

ROLF ALTER / HELMUT STEGMANN

Gestaltungsmöglichkeiten des Modells einer kommunalen Wertschöpfungsteuer und ihre räumlichen Auswirkungen

Kurzfassung

Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen hat vorgeschlagen, die bestehende Gewerbesteuer durch eine kommunale Wertschöpfungsteuer zu substituieren. Im vorliegenden Beitrag wird ein Katalog von Modifikationsmöglichkeiten des vom Beirat vorgeschlagenen Modells diskutiert, der für die Beurteilung der räumlichen Wirkungen einer Gewerbesteuerersubstitution von Interesse ist.

Modifikationsmöglichkeiten bestehen bei der Abgrenzung des Begriffs „Wertschöpfung“, der Gewichtung der einzelnen Wertschöpfungskomponenten sowie der Abgrenzung des Kreises der Steuerpflichtigen. Die qualitative Diskussion der räumlichen Wirkungen dieser Modifikationsmöglichkeiten führt zur Empfehlung, auch die betrieblichen Abschreibungen bei einer Einführung der Wertschöpfungsteuer in die Steuerbemessungsgrundlagen einzubeziehen, da so die spezifischen Gegebenheiten in der räumlichen Wirtschaftsstruktur und deren Entwicklung berücksichtigt werden.

I. Zur Notwendigkeit zusätzlicher Gestaltungsspielräume

Im Sommer 1982 hat der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen seinen Vorschlag für eine grundlegende Umgestaltung des kommunalen Einnahmensystems vorgelegt¹. Im Zentrum dieses Vorschlags steht der Ersatz der Gewerbesteuer und eventuell der Grundsteuer durch eine kommunale Wertschöpfungsteuer. Der Beiratsvorschlag ist von der Wirtschaft zum Teil mit heftiger Kritik aufgenommen worden². Im politischen Bereich wird der Vorschlag unterschiedlich beurteilt: Während die Finanzminister der Länder in ihrer Mehrheit eine ablehnende Haltung einnehmen³, möchten die Innenminister den Beiratsvorschlag dem Vernehmen nach in einer Gesamtkonzeption zur Reform des kommunalen Einnahmensystems überprüfen. Bereitschaft zur weiteren Prüfung des Wertschöpfungsteuervorschlags besteht auch seitens der Gemeinden und ihrer Spitzenverbände.

Angesichts dieser eher vorsichtigen Beurteilung des Beiratsvorschlags durch die politisch relevanten Entscheidungsträger dürfte seiner empirischen Überprüfung im Hinblick auf die verschiedenen speziellen Anforderungen an eine Kommunalsteuer, insbesondere die interkommunale und räumliche Streuung der Steuerkraft, und allgemeine Steuernormen für die Fortsetzung der Diskussion großes Gewicht zukommen. Eine solche empirische Prüfung steht indessen vor schwerwiegenden Problemen. Mit der örtlichen betrieblichen Wertschöpfung wird eine neue steuerliche Bemessungsgrundlage empfohlen, auch wenn einzelne Kom-

ponenten der Wertschöpfung, wie Gewinne, Löhne und Gehälter, bei verschiedenen Steuern bereits Steuerobjekt sind (z. B. Einkommen- und Körperschaftsteuer). Der Beirat schlägt zudem — im Vergleich zur Gewerbesteuer — eine Erweiterung des Kreises der Steuersubjekte vor. Wie sich in Voruntersuchungen zur Reform der umsatzsteuerlichen Herstellerpräferenzen im Rahmen der Berlinförderung, in deren Zentrum die Ermittlung der betrieblichen Berliner Wertschöpfung stand, gezeigt hat⁴, kann geeignetes Datenmaterial über die betriebliche Wertschöpfung auf der Gemeindeebene nicht der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) entnommen werden. Steuerstatistische Daten aus dem Bereich der vorhandenen Kommunalsteuern reichen ebenfalls als notwendige Datengrundlage nicht aus. Primärerhebungen bei den vorgesehenen Steuersubjekten scheinen also unumgänglich, zumal eine sekundärstatistische Auswertung der Unterlagen bei den Finanzverwaltungen letztendlich am Steuergeheimnis scheitern dürfte, abgesehen davon, daß diese sich nicht auf alle im Beiratsvorschlag vorgesehenen Steuersubjekte beziehen.

Eine solche Primärerhebung geeigneter Daten setzt aber vor allem konkrete Vorstellungen über die Abgrenzung der Wertschöpfung insgesamt sowie der einzelnen Wertschöpfungskomponenten und über das Verfahren zur Ermittlung der Steuerschuld voraus. Eine erste grobe Analyse des Beiratsvorschlags, die allerdings Daten der VGR verwendet und damit nicht über eine hinreichende Datenbasis verfügt, läßt erkennen, daß der Beiratsvorschlag gegenüber der Gewerbesteuer zwar in einzelnen Gemeindegruppen zu einer geringeren Streuung führt, insgesamt aber die räumliche Streuung der kommunalen Steuerkraft vergrößert wird⁵. Da diese Streuung einen wesentlichen Aspekt der Kritik an der Gewerbesteuer darstellt, kann bereits jetzt davon ausgegangen werden, daß der Beiratsvorschlag ohne Modifikationen, die zu einer Verbesserung der räumlichen Streuung der Wertschöpfungsteuerkraft beitragen, im politischen Raum nur geringe Erfolgsaussichten haben dürfte.

Es erscheint daher im Hinblick auf die Vermeidung späterer nochmaliger Erhebungen und erneuter Prüfungen zweckmäßig, zuvor einen Katalog politisch möglicher Modifikationen des Beiratsvorschlags zu entwickeln, zumal Unruhe im Unternehmensbereich durch wiederholte Datenerhebungen vermieden werden könnte. Anliegen dieses Beitrags ist es dementsprechend, Möglichkeiten zur Umgestaltung des Beiratsvorschlags aufzuzeigen und ihren Einfluß auf die räumliche Verteilung der Steuerkraft zu erörtern. In Anbetracht des Fehlens einer ausreichenden statistischen Grundlage kann es sich dabei lediglich um eine weitgehend theoretisch-analytische Betrachtung handeln, die gleichwohl erste Tendenzaussagen zuläßt.

II. Die wesentlichen Merkmale des Beiratsvorschlags zur kommunalen Wertschöpfungsteuer

Im Hinblick auf die Diskussion über die Reform des kommunalen Einnahmensystems muß die Wertschöpfung als Gegenstand einer kommunalen Steuer als das wesentliche Novum des Beiratsvorschlags angesehen werden⁶. Die gleichzeitig vorgeschlagene Ausdehnung des Kreises der Steuersubjekte kann sich zwar u. a. auf das Aufkommen dieser Steuer auswirken, steuersystematisch bringt sie insofern keine Neuerung, als ein großer Teil der zusätzlichen Steuerpflichtigen, insbesondere die freien Berufe, bereits anderen Steuern unterworfen wird bzw. auch in die Gewerbesteuerpflicht einbezogen werden könnte.

Bei der Abgrenzung der Wertschöpfung geht der Beirat von einem volkswirtschaftlichen Ertragsbegriff aus. Dieser Ertrag wird abgebildet in der Nettowertschöpfung zu Faktorkosten. Die Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungsteuer setzt sich damit zusammen aus Arbeitslöhnen, Fremdkapitalzinsen, Mieten und Pachten sowie Gewinnen (einschl. der darin enthaltenen Eigenkapitalverzinsung) bzw. Verlusten. Diese Bemessungsgrundlage soll nach dem Beiratsvorschlag aus der Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung ermittelt werden. Bei dieser Empfehlung hat sich der Beirat vor allem vom allgemeinen Prinzip der Einfachheit der Besteuerung leiten lassen, obwohl mit dieser Vereinfachung nicht unerhebliche Probleme der Genauigkeit bei der Besteuerung verbunden sind. So können etwa in der Komponente „Gewinn/Verlust“ Gewinne aus Kapitalmarktanlagen enthalten sein, die sich örtlich nicht zurechnen lassen⁷ und damit die örtliche Wertschöpfung überhöhen können⁸.

Zum Kreis der Steuersubjekte gehören vor allem die Gewerbebetriebe. Zusätzlich sollen der Besteuerung — systematisch konsistent — öffentliche Behörden sowie die freien Berufe und alle Selbständigen unterworfen werden. Außerdem wird zur Diskussion gestellt, auch die Wohnungswirtschaft sowie die Landwirtschaft in die Wertschöpfungsbesteuerung einzubeziehen. Allerdings wird eine Ausdehnung des Kreises der Steuersubjekte auf die letztgenannten Bereiche davon abhängig gemacht, daß zum einen die Grundsteuer abgeschafft wird und zum anderen eine befriedigende Ermittlung der Wertschöpfung in diesem Bereich sichergestellt werden kann. Dies dürfte allerdings beispielsweise ohne eine starke Ausdehnung der Buchführungspflicht in der Landwirtschaft nicht zu realisieren sein.

Die Ermittlung der Steuerschuld, bei der dem Hebesatzrecht der Gemeinden unter dem Aspekt der Finanzautonomie eine zentrale Bedeutung zukommt, soll systematisch in gleicher Weise erfolgen wie bei der Gewerbeertragsteuer⁹. Die Höhe der dabei zur Anwendung kommenden Steuermeßzahl wird im Hinblick auf die Prämisse der Aufkommensneutralität gegenüber der Gewerbesteuer bzw. Grundsteuer, die auch in den folgenden Erörterungen unterstellt wird, neu festzulegen sein.

III. Grundsätzliche Gestaltungsmöglichkeiten innerhalb des Systems einer kommunalen Wertschöpfungsteuer

Der Diskussion der Variationsmöglichkeiten der Wertschöpfungsteuer sei zunächst eine allgemeine Vorbemerkung über die föderative Ebene vorangestellt, auf der über einzelne Variationen entschieden werden kann: Selbst wenn man unterstellt, daß die

Wertschöpfungsteuer finanzverfassungsrechtlich in gleicher Weise zu behandeln ist wie die Gewerbesteuer, so bedeutet dies jedenfalls nicht für alle Gestaltungsmöglichkeiten, daß sie bundeseinheitlich geregelt werden müßten. Eine zentrale Entscheidung wird man zweckmäßigerweise dort treffen, wo dezentrale Entscheidungen allgemeine Besteuerungsprinzipien und die Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse stören könnten. Über den Kreis der Steuerpflichtigen muß damit zentral entschieden werden. Um die kommunale Finanzautonomie zu wahren, sollte das Hebesatzrecht den Gemeinden belassen werden. Bei anderen Gestaltungsmöglichkeiten ist — auch wenn dies hier nicht erörtert werden soll — nicht auszuschließen, daß auch dezentrale Entscheidungen, möglicherweise in vorgegebenen Rahmen, zweckmäßig sein können.

1. Abgrenzung der Bemessungsgrundlage „Wertschöpfung“

Der Beirat schlägt — wie erwähnt — als Bemessungsgrundlage für die Wertschöpfungsteuer die Nettowertschöpfung zu Faktorkosten vor, d. h. alle jene Größen, die als Entgelt für in die betriebliche Produktion eingehenden Faktorleistungen anzusehen sind. Folgt man dieser eindeutigen Abgrenzung der Wertschöpfung, bleibt für eine Berücksichtigung der Abschreibungen als zusätzlicher Komponente — wie etwa bei den umsatzsteuerlichen Herstellerpräferenzen im Rahmen der Berlinförderung¹⁰ — kein Raum: Investitionen in Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden in der Regel in anderen Unternehmen produziert und sind damit, wie alle übrigen Vorleistungen, der Wertschöpfung des Produzenten und nicht der Wertschöpfung des Investors zuzurechnen. Diese systematische Betrachtungsweise verhindert auch eine Doppelbelastung des Faktors Kapital, wie es bei Einbeziehung der Abschreibungen in die Bemessungsgrundlage der Fall wäre. Die Wertschöpfung des Kapitaleinsatzes sind die Kapitalerträge als Einkommensbestandteile und damit neben den Gewinnen vor allem die Zinsen; die Berücksichtigung der Abschreibungen würde zu einer nochmaligen Belastung des Kapitals führen. Statt einer faktorneutralen Besteuerung Rechnung zu tragen, die steuerbelastungsbedingte Allokationsveränderungen zu vermeiden sucht, würde der Faktor Kapital diskriminiert, der Faktor Arbeit privilegiert.

Zu dieser systematisch einwandfreien Ausgrenzung der Abschreibungen läßt sich allerdings auch eine andere Position entwickeln, wie sie sich beispielsweise in der Neuordnung der umsatzsteuerlichen Berlinpräferenzen niedergeschlagen hat¹¹. Die Befürworter der Komponente „Abschreibungen“ in der Wertschöpfung bedienen sich einer Reihe von Argumenten, die aus der praktischen Finanz- und Steuerpolitik abgeleitet werden. Knüpft man, wie es auch Oberhauser als Mitglied des Wissenschaftlichen Beirats für vernünftig hält, mit der Wertschöpfung an die Größen an, die bei der Steuerbilanz für die Gewinnbesteuerung ermittelt werden¹², muß man den Gewinn unter systematischen Gesichtspunkten für nicht unproblematisch halten. Die steuerlich zulässigen Abschreibungsmöglichkeiten sind — auch infolge wirtschaftspolitisch motivierter Regelungen (Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen usw.) — so gestaltet, daß es zu durchaus erheblichen Abweichungen vom tatsächlichen Kapitalverzehr in einer Periode kommen kann. Dadurch wird der Gewinn als Wertschöpfungskomponente verzerrt. Mit einer Einbeziehung der Abschreibungen wird dieser Nachteil aufgehoben,

allerdings um den Preis einer partiellen Doppelbelastung des Kapitals, bei dem der tatsächliche Verzehr mit den steuerlichen Abschreibungen übereinstimmt.

Eine Berücksichtigung der Abschreibungen bei der Wertschöpfungsermittlung läßt sich aber auch im Hinblick auf das dem kommunalen Steuersystem zumindest theoretisch weitgehend zugrundeliegende Äquivalenzprinzip begründen¹³. Dies wird deutlich, wenn man eine gewinnlose Situation bzw. eine Verlustsituation für ein Unternehmen unterstellt, die bilanziell insbesondere durch hohe Abschreibungen verursacht wurde. Obwohl Gemeindeleistungen in der laufenden Periode in Anspruch genommen wurden, würde die Gemeinde ohne Berücksichtigung der Abschreibungen kein Äquivalent dafür erhalten.

Mit der Erweiterung der Bemessungsgrundlage um die Abschreibungen könnten auch positive gesamtwirtschaftliche Effekte induziert werden. Zum einen würde der von den Wirtschaftsverbänden als Problem der Wertschöpfungssteuer betrachtete Rationalisierungsdruck¹⁴ — derzeit häufig auch durch kapitalorientierte Subventionen ausgelöst — vermindert, da sich arbeitssparende Investitionen in tendenziell ähnlicher Weise wertschöpfungserhöhend auswirken würden, wie (zusätzliche) Löhne und Gehälter. Zum anderen würde eine solche Erweiterung zu einer geringeren Belastung anderer Wertschöpfungskomponenten und damit zugleich gerade jener Betriebe beitragen können, die durch überdurchschnittlich viele höherwertige Arbeitsplätze, d. h. die durch einen überdurchschnittlichen Humankapitaleinsatz, gekennzeichnet sind. Beide Tendenzen sind positiv zu beurteilen, wenn man eine Lenkung des gesamtwirtschaftlichen Strukturwandels in diese Richtung befürwortet.

Ein besonderes Problem der Erfassung der Wertschöpfungskomponente „Gewinn“ ergibt sich im Falle eines betrieblichen Verlustes. Die Berücksichtigung einer negativen Gewinnkomponente würde die Wertschöpfung rechnerisch vermindern. Es würde damit an der Realität vorbei, wie bereits oben für einen speziellen „Verlustfall“ ausgeführt, unterstellt, daß Betriebe in der Verlustzone weniger kommunale Leistungen in Anspruch nehmen als Betriebe, die Gewinn erwirtschaften. Die Folgen für die kommunalen Einnahmen werden dann besonders deutlich, wenn man an solche Gemeinden denkt, die durch problembehaftete industrielle Monostrukturen gekennzeichnet sind; gerade diese Gemeinden müßten dann besonders hohe Einnahmen- bzw. Steuerkraftverluste hinnehmen. Eine Eliminierung von Verlusten aus der Wertschöpfung, die ein im Vergleich zur Gewerbesteuer völlig neues Element im Kommunalsteuerbereich darstellen würde, erscheint daher zumindest aus gemeindlicher Sicht sinnvoll.

2. Gewichtung der Wertschöpfungskomponenten

Eine bisher kaum beachtete Möglichkeit der Variation des Beiratsmodells liegt in der Gewichtung der einzelnen Wertschöpfungskomponenten. Dieser Gestaltungsspielraum, der ansatzweise im Rahmen der Umgestaltung der wertschöpfungsorientierten Herstellerpräferenzen nach dem Berlinförderungsgesetz mit dem Ziel einer stärkeren Orientierung dieser Subvention an strukturellen Erfordernissen genutzt wurde¹⁵, kann prinzipiell der Realisierung einer Reihe wirtschafts- und finanzpolitischer Ziele dienen. Eine Gewichtung erscheint vor allem unter dem Aspekt einer möglichst weitgehenden Realisierung des Äquivalenzprinzips und zur Abschwächung von zusätzlichen Belastungen sinn-

voll, die sich für die Steuerpflichtigen daraus ergeben können, daß sich einzelne Wertschöpfungskomponenten nicht, wie in der Regel der Gewinn, parallel zum Konjunkturverlauf entwickeln¹⁶.

So ist vorstellbar, daß nicht die Arbeitskräfte besonders hohe unternehmensorientierte Ausgaben der Gemeinden verursachen, sondern die gemeindlichen Belastungen vor allem bei kapital- und materialintensiven Massenproduktionen z. B. durch eine spezielle Infrastruktur für die An- und Auslieferung von Vorprodukten bzw. produzierten Gütern entstehen. In solchen Fällen wäre eine Gewichtung der Arbeitslöhne mit einem Faktor kleiner als 1 und eine Höhergewichtung kapitalbezogener Komponenten zu begründen, um dem Äquivalenzprinzip faktorbezogen Rechnung zu tragen.

Auf zusätzliche Belastungen der Steuerpflichtigen in rezessiven Konjunkturabschnitten durch die Einbeziehung gewinnunabhängiger Wertschöpfungskomponenten in die steuerliche Bemessungsgrundlage weisen vor allem die Wirtschaftsverbände in ihrer Kritik hin. Dieser Argumentation ist in dieser allgemeinen Form entgegenzuhalten, daß in der Vergangenheit nicht nur die betrieblichen Gewinne, sondern auch die übrigen Ertrags- bzw. Wertschöpfungskomponenten den konjunkturellen Entwicklungen gefolgt sind. Von einer generellen überproportionalen Belastung der Unternehmen über die gesamte Dauer einer Rezession kann daher kaum die Rede sein, wenngleich unterschiedliche zeitliche Verzögerungen in der Anpassung zwischen den einzelnen Komponenten nicht zu übersehen sind. Es könnte zumindest geprüft werden, ob eine Gewichtung der Komponenten hier nicht für Entlastungen eingesetzt werden könnte, indem etwa die Arbeitslöhne geringer, die Gewinne höher gewichtet werden.

Allerdings sollte bei einer solchen Regelung nicht übersehen werden, daß nicht alle wirtschaftlichen Aktivitäten der Steuerpflichtigen nach dem Beiratsmodell den gleichen konjunkturellen Nachfrageschwankungen unterliegen. Besonders konjunkturabhängig sind, wie die Erfahrung ebenfalls zeigt, beispielsweise die Baubranche sowie — durchaus unterschiedlich — das Verarbeitende Gewerbe. Weniger oder gar nicht betroffen sind dagegen öffentliche Behörden, bestimmte freie Berufe, die Wohnungswirtschaft (mit Ausnahme in ihrer Bautätigkeit) und weite Bereiche des tertiären Sektors.

3. Abgrenzung des Kreises der Steuerpflichtigen

Ein Mangel der Gewerbesteuer wird immer wieder auch in der Abgrenzung des Kreises der Steuerpflichtigen gesehen. Die Berechtigung dieser Kritik wird deutlich, wenn beispielsweise ein selbständiger Handelsvertreter zumindest prinzipiell im Sinne des Gewerbesteuergesetzes steuerpflichtig, dagegen ein Rechtsanwalt oder niedergelassener Arzt von der Gewerbesteuer befreit ist, obwohl den Gemeinden in beiden Fällen weitgehend gleiche Aufwendungen für die Bereitstellung von Infrastruktur entstehen. Zwar ließen sich allerlei Ungereimtheiten auch im Rahmen der Gewerbesteuer beseitigen, ganz offensichtlich ergeben sich aber bei der Korrektur einer bestehenden Steuer erheblich größere politische Widerstände als bei der Einführung einer neuen Steuer.

Das Beiratsmodell orientiert sich bei der Bestimmung des Kreises der Steuerpflichtigen ausschließlich an den „Verursachern“ von Wertschöpfung im Sinne der VGR. Zwar liegt dem Modell damit eine konsistente Abgrenzung zugrunde, bei der aber Widerstand bei den gegenüber der Gewerbesteuer zusätzlichen Steuer-

pflichtigen nicht auszuschließen ist. Möglicherweise ließe sich die allgemeine Akzeptanz der Wertschöpfungsteuer bei den „neuen“ Steuerpflichtigen erhöhen, wenn man hier Übergangsregelungen zulassen würde, also etwa eine zeitlich versetzte Besteuerung oder eine zeitliche Abstufung bis zur vollen Besteuerung. Dabei wäre zusätzlich eine an der Höhe der Wertschöpfung orientierte und/oder nach Branchen gegliederte Freibetragsregelung denkbar, wenngleich nicht unberücksichtigt bleiben kann, daß gerade auch solche Regelungen im Zentrum der Kritik an der Gewerbesteuer, immer mehr zu einer Großbetriebsteuer geworden zu sein¹⁷, stehen.

Eine Einbeziehung von Behörden öffentlicher Institutionen, insbesondere der Gebietskörperschaften, als Steuerpflichtige, wie sie der Beirat empfiehlt und auch sachgerecht begründet, wirft zumindest erhebliche finanzpolitische Probleme auf. Auf Bund und Länder, die in den Gemeinden eine große Zahl von Behörden unterhalten, kämen zusätzliche Belastungen zu, die durch erhöhte eigene Einnahmen (oder Minderung anderer Ausgaben) gedeckt werden müßten. Andererseits kann nicht übersehen werden, daß öffentliche Behörden in vielen Gemeinden, insbesondere in zentralen Orten des ländlichen Raums und Hauptstadtgemeinden, eine wesentliche Quelle von Wertschöpfung darstellen. Ihre Einbeziehung in die Besteuerung kann zu einer Verbesserung der räumlichen Streuung des Aufkommens beitragen (siehe unten Teil IV.).

Als problematisch wird auch die Einbeziehung der Wohnungswirtschaft und der Landwirtschaft in die Wertschöpfungsteuer angesehen. Bei der Wohnungswirtschaft ergäbe sich beispielsweise das Problem der Wertschöpfungsermittlung für selbst genutztes Wohneigentum, der Einbeziehung der Landwirtschaft stünde z. B. die eingeschränkte Buchführungspflicht entgegen. Sofern sich die Einbeziehung dieser Sektoren in die Wertschöpfungsteuer nicht vollziehen ließe, müßte die Grundsteuer in ihrer derzeitigen Form beibehalten werden. Die Wertschöpfungsteuer würde dann allerdings in ihrer Reichweite erheblich eingeschränkt, was steuersystematisch nicht als wünschenswert angesehen werden kann.

4. Festsetzung der Steuerschuld

Die Steuerschuld soll nach dem Vorschlag des Beirates prinzipiell in gleicher Weise wie bei der Gewerbesteuer ermittelt werden. Auf die Wertschöpfung als Bemessungsgrundlage wird eine Steuermeßzahl angewendet und so der Steuermeßbetrag errechnet. Die Steuerschuld ergibt sich aus der Multiplikation des Steuermeßbetrages mit dem von den Gemeinden festgesetzten Hebesatz. Von grundsätzlicher Bedeutung ist also bei dem vom Beirat vorgeschlagenen Modell, daß die Autonomie der Gemeinden im Bereich der Steuererhebung mindestens in dem Umfang erhalten bleibt, wie sie heute bei der Gewerbesteuer besteht.

Bei der Festsetzung der Steuerschuld ergeben sich Gestaltungsmöglichkeiten, z. B. auch Freigrenzen oder Freibetragsregelungen (je nach Rechtsform der Unternehmen, Branche, Unternehmensgröße etc.), wie sie bei der Gewerbesteuer bestehen.

Variationen sind ebenfalls bei der Steuermeßzahl möglich. Werden beispielsweise Steuerfreibeträge im wesentlichem Umfang als nicht wünschenswert betrachtet, weil damit bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen von der Entrichtung der Steuer freigestellt werden, und soll gleichzeitig vermieden werden, auch niedrigere Bemessungsgrundlagen voll zur Besteuerung heranzuziehen, so bietet sich eine Abstufung der Steuermeßzahl an. Dieses Verfah-

ren entspräche der Staffelung der Steuermeßzahl für Personengesellschaften bei der Gewerbesteuer oder für bestimmte Liegenschaften bei der Grundsteuer B.

Schließlich könnten beim Hebesatz Höchst- oder Mindestsätze allgemein oder auch differenziert — z. B. nach Gemeindetypen — eingeführt werden. In der Praxis wird dabei den Höchstsätzen Bedeutung zukommen, da sich die Gemeinden in der Vergangenheit in ihrer Hebesatzpolitik eher nach oben als nach unten orientiert haben. Höchstsätze bergen allerdings nicht nur die Gefahr, von den Gemeinden als Zielgröße (miß-)verstanden zu werden. Soweit diese Grenzen zu eng bemessen werden, wird auch der Selbstverwaltungsspielraum der Gemeinden im Einnahmenbereich eingeengt, was verfassungspolitisch nicht unbedenklich sein dürfte.

Zusammenfassend kann damit festgestellt werden, daß das Beiratsmodell einer kommunalen Wertschöpfungsteuer erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten offen läßt, um politisch unerwünschte Auswirkungen des „reinen“ Modells, soweit sich diese bei seiner empirisch fundierten Überprüfung ergeben würden, abzuschwächen bzw. zusätzliche Ziele, beispielsweise ein im Vergleich zur Gewerbesteuer verbesserter Beitrag zu gesamtwirtschaftlichen Zielen, erreichen zu können. Beiratsmitglieder selbst haben auf den politischen Entscheidungsspielraum hingewiesen¹⁸. Gleichwohl sollte der entscheidende Vorteil der Wertschöpfungsteuer gegenüber der Gewerbesteuer, im Prinzip wettbewerbsneutral auf Unternehmen, einzelne Produktionsfaktoren und Standorte zu wirken¹⁹, nur dann aufs Spiel gesetzt werden, wenn sich im Bereich einzelner Anforderungen an Kommunalsteuern negative Aspekte oder keine wesentlichen Verbesserungen gegenüber den kritisierten Auswirkungen der Gewerbesteuer nachweisen lassen.

Es ist zudem einzuräumen, daß Abweichungen vom Beiratsvorschlag auch Komplizierungen der Steuer mit sich bringen können. Darin aber unterscheidet sich auch dieser Vorschlag nicht von anderen Steuern, deren Gestaltung im Grunde immer vor der Entscheidung „einfach oder gerecht“ steht.

IV. Notwendigkeit und Möglichkeiten einer Verbesserung der räumlichen Streuung der Wertschöpfungsteuer

1. Der räumliche Aspekt des Steuungskriteriums

Als ein wichtiges Kriterium zur Beurteilung der Eignung einer Steuer als kommunale Einnahmenquelle wird die Streuung ihres Aufkommens bzw. — worauf im folgenden wegen der besseren Vergleichbarkeit abgestellt wird — der normierten, d. h. von Hebesatzdifferenzen bereinigten Steuerkraft angesehen²⁰. Dabei wird häufig mit Bezug auf an der Bevölkerungszahl gemessene Gemeindegrößenklassen die horizontale, also die Streuung zwischen Gemeinden innerhalb einer Größenklasse, und die vertikale Streuung, d. h. diejenige zwischen Gemeindegrößenklassen, unterschieden.

In der raumordnungspolitischen Diskussion wird das Steuungskriterium insoweit erweitert, als die Gemeinden hier nicht mehr nur nach Größenklassen, sondern auch nach ihrer Zugehörigkeit zu bestimmten, unter versorgungs- und entwicklungspolitisch interessierenden Kriterien abgegrenzten Räumen eingeordnet werden. In der verallgemeinernden Betrachtung kann die Analyse mit Bezug zu Raumtypen, wie beispielsweise Ballungs- bzw. Verdichtungsräumen oder ländlichen Gebieten, durchgeführt werden. Außerdem interessiert unter raumordnungspoliti-

schen Gesichtspunkten, inwieweit das von dieser Politik entwickelte, hierarchisch aufgebaute Gemeindesystem der zentralen Orte tangiert wird. De facto ergeben sich hier Übereinstimmungen mit dem oben angesprochenen vertikalen Analyseaspekt.

Die räumliche Anforderung an die Streuung einer kommunalen Steuer findet ihre Grundlage in der Forderung nach der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse im gesamten Bundesgebiet, wie sie in Art. 72 Abs. 2 Nr. 3 GG formuliert wurde. Vernachlässigt man die Problematik einer Konkretisierung dieses Verfassungsgrundsatzes und der Ermittlung exakter Bedarfswerte für Gemeinden, so kann für die kommunale Ebene in den Raumtypen nach allgemeinem Konsens von einem im Großen und Ganzen einheitlichen Finanzbedarf je Einwohner ausgegangen werden²¹. Innerhalb der Raumtypen ergeben sich Unterschiede in dieser relativen Bedarfssituation gemäß der Zentrale-Ort-Hierarchie, d. h. Unter- oder Kleinzentren können geringere Finanzbedarfe als Mittelzentren, letztere wiederum geringere Finanzbedarfe als Oberzentren geltend machen²². Eine unter raumordnungspolitischen Aspekten positiv zu beurteilende Streuung einer Kommunalsteuer hätte dieser Finanzbedarfsstruktur Rechnung zu tragen.

Konzentrierte sich die raumbezogene Analyse staatlichen Handelns in der Vergangenheit vorwiegend auf den Gegensatz von Ballungsgebieten und ländlich strukturierten Regionen, so ist vor dem Hintergrund gesunkener gesamtwirtschaftlicher Wachstumsraten, eines mehr und mehr erkennbaren Süd-Nord-Gefälles in der räumlichen Wirtschaftsentwicklung und vor allem einer Verlagerung der Wirtschaftskraft aus den bisher montanbestimmten Wirtschaftszentren bzw. -regionen in andere Regionen ein deutliches Interesse an den unterschiedlichen Entwicklungen in den Ballungsgebieten erkennbar²³. Dieses Interesse konkretisiert sich in verstärkten politischen Bemühungen um die Revitalisierung der sog. alt-industrialisierten Wirtschaftszonen, wie etwa des Ruhrgebiets, und in der Erhaltung ihrer kommunalen Steuerkraft.

Für die Beurteilung der vom Beirat vorgeschlagenen kommunalen Wertschöpfungsteuer im Hinblick auf raumordnungspolitische Anforderungen an die Streuung dieser Steuer ist von zentraler Bedeutung, ob und inwieweit sie diesen Anforderungen besser Rechnung trägt als die Gewerbesteuer, die gerade wegen ihrer unbefriedigenden räumlichen Streuung kritisiert wird²⁴. Bei der Beantwortung dieser Frage wird sich die Analyse im folgenden weitgehend auf den interregionalen Aspekt, d. h. den Vergleich zwischen den genannten Raumtypen, beschränken, die inner-räumliche raumordnungspolitisch bestimmte Gemeindestruktur wird nur am Rande behandelt. Diese Einschränkung ist durch den angesprochenen Mangel an empirischem Datenmaterial begründet. Die Analyse stützt sich im wesentlichen auf die Ergebnisse der Untersuchung von W. Strauß²⁵, die sich auf Gemeinden des Landes Nordrhein-Westfalen bezieht und dabei vier bzw. fünf Raumtypen (Ballungskerne, Ballungsrandzonen, alt-industrialisierte Zonen, solitäre Großstadtgemeinden und ländliche Zonen) unterscheidet. Nach einer kurzen Darstellung der empirischen Ergebnisse dieser Untersuchung, die u. E. eine positive Beurteilung des Beiratsmodells unter räumlichen Gesichtspunkten nicht zulassen, soll anhand einer allgemeinen Charakterisierung der für die Wertschöpfungsteuer relevanten räumlichen Wirtschaftsstrukturen nach den Ursachen dieses Ergebnisses gefragt werden. Abschließend sollen auf der Grundlage des oben erarbeiteten Katalogs von Gestaltungsmöglichkeiten des Beiratsvorschlags

Überlegungen dazu angestellt werden, wie dieser Vorschlag variiert werden kann, um die räumliche Streuung einer kommunalen Wertschöpfungsteuer zu verbessern.

2. Zu den Ursachen räumlicher Steuerkraftveränderungen durch die Einführung der Wertschöpfungsteuer

Wie die Tabelle 1 im Beitrag von Strauß in diesem Heft zeigt, würden mit Ausnahme der Ballungskerngemeinden und dem alt-industrialisierten Ruhrgebiet alle Raumtypen beim Übergang von der Grund- und der Gewerbesteuer zur Wertschöpfungsteuer im Sinne des umfassenden Beiratsmodells, also einschließlich Wohnungs- und Landwirtschaft, an Steuerkraft je Einwohner verlieren. Dabei fallen die Verluste der Ballungsrandzonen mit 60 DM je Einwohner besonders hoch aus. Erkennbar ist auch, daß die Veränderungen sehr wesentlich von der entfallenden Gewerbesteuer und nicht von der relativ gleichmäßig streuenden Grundsteuerkraft bestimmt werden. Betrachtet man die einzelnen Raumtypen für sich, so zeigen die Variationskoeffizienten der Real- und der Wertschöpfungsteuerkraft, daß das Wertschöpfungsteuermodell nur geringfügig zu einer gleichmäßigeren horizontalen Streuung beiträgt. Lediglich in der Gruppe der Ballungskerngemeinden und im ländlichen Raum werden die Unterschiede merklich abgebaut, wenngleich sie noch beträchtlich bleiben.

Geht man nun zu einer Betrachtung der Ergebnisse für die Gemeindegrößenklassen über, so ist erkennbar, daß durch die Reform die kreisfreien Gemeinden an Steuerkraft gewinnen, die kreisangehörigen Gemeinden verlieren würden. Dabei fiel der Steuerkraftgewinn der kreisfreien Gemeinden mit zunehmender Ortsgröße deutlicher aus, kleinere Gemeinden dieser Gruppe würden sogar etwas an Steuerkraft einbüßen. Die gruppeninterne horizontale Steuerkraftverteilung würde, wie die Variationskoeffizienten wiederum zeigen, abnehmen.

Aus diesem Ergebnis läßt sich bei aller in Anbetracht der lückenhaften Datenlage gebotenen Vorsicht die regionsinterne Einhaltung des Zentrale-Orte-Systems bei der Steuerkraftstreuung zumindest partiell ableiten. Da die Oberzentren überwiegend zu den kreisfreien Städten gehören, kann auf der Grundlage der Ergebnisse nach Gemeindegrößenklassen erwartet werden, daß sie durch die Reform ihre bisher durchschnittliche Steuerkraftausstattung im großen und ganzen behalten werden, eventuell sogar noch ausbauen können. Über die Auswirkungen einer Substitution der Grund- und der Gewerbesteuer durch die Wertschöpfungsteuer auf die Steuerkraft von Gemeinden geringerer Zentralität ließe das Datenmaterial indessen allenfalls noch Spekulationen zu.

Die vorgefundenen empirischen Ergebnisse lassen aus raumordnungspolitischer Sicht nur in bezug auf die Positionsveränderung des alt-industrialisierten Ruhrgebiets eine positive Bewertung zu. Alle anderen Ergebnisse müssen als nicht akzeptabel eingestuft werden, würden sich doch die vorhandenen interregionalen Steuerkraftdisparitäten vertikal weiter verschärfen. Aufschluß über die Ursachen, die zu diesen Ergebnissen beitragen, kann die Betrachtung der raumspezifischen wirtschaftsstrukturellen Merkmale geben. Sie kann zugleich Hinweise auf die Eignung einzelner oben erörterter Variationsmöglichkeiten im Hinblick auf die Verbesserung der räumlichen Streuung einer kommunalen Wertschöpfungsteuer, d. h. auf die Umverteilung der Steuerkraft von den Ballungszentren vor allem zugunsten der Ballungsrand- und der ländlichen Zonen, (siehe Abschnitt 3) vermitteln.

In den Ballungskerngemeinden sind, wenn auch unterschiedlich stark ausgeprägt, zunehmend ertragsstarke Betriebe oder Betriebsteile (Unternehmenszentralen) und Unternehmen des tertiären Sektors angesiedelt²⁶. Insgesamt ist die räumliche Wirtschaftsstruktur mit einem in der Regel hohen positiven Pendler-saldo (hohe Arbeitszentralität), durch eine hohe Lohnsumme und einen verhältnismäßig geringen oder zumindest abnehmenden Realkapitaleinsatz gekennzeichnet. Soweit die Zurechnung der Gewinne und Zinsen bei Mehrbetriebsunternehmen — wie vom Beirat vorgeschlagen — über die Verteilung der Lohnsumme auf die Betriebsteile vorgenommen wird, trägt dies zu einer Erhöhung der Steuerkraft in den Ballungskernen bei. Zudem konzentrieren sich auf die Ballungskerne gerade jene Steuerpflichtigen, freie Berufe, öffentliche Verwaltungen und die Wohnungswirtschaft, die bei der Wertschöpfungsteuer im Vergleich zur Gewerbesteuer zusätzlich berücksichtigt werden sollen. Der sich daraus ergebende Steuerkraftgewinn gegenüber der Gewerbesteuer wird vermutlich durch die erkennbare Tendenz zu Verlagerungen von Produktionsbetrieben („Operative Unternehmensteile“) aus den Kerngemeinden nicht wesentlich beeinträchtigt.

Die Ballungsrandgemeinden sind zumeist vorerst noch überwiegend durch ihre Funktion als Wohngemeinden gekennzeichnet. Wertschöpfung wird hier vor allem im Bereich der Wohnungswirtschaft, des Handels, in einzelnen Dienstleistungsbereichen sowie durch einzelne auch größere Industriebetriebe geschaffen, deren Höhe aber nicht überschätzt werden sollte. Von den angesprochenen Verlagerungen von Gewerbebetrieben aus den Ballungskerngemeinden profitieren zumeist diese Ballungsrandgemeinden, so daß insgesamt mit einer Zunahme der Wertschöpfung in diesem Gemeindetyp zu rechnen ist.

Von den in dieser allgemeinen Form charakterisierten Verdichtungsräumen unterscheiden sich die alt-industrialisierten Zonen erheblich. Sie sind einem intensiven wirtschaftlichen und technischen Strukturwandel unterworfen, wobei sie Gefahr laufen, immer mehr Unternehmen, vor allem aus dem Montanbereich, aber auch andere, rentable Unternehmen bzw. Betriebe zu verlieren. Trotz einer hohen Kapitalausstattung der Produktion zeichnen sich diese Wirtschaftszonen noch durch ein hohes Aufkommen an Löhnen und Gehältern sowie anderen Wertschöpfungskomponenten aus²⁷. Dadurch wird ihre Steuerkraft beim Übergang von der Gewerbe- zur Wertschöpfungsteuer beachtlich erhöht.

Solitäre Großstadtgemeinden stellen eine Ausnahme unter den Verdichtungsgebieten dar. Sie sind häufig durch wirtschaftsstrukturelle Besonderheiten, etwa die Beherrschung durch eine oder wenige Unternehmen in guter Gewinnsituation gekennzeichnet, worauf sich ihre bisherige überdurchschnittliche Steuerkraft gründet. Allerdings verfügen diese Zentren trotz ihrer hohen Arbeitszentralität im allgemeinen nicht über eine besonders ausgeprägte Anhäufung von Unternehmensteilen mit besonders lohn- oder kapitalintensiven Arbeitsplätzen. Ihre Arbeitsplatzstruktur kann aufs Ganze gesehen eher als ausgeglichen eingestuft werden. Bei der Relativierung der Gewinne als Steuerbemessungsgrundlage durch den Ersatz der Gewerbe- durch die Wertschöpfungsteuer ist davon auszugehen, daß diese Gemeinden zukünftig nicht wesentlich an Steuerkraft gewinnen werden.

Die geringe Wertschöpfungsteuerkraft der Gemeinden in ländlichen Räumen ist darauf zurückzuführen, daß sie neben einer Vielzahl kleinerer Betriebe häufig nur über wenige größere Gewerbebetriebe verfügen, zudem häufig solche, die überwiegend

operative Funktionen wahrnehmen („verlängerte Werkbänke“)²⁸. Eine Ausnahme dürften hier nur Gemeinden mit höherer Zentralität (Mittel- oder Oberzentren) machen. Da sie zumeist auch die Funktion von Arbeitsmarktzentren innehaben, erreichen hier die Wertschöpfungskomponenten Löhne und Gehälter und mittelbar Gewinne und Zinsen im Vergleich zum übrigen ländlichen Raum vermutlich einen überdurchschnittlichen Umfang. Im allgemeinen kann aber für den ländlichen Raum von einer relativ hohen Kapitalintensität der Betriebe oder einer personalintensiven Produktion bei geringen Lohnhöhen ausgegangen werden.

3. Gestaltungsmöglichkeiten zur Verbesserung der räumlichen Streuung des Beiratsvorschlags

Die Umgestaltung des Beiratsvorschlags mit dem Ziel einer aufkommensneutralen Verbesserung der räumlichen Streuung der Wertschöpfungsteuerkraft soll zu einer Stärkung der Steuerkraft der Ballungsrandzonen und der ländlichen Räume beim Übergang von den derzeitigen Realsteuern (oder nur der Gewerbesteuer) zur Wertschöpfungsteuer beitragen. In Anbetracht der relativ großen räumlichen Steuerkraftunterschiede bei der Realisierung des „puren“ Beiratsmodells und vor dem Hintergrund starker politischer Interessen zugunsten der Ballungsräume²⁹ muß allerdings wohl davon ausgegangen werden, daß sich eine im großen und ganzen gleichmäßige Verteilung der Steuerkraft — wenn überhaupt — nicht sofort erreichen läßt. Umgestaltungsvorschläge sollten daher so ausgestaltet werden, daß sie bereits bei der Reform einen großen Schritt zur Verbesserung der räumlichen Streuung der kommunalen Steuerkraft leisten und Steuerkraftunterschiede, die bei der Einführung der Wertschöpfungsteuer noch verbleiben, über die Zeit zumindest tendenziell abgebaut werden können. Dies erscheint nur dann möglich, wenn die Variationsvorschläge die zukünftige Entwicklung der regionalen Wirtschaftsstruktur soweit wie möglich einbeziehen.

Entsprechend dem oben erläuterten Katalog von Gestaltungsmöglichkeiten sind prinzipiell zwei Gruppen von Maßnahmen, von denen die erwünschte Verbesserung der Steuerkraft in den beiden Raumtypen ausgehen kann, zu unterscheiden. Zum einen handelt es sich dabei um Gestaltungen, wie die Abgrenzung der Bemessungsgrundlage Wertschöpfung, die nicht zu einer räumlichen Differenzierung der steuerlichen Regelungen selbst führen. Ihre raumdifferenzierende Wirkung geht vielmehr von den Unterschieden der räumlichen Wirtschaftsstruktur aus, an denen die Steuer ansetzt. Zum anderen kann eine Vielzahl von Maßnahmen, wie räumlich gestaffelte Hebesatzgrenzen oder Steuermeßzahlen, vorgesehen werden, die direkt an den räumlichen Disparitäten der Steuerkraft nach dem Beiratsmodell ansetzen.

Unterstellt man, wie dies von den Wirtschaftsverbänden trotz gegenteiliger Ergebnisse aus Unternehmensbefragungen und der Überlegungen zur Überwälzbarkeit der Wertschöpfungsteuer getan wird³⁰, daß die Höhe der Kommunalsteuern ein wichtiger Faktor bei unternehmerischen Investitions- und Standortentscheidungen ist, so bedeutet dies für die Umgestaltungen des Beiratsmodells, daß nur solche Maßnahmen in Betracht kommen können, die sich neutral auf die relevanten unternehmerischen Entscheidungen auswirken, wenn die räumliche Wirtschaftsentwicklung nicht gestört werden soll. In diesem Sinne als besonders bedeutsam muß die Erweiterung der Bemessungsgrundlage um die Abschreibungen angesehen werden.

1. Durch diese Erweiterung würde eine räumliche Diskriminierung der Betriebe mit hohem Realkapitaleinsatz vermieden. Die zuvor angesprochenen Verlagerungstendenzen zugunsten der Ballungsrandzonen und der ländlichen Gebiete mit der Folge eines Anwachsens deren kommunaler Steuerkraft würden durch diese Maßnahmen zumindest nicht behindert.
2. Die Gemeinden in ländlichen Gebieten und — mit gewissen Abstrichen — in den Ballungsrandzonen würden angesichts der bereits jetzt dort relativ stark vertretenen kapitalintensiven Produktionen in ihrer Steuerkraft gegenüber dem Beiratsmodell gestärkt. Da gerade in solchen Produktionen eine deutliche Tendenz zu Rationalisierungen durch vermehrten Ersatz des Faktors Arbeit durch den Faktor Kapital besteht, könnte sich die Verbesserung der relativen Faktorpreise zugunsten des Faktors Arbeit gerade in diesen Räumen arbeitsplatz- und einkommenserhaltend und damit für die kommunalen Einnahmen (z. B. über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer) positiv auswirken.

Voraussetzung für eine interregionale Steuerkraftumverteilung und Wahrung der Aufkommensneutralität der Reform wäre allerdings bei der vorgeschlagenen Erweiterung der Bemessungsgrundlage der Wertschöpfungssteuer eine allgemeine Gewichtung der übrigen Wertschöpfungskomponenten mit einem Faktor kleiner als 1, sofern das Beiratsmodell ansonsten unverändert bleiben soll. Die Höhe der Gewichtungsfaktoren (die nicht unbedingt bei allen Faktoren gleich ausfallen müsste) wäre abhängig vom Gewicht, mit dem die Abschreibungen in die Wertschöpfung eingehen sollen.

Folgt man der These vom Gewicht kommunaler Steuern bei unternehmerischen Investitions- und Standortwahlentscheidungen nicht, unterstellt man also Einflußlosigkeit für die Erhebung kommunaler Steuern auf die regionale Wirtschaftsentwicklung, dann kommen weitere Umgestaltungen des Beiratsvorschlages als Mittel zur interregionalen Steuerkraftumverteilung in Betracht. So könnte etwa — prinzipiell auch heute bei der Gewerbesteuer möglich — an eine diskretionär festgesetzte räumliche Differenzierung der Steuermeßzahl gedacht werden. Wollte man dem Tatbestand automatisch Rechnung tragen, daß sich in allen Räumen im Zeitablauf Veränderungen in der Bemessungsgrundlage ergeben können, wäre auch eine Differenzierung der Steuermeßzahl in Abhängigkeit der Höhe der erreichten Wertschöpfung z. B. je Erwerbstätigen, etwa gemessen am Bundesdurchschnitt, denkbar. Ein ähnliches Differenzierungsverfahren wird bereits in einigen Bundesländern bei der Ermittlung der Steuerkraftmeßzahl im Rahmen der Festsetzung von Schlüsselzuweisungen praktiziert³¹.

Eine diskretionäre Differenzierung der Steuermeßzahl nach Raumtypen setzt allerdings eine an der Wertschöpfungssteuerkraft gemessene Abgrenzung von Regionen, deren Einordnung in ein Raumtypenschema und eine laufende Beobachtung ihrer wirtschaftlichen und Steuerkraftentwicklung voraus. Die damit verbundenen technischen, vor allem aber politischen Probleme müssen in Anbetracht der Erfahrung bei der Abgrenzung von regionalpolitischen Fördergebieten im Rahmen der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ als erheblich eingestuft werden, auch wenn hier nur ein Abgrenzungskriterium, Wertschöpfungssteuerkraft, zum Tragen käme. Bei einer räumlichen Differenzierung der Steuermeßzahl nach der erreichten Wertschöpfungshöhe ließe sich dieses Pro-

blem zwar vermeiden, sie wäre allerdings zumindest mit verwal- tungsmäßigem Mehraufwand verbunden, weil die Steuermeßzahl laufend neu ermittelt werden müsste. Im übrigen wäre eine exakte Haushaltsplanung der betroffenen Gemeinden in Frage gestellt, wenn sich die Wertschöpfung in der Region, der sie angehören, ändert.

Außerdem könnte es bei beiden Verfahren innerhalb der Räume zu Über- und Unterbeanspruchung von Steuerquellen kommen, da für alle Gemeinden in einer Region, unabhängig von der Leistungskraft der dort ansässigen Unternehmen, die gleiche Steuermeßzahl gelten würde. Ohne auf die damit möglicherweise verbundenen regionalen Entwicklungsprobleme näher einzugehen, sei darauf hingewiesen, daß dadurch Entwicklungsimpulse, die von einzelnen regionsangehörigen Gemeinden bei ausreichender finanzieller Ausstattung ausgehen könnten, zumindest gebremst werden könnten³².

Mit ähnlichen Problemen wäre eine räumliche Differenzierung des kommunalen Hebesatzrechtes verbunden. Hinzu käme hier aber noch — wie bereits oben erwähnt — die verfassungsrechtliche Problematik einer zumindest partiellen Einschränkung der kommunalen Selbstverwaltung.

Insgesamt erscheint damit zur Verbesserung der räumlichen Streuung des Beiratsvorschlages, insbesondere zur Nivellierung der Unterschiede zwischen den Ballungskerngemeinden einerseits und den Gemeinden in Ballungsrandzonen sowie im ländlichen Raum andererseits, nur eine allgemeine Erweiterung der Bemessungsgrundlage „Wertschöpfung“ durch die betrieblichen Abschreibungen in Betracht zu kommen, da sie die spezifischen Gegebenheiten in der räumlichen Wirtschaftsstruktur und deren Entwicklung berücksichtigt. Es sei aber abschließend darauf hingewiesen, daß eine Verbesserung der räumlichen Verteilung der kommunalen Finanzausstattung bei der Einführung der Wertschöpfungssteuer auch im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs erreicht werden kann.

Anmerkungen

1 Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland. Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 31, Bonn 1982.

2 Siehe Müller-Seils, H.-J.; Rieger, G.: Kommunale Wertschöpfungssteuer — Der falsche Weg, Bonn/Köln 1984.

3 Protokoll der Finanzministerkonferenz am 24. Mai 1984 in Berlin, S. 21 ff.

4 Siehe Ring, P.: Wertschöpfungsorientierte Umsatzsteuerpräferenz nach dem Berlinförderungsgesetz (BerlinFG), Erfolgskontrolle und Vorschläge zur Neugestaltung. Gutachten des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung, Berlin 1981.

5 Siehe Strauß, W.: Möglichkeiten und Probleme einer Substitution der Gewerbesteuer. Forschungsberichte des Landes Nordrhein-Westfalen, Nr. 3175, Opladen 1984 und Beitrag von Strauß in diesem Heft.

6 Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 52 ff.

7 Zur Problematik einer Regionalisierung von Kapitalmarktströmen siehe Zimmermann, H.: Regionale Inzidenz öffentlicher Finanzströme, Methodische Probleme einer zusammenfassenden Analyse für einzelne Regionen. Schriften zur öffentlichen Verwaltung und öffentlichen Wirtschaft, Bd. 60, Baden-Baden 1981, S. 170 ff.

8 Siehe dazu ausführlich Treuhand-Vereinigung Aktiengesellschaft: Gutachten zur Beurteilung der Praktikabilität und Effektivität der Wertschöpfungsberechnung im Rahmen des Berlinförderungsgesetzes, AWV-Projekt 01/82, Frankfurt a. M. 1982, Anhang S. 10 ff.

- 9 Siehe u. a. *Pagenkopf, H.*: Das Gemeindefinanzsystem und seine Problematik, Siegburg 1978, S. 43 ff.
- 10 Siehe dazu u. a. *Stegmann, H.*: Die Berlinförderung — ein regionalpolitisches Programm zur Förderung der Berliner Wirtschaft. In: *wisu*, Heft 11/1984, S. 61 (533) — 65 (537).
- 11 Zur Reform der Berlinförderung siehe u. a. *Klezath, P.*: Das Dritte Gesetz zur Änderung des Berlinförderungsgesetzes. In: *Deutsche Steuer-Zeitung*, 71. Jg. 1983, S. 97 — 104 sowie *Alter, R.* und *Stegmann, H.*: Umgestaltung des Berlinförderungsgesetzes — Strukturpolitisch bedeutsame Aspekte der Umgestaltung der umsatzsteuerlichen Herstellerpräferenz. In: *Der Städtetag*, 4/1983, S. 249 — 253.
- 12 Siehe *Oberhauser, A.*: Kommunale Wertschöpfungsteuer als Alternative zur Gewerbesteuer. In: *Gewerbesteuer auf neuem Kurs?*, Schriftenreihe der Industrie- und Handelskammer Regensburg, Heft 9, Regensburg 1984, S. 12 — 22, hier S. 17.
- 13 Zum Verhältnis von Äquivalenzprinzip und des vom Beirat zugrundegelegten Prinzips des Interessenausgleichs siehe Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, a.a.O., S. 32 ff.
- 14 Siehe *Müller-Seils, H.-J.*; *Rieger, G.*: Kommunale Wertschöpfungsteuer — Der falsche Weg, a.a.O., S. 16 ff.
- 15 Siehe dazu ausführlich *Sönksen, H.*; *Söffing, G.*; *Bordewin, A.*; *Hünneken, H.*: Berlinförderungsgesetz — BerlinFG — mit Verwaltungsanweisungen und Materialien — Kommentar, Berlin ab 1973, Abschn. K vor §§ 1 — 13, S. 21. f.
- 16 Siehe *Müller-Seils, H.-J.*; *Rieger, G.*: Kommunale Wertschöpfungsteuer — Der falsche Weg, a.a.O., S. 16 ff.
- 17 Siehe dazu *Flick, H.*: Gewerbesteuerreform aus der Sicht der Wirtschaft, insbesondere der Vorschlag des DIHT. In: *Gewerbesteuer auf neuem Kurs?* Schriftenreihe der Industrie- und Handelskammer Regensburg, Heft 9, Regensburg 1984, S. 23 — 26, hier S. 24.
- 18 Siehe *Oberhauser, A.*: Kommunale Wertschöpfungsteuer als Alternative zur Gewerbesteuer, a.a.O., S. 17.
- 19 Ebenda, S. 20.
- 20 Auf die Dringlichkeit einer Verbesserung der Streuung kommunaler Steuereinnahmen durch die Einführung der Wertschöpfungsteuer weist auch der Sachverständigenrat in seinem im November 1984 erschienenen Gutachten hin; S. 353 ff. (Tz. 420 ff.).
- 21 Siehe *Postlep, R.-D.*: Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommunale Steuern. In: *Informationen zur Raumentwicklung*, Heft 11/12, 1979, Bonn-Bad Godesberg, S. 707 — 719, hier S. 712.
- 22 Siehe dazu u. a. *Münstermann, E.*: Die Berücksichtigung zentralörtlicher Funktionen im kommunalen Finanzausgleich. *Forschungsberichte des Landes Nordrhein-Westfalen*, Nr. 2520, Opladen 1975, S. 74 ff.
- 23 Siehe *Strauß, W.*: Möglichkeiten und Probleme einer Substitution der Gewerbesteuer, a.a.O., S. 140. Eingehend wird die unterschiedliche Entwicklung zwischen den modernen und den alt-industrialisierten Verdichtungsgebieten auch behandelt in: *Postlep, R.-D.*: Regionale Effekte höherwertiger Dienstleistungen, Einflüsse gesamtwirtschaftlicher Strukturveränderungen auf Wirtschaftskraft und kommunale Versorgungsbedarfe in verschiedenen Ballungsräumen. *Schriftenreihe der Gesellschaft für Regionale Strukturentwicklung*, Band 10, Bonn 1982.
- 24 Siehe *Littmann, K.*: Ergebnisse und Empfehlungen des Gutachtens des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zur Reform der Gemeindesteuern — Sollte die Gewerbesteuer durch eine Wertschöpfungsteuer ersetzt werden? In: *der gemeindehaushalt*, Heft 8/1983, S. 178 — 184, hier S. 179.
- 25 *Strauß, W.*: Möglichkeiten und Probleme einer Substitution der Gewerbesteuer, a.a.O., S. 131 ff. sowie Beitrag von *Strauß* in diesem Heft.
- 26 Siehe u. a. *Ewers, H.-J.*: Berlin: Auf dem Weg zur Industriemetropole der Zukunft? In: *Schwarz, K.* (Hrsg.): *Die Zukunft der Metropolen*. Paris, London, New York, Berlin, Band 1 Aufsätze, Berlin 1984, S. 397 — 405, hier S. 400 ff.
- 27 Siehe *Strauß, W.*: Möglichkeiten und Probleme einer Substitution der Gewerbesteuer, a.a.O., S. 140.
- 28 Siehe dazu ausführlich u. a. *Müller, K.*: Wirtschaftlicher Strukturwandel und räumliche Entwicklung. Publikationen des Schweizerischen Nationalfonds aus den Nationalen Forschungsprogrammen, Bd. 10, Bern und Stuttgart 1981, u. a. S. 26 ff.
- 29 Es sei hier etwa auf gezielte Programme im Rahmen der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ (Stahlstandortprogramm, Sonderprogramm Bremen) und zahlreiche Initiativen zugunsten des Ruhrgebiets hingewiesen, die auf erheblichen „politischen Druck“ zustandegekommen sind.
- 30 Siehe *Müller-Seils, H.-J.*; *Rieger, G.*: Kommunale Wertschöpfungsteuer — Der falsche Weg, a.a.O.
- 31 Siehe *Postlep, R.-D.*: Räumliche Effekte der Steuerkraft- und Finanzbedarfsermittlung bei den Schlüsselzuweisungen. In: *Räumliche Aspekte des kommunalen Finanzausgleichs*. Forschungs- und Sitzungsberichte der Akademie für Raumforschung und Landesplanung, Bd. 159, Hannover 1985, S. 201 — 234.
- 32 Siehe dazu ausführlich u. a. *Buttler, F.*: Entwicklungspole und Wirtschaftswachstum, Untersuchungen zur Identifikation und Inzidenz von Entwicklungspolen. Das spanische Beispiel 1964 — 1971, *Schriften zur angewandten Wirtschaftsforschung*, Bd. 36, Tübingen 1973.