Wandel. So nehmen sie u. a. in zunehmendem Maße sozialpolitische Aufgaben wahr und sollen zudem vermehrt ökologischen Erfordernissen Rechnung tragen. Mithin überrascht es nicht, dass jede einzelne der Finanzierungsquellen in der Reformdebatte zum Teil harscher Kritik ausgesetzt ist. Dabei ist es, etwa seit der Unternehmenssteuerreform 2008, um die Gewerbesteuer erstaunlich ruhig geworden. Die an ihr geübte Kritik – starke Aufkommensschwankungen und interkommunale Steuerkraftstreuung, fehlende Rechtsformneutralität und Nicht-Berücksichtigung der freien Berufe, um nur einige zu nennen – behält jedoch im Grundsatz Gültigkeit, weil die Reform diese Probleme nicht zufriedenstellend lösen und insoweit die an sie gestellten Erwartungen nicht erfüllen konnte. Im Mittelpunkt der gegenwärtigen Reformdebatte steht hingegen die Neugestaltung der Grundsteuer. Dies ist mit der schon länger bestehenden, allgemeinen Einigkeit über die Verfassungswidrigkeit der Einheitswerte zu erklären. Diese Sicht hat mit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018 höchstrichterliche Bestätigung erfahren. Von der Politik (und von wissenschaftlicher Seite) wurde daher schon frühzeitig eine Vielzahl von Reformvorschlägen erarbeitet, die eine neue Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer vorsehen.

Die gegenwärtige Debatte kann jedoch nicht als »echte« Reformdiskussion bezeichnet werden. Sie ist vielmehr einseitig auf die Suche nach einer konsensfähigen Bemessungsgrundlage beschränkt, die die fiskalischen und die

---

4 Vgl. Brühlhart/Schmidheiny (2015), S. 2.

raumordnerischen sowie siedlungspolitischen Interessen der einzelnen Bundesländer möglichst umfassend berücksichtigen soll. Insbesondere scheinen die Bundesländer vor einer Verschiebung der individuellen Steuerbelastungen zurückzuschrecken. Dies muss überraschen, ist doch die Diskussion erst Folge der Vermutung über die Verfassungswidrigkeit der Einheitswerte. Die Veränderungen der Wertverhältnisse seit der Hauptfeststellung 1964 kommen in den Einheitswerten nicht zum Ausdruck und implizieren ungerechte Belastungen. Eine Reform der Grundsteuer, die diese Wertverzerrungen und Ungerechtigkeiten beheben kann, macht somit Belastungsverschiebungen gerade erforderlich. Dem wollen die Länder aber offensichtlich begegnen, indem zum Beispiel eine Länderöffnungsklausel für die Steuermesszahlen eingeführt werden könnte, die ihnen eine nachträgliche Korrektur durch die Reform induzierter Belastungsverschiebungen ermöglicht und damit Wertverzerrungen verursacht, über deren Verfassungswidrigkeit unter den Akteuren gerade Einigkeit bestand.

Die Reformbedürftigkeit der Grundsteuer ist indes allen Beteiligten bewusst. Dies bietet die Gelegenheit, das schon seit längerem in der Kritik stehende, inkonsistente Gemeindesteuersystem in Richtung eines rationalen Steuersystems weiterzuentwickeln. Die Diskussion weckt bisher jedoch nur wenig Hoffnung, dass die sich ergebenden Möglichkeiten zu einer grundlegenden Verbesserung des Systems genutzt werden. Der Reformprozess ist von den fiskalischen Interessen der Akteure geprägt. Dies führt zum Beispiel dazu, dass Forderungen aus der Wissenschaft nach einer Abschaffung der Grundsteuer in der politischen Diskussion bisher keinen Widerhall finden.<sup>5</sup> Die wissenschaftliche Seite spricht sich darüber hinaus in weitgehender Einigkeit auch gegen das 2016 von der Finanzministerkonferenz vorgeschlagene »Kostenwertmodell« aus.<sup>6</sup> Dennoch wurde dieses Modell (mit Ausnahme Bayerns und Hamburgs) von allen Bundesländern mitgetragen. Ein Gesetzgebungsverfahren hierzu blieb 2017 erst infolge unüberbrückbarer Differenzen zwischen den Bundesländern und des Widerstands der Bundesregierung ergebnislos.<sup>7</sup> Es muss jedoch festgehalten werden, dass die Wissenschaft bisher Alternativen weitgehend schuldig geblieben ist, die über die bloße Forderung nach einer neuen Bemessungsgrundlage hinausgehen und die Politik von der Notwendigkeit einer »wissenschaftlichen Steuerreform«<sup>8</sup> überzeugen könnten. Im Vergleich mit der zu Be-

---

5 Die Grundsteuer ablehnende Stimmen sind nicht neu. Auch im Zuge der Gemeindefinanzreform 1969 gab es bereits Forderungen nach ihrer Abschaffung (vgl. Schneider/Vierregge (1969)). In der aktuellen Reformdiskussion wurde die Abschaffung zum Beispiel von Graf (2016) und Schulemann (2011) gefordert.

6 Vgl. Homburg (2018), S. 173.

7 Vgl. Henger/Schaefer (2018), S. 175.

8 Zu den Begriffen »politische« und »wissenschaftliche Steuerreform« s. Hansmeyer (1988), S. 61.

ginn des aktuellen Jahrtausends auch im wissenschaftlichen Bereich intensiv geführten Diskussion über die Gewerbesteuerreform sind die bisherigen Grundsteuervorschläge nur wenig innovativ und zudem mit starken Zielkonflikten behaftet. Beispielsweise bedeuten eine Abschaffung der Grundsteuer und eine aufkommensneutrale Aufwertung der Gemeindeanteile an der Einkommen- und der Umsatzsteuer einen Verlust an Einnahmenautonomie und folglich eine Beschneidung des kommunalen Rechts auf Selbstverwaltung.<sup>9</sup> Aus finanzwissenschaftlicher Sicht stellt dies einen weiteren Schritt in Richtung mehr Zentralisierung und aus der Sicht der Gemeinden einen wenig attraktiven Reformvorschlag dar, der schon deshalb mit nur geringen Erfolgsaussichten gesegnet ist.

Die vorliegende Arbeit knüpft an dieser Stelle an: Zielsetzung ist die Identifikation und die Ausarbeitung von Reformpotenzialen für das Gemeindefinanzsystem, die sowohl finanzwissenschaftlichen Kriterien als auch den Anforderungen an ein rationales Steuersystem genügen. Die Ausführungen beschränken sich auf die Einnahmenseite, also das Finanzierungssystem der Gemeinden, das im folgenden Kapitel zunächst ausführlich vorgestellt wird. Mit dem Subsidiaritätsprinzip und dem Prinzip der fiskalischen Äquivalenz hat die Föderalismustheorie zwei Kriterien herausgestellt, welche die Notwendigkeit unterstreichen, die Gemeinden mit einer gewissen Einnahmenautonomie auszustatten. In dieser Hinsicht stellen (bewegliche) Steuereinnahmen die wichtigste gemeindliche Einnahmequelle dar.<sup>10</sup> Vor dem Hintergrund dieser Einnahmenautonomie liegt der Fokus der Arbeit daher auf den kommunalen Steuerinstrumenten und auf der Beteiligung der Gemeinden am Steuerverbund, namentlich dem Schlüsselzuweisungssystem. Mit diesem System werden den Gemeinden zwar vertikale Transfers zugewiesen, es implementiert jedoch auch einen horizontalen Effekt zwischen den Gemeinden und beeinflusst daher ihre Finanzautonomie.<sup>11</sup> Der kommunale Finanzausgleich und – mit Blick auf die aktuelle Reformdiskussion – die Grundsteuer bilden den Schwerpunkt der Untersuchung. Die Probleme der Gewerbesteuer hingegen sind weitgehend bekannt und zu ihrer Behebung wurde bereits ein umfangreiches Portefeuille

---

9 Diesen Ansatz zur Reform der Grundsteuer hält z. B. Homburg (2018) für möglich.

10 Vgl. Zimmermann (2009), S. 133. »Bewegliche« Steuern sind Steuern, für die die Gemeinden über ein Hebesatzrecht verfügen.

11 Kommunale Entgelte, pauschale Zuweisungen und die kommunale Schuldaufnahme tragen ebenfalls zur Finanzautonomie der Gemeinden bei, sie liegen aus ökonomischer Sicht jedoch auf einer anderen Ebene. Entgelte sollten zur Kostendeckung, nicht zur Einnahmenerzielung erhoben werden. Pauschale Zuweisungen sichern die Ausgabenautonomie, ihre Höhe ist für die Gemeinden nicht oder allerhöchstens indirekt beeinflussbar. Die Vergegenwärtigung der langfristigen Auswirkungen der Verschuldung verdeutlicht die Problematik, dass eine höhere Einnahmenautonomie in der kurzen Frist mit einer langfristigen Einschränkung derselben in Verbindung steht.

von Reformvorschlägen entwickelt. Angesichts ihrer Verflechtung mit den Wirkungen und Herausforderungen des internationalen Steuerwettbewerbs und ihrer Wechselbeziehung zu einkommen- und körperschaftsteuerlichen Fragestellungen geht sie in ihrer Bedeutung außerdem über Fragen nach der Ausgestaltung des Gemeindefinanzsystems weit hinaus. Eine umfassende, zufriedenstellende Behandlung der Gewerbesteuer würde den Rahmen dieser Arbeit sprengen.<sup>12</sup>

Im dritten Kapitel werden die für die Steuerrechtfertigung maßgeblichen Fundamentalprinzipien und das auf Zimmermann und Postlep (1980) zurückgehende Beurteilungsraster für Gemeindesteuern vorgestellt. Wenngleich dieses für die isolierte Beurteilung von Einzelsteuern nicht an Aktualität eingebüßt hat, ist es für die Beurteilung des gesamten gemeindlichen Steuersystems nur bedingt geeignet. In dieser Hinsicht werden die kommunalspezifischen Besteuerungsprinzipien weiterentwickelt. Die Ergebnisse werden im Anschluss zur Bewertung der Grundsteuer herangezogen. Diese Bewertung sowie eine Darstellung und ökonomische Analyse der für eine Reform der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer infrage kommenden Alternativen sind Gegenstand des vierten Kapitels.

In den Kapiteln 5, 6 und 7 stehen die Analyse des Steuerwettbewerbs und des kommunalen Finanzausgleichs im Mittelpunkt. In Kapitel 5 wird ein Modell entwickelt, mit dem die Wirkungen des Wettbewerbs zwischen Kommunen untersucht werden können, die durch die Wahl von öffentlichen Investitionen und Steuersätzen um die Ansiedlung von Unternehmen konkurrieren und zudem einen Teil ihres Steueraufkommens für öffentlichen Konsum verwenden. Das Modell unterscheidet sich von den bisher bekannten durch einen alternativen Modellansatz, der die Berücksichtigung strategischer Effekte bei der Investitionsentscheidung, Heterogenität zwischen den Gemeinden, also die Existenz asymmetrischer Gleichgewichte, sowie die Implementierung eines horizontalen und eines vertikalen Finanzausgleichs erlaubt.

Kapitel 6 liefert eine detaillierte Darstellung und Analyse des kommunalen Finanzausgleichs in Nordrhein-Westfalen, die durch eine modelltheoretische Analyse des Systems in Kapitel 7 ergänzt werden. Diese theoretische Formulierung kann zu einer Simulation der impliziten Grenzbelastungen des Ausgleichssystems und der Reaktionen des Systems und dieser Belastungen auf Änderungen einzelner Ausgleichsparameter herangezogen werden. Aus der Analyse der Belastungen und ihrer Determinanten können, insbesondere unter

---

12 Für eine umfassende, nicht mehr ganz aktuelle, aber insbesondere hinsichtlich der steuertheoretischen und steuersystematischen Ausführungen nach wie vor zutreffende Analyse der Gewerbesteuer s. Pfaffernoschke (1990).



Beachtung der Ergebnisse des fünften Kapitels, Rückschlüsse auf Schwachstellen und Reformpotenziale des kommunalen Finanzausgleichs gezogen werden.

Einen Ausgangspunkt für mögliche Reformpotenziale des Gemeindefinanzsystems bieten darüber hinaus die Vorschläge der Kommission für die Reform der Gemeindefinanzen aus dem Jahr 1966 (»Troeger-Kommission«). Diese empfahl schon damals – mit Verweis auf die Einnahmenautonomie der Gemeinden, den Interessenausgleich und die Steuergerechtigkeit – die Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer mit kommunalem Hebesatzrecht.<sup>13</sup> Obwohl dessen Einführung auch von politischer Seite beabsichtigt und die erforderlichen gesetzlichen Voraussetzungen mit dem Gemeindefinanzreformgesetz geschaffen wurden sowie auch in folgenden Gutachten immer wieder die Vorzüge einer Gemeindeeinkommensteuer hervorgehoben wurden,<sup>14</sup> ist eine Umsetzung bis heute nicht erfolgt. Der vorerst letzte Vorschlag zur Einführung einer Gemeindeeinkommensteuer wurde von der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen im Zuge der beabsichtigten Gewerbesteuerreform im Jahr 2003 unterbreitet.<sup>15</sup> Die von der Bundesregierung auf den Weg gebrachten Gesetzesvorschläge verfolgten die Ansätze der Kommission jedoch nicht weiter.<sup>16</sup>

Vor diesem Hintergrund muss es überraschen, dass in der Diskussion zur Grundsteuerreform entsprechende Vorschläge bis heute nicht berücksichtigt worden sind. Angesichts der aus finanzwissenschaftlicher Perspektive kritisch zu beurteilenden Grundsteuer und der Vorteile einer Einkommensteuer, werden im achten Kapitel zwei entsprechende Reformvorschläge ausgearbeitet. Der erste Vorschlag stellt einen kommunalen Zuschlag der Gemeinden auf die Einkommensteuer (nicht das Einkommen) der Gemeindeeinwohner dar. Der zweite Vorschlag sieht einen proportionalen Hebesatz der Gemeinden auf das zu versteuernde Einkommen der Einwohner vor. Für beide Vorschläge werden für das Bundesland Nordrhein-Westfalen die Hebesätze empirisch simuliert, welche die Gemeinden für einen aufkommensneutralen Ersatz der Grundsteuer anwenden müssten. Hierbei werden auch die Effekte des kommunalen Finanzausgleichs berücksichtigt. Daraufhin werden die Belastungswirkungen der Vorschläge sowohl zwischen den Gemeinden als auch auf individueller Basis und in Abhängigkeit verschiedener Einkommens-, Wohn- und Familiensituationen fallweise dargestellt. Das Kapitel schließt mit einer vergleichenden Analyse beider Reformvorschläge und einer Diskussion einer solchen Reform. Neben dem Ersatz der Grundsteuer wird insbesondere die Möglichkeit einer Reform diskutiert, deren Zielsetzung eine veränderte Aufgabenstellung an die Grundsteuer be-

---

13 Vgl. Kommission für die Finanzreform (1966), S. 106f.

14 Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982).

15 Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2003).

16 Vgl. Junkernheinrich (2003).

inhaltet. Die neue Grundsteuer muss den an sie gestellten Ansprüchen sowohl aus politischer als auch aus finanzwissenschaftlicher und steuersystematischer Perspektive genügen können. Für diese Analyse wird auf die Ergebnisse und Implikationen der vorangegangenen Kapitel zurückgegriffen.

Die Arbeit schließt mit einem Überblick und einer kritischen Würdigung der gewonnenen Erkenntnisse sowie der Formulierung offener Forschungsfragen bzgl. des Reformvorschlags, deren Beantwortung weiterer finanzwissenschaftlicher Untersuchungen bedarf.