

STATISTIK UND WISSENSCHAFT

Markus Zwick

Alternative Modelle zur Ausgestaltung
von Gemeindesteuern

– Mikroanalytische Quantifizierung der Einnahme-, der Einkommens-
und der Verteilungseffekte –

Band 8

Statistisches Bundesamt

Bibliographische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliographie; detaillierte bibliographische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Zugel.: Lüneburg, Univers., Diss., 2007

Herausgeber: Statistisches Bundesamt, Wiesbaden

Internet: www.destatis.de

Informationsservice

Tel.: +49 (0) 611 / 75 24 05

Fax: +49 (0) 611 / 75 33 30

www.destatis.de/kontakt

Weitere Informationen zur Thematik dieser Publikation unter

Tel.: +49 (0) 611 / 75 42 20

Fax: +49 (0) 611 / 75 39 15

markus.zwick@destatis.de

Erschienen im Dezember 2007

Preis: EUR 0,00 [Download-Version]

Bestellnummer: 1030808079004

ISBN:

Vertriebspartner: SFG Servicecenter Fachverlage
Part of the Elsevier Group
Postfach 43 43
72774 Reutlingen
Tel.: +49 (0) 70 71 / 93 53 50
Fax: +49 (0) 70 71 / 93 53 35
destatis@s-f-g.com

© Statistisches Bundesamt, Wiesbaden 2007

Vervielfältigung und Verbreitung, auch auszugsweise, mit Quellenangabe gestattet.

Vorwort

Mit der Einrichtung von Forschungsdatenzentren durch die großen Datenproduzenten konnte die in Deutschland in vielen Bereichen übliche Trennung zwischen Datenproduktion und wissenschaftlicher Analyse und die damit lange Zeit einhergehenden Einschränkung im Zugang zu den Mikrodaten der amtlichen Statistik durch die Wissenschaft, überwunden werden. Über die Forschungsdatenzentren steht mittlerweile nahezu das gesamte Informationspotential der amtlichen Mikrodaten, über verschiedene Zugangswege, zur Verfügung.

Die Forschungsdatenzentren, als Schnittstelle zwischen Datenproduktion und Wissenschaft, sind Teil der informationellen Infrastrukturdienstleistung der amtlichen Statistik. Um hier eine adäquate Datendienstleistung anbieten zu können, ist es unerlässlich, auch selber mit den Mikrodaten wissenschaftlich, analytisch zu arbeiten. Die vorliegende Dissertation, die bei Herrn Prof. Dr. Joachim Merz an der Leuphana Universität Lüneburg erbracht wurde, ist hierzu ein wichtiger Schritt. Neben der vorliegenden Arbeit, beschäftigen sich zurzeit sechs wissenschaftliche Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter im Forschungsdatenzentrum mit ihrer Dissertation. Die Forschungsarbeiten beruhen allesamt auf amtlichen Mikrodaten. Neben diesen wissenschaftlichen Nachwuchsarbeiten entstehen darüber hinaus Fachaufsätze in wichtigen referierten Zeitschriften.

Mit der Arbeit „Alternative Modelle zur Ausgestaltung der Gemeindesteuern“ wird ein seit langer Zeit in Deutschland intensiv diskutierter Bereich des Steuersystems aufgegriffen. Kernpunkt dieser Steuern ist die Gewerbesteuer, die auch nach den jüngsten Beschlüssen zur Unternehmensteuerreform weiter erhalten bleibt. Aus diesem Grund ist zu erwarten, dass, wie in der Vergangenheit regelmäßig, die Gewerbesteuer absehbar wieder Kern einer Steuerreformdiskussion wird. Für diese anstehende Diskussion hat die vorliegende Arbeit elementare Basisarbeit geleistet. Erstmals werden hier die wichtigsten der derzeit diskutierten Modelle zur Ausgestaltung der Gemeindesteuer mikroanalytisch untersucht. Dabei wird auch erstmalig die Einkommensseite der Haushalte in die Betrachtung mit einbezogen.

Die vorliegende Arbeit zeigt, dass auf der Grundlage von amtlichen Mikrodaten politisch relevante Fragestellungen wesentlich detaillierter empirisch untersucht werden können. Mit den Forschungsdatenzentren ist hier der Zugang für externe wie für die internen Wissenschaftler der amtlichen Statistik geschaffen.

Wiesbaden, im Dezember 2007

Der Präsident des Statistischen Bundesamtes

Walter Radermacher

Inhalt

	Seite
Vorwort	3
Tabellenverzeichnis	8
Abbildungsverzeichnis	12
Verzeichnis der Übersichten	12
Abkürzungs- und Symbolverzeichnis	14
I	Einleitung
1	Problemstellung 17
2	Untersuchungsziel und Gang der Arbeit 20
II	Theorie und Empirie der Gemeindesteuern
1	Besteuerungsprinzipien
1.1	Der Staat als Anbieter öffentlicher Güter 23
1.2	Wahl der optimalen Menge an öffentlichen Gütern 24
1.3	Finanzierung öffentlicher Güter durch Steuern 27
1.4	Wohlfahrts- und Verteilungswirkungen von Steuern 29
1.4.1	Inzidenz einer Mengen- und Wertsteuer 30
1.4.2	Inzidenz bei Gewinn- und Kapitalsteuern 32
1.4.3	Effiziente Besteuerung 33
2	Föderaler Staatsaufbau und Steuern
2.1	Wohlfahrtssteigernde Effekte eines föderalen Staatsaufbaus 35
2.2	Wettbewerbsföderalismus und optimale Gemeindegröße 37
2.3	Anforderungen an die Ausgestaltung einer optimalen Gemeindesteuer 41
2.3.1	Abstimmung mit gesamtwirtschaftlichen Zielen 41
2.3.2	Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip 43
2.3.3	Weitere Anforderungen an eine optimale Gemeindesteuer 44
3	Die Einnahmen der Gemeinden in Deutschland 46
3.1	Die Gewerbesteuer 47
3.2	Die Grundsteuer 54
3.3	Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer 55
3.4	Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer 58
3.5	Sonstige Kommunalsteuern und Gebühren 60
3.6	Länderzuweisungen 61
3.7	Die Einnahmestruktur der Gemeinden 2004 62

	Seite
4	Die Diskussion über die Ausgestaltung der Gemeindefinanzierung .. 64
4.1	Die Gemeindefinanzreform 1969 66
4.2	Der Weg der Gewerbesteuer von einer Realsteuer zu einer Ertragsteuer 69
4.3	Die aktuelle Kritik an der Gewerbesteuer 74
4.3.1	Gewerbesteuer und die Forderung nach Neutralität der Besteuerung 75
4.3.2	Gewerbesteuer und Gruppenäquivalenz 77
4.3.3	Der vertikale und horizontale Begründungsrahmen der Gewerbesteuer 78
4.3.4	Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Gewerbesteuer 81
4.4	Alternative Modelle zur Gemeindefinanzierung 82
4.4.1	Das Kommunal-Modell 83
4.4.2	Das BDI/VCI-Modell 85
4.4.3	Die Wertschöpfungsteuer 88
4.4.4	Das Bertelsmann-Modell 89
4.4.5	Weitere Modelle 91
5	Kommunal финанzen in Europa 93
5.1	Kommunale Finanzen in der Schweiz 95
5.2	Kommunale Finanzen in Großbritannien 96
III	Mikrosimulation zur Politikberatung und -evaluierung
1	"A new type of socio-economic Systems" 98
2	Datenschutz und Datenzugang 101
3	Mikroanalyse und Mikrosimulationsmodelle 104
3.1	Mikroanalyse 104
3.2	Mikrosimulation 105
3.2.1	Statische Mikrosimulation 108
3.2.2	Dynamische Mikrosimulation 109
3.2.3	Grenzen der Mikrosimulation 110
4	Simulationsmodelle in der Steuerpolitik 111
4.1	Gruppensimulationsmodelle und weitere Zwischenschritte 112
4.2	Die Änderung des Steuerstatistikgesetzes 113
4.3	Aktuelle Nutzung der Mikrosimulation in der Steuerpolitik 115
4.4	Mikrosimulation bei den Gemeindesteuern 116
4.5	Internationale Anwendungen der Mikrosimulation in der Steuerpolitik 118

IV	Datengrundlage und Modellierung	
1	Ausgangsdaten	
1.1	Gewerbesteuerstatistik 1998	
1.1.1	Datenbeschreibung	121
1.1.2	Imputationsverfahren zur Verbesserung einzelner Merkmale aus der Gewerbesteuerstatistik 1998	123
1.2	Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998	
1.2.1	Datenbeschreibung	131
1.2.2	10 %-Stichprobe der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 ..	135
1.2.3	Freie Berufe in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998	136
1.3	Die Datei der Gemeinden	136
2	Simulationsmodelle	
2.1	Die fortgeschriebene Stichprobe der Einkommensteuer 1998 auf das Jahr 2004	138
2.2	Modellierung der Gewerbesteuer für Einkommensteuerpflichtige mit Einkünften aus Gewerbebetrieb sowie Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	142
2.2.1	Modellierung der Gewerbetreibenden	142
2.2.2	Modellierung der Freiberufler	143
2.3	Modellierung von aufkommensneutralen kommunalen Zuschlägen innerhalb der Einkommensteuer	
2.3.1	Modellierung von aufkommensneutralen Zuschlägen zur Einkommensteuer	144
2.3.2	Modellierung von aufkommensneutralen Zuschlägen zur Einkommensteuerbemessungsgrundlage	149
2.4	Modellierung der Bemessungsgrundlage zur Körperschaftsteuer ...	150
2.5	Ein Modell zur Analyse der Stadt-/Umlandproblematik bei aufkommensneutralen kommunalen Zuschlägen zur Einkommensteuer	151
3	Maße zur Messung von Wohlfahrts- und Verteilungseffekten	156
V	Analyse und Wirkungsweise alternativer Modelle der Gemeindefinanzierung auf die Einnahmen der Kommunen und die Einkommen der Haushalte	
1	Kommunale Streuung der Bemessungsgrundlagen	163
2	Gemeindezuschlag zur Einkommensteuer in Kernstädten und Umlandgemeinden	176

	Seite
2.1 Gewinner und Verlierer im Verhältnis Kernstadt und Umlandgemeinden	178
2.2 Aufkommensneutrale Zuschlagssätze und Wanderungstendenzen .	180
3 Der Anteil der Freien Berufe und der Gewerbetreibenden an der Gemeindefinanzierung	186
3.1 Der kommunale Beitrag der Gewerbetreibenden und der Freien Berufe über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer	187
3.2 Die Belastung der Freien Berufe bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer	191
4 Haushaltsnettoeinkommen bei alternativen Ausgestaltungen des kommunalen Steuersystems	195
4.1 Nettoeinkommen für Haushalte von Freiberuflern, Unternehmern und abhängig Beschäftigten	
4.1.1 Die Nettoeinkommen nach geltendem Recht im Jahr 2004	197
4.1.2 Die Nettoeinkommen bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	204
4.1.3 Die Nettoeinkommen bei einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer	208
4.2 Nettoeinkommen für verschiedene Gruppen von Freien Berufen	
4.2.1 Die Nettoeinkommen nach geltendem Recht im Jahr 2004	212
4.2.2 Die Nettoeinkommen bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	220
4.2.3 Die Nettoeinkommen bei einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer	225
VI Zusammenfassung und Ausblick	231
Ausblick	235
 Anhang	
Tabellen A1 bis A26	237
Datensatzbeschreibung	275
Literaturverzeichnis	291
Nachwort	307

Tabellenverzeichnis

	Seite
Tabelle 1: Steuereinnahmen der Gemeinden 1952 – 2004	49
Tabelle 2: Entwicklung der Gewerbesteuerumlage 1970 – 2009	52
Tabelle 3: Gewogene Hebesätze der Grundsteuer B und der Gewerbesteuer 1952 – 2004	55
Tabelle 4: Gemeindeanteil an der Einkommensteuer 1970 – 2004	56
Tabelle 5: Struktur der Einnahmen der Kommunen für die Jahre 2003 – 2005	62
Tabelle 6: Die Verteilung der Lohnsummensteuer in den Flächen- ländern 1975.....	70
Tabelle 7: Der Wegfall der Gewerbekapitalsteuer in Rheinland-Pfalz 1997/1998	74
Tabelle 8: Kassenmäßiges Aufkommen der Gewerbesteuer und der Gemeindeeinnahmen sowie das Bruttoinlandsprodukt für die Jahre 1999 – 2005	79
Tabelle 9: Gewerbesteuerpflichtige und ihre Besteuerungsgrundlage 1998	124
Tabelle 10: Korrelationsmatrix der Schlüsselmerkmale sowie Gewinn und Fremdkapitalzins	126
Tabelle 11: Lage- und Streuungsparameter vor und nach der Imputation	129
Tabelle 12: Korrelationen vor und nach der Imputation	130
Tabelle 13: Einkünfte, zu versteuerndes Einkommen und festzusetzende Einkommensteuer der Steuerpflichtigen 1998	132
Tabelle 14: Verteilung der Zuschlagssätze zur Einkommensteuer für 13 844 Gemeinden	148
Tabelle 15: Verteilung der Zuschlagssätze zur Bemessungsgrundlage zur Einkommensteuer für 13 844 Gemeinden	150
Tabelle 16: Bemessungsgrundlagen in Deutschland	165
Tabelle 17: Vergleich der Summe und Summe je Einwohner der Ausprä- gungen nach Kreistypen	168
Tabelle 18: Vergleich des Mittelwertes und des Medians der Ausprägungen nach Kreistypen	170
Tabelle 19: Vergleich des Varianzkoeffizienten und des Gini-Koeffizienten der Ausprägungen nach Kreistypen	174
Tabelle 20: Vergleich der Regionstypen in Ost- und Westdeutschland	176
Tabelle 21: Veränderung der Einnahmesituation nach Gemeindetypen	178

	Seite
Tabelle 22: Veränderung der Einnahmesituation bei einem einheitlichen Zuschlagssatz	180
Tabelle 23: Steuerbelastung bei aufkommensneutralen Zuschlagssätzen	181
Tabelle 24: Monetäre Auswirkungen aufkommensneutraler Zuschlagssätze mit Überschusseinkünften	182
Tabelle 25: Anzahl der Steuerpflichtigen mit Überschusseinkünften mit einer Steuer mehr- oder Steuerminderbelastung	184
Tabelle 26: Steuerpflichtige in Frankfurt a. M. mit einem Einkommen > 250 000 Euro	185
Tabelle 27: Mittlerer Gemeindeanteil an der Einkommensteuer 2004	188
Tabelle 28: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb	189
Tabelle 29: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit positiver Gewerbesteuerbelastung	190
Tabelle 30: Relativer Gemeindeanteil an der Einkommensteuer 2004 der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und freiberuflicher Tätigkeit im Vergleich zu allen Steuerpflichtigen	191
Tabelle 31: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht	192
Tabelle 32: Freie Berufe und Gewerbesteuer	193
Tabelle 33: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht für die Gruppe der Gewerbesteuerleistenden	194
Tabelle 34: Freie Berufe mit Gewerbesteuerbelastung	194
Tabelle 35: Nettoeinkommen nach geltendem Recht 2004 – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten	198
Tabelle 36: Nettoeinkommen nach geltendem Recht 2004 – Einkommensgrenzen disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten	201
Tabelle 37: Nettoeinkommen nach geltendem Recht 2004 – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des arithmetischen Mittels)	203

Tabelle 38:	Nettoeinkommen 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (Lage- und Verteilungsmaße, Einkommensanteile/-grenzen, Dekomposition)	205
Tabelle 39:	Nettoeinkommen 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (Anteil der Armen/Reichen in %)	206
Tabelle 40:	Nettoeinkommen 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des arithmetischen Mittels)	208
Tabelle 41:	Nettoeinkommen 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (Lage- und Verteilungsmaße, Einkommensanteile/-grenzen, Dekomposition)	209
Tabelle 42:	Nettoeinkommen 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (Anteil der Armen/Reichen in %)	211
Tabelle 43:	Nettoeinkommen 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des arithmetischen Mittels)	212
Tabelle 44:	Nettoeinkommen 2004 nach geltendem Recht – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Lage- und Verteilungsmaße, Dekomposition)	213
Tabelle 45:	Nettoeinkommen 2004 nach geltendem Recht – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Einkommensanteile/-grenzen)	215
Tabelle 46:	Nettoeinkommen 2004 nach geltendem Recht – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Anteil der Armen/Reichen in %)	217
Tabelle 47:	Nettoeinkommen 2004 nach geltendem Recht – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des arithmetischen Mittels)	218

	Seite
Tabelle 48: Nettoeinkommen 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Lage- und Verteilungsmaße, Dekomposition)	221
Tabelle 49: Nettoeinkommen 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Einkommensanteile/-grenzen)	222
Tabelle 50: Nettoeinkommen 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Anteil der Armen/Reichen in %)	223
Tabelle 51: Nettoeinkommen 2004 nach geltendem Recht – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des arithmetischen Mittels)	224
Tabelle 52: Nettoeinkommen 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Lage- und Verteilungsmaße, Dekomposition)	226
Tabelle 53: Nettoeinkommen 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Einkommensanteile/-grenzen)	227
Tabelle 54: Nettoeinkommen 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des arithmetischen Mittels)	228
Tabelle 55: Nettoeinkommen 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen (Anteil der Armen/Reichen in %)	229

Abbildungsverzeichnis

	Seite
Abbildung 1: Nutzegrenzen und Entscheidungsregeln	26
Abbildung 2: Inzidenz einer Mengensteuer	31
Abbildung 3: Dezentralisierungstheorem nach Oates	36
Abbildung 4: Öffentliche Güter im Tiebout-Modell	40
Abbildung 5: Steuereinnahmen der Gemeinden 2005	48
Abbildung 6: Struktur der Gemeindeeinnahmen	63
Abbildung 7: Preisbereinigte Entwicklung der Gemeindefinanzen seit 1995	64
Abbildung 8: Steuereinnahmen der Schweizer Kommunen	96
Abbildung 9: Steuereinnahmen britischer Kommunen	97
Abbildung 10: Simulation von Input-Output Systemen	106
Abbildung 11: Das Grundscheema mikroanalytischer Modellrechnungen	107
Abbildung 12: Typologie der Mikrosimulation	108

Verzeichnis der Übersichten

Übersicht 1: Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern	42
Übersicht 2: Spezielle Anforderungen an lokale Steuern	44
Übersicht 3: Berechnung der Gewerbesteuerschuld	49
Übersicht 4: Örtliche Aufwand- und Verbrauchsteuern in der Bundes- republik Deutschland	60
Übersicht 5: Eine kommunale Unternehmensteuer zwischen Wert- schöpfungsteuer und reiner Gewinnsteuer	93
Übersicht 6: Sonderforschungsbereich 3 – Ausgewählte Projekte im Überblick	100
Übersicht 7: Vereinfachtes Schema der Veranlagung zur Einkommen- steuer 1998	134
Übersicht 8: Siedlungsstrukturelle Regions- und Kreistypen	137
Übersicht 9: Eckpunkte der Einkommensteuer 2004	138
Übersicht 10: Tarif der Einkommensteuer 2004 gemäß § 32 EStG (Grundtabelle)	139
Übersicht 11: Modellierung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer	146

	Seite
Übersicht 12: Modellierung von aufkommensneutralen Zuschlägen zur Einkommensteuer	149
Übersicht 13: Nettoeinkommen	157
Übersicht 14: Siedlungsstrukturelle Regions- und Kreistypen	166
Übersicht 15: Abgrenzung der Einkommensteuerpflichtigen	197

Abkürzungs- und Symbolverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
AG	Arbeitsgruppe
AGS	Amtlicher Gemeindeschlüssel
ATE	Auslandstätigkeitserlass
Art.	Artikel
BDI	Bundesverband der Deutschen Industrie
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BFH	Bundesfinanzhof
BGBL	Bundesgesetzblatt
BMBF	Bundesministerium für Bildung und Forschung
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMWA	Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit
BStatG	Bundesstatistikgesetz aus dem Jahre 1987 in der gültigen Fassung vom 21. Juni 2005
BStatG81	Bundesstatistikgesetz aus dem Jahre 1981
BR	Bundesrat
bzw.	beziehungsweise
d. h.	das heißt
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DIW	Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
EG	Europäische Gemeinschaften
EG-Vtr.	EG-Vertrag
ESt	Einkommensteuer
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinien
Eurostat	Statistisches Amt der Europäischen Gemeinschaften
EVS	Einkommens- und Verbrauchsstichprobe
etc.	et cetera
ε_T	Steueraufkommenselastizität
ε_D	Nachfrageelastizität
ε_S	Angebotselastizität

ε_b	Nachfrageelastizität bei Variation der Bruttopreise
ε_n	Angebotselastizität bei Variation der Nettopreise
f.	folgende
ff.	fortfolgende
FördG	Fördergebietsgesetz
G	Gewinn
GdE	Gesamtbetrag der Einkünfte
GDK	Gemeindedurchschnittskosten
GewErtrag	Gewerbeertrag
GewKSt	Gewerkekapitalsteuer
GewSt	Gewerbsteuer
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GFRG	Gemeindefinanzreformgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GG	Grundgesetz
GGK	Gemeindegrenzkosten
GRS	Grenzrate der Substitution
GrStG	Grundsteuergesetz
GRT	Grenzrate der Transformation
h	Hebesatz
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
KR	Konsumentenrente
KStG	Körperschaftsteuergesetz
Mill.	Millionen
Mrd.	Milliarden
MZ	Mikrozensus
MZB	marginale Zahlungsbereitschaft
N	Bevölkerungszahl
o. J.	ohne Jahr
p_0	Preis für öffentliches Gut
p/p_{pr}	Marktpreis
PR	Produzentenrente
RGBl.	Reichsgesetzblatt

S	Angebot
S.	Seite
Sfb3	Sonderforschungsbereich 3 der Deutschen Forschungsgemeinschaft
SOEP	Sozio-oekonomisches Panel
SPES	Sozialpolitisches Entscheidungs- und Indikatorensystem für die Bundesrepublik Deutschland
StBA	Statistisches Bundesamt
StandOG	Standortsicherungsgesetz
StSenkG	Steuersenkungsgesetz
StStatG	Gesetz über Steuerstatistiken
SVR-Wirtschaft	Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung
T	Steuerlast/Steueraufkommen
t^m	Steuermessbetrag
t_M	Mengensteuer
U	Nutzen
UAG	Unterarbeitsgruppe
u. a.	unter anderem
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
VCI	Verband der Chemischen Industrie
vgl.	vergleiche
VGR	Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung
v. H.	vom Hundert
VKR	Wohlfahrtsverlust
VO	Verordnung
v. T.	vom Tausend
z. B.	zum Beispiel
zvE	zu versteuerndes Einkommen

I Einleitung

1 Problemstellung

Die finanzielle Ausstattung und die damit verbundenen Aufgaben der Städte und Gemeinden in Deutschland befinden sich in einer nicht endenden Diskussion. Seit der Gründung der Bundesrepublik Deutschland streiten Experten aus Politik und Wissenschaft über die adäquate finanzielle Ausstattung der Kommunen. Den Rahmen, in dem sich die Diskussion bewegt, gibt das Grundgesetz (GG) mit Artikel 28 vor. Dieses bestimmt ausdrücklich die kommunale Selbstverwaltung und benennt mit Artikel 28 Abs. 2 GG hierzu als Grundlagen die finanzielle Eigenverantwortung:

„Den Gemeinden muß das Recht gewährleistet sein, alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu regeln. Auch die Gemeindeverbände haben im Rahmen ihres gesetzlichen Aufgabenbereiches nach Maßgabe der Gesetze das Recht der Selbstverwaltung. Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfaßt auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle.“

Die Selbstverwaltung und damit die Aktivität der Städte und Gemeinden ist durch zwei Pole geprägt. Auf der einen Seite stehen die Aufgaben, die öffentliche Infrastruktur und die Dienstleistungen der Kommunen. Auf der anderen Seite stehen die Einnahmen, die dieses Angebot und die Aufrechterhaltung der öffentlichen Leistungen erst ermöglichen. Beide Seiten gehören eng zusammen, werden aber regelmäßig getrennt diskutiert. Eine gemeinsame Diskussion erfolgt vorrangig auf der Ebene der Städte und Gemeinden.¹⁾ Der Gemeindefinanzbericht des Deutschen Städtetages zeigt hier in aller Deutlichkeit den in der Diskussion zum Teil vernachlässigten Zusammenhang zwischen Ausgaben und Einnahmen, der selbstverständlich auch für die Kommunen gilt. Trotz deutlich steigender Gewerbesteuererinnahmen mahnt der Gemeindefinanzbericht, dass die Finanzlage der Gemeinden weiterhin desolat ist. Als Beispiel benennt der Städtetag die rückläufigen Investitionen der Städte und Gemeinden von 19,7 Mrd. Euro im Jahre 1992 auf 13,8 Mrd. Euro im Jahre 2004.²⁾ Parallel dazu wurden auch die Ausgaben für Personal im gleichen Zeitraum deutlich gesenkt. Trotz dieser Maßnahmen wiesen die Kassen der Städte und Gemeinden für das Jahr 2004 ein Defizit von 3,8 Mrd. Euro aus.³⁾

An diesen Zahlen zeigt sich ein in der Praxis ungelöstes Problem: die optimale Wahl an öffentlichen Gütern. Kapitel II wird zeigen, dass theoretisch ein Optimum gefunden werden kann, aber schon die Theorie zeigt wenig Wege, wie ein als optimal angesehenes Bündel an öffentlichen Gütern, in einer föderal gegliederten Volkswirtschaft wie der Bundesrepublik Deutschland, durch die Gebietskörperschaften Bund, Länder und Gemeinden angeboten werden soll. Dieser Konflikt wird zurzeit in Deutschland auch unter dem Begriff des Konnexitätsprinzips diskutiert.⁴⁾ Im deutschen Staatsrecht versteht man unter dem

1) Vgl. hierzu z. B. den Gemeindefinanzbericht des Deutschen Städtetages (2005b).

2) Kuban (2005, S. 1).

3) Ebenda.

4) Zum Konnexitätsprinzip siehe z. B. Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages (2004).

Konnexitätsprinzip den Grundsatz, dass Aufgabenwahrnehmung und Ausgabenverantwortung bei derselben staatlichen Ebene liegen.⁵⁾ Aus Sicht der Gemeinden werden zum Teil aber Aufgaben des Bundes und der Länder auf die Gemeinden verlagert, ohne dass diese ausreichend für diese Aufgaben finanziell ausgestattet werden.⁶⁾

Die Frage der Leistungserbringung der Städte und Gemeinden wird auch hinsichtlich der Menge an öffentlichen Gütern diskutiert. Hier kann die Theorie seit Tiebout durchaus modellgestützte Antworten liefern,⁷⁾ die aber in der konkreten politischen Umsetzung nur selten eine Hilfe sind. Diese Modelle helfen vorhandene Strukturen zum Teil zu verstehen, geben aber keine Handlungsempfehlungen in welchem Umfang und von wem öffentliche Güter angeboten werden sollen und wie sie zu finanzieren sind. Vieles hat ein theoretisches Fundament, dies wird in Kapitel II diskutiert, aber die tatsächliche Ausgestaltung bleibt politische Wertung und ist immer auch zeitgeprägt.

Dies zeigen die vielfältigen wissenschaftlichen und politischen Diskussionen zu diesem Thema. Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen hat seit 1959 vier Gutachten zum Thema der Gemeindefinanzen vorgelegt.⁸⁾ Im Jahre 2002 setzte die Bundesregierung eine Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen ein, um wieder einmal die tief greifenden finanziellen Probleme der Städte und Gemeinden zu überwinden. Stark rückläufige Gewerbesteuererinnahmen und deutlich steigende Ausgaben auf der anderen Seite führten zu einem drängenden Handlungsbedarf.⁹⁾ Die Kommission teilte sich in zwei Arbeitsbereiche. Die Arbeitsgruppe „Arbeitslosenhilfe/Sozialhilfe“ befasste sich insbesondere mit den stark steigenden Sozialhilfeausgaben der Gemeinden.¹⁰⁾ Dieser Teil der Kommissionsarbeit führte dann in der Folge zu den Hartz-Gesetzen.¹¹⁾

Die zweite Arbeitsgruppe „Kommunalfinanzen“ stellte sich der Aufgabe, für die Kommunen eine im Konjunkturverlauf stetige Einnahmequelle zu finden, die sich proportional zum Wachstum entwickelt, dabei bedarfsgerecht ist und der grundgesetzlichen kommunalen Selbstverwaltung folgt und diese Einnahmequelle mit einem eigenen Hebesatzrecht ausstattet.¹²⁾ Interessant dabei ist das Verständnis in allen steuerpolitischen, also nicht nur der kommunalen Diskussionen zum Thema der Bedarfsgerechtigkeit. Bedarfsgerecht ist in der Regel der jeweilige Status quo bzw. der prognostizierte Status quo. Die Analyse verschiedener kommunaler Steuerregime in der Unterarbeitsgruppe (UAG) „Quantifizierung“ der Arbeitsgruppe (AG) „Kommunalfinanzen“ nahm die im Jahre 2001/2002 prognostizierten Steuereinnahmen des Arbeitskreises Steuerschätzung für das Jahr 2005 als Maßstab.

5) Vgl. Artikel 104a GG.

6) Nach Artikel 84 Abs. 1 GG können durch Bundesgesetz den Kommunen Aufgaben übertragen werden, ohne dass der Bund eine finanzielle Mehrbelastung der Kommunen ausgleichen muss. – Vgl. Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages (2004, S. 2); siehe auch die dort weiter verweisende Literatur.

7) Tiebout 1956; siehe hierzu Kapitel II.2.2.

8) Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1959, 1968, 1970, 1982).

9) Vgl. zur Entwicklung der Einnahmen und Ausgaben der Kommunen Bach/Vesper (2002).

10) Hier zeigten mittlerweile empirische wissenschaftliche Arbeiten, dass Hebesatzunterschiede zwischen den Kommunen über die Ausgaben für Sozialhilfe und nicht über das Angebot an öffentlichen Gütern zu erklären waren. – Vgl. Fuest/Riphahn (2001).

11) Zu den Hartz-Gesetzen und deren Evaluierung siehe u. a. Kaltenborn/Kneer/Kurth-Laatsch (2004).

12) Anforderungen an eine optimale Gemeindesteuer nach Zimmermann/Postlep (1980).

Wie sich heute zeigt, unterschätzte der Arbeitskreis die heutigen Einnahmen im Bereich der Gewerbesteuer deutlich.¹³⁾ Die begonnene neue Diskussion über die Ausgestaltung der kommunalen Steuersysteme wird die prognostizierten Einnahmen des Jahres 2008 als bedarfsgerecht voraussetzen und sämtliche Modelle an diesem Benchmark messen.¹⁴⁾ Auch in der Diskussion über die Unternehmens- bzw. Einkommensteuer ist der Status quo in Form des Begriffs „Aufkommensneutralität“ eine vorgegebene Größe. In der Regel wird nicht aufgezeigt, dass die aktuellen bzw. prognostizierten Einnahmen genau die Höhe aufweisen, um ein als optimal angesehenes Bündel an öffentlichen Gütern bereitzustellen. Die Diskussion über die Menge und Ausgestaltung öffentlich angebotener Güter findet sich üblicherweise an anderer Stelle und wird mehr den Sozial- und weniger den Finanzpolitikern überlassen.¹⁵⁾

In der kommunalpolitischen Steuerdiskussion wird oftmals auch die gegebene räumliche Streuung der Steuereinnahmen als bedarfsgerecht angesehen. Die Modelle, die für die AG „Kommunalfinanzen“ in der UAG „Quantifizierung“ gerechnet wurden, mussten sich an der bestehenden steuerlichen Verteilung bewerten lassen. Die deutlichen regionalen Verschiebungen der kommunalen Steuereinnahmen innerhalb des Modells des Bundesverbandes der Deutschen Industrie (BDI) und des Verbandes der Chemischen Industrie (VCI) führten zu einer deutlichen Ablehnung, insbesondere bei Vertretern der Städte und Gemeinden.¹⁶⁾

Das in der AG „Kommunalfinanzen“ ebenfalls diskutierte und in der UAG „Quantifizierung“ gerechnete Kommunalmodell konnte ebenfalls nicht überzeugen. Insbesondere die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage zur Gewerbesteuer durch nicht gewinnabhängige Komponenten stieß auf Ablehnung. Weiter wurde die vorgesehene Ausweitung der kommunalen Steuerpflicht auf die Gruppe der Freien Berufe stark kritisiert.¹⁷⁾

Die gesamte Diskussion endete in einem Mimimalkonsens. Die Gesetzesänderung, mit der Senkung der Gewerbesteuerumlage um sechs Prozentpunkte, konnte aber die desolante Finanzlage der Städte und Gemeinden, wie sich in den aktuellen Zahlen zeigt, wenn wohl auch nur temporär, verbessern.¹⁸⁾ Das von allen Beteiligten einhellig abgelehnte gegenwärtige Verfahren mit der Gewerbesteuer als Hauptpfeiler der kommunalen Steuereinnahmen wurde hingegen beibehalten. Schon mit der Gesetzesverkündung war klar, dass das Thema der Kommunalsteuern recht schnell wieder politische Aktualität erhalten wird.

13) Zu den Zahlen siehe Zwick et al (2003) und „der städtetag“ (2005). Die aktuell zu verzeichnende Zunahme der Gewerbesteuereinnahmen hängt u. a. auch mit der Änderung der Gewerbesteuerumlage als Ergebnis der Arbeitsgruppe „Kommunalfinanzen“ zusammen.

14) Die Stiftung Marktwirtschaft hat zum 30. Januar 2006 ein „Vier Säulen Modell“ vorgestellt, welches in der ersten Hälfte 2006 in der Arbeitsgruppe „Quantifizierung“ des Bundesministeriums der Finanzen gerechnet werden soll.

15) An dieser Stelle wird bewusst von öffentlich angebotenen Gütern und nicht öffentlichen Gütern gesprochen; auch diese Unterscheidung findet sich üblicherweise nicht in der Diskussion über die Ausgestaltung von Steuersystemen.

16) Zum Modell, im Folgenden BDI/VCI-Modell, siehe BDI/VCI (2001); zur Position der Städte und Gemeinden siehe z. B. Karrenberg (2002).

17) Bundesverband der Freien Berufe (2003).

18) Zur Diskussion bis zur Gesetzesgestaltung siehe Döring/Feld (2005); zur Gesetzesänderung siehe Deutscher Bundesrat (2003).

Mit der Vorlage des „Vier Säulen Modells“ der Stiftung Marktwirtschaft am 30. Januar 2006 hat die politische Diskussion über die Ausgestaltung der Gemeindefinanzen neuerlich begonnen.¹⁹⁾ Das Bundesministerium der Finanzen hat die damalige Unterarbeitsgruppe „Quantifizierung“ wieder zusammengerufen, um dieses Modell zu rechnen. Ergebnisse werden für die zweite Hälfte des Jahres 2006 zu erwarten sein. Aktuelles Ziel der Bundesregierung ist es, im Rahmen einer umfassenden Unternehmensteuerreform auch die Kommunalbesteuerung mit zu regeln.

2 Untersuchungsziel und Gang der Arbeit

Mit den Arbeiten der UAG „Quantifizierung“, die als Entscheidungsgrundlage der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen zugehen, wurden erstmals steuerpolitische Reformmodelle im Bereich der Kommunalfinanzen mittels mikroanalytischer Modelle auf der Grundlage von mehr als 30 Mill. Veranlagungsfällen quantifiziert. Im Bereich der Einkommensteuer werden diese Modelle schon seit den späten neunziger Jahren verwendet,²⁰⁾ im Bereich der Regionalisierung steuerpolitischer Vorhaben war dies für die Arbeitsgruppe wie für das Bundesministerium der Finanzen Neuland.²¹⁾

Breite empirische Grundlagen wurden auch in vorangegangenen Runden als Entscheidungsgrundlage herangezogen,²²⁾ aber erstmals wurden Steuerrechtsänderungen auf der Ebene der Steuerpflichtigen abgebildet und dann auf eine regionale Ebene aggregiert. Vorangegangene Arbeiten, die Steuerrechtsänderungen auf regionaler Ebene abbildeten, gingen von vorgegebenen Globalgrößen z. B. für das Bundesgebiet oder ein Bundesland aus und brachen diese Größen mittels mehr oder minder sinnvoller Gewichte auf eine tiefere regionale Ebene.

Das Untersuchungsziel der vorliegenden Arbeit ist es, die mikroanalytische Verfahrensweise der 2003 begonnenen Arbeiten im Bereich der kommunalen Steuern aufzugreifen und weiter zu führen.

Hierzu liefert das Kapitel II die theoretischen Grundlagen. Hierbei wird in den ersten beiden Unterkapiteln die Einnahme- und Ausgabeseite noch simultan betrachtet. In der Folge wird dann vom Angebot an öffentlichen Gütern abstrahiert und die Arbeit konzentriert sich auf die Einnahmeseite. Auf der Seite der kommunalen Einnahmen sind die Steuereinnahmen die gewichtigste Einnahmequelle. Kapitel II wird zeigen, dass auch die eigene wirtschaftliche Betätigung der Städte und Gemeinden sowie die den Nutzern zuordenbare kommunale Leistung über Gebühren zu einem erheblichen Teil zur kommunalen Finanzierung beiträgt. Die politische und wissenschaftliche Diskussion fokussiert aber vorrangig auf die steuerlichen Einnahmen der Kommunen. Dieser Betrachtungsweise folgt auch die vorliegende Arbeit.

19) Stiftung Marktwirtschaft (2006).

20) Vgl. Lietmeyer (2007).

21) Vgl. Zwick et al. (2007).

22) Als Beispiel seien hier die umfangreichen empirischen Arbeiten von Junkernheinrich/Micosatt (1989) genannt.

Zur Beurteilung des gegenwärtigen kommunalen Steuersystems ist die historische Entwicklung von Bedeutung. Kapitel II.4 zeigt hier die Änderungen und Entwicklungen seit der Gemeindefinanzreform 1969 auf. Weiter wird die aktuelle Kritik am gegenwärtigen System im Vergleich mit den theoretischen Anforderungen an eine optimale Gemeindesteuer untersucht. In einem weiteren Teil werden die gewichtigsten zurzeit diskutierten Modelle zur Gemeindefinanzierung vorgestellt. Auf Grund der Fülle der gegenwärtig wie in der Vergangenheit diskutierten Modelle muss dieses Kapitel unvollständig bleiben. Mit Fertigstellung der vorliegenden Arbeit hat sich auch das Spektrum der „gewichtigen“ Modelle erweitert. Das aktuell vorgelegte „Vier Säulen Modell“ der Stiftung Marktwirtschaft konnte in dieser Arbeit nicht mehr berücksichtigt werden.²³⁾ In einer konstituierenden Sitzung der UAG „Quantifizierung“ im Januar 2006 wurden die Autoren gebeten, ihr Modell an verschiedenen Stellen zu konkretisieren, damit das „Vier Säulen Modell“ rechenbar wird. Hier werden im Laufe des Jahres Ergebnisse, auch unter Berücksichtigung der in dieser Arbeit erfolgten Grundlagenarbeit, zu erwarten sein.

Kapitel II schließt mit einer Betrachtung der Gemeindesteuersysteme der Schweiz und Großbritannien. Die Schweiz ist wie Deutschland ein weiteres Beispiel für ein Land mit weitgehender Autonomie der Gemeinden, Großbritannien hingegen ist zentralistisch und mit wenig Eigenständigkeit der Kommunen ausgestattet. Insgesamt ist die länderübergreifende Betrachtung kommunaler Steuersysteme gegenwärtig noch wenig befriedigend. Unterschiedliche Steuersysteme, die Kommunalsteuer muss bei einer länderübergreifenden Betrachtung im Gesamtkontext der nationalen Steuern betrachtet werden sowie nicht vorhandene vergleichende Daten lassen an dieser Stelle noch erheblichen Forschungsbedarf offen.

Kapitel III widmet sich der Mikrosimulation im Bereich der Politikberatung und -evaluierung. Dieser Bereich hat mit der Verfügbarkeit der Veranlagungsdaten der einzelnen Steuerpflichtigen deutlich an Bedeutung gewonnen. Seit der Verfügbarkeit der Einzeldaten der Einkommen- sowie der Gewerbesteuer sind geplante Steuerrechtsänderungen ohne eine vorherige empirische Evaluierung nicht mehr denkbar. Das Kapitel zeigt die Entwicklung der Mikrosimulation und -analyse seit ihrer Begründung durch Orcutt im Jahre 1957 auf.²⁴⁾ Dabei wird herausgearbeitet, dass bis zur breiten wissenschaftlichen Nutzung von Einzeldaten, also den Angaben über einzelne Merkmalsträger, in Deutschland ein zum Teil beschwerlicher Weg gegangen werden musste. Dieser von amtlicher Statistik und Wissenschaft gemeinsam beschrittene Weg scheint aktuell zu einem deutlichen Durchbruch in der wissenschaftlichen Nutzung von Einzeldaten zu führen.

In Kapitel IV werden die im Weiteren zur Analyse genutzten Daten und Mikrosimulationsmodelle erläutert. Die vorliegende Arbeit nutzt dabei neben den über 30 Mill. Einzeldaten der Einkommen- und Gewerbesteuer erstmals auch wirtschaftskraftbezogene Merkmale der Gewerbesteuerstatistik 1998, die durch vorgeschaltete Plausibilitätsbereinigungen nutzbar gemacht wurden. Das Kapitel beschreibt weiter die Berechnung einer Gemeindedatei, die erstmals für die knapp 14 000 Städte und Gemeinden in Deutschland eine Vielzahl gemeindescharfer Angaben enthält.

23) Stiftung Marktwirtschaft (2006).

24) Orcutt (1957).

Ausgehend von dieser Datei der Gemeinden wird im Kapitel V die empirische Analyse mit der Betrachtung der Bemessungsgrundlagen begonnen. Die vorliegenden Daten ermöglichen erstmals eine umfassende gemeindescharfe Betrachtung der Bemessungsgrundlagen der jeweils zur Diskussion stehenden Modelle einer Gemeindesteuer. Erst diese Datengrundlage macht es möglich, theoretische Anforderungen an ein kommunales Steuersystem zu beurteilen. Die mit dieser Arbeit vorliegenden Daten und Ergebnisse können Antwort darauf geben, in welcher Kombination verschiedene Bemessungsgrundlagen zur Besteuerung herangezogen werden sollten, damit Ziele wie eine bedarfsgerechte interkommunale Steuerkraftverteilung erreicht werden können.

Der zweite Teil der Analysen betrachtet, in einer Fortführung der für die Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen begonnenen Arbeiten, die Kern-Umland Problematik bei einem steuerlichen Systemwechsel von der Gewerbesteuer zu einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer. Auf der Grundlage des BDI/VCI-Modells wird beispielhaft für drei Regionen – Frankfurt, Hannover, Leipzig und das jeweilige Umland – aufgezeigt, dass ein alleinig auf die Zuschlagsteuer gestütztes kommunales Steuermodell zu deutlichen finanziellen Verschiebungen von den Kerngemeinden zu den Umlandgemeinden führen würde. Die daraus resultierende unterschiedliche Belastung der Steuerpflichtigen würde zu einem erheblichen Wanderungsdruck führen.

Der dritte und vierte Teil der Untersuchungen beschäftigt sich empirisch mit einem Bereich, der üblicherweise in der Betrachtung kommunaler Steuersysteme ausgeblendet wird. Dies ist die Betrachtung der Auswirkungen alternativer Steuerregime auf die Einkommen der Haushalte. Bisher beschränkten sich empirische Arbeiten auf Auswirkungen für die Haushalte der Städte und Gemeinden. Die Analysen zeigen, dass diese Betrachtung zu kurz greift. Die vorliegenden Daten erlauben es, unter Annahmen die verschiedenen Modelle in ihrer Auswirkung auf die Haushaltseinkommen zu betrachten. Der erste Teil dieser Betrachtung untersucht, inwieweit die Gruppen der „Gewerbetreibenden“ und „Freien Berufe“ im gegenwärtigen System zur direkten Finanzierung der Kommunen beitragen. Die Ergebnisse werden zeigen, dass entgegen dem allgemeinen Eindruck, dass Gewerbetreibende zur Gemeindefinanzierung herangezogen werden und die Gruppe der Freien Berufe nicht, empirisch nicht begründet ist. Weiter zeigen die Ergebnisse, dass bei einer Ausweitung des bestehenden Systems der Gewerbesteuer auf die „Freien Berufe“ deren steuerliche Belastung zwar steigt aber der direkte kommunale Beitrag sinkt.

Die Analysen werden mit einem Vergleich der Nettohaushaltseinkommen für verschiedene Gruppen von Haushalten in unterschiedlichen kommunalen Steuersystemen abgeschlossen. Zum einen werden die Haushalte in der Unterscheidung „Nichtselbständige“, „Gewerbetreibende“ und „Freiberufler“ im jetzigen System, bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer auf die Gruppe der „Freien Berufe“ und bei einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer verglichen. Dieser Vergleich der kommunalen Steuersysteme wird in einem zweiten Schritt differenziert für die Gruppe der Freien Berufe durchgeführt. Hierzu werden die rund 1,1 Mill. Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit isoliert untersucht.

Eine Zusammenfassung und ein Fazit schließen die Arbeit ab.

II Theorie und Empirie der Gemeindesteuern

1 Besteuerungsprinzipien

1.1 Der Staat als Anbieter öffentlicher Güter

Gemäß dem Hauptsatz der neoklassischen Wohlfahrtstheorie entspricht das Marktergebnis in der vollkommenen Konkurrenz dem Pareto-Optimum¹⁾. Das Verhältnis der Grenznutzen (Grenzraten der Substitution) entspricht dem Preisverhältnis der Güter (Grenzraten der Transformation), das Verhältnis der Grenzproduktivitäten (Grenzraten der technischen Substitution) entspricht dem Faktorpreisverhältnis. Die Individuen maximieren ihren Nutzen, die Unternehmen ihren Gewinn, wobei es keine alternative Verwendung der Produktionsfaktoren gibt, die einen höheren Gesamtnutzen stiften würde.

Es existieren in der Realität aber eine Reihe von Beschränkungen, die es der „unsichtbaren Hand“ des Marktes nicht erlauben, ein pareto-optimales Marktgleichgewicht zu erreichen, d. h. keiner kann mehr ohne Wohlfahrtsverluste anderer besser gestellt werden. Neben der üblicherweise auf realen Märkten nicht vorhandenen vollkommenen Konkurrenz sind es insbesondere Asymmetrien in der Information und die Existenz öffentlicher Güter, die eine „first-best“-Situation verhindern.²⁾ Öffentliche Güter, die über den Markt nicht oder in zu geringem Maße angeboten werden, sind u. a. dadurch gekennzeichnet, dass für sie das Ausschlussprinzip nicht gilt, d. h. niemand kann von der Nutzung des Gutes ausgeschlossen werden. Weiter besteht keine Rivalität im Verbrauch des Gutes.³⁾ Die klassischen Lehrbuchbeispiele sind hier die Landesverteidigung und der Deichbau.

Darüber hinaus bietet der Staat Güter an, bei denen auch der Markt potentiell mit seinem Angebot die Nachfrage zu einem markträumenden Preis bedienen würde. Aus gesellschaftlichen Gründen soll das Angebot bei den so genannten meritorischen Gütern aber auch für Haushalte bzw. Unternehmen zur Verfügung stehen, die bei einem markträumenden Preis das Angebot nicht mehr wahrnehmen würden oder könnten. Dies ist z. B. bei der Bildung oder im Unternehmenssektor mit dem Angebot an günstigen Krediten für Betriebsgründer der Fall. In diesen Fällen sind es vor allem fehlende bzw. mangelhafte Informationen, insbesondere über die Zukunft, die die Nachfrage der Individuen einschränkt. Im Falle der Bildung wäre gemäß der Lebenseinkommenshypothese nach Friedman⁴⁾ die Nachfrage nach Bildung, bei vollkommener Voraussicht über die in der Zukunft zu realisierenden Einkommensströme, in der Gegenwart höher. Ähnlich verhält es sich z. B. bei der Altersvorsorge, ein weiteres Beispiel für ein meritorisches Gut ist der soziale Wohnungsbau.

Beim Angebot von öffentlichen Gütern stellt sich die Frage, in welchem Umfang der Staat diese Güter bereitstellen soll. Hierbei tritt das Problem auf, dass der Konsum öffentlicher Güter oftmals nicht oder nicht im vollen Umfang wahrgenommen, die finanzielle Belastung

1) Zum Pareto-Optimum und den Annahmen der vollkommenen Konkurrenz vgl. z. B. Henderson/Quant (1983) oder Mas-Colell/Whinston/Green (1995).

2) Zu weiteren Gründen des Marktversagens vgl. z. B. Blankart (2003, S. 55).

3) Vgl. z. B. Blankart (2004, S. 57), Brümmerhof (2001, S. 94) oder Musgrave (1973, S. 60 ff.).

4) Friedman (1957): A Theory of the Consumption Function, Princeton.

über Steuern aber durchaus zur Kenntnis genommen wird.⁵⁾ Es gilt daher Prozesse zu finden, die zum einen die Nachfrage an öffentlichen Gütern erfassen und zum anderen es ermöglichen, die Individuen gemäß ihren Präferenzen an den Kosten der Bereitstellung zu beteiligen.

1.2 Wahl der optimalen Menge an öffentlichen Gütern

Wenn der Staat als Produzent und Anbieter öffentlicher Güter auftritt, stellt sich die Frage, welche Menge an öffentlichen Gütern bereitgestellt werden soll. Auch wenn es keine Rivalität bei der Nutzung öffentlicher Güter gibt, so konkurrieren sie doch in der Produktion mit privaten Gütern. Die gesamtwirtschaftliche Produktion muss demnach „pareto-optimal“ auf private und öffentliche Güter aufgeteilt werden. Theoretisch lässt sich über zwei verschiedene Ansätze, dem partialanalytischen und über den allgemeinen Gleichgewichtsansatz, ein allgemeines Modell für öffentliche Güter aufzeigen.

Auf der Basis der Arbeit von Samuelson (1954) zeigt Musgrave (1984)⁶⁾ die unterschiedlichen Gleichgewichtsbedingungen für private und öffentliche Güter im Zweipersonenmodell. Bei privaten Gütern wählt jedes Individuum (A, B) die Menge eines Gutes X bei gegebener Einkommensverteilung und gegebenen Preisen für andere Güter gemäß seiner Präferenzstruktur. Die Gesamtnachfragekurve ergibt sich durch die horizontale Addition der individuellen Nachfragekurven. Im Schnittpunkt mit der Angebotskurve, die sich durch Addition der Grenzkostenkurven für das private Gut (GK_{pr}) der einzelnen Anbieter ergibt, liegt das Marktgleichgewicht. In diesem Gleichgewicht gilt im Zweipersonenmodell:

$$(1) \quad p_{pr} = p_{pr}^A = p_{pr}^B = GK_{pr} \text{ mit } X_A + X_B = X_{AB} \text{ und im allgem. } X_A \neq X_B$$

Zum Marktpreis p_{pr} erhält Individuum A die Menge X_A und Individuum B die Menge X_B .

Im Fall der öffentlichen Güter existieren üblicherweise keine beobachtbaren Nachfragekurven. Die Individuen werden ihre Nachfrage nicht offenbaren, da diese ihre marginale Zahlungsbereitschaft signalisiert. Im dargelegten Modell werden diese „Pseudonachfragekurven“ hingegen als bekannt vorausgesetzt. Die Gesamtnachfragekurve bei öffentlichen Gütern ergibt sich dann als vertikale Addition der Pseudonachfragekurven (marginalen Zahlungsbereitschaften). Aufgrund des fehlenden Ausschlussprinzips steht jedem Individuum die gleiche Menge zur Verfügung, die aber aus diesem Grund nur einmal angeboten werden muss. Das Gleichgewicht ergibt sich auch hier im Schnittpunkt mit der Angebotskurve (horizontal aggregierte Grenzkostenkurven). In diesem Gleichgewicht gilt im Zweipersonenmodell hingegen:

$$(2) \quad p_{\bar{o}} = p_{\bar{o}}^A + p_{\bar{o}}^B = GK_{\bar{o}} \text{ mit } X_A = X_B = X_{AB} \text{ und im allgem. } p_{\bar{o}}^A \neq p_{\bar{o}}^B$$

Dies bedeutet, dass im Gleichgewicht die Individuen die jeweils gleiche Menge des öffentlichen Gutes bekommen, diese aber gemäß ihrer marginalen Zahlungsbereitschaft zu unterschiedlichen Preisen ($p_{\bar{o}}$) erhalten.

5) Insbesondere bei staatlichen Leistungen die präventiver Natur sind, so z. B. bei der Verteidigung oder der Entwicklungshilfe. – Vgl. z. B. Brümmerhof (2001, S. 113).

6) Siehe Musgrave (1984, Bd. 1, S. 60 ff.) sowie Blankart (2003, S. 99 ff.) denen das Dargelegte überwiegend folgt.

Der allgemeine Gleichgewichtsansatz erlaubt auf der Grundlage dieser Ergebnisse die simultane Bestimmung der Menge an privaten und öffentlichen Gütern auf der Produktionsmöglichkeitskurve⁷⁾. Im Optimum, der so genannten „Samuelson-Bedingung“, ist die Grenzrate der Transformation (GRT) gleich der Summe der Grenzzersaten der Substitution (GRS).

$$(3) \quad GRS_{(X_{pr}, X_{\bar{o}})}^A + GRS_{(X_{pr}, X_{\bar{o}})}^B = GRT_{(X_{pr}, X_{\bar{o}})}.$$

Bei gegebener Ausgangsverteilung, also gegebenes Nutzenniveau für A oder B, findet sich somit eine optimale Aufteilung der Produktion auf öffentliche und private Güter.

Bei privaten Gütern X_1 und X_2 gilt hingegen im Optimum:

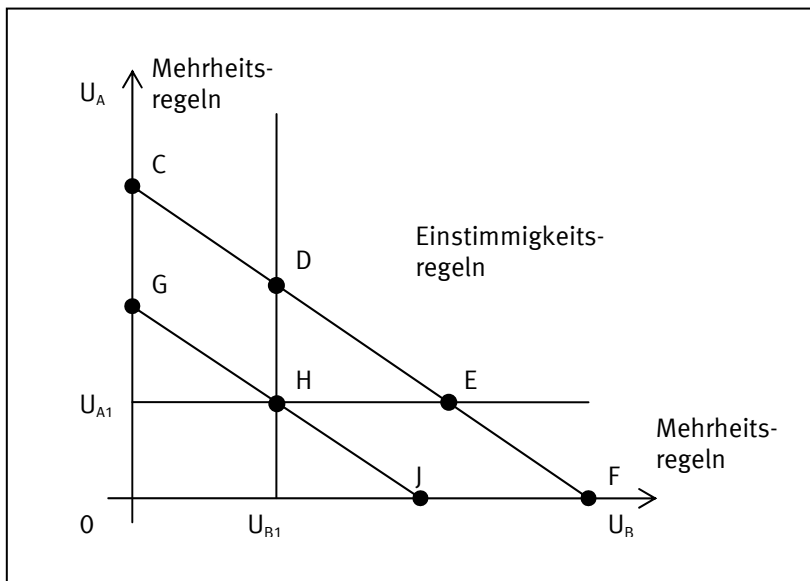
$$(4) \quad GRS_{(X_1, X_2)}^A = GRS_{(X_1, X_2)}^B = GRT_{(X_1, X_2)}.$$

Voraussetzung zur Bestimmung der optimalen Produktionsmenge von öffentlichen Gütern ist die Offenbarung der individuellen Präferenzen hinsichtlich der Nachfrage nach öffentlichen Gütern, als die Darlegung der individuellen marginalen Zahlungsbereitschaften. Dies dürfte in der Realität hingegen nicht gegeben sein, vielmehr ist von einem strategischen Verhalten der Wirtschaftssubjekte auszugehen. Ist dies der Fall wird sich ein Pareto-Optimum am Markt nicht bilden. Hier kann der Staat neben seiner Aufgabe, öffentliche Güter bereitzustellen, durch staatlichen Eingriff eine pareto-optimale Situation erreichen. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass abhängig von der Kostenverteilung ein pareto-optimaler Zustand erreichbar ist, ohne dass alle Individuen der Kostenverteilung zustimmen müssen. So ist es möglich, dass nur ein kleiner Teil die Kosten der in optimaler Menge zur Verfügung gestellten öffentlichen Güter tragen soll, diese aber von allen in gleichem Umfang genutzt werden. Dies wird, analog zum strategischen Verhalten, zu einer Unterversorgung mit öffentlichen Gütern führen, wenn die Belastung der Gruppe der Zahler über deren marginale Zahlungsbereitschaft hinausgeht, d. h. diese Gruppe Nutzeneinbußen realisieren muss. In einem solchen Fall wird diese Gruppe ihre Nachfrage einschränken und es wird ein Optimum auf insgesamt geringerem Nutzenniveau realisiert.

Es lässt sich zeigen, dass bei nicht einstimmig gefassten Mengenbestimmungen der öffentlichen Güter auch individuelle Nutzeneinbußen realisiert werden.

7) Zur Lösung des Optimierungsproblems über die Lagrange-Funktion vgl. Brümmerhoff (2001).

Abbildung 1
Nutzengrenzen und Entscheidungsregeln



Quelle: nach Blankart (2003, S. 105)

Auf den Achsen der Abbildung 1 sind die jeweiligen ordinalen Nutzenniveaus zweier Individuen A und B abgetragen. Die oben gezeigten Bedingungen für ein Pareto-Optimum bei unterschiedlichen Ausgangsausstattungen (Nutzenniveaus) zeigt die Gerade CDEF. In jedem Punkt von CDEF ist die Gleichung (3) erfüllt. Die Gerade GHJ bildet unterschiedlich verteilte Nutzenniveaus bei ausschließlich privaten Gütern ab. Hier ist in allen Punkten Gleichung (4) erfüllt. Sei H eine realisierte Aufteilung der privaten Güter, die zu den Nutzenniveaus U_{B1} und U_{A1} führt. Es gilt jetzt eine kollektive Entscheidung über die Bereitstellung und Finanzierung von öffentlichen Gütern zu finden, die es ermöglicht, auf das Wohlfahrtsniveau CDEF zu gelangen. Entscheidungen, die nach Einstimmigkeitsregeln gefasst werden, können nur im Bereich D bis E liegen, da nur hier keiner der beiden Individuen eine Nutzeneinschränkung erfährt. Die Individuen werden keiner Lösung zustimmen, die ihre Nutzenniveaus verringern. Lösungen zwischen C und D und zwischen E und F sind hingegen bei Mehrheitsentscheidungen möglich. Seien A und B jeweils Gruppen von homogenen Haushalten, so sind in einem solchen Fall Lösungen möglich, die bei Bereitstellungen von öffentlichen Gütern dazu führen, dass einzelne Gruppen Wohlfahrtsverluste erleiden. Dies wird immer dann der Fall sein, wenn diese Gruppen über ihre marginale Zahlungsbereitschaft hinaus an der Finanzierung der öffentlichen Güter beteiligt werden sollen.

Von Lindahl⁸⁾ kommt die Überlegung, mittels eines Auktionatoransatzes die Individuen gemäß ihrer marginalen Zahlungsbereitschaft an den Kosten der Bereitstellung öffentlicher Güter zu beteiligen und somit Einstimmigkeit bei der Wahl der optimalen Menge zu realisieren. Hierbei schlägt der Auktionator den Haushalten individuelle Steuersätze zur Finanzierung der öffentlichen Güter vor. Die Haushalte benennen zu ihren „persönlichen Preisen“ (Lindahl-Preise) die gewünschte Menge an öffentlichen Gütern. Der Auktionator variiert die Steuersätze so lange, bis die nachgefragten Mengen bei allen Haushalten identisch sind.⁹⁾

1.3 Finanzierung öffentlicher Güter durch Steuern

Es zeigt sich, dass bei der Bestimmung der optimalen Menge an öffentlichen Gütern gleichzeitig auch die Frage der Finanzierung zu lösen ist und abhängig davon wiederum die Nachfrage, gemäß der marginalen Zahlungsbereitschaft, nach öffentlichen Gütern bestimmt wird. Die traditionelle Finanzwirtschaft diskutiert seit Mill über Adam Smith bis in die heutige Zeit zu Musgrave das Äquivalenz- und das Leistungsfähigkeitsprinzip als Rechtfertigung bei der konkreten Ausgestaltung von Steuersystemen. Hierbei werden diese Besteuerungsprinzipien als Handlungsbeschränkung des Staates betrachtet. Blankart zeigt hingegen, dass die moderne institutionell orientierte Finanzwissenschaft in diesen Besteuerungsprinzipien nur bedingt eine Handlungsbeschränkung sieht, der sich nur der wohlwollende Diktator unterwirft, während sich reale Regierungen eher eigennutzmaximierend verhalten.¹⁰⁾

Das Äquivalenzprinzip entspricht der Forderung nach der Beteiligung der Individuen bei der Finanzierung der öffentlichen Güter gemäß ihrer marginalen Zahlungsbereitschaft.¹¹⁾ „Unter einem strikten System der Äquivalenzbesteuerung würde jeder Steuerzahler entsprechend seiner Nachfrage nach öffentlichen Leistungen besteuert.“¹²⁾ Das Äquivalenzprinzip stellt in seiner reinen Form eine starke Beschränkung der Gestaltungsmöglichkeit des Staates dar. Der Staat kann seine Bürger nur gemäß ihrer Nutzung öffentlicher Güter an der Finanzierung beteiligen. Gelingt dies, geht eine Steuer auf der Grundlage des Äquivalenzprinzips in eine Gebühr zur Nutzung einer staatlichen Leistung über. Das Äquivalenzprinzip geht von einer gegebenen Verteilung aus und bietet in seiner Grundstruktur keine Möglichkeit der Umverteilung.

Dem entgegen bietet eine Steuer gemäß dem Leistungsfähigkeitsprinzip die Möglichkeit, die Bürger unabhängig von ihrer Nutzung eines öffentlichen Gutes an deren Finanzierung zu beteiligen. Hierbei sind Steuern kein Entgelt für staatliche Leistung, sondern stellen eine Zwangsabgabe ohne Zweckbestimmung dar.¹³⁾ Das Leistungsfähigkeitsprin-

8) Lindahl (1919), zitiert nach Feldman (1989, S. 114 ff.).

9) Weitere Mechanismen zur Enthüllung der Präferenzen für öffentliche Güter finden sich bei Brümmerhoff (2001, S. 104).

10) Vgl. Blankart (2003, S. 187).

11) Dieses Forderung findet sich als individuelles Äquivalenzprinzip (benefit principle) sowie als Gruppenäquivalenzprinzip (fiscal equivalenz).

12) Musgrave (1985, Bd. 2, S. 12).

13) Vgl. hierzu § 4 Abgabenordnung sowie Brümmerhoff (2001, S. 388).

zip¹⁴⁾ wird in der Mehrheit als gerecht empfunden, da die Individuen gemäß ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zur Steuer herangezogen werden. Steuern auf der Grundlage des Leistungsfähigkeitsprinzips können in der Regel nur durch Mehrheitswahlentscheidungen etabliert werden, da diese einer kleinen Gruppe wirtschaftlich leistungstarker Steuerzahler Zahlungen auferlegt, die wohl üblicherweise über ihre marginale Zahlungsbereitschaft für öffentliche Güter hinausgehen.

Unter dem Gesichtspunkt der Gerechtigkeit werden beim Leistungsfähigkeitsprinzip zwei Aspekte unterschieden. Von horizontaler Gerechtigkeit wird gesprochen, wenn wirtschaftliche gleich starke Steuerpflichtige in gleicher Höhe besteuert werden.¹⁵⁾ Vertikale Gerechtigkeit liegt vor, wenn Steuerpflichtige in unterschiedlichen Positionen unterschiedlich besteuert werden.¹⁶⁾

Die Forderung, Steuerpflichtige mit gleicher Leistungsfähigkeit gleich zu besteuern, ist mit Ausnahme der Probleme der adäquaten Messung von Leistungsfähigkeit ungleich leichter zu erfüllen als die Forderung nach vertikaler Gerechtigkeit. Hier gilt es eine „gerechte“ Streuung der Steuerlast im Verhältnis zur Spreizung der Leistungsfähigkeit zu finden. Gemäß Mill wird dies erreicht, wenn die Steuerzahlung ein gleiches Opfer bzw. einen gleichen Verlust an Wohlfahrt für sämtliche Steuerpflichtigen bedeutet.¹⁷⁾ Diese so genannte Opfertheorie wird in den Ausprägungen des absoluten, relativen und marginalen Opfers diskutiert.¹⁸⁾

Als Annahmen gelten

- der in diesem Modell kardinal darstellbare Nutzen (U) des Individuums i ist ausschließlich abhängig vom Einkommen (Y);
- die Nutzenfunktion ist bekannt und es gilt, dass mit zusätzlichen Einheiten von Y der Nutzen steigt ($U'_i(Y_i) > 0$), aber der zusätzliche Nutzen mit jeder weiteren Einheit geringer wird ($U''_i(Y_i) < 0$);
- alle Wirtschaftssubjekte haben die gleiche Nutzenfunktion $U_i(Y_i) = U(Y)$.

Gleiches Opfer bedeutet dann:

$$(5) \quad U(Y) - U(Y - T) = \Delta U = \text{constant} \quad \text{mit } T \text{ als Steuerlast.}$$

Bei dieser Ausprägung der Opfertheorie wird die horizontale Gleichbehandlung erfüllt, da bei gleichem Nutzen ein gleich hoher Nutzenverlust durch die Steuerzahlung ausgelöst wird. In der Literatur wird zum Teil gefolgert, dass die Forderung nach vertikaler Gerechtigkeit hierbei verletzt wird, da Steuerpflichtigen mit unterschiedlichen Nutzenniveaus ein gleich hoher Nutzenverlust auferlegt wird.¹⁹⁾ Es muss aber die Frage gestellt werden, ob

14) Musgrave (1985, Bd. 2, S. 19 ff.) diskutiert hierzu Einkommen, Konsum und Vermögen als alternative Bemessungsgrundlagen als Maßstäbe der Leistungsfähigkeit.

15) Vgl. hierzu z. B. Blankart (2003, S. 190).

16) Vgl. z. B. bei Brümmerhoff (2001, S. 389).

17) Mill, *Principles of Political Economy*, zitiert nach Musgrave (1985, Bd. 2, S. 30).

18) Vgl. hierzu z. B. Rose/Wiegard (1983, S. 53 ff.) oder Brümmerhoff (2001, S. 393).

19) Z. B. Brümmerhoff (2001, S. 394).

die Verneinung der vertikalen Gerechtigkeit gerechtfertigt ist, da Steuerpflichtige mit einem hohen Einkommen (hohem Nutzen) eine wesentlich höhere Steuerleistung erbringen, also einen Einkommensverlust erleiden müssen, um bei abnehmenden Grenzzraten der Nutzenfunktion einen konstanten Nutzenverlust zu realisieren.

Für gleiche relative Opfer gilt:

$$(6) \quad \frac{U(Y) - U(Y - T)}{U(Y)} = \text{constant} .$$

Hierbei wird die Forderung nach horizontaler wie nach vertikaler Gerechtigkeit erfüllt.

Bei marginal gleichem Opfer gilt:

$$(7) \quad U'(Y - T) = \text{constant} .$$

Das Opfer gemäß einem konstanten verbleibenden Nutzen der letzten Einheit des verfügbaren Einkommens nach Steuern erfüllt beide Gerechtigkeitsanforderungen, führt aber unter den Modellannahmen zu identischen Nettolöhnen. Auch bei Aufhebung der Annahmen der identischen Nutzenfunktionen dürfte das Konzept des marginalen Opfers zu erheblichen Umverteilungseffekten führen.

1.4 Wohlfahrts- und Verteilungswirkungen von Steuern

Die bisherigen Ausführungen haben gezeigt, dass in der Regel der Nutzen und die Lasten in Form von Steuern für öffentliche Güter auseinander fallen. Selbst in der Situation, dass öffentliche Güter gemäß der individuellen Zahlungsbereitschaft angeboten werden, entstehen Wohlfahrtsverluste. Neben den administrativen Kosten der Steuererhebung sind dies vor allem die Zusatzlasten der Besteuerung, die über die eigentliche Belastung hinausgehen. Diese Belastungen werden als „excess burden“ bzw. als „deadweight loss of taxation“ bezeichnet. Vor der Betrachtung der Zusatzlast ist zu klären, wer die Steuerlast letztendlich trägt. Im Rahmen der Inzidenzanalyse ist zu untersuchen, welche Form der Überwälzung der Steuerlast bei verschiedenen Steuerarten möglich ist. Hierzu gehört auch die Analyse, inwieweit durch Ausweichreaktionen die Steuerlast vermieden werden kann. Ausweichreaktionen führen dazu, dass Steuern nicht entscheidungsneutral wirken.

Innerhalb der Inzidenzanalyse wird zwischen der formalen und der effektiven Inzidenz unterschieden.²⁰⁾ Homburg bezeichnet die formale und effektive Steuerinzidenz als formelle und materielle Steuerlast.²¹⁾ Die formelle Steuerlast ist hierbei die in Geldbeträgen abgeführte Steuerschuld des Steuerpflichtigen. Die materielle Steuerlast hingegen ergibt sich nach allen Anpassungsprozessen als Wohlfahrtseinbuße bei demjenigen Wirtschaftssubjekt, welches keine Überwälzungsmöglichkeiten mehr hat. Musgrave unterscheidet weiter die absolute, die Differenzial- und die Budgetinzidenz.²²⁾ Die Methode der absoluten Inzi-

20) Vgl. z. B. Musgrave (1985, Bd. 2, S. 39 ff.); Kotlikoff/Summers (1987, S. 1043 ff.).

21) Homburg (2003, S. 100).

22) Musgrave (1985, Bd. 2, S. 42 f.).

denz untersucht die Wirkung einer einzelnen Maßnahme bei Konstanz aller weiteren Parameter. Innerhalb der Differenzialinzidenz werden verschiedene finanzwirtschaftliche Maßnahmen bei Budgetkonstanz in ihrer Wirkungsweise untersucht. Als Budgetinzidenz bezeichnet man dabei die Auseinandersetzung mit den Wirkungen, die eine finanzpolitische Einnahmeerhöhung bei gleich hoher Ausgabenvariation auslöst.

1.4.1 Inzidenz einer Mengen- und Wertsteuer

Die effektive Inzidenz einer Mengensteuer in der vollkommenen Konkurrenz ergibt sich in der Partialanalyse in folgender Weise:²³⁾

Ausgangspunkt ist ein Marktgleichgewicht in einer Situation ohne Steuern, in dem der Anbieter sein Angebot (S) dem Marktpreis p anpasst:²⁴⁾

$$(8) \quad S(x) = p(x).$$

Nach Einführung einer Mengensteuer (t_M) – als Bemessungsgrundlage dient die Ausbringungsmenge (x) – ergibt sich die Steuer $T_M = t_M x$. Die Unternehmen passen ihre Angebotskurve entsprechend an und es ergibt sich aus Konsumentensicht ein neues Gleichgewicht bei

$$(9) \quad S(x) + t_M = p(x) \text{ oder alternativ aus Produzentensicht.}$$

$$(10) \quad S(x) = p(x) - t_M.$$

Durch Ableitung und Umstellung von Gleichung (10) ²⁵⁾ ergibt sich für das Ausmaß der Änderung der Menge bei Variation der Mengensteuer:

$$(11) \quad \frac{dx}{dt_M} = \frac{1}{dp/dx - dS/dx}$$

Für die Änderung des Gleichgewichtspreises ergibt sich:

$$(12) \quad \frac{dp}{dt_M} = \frac{dp/dx}{dp/dx - dS/dx}$$

23) Vgl. z. B. Musgrave (1985, Bd. 2, S. 68); Brümmerhoff (2001, S. 402); Blankart (2003, S. 345) und Homburg (2003, S. 106).

24) Die hier dargestellten Zusammenhänge für den Gütermarkt gelten in analoger Weise auch für den Faktormarkt.

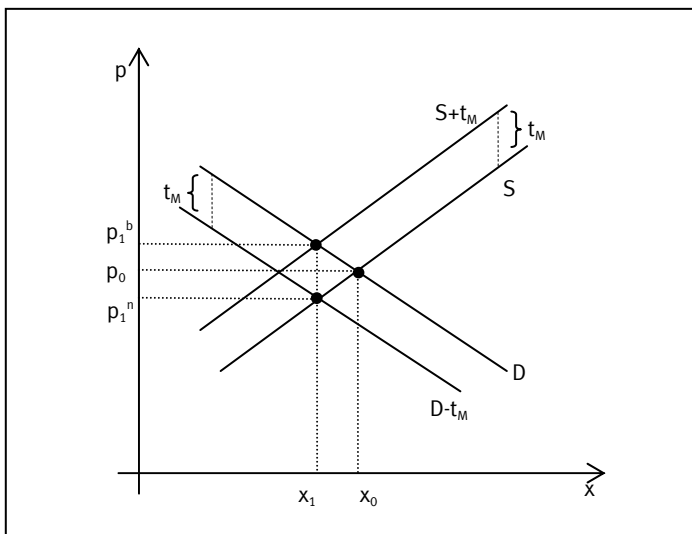
25) Gemäß der Kettenregel ergibt sich die Ableitung $\frac{dS}{dx} \frac{dx}{dt_M} = \frac{dp}{dx} \frac{dx}{dt_M} - 1$.

Die Erweiterung der Gleichung (12) um $\frac{p/x}{p/x}$ ergibt:

$$(13) \quad \frac{dp}{dt_M} = \frac{\varepsilon_D}{\varepsilon_D - \varepsilon_S}$$

Gleichung (13) zeigt, dass die Überwälzungsmöglichkeiten einer Mengensteuer einerseits von der Angebots- (ε_S) und andererseits von den Nachfrageelastizitäten (ε_D) abhängen. Dieser Zusammenhang ist nachfolgend graphisch dargestellt.

Abbildung 2
Inzidenz einer Mengensteuer



Quelle: Nach Brümmerhoff (2003), S. 402

Ausgehend von der Gleichgewichtsmenge x_0 und dem Gleichgewichtspreis p_0 in einer Situation ohne Steuern wird in Abbildung 2 eine Mengensteuer in Höhe von t_M je Einheit x erhoben.²⁶⁾ Aus Sicht der Konsumenten erhöht sich der Preis des Gutes x um t_M je Einheit, was einer Parallelverschiebung der Angebotskurve um t_M nach oben entspricht (Gleichung 9). Aus diesem Grund verringern sie ihre Nachfrage auf x_1 und bezahlen bei dieser Menge den Bruttopreis p_1^b je Einheit x . Aus Sicht der Produzenten verringert sich die Nachfrage zu jeder Einheit, was aus ihrer Sicht einer Parallelverschiebung der Nachfragekurve um t_M nach unten entspricht (Gleichung 10). Für den neuen Gleichgewichtspreis, den sie je

26) Es ist für das Gleichgewicht und die Inzidenz ohne Belang, ob die Steuer beim Produzenten oder beim Konsumenten erhoben wird. – Vgl. Blankart (2003, S. 345).

Einheit erhalten, dies entspricht dem Nettopreis p_1^n , sind sie nur noch bereit, die Menge x_1 anzubieten. Mit anderen Worten: die gleichgewichtige Menge sinkt, die Konsumenten müssen einen Δp^b höheren Bruttopreis bezahlen und die Produzenten erhalten einen Δp^n niedrigeren Nettopreis für ihre Produkte.²⁷⁾ Hierbei entspricht die Summe $\Delta p^b + \Delta p^n$ der Mengensteuer t_M . Im erläuterten Fall tragen beide Marktseiten einen Teil der Steuerlast.

Über Gleichung (13) lässt sich die Aufteilung der Steuerlast auf Konsumenten und Produzenten aufzeigen. Bei normalen Angebots- und Nachfragekurven²⁸⁾ ist Gleichung (13) positiv und kleiner als Eins, d. h., beide Marktseiten tragen Teile der Steuerlast²⁹⁾. Ist die Nachfrage vollkommen unelastisch oder das Angebot vollkommen elastisch wird dp/dt_M Null und die Nachfrageseite trägt die vollständige Last. Bei vollkommen elastischer Nachfrage bzw. vollkommen unelastischem Angebot wird dp/dt_M in Gleichung (13) Eins und die Produzentenseite trägt die alleinige Last. Es zeigt sich, dass immer die Seite, die flexibler (elastischer) auf die durch Steuern ausgelöste Preisvariation reagieren kann, die geringere Last trägt.

Im Fall des Monopolisten stimmt die Inzidenz bei einer Mengensteuer mit den Ergebnissen der vollständigen Konkurrenz überein, der Monopolist muss hingegen aufgrund der Veränderungen bei Konsumenten- und Produzentenrente eine größere Last tragen.³⁰⁾

Die gleichen Ergebnisse – die elastischer reagierende Marktseite kann Belastungen stärker überwälzen – ergeben sich auch im Falle einer Wertsteuer. Im Gegensatz zur Mengensteuer, mit der Menge x als Bemessungsgrundlage, unterliegt hier der Umsatz px der Steuer. In Abbildung 2 würde die Einführung einer Wertsteuer dazu führen, dass die Angebots- und Nachfragekurven sich nicht parallel, sondern in Abhängigkeit vom Preis stärker von den ursprünglichen Kurven entfernen.

1.4.2 Inzidenz bei Gewinn- und Kapitalsteuern

Im Fall einer am Gewinn ansetzenden Steuer hat der Steuerpflichtige nach getätigter Investition keine Möglichkeit mehr, die Steuern zu überwälzen. Weiter wirkt eine Gewinnsteuer in der Hinsicht neutral, dass sie nach getätigter Investition keine Anpassungsreaktionen auslöst. Die Zielfunktion eines Unternehmers, so er Gewinnmaximierer ist, verändert sich nicht. Dies gilt für alle Marktformen.³¹⁾

$$(14) \quad T_G = t_G G(x)$$

Im Falle, dass der Gewinn die Bemessungsgrundlage der Steuer t_G ist, ergibt sich für die Zielfunktion des Gewinnmaximierers:

$$(15) \quad G^n = (1 - t_G) * G(x).$$

27) Mit $\Delta = p^{\text{neu}} - p^{\text{alt}}$.

28) $dS/dp > 0$ und $dD/dp < 0$.

29) ε_b ist die Elastizität der Nachfrage bei Variation des Bruttopreises, diese ist negativ; ε_n ist die Elastizität des Angebots bei Variation des Nettopreises, diese ist positiv; somit ist bei „normalen“ Funktionsverläufen Gleichung (13) positiv und kleiner eins.

30) Siehe hierzu z. B. Brümmerhoff (2003, S. 406).

31) Musgrave (1985, Bd. 2, S. 81); vgl. auch Brümmerhoff (2003, S. 409).

Die notwendige Bedingung für den maximalen Nettogewinn G^n :

$$(16) \quad \frac{dG^n}{dx} = (1 - t_G) \frac{dG}{dx} = 0.$$

Wenn für das Gewinnmaximum $dG/dx = 0$ gilt, folgt daraus für das Nettogewinnmaximum $dG^n/dx = 0$. Die maximalen Brutto- und Nettogewinne werden bei der gleichen Ausbringungsmenge realisiert.

Die Literatur zeigt auf, dass der hier betrachtete Ansatz der Reingewinnbesteuerung in der Realität zum einen durch komplexere Bemessungsgrundlagen und die Besteuerung von Scheingewinnelementen nicht erreicht wird. So enthalten z. B. die Bemessungsgrundlagen zur Gewerbe- wie Einkommensteuer Komponenten, die teilweise als Komponenten einer Substanzsteuer angesehen werden.³²⁾ Weiter führen Abschreibungsregeln dazu, dass der tatsächliche Verbrauch von Investitionsgütern und deren steuerliche Abschreibungsmöglichkeit oftmals auseinander fallen. Auch dies führt dazu, dass die Bemessungsgrundlagen der Gewerbe- und Einkommensteuer steuerlich definierte und nicht ökonomische Gewinnbegriffe zu Grunde legt. Fehr/Wiegard zeigen auf der Grundlage eines dynamischen Makromodells, dass trotz dieser Einschränkungen eine zinsbereinigte Gewinnsteuer (Reingewinnsteuer) anderen Alternativen aus Effizienzgesichtspunkten überlegen ist.³³⁾

Entscheidungsneutralität ergibt sich hingegen nicht, wenn die Investitionsentscheidung noch bevorsteht und das Kapital als Bemessungsgrundlage herangezogen wird, dies gilt insbesondere für international mobiles Kapital.³⁴⁾ Hier verhalten sich die Steuerpflichtigen sehr elastisch, was die gesamte Diskussion um den „Steuerstandort Deutschland“ zeigt. Neuere Ansätze, wie die duale Einkommensteuer, versuchen daher den international mobilen (elastischen) Faktor Kapital anders als den relativ immobilen (unelastischen) Faktor Arbeit zu besteuern.³⁵⁾

1.4.3 Effiziente Besteuerung

Nach der Diskussion über Steuergerechtigkeit und über die effektive Verteilung der Steuerlast ist als weitere Anforderung an ein Steuersystem die Frage nach einer effizienten Besteuerung zu untersuchen. Neben der Forderung, dass Steuern administrierbar sein sollen, also der Erhebungsaufwand von der Berechnung der Bemessungsgrundlagen über die Steuereinzahlung berücksichtigt werden muss, sind hier Fragen hinsichtlich der Wohlfahrtsverluste der Steuererhebung zu diskutieren.³⁶⁾

32) Z. B. Maiterth (2001, S. 115 ff.).

33) Fehr/Wiegard (2000).

34) Siehe hierzu z. B. Sinn (1997).

35) Vgl. hierzu u. a. Flat Tax oder Duale Einkommensteuer?, Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (2004) oder Duale Einkommensteuer, Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Jahresgutachten 2003/2004, Ziffern 584 – 601 und Ziffern 614 – 632.

36) Zum Zielkonflikt Maximierung der Wohlfahrt und Minimierung der Mehrbelastung siehe auch Rose/Wiegard (1983, S. 27 ff.).

Ausgangspunkt dieser Betrachtung ist die Konsumentenrente nach Dupuit und Marshall.³⁷⁾ Der Wohlfahrtsmessansatz wurde erstmals 1844 von Dupuit formuliert und von Marshall erweitert. Im Marktgleichgewicht ergibt sich der Preis im Schnittpunkt der Angebots- und Nachfragefunktion. Die Nachfrage, die sich durch Addition der individuellen Nachfragefunktionen ergibt, ist nur bei der letzten realisierten Gütereinheit auf den Marktpreis beschränkt. Alle vorherigen Güter hätten auch zu einem höheren Preis, gemäß dem Verlauf der Marktnachfragefunktion, einen Käufer gefunden. Die Differenz zwischen individueller Zahlungsbereitschaft und dem Marktpreis wird als Konsumentenrente bezeichnet. Formal ergibt sich für einen Markt ohne Steuern die gesamte Konsumentenrente (KR) wie folgt:

$$(17) \quad KR = \int_0^{x_0} p(x) dx - p x_0 \text{ mit } x_0 \text{ und } p_0$$

als gleichgewichtige Menge und Preis.

Die Konsumentenrente ergibt sich somit aus der Fläche unterhalb der Nachfragekurve bis zu x_0 abzüglich der Fläche, die sich aus gleichgewichtiger Menge und Preis ergibt. Analog ergibt sich die Produzentenrente:

$$(18) \quad PR = p_0 x_0 - \int_0^{x_0} p(x) dx.$$

Mit der Einführung einer Steuer resultiert ein neues Marktgleichgewicht mit den Mengen x_1 und dem Preis p_1 . Der Wohlfahrtsverlust (VKR) ergibt sich für den betrachteten Markt auf der Konsumentenseite gemäß

$$(19) \quad VKR = \left(\int_0^{x_0} p(x) dx - p_0 x_0 \right) - \left(\int_0^{x_1} p(x) dx - p_1 x_1 \right).$$

VKR entspricht der Zusatzlast der Nachfrageseite, die neben der eigentlichen Steuerbelastung zusätzlich als Wohlfahrtsverlust hingenommen werden muss. Dies bedeutet, selbst in dem Fall, dass es dem Staat gelingt, die Kosten der öffentlichen Güter den Individuen gemäß ihrer individuellen Zahlungsbereitschaft zuzuordnen, führt die Zusatzlast dazu, dass insgesamt Wohlfahrtsverluste hingenommen werden müssen, wenn der individuelle Zusatznutzen der öffentlichen Güter nicht mindestens der Zusatzlast entspricht.

Die Wohlfahrtsverluste aus Gleichung (19), die in analoger Form auch für die Produzentenrenten berechenbar sind, können in der dargestellten Form keine Wohlfahrtsverluste, die sich kumulativ über mehrere Märkte ergeben, erfassen. Dieser Sachverhalt sowie die Kritik an der Annahme des konstanten Grenznutzens führte zur Weiterentwicklung dieses

37) Vgl. Dupuit (1844) und Marshall (1890) sowie Ahlheim/Rose (1989, S. 34 ff.), denen die Ausführungen folgen.

Ansatzes durch Hicks.³⁸⁾ Mit der von Hicks eingeführten äquivalenten Variation³⁹⁾ war es in der Folge möglich, die Zusatzlast sowie die Wohlfahrtsverluste der Wirtschaftssubjekte in Geldbeträgen zu quantifizieren. Kaiser, van Essen und Spahn nutzten die äquivalente Variation innerhalb von ökonometrischen Mikrosimulationsmodellen zur Quantifizierung von Steuerreformansätzen.⁴⁰⁾

2 Föderaler Staatsaufbau und Steuern

2.1 Wohlfahrtssteigernde Effekte eines föderalen Staatsaufbaus

Neben den Zusatzlasten, die als Wohlfahrtsverluste eines Steuersystems hingenommen werden müssen, können die Wohlfahrtsverluste, die durch unterschiedliche Präferenzen und damit Zahlungsbereitschaften der Individuen bei der Wahl und dem Angebot an öffentlichen Gütern entstehen, durch Dezentralisierung des staatlichen Güterangebotes verringert werden.⁴¹⁾ Es ist zu untersuchen, ob und wenn ja wie durch eine Aufteilung staatlicher Aufgaben auf mehrere Ebenen Wohlfahrtsverluste vermieden bzw. verringert werden können. In diesem Zusammenhang werden nur die direkten ökonomischen Implikationen diskutiert. Staatliche Dezentralisierung mit dem Ziel der Aufteilung von politischer Gestaltungsmöglichkeit zwischen den Gebietskörperschaften, wie in der Bundesrepublik Deutschland mit dem Grundgesetz 1949 etabliert, bleiben in der vorliegenden Arbeit außen vor, obwohl auch hier ökonomische Aspekte, politische Stabilität versus Kosten der dezentralen Meinungsbildung, vorhanden sind.

Im Rahmen der Theorie des Föderalismus ist in einem ersten Schritt zu klären, ob durch eine Dezentralisierung des Angebotes an öffentlichen Gütern Wohlfahrtsgewinne zu realisieren sind. „Die Allokationsproblematik wird in der Theorie des Föderalismus im Allgemeinen hinsichtlich der Versorgung mit öffentlichen Gütern und nicht im Hinblick auf andere Fälle allokativen Marktversagens untersucht.“⁴²⁾ Die Theorie des Föderalismus ist auch unter dem Aspekt des Subsidiaritätsprinzips zu beurteilen. Das aus der katholischen Soziallehre stammende Konzept der Subsidiarität geht von einem dezentralen Staatsverständnis aus, nach dem der übergeordneten gesellschaftlichen Einheit nur solche Aufgaben übertragen werden, die die untergeordneten Einheiten nicht lösen können.⁴³⁾

Die räumliche Dimension bei der Effizienzfrage im Rahmen der Allokation der Ressourcen wird insbesondere durch die Existenz lokaler öffentlicher Güter geprägt. Bei öffentlichen Gütern, die in einer Volkswirtschaft, wie die Landesverteidigung, von allen Wirtschaftssubjekten genutzt werden, mag ein zentrales Angebot effizienter sein. Bei lokalen öffentlichen Gütern hingegen, wie z. B. bei Schulen oder der Straßenreinigung, ist eine räumli-

38) Vgl. Hicks (1941) oder z. B. Auerbach (1985, S. 63 ff.).

39) „Äquivalente Variation (ÄV) – Die durch die Besteuerung verursachte Nutzeneinbuße entspricht dem Geldbetrag, den der Konsument dem Staat maximal zahlen würde, wenn dieser auf die Besteuerung verzichtet“; Homburg (2003, S. 164).

40) Kaiser/van Essen/Spahn (1989) sowie Kaiser/van Essen/Spahn (1994).

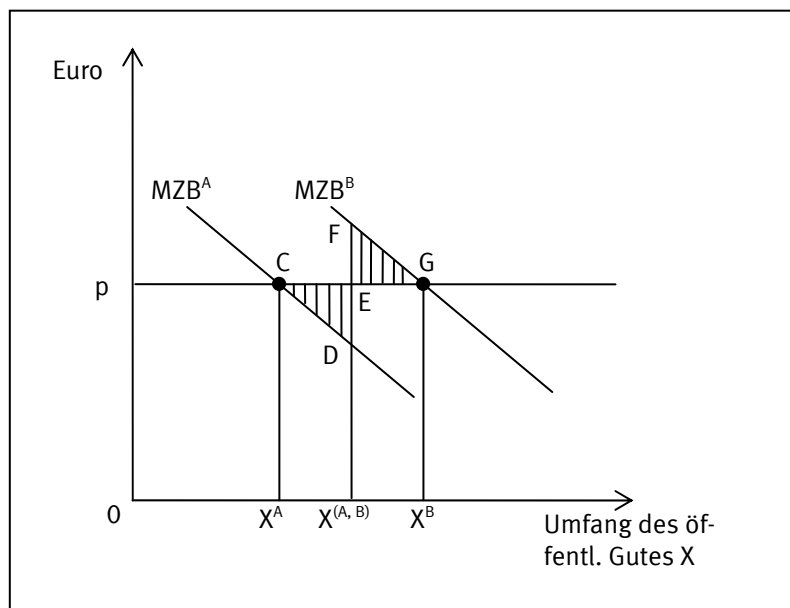
41) Siehe hierzu z. B. Blankart (2003, S. 563 ff.).

42) Brümmerhoff (2001, S. 624).

43) Zum Subsidiaritätsprinzip siehe z. B. Merten (1993) oder Höfe (1997).

che Nähe zwischen Angebot und Nutzung effizienzsteigernd, wie auch das Dezentralisierungstheorem nach Oates⁴⁴⁾ zeigt: „Wenn ein öffentliches Gut in abgeschlossenen geographischen Teilräumen angeboten werden kann und wenn dessen Erzeugergrenz- und -durchschnittskosten bei jedem Outputniveau in jedem Teilraum die gleichen sind, unabhängig davon, ob die Leistung zentral oder dezentral erzeugt wird, dann ist es immer effizienter oder mindestens gleich effizient, wenn lokale Regierungen die an die jeweilige Nachfrage angepassten Outputs bereitstellen, als wenn die Zentralregierung einen einheitlichen Output bereitstellt.“⁴⁵⁾ Die folgende Abbildung verdeutlicht diesen Zusammenhang.

Abbildung 3
Dezentralisierungstheorem nach Oates



Quelle: Oates (1972)

In zwei regionalen Einheiten (A, B) seien die marginalen Zahlungsbereitschaften (MZB) und damit die Präferenzen für das öffentliche Gut X unterschiedlich. In einer solchen Situation führt ein zentrales Angebot bei $p = GK$ dazu, dass die Menge $X^{(A, B)}$ angeboten würde.⁴⁶⁾ Die Wirtschaftssubjekte der Region A hätten bei dieser Menge einen Preis für das öffentliche Gut zu zahlen, der über ihrer marginalen Zahlungsbereitschaft liegt. Sie würden in Höhe der Fläche CDE Wohlfahrtsverluste erleiden. Die Wirtschaftssubjekte der Region B hingegen würden sich mit der Menge $X^{(A, B)}$ in ihrer Nachfrage nicht befriedigt sehen und

44) Oates (1972).

45) Blankart (2003, S. 565).

46) Vgl. Gleichung (2) und (3).

einen Wohlfahrtsverlust in Höhe der Fläche EFG realisieren. Ein dezentrales Angebot des öffentlichen Gutes, welches die individuellen Präferenzen berücksichtigen kann, in den Mengen X^A und X^B , würde die geschilderten Wohlfahrtsverluste vermeiden.

Inwieweit durch Dezentralisierung Effizienzsteigerungen möglich sind, ist auch von vorhandenen economies of scales abhängig. Daher wird es eine optimale Aufteilung von zentral und dezentral angebotenen Gütern geben, die aber empirisch schwer zu quantifizieren ist. Skalengewinne, die bei Produktion in kleinen regionalen Einheiten nicht zu realisieren sind, können ggf. durch gemeinsame Erstellung für mehrere kleine Einheiten realisierbar sein. Pareto-optimal ist dann eine Zentralisierung/Dezentralisierung, bei der es durch Umstrukturierung der Teilkollektive nicht mehr zu einer Besserstellung einzelner Bürger ohne daraus resultierende Kosten für andere Bürger kommt.⁴⁷⁾

2.2 Wettbewerbsföderalismus und optimale Gemeindegröße

Gemäß dem Dezentralisierungstheorem von Oates lassen sich durch das dezentrale Angebot an öffentlichen Gütern Wohlfahrtsverluste vermeiden. Das Tiebout-Modell⁴⁸⁾ erklärt, wie Bürger ihren Wohnort, also ein dezentrales Angebot an öffentlichen Gütern und die dazugehörigen „Wohnortpreise“, wählen. Der sich daraus ergebende Wettbewerb (voting by feet) zwischen den Gemeinden führt, nach dem Tiebout-Modell, zu einem pareto-optimalen Angebot an Gemeindedienstleistungen. Weiter kann auf der Grundlage des Modells eine optimale Gemeindegrößenstruktur abgeleitet werden.

Die Annahmen des Tiebout-Modells lauten:⁴⁹⁾

1. Die Individuen haben vollkommene Informationen.
2. Die Individuen haben keine Mobilitätskosten.
3. Öffentliche Güter werden in jeder Gemeinde zu minimalen Durchschnittskosten bei optimaler Einwohnerzahl produziert.
4. Beim Angebot der öffentlichen Leistungen entstehen keine externen oder spillover Effekte.
5. Es existieren ausreichend viele Gemeinden für die unterschiedlichen Haushalte. Zusätzliche Gemeinden gründen sich ohne zusätzliche Kosten.
6. Die Individuen haben unterschiedliche Präferenzen und Einkommen, verhalten sie sich als Nutzenmaximierer.
7. Alle Einkommen sind Dividendeneinkommen, es existieren keine Einkommen aus Produktion oder Arbeit.
8. Die öffentlichen Güter werden durch eine allokativ effiziente Steuer finanziert (marginale Zahlungsbereitschaft gleich Äquivalenzsteuer – lump sum tax).
9. Es ist kein Produktionsfaktor Boden und damit keine Kapitalisierung vorhanden.

47) Vgl. Brümmerhoff (2001, S. 625).

48) Vgl. Tiebout (1956).

49) Vgl. Tiebout (1956, S. 419); auch Rubinfeld (1987, S. 575) sowie Feld (2000, S. 27).

Tiebout zeigt, dass unter den genannten restriktiven Annahmen des Modells ein pareto-optimales Angebot an öffentlichen Gütern vorhanden ist. Die Haushalte wählen die Gemeinde als Wohnort, die ihrer Präferenz an öffentlichen Gütern und ihrer marginalen Zahlungsbereitschaft dafür am nächsten kommt. Es entstehen unter den Modellannahmen Gemeinden dergestalt, dass innerhalb der Gemeinden Haushalte mit homogener Präferenzstruktur anzutreffen sind und zwischen den Haushalten verschiedener Gemeinden heterogene Präferenzstrukturen vorliegen. Feld (2000) zeigt formal die Existenz eines Pareto-Optimums:⁵⁰⁾

Ausgehend von zwei Gütern, einem privaten Gut (X = Pro-Kopf Konsum) und einem öffentlichen Gut (Q) sowie Y als das gesamte der Bevölkerung zur Verfügung stehende Einkommen, ergeben sich folgende Produktionsfunktionen, die von der Zahl der Arbeitskräfte, die gleich der Bevölkerungszahl N ist, abhängen:

$$(20) \quad X = f(N_X) \text{ und } Q = f(N_Q)$$

$$\text{mit } N_X + N_Q = N \text{ und } NX + Q = Y. \text{ }^{51)}$$

Für die Produktionsfunktion f gilt:

$$(21) \quad f(N) = Y, \quad f_N > 0, f_{NN} < 0.$$

Weiter gilt, dass das gesamte Einkommen zum Konsum der beiden Güter X und Q verwandt wird.

$$(22) \quad Y = XN + Q$$

Unter der Annahme einer konstanten Bevölkerung, die innerhalb der einzelnen Gemeinden gleiche Präferenzen und Einkommen aufweist, maximieren die Individuen ihren Nutzen (U) gemäß:

$$(23) \quad \text{Max } U(X, Q) \text{ unter der Nebenbedingung } Y = XN + Q$$

Die Ableitung der resultierenden Lagrangefunktion ergibt folgende Bedingungen erster Ordnung:

$$(24) \quad (\partial U / \partial X) - \lambda N = 0 \text{ und}$$

$$(25) \quad (\partial U / \partial Q) - \lambda = 0$$

Auflösen der Gleichungen (21) und (22) ergibt:

$$(26) \quad N \left(\frac{\partial U / \partial Q}{\partial U / \partial X} \right) = 1 = - \frac{dX}{dQ} N$$

50) Siehe auch Rubinfeld (1987, S. 580).

51) Wobei X für jeden Haushalt produziert werden muss, das öffentliche Gut hingegen aufgrund der Nichtrivalität Konsums bei öffentlichen Gütern nur einmal in Höhe von Q zur Verfügung gestellt wird.

Auf der linken Seite von Gleichung (26) findet sich in der Klammer die Grenzrate der Substitution zwischen öffentlichem und privatem Gut. Beide Güter werden im Modellzusammenhang in äquivalenten Einheiten gemessen. Gemäß der „Samuelson Bedingung“⁵²⁾ ist ein Pareto-Optimum erreicht, wenn die Summe der individuellen Grenzzinssätzen der Substitution der Grenzrate der Transformation entspricht.⁵³⁾

Aus den Ergebnissen und Annahmen lässt sich auch die optimale Gemeindegröße herleiten. Dies geschieht über die Theorie der Clubs.⁵⁴⁾ Aus Gleichung (21) und (22) ergibt sich nach Umstellung:

$$(27) \quad X = \frac{f(N) - Q}{N}$$

Maximieren von X nach N führt nach Umstellung zu:⁵⁵⁾

$$(28) \quad X = f_N(N).$$

Gleichung (28) zeigt, dass die optimale Gemeindegröße erreicht ist, wenn durch das letzte hinzugezogene Mitglied der Pro-Kopf Konsum der Gemeindemitglieder gleich dem zusätzlichen Einkommen ist, das durch das neue Gemeindemitglied realisiert wird. Die Gemeinde wächst solange wie das zusätzliche Einkommen eines weiteren Mitglieds einen positiven Beitrag zur Finanzierung des öffentlichen Gutes beiträgt. Sobald Gleichung (28) gilt, ist dies nicht mehr der Fall und die Gemeinde hat ihre optimale Größe erreicht.

Blankart zeigt diese Zusammenhänge in graphischer Form:⁵⁶⁾

52) Vgl. Gleichung (3).

53) Die Grenzrate der Transformation ergibt sich durch die Ableitung von Gleichung (22) gemäß (dX/dG) .

54) Vgl. Rubinfeld (1987, S. 576); die Clubtheorie geht zurück auf Buchanan (1965).

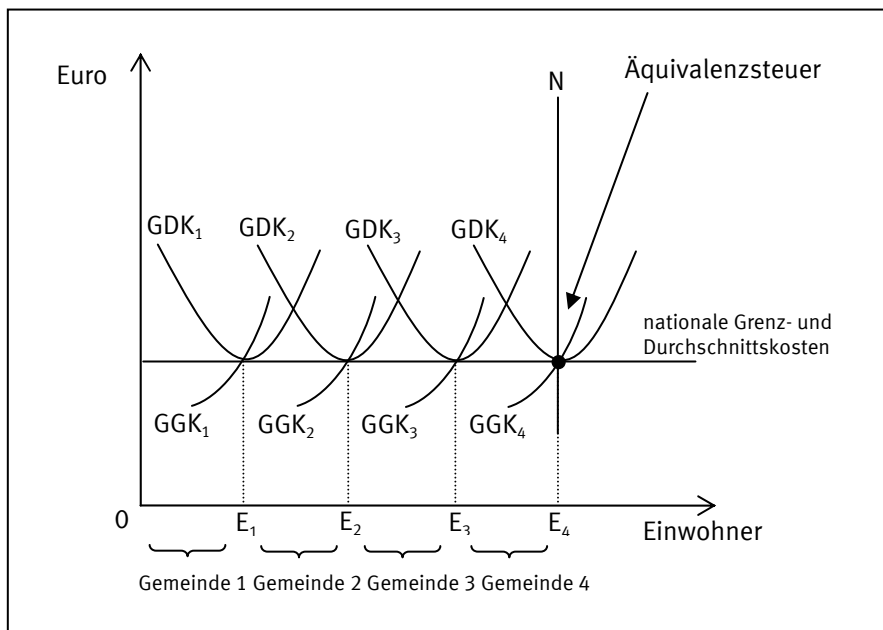
55) Aus $\frac{\partial X}{\partial N} = \frac{f_N(N) * N - (f(N) - Q)}{N^2} = 0$ folgt nach Umstellung und Multiplikation mit N:

$$f_N(N) = \frac{f(N) - Q}{N}.$$

Der rechte Teil der Gleichung entspricht Gleichung (27), so dass Gleichung (28) folgt.

56) Blankart (2003, S. 583).

Abbildung 4
Öffentliche Güter im Tiebout-Modell



Quelle: Nach Blankart (2003, S. 583)

Bei gegebener Bevölkerung E_4 etablieren sich vier Gemeinden mit jeweils hinsichtlich der Präferenz gleichartigen Haushalten. Die öffentlichen Güter werden jeweils im Minimum der Gemeindedurchschnittskosten (GDK) produziert. In diesem Punkt entsprechen die Gemeindegrenzkosten (GGK) den marginalen Zahlungsbereitschaften der Haushalte einer Gemeinde (Äquivalenzsteuer), die aufgrund der gleichen Präferenzen innerhalb der Gemeinden identisch sind.

Trotz seiner Realitätsferne liegt die Stärke des Tiebout Modells in der expliziten Nennung der Bedingungen für eine gleichgewichtige Situation. Die Literatur benennt hier die Erweiterungen und sukzessiven Lockerungen der verschiedenen Annahmen.⁵⁷⁾ So haben die Individuen, im Gegensatz zur Annahme 2, durchaus Mobilitätskosten in monetärer und ideeller Form. Bieten die Gemeinden aber unterschiedliche Mengen an öffentlichen Gütern zu unterschiedlichen hohen Gemeindesteuern an und differieren diese stark, so wie z. B. beim nachfolgend diskutierten Modell eines Gemeindezuschlags auf die Einkommensteuer, werden Grenzwerte existieren, bei deren Überschreitung ein „voting by feet“ ausgelöst wird. Weiter werden die Standortentscheidungen beim Zuzug neuer Gemeindemitglieder von der Kombination öffentliches Gut/Gemeindesteuer abhängen. Hier ist die Annahme der fehlenden Mobilitätskosten angebracht, da die Individuen vor einer Standortentscheidung stehen.

57) Vgl. hierzu die Kritiken und Weiterentwicklungen des Modells bei Rubinfeld (1987), Feld (2000) sowie Blankart (2003).

2.3 Anforderungen an die Ausgestaltung einer optimalen Gemeindesteuer

Wenn die Frage nach der wohlfahrtssteigernden Wirkung eines föderalen Staatenaufbaus gemäß Oates positiv beantwortet wird, ist in einem nächsten Schritt die Frage zu klären, wie ein kommunales Steuersystem ausgestaltet sein sollte, um die aufgezeigten Wohlfahrtseffekte zu realisieren. Neben den bisher schon diskutierten generellen Anforderungen an ein optimales Steuersystem werden auf kommunaler Ebene weitere, zum Teil konkurrierende Anforderungen an das Steuersystem formuliert. Darüber hinaus ist zu untersuchen, ob die generellen Anforderungen an ein optimales Steuersystem auch auf kommunaler Ebene gerechtfertigt sind.

Nach Junkernheinrich⁵⁸⁾ ergeben sich insbesondere drei allgemeine Anforderungen an ein Steuersystem, dem auch Gemeindesteuern folgen sollten:

- Abstimmung auf sozio-ökonomische Anliegen (Allokation, Distribution, Stabilisierung).
- Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit.
- Verfassungskonformität.

Diese allgemeinen Anforderungen finden sich, zum Teil in unterschiedlicher Ausgestaltung und Gewichtung, bei verschiedenen Autoren⁵⁹⁾ sowie auch beim Wissenschaftlichen Beirat des Bundesministeriums der Finanzen⁶⁰⁾.

2.3.1 Abstimmung mit gesamtwirtschaftlichen Zielen

Kommunale Steuern sollen nach diesen Auffassungen so ausgestaltet sein, dass sie gesamtwirtschaftliche Ziele unterstützen. Dies gilt insbesondere hinsichtlich der Allokationseffizienz der Besteuerung. Wie im Kapitel II.1.3 aufgezeigt, ist die Neutralitätsanforderung aufgrund der Überwälzungsmöglichkeiten und den unvermeidlichen Wohlfahrtsverlusten durch die so genannten „deadweight losses of taxation“ schon für allgemeine Steuern nur bedingt umsetzbar. Bei Gemeindesteuern kollidiert diese Forderung u. a. mit der weiter unten noch diskutierten Anforderung nach der Spürbarkeit einer Kommunalsteuer. Die Spürbarkeit einer Steuer erhöht die Verbindung des Steuerpflichtigen mit der Gemeinde, löst aber, so weit es dem Steuerpflichtigen möglich ist, ggf. Überwälzungsreaktionen aus.

Im Rahmen der Stabilisierungsfunktion wird insbesondere die Verstetigung des kommunalen Einnahme- und Ausgabeverhaltens im Konjunkturzyklus benannt.⁶¹⁾ Zum einen gelten die Kommunen als überfordert, sollten sie im Rahmen ihrer eigenen Aufgaben sozusagen als Nebenziel auch gesamtwirtschaftliche Ziele verfolgen, zum anderen ist die Forderung nach Verstetigung eine Mahnung dahingehend, dass das Einnahme- und Ausgabeverhalten der Gemeinden nicht prozyklisch den Konjunkturverlauf begleiten soll.⁶²⁾ War die Diskussion gerade im Rahmen des Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen im Jahr 1982 noch geprägt von der damaligen Auffassung

58) Junkernheinrich (2003b, S. 430).

59) Vgl. Zimmermann/Postlep (1980); Sander (2001); Hey (2002); Zimmermann (2002); Bork (2003).

60) Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982).

61) Vgl. z. B. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1980, S. 388).

62) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982); Zimmermann/Postlep (1980).

einer antizyklischen Politik und später von einem konjunkturneutralen Haushalt, hat sich die Forderung nach einer geringen Konjunkturreakibilität im Rahmen der Gemeindesteuern zum Teil in eine andere Richtung entwickelt. Bei Broer aber auch in einer neueren Arbeit von Zimmermann⁶³⁾ wird unter diesem Aspekt die Verstetigung der kommunalen Einnahmen im Konjunkturverlauf gefordert.

Unter den Begriffen Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit wird die Administrierbarkeit einer Gemeindesteuer diskutiert. Zum einen soll die Finanzierung der Gemeinden mit möglichst geringen Kosten erfolgen und zum anderen soll im Rahmen der Gemeindesteuern eine Steuerverteilung resultieren, die einen möglichst geringen Korrekturbedarf im Rahmen von Finanzausgleichszahlungen auslöst. Diese aus den allgemeinen Forderungen abgeleiteten Ansprüche an eine Kommunalsteuer kollidieren, analog zur Anforderung an die Neutralität der Besteuerung, mit anderen Zielen von Gemeindesteuern. So ist eine Forderung, insbesondere bei den Vertretern der Städte und Gemeinden, die kommunale Eigenständigkeit bei der Steuererhebung⁶⁴⁾, die mit einem Hebesatzrecht der Gemeinden in § 106 GG in Deutschland auch verfassungsrechtlich garantiert ist. Daraus resultieren höhere Kosten der Steuererhebung als bei generellen Zuweisungen durch die Länder oder den Bund. Administrierbarkeit bedeutet aber auch, dass die Bemessungsgrundlagen einer Gemeindesteuer leicht erfassbar⁶⁵⁾ und relativ stetig im Raum verteilt sein sollten, um Ausgleichszahlungen möglichst gering zu halten.

Neben die allgemeinen Anforderungen treten spezielle Anforderungen an ein System der Kommunalsteuer. Die folgende Übersicht 1 zeigt, neben den generellen Anforderungen, einen Katalog an speziellen Anforderungen nach Zimmermann und Postlep.⁶⁶⁾

Übersicht 1 Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern

Anforderungen an kommunale Steuern		
Anforderungen an ein rationelles Steuersystem	Anforderungen an ein rationelles <i>kommunales</i> Steuersystem	
	Vertikaler Begründungsrahmen	Horizontaler Begründungsrahmen
<ul style="list-style-type: none"> – Besteuerung nach dem Prinzip der Leistungsfähigkeit – Abstimmung auf wirtschafts- und sozialpolitische Ziele (Allokation, Distribution) – Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit 	<ul style="list-style-type: none"> – Konjunkturunabhängigkeit – proportionale Wachstumsreakibilität – örtliche Radizierbarkeit – Fühlbarkeit – Absicherung gegen einseitige wirtschaftliche Abhängigkeit 	<ul style="list-style-type: none"> – bedarfsgerechte interkommunale Steuerkraftverteilung – Beweglichkeit

Quelle: Zimmermann/Postlep (1980, S. 151)

63) Vgl. Broer (2003); Zimmermann (2002).

64) Roth (2002).

65) Dies ist der Grund, warum im Zusammenhang mit Gemeindesteuern regelmäßig Annexsteuern, so auch im BDI/VCI-Modell (siehe Kapitel II.4.4.2), diskutiert werden.

66) Vgl. Zimmermann/Postlep (1980).

2.3.2 Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip

Vor den speziellen Anforderungen an ein kommunales Steuersystem ist eine generelle Ausrichtung der kommunalen Steuern zu diskutieren, die Zimmermann und Postlep im Bereich der allgemeinen Anforderungen benennen. Die Ausrichtung am Leistungsfähigkeitsprinzip wird zum Teil kontrovers diskutiert. Ein Teil der Literatur sieht das Prinzip der Leistungsfähigkeit mit dem Argument, dass Fragen der Verteilung nicht Angelegenheit der kommunalen Ebene sein können, für die Gemeindeebene nicht als relevant an. An dieser Stelle wird das Äquivalenzprinzip bzw. das Prinzip der Gruppenäquivalenz als Anforderung an ein kommunales Steuersystem diskutiert.⁶⁷⁾ Im BMF-Gutachten 1982 findet sich:

„Zum einen ist das Leistungsfähigkeitsprinzip, das für die gerechte Gestaltung staatlicher Steuern herausragende Bedeutung hat, für Kommunalsteuern kein gleichermaßen verbindlicher Orientierungspunkt; . . . Was das Leistungsfähigkeitsprinzip anlangt, so ist es auf Kommunalsteuern schwer anzuwenden, weil der Grundsatz des Interessenausgleichs, der ein Fundament der Gemeindesteuern bildet, ein ähnliches Ziel wie das Äquivalenzprinzip verfolgt. Äquivalenzprinzip und Leistungsfähigkeitsprinzip schließen sich aber tendenziell gegenseitig aus.“⁶⁸⁾

Das Äquivalenzprinzip, welches die Individuen gemäß ihrer Nutzung von öffentlichen Gütern an der Finanzierung dieser Güter beteiligt, wird im Bereich der Gemeinden als Gruppenäquivalenzprinzip diskutiert.⁶⁹⁾ Das enge Äquivalenzprinzip wird mit dem Hinweis, dass, wenn kommunale Leistungen individuell zuordenbar sind, diese über Gebühren zu finanzieren sind, nicht diskutiert. Gemäß dem Gruppenäquivalenzprinzip soll nicht der einzelne Steuerpflichtige gemäß seiner marginalen Zahlungsbereitschaft herangezogen werden, vielmehr sollen Gruppen von Konsumenten öffentlicher Leistung identifiziert werden und diese Gruppen gemäß der Leistungsbereitstellung an den Kosten beteiligt werden. Nach Junkernheinrich sollen Bürger und Unternehmern spüren, dass kommunale Leistungen mit Kosten verbunden sind. „Durch die Korrespondenz von „Nutzern“ und „Zahlern“ soll die Nachfrage nach kommunalen Leistungen unter Berücksichtigung der Leistungsbereitstellungskosten und deren Finanzierung erfolgen, ganz im Sinne des Äquivalenzprinzips.“⁷⁰⁾

In einer anderen Argumentation wird das Äquivalenzprinzip als Begründung für kommunale Steuern abgelehnt. „Zur Rechtfertigung einzelner Steuern, erst recht zur Rechtfertigung ihrer Ausgestaltung, taugt das Äquivalenzprinzip hingegen nicht.“⁷¹⁾ Die Begründung liegt im starken kommunalen Aufkommen der Ausgaben für soziale Leistungen, insbesondere im Rahmen der Sozialhilfe. Danach erfolgen Ausgaben und Einnahmen in erheblichem Maße nicht gemäß der Nutzung kommunaler öffentlicher Güter.

67) Z. B. Bork (2003); Junkernheinrich (2003a); Bach/Vesper (2002); Hey (2002); Sander (2001), Fehr/Wiegand (2000).

68) Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982, S. 44).

69) In der Literatur findet sich neben den Begriff der Gruppenäquivalenz auch der Begriff der „fiskalischen Äquivalenz“ der synonym Verwendung findet; zum Äquivalenzsystem als Rechtfertigung der Steuererhebung siehe Kapitel II.1.3 und die dort angegebene Literatur.

70) Junkernheinrich (2003b, S. 429).

71) Hey (2002, S. 319).

Zimmermann sieht beide Ziele miteinander vereinbar. Gemäß der Gruppenäquivalenz sind die Steuerpflichtigen unterteilt in private Haushalte und Unternehmen. Die Wohnsitzbevölkerung kommt für öffentliche Leistungen im Bereich Bildung, Kultur etc. auf, die Unternehmen für die Bereitstellung der Standortinfrastruktur. „Innerhalb der Gemeinde kann dann die Steuer durchaus der Leistungsfähigkeit entsprechend erhoben werden, etwa als kommunale Einkommensteuer.“⁷²⁾ Die „lokale gruppenmäßige Äquivalenz“⁷³⁾ ermöglicht es erst, die von Oates im Dezentralisierungstheorem aufgezeigten Wohlfahrtsgewinne zu realisieren.⁷⁴⁾

2.3.3 Weitere Anforderungen an eine optimale Gemeindesteuer

Bei den spezifischen Anforderungen unterscheidet Zimmermann zwei Gruppen von Begründungsrahmen. Hierbei benennt der vertikale Begründungsrahmen Anforderungen, die sich aus der Andersartigkeit der Gemeindesteuern gegenüber übergeordneten zentralstaatlichen Steuerzwecken ergeben. Der horizontale Begründungsrahmen hingegen ergibt sich aus den Betrachtungen der Gemeinden untereinander.⁷⁵⁾ Junkernheinrich hingegen unterteilt die spezifischen Anforderungen an lokale Steuern in die Bedarfsgerechtigkeit und Anreizkompatibilität.⁷⁶⁾

Übersicht 2

Spezielle Anforderungen an lokale Steuern

Bedarfsgerechtigkeit		Anreizkompatibilität
Niveaugerechtigkeit	Strukturerechtigkeit	
<ul style="list-style-type: none"> – Stetigkeit des Steueraufkommens – Proportionale Wachstumsreagibilität – Geringe Konjunktur-reagibilität 	<ul style="list-style-type: none"> – Bedarfsgerechte interkommunale Steuerkraftverteilung – Absicherung gegen einseitige lokale Wirtschaftsstruktur 	<ul style="list-style-type: none"> – Finanzielle Eigenverantwortung (kommunale Einnahmeautonomie) – Örtliche und gruppenspezifische Radizierbarkeit (Bezug zur lokalen Wirtschaftskraft) – Fühlbarkeit (merkliche Finanzierungsbeiträge) – Beweglichkeit (z. B. kommunales Hebesatzrecht)

Quelle: Junkernheinrich (2003b, S. 430)

Die Bedarfsgerechtigkeit wird von Junkernheinrich darüber hinaus noch nach Niveaugerechtigkeit und Strukturerechtigkeit unterschieden. In den konkreten Anforderungen an lokale Steuern unterscheiden sich Junkernheinrich und Zimmermann im Kern nicht.

72) Zimmermann/Postle (1980, S. 249); siehe auch Zimmermann (1999, S.153).

73) Haller (1981, S. 40 ff.).

74) Vgl. Kapitel II.2.2.

75) Siehe Übersicht 1 sowie Zimmermann (1999, S. 156 ff.).

76) Junkernheinrich (2003b, S. 430).

Im Bereich der Niveaugerechtigkeit bedingen sich die beiden Forderungen „Stetigkeit des Steueraufkommens“ und „geringe Konjunkturreagibilität“ in realen Steuersystemen. Denn eine im Konjunkturverlauf gering schwankende Bemessungsgrundlage ist eine notwendige Voraussetzung für ein stetiges Steueraufkommen. Die Forderung nach einer proportionalen Wachstumsreagibilität ergibt sich daraus, dass die Leistungen der Kommunen und hier insbesondere die kommunalen Investitionen mit dem Wirtschaftswachstum Schritt halten sollen.⁷⁷⁾ Formal lautet die Forderung, dass die Aufkommenselastizitäten einer Gemeindesteuer möglichst den Wert 1 annehmen sollte, also mit gleicher Rate wachsen sollte wie das Sozialprodukt.⁷⁸⁾

$$(29) \quad \varepsilon_T = \frac{\Delta T / T_0}{\Delta Y / Y_0} \approx 1$$

Mit der Forderung nach Bedarfsgerechtigkeit soll berücksichtigt werden, dass das kommunale Steuersystem nicht nur ausreichend Einnahmen sichern soll, sondern den differenzierten Finanzbedürfnissen der Gemeinden Rechnung tragen muss. Die Frage nach einer bedarfsgerechten interkommunalen Einnahmesituation in Hinblick auf die Gewerbesteuer bzw. auf die Gemeindeeinnahmen ist nur normativ zu beantworten. Alleinig über das kommunale Steuersystem können die unterschiedlichen Finanzbedarfe der Kommunen nicht ausreichend differenziert Berücksichtigung finden. Es sollte aber sichergestellt sein, dass sich die Steuereinnahmen der Gemeinden zumindest „Pro-Kopf“ in ähnlicher Weise entwickeln. Hierbei ist aber auch nicht klar, was „Pro-Kopf“ bedeutet. Dies kann an der Wohnbevölkerung ausgerichtet sein, an der Anzahl der Unternehmen oder auch an der Anzahl der Mitarbeiter der Unternehmen einer Gemeinde, denn von all dem ist die Nutzung der öffentlichen Infrastruktur abhängig. Dies bedeutet, dass die interkommunale Aufkommensstreuung dem jeweiligen Finanzbedarf angepasst sein sollte, da sonst unmittelbar Auswirkungen auf den interkommunalen Finanzausgleich zu erwarten sind.⁷⁹⁾ Die Absicherung der kommunalen Einnahmen gegen eine einseitige lokale Wirtschaftsstruktur ermöglicht den Gemeinden, eine zu starke Abhängigkeit zu vermeiden.

Nach Aussage von Junkernheinrich sollen Gemeindesteuern darüber hinaus anreizkompatibel sein, also „richtige“ Reaktionen auslösen.⁸⁰⁾ Es ist allgemeiner Konsens, dass die kommunalen Einnahmesysteme zumindest teilweise in der finanziellen Eigenverantwortung der Gemeinden liegen sollen. Dies geht allein schon aus dem grundgesetzlich garantierten Recht der Gemeinden, ihre Angelegenheiten in eigener Verantwortung zu regeln, hervor.⁸¹⁾ Diese kommunale Eigenverantwortung wurde immer wieder betont⁸²⁾ und wird insbesondere von den Vertretern der Städte und Gemeinden als grundlegend angese-

77) Vgl. auch Wissenschaftlicher Beirat des Bundesministeriums der Finanzen (1970, S. 472).

78) Vgl. Zimmermann (1999, S. 159).

79) Vgl. Zimmermann (1999, S. 161); Schwarting (1999, S. 35).

80) Vgl. Übersicht 2.

81) Art. 28 GG.

82) Wissenschaftlicher Beirat des Bundesministerium der Finanzen (1959, Ziffer 27; 1968, S. 401, und 1982, S. 26); Kommission für die Finanzreform (1966, Ziffer 325 ff.).

hen.⁸³⁾ Die Begründung liegt hier in der Selbstverantwortung und Mitwirkung der Bürger an der Selbstverwaltung. Stabilisierende Elemente der Gemeindeeinnahmen auf Kosten der Eigenständigkeit und der Einschränkung der Finanzautonomie werden aufgrund konkurrierender Ziele bei der Ausgestaltung kommunaler Steuern aber ebenfalls diskutiert.⁸⁴⁾

Örtliche und gruppenspezifische Radizierbarkeit einer kommunalen Steuer ermöglicht die Anwendung des Gruppenäquivalenzprinzips. Durch die gruppenspezifische Radizierbarkeit wird es möglich, die Wohnbevölkerung anders zu besteuern als die ortsansässigen Unternehmen. Durch die örtliche Radizierbarkeit können unterschiedliche regionale Strukturen berücksichtigt werden. Die Fühlbarkeit der steuerlichen Belastung soll die Verbindung zwischen Steuerlast und Gemeindeleistung für den Steuerpflichtigen transparent gestalten. Die Fühlbarkeit ist allerdings mit dem Nachteil verbunden, dass Steuerpflichtige ihr Verhalten verändern können und dadurch die Allokations- und Distributionsneutralität gefährdet wird.

Ein kommunales Hebesatzrecht ermöglicht die Anpassung der Einnahmen einer Gemeinde an den Umfang ihrer öffentlichen Güter. Eine Gemeinde kann durch die Beweglichkeit der Steuersätze eine gewünschte höhere Ausstattung ihrer Gemeindemitglieder mit öffentlichen Gütern durch höhere Steuern finanzieren. Auf der anderen Seite kann ein geringerer Bedarf über geringere Steuern gedeckt werden. Auf dieser Grundlage soll ein Steuerwettbewerb zwischen den Gemeinden ermöglicht werden. Gemäß dem Tiebout-Modell ergibt sich aus diesem Wettbewerb der Gemeinden (voting by feet) ein pareto-optimales Angebot an Gemeindedienstleistungen⁸⁵⁾. Dabei ist die Struktur der Einwohner und Unternehmen zwischen den Gemeinden heterogen und innerhalb der Gemeinden homogen.

3 Die Einnahmen der Gemeinden in Deutschland

Die Gemeinden finanzieren ihre Ausgaben über verschiedene Einnahmesysteme. Neben den verschiedenen Steuerquellen sind dies insbesondere Finanzausweisungen, Gebühren und ggf. auch Einnahmen aus eigener wirtschaftlicher Tätigkeit. Neben den Realsteuern, Gewerbesteuer und Grundsteuer, stehen den Gemeinden Anteile an der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer zu. Weiter erheben die Kommunen in unterschiedlicher Form und Ausprägung eigenständig so genannte „Kleine Gemeindesteuern“, die auch als Bagatellsteuern bezeichnet werden. Darüber hinaus erhalten die Gemeinden je nach Bundesland in unterschiedlicher Ausformung Finanzausweisungen, die zum Teil zweckgebunden und zum Teil als Gemeindeanzausgleich gestaltet sind.

In diesem Abschnitt wird die zurzeit gültige Finanzausstattung der Gemeinden erläutert. Der Abschnitt beginnt mit der Betrachtung der beiden Realsteuern Gewerbe- und Grundsteuer. Der zweite Teil der folgenden Ausführungen erläutert Ausgestaltung und Bedeutung der Gemeindeanteile an der Einkommen- und Umsatzsteuer. Neben diesen Einnahmekomponenten finanzieren sich die Städte und Gemeinden über kleinere kommunale Steuern und Gebühren. Dies wird aufgezeigt und im Anschluss die Entwicklung und die Struktur der Gemeindefinanzen untersucht.

83) Z. B. Roth (2002).

84) Z. B. Wissenschaftlicher Beirat des Bundesministerium der Finanzen (1968, S. 402); Zimmermann (1999, S. 62 ff.).

85) Vgl. Kapitel II.2.2.

3.1 Die Gewerbesteuer

Grundlage der Steuererhebung ist das Gewerbesteuergesetz (GewStG) aus dem Jahre 1936.⁸⁶⁾ Durch dieses Gesetz erhielten die Kommunen erstmalig die Grund- und Gewerbesteuer zur alleinigen Ausschöpfung überlassen. Weitere relevante Rechtsgrundlagen finden sich im Grundgesetz mit dem Artikel 28 sowie dem Artikeln 106 Absatz 3 bis 6 GG. Hierbei regelt Art. 28 GG in Absatz 2 die kommunale Selbstverwaltung, die zur finanziellen Eigenverantwortung den Gemeinden eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht zugesteht.⁸⁷⁾ Artikel 106 GG regelt die Verteilung des Steueraufkommens. Artikel 106 Absatz 5 GG bestimmt, dass den Gemeinden ein Anteil an der Einkommensteuer zusteht, der auch mittels eines eigenen Hebesatzes realisiert werden kann. Art. 106 Abs. 5a GG gesteht den Gemeinden einen Anteil an der Umsatzsteuer zu, Art. 106 Abs. 6 GG regelt, dass das Aufkommen aus der Gewerbesteuer und der Grundsteuer, den so genannten Realsteuern, den Gemeinden zusteht.

Die Gewerbesteuer ist die wichtigste Steuerquelle der Gemeinden. So lag das Gewerbesteueraufkommen für das erste Halbjahr 2005 bei 12 246 Mill. Euro.⁸⁸⁾ Im Jahr 2004 stammten rund 41 % der Steuereinnahmen der Gemeinden aus der Gewerbesteuer.⁸⁹⁾ Dennoch hat die Bedeutung der Gewerbesteuer als Einnahmequelle der Gemeinden an Bedeutung verloren. Dies liegt an drei einschneidenden gesetzlichen Änderungen innerhalb der Gemeindefinanzierung.

Ausgehend von den Empfehlungen der Kommission für die Finanzreform im Jahre 1966⁹⁰⁾ wurde im Rahmen der Gemeindefinanzreform 1969 die Bedeutung der Gewerbesteuer für die Gemeindefinanzen deutlich beschränkt. Durch die Einführung einer Gewerbesteuerumlage wurde ein Teil der Gemeindeeinnahmen Bund und Ländern zugewiesen. Im Gegenzug wurde den Kommunen ein im Aufkommen wesentlich geringer streuender Gemeindeanteil an der Einkommensteuer zugestanden.⁹¹⁾

Im Jahre 1980 wurde als Steuerentlastung des Produktionsfaktors Arbeit die fakultative Lohnsummensteuer abgeschafft. Als Kompensation für die schmalere Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer und den damit einhergehenden geringeren Steuereinnahmen wurde die Gewerbesteuerumlage um ein Drittel gesenkt und der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer von 14 % auf 15 % erhöht. Weiter wurden die schon 1974 erhöhten Freibeträge für natürliche Personen und Personengesellschaften nochmals nach oben angepasst.⁹²⁾

86) RGGI Teil I 1936, S. 979, neu gefasst durch Bekanntmachung vom 15.10.2002 (BGBl I 4167), zuletzt geändert durch Art. 4 des Gesetzes vom 15.12.2004 (BGBl II 1653).

87) Artikel 28, Absatz 2, Satz 3 Grundgesetz.

88) Vgl. Statistisches Bundesamt (2005), Fachserie 14, Reihe 4, 2. Vierteljahr 2005.

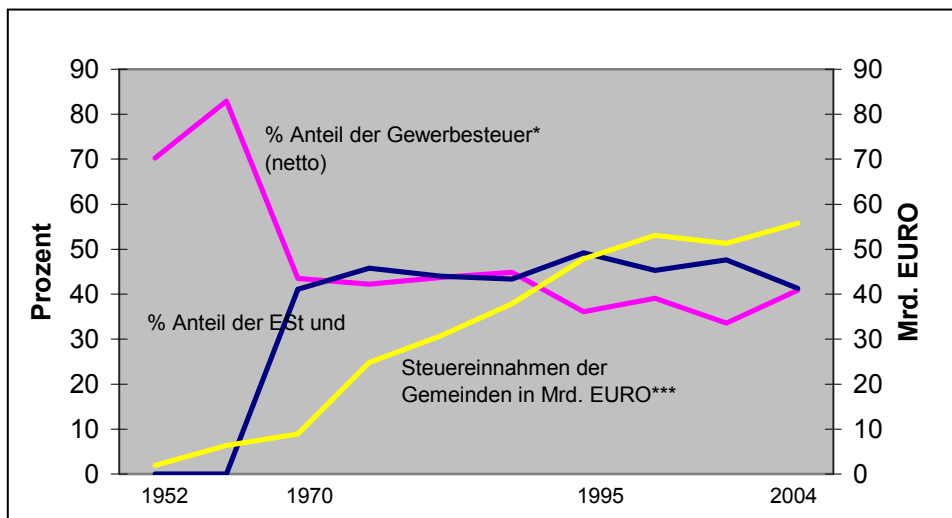
89) Vgl. Abbildung 5 in diesem Band.

90) Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland (1966).

91) Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen vom 8. September 1969 (BGBl 1969 Teil 1 Nr. 28).

92) Zu den Änderungen im Detail siehe Schwarting (1999, S. 73 ff.).

Abbildung 5
Steuereinnahmen der Gemeinden ⁹³⁾



* Prozentualer Anteil der Gewerbesteuer (netto) an den Steuereinnahmen der Gemeinden (siehe auch Fußnote 90)).

** Prozentualer Anteil des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer; ab 1998 zuzüglich des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer, an den Steuereinnahmen der Gemeinden (siehe auch Fußnote 88)).

*** Steuereinnahmen der Gemeinden in Mrd. Euro (siehe auch Fußnote 88)).

Quellen: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

Die dritte einschneidende Veränderung der Gewerbesteuer erfolgte mit der Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer zum 1.1.1998.⁹⁴⁾ Als Kompensation wurde erstmals ein Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer in Höhe von 2,2 % des Umsatzsteueraufkommens eingeführt.⁹⁵⁾

Wie Abbildung 5 und Tabelle 1 zeigen, führten die verschiedenen Änderungen des Gewerbesteuergesetzes zu einer deutlichen Änderung der Bedeutung der Gewerbesteuer für die Gemeinden.⁹⁶⁾ Insbesondere zeigen die Darstellungen die starken Brüche in den Zeitreihen in den rechtlich markanten Jahren 1970 und Mitte der neunziger Jahre. Die Betrachtung unterstreicht, dass die wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht, wie in Art. 28 GG vorgesehen, seit der Einführung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und dem Äquivalent Gewerbesteuerumlage eine immer geringere Bedeutung eingenommen hat.

93) Grundsteuer A und B, Gewerbesteuer (netto), Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer.

94) Dies gilt nur für die alten Bundesländer, in den neuen Bundesländern wurde die Gewerbekapitalsteuer nicht eingeführt.

95) Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmensteuerreform vom 29.10.1997 (BGBl. Teil I 1997 S. 590 – 2600).

96) Ausführliche Tabellen zu den Einnahmen der Gemeinden sowie die vollständigen dazugehörigen Legenden finden sich in den Tabelle A21 bis A25 im Anhang zu diesem Band.

Tabelle 1: Steuereinnahmen der Gemeinden

Jahr	Steuer- einnahmen	Gewerbsteuer- einnahmen	BIP in jeweiligen Preisen
	Euro je Einwohner		
1952	47,09	35,22	1 372
1965	107,30	89,03	4 005
1970 ¹⁾	144,80	63,03	5 804
1980 ²⁾	403,26	170,33	12 457
1985	503,31	220,14	15 667
1990	599,09	268,83	20 155
1995	585,94	211,40	22 636
1998 ³⁾	646,61	252,59	23 960
2003	621,17	208,44	26 231
2004	675,96	276,24	26 754

1) Ab 1970 mit Gewerbesteuerumlage und Gemeindeanteil an der Einkommensteuer.

2) Ab 1980 ohne Lohnsummensteuer.

3) Ab 1998 ohne Gewerbekapitalsteuer und mit Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer.

Quellen: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

Steuerschuldner der Gewerbesteuer ist gemäß § 5 GewStG der Gewerbebetrieb ⁹⁷⁾. Ausgehend vom Gewinn berechnet sich die Gewerbesteuer nach geltendem Recht in folgenden Schritten.

Übersicht 3

Berechnung der Gewerbesteuerschuld

Gewinn aus Gewerbebetrieb gemäß § 2 Einkommensteuergesetz (EStG)

- + Hinzurechnungen (§ 8 GewStG)
- Kürzungen (§ 9 GewStG)
- = Gewerbeertrag (§ 7 GewStG)
- Verluste aus Vorjahren (10a GewStG)
- 24 500 Euro Freibetrag für Personengesellschaften und Einzelunternehmer bzw. 3 500 Euro Freibetrag bei Vereinen und der öffentlichen Hand (§ 11 GewStG)
- = Maßgebender Gewerbeertrag
- * Steuermesszahl (§ 11 GewStG)
- = Steuermessbetrag (§ 14 GewStG)
- * Hebesatz (§ 16 GewStG)

= Gewerbesteuerschuld

97) Ein Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes (§ 2 Absatz 1 Satz 2 GewStG).

Die Steuermesszahl ist hierbei für Personengesellschaften und Einzelunternehmer gemäß dem maßgebenden Gewerbeertrag, also nach Abzug des Freibetrags, gestaffelt (§ 11 GewStG):

für die ersten 12 000 Euro Gewerbeertrag	1 v. H.
12 000 Euro < Gewerbeertrag ≤ 24 000 Euro	2 v. H.
24 000 Euro < Gewerbeertrag ≤ 36 000 Euro	3 v. H.
36 000 Euro < Gewerbeertrag ≤ 48 000 Euro	4 v. H.
Gewerbeertrag > 48 000 Euro	5 v. H.

Für Kapitalgesellschaften gilt für jeden positiven Gewerbeertrag eine Steuermesszahl von 5 v. H.

Die Höhe des Hebesatzes bestimmen die Gemeinden eigenständig. Es gilt allerdings seit 2004 ein Mindesthebesatz von 200 v. H.⁹⁸⁾ Hat ein Unternehmen mehrere Betriebsstätten, so ist der Steuermessbetrag gemäß der Lohnsumme zu zerlegen (§ 9 GewStG). Auf die zerlegten Steuermessbeträge wird dann der für die jeweilige Gemeinde geltende Hebesatz angewandt.

Die Gewerbesteuer ist als Betriebsausgabe bei der Gewinnermittlung abzugsfähig (in sich Abzugsfähigkeit). Dies bedeutet, dass bei der Berechnung der Gewerbesteuerschuld diese schon bekannt sein muss. Im Rahmen der Steuerveranlagung, die bei Großbetrieben oftmals erst mit einer Betriebsprüfung abgeschlossen ist⁹⁹⁾, wird daher die Steuerschuld iterativ berechnet. Dies bedeutet, dass in einem ersten Schritt die Steuerschuld ohne die Betriebsausgabe „Gewerbesteuer“ berechnet wird. Im zweiten Schritt wird die so resultierende, zu hohe Steuerschuld als Betriebsausgabe abgezogen und die Steuerschuld neu berechnet. Die nun zu gering berechnete Steuerschuld ist wieder Ausgangspunkt für den nächsten Iterationsschritt. Die Berechnung wird beendet, wenn die Steuerschuld zweier Iterationsläufe nicht mehr von einander abweicht. Konvergenz ist in der Regel nach sechs bis acht Iterationsschritten erreicht. Die in der Literatur dargestellte verkürzte Formel¹⁰⁰⁾

$$(30) \quad \text{GewSteuerschuld} = \frac{\text{Hebesatz} * \text{Steuermesszahl}}{100 + (\text{Hebesatz} * \text{Steuermesszahl})} \text{massg. Gewerbeertrag}$$

gilt nur für Kapitalgesellschaften und ohne Zerlegung. Aufgrund der Freibeträge und des Staffeltarifs wird die Formel schon für Personen- und Einzelunternehmen unhandlich und verliert ihre Vereinfachung im Fall der Zerlegung nahezu vollständig. In der Bilanz muss ein Unternehmen für die Gewerbesteuerzahlung eine Rückstellung bilden. Zu diesem Zweck kann die Gewerbesteuer auch vereinfachend nach der 5/6-Methode berechnet werden.¹⁰¹⁾

98) § 16 Abs. 4 GewStG.

99) Vgl. Schwarting (1999, Ziffer 1479).

100) Z. B. Blankart (2003, S. 319).

101) R 20 Abs. 2 Einkommensteuerrichtlinien (EStR).

(31) $\text{GewStRückstellung} = \text{GewErtrag} * 5/6 * 0,05 * \text{Hebesatz}$.

Die 5/6-Methode ist eine Approximation, die nur für eine Messzahl von 0,05 und einem Hebesatz von 400 ein exaktes Ergebnis liefert.

Neben der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe, was neben der Senkung der Gewerbesteuerbelastung auch dazu führt, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei der Ermittlung der Körperschaft- bzw. Einkommensteuer geringer ausfallen, sind seit 1994 weitere Entlastungen für Gewerbesteuerzahler vorgesehen. Mit dem Standort-sicherungsgesetz¹⁰²⁾ wurde 1994 erstmals mit dem § 32c EStG eine Tarifbegrenzung bei gewerblichen Einkünften in Höhe von 47 v. H., bei einem Spitzensteuersatz von 53 v. H. für alle anderen Einkünfte, eingeführt. Nach zweimaligen Absenken der Tarifbegrenzung bis auf 43 v. H. wurde § 32c EStG mit dem Steuersenkungsgesetz¹⁰³⁾ im Jahre 2000 wieder abgeschafft und durch § 35 EStG ersetzt. Hiernach kann der Steuerpflichtige seine tarifliche Einkommensteuer um das 1,8-Fache seines Gewerbesteuerermessbetrages reduzieren. Zu beachten ist hierbei die Rückwirkung auf die Gemeindesteuereinnahmen. Durch die Gewerbesteuerbelastung reduziert sich das Einkommensteueraufkommen. Dies führt wiederum dazu, dass der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer geringer ausfällt.¹⁰⁴⁾

Den Gemeinden steht das Gewerbesteueraufkommen nicht in voller Höhe zu, vielmehr müssen die Kommunen einen Teil der Gewerbesteuereinnahmen als Gewerbesteuerumlage an die Länder und den Bund abführen. Bemessungsgrundlage der Umlage ist der so genannte Grundbetrag der Gewerbesteuer, der sich durch Division der Gewerbesteuereinnahmen einer Gemeinde k durch den Hebesatz der Gemeinde ergibt. Die Bemessungsgrundlage wird dann mit dem Umlagesatz, der für alte und neue Bundesländer differiert, multipliziert.

$$(32) \quad \text{Umlage}_k = \frac{\text{GewSt}_k}{\text{Hebesatz}_k} \text{Umlagesatz}_{\text{alte/neue Bl}}$$

Die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage führt dazu, dass die Gewerbesteuerumlage unabhängig vom örtlichen Hebesatz ist. Den Gemeinden ist es nicht möglich, die Belastung durch die Umlage durch Variation des Hebesatzes zu beeinflussen.

Der Umlagesatz der Gewerbesteuerumlage hat sich seit seiner Einführung im Jahre 1970 regelmäßig verändert.

102) Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Bedingungen zur Sicherung des Wirtschaftsstandorts Deutschlands im Europäischen Binnenmarkt (Standortsicherungsgesetz – StandOG) vom 13.09.1993 (BGBl. I 1993 S. 773).

103) Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung vom 23.1.2000 (Steuersenkungsgesetz – StSenkG) (BGBl. I S. 1433).

104) Zum Gemeindeanteil an der Einkommensteuer siehe Kapitel II.3.3.

Tabelle 2: Entwicklung der Gewerbesteuerumlage 1970 – 2009 ¹⁰⁵⁾

Lfd. Nr.	Jahr	„Normal“ Umlage		Erhöhung infolge Gewerbe- kapitalsteuer- abschaffung	Erhöhung infolge Steuer- senkungs- gesetz	
		Bund	Länder		Bund	Länder
		Vervielfältiger in v. H.				
1	1970 – 1979	60	60	X	X	X
2	1980 – 1982	40	40	X	X	X
3	1983	29	29	X	X	X
4	1984 – 1990	26	26	X	X	X
5	1991	26	26	X	X	X
6	1992	26	26	X	X	X
7	1993	14	14	X	X	X
8	1994	19	19	X	X	X
9	1995	19	19	X	X	X
10	1996	19	19	X	X	X
11	1997	19	19	X	X	X
12	1998	19	19	7	X	X
13	1999	19	19	7	X	X
14	2000	19	19	7	X	X
15	2001	19	19	6	5	5
16	2002	19	19	6	11	11
17	2003	19	19	6	17	17
18	2004	19	19	6	19	19
19	2005	19	19	6	19	19
20	2006	19	19	6	16	16
21	2007	19	19	6	16	16
22	2008	19	19	6	16	16
23	2009	19	19	6	16	16

Quellen: Aus der städtetag (2002, S. 96); der städtetag (2005, S. 100)
und eigene Berechnungen

105) Detailliertere Angaben zur Tabelle finden sich im Anhang zu diesem Band (Tabelle A26).

Tabelle 2: Entwicklung der Gewerbesteuerumlage 1970 – 2009 ¹⁰⁶⁾

Absenkung infolge Gewerbesteuer- änderungs- gesetz		Erhöhung für Fonds Deutsche Einheit	Erhöhung durch den Solidar- pakt	Gesamt- umlage		Anteil der Gewerbe- steuerumlage am Gewerbesteuer- aufkommen ¹⁰⁷⁾		Lfd. Nr.
Bund	Länder	Alte Länder		Alte Län- der	Neue Länder	Alte Länder	Neue Länder	
Vervielfältiger in v. H.						v. H.		
X	X	X	X	120	X	38,5	X	1
X	X	X	X	80	X	24,0	X	2
X	X	X	X	58	X	16,6	X	3
X	X	X	X	52	X	14,5	X	4
X	X	2	X	54	X	14,8	X	5
X	X	5	X	57	X	15,4	X	6
X	X	11	X	39	28	10,5	8,3	7
X	X	18	X	56	38	14,9	11,3	8
X	X	12	29	79	38	20,9	11,1	9
X	X	11	29	78	38	20,3	10,9	10
X	X	11	29	78	0	20,1	0,0	11
X	X	10	29	84	7	21,4	2,0	12
X	X	9	29	83	45	21,2	12,6	13
X	X	9	29	83	45	21,2	12,8	14
X	X	8	29	91	54	23,0	15,4	15
X	X	7	29	102	66	25,1	17,6	16
X	X	7	29	114	78	30,0	21,5	17
– 18	– 18	7	29	82	46	20,5	13,4	18
– 19	– 19	8	29	81	44	20,4	12,6	19
– 19	– 19	7	29	74	38	18,5	10,8	20
– 19	– 19	7	29	74	38	18,5	10,7	21
– 19	– 19	7	29	74	38	18,5	10,6	22
– 19	– 19	7	29	74	38	18,4	10,5	23

Quellen: Aus der Städtetag (2002, S. 96); der Städtetag (2005, S. 100)
und eigene Berechnungen

106) Detailliertere Angaben zur Tabelle finden sich im Anhang zu diesem Band (Tabelle A26).

107) Berechnungsformel: Gesamt-Vervielfältiger dividiert durch gewogenen Durchschnittshebesatz. Ab 2005 berechnet auf der Basis des Ergebnisses des Arbeitskreises Steuerschätzung vom Mai 2005.

Tabelle 2 verdeutlicht die Entwicklung der Gewerbesteuerumlage seit ihrer Einführung im Jahre 1970. Die Spalten 2 und 3 zeigen jeweils in v. H. den Anteil des Bundes und der Länder an der Gesamtumlage (Spalte 11). Die Gesamtumlage, die auf Länderseite um 7 v. H. als Kompensation für den Wegfall der Gewerbesteuer im Jahre 1998 erhöht wurde (Spalte 4), wird seit 1993 für Ost und West in unterschiedlicher Höhe angewandt (Spalten 11/12). Die Spalten 6 bis 10 zeigen verschiedenen gesetzliche Maßnahmen, die den Anteil der Gewerbesteuerumlage am Gewerbesteueraufkommen regelmäßig veränderten (Spalte 13 und 14).

3.2 Die Grundsteuer

Die Grundsteuer belastet auf der Grundlage des Grundsteuergesetzes (GrStG)¹⁰⁸⁾ in Deutschland in zwei verschiedenen Formen den Grundbesitz. Die Grundsteuer A wird für land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz erhoben, die Grundsteuer B für alle übrigen Grundstücke.¹⁰⁹⁾ Die Grundsteuer A ist mit einem Gesamtaufkommen von 348 Mill. Euro in 2004 von eher untergeordneter Ertragskraft, die Grundsteuer B hingegen trägt mit 9 591 Mill. Euro einen nicht unerheblichen Teil zur Gemeindefinanzierung bei.¹¹⁰⁾

Bemessungsgrundlage der Grundsteuer ist der Steuermessbetrag (§ 13 GrStG), der sich aus Multiplikation von Einheitswert und Steuermesszahl ergibt. Der Einheitswert ergibt sich aufgrund unterschiedlicher Bewertungsverfahren für Grundstücke, die in den neuen Bundesländern bis in das Jahr 1935 zurückreichen.¹¹¹⁾ Die Steuermesszahl (§§ 14, 15 GrStG) ist nach Grundstücksarten von 2,6 v. T. (für die ersten 38 346,89 Euro des Einheitswerts bei Einfamilienhäusern) bis 6,0 v. T. (für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft) gestaffelt. Die Grundsteuerschuld ergibt sich durch Multiplikation des Steuermessbetrages mit dem von den Gemeinden festgelegten Hebesatz. Den Kommunen steht die Festlegung des Hebesatzes in Eigenverantwortung zu. In einigen Bundesländern wird er jedoch durch eine so genannte Koppelungsvorschrift an den Hebesatz der Gewerbesteuer gebunden. Danach ist die Relation der beiden Hebesätze, Gewerbesteuer und Grundsteuer, für ein Intervall festgelegt. Insgesamt nähert sich die Relation der gewogenen Hebesätze seit den fünfziger Jahren für Deutschland stetig an Eins an. Gleichung (33) zeigt den gewogenen Hebesatz, der sich in der Formel zwischen Gewerbesteuer und Grundsteuer nicht unterscheidet.

$$(33) \quad \bar{h} = \frac{1}{\sum_{k=1}^j t_k^m} \sum_{k=1}^j t_k^m h_k \quad \begin{array}{l} \text{mit } h_k \text{ Hebesatz der Gemeinde } k \\ \text{und } t_k^m \text{ Steuermessbetrag der Gemeinde } k \end{array}$$

108) Grundsteuergesetz vom 7. August 1973 (BGBl. I 1973), zuletzt geändert durch Art. 6 des Gesetzes vom 1.09.2005 (BGBl. I 2676).

109) 1961 und 1962 wurde zusätzlich eine höhere Grundsteuer C für unbebaute, aber baureife Grundstücke erhoben.

110) Statistisches Bundesamt, Fachserie 14, Reihe 4 (2005, S. 44).

111) Zu den Bewertungsverfahren (Ertragswertverfahren, Sachwertverfahren) und der Kritik an den Einheitswerten siehe Schwarting (1999, Ziffer 116, 117).

Tabelle 3: Gewogene Hebesätze der Grundsteuer B und der Gewerbesteuer

Jahr	Gewogene Hebesätze		Relation ¹⁾
	Grundsteuer B	Gewerbesteuer	
1952	212	271	0,78
1965	228	274	0,83
1975	268	316	0,85
1980	274	330	0,83
1985	295	356	0,83
1990	306	364	0,84
1995 ²⁾	351	376	0,93
1998 ³⁾	366	390	0,94
2003	381	387	0,99
2004	385	388	0,99

1) Gewogene Hebesatz Grundsteuer B/Gewogene Hebesatz Gewerbesteuer.

2) Ab 1995 einschl. der neuen Bundesländer.

3) Ab 1998 nur Gewerbebeertragsteuer.

Quellen: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

3.3 Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer ¹¹²⁾

Als Reaktion auf die sehr unterschiedliche Finanzausstattung der Gemeinden in den sechziger Jahren, die sich überwiegend auf die Gewerbesteuereinnahmen stützte, schuf die damalige Bundesregierung mit dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer eine neue stetigere und gleichmäßigere verteilte Einnahmequelle für die Gemeinden. Im Gegenzug wurde mit der Gewerbesteuerumlage ein Teil des Gewerbesteueraufkommens den Ländern und dem Bund zugeführt.¹¹³⁾ Im Rahmen der Gemeindefinanzreform wurde auch das Grundgesetz angepasst. So regelt § 106 Abs. 5 GG:

„Die Gemeinden erhalten einen Anteil an dem Aufkommen der Einkommensteuer, der von den Ländern an ihre Gemeinde auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner weiterzuleiten ist.“

Weiter wurde im Art. 106 Abs. 5 Satz 3 die prinzipielle Möglichkeit für die Kommunen geschaffen, mittels von den Gemeinden festgelegten Hebesätzen an den Einkommensteuereinnahmen zu partizipieren. Diese Möglichkeit wurde bisher nicht genutzt.

Mit dem 1. Januar 1970 erhielten die Gemeinden erstmals einen Anteil an der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer in Höhe von 14 v. H. Seit dem 1. Januar 1994 gilt ein Anteil in Höhe von 15 v. H. Darüber hinaus sind die Gemeinden seit 1994 mit 12 v. H. am Aufkommen aus der Zinsabschlagsteuer beteiligt.

¹¹²⁾ Die Ausführungen folgen überwiegend der BMF-Dokumentation (o. J.) „Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer in der Gemeindefinanzreform“.

¹¹³⁾ Vgl. Kapitel II.3.1.

Tabelle 4: Gemeindeanteil an der Einkommensteuer

Jahr	Gesamt- aufkommen	Anteil an den gesamten Steuereinnahmen ¹⁾	Einnahmen je Einwohner
	Mill. Euro	%	Euro
1970	3 657	41	59,49
1975	7 214	44	116,66
1980	11 374	46	184,76
1985	13 513	44	221,48
1990	16 421	43	259,69
1995 ²⁾	23 550	49	288,46
1998	21 365	40	260,47
2003	21 555	42	261,21
2004	20 188	36	244,70

1) Gemeindesteuer A und B, Gewerbesteuer netto, ab 1998 ohne Gewerbekapitalsteuer. Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer. Ohne Bagatellsteuern.

2) Ab 1995 einschl. der neuen Bundesländer.

Quellen: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

Die Zahlen zeigen, dass der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer einen erheblichen Beitrag zu den Gemeindefinanzen leistet. Auffällige Veränderungen sind von 1990 zu 1995 und dann wieder zu 1998 zu beobachten. Der Anstieg ab 1990 liegt im Steuerreformgesetz 1990 begründet, welches durch die Einbeziehung des Zinsabschlags zu einem deutlich höheren Aufkommen aus der Einkommensteuer führte. Die Freistellung des Existenzminimums von der Einkommensteuer mit dem Jahresteuergesetz 1996 ¹¹⁴⁾ sowie die umfangreichen Steuerrechtsänderungen zu Beginn der rot-grünen Regierungszeit ¹¹⁵⁾ führten in der Folge zu einem deutlich geringeren Aufkommen der Einkommensteuer. Durch die erstarkten Gewerbesteuereinnahmen trug 2004 die Einkommensteuer nur noch einen Anteil von 36 % zu den gesamten Steuereinnahmen der Gemeinden bei.

Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer wird von den Ländern ihren jeweiligen Gemeinden über einen Schlüssel zugewiesen. Der jeweiligen Landesebene steht hierzu ein Betrag (15 %) gemäß den kassenmäßigen Einnahmen aus der Lohn- und Einkommensteuer des laufenden Jahres zur Verfügung. ¹¹⁶⁾

Der Verteilungsschlüssel ergibt sich als Verhältnis aus dem Sockelaufkommen der veranlagten Einkommensteuer der Wohnsitzbevölkerung einer Gemeinde zum gesamten Sockelaufkommen der veranlagten Einkommensteuer eines Bundeslandes. Bei der Berechnung des Schlüssels geht die veranlagte Einkommensteuer eines einzelnen Steuerpflichtigen

114) BGBl. 1995 Teil I S. 1250 – 1413.

115) Steueränderungsgesetz 1998 vom 18.12.1998; Steuerentlastungsgesetz 1999 vom 19.12.1998; Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24.03.1999; Steuersenkungsgesetz vom 6.07.2000.

116) Art. 107 Abs. 1 GG.

jeweils nur bis zur Sockelgrenze in den Schlüssel ein. Dies bedeutet, dass die jeweiligen Einkommensspitzen nicht in die Schlüsselberechnung eingehen. Dieses Verfahren nivelliert Einkommensunterschiede zwischen den Gemeinden. Bei der Einführung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer im Jahre 1970 lagen die Höchstgrenzen (Sockelgrenzen) bei 8 000 DM für Alleinstehende und 16 000 DM für zusammen veranlagte Steuerpflichtige (Splittingfälle). Niedrige Sockelbeträge führen dazu, dass sich der Verteilungsschlüssel stärker an der Anzahl der Steuerpflichtigen und nicht an der Steuerleistung ausrichtet. Nach Anpassungen der Sockelbeträge in den Jahren 1972, 1979, 1985 und 1994 gelten seit 2003 die Grenzen 30 000 Euro und 60 000 Euro und führen zu einem stärker am Aufkommen ausgerichteten Schlüssel.¹¹⁷⁾

$$(34) \quad T_k^{Est} = \frac{\sum_{i=1}^n t_{ki}^{Est}}{\sum_{k=1}^m \sum_{i=1}^n t_{ki}^{Est}} * 0,15 * T_{Bl}^{Est}$$

mit: T_k^{Est} Einkommensteueranteil der Gemeinde k

T_{Bl}^{Est} Einkommensteueraufkommen im Bundesland Bl

t_i^{Est} Steuerschuld des Steuerpflichtigen i für

$t_i^{Est} \leq 30\,000$ (Grundtabelle) bzw. 60 00 Euro (Splittingtabelle)

t_i^{Est} 30 000 bzw. 60 000 Euro für

$t_i^{Est} > 30\,000$ bzw. 60 000 Euro

k Gemeinde k des Bundeslandes (k = 1, ..., m)

i Steuerpflichtige der Gemeinde k (i= 1, ..., n)

Bei der aktuellen Ausgestaltung des Einkommensteuertarifes 2005, mit einem Spitzensteuersatz von 42 %, ¹¹⁸⁾ bedeuten die Sockelgrenzen, dass bei Alleinveranlagten nur Steuerpflichtige mit einem zu versteuernden Einkommen (zvE) bis 90 271 Euro mit ihrer individuellen Steuerschuld in den Schlüssel eingehen. Steuerpflichtige mit einem zvE, welches größer ist als 90 271 Euro, gehen jeweils nur mit 30 000 Euro in den Schlüssel ein. Der Grenzsteuerpflichtige, also der Steuerpflichtige, der eine Steuerschuld exakt in Höhe von 30 000 Euro aufweist, führt 4 500 Euro seiner Steuerschuld quasi an seine Wohn-

117) In den Ländern Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen liegen die Sockelbeträge bei 25 000/50 000 Euro (§ 3 Abs. 2 Gemeindefinanzreformgesetz).

118) Einkommensteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl. Teil I 1934, S. 1005), neugefasst durch Bek. v. 19.10.2002 (I 4210); (2003 I 179); zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 22.12.2005 (I 3683).

sitzgemeinde ab. Hierbei ist zu beachten, dass bei Steuerpflichtigen mit Kindern fiktive Bemessungsgrundlagen zur Berechnung herangezogen werden. Aufgrund der Günstigerprüfung des § 31 EStG sind die „zu versteuernden Einkommen“ bei Steuerpflichtigen mit Kindern nicht vergleichbar. Ein Steuerpflichtiger, für den es günstiger ist, Kinderfreibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG geltend zu machen, hat eine tendenziell geringere Bemessungsgrundlage als beim Bezug von Kindergeld. Bei Steuerpflichtigen, für die es günstiger ist, Kindergeld zu beziehen, ist umgekehrt die Bemessungsgrundlage höher, da bei ihnen die Kinderlasten über das Kindergeld abgedeckt werden; damit wird das zu versteuernde Einkommen nicht tangiert. Zur Verwendung von Schlüsseln ist eine Homogenität der Schlüsselbestandteile notwendig. Aus diesem Grund werden bei allen Steuerpflichtigen mit Kindern, unabhängig von Kindergeldzahlungen, Kinderfreibeträge von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Ausgehend von diesen zum Teil fiktiven Bemessungsgrundlagen werden die Steuern berechnet, die dann Eingang in die Schlüssel finden.

3.4 Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer

Seit dem Wegfall der Gewerbesteuer zum 1.1.1998 erhalten die Gemeinden einen Anteil an der Umsatzsteuer. Der Anteil lag zuerst bei 2,2 % des Umsatzsteueraufkommens. Seit dem 1.4.1998 stehen dem Bund vorab 3,64 v. H., seit 1999 5,63 v. H. des gesamten Umsatzsteueraufkommens als Kompensation für die bundesseitige Belastung durch die zusätzlichen Zuschüsse an die Rentenversicherung der Arbeiter und Angestellten zu. Vom verbleibenden Umsatzsteueraufkommen erhalten die Gemeinden weiterhin 2,2 v. H., was einer realen Zuweisung von 2,08 v. H. entspricht.¹¹⁹⁾

Dieser Betrag wird in einem ersten Schritt auf die neuen und alten Bundesländer aufgeteilt. Hierbei entfallen 85 v. H. des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer auf die alten Bundesländer und 15 v. H. des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer auf die neuen Bundesländer.¹²⁰⁾ Bei den Berechnungen wird nach Berlin (Ost) und Berlin (West) unterschieden.

Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer berechnet sich für die alten und für die neuen Bundesländer wie folgt:¹²¹⁾

$$(35) \quad T_{k,alt}^{USt} = T_{BL,alt}^{USt} * \left(0,6 * \left(0,7 * \frac{\sum_{t=1990}^{1997} t_{kt}^{GewSt}}{\sum_{k=1}^j \sum_{t=1990}^{1997} t_{kt}^{GewSt}} + 0,3 * \frac{\sum_{t=1990}^{1998} SB_{kt}}{\sum_{k=1}^j \sum_{t=1990}^{1998} SB_{kt}} \right) + 0,4 * \left(\frac{\sum_{t=1995}^{1998} GE_{k95}^{GewKSt} * h_{kt}}{\sum_{k=1}^j \sum_{t=1995}^{1998} GE_{k95}^{GewKSt} * h_{kt}} \right) \right)$$

119) § 1 des Gesetzes über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern (Finanzausgleichsgesetz – FAG).

120) § 5a Abs. 1 Gemeindefinanzreformgesetz.

121) §§ 5a und 5b Gemeindefinanzreformgesetz.

$$(36) \quad T_{l_{neu}}^{USt} = T_{BL_{neu}}^{USt} * \left(0,7 * \frac{\sum_{t=1992}^{1997} t_{lt}^{GewSt}}{\sum_{l=1}^m \sum_{1992}^{1997} t_{lt}^{GewSt}} + 0,3 * \frac{\sum_{t=1996}^{1998} SB_{lt}}{\sum_{l=1}^m \sum_{1996}^{1998} SB_{lt}} \right)$$

mit:

$T_{k_{alt}}^{USt}, T_{l_{neu}}^{USt}$ Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer jeweils für die alten Bundesländer mit den Gemeinden $k = 1, \dots, j$ und die neuen Bundesländer mit den Gemeinden $l = 1, \dots, m$

$T_{BL_{alt}}^{USt}, T_{BL_{neu}}^{USt}$ Summe der Gemeindeanteile an der Umsatzsteuer der jeweiligen Bundesländer, wobei sich die jeweiligen Landesgewichte analog zu Gleichung (35) und (36) ergeben

t^{GewSt} Gewerbesteueraufkommen

SB Summe der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten

GE_{95}^{GewKSt} Gewerbesteuermessbetrag nach dem Kapital im Jahre 1995

h_t Hebesatz im Jahre t

Dazu erhob seit 1998 die Gewerbesteuerstatistik bei jedem Steuerpflichtigen gesondert drei Merkmale, die nicht zur eigentlichen Steuerschuldbestimmung notwendig sind. Dies waren die Merkmale Sachanlagen, Vorräte sowie Löhne und Gehälter. Auf der Grundlage dieser Merkmale, deren Verhältnis durch Gesetz noch nicht definiert war, sollten dann die Schlüssel durch das Statistische Bundesamt berechnet werden. Es hat sich aber im Rahmen der Aufbereitung der Daten gezeigt, dass die als Schlüsselmerkmale vorgesehenen Angaben von schlechter Qualität waren. Da die Merkmale für die Veranlagung als nicht relevant galten und daher in der Regel keine Kontrolle der Angaben durch die Finanzbehörden stattfand, überraschte dieses Ergebnis nur bedingt. Nach Auffassung des Deutschen Städtetages und in der Folge auch des Bundesministeriums der Finanzen reichte die Qualität der Daten nicht aus, um gemeindescharf belastbare und gerichtsfeste Verteilungsschlüssel zu berechnen.¹²²⁾

122) der städtetag (2005, S. 35).

Aus diesem Grund wird der in Gleichung (35) vorgestellte Verteilungsschlüssel bis zum 31.12.2009 weiterverwendet. Zum 1.1.2009 soll dieser nun durch einen fortschreibungsfähigen Schlüssel ersetzt werden, der auf der Grundlage des Gewerbesteueraufkommens, Anzahl und Entgelte der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten (ohne öffentlichen Dienst) und der Gewerbesteuerhebesätze berechnet wird.¹²³⁾ Hierzu erarbeitet das Statistische Bundesamt zurzeit Modellrechnungen, um insbesondere auch Hinweise zu liefern, wie die benannten Merkmale innerhalb eines Schlüssels zu gewichten sind.

3.5 Sonstige Kommunalsteuern und Gebühren

Die sog. Bagatellsteuern finden ihre rechtliche Grundlage im Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG. Hier heißt es: „... das *Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern steht den Gemeinden oder nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeindeverbänden zu.*“ Vom Aufkommen spielen die „kleinen Gemeindesteuern“ mit knapp 600 Mill. Euro eine eher untergeordnete Rolle.¹²⁴⁾ Das Aufkommen liegt damit allerdings noch knapp doppelt so hoch wie bei der Grundsteuer A. Insgesamt gibt es eine Fülle an örtlichen Aufwand- und Verbrauchsteuern, wovon einige in Übersicht 4 aufgelistet sind.

Übersicht 4

Örtliche Aufwand- und Verbrauchsteuern in der Bundesrepublik Deutschland

Steuerart	Geltungsbereich
Hundesteuer	bundesweit
Vergnügungsteuer	fast alle Bundesländer
Getränkesteuer	einzelne Bundesländer
Jagd- und Fischereisteuer	Mehrzahl der Bundesländer
Zweitwohnungsteuer	mehrere Bundesländer
Schankerlaubnissteuer	einzelne Bundesländer
Getränke- und Verpackungssteuer	einzelne Bundesländer
Reitpferdesteuer	in Bayern diskutiert
Zweitkraftfahrzeugsteuer	in einigen Gemeinden in der Diskussion
Speisesteuer	wg. Urteil nicht mehr erhoben

Quelle: Rhein (1997)

Neben den örtlichen Aufwand- und Verbrauchsteuern wird die Grunderwerbsteuer, die zu den Verkehrssteuern gerechnet wird, mit zu den sonstigen Kommunalsteuern gezählt. Die Grunderwerbsteuer wird von den Ländern erhoben, denen auch das Aufkommen zusteht. Nachdem 1983 die Grunderwerbsteuer erheblich reformiert wurde und in diesem Zusammenhang der Tarif, nach deutlicher Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und Streichung von Ausnahmetatbeständen, von 7 % auf 2 % gesenkt wurde, ist der Tarif, als Kompensation zum Einnahmeausfall der Länder im Rahmen der Streichung der Ver-

123) Artikel 1 „Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes“ des Gesetzes zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes und anderer Gesetze vom 6. September 2005.

124) 593 Mill. Euro kassenmäßiges Aufkommen 2003; Statistisches Bundesamt (2004), Fachserie 14, Reihe 2.

mögensteuer, 1997 auf 3,5 % angehoben worden. Die Länder können das Steueraufkommen ganz oder teilweise den Gemeinden und Gemeindeverbänden überlassen, was aber nach 1997 nur noch als Ausnahme vorkam. So wurden 2003 nur in den Bundesländern Rheinland-Pfalz, dem Saarland und Bremen (Bremerhaven) Gemeindeeinnahmen aus der Grunderwerbsteuer realisiert. Das kassenmäßige Aufkommen der Gemeinden im Jahre 2003 mit 41 Mill. Euro, im Vergleich zu einem kassenmäßigen Aufkommen der Grunderwerbsteuer in Höhe von 4 800 Mill. Euro in den Bundesländern (einschl. Stadtstaaten), zeigt die heute geringe Bedeutung als Kommunalsteuer. 2004 gab es keine Bundesländer mehr, welche die Grunderwerbsteuer den Gemeinden überließen. Das Gesamtaufkommen betrug 4 669 Mill. Euro im Jahre 2004.

Eine weitere wichtige Einnahmequelle der Gemeinden sind die Gebühren. Hier lagen die Einnahmen im Jahre 2005 bei rund 16 Mrd. Euro.¹²⁵⁾

3.6 Länderzuweisungen¹²⁶⁾

Neben den Einnahmen aus Steuern sind die zweite wichtige Einnahmequelle der Gemeinden die Zuweisungen. Rechtsgrundlage dieser Zuweisungen ist Art. 106 Abs. 7 GG, in dem es heißt: *„Von dem Länderanteil am Gesamtaufkommen der Gemeinschaftssteuern fließt den Gemeinden und Gemeindeverbänden insgesamt ein von der Landesgesetzgebung zu bestimmender Hundertsatz zu. Im Übrigen bestimmt die Landesgesetzgebung, ob und inwieweit das Aufkommen der Landessteuern den Gemeinden (Gemeindeverbänden) zufließt.“*

Zuweisungen erfolgen in allgemeiner Art, z. B. als horizontaler Finanzausgleich zwischen den Gemeinden eines Bundeslandes mittels Schlüsselzuweisung oder als zweckgebundene Zuweisung.¹²⁷⁾ Bedeutsam sind weiter Kostenerstattungen für Auftragsangelegenheiten wie Ausgaben der Gemeindeämter für Verteidigungslasten oder für Aufgaben der Jugendhilfe, die nicht bei den Gemeinden liegen.¹²⁸⁾

Die Schlüsselzuweisungen dienen dem verfassungsrechtlichen Gebot der Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse.¹²⁹⁾ Die Schlüssel sind in den verschiedenen Bundesländern unterschiedlich ausgestaltet. Grundlage der Schlüssel sind in der Regel die Nettosteuer-einnahmen der Gemeinden und die Einwohnerzahl. Da viele kommunale Leistungen einwohnerabhängig sind, ist die Bevölkerungszahl das gewichtigste Element der Schlüssel. Durch die Nutzung weiterer Indikatoren (Nebensätze) sollen Sonderbelastungen einzelner Kommunen Berücksichtigung finden. Art und Ansatz der Nebensätze sind in den Bundesländern zum Teil sehr unterschiedlich ausgestaltet.¹³⁰⁾

Nach einem Rückgang um 4 v. H. im Jahre 2003 sind die Zuweisungen von Bund und Ländern an die Kommunen im Jahre 2004 wieder um 2,5 % gestiegen und lagen im Jahr 2004

125) Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände (2005).

126) Siehe zu diesen Ausführungen auch Brümmerhoff (2001, S. 636 ff.).

127) Zu den Zweckzuweisungen siehe auch Schwarting (2001).

128) Diese Kostenerstattungen sind aus Sicht der Gemeinden im Vergleich zu den übertragenden Aufgaben zu gering. Diese Problematik wird unter dem Begriff der Konnexität diskutiert.

129) Art. 72 Abs. 2 GG.

130) Vgl. Schwarting (2001, S. 133 f.).

für laufende Zuweisungen bei rund 39 Mrd. Euro und bei Investitionszuweisungen bei rund 8 Mrd. Euro.¹³¹⁾ Von 2004 auf 2005 sind nach Prognose des Städtetages die laufenden Zuweisungen sowie die Investitionszuweisungen weiter gestiegen (vgl. Tabelle 5).

3.7 Die Einnahmestruktur der Gemeinden 2004

Bei Berücksichtigung aller Einnahmequellen der Gemeinden ergibt sich, über ganz Deutschland betrachtet, dass nur ein geringer Teil der Einnahmen durch die Gemeinden selber gestaltet werden kann. Der größte Teil der Einnahmen erfolgt über Finanzaufweisungen oder aber als Gemeindeanteil einer Steuer (Einkommen-, Umsatzsteuer) ohne eigene Hebesatzgestaltung. Tabelle 5 zeigt die Struktur der Einnahmen der Kommunen für die Jahre 2003 bis zum prognostizierten Jahr 2005.

Tabelle 5: Struktur der Einnahmen der Kommunen für die Jahre 2003 bis 2005

Einnahmen	2003	2004	2005 ¹⁾	2004	2005
	Mrd. Euro			%	
Steuern	46,76	51,18	51,70	9,5	1,0
Darunter:					
Gewerbesteuer	15,15	20,57	21,33	35,8	3,7
Einkommensteueranteil ...	19,82	18,58	18,00	- 6,3	- 3,1
Umsatzsteueranteil	2,59	2,59	2,62	0,0	1,2
Gebühren	16,22	16,10	15,90	- 0,7	- 1,2
Laufende Zuweisungen	37,96	38,91	41,05	2,5	5,5
Investitionsaufweisungen ...	7,99	8,00	8,25	0,1	3,1
Sonstige Einnahmen	32,41	31,30	30,25	- 3,4	- 3,4
Insgesamt ...	141,35	145,34	147,15	2,8	1,2

1) Prognose.

Quellen: Statistisches Bundesamt; der Städtetag (2005, S. 13 ff.); eigene Berechnungen

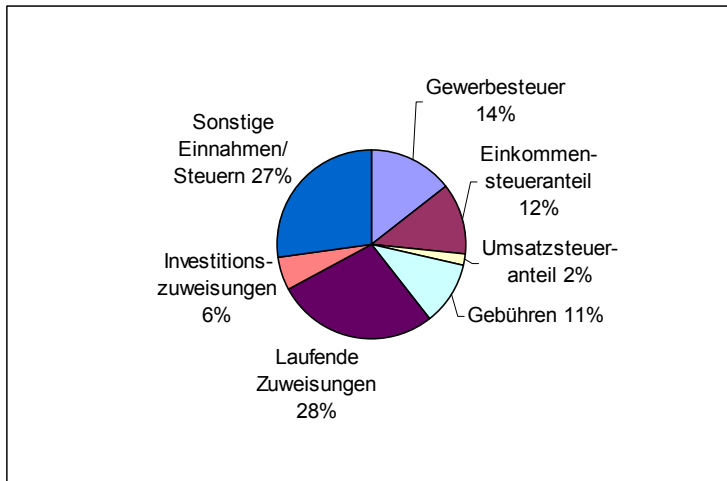
Die Zahlen zeigen, dass insbesondere die seit Jahren rückläufigen Einnahmen aus der Gewerbesteuer aktuell deutlich zugenommen haben. Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer ist erwartungsgemäß rückläufig. Dies ist das Ergebnis der zweiten und dritten Stufe der Steuerreform 2000, die insbesondere durch die sukzessive Absenkung der Steuertarife zu geringeren Einkommensteuereinnahmen und damit zu geringeren Einnahmen aus dem Gemeindeanteil führt. Nach den Schätzungen der kommunalen Spitzenverbände werden darüber hinaus deutliche Einnahmezunahmen über die Aufweisungen

¹³¹⁾ Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände (2005) sowie Deutscher Städtetag (2005); siehe auch Dietz (2003).

realisiert, die die gesunkenen sonstigen Einnahmen deutlich überkompensieren.¹³²⁾ Insgesamt fallen so die Gemeindeeinnahmen höher aus, als dies noch zum Ende der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen im Jahre 2003 erwartet wurde.

Abbildung 6 zeigt in übersichtlicher Form, dass die Gewerbesteuer aktuell wieder zu höheren Einnahmen der Gemeinden führt als dies über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer der Fall ist. Zieht man aber alle Finanzaufweisungen heran, so sind diese Einnahmen doch deutlich gewichtiger als die Einnahmen, die über Steuern mit Hebesatzrecht erfolgen.

Abbildung 6
Struktur der Gemeindeeinnahmen 2005



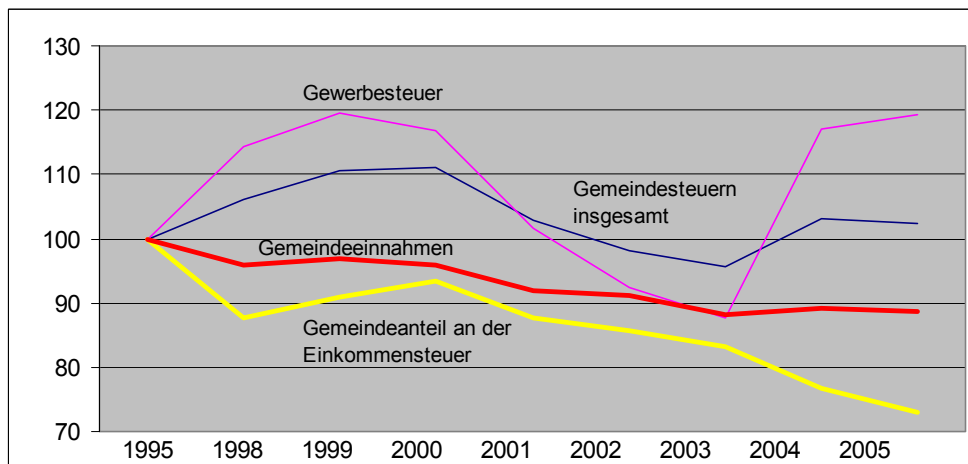
Quellen: der städtetag (2005, S. 13 ff.);
eigene Berechnungen

Abbildung 7 verdeutlicht die Entwicklung der Gemeindeeinnahmen seit 1995 in einer preisbereinigten Form. Hierzu wurden die verschiedenen Komponenten der Gemeindeeinnahmen in den verschiedenen Jahren um den jeweiligen Preiseffekt bereinigt. Die Werte wurden hierzu mit dem Verbraucherpreisindex des Statistischen Bundesamtes deflationiert.¹³³⁾ Daran anschließend wurden die Werte für 1995 auf 100 normiert und die Entwicklung für die folgenden Jahre auf die 100 des Startjahres bezogen.

¹³²⁾ Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände (2005).

¹³³⁾ Statistisches Bundesamt (2006).

Abbildung 7
Preisbereinigte Entwicklung der Gemeindefinanzen seit 1995



Quellen: Statistisches Bundesamt (bis 2004); 2005 Schätzung der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände; eigene Berechnungen

Abbildung 7 zeigt, dass die Gemeindeeinnahmen seit 1995 real um gut 10 % abgenommen haben. Hierbei haben die Gemeindesteuern nach einem Einbruch in den als rezessiv geltenden Jahren zu Beginn des Jahrhunderts ihr Ausgangsniveau des Jahres 1995 aktuell wieder erreichen können. Insbesondere die Einnahmen aus der Gewerbesteuer, die nach einem Einnahmehoch gegen Ende der neunziger Jahre und einem Einbruch bis 2003 zurzeit expandieren, sind für diese Entwicklung ausschlaggebend. Diese Mehreinnahmen können die sich stetig entwickelnde reale Mindereinnahmesituation beim Gemeindeanteil an der Einkommensteuer aber nicht überkompensieren. In dieser Entwicklung zeigen sich alle Einkommensteuergesetzesanpassungen der letzten Jahre. Ein erster Einbruch erfolgte 1996 mit der Einkommensteuerfreistellung des Existenzminimums. Einer darauf folgenden Stabilisierung und leichten Erhöhung der Einnahmen folgten mit den verschiedenen Stufen der Steuerreform 2000 sukzessive deutliche Einnahmeausfälle.

Die Problematik, die insgesamt auch für Annexsteuern gilt, ist, dass die Bemessungsgrundlage nach anderen Gesichtspunkten weiterentwickelt wird, im Fall der Einkommensteuer nach gesamtwirtschaftlichen Erfordernissen, als dies bei alleiniger Betrachtung der Gemeindeebene ggf. sinnvoll ist. Die Kirchen, mit ihrer an der Einkommensteuer orientierten Bemessungsgrundlage, haben aufgrund der Einkommensteuerreform ähnliche Einnahmeausfälle zu beklagen.

4 Die Diskussion über die Ausgestaltung der Gemeindefinanzierung

In welcher Form die Gemeinden adäquat mit Finanzmitteln ausgestattet werden sollen, ist in der Bundesrepublik Deutschland seit den fünfziger Jahren des letzten Jahrhunderts in regelmäßigen Abständen Gegenstand der politischen wie wissenschaftlichen Diskus-

sion.¹³⁴⁾ Kennzeichen dieser permanenten Auseinandersetzung sind die mittlerweile vielfältig vorliegenden Gutachten, die im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) gefertigt wurden. Der Wissenschaftliche Beirat beim BMF legte 1959, 1968 und 1982 jeweils Gutachten zu den Gemeindefinanzen vor.¹³⁵⁾ Weiter ist die Sachverständigenkommission für die Finanzreform zu nennen, welche vom BMF gemeinsam mit dem Bundeskanzleramt und den Ländern 1964 eingerichtet wurde und 1966 ihr „Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland“ vorlegte. Die Ergebnisse der nach ihrem Vorsitzenden benannten „Tröger-Kommission“ hatten ganz entscheidenden Einfluss auf das Gutachten des wissenschaftlichen Beirats des BMF im Jahre 1968 und auf die große Finanzreform des Jahres 1969. Mit der „Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen“ wurde 2002 die bisher letzte Kommission mit der Analyse der Gemeindefinanzierung beauftragt. Die Kommission legte im Herbst 2003 ihre Ergebnisse vor, die im Bereich der Gemeindesteuern nach kontroverser Diskussion, mit der Senkung der Gewerbesteuerumlage, nur geringe Veränderungen mit sich brachten, aber mit der Zusammenlegung von Sozialhilfe und Arbeitslosenhilfe (Hartz IV) erhebliche Änderungen in den Ausgabestrukturen der Gemeinden auslösten.

Der sich in den Gutachten widerspiegelnde politische Prozess wurde auch immer von der wissenschaftlichen Diskussion und Reformvorschlägen aller Beteiligten begleitet. Auch im Zusammenhang mit der aktuellen Diskussion im Rahmen der „Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen“ entstanden eine Vielzahl an Reformvorschlägen, wovon einige nachfolgend empirisch untersucht werden. Gemeinsam ist allen Modellvorschlägen, dass sie aus einer zum Teil massiven Kritik an den bestehenden Komponenten der Gemeindefinanzierung und hier insbesondere an der Gewerbesteuer hervorgehen. Dies ist umso erstaunlicher, da das bestehende System der Gemeindefinanzen Ergebnis einer seit fünfzig Jahren anhaltenden wissenschaftlichen Auseinandersetzung und Weiterentwicklung ist. Es ist nicht zu erwarten, dass die derzeitige Ausgestaltung der Gemeindefinanzen von dauerhaftem Bestand ist. Temporär, durch die derzeitig wieder ergiebiger fließenden Gewerbesteuererträgen und der noch nicht endgültig absehbaren Konsequenzen von Hartz IV, ist die öffentliche Diskussion über die sachgerechte Ausgestaltung der Gemeindefinanzen ruhiger geworden. Da aber mit der letzten gesetzlichen Anpassung, im Nachgang zum Bericht der „Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen“ nur geringe Veränderungen vorgenommen wurden¹³⁶⁾ und die nachhaltigen Kritikpunkte und Konstruktionschwächen insbesondere der Gewerbesteuer nicht behoben wurden, ist eine neuerliche wissenschaftliche wie politische Auseinandersetzung über die Ausgestaltung der Gemeindefinanzen zu erwarten.¹³⁷⁾

134) Genau genommen reicht die Diskussion für Deutschland sogar in das 19. Jahrhundert zurück. Stichworte sind hier Miquel'sche Steuerreform 1890/1893, Preußisches Kommunalabgabengesetz aus dem Jahre 1893 sowie später die Erzberg'sche Finanzreform in der Weimarer Republik (1919/1920); vgl. hierzu Arbeit (2004).

135) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten zur gegenwärtigen Problematik der Gemeindefinanzen (1958); Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland (1968); Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern (1982).

136) Vgl. Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes und anderer Gesetze vom 23. Dezember 2003 (BGBl. I 2003 S. 2922).

137) Die im Rahmen der vorgesehenen Unternehmensteuerreform zum 1.1.2008 mittlerweile auch wieder begonnen hat.

In diesem Abschnitt wird die bisherige Entwicklung in der Diskussion und der politischen Umsetzung seit der ersten großen Gemeindefinanzreform in der Bundesrepublik Deutschland im Jahre 1969 aufgezeigt. Weiter werden die Modelle einer Gemeindefinanzierung, die im Rahmen der „Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen“ diskutiert wurden vorgestellt und erläutert. Darüber hinaus erfolgt eine Betrachtung der unterschiedlichen Ausgestaltungen der Gemeindefinanzen in den letzten fünfzig Jahren sowie der aktuell diskutierten Modelle dahingehend, ob sie den in Kapitel II.2 diskutierten Anforderungen an kommunale Steuersysteme entsprechen.

4.1 Die Gemeindefinanzreform 1969

Der erste große Einschnitt in die Gestaltung der Gemeindefinanzen erfolgte in der Bundesrepublik Deutschland im Jahre 1969 mit dem Gemeindefinanzreformgesetz und den entsprechenden Änderungen des Grundgesetzes.¹³⁸⁾ Mit dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer und dem kompensierenden Element der Gewerbesteuerumlage wurden die Gemeindefinanzen nachhaltig neu ausgerichtet. Bis zu diesem Zeitpunkt war die Gewerbesteuer die gewichtigste Einnahmequelle der Gemeinden. Die Entwicklung der Gewerbesteuer mit ihren Elementen Ertrag, Kapital und der fakultativen Lohnsummensteuer war aber in ihrer Ergiebigkeit seit den fünfziger Jahren rückläufig. Nach rund 38 % im Jahre 1950 lag der Anteil der Gewerbesteuer 1965 bei rund 28 % der gesamten Gemeindeeinnahmen.

Die Gemeindefinanzreform 1969 war Ergebnis einer langen politischen Diskussion. Maßgeblichen Anteil an der letztendlichen Ausgestaltung hatte das „Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland“ der so genannten „Träger-Kommission“. Darin wird festgestellt: *„In der Erörterung des letzten Jahrzehnts besteht Übereinstimmung darüber, dass wesentlicher Bestandteil jeder allgemeinen Finanzreform eine umfassende Gemeindefinanzreform sein muss. Die Kommission teilt diese Auffassung.“*¹³⁹⁾

Kritik an der Ausgestaltung der seinerzeit geltenden Gemeindefinanzierung entzündete sich überwiegend an der fehlenden Ausrichtung an ein optimales kommunales Finanzsystem. *„Ausgehend von den Kriterien, die eine adäquate Gemeindesteuer erfüllen soll, ist ganz allgemein festzustellen, dass die Gewerbesteuer nur sehr wenige Eigenschaften besitzt, die ihre Verwendung als Haupteinnahmequelle der Kommunen rechtfertigen würde.“*¹⁴⁰⁾

Diese Kritik findet sich in den Zielformulierungen der Gemeindefinanzreform 1969 wieder:¹⁴¹⁾

- Die als zu groß empfundenen, von den erheblichen Unterschieden im regionalen Gewerbesteueraufkommen pro Kopf verursachten regionalen Unterschiede in der Gesamtsteuerkraft der Gemeinden gleicher Größenklasse sollten reduziert werden.

138) Vgl. Gemeindefinanzreformgesetz vom 8.9.1969 und Änderung und Ergänzung des Grundgesetzes vom 12.05.1969.

139) Vgl. Kommission für die Finanzreform (1966, Ziffer 315).

140) Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1968, S. 411 f.).

141) Siehe hierzu Wissenschaftlicher Beirat des Bundesministeriums der Finanzen (1970, S. 471 ff.).

- Auch das auf der Konstruktion des Gemeindesteuersystems beruhende starke Steuerkraftgefälle zwischen großen und kleinen Gemeinden sollte gemildert werden, um den Ballungstendenzen entgegenzuwirken, die vor allem durch große Gewerbesteuerkraftunterschiede begünstigt werden.
- Die Wachstumsrate des Steueraufkommens der Gesamtheit der Gemeinden sollte nicht unter der Wachstumsrate des nominellen Sozialproduktes pro Kopf liegen, da die Gemeindeleistung, insbesondere die Gemeindeinvestitionen mit dem Wirtschaftswachstum Schritt halten müssen.
- Schließlich sollte auch die starke Konjunkturabhängigkeit der Gemeindesteuereinnahmen, die sich infolge des großen Anteils der Gewerbesteuer am Aufkommen der Gemeindesteuern ergab, verringert werden.

Die Abhängigkeit von der Gewerbesteuer führte bis Ende der sechziger Jahre zu einer sehr starken Streuung der Steuereinnahmen der Gemeinden. Neben der inhaltlichen Kritik an der Gewerbesteuer waren es insbesondere die hohen Steuerkraftunterschiede, die den Systemwechsel mit der Gemeindefinanzreform 1969 auslösten. Hierzu wurde auch eine Einschränkung der Finanzautonomie als Preis für eine Nivellierung der Steuerkraftunterschiede und damit für die Wahrung bzw. Herstellung gleicher Lebensbedingungen in Kauf genommen.

Die „Träger-Kommission“ stellt 1966 fest:¹⁴²⁾

- (1) Die Gewerbeertragsteuer ist unter steuersystematischen Gesichtspunkten zu beanstanden.
- (2) Die Gewerbeertragsteuer mit ihrem heutigen Gewicht verteilt die Gemeindelasten zu ungleichmäßig.
- (3) Die Gewerbeertragsteuer ist in ihrer heutigen Gestalt für die kommunale Finanzwirtschaft zu konjunkturrempfindlich.
- (4) Die Gewerbeertragsteuer hat zu große Steuerkraftunterschiede von Gemeinde zu Gemeinde.

An der Gewerbekapitalsteuer wurde darüber hinaus ihre „Konkurrenz“ zur Vermögensteuer und ihr Charakter als Substanzsteuer, auch ein Gewerbetreibender mit Verlusten hat diese Steuer zu entrichten, kritisiert. Die Lohnsummensteuer wird aufgrund ihrer ungleichmäßigen Belastung, nicht in allen Bundesländern wurde diese Steuer erhoben, kritisiert.

Aus diesen Gründen schlug die „Träger-Kommission“ eine Abschaffung der Gewerbeertragsteuer vor. Die Gewerbekapitalsteuer sollte gemeinsam mit einer auf alle Gemeinden ausgedehnten Gewerbelohnsummensteuer beibehalten werden.¹⁴³⁾ Als kompensatorisches Element sollten die Gemeinden proportional an der Einkommensteuer beteiligt werden. Den Gemeinden sollte dabei ein eigenes Hebesatzrecht zugestanden werden.¹⁴⁴⁾

142) Vgl. Kommission für die Finanzreform (1966, Ziffern 375, 377, 378, 381).

143) Vgl. Kommission für die Finanzreform (1966, Ziffern 387, 394).

144) Vgl. Kommission für die Finanzreform (1966, Ziffern 410 ff.).

Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen ging mit seinen Vorschlägen teilweise weiter. So sprach er sich dafür aus, die Gewerbesteuer insgesamt in zwei Schritten abzuschaffen. In einem ersten Schritt sollten die Messzahlen der Gewerbeertrag-, der Gewerbekapitalsteuer und der Lohnsummensteuer halbiert werden, um dann im zweiten Schritt die Steuer ganz abzuschaffen. Als Kompensation wurde vorgeschlagen:¹⁴⁵⁾

- Übertragung des Aufkommens der Mehrwertsteuer an die Gemeinden.
- Aktualisierung der Grundsteuer durch Anpassung der Einheitswerte, die zu diesem Zeitpunkt noch auf dem Jahre 1935 beruhten.
- Einführung einer proportionalen Gemeindeeinkommensteuer und
- Übertragung der Finanzierung bestimmter Gemeindeaufgaben an die Länder (Erhöhung der Zweckzuweisung).

Die Umsetzung innerhalb der Gemeindefinanzreform 1969 erreichte aufgrund des zum Teil erheblichen Widerstands der steuerkraftstarken Gemeinden nicht das vorgeschlagene Niveau. Mit der Einführung der Gewerbesteuerumlage erreichte die Reform aber unter raumordnungspolitischen Gesichtspunkten nahezu das Ausmaß, welches mit der Halbierung der Messzahlen hätte erreicht werden können.¹⁴⁶⁾

Mit der Einführung eines Gemeindeanteils an der Einkommensteuer in Höhe von 14 % folgte der Gesetzgeber den Reformvorschlägen teilweise. Mit den Schlüsselzuweisungen wurde die grundsätzliche Möglichkeit, die mit der Neufassung des Art. 106 Abs. 5 Satz 3 GG geschaffen wurde, die Gemeinden mit einem Hebesatzrecht bei dem Einkommensteueranteil auszustatten, nicht aufgegriffen.

Die wesentlichen Ziele, die mit der Gemeindefinanzreform 1969 verbunden waren, konnten erreicht werden. Die Bedeutung der konjunkturanfälligen Gewerbesteuer wurde reduziert, mit der stetigen Einnahmequelle des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer wurden darüber hinaus Steuerkraftunterschiede teilweise ausgeglichen. Weiter wächst, bei Konstanz des Einkommensteuerrechts, die Einnahme aus dem Gemeindeanteil analog zu den Einkommen und damit analog zum Sozialprodukt. Mit anderen Worten: die geforderte Steuerelastizität befindet sich nahe Eins.¹⁴⁷⁾ Mit dem Einkommensteueranteil wurden aber auf der anderen Seite Nachteile in Kauf genommen, die mit einer optimalen kommunalen Steuer nur zum Teil vereinbar sind.

Neben der, politisch wohl auch gewollten, Einschränkung der Finanzautonomie der Gemeinden ist hier vor allem die fehlende Spürbarkeit der Steuerbelastung zu nennen. Den wenigsten Einkommensteuerpflichtigen dürfte wohl bekannt sein, wie viel der jährlichen Einkommensteuerschuld seiner Wohnsitzgemeinde zusteht. Der überwiegende Teil dieser Steuerzahlungen wird aus der Steuerschuld für Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gespeist. Aufgrund mangelnder Ausweichmöglichkeiten der Steuerpflichtigen sind aus Gründen der Inzidenz, bei Spürbarkeit der Steuerbelastung, auch kaum Wohl-

145) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1968, S. 424 ff.).

146) Vgl. hierzu Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982, S. 5 ff.).

147) Vgl. Formel (29).

fahrtsverluste durch Ausweichreaktionen zu erwarten. Dies spräche dafür, an dieser Stelle durchaus eine spürbare Steuer, z. B. eine mit Hebesatzrecht ausgestattete kommunale Einkommensteuer anstatt des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer zu erheben.

4.2 Der Weg der Gewerbesteuer von einer Realsteuer zu einer Ertragsteuer

Nach der Gemeindefinanzreform 1969 folgte mit dem Steueränderungsgesetz 1979 die nächste gravierende Änderung in der Gemeindefinanzierung.¹⁴⁸⁾ Mit der Abschaffung der Lohnsummensteuer, der Anhebung der Freibeträge für die Gewerbekapital- und die Gewerbeertragssteuer, Erweiterung der ermäßigten Messzahlen und Senkung der Gewerbesteuerumlage sowie die Erhöhung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer erfolgte eine Änderung, die massiv zu einer Veränderung in der Verteilung der gemeindlichen Steuereinnahmen führte. Im Gegensatz zur Gemeindefinanzreform 1969 und der aktuellen Diskussion um das Jahr 2003 ging es bei diesen einschneidenden Maßnahmen, die ab dem 1. Januar 1980 galten, nicht um eine sachgerechte Ausgestaltung der Gemeindesteuern. Im Gegensatz zu den Überlegungen des BMF-Gutachtens 1968, in dem die Abschaffung der Lohnsummensteuer aus systematischen Gründen gefordert wurde, erfolgte ihre letztendliche Abschaffung aufgrund kurzfristiger, konjunkturpolitisch geprägter Überlegungen.¹⁴⁹⁾ In Anbetracht der damaligen Arbeitsmarktzahlen, die seit Mitte der siebziger Jahre erstmals im Jahresdurchschnitt mehr als 1 Mill. Arbeitslose aufwiesen,¹⁵⁰⁾ sollte die Abschaffung der Lohnsummensteuer zur Senkung der Arbeitskosten und damit zur Entlastung der arbeitsintensiven Produktion beitragen.

Die zur konjunkturellen Stützung ergriffenen Änderungen in der Gemeindefinanzierung führten überwiegend dazu, dass Anforderungen an eine optimale Gemeindesteuer verletzt wurden. Zum einen führten die Kürzung der Gewerbesteuerumlage und die Erhöhung der Freibeträge dazu, dass die ohnehin schon ungleichmäßige Streuung der Gewerbesteuererinnahmen weiter verschärft wurde. Zum anderen trugen die Änderungen zu einer Verwerfung des klassischen Realsteuersystems bei. „Die Gewerbesteuer, die ursprünglich einmal objektorientiert und produktionsbezogen war, erhält immer mehr den Charakter einer Zusatzsteuer auf Gewinne von Großunternehmen.“¹⁵¹⁾

Als besonders kritisch wurden die regionalen Einnahmeveränderungen angesehen. Die beiden für die Kommunen vorgesehenen kompensatorischen Maßnahmen,

- Erhöhung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer von 14 % auf 15 % und
- Senkung der Gewerbesteuerumlage von 120 v. H. auf 80 v. H.

wirkten regional in unterschiedlicherer Form als die Streichung der Lohnsummensteuer. Es gab somit Gewinner und Verlierer des Steueränderungsgesetzes. Ein überwiegender Teil der „Gewinnergemeinden“ gaben ihre zusätzlichen Einnahmen durch die Senkung der

148) Steueränderungsgesetz 1979 (StÄndG 1979) vom 30. November 1978 (BGBl. I 1978, 1849).

149) Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1982); Beurteilung des Steueränderungsgesetzes (1979, S. 10).

150) In 1977 lag die Zahl der Arbeitslosen bei 1,03 Mill. Personen im Jahresdurchschnitt. – Vgl. Übersicht 3.6.2 der Zahlen-Fibel des Instituts für Arbeitsmarkt und Berufsforschung. www.iab.de/asp/fibel/default.asp.

151) Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982); Beurteilung des Steueränderungsgesetzes (1979, S. 10 ff.).

Gewerbsteuerhebesätze an ihre Steuerpflichtigen weiter,¹⁵²⁾ die Verlierergemeinden hatten ihrerseits hingegen keine Möglichkeit, die Änderung der finanzwirtschaftlichen Rahmenbedingungen aus eigener Kraft zu kompensieren. „Namentlich einige Städte des Ruhrgebiets haben die finanziellen Ausfälle nach der Abschaffung der Lohnsummensteuer nie vollständig ausgleichen können.“¹⁵³⁾

Da die Lohnsummensteuer fakultativ erhoben wurde, konnten die allgemeinen Maßnahmen die sehr individuellen Einnahmesituationen der Gemeinden nicht adäquat ausgleichen. Die folgende Tabelle zeigt die sehr unterschiedliche Bedeutung der Lohnsummensteuer in einigen Bundesländern im Jahre 1975.

Tabelle 6: Die Verteilung der Lohnsummensteuer in den Flächenländern 1975

Land	Lohnsummensteuererhebende Gemeinden	Anteil an der Gesamtanzahl der Lohnsummensteuererhebenden Gemeinden	Anteil am Lohnsummensteueraufkommen
	Anzahl	%	
Schleswig-Holstein	16	2,0	2,5
Niedersachsen	52	6,5	9,3
Nordrhein-Westfalen	130	16,2	54,6
Hessen	140	17,5	12,3
Rheinland-Pfalz	457	57,1	3,0
Saarland	–	–	–
Baden-Württemberg	1	0,1	1,5
Bayern	1	0,1	0,0

Quelle: Schwarting (1980, S. 72)

Aufgrund der Verwerfungen und der sich von einer optimalen Ausgestaltung von Gemeindesteuern entfernenden Gesetzgebung kommt Schwarting in seinem Urteil zum Steueränderungsgesetz 1979 zum Schluss: „... *Kommunalsteuer* ... *nicht zu Instrumenten der Wirtschafts- und Beschäftigungspolitik zu machen.*“¹⁵⁴⁾

Mit den wenig systemkonformen Anpassungen der Gemeindefinanzierung setzte sich dann drei Jahre nach Inkrafttreten der Regelungen des Jahressteuergesetzes 1979 das Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen auseinander.¹⁵⁵⁾ Zur Motivation des neuerlichen Gutachtens und zur Einschätzung des Steueränderungsgesetzes 1979 heißt es:

152) Schwarting (1999, Ziffer 98).

153) Schwarting (1999, Ziffer 93).

154) Schwarting (1999, Ziffer 100).

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

„Das Steueränderungsgesetz 1979 bietet somit keinen überzeugenden Ansatz für eine langfristig annehmbare Ordnung der Kommunalfinanzen, obwohl es als eine Zwischenstation im wünschenswerten Abbau der tradierten Gewerbesteuer angesehen werden könnte. Nicht zuletzt dieser Tatbestand veranlasst den Beirat, unter Berücksichtigung der zwischenzeitlich eingetretenen neuen Verhältnisse die Bedingungen eines ausgewogenen Kommunalsteuersystems zu untersuchen.“¹⁵⁶⁾

Der Beirat diskutiert in seinem Gutachten sowie auch in seinen vorherigen Gutachten einleitend Anforderungen an eine sachgerechte kommunale Steuer. Diese Anforderungen bestimmen bis heute die Diskussion und sind in der Literatur anerkannt.¹⁵⁷⁾ Im Weiteren schlägt der Beirat alternative Formen der Gemeindefinanzierung vor. So kommt das Gutachten bei der Beurteilung eines Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer zu dem Schluss, dass damit die Finanzautonomie der Gemeinden gravierend eingeschränkt würde, aber ggf. bei einer Umsatzsteuer mit Hebesatzrecht diese ergänzend sinnvoll sein könnte.¹⁵⁸⁾

Nachhaltig empfahl der Beirat die Streichung der Gewerbesteuer in der damals bestehenden Form und als Ersatz die Einführung einer Wertschöpfungsteuer. Aus Sicht des Beirats ist eine Wertschöpfungsteuer, deren Bemessungsgrundlage alle Wertschöpfungsbestandteile gleichmäßig erfasst, allokativ weitgehend neutral. Darüber hinaus ist bei Erfassung der Wertschöpfung öffentlicher Bereiche sowie der von der Gewerbesteuer freigestellten Freiberufler eine ausgewogene regionale Streuung der Bemessungsgrundlagen zu erwarten. Weiter spricht sich der Beirat für die Beibehaltung des Gemeindeanteils in bestehender Form aus. Gemäß der Forderung nach einer gruppenäquivalenten Besteuerung soll auch die Wohnbevölkerung an der Finanzierung der Gemeindeaufgaben in dieser, nach Ansicht des Beirats, bewährten Form beteiligt werden. Ein eigenes Hebesatzrecht sollte den Gemeinden hingegen aus administrativen und aus Gründen der starken Streuung der Bemessungsgrundlagen nicht eingeräumt werden.

Als Ergebnis und Empfehlung fasst der Beirat sieben Punkte zusammen:¹⁵⁹⁾

- 1) Das Kommunalsteuersystem der Bundesrepublik Deutschland genügt nur unzulänglich den Anforderungen an ein Gemeindesteuersystem.
- 2) Jede Reform der Kommunalsteuern sollte den Grad an finanzieller Autonomie beibehalten, der im gegenwärtigen Hebesatzrecht bei den Realsteuern verankert ist.
- 3) Der Beirat empfiehlt dringend die Aufhebung der Gewerbesteuer und mehrheitlich die Einführung einer Wertschöpfungsteuer.
- 4) Die Grundsteuer A mit ihren steuerpflichtigen Land- und Forstwirten sollte in der Wertschöpfungsteuer aufgehen.

156) Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982, S. 13).

157) Vgl. hierzu auch Junkernheinrich (2003); Schwarting (1999); Zimmermann (1999) sowie Kapitel II.2.

158) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982, S. 55).

159) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982, S. 134 ff.).

- 5) Neben der Produktion sollten auch die Einwohner einer Gemeinde zur Kommunalsteuer herangezogen werden, die zweckmäßigerweise am Einkommen anknüpft. Der Beirat hält es für unzweckmäßig, Art. 106 Abs. 5 GG auszuschöpfen und den Gemeinden hierzu ein Hebesatzrecht einzuräumen.
- 6) Das Verhältnis Gewerbesteuererinnahme und Gemeindeanteil an der Einkommensteuer wird als gleichgewichtig angesehen. Die Gemeinden betreiben in ihrer Mehrzahl keine ausgeprägte Politik der Industrie- bzw. Haushaltsansiedlung. Aus diesem Grund soll das bestehende Verhältnis der Steuereinnahmen auch bei Ersatz der Gewerbesteuer durch eine Wertschöpfungsteuer realisiert werden.
- 7) Ergänzend zur Beteiligung der Gemeinden an der Einkommensteuer könnte eine kommunale Verbrauchsteuer – zur Stärkung der Autonomie der Gemeinden auch mit Hebesatzrecht – eingeführt werden. Der Beirat sieht hier aber erhebliche Hindernisse im EG-Recht.

Die nächste einschneidende Veränderung der Gewerbesteuer erfolgte mit dem Jahressteuergesetz 1997 und dem damit einhergehenden Wegfall der Gewerbekapitalsteuer zum 1. Januar 1998.¹⁶⁰⁾ Die Diskussion um den Wegfall der Gewerbekapitalsteuer war von verschiedenen Aspekten geprägt. Zum einen galt es, analog zur Diskussion um die Vermögensteuer, zeitnahe Bewertungen des Grundvermögens zu finden. Mit dem Urteil des zweiten Senates des Bundesverfassungsgerichtes vom 22. Juni 1995 zur Verfassungsmäßigkeit der Bewertung des zu Grunde liegenden Vermögens bei der Erhebung der Vermögensteuer war auch für die Gewerbekapitalsteuer nicht klar, ob sie gegen den Gleichheitsgrundsatz bei der Bewertung der einzelnen Komponenten der Bemessungsgrundlage verstieß. Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen wies schon 1989 in seinem Gutachten „Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland – Mängel und Alternativen“ auf die Problematik der Einheitsbewertung im Rahmen der Gewerbekapitalsteuer hin und schlug Modelle zur einheitswertunabhängigen Besteuerung vor.¹⁶¹⁾

Darüber hinaus stand die Gewerbekapitalsteuer in ihrer Form als so genannte Substanzsteuer in der Kritik. Die Bemessungsgrundlage, der Einheitswert des gewerblichen Betriebes, und damit letztendlich die Steuerschuld war unabhängig vom Erfolg des Gewerbebetriebes. Dies bedeutete, dass auch in verlustreichen Jahren eine Gewerbesteuerschuld resultierte, die dann aus der „Substanz“ bedient werden musste. Dieser Argumentation steht entgegen, dass im Sinne der Gruppenäquivalenz die Infrastruktur einer Gemeinde auch in Verlustjahren genutzt wird. Versteht man die Gemeindeinfrastruktur als Produktionsfaktor, so ist dieser gemäß seiner Grenzproduktivität zu entlohnen. Wenn die Entlohnung, die Steuerschuld, aus der Substanz heraus erfolgen muss und dies das Unternehmen zwingen sollte, als Grenzanbieter aus dem Markt zu scheiden, so ist dies nicht unbedingt ein Argument gegen die Gewerbekapitalsteuer. Vielmehr gelingt es dem Unternehmen am Markt nicht, die Entlohnung seiner Produktionsfaktoren zu realisieren. Weiter sehen z. B. Bach/Vesper ertragsunabhängige Bestandteile innerhalb der Unternehmensbesteuerung als gesamtwirtschaftliche Anforderung, die auf Bundes- und Lan-

160) Jahressteuergesetz 1997 (BGBl. I 1996 S. 2049 – 2081).

161) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1989, S. 15 ff.).

desebene zu beachten, aber in der kommunalen Besteuerung weniger beachtenswert ist.¹⁶²⁾ Weitere Kritik an dem Argument der Substanzbesteuerung und damit an der Verengung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer findet sich bei Jarass/Obermaier.¹⁶³⁾

Weiter war die Frage, ob wie im Einigungsvertrag¹⁶⁴⁾ und später im Steueränderungsgesetz 1991¹⁶⁵⁾ vorgesehen, die Gewerbekapitalsteuer nach einer Übergangszeit zum 1. Januar 1996 auch in den neuen Ländern eingeführt werden sollte. In den neuen Ländern war die Bewertungsproblematik noch gravierender, da durch den Mangel an Einheitswerten aus dem Jahre 1964 hier, so wie bei der Grundsteuer, noch auf fortgeschriebene Einheitswerte des Jahres 1935 hätte zurückgegriffen werden müssen. Darüber hinaus war es insbesondere die mit der Einführung der Gewerbekapitalsteuer verbundene zusätzliche Steuerbelastung der Unternehmen, die kritisiert wurde. So fordert der Bundesrat 1995 den Bundestag auf, die Gewerbekapitalsteuer in den neuen Ländern nicht einzuführen. „Die Erhebung der Gewerbekapitalsteuer in den neuen Ländern ab 1996 hätte schwerwiegende Konsequenzen für die Unternehmen, die Arbeitsplätze und die Steuerverwaltungen in den neuen Ländern sowie für die Gewinnung neuer Investoren.“¹⁶⁶⁾

Aus diesen Gründen erfolgte zum 1. Januar 1998 die Streichung der Gewerbekapitalsteuer und als Kompensation die Einführung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer. Lange strittig waren die Höhe und die Form der Ausgleichszahlungen. Der letztendlich gefundene Kompromiss in Höhe von 2,2 v. H. war aus Sicht der Gemeinden deutlich zu niedrig, um die Ausfälle aus der Gewerbekapitalsteuer zu kompensieren.¹⁶⁷⁾ Problematisch waren auch hier, analog zur Kompensation des Wegfalls der Lohnsummensteuer, die regional unterschiedlich verteilten Bemessungsgrundlagen der Gewerbekapitalsteuer und des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer. Obwohl die Verteilung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer sich an wirtschaftskraftbezogene und in einer Übergangszeit an den Einnahmen aus der Gewerbekapitalsteuer anlehnte,¹⁶⁸⁾ gab es verschiedene Gemeinden, die durch die Änderung des Gewerbesteuergesetzes deutliche Einnahmerückgänge verkraften mussten, die teilweise aber vorübergehend über Landeszuweisungen ausgeglichen wurden.

In den neuen Bundesländern bestanden die Städte und Gemeinden ebenfalls auf einer Kompensation, hier für die Nichteinführung der Gewerbekapitalsteuer. Da die neuen Länder nur mit 15 % des Umsatzsteueranteils bedacht wurden,¹⁶⁹⁾ wurde hier zusätzlich die Gewerbesteuerumlage deutlich gesenkt. Die schon 1997 nicht erhobene Zulage, da ab 1997 die Gewerbekapitalsteuer ursprünglich in den neuen Ländern erhoben werden sollte, wurde für 1998 auf 7 v. H. festgesetzt (alte Länder 87 v. H.). Ab 1999 galt dann die „Nor-

162) Bach/Vesper (2002, S. 513).

163) Jarass/Obermaier (2002, S 149 ff.).

164) Vertrag über die Herstellung der Einheit Deutschlands – Einigungsvertrag – (BGBl. II 1990 S. 885).

165) Steueränderungsgesetz 1991 (BGBl. I 1991 S. 1322).

166) Deutscher Bundesrat, Drucksache 13/1800 vom 26.06.1995.

167) Vgl. Schwarting (1999, Ziffer 101 bis 103).

168) Vgl. Kapitel II.3.4.

169) Vgl. Kapitel II.3.4.

mal-Umlage“ von 45 v. H. analog zu Westdeutschland, wo zusätzlich für den „Fonds Deutsche Einheit und Solidarpakt“ 39 Prozentpunkte Gewerbesteuerumlage hinzukamen.¹⁷⁰⁾

Tabelle 7: Der Wegfall der Gewerbekapitalsteuer in Rheinland-Pfalz 1997/1998

Stadt	Rückgang des Gewerbesteuer- aufkommens unter Einschluss des Umsatzsteueranteils
	%
Konz	– 64,2
Zweibrücken	– 26,2
Bad Kreuznach	– 25,1
Wittlich	– 21,9
Ingelheim	– 17,8
Neustadt/W.	– 15,4
Koblenz	– 12,5
Kaiserslautern	– 10,8
Idar-Oberstein	– 10,1
Landau	– 10,1

Quelle: Bund der Steuerzahler Rheinland-Pfalz, zitiert nach Schwarting (1999, Ziffer 104)

4.3 Die aktuelle Kritik an der Gewerbesteuer

In einem herrscht in der Diskussion über eine adäquate Ausgestaltung der Gemeindesteuern Einigkeit, und zwar in der Ablehnung der Gewerbesteuer in ihrer bestehenden Form. Die Kommunen¹⁷¹⁾, die Wirtschaft¹⁷²⁾, Wissenschaft¹⁷³⁾ sowie die Politik¹⁷⁴⁾ sehen einen dringenden Bedarf, die Gemeindesteuern systemadäquat umzugestalten. Nur darin, wie eine systemadäquate Ausgestaltung der kommunalen Einnahmen aussieht, gehen die Meinungen weit auseinander.

Die Kritik an der Gewerbesteuer hat sich über die beiden grundlegenden Änderungen ihrer Ausgestaltung, Streichung der Lohnsummensteuer und der Gewerbekapitalsteuer, immer weiter verschärft. Zum einen wurden grundsätzliche Schwächen nicht behoben, zum anderen wurden mit den Gesetzesänderungen weitere formale Schwächen eingebaut. Es bleibt aber auch festzuhalten, dass an einigen Stellen der Kritik die Gewerbesteuer nicht als Teilbestandteil des Einnahmesystems der Gemeinden verstanden wird und daher die Kritik zu sehr auf die Gewerbesteuer fokussiert und dabei die heute eingeschränkere Bedeutung der Gewerbesteuer im System der Gemeindeeinnahmen übersieht.¹⁷⁵⁾

170) Vgl. Tabelle 2 in diesem Band.

171) Z. B. Roth (2002); Karenberg (2002).

172) Z. B. Rogowski (2002); Herre (2004).

173) Z. B. Junkernheinrich (2003); Oberhauser (2003); Bach/Vesper (2002).

174) Z. B. Bundesministerium der Finanzen (2002, Monatsbericht 05, S. 63) sowie Bundesministerium der Finanzen (2004, Monatsbericht 09 zum weiteren Reformbedarf, S. 43).

175) Vgl. hierzu Abbildung 6 in diesem Band.

In der heutigen Ausgestaltung der Gewerbesteuer als Ertragsteuer werden insbesondere die schmale Bemessungsgrundlage und die geringe Anzahl an Steuerzahlern kritisiert. So lautet ein Hauptvorwurf, dass die Gewerbesteuer heutiger Form eine zu geringe Bemessungsgrundlage, die darüber hinaus im Konjunkturzyklus stark schwankt, aufweist und nur wenige Großunternehmen belastet. Durch die hohen Freibeträge in Kombination mit den gestaffelten Steuermesszahlen sowie der Freistellung der „Freien Berufe“ sei weiter auch der Kreis der potentiell Steuerpflichtigen zu schmal. Nachfolgend wird die Gewerbesteuer, auch im Gesamtkontext der Gemeindeeinnahmen, hinsichtlich ihrer Eignung gemäß den Maßstäben, die an Gemeindesteuern angelegt werden, untersucht.

4.3.1 Gewerbesteuer und die Forderung nach Neutralität der Besteuerung

Die Anforderung an die Gewerbesteuer hinsichtlich der Neutralität muss aus zwei Richtungen diskutiert werden. In ihrer heutigen Form wird die Gewerbesteuer als Steuer für ertragstarke Großunternehmen wahrgenommen. Die dadurch resultierende Abhängigkeit der Gemeinden von wenigen ertragsstarken Unternehmen führt dazu, dass die Kommunen primär die Ansiedelung von Großunternehmen fördern.¹⁷⁶⁾ Maiterth zeigt hier auf der Grundlage der Gewerbesteuerstatistik 1998, dass 90 % des Gewerbesteueraufkommens von 4,5 % der in der Statistik ausgewiesenen Unternehmen aufgebracht wird, kommt aber zu dem Schluss, dass die Gewerbesteuer nicht als ungerechtfertigte Betriebssteuer für Großunternehmen verstanden werden kann.¹⁷⁷⁾ An dieser Stelle führt die Gewerbesteuer zu Anpassungsverhalten der Gemeinden, die abhängig von der Ausgestaltung der Gewerbesteuer sind.

In Kapitel II.1.4.2 wurde gezeigt, dass eine Reingewinnsteuer entscheidungsneutral hinsichtlich der Investitionsentscheidung wirkt, da das Verhalten zur Maximierung der Zielgröße Gewinn im Fall mit und ohne Steuern nicht tangiert wird.¹⁷⁸⁾ Im Fall der Gewerbesteuer ist aber nicht der Gewinn, der darüber hinaus nicht der ökonomische sondern der steuerliche nach §§ 4 ff. EStG ist, erst nach weiteren Hinzurechnungen und Kürzungen Bemessungsgrundlage der Steuer. Aus diesem Grund ist die Gewerbesteuer, auch in ihrer jetzigen Ausgestaltung, nicht neutral. Fehr/Wiegard fordern daher, die Gewerbesteuer zu einer zinsbereinigten Gewinnsteuer weiterzuentwickeln und zeigen, dass eine solche Steuer anderen Alternativen aus Wohlfahrts- und Effizienzgesichtspunkten überlegen ist.¹⁷⁹⁾ Maiterth zeigt, dass bei der jetzigen Gewerbesteuer, u. a. da ein Teil der Verzinsung des Fremdkapitals in die Bemessungsgrundlage eingeht, der gewinnmaximale Preis in allen Marktmodellen steigt.¹⁸⁰⁾ Welche Reaktionen hierdurch ausgelöst werden, ist eine Frage der effektiven Inzidenz. Wie gezeigt, ist es von den Elastizitäten der jeweiligen Marktteilnehmer abhängig, wer letztendlich die Steuerlast trägt.

Weiter wirkt die Gewerbesteuer bei einer Investitionsentscheidung nicht neutral. Die Gewerbesteuer bevorzugt durch die Berücksichtigung der Hälfte der Fremdkapitalzinsen als

176) Vgl. Bach/Vesper (2002, S. 512).

177) Vgl. Maiterth (2003b, S. 553, und S. 560) im Gegensatz zu Hey (2002, S. 316), die die Gewerbesteuer als Sondersteuer für ertragstarke Unternehmen ansieht.

178) Vgl. Kapitel II 1.4.2.

179) Vgl. Fehr/Wiegard (2000).

180) Vgl. Maiterth (2003, S. 484).

Abzug in der Bemessungsgrundlage die Fremdfinanzierung gegenüber der Eigenkapitalnutzung.¹⁸¹⁾ Weiter besteht eine Belastung des Faktors Kapital im Gegensatz zum Faktor Arbeit. Dies wird unter standortpolitischen Gesichtspunkten als problematisch beurteilt, da der international mobile Faktor Kapital belastet, der wesentlich immobilere Faktor Arbeit hingegen nicht belastet wird.¹⁸²⁾

Auch hinsichtlich der Rechtsform wirkt die heutige Gewerbesteuer nicht neutral. Im Gegensatz zu den Unternehmen im Rechtskleid einer Körperschaft können Personen- oder Einzelunternehmen den Unternehmerlohn nicht als Betriebsausgabe geltend machen. Dies soll über die Freibeträge und die gestaffelten Steuermesszahlen ausgeglichen werden. Durch die Reduktion der Einkommensteuerschuld um das 1,8-Fache des Steuermessbetrages sollen die Belastungen der Gewerbesteuer bei Personen- und Einzelunternehmen neutralisiert werden. Die Berücksichtigung bei der Einkommensteuer ist aber von einer insgesamt positiven Einkommensteuerschuld abhängig, da ansonsten die Berücksichtigung nach § 35 EStG nicht greift. Weiter muss bei einem Faktor von 1,8 sowie einer marginalen Steuerbelastung von 42 % bei der Einkommensteuer ein Hebesatz von 310 % vorliegen, damit § 35 EStG zu einem Ausgleich der Gewerbesteuerbelastung bei einkommensteuerpflichtigen Gewerbesteuertreibenden führt.¹⁸³⁾ All diese Voraussetzungen müssten simultan erfüllt sein, damit die Gewerbesteuer keine Anpassungsreaktionen seitens der gewerbesteuerpflichtigen Personenunternehmen auslöst. Weiter zeigt Maiterth, dass § 35 EStG die Kapitalkostenerhöhung durch die Gewerbesteuer zwar deutlich mildert aber nicht vollständig beseitigt.¹⁸⁴⁾

Abschließend bleibt bei der Frage, inwieweit die aktuelle Ausgestaltung der Gemeindesteuern die Forderung nach Effizienz und Neutralität erfüllt, darauf hinzuweisen, dass diese Forderung für Kommunalsteuern durchaus strittig ist. Zum einen kollidiert sie mit der Forderung nach der Fühlbarkeit von kommunalen Steuern und zum andern wird die Frage aufgeworfen, ob kommunale Steuern überhaupt gesamtwirtschaftlichen Forderungen an ein optimales Steuersystem insbesondere in Hinsicht auf die Neutralität folgen sollen und können.¹⁸⁵⁾

Die weiteren Komponenten der zurzeit gültigen Form der Gemeindefinanzierung wirken aus dem Blickwinkel der Frage nach Reaktionsanpassungen neutral. Die Gemeindeanteile der Einkommen- sowie Umsatzsteuer sind als kommunale Steuern nicht fühlbar und lösen daher in ihrem Charakter als Gemeindesteuern keine direkten Anpassungsreaktionen aus. Die Grundsteuern A und B wirken ebenfalls überwiegend neutral. Sie gelten als „optimale Gemeindesteuern“, da die Steuerpflichtigen kaum Möglichkeiten haben, durch Anpassungsreaktionen der Steuerpflicht zu entgehen, da sie mit ihren Bemessungsgrundlagen nicht elastisch auf Steuersatzvariationen reagieren können. Auch durch Fortzug kann die Bemessungsgrundlage der Besteuerung nicht entzogen werden.

181) Vgl. Jarass/Obermaier (2003, S. 159).

182) Vgl. Fuest/Huber (2002, S. 262).

183) Bei der Einführung des § 35 EStG lag der Spitzensteuersatz der Einkommensteuer noch bei 50 %, bei dieser marginalen Steuerbelastung führen Hebesätze von 360 % zu einem Ausgleich der Gewerbesteuerbelastung. – Siehe hierzu auch Blankart (2003, S. 319).

184) Vgl. Maiterth (2003, S. 487).

185) Hierzu z. B. Bach/Vesper (2002, S. 513) sowie Zimmermann/Postlep (1980, S. 249).

4.3.2 Gewerbesteuer und Gruppenäquivalenz

Gemäß der Gruppenäquivalenz bzw. fiskalischen Äquivalenz sollen die jeweiligen Gruppen einer Gemeinschaft zu den Kosten der Bereitstellung öffentlicher Güter herangezogen werden, für die diese Güter zur Verfügung gestellt werden. Nach allgemeiner Ansicht folgt die heutige Gewerbesteuer in ihrer Auslegung als Gewerbeertragssteuer nicht dem Prinzip der Gruppenäquivalenz.¹⁸⁶⁾ Einige Autoren schließen überhaupt die Möglichkeit aus, dass die Gewerbesteuer der fiskalischen Äquivalenz folgen kann.¹⁸⁷⁾

Überwiegend wird das Fehlen einer Gruppenäquivalenz, als Beitrag der Unternehmen an der Finanzierung der kommunalen Infrastruktur, als Kritik an der bestehenden Gewerbesteuer formuliert. Aus Sicht der Wirtschaft ist das Äquivalenzprinzip nicht gegeben, da auch Nicht-Gewerbetreibende Infrastrukturkosten verursachen. Als Beispiel wird genannt, dass Zusammenschlüsse von Arztpraxen, Anwalts- und Steuerberatungssozietäten aufgrund ihrer Größe und Besucherfrequenz ähnliche Infrastrukturbedürfnisse wie Gewerbetriebe aufweisen, aber nicht gemäß ihrer Nutzung zur Finanzierung beitragen.¹⁸⁸⁾

Weiter wird argumentiert, dass durch die Anrechnung der Gewerbesteuer bei Personunternehmen auf die Einkommensteuer die Gewerbesteuer faktisch zu einem durchlaufenden Posten wird und damit ein Äquivalenzbezug zur Inanspruchnahme der örtlichen Infrastruktur nicht mehr zu erkennen ist.¹⁸⁹⁾ Fuest/Riphahn zeigen darüber hinaus empirisch, dass auch auf der Seite des Angebots an öffentlichen Gütern nicht mehr von einer fiskalischen Äquivalenz gesprochen werden kann, da die Gewerbesteuereinnahmen nicht für Infrastrukturausstattungen genutzt werden, die den Gewerbetreibenden zugute kommt.

So heißt es zusammenfassend:

„ . . . unsere Resultate sprechen dafür, dass die Gewerbesteuer zur Finanzierung allgemeiner Ausgaben der Kommunen eingesetzt wird. Unsere empirische Analyse dokumentiert einen positiven Effekt der Ausgaben für Sozialhilfe und Schuldzinsen auf die Höhe der Gewerbesteuersätze.“¹⁹⁰⁾

Die Kritik, dass Gewerbetreibende in stärkerem Maße als Freiberufler zur Finanzierung kommunaler Aufgaben herangezogen werden, ist empirisch nicht bewiesen. Gerade aufgrund der Anrechenbarkeit der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nach § 35 EStG muss untersucht werden, inwieweit dieser Vorwurf trägt. Freiberufler sowie abhängig Beschäftigte tragen über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer ebenfalls zur kommunalen Finanzausstattung bei. Dieser empirische Vergleich wird im Folgenden angestellt.¹⁹¹⁾ Auch im Zusammenhang mit Land- und Forstwirten ist dem generellen Vorwurf, diese Gruppe wäre geringer als ihre Nutzung öffentlicher Güter an deren Finanzierung betei-

186) Vgl. z. B. Herre (2004, S. 139); Bork (2003, S. 453); Hey (2002, S. 319); Scherf (2002, S. 603); Sander (2001, S. 447).

187) So z. B. Bork (2003, S. 453) oder Hey (2002, S. 319).

188) Siehe hierzu Herre (2004, S. 139).

189) Vgl. Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2001, Ziffer 374).

190) Fuest/Riphahn (2001, S. 15).

191) Vgl. Kapitel V.3 in diesem Band.

ligt, pauschal nicht zuzustimmen. Neben dem Einkommensteueranteil ist diese Gruppe über die Grundsteuer A, die nur für Land- und Forstwirte gilt, zusätzlich an der Gemeindefinanzierung beteiligt.

4.3.3 Der vertikale und horizontale Begründungsrahmen der Gewerbesteuer

Folgt man den Anforderungen von Zimmermann hinsichtlich der Ausgestaltung eines rationalen kommunalen Steuersystems, so muss die Gewerbesteuer einem vertikalen wie horizontalen Begründungsrahmen genügen. Aufgrund spezieller Anforderungen an Gemeindesteuern ergibt sich der vertikale Begründungsrahmen, der die Konjunkturunabhängigkeit und eine proportionale Wachstumsreagibilität der Gewerbesteuer fordert.¹⁹²⁾

Die Konjunkturunabhängigkeit der Gewerbesteuer wird, insbesondere in ihrer heutigen Ausgestaltung als Ertragsteuer, nicht gesehen.¹⁹³⁾ Durch die überwiegende Orientierung der Bemessungsgrundlage am Gewinn der Unternehmen ist die Gewerbesteuer stark prozyklisch ausgerichtet. Durch die Konzentration der Gewerbesteuer auf einen begrenzten Kreis von Steuerpflichtigen schafft dies darüber hinaus eine starke Abhängigkeit von der im Konjunkturverlauf stark schwankenden und auch noch gestaltbaren Größe Unternehmensgewinn.¹⁹⁴⁾ Die starke Konjunkturabhängigkeit ist in doppelter Hinsicht problematisch. Zum einen sind die kommunalen Einnahmen schwer planbar und schwankend und zum anderen, eine Argumentation die aktuell weniger Gebrauch findet, verschärft die Konjunkturabhängigkeit der Gewerbesteuer die Konjunkturzyklen. Zusätzlich entfaltete Nachfrage der Kommunen in einer „überhitzten“ Konjunkturphase waren zwar in jüngerer Vergangenheit weniger zu beobachten, aber die Einschränkung kommunaler Infrastrukturinvestitionen in einer von unausgelasteten Produktionsfaktoren geprägten Phase schon. So wurden Ende der neunziger Jahre geringere kommunale Einnahmen insbesondere durch die Einschränkung kommunaler Investitionen aufgefangen.¹⁹⁵⁾

Weiter genügt die Gewerbesteuer in ihrer heutigen Form nicht der Forderung nach proportionaler Wachstumsreagibilität. Durch die schmale Bemessungsgrundlage und die Beschränkung der Steuerpflicht auf die Gewerbetreibenden hat sich das Aufkommen der Gewerbesteuer von den nationalen Wachstumsraten des Bruttoinlandsproduktes, wie Tabelle 8 zeigt, immer weiter entfernt.

Der Korrelationskoeffizient für das Aufkommen der Gewerbesteuer und des Bruttoinlandsproduktes für die Jahre 1999 bis 2005 (r_1) liegt bei 0,14 und deutet damit in keiner Weise auf einen Zusammenhang des jeweiligen Aufkommens hin. In Hinblick auf die Veränderungsraten, bei einem Korrelationswert von 0,04 für r_2 , relativiert sich dieser Eindruck nicht. Die Elastizität (ε) mit einem Wert von 0,82 zeigt weiter, dass die Entwicklung für die Jahre 1999 bis 2005 bei der Gewerbesteuer und dem Bruttoinlandsprodukt nicht so ungleich verlaufen ist. Dieses Ergebnis ist geprägt vom Startjahr 1999 und dem Endjahr der Betrachtung 2005. Insbesondere das starke Wachstum im Jahre 2004 führt letztend-

192) Vgl. S. 43 f. sowie Übersicht 1 in diesem Band.

193) Z. B. Bach/Vesper (2002, S. 512); Karrenberg (2002, S. 4); Zimmermann (2002, S. 465).

194) Zur Gestaltung und Verlagerung von Teilen der Bemessungsgrundlage siehe Jarass/Obermair (2004, S. 158).

195) Vgl. hierzu Bach/Vesper (2002, S. 509).

lich zu einem relativ hohen Wert der Elastizität, da diese nur auf die Veränderung des Startjahres zum Endjahr abzielt. Die beiden Korrelationskoeffizienten zeigen hier eine differenziertere Wiedergabe der Verhältnisse, da sie die gemeinsame Entwicklung der jeweiligen Merkmale quantifiziert.

Der Korrelationskoeffizient für das Aufkommen der Gewerbesteuer und des Bruttoinlandsprodukts für die Jahre 1999 bis 2005 (r_1) liegt bei 0,14 und deutet damit in keiner Weise auf einen Zusammenhang des jeweiligen Aufkommens hin. In Hinblick auf die Veränderungsraten, bei einem Korrelationswert von 0,04 für r_2 , relativiert sich dieser Eindruck nicht. Die Elastizität (ε) mit einem Wert von 0,82 zeigt weiter, dass die Entwicklung für die Jahre 1999 bis 2005 bei der Gewerbesteuer und dem Bruttoinlandsprodukt nicht so ungleich verlaufen ist. Dieses Ergebnis ist geprägt vom Startjahr 1999 und dem Endjahr der Betrachtung 2005. Insbesondere das starke Wachstum im Jahre 2004 führt letztendlich zu einem relativ hohen Wert der Elastizität, da diese nur auf die Veränderung des Startjahres zum Endjahr abzielt. Die beiden Korrelationskoeffizienten zeigen hier eine differenziertere Wiedergabe der Verhältnisse, da sie die gemeinsame Entwicklung der jeweiligen Merkmale quantifiziert.

Tabelle 8: Kassenmäßiges Aufkommen der Gewerbesteuer und der Gemeindeeinnahmen sowie das Bruttoinlandsprodukt für die Jahre 1999 bis 2005 ¹⁹⁶⁾

Gegenstand der Nachweisung	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	r_1, r_2, ε ¹⁾
Gewerbesteuer (netto) ²⁾								0,14
Aufkommen								
Mrd. Euro	19,49	19,34	17,14	15,80	15,15	20,56	21,33	0,04
Relative Veränderung zum Vorjahr in % ...	5,08	- 0,73	- 11,38	- 7,87	- 4,08	35,70	3,75	0,82
Gemeindeeinnahmen ²⁾								- 0,16
Aufkommen								
Mrd. Euro	146,4	147,1	144,0	144,5	141,4	145,3	147,2	0,22
Relative Veränderung zum Vorjahr in % ...	1,45	0,44	- 2,10	0,41	- 2,20	2,76	1,25	0,05
Bruttoinlandsprodukt ³⁾								
Aufkommen								
Mrd. Euro	2 012	2 063	2 114	2 149	2 165	2 207	2 244	
Relative Veränderung zum Vorjahr in % ...	2,37	2,51	2,48	1,67	0,75	1,96	1,25	

1) r_1 -Korrelation des Aufkommens zum BIP; r_2 -Korrelation der Veränderungsraten zum BIP; ε -Aufkommenselastizität zum BIP für 1999 bis 2005. – Siehe Gleichung (29).

2) Für 2005 Schätzung des Deutschen Städtetages.

3) In jeweiligen Preisen.

Quellen: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

196) Angaben zurück bis 1952 sowie sämtliche Quellenangaben finden sich in der Tabelle A 22 im Anhang zu diesem Band.

Aufgrund der Zufälligkeit der Ergebnisse in Abhängigkeit vom Start- und Endjahr sollte die Anforderung gemäß Gleichung (29), dass eine Gemeindesteuer eine Aufkommenselastizität mit dem Bruttoinlandsprodukt nahe eins aufweisen sollte, um weitere vergleichende Maße, z. B. dem Korrelationskoeffizient, erweitert werden. Bemerkenswert ist, dass beide Reihen, tatsächliche Werte und relative mit $r_1 = 0,14$ und $r_2 = 0,04$ nahezu keine Zusammenhänge ausweisen. Dies zeigt, dass auch wenn die Reihen als Veränderungsraten um den Trend bereinigt sind, nahezu keinen Zusammenhang aufweisen. Das Bruttoinlandsprodukt weist einen langfristigen (Wachstums-) Pfad auf. Wenn, wie in Tabelle 8 zu beobachten, die Zusammenhangsmaße selbst mit der Trendbereinigung nicht steigen, ist dies ein Indiz dafür, dass eine proportionale Wachstumsreagibilität nicht gegeben ist. Diese verlangt ja gerade, dass die Gemeindesteuer sich im Trend mit dem Bruttoinlandsprodukt entwickelt.

Man darf hierbei hingegen nicht übersehen, dass die Konjunkturabhängigkeit und die mangelnde Wachstumsreagibilität seit den sechziger Jahren als Kritik der Gewerbesteuer entgegengehalten werden. Daher muss an dieser Stelle die Konjunkturabhängigkeit und Wachstumsreagibilität im Zusammenhang mit den gesamten Gemeindeeinnahmen, die ja gerade auch aufgrund dieser Kritikpunkte sukzessive umgestaltet wurden, beurteilt werden.

Der Korrelationskoeffizient r_1 liegt hier bei $-0,16$, so dass insgesamt von einem sehr schwach negativen Zusammenhang zwischen Gemeindeeinnahmen und der Wirtschaftsentwicklung ausgegangen werden kann. Der geringe Wert des Zusammenhangsmaßes wird vom Wert der Elastizität ($\varepsilon = 0,05$) bestätigt. Die relativen Veränderungen weisen hingegen mit einem Wert von $r_2 = 0,22$ einen positiven Zusammenhang aus. Insgesamt zeigen die Werte für die Gemeindefinanzen und dem Bruttoinlandsprodukt, dass auch hier die Forderung nach proportionaler Wachstumsreagibilität nicht erfüllt ist.

Die Gemeindeeinnahmen sind, wie schon gezeigt, in ähnlichem Maße vom Gemeindeanteil an der Einkommensteuer wie von der Gewerbesteuer abhängig. Die Einkommensteuer ist aufgrund des starken Übergewichtes der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit weniger konjunkturrempfindlich und wächst in der Regel analog zum Sozialprodukt. Durch die vielfältigen Steuerrechtsänderungen und hier insbesondere durch die Senkung der Einkommensteuertarife ist dieses an sich starke Band in den letzten fünf Jahren, wie der Wert der Elastizität zeigt, loser geworden. Weiter waren zur Jahrtausendwende die Zuweisungen des Bundes und der Länder an die Gemeinden stark rückläufig, so dass sich insgesamt die Gemeindeeinnahmen von den (niedrigen) Wachstumsraten des Bruttoinlandproduktes abgekoppelt haben.¹⁹⁷⁾

Auch die Forderung nach Absicherung gegen eine einseitige wirtschaftliche Abhängigkeit ist bei der Gewerbesteuer nicht erfüllt. Durch die Beschränkung der Steuerpflicht auf Gewerbetreibende in Verbindung mit den Freibeträgen und gestaffelten Messzahlen führt die Gewerbesteuer oftmals zu einer Abhängigkeit der Kommunen von wenigen Steuerzahlern. Durch die verschiedenen Säulen der Gemeindefinanzierung ist diese Abhängigkeit zwar bei der Gewerbesteuer gegeben, gilt aber nicht für die Gesamtheit der kom-

197) Vgl. Müller (2004).

munalen Einnahmen. Mit der Einführung der Gemeindeanteile an der Einkommen- und Umsatzsteuer ist eine einseitige wirtschaftliche Abhängigkeit heute nicht mehr in dem Maße zu beobachten, wie noch in den sechziger Jahren.

Der Forderung nach örtlicher und gruppenspezifischer Radizierbarkeit entsprechen heute weder die Gewerbesteuer noch die Gemeindefinanzen insgesamt. Wie schon erörtert, folgt die heutige Gewerbesteuer nur bedingt dem fiskalischen Äquivalenzprinzip. Die örtliche Radizierbarkeit gilt als „technischer“ Teilausschnitt dieser Problematik.¹⁹⁸⁾ Außer bei den kommunalen Gebühren ist die Radizierbarkeit in der Gemeindefinanzierung nicht vorzufinden. Eng verbunden mit der örtlichen Radizierbarkeit ist die Forderung nach der Fühlbarkeit der kommunalen steuerlichen Belastung und den damit verbundenen öffentlichen Gütern. Auf der Einnahmeseite ist die Fühlbarkeit bei der Gewerbesteuer gegeben, was aber bei den Zahlern eher als Sonderbelastung wahrgenommen wird. Ein großer Teil der kommunalen Steuereinnahmen wird hingegen nicht als Abgabe an die Gemeinde wahrgenommen. Einkommen- wie Umsatzsteueranteil sind so ausgestaltet, dass die Steuerpflichtigen in der Regel ihren finanziellen Beitrag für die öffentlichen Güter ihrer Gemeinde nicht (er)kennen.

Bei dem horizontalen Begründungsrahmen ist die Beweglichkeit der Gemeindebesteuerung mit der Gewerbesteuer teilweise gegeben. Gemeinden mit einem geringeren Angebot an öffentlichen Gütern können aufgrund ihres Gewerbesteuerhebesatzrechts geringere Steuern erheben als Gemeinden mit einem breiteren Angebot an öffentlichen Gütern. Somit ist ein kommunaler Steuerwettbewerb, der gemäß dem Tiebout-Modell mit Wohlfahrtsgewinnen verbunden ist, möglich.¹⁹⁹⁾ Wie von Fuest/Riphahn (2001) gezeigt, korrelieren die Hebesätze der Gemeinden jedoch eher mit den Sozialhilfeausgaben und Fremdkapitalzinsen als mit dem Angebot an öffentlichen Gütern.²⁰⁰⁾ Weiter sind heute nur rund 25 % der Gemeindefinnahmen über Hebesatzrechte gestaltbar, so dass auch aus diesem Grund nur eingeschränkt von der Beweglichkeit der kommunalen Einnahmen gesprochen werden kann. Dieser Sachverhalt entspricht jedoch dem politischen Willen. Es wurde bei den bisherigen Gemeindefinanzreformen bewusst auf die grundgesetzliche Möglichkeit des Artikels 106 GG verzichtet, den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer mit einem Hebesatzrecht auszugestalten.²⁰¹⁾

Inwieweit das bestehende kommunale Einnahmesystem eine bedarfsgerechte interkommunale Steuerkraftverteilung bewirkt, wird in Kapitel V untersucht.

4.3.4 Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Gewerbesteuer

Durch die einseitige Belastung der Gewerbetreibenden ist die Gewerbesteuer immer wieder auch dem Vorwurf der mangelnden Verfassungskonformität ausgesetzt gewesen.²⁰²⁾ Hierbei wird insbesondere benannt, dass die einseitige Zusatzbelastung der gewerblichen Einkünfte dem Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes widerspricht. Hierzu wurde

198) Vgl. Zimmermann (2003, S. 157).

199) Vgl. Kapitel II.2.2.

200) Siehe Fußnote 190).

201) Vgl. hierzu Kapitel II.4.1 und II.4.2.

202) Vgl. z. B. Jachmann (2003, S. 569); Hey (2002, S. 316); Schwarting (1999, Ziffer 154).

schon mehrfach das Bundesverfassungsgericht angerufen. Nach Hey weicht das Bundesverfassungsgericht der Sachentscheidung aus, indem es Richtervorlagen und Verfassungsbeschwerden bereits als unzulässig erklärt.²⁰³⁾

Klar positioniert hat sich das Bundesverfassungsgericht in der Frage, ob die Nichteinbeziehung der „Freien Berufe“ in die Gewerbesteuerpflicht verfassungskonform ist. Hier ist die Rechtsauffassung, dass die „Freien Berufe“ aufgrund des „Charakters der Berufstätigkeit“ bzw. der „Stellung und Bedeutung der Freien Berufe im Sozialgefüge“ im Gegensatz zu den Gewerbetreibenden anders zu behandeln sind.²⁰⁴⁾

In jüngster Zeit setzte sich auch der Bundesfinanzhof (BFH) mit der Frage auseinander, ob die Gewerbesteuer gegen das Grundgesetz sowie gegen den EG-Vertrag (EGVtr) verstößt. In der Urteilsverkündung benennt der BFH zwei Leitsätze:²⁰⁵⁾

1. Die Erhebung der Gewerbesteuer führt weder zu einem übermäßigen Eingriff in die Freiheitsrechte des Gewerbetreibenden noch stellt sie eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes dar.
2. Die Erhebung der Gewerbesteuer verstößt auch nicht gegen eine der Grundfreiheiten des EGVtr. Insbesondere stellt die Beschränkung der Erhebung der Gewerbesteuer auf Gewerbebetriebe, soweit sie im Inland betrieben werden, keine Diskriminierung im Sinne des Gemeinschaftsrechts dar.

Weiter wird die Verfassungsmäßigkeit des § 35 EStG, der die Gewerbesteuerzahlung für Einzel- und Personenunternehmen bei der Einkommensteuerzahlung anerkennt, bezweifelt.²⁰⁶⁾ Auch aus diesem Grund wird gerade aus dem Bereich der Wirtschaft eine kommunale Neuordnung der Gemeindefinanzen gefordert, um die Gemeindeeinnahmen auf einem verfassungsrechtlich soliden Fundament zu verankern.²⁰⁷⁾

4.4 Alternative Modelle zur Gemeindefinanzierung

Aus der Kritik an der Gewerbesteuer heraus hat sich über die Zeit eine Vielzahl an diskutierten Modellen zur Gemeindefinanzierung etabliert. Gemäß Junkernheinrich hat fast jede relevante Interessengruppe einen Vorschlag unterbreitet, zumeist mit Verteilungseffekten, die der eigenen Klientel möglichst geringe Verluste bzw. Belastungen einbringen: „Der Grenznutzen weiterer Modelle nimmt deutlich ab.“²⁰⁸⁾ Seit Junkernheinrich dies 1991 formuliert hat, sind viele Jahre vergangen und vielfältige Modellvorschläge hinzugekommen.

Im Folgenden werden die zurzeit diskutierten Modelle vorgestellt, die dann teilweise auch Eingang in den empirischen Teil dieser Arbeit finden. Die Betrachtung beginnt mit den beiden konkurrierenden Modellen, die Grundlage der Diskussionen in der Kommission

203) Hey (2002, Fußnote 3); siehe hier auch die angegebenen Quellen der Bundesverfassungsgerichtsentscheidungen.

204) BVerfG 1 BvR 15/75 vom 25. Oktober 1977; BVerfG 46, 224; BVerfG 2 BvR 460/93 vom 14. Februar 2001; www.bverfg.de.

205) BFH vom 18.09.2003, X R 2/00; vgl. hier auch die ausführliche Begründung.

206) Vgl. Hey (2002, S. 316); Jachmann (2000, S. 1435); Sigloch (2000, S. 168).

207) Rogowski (2002, S. 256).

208) Junkernheinrich (1991, S. 5).

zur Reform der Gemeindefinanzen waren, das Kommunal-Modell und der Vorschlag der Wirtschaft in Form des Modells des Bundesverbandes der Deutschen Industrie und des Verbandes der Chemischen Industrie (BDI/VCI-Modell).²⁰⁹⁾ Die beiden Reformvorschläge folgen unterschiedlichen Zielrichtungen. Das Kommunal-Modell zielt auf eine Modifikation der Gewerbesteuer ab und enthält als Kernpunkte die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage sowie die Ausweitung der Steuerpflicht auf die „Freien Berufe“. Im Hinblick auf eine aufkommensneutrale Ausgestaltung sind zusätzlich kompensatorische Elemente, wie z. B. die Senkung der Steuermesszahl, vorgesehen.

Im Gegensatz zum Kommunal-Modell sieht der Vorschlag von BDI/VCI die Abschaffung der Gewerbesteuer und des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer vor; für die Städte und Gemeinden ist im Gegenzug hierfür ein mit Hebesatzrecht versehener kommunaler Zuschlag zur Einkommen- und Körperschaftsteuer vorgesehen. Um die Einkommensteuerepflichtigen nicht zusätzlich zu belasten, soll der Einkommensteuertarif aufkommensneutral gesenkt werden; die Körperschaftsteuer soll auf Grund der wegfallenden Gewerbesteuer belastungsneutral erhöht werden.

Weiter wird das Modell einer Wertschöpfungsteuer sowie der Vorschlag der Bertelsmann Stiftung²¹⁰⁾ diskutiert. Die Wertschöpfungsteuer als „Klassiker“ der Modelle einer Gemeindefinanzreform wird in verschiedenen Varianten diskutiert.²¹¹⁾ Der Modellvorschlag der Bertelsmann Stiftung umfasst zwei der schon genannten Modelle. Das vorgeschlagene „Drei Säulen Modell“ basiert auf der Kombination eines Zuschlags zur Einkommensteuer, der Wertschöpfungsteuer und einer modifizierten Grundsteuer. Der Vorschlag ist deckungsgleich mit dem Modell, welches von der Stiftung Marktwirtschaft vorgelegt wurde.²¹²⁾

Die verschiedenen Modelle werden an dieser Stelle in ihrer Eigenschaft als Beitrag zur Weiterentwicklung der Gemeindefinanzierung diskutiert. Eine detaillierte Modelldarstellung mit der entsprechenden empirischen Umsetzung erfolgt in Kapitel IV.

4.4.1 Das Kommunal-Modell

Das Kommunal-Modell stellt auf eine „Revitalisierung“ der Gewerbesteuer ab und wurde, wie der Name es schon ausdrückt, in der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen von den Vertretern der Städte und Gemeinden deutlich präferiert.²¹³⁾ Wichtigstes Ziel des Modells ist die Verstetigung der Einnahmen im Konjunkturverlauf. Dies soll vorrangig durch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage sowie durch eine Ausweitung der Steuerpflicht auf die „Freien Berufe“ realisiert werden. Als Reformziel des vorgelegten Modells benennt der Deutsche Städtetag:²¹⁴⁾

- Eine der Aufgabenstellung angemessene Finanzausstattung.
- Verstetigung und Kalkulierbarkeit der städtischen Steuereinnahmen.

209) Vgl. hierzu Bericht der Arbeitsgruppe „Kommunalsteuern“ (2003) sowie auch Zwick et al. (2003).

210) Bertelsmann Stiftung (2003).

211) Vgl. Bach/Vesper (2002) wie Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982).

212) Vgl. Stiftung Marktwirtschaft (2003).

213) Zum Standpunkt der Städte und Gemeinden siehe Roth, P. (2002, S. 258) sowie Karrenberg (2002, S. 8 ff.).

214) Vgl. Karrenberg (2002, S. 11).

- Stärkung der Finanzkraft strukturschwacher Städte.
- Substanzielle Wiederherstellung des finanziellen Bindegliedes zwischen Wirtschaft und Städten einschließlich Sicherung des Hebesatzrechtes.

Das Kommunal-Modell ist eine ausdifferenzierte Variante des in der Anfangsphase der Kommission vom Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen vorgelegten Modells und in weiten Teilen mit diesem identisch.²¹⁵⁾

Hinsichtlich der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage sind im Kommunal-Modell folgende Komponenten vorgesehen:

- a) Hinzurechnung der Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter zu 25 %;
- b) Hinzurechnung der Mieten, Pachten, Leasingraten für Immobilien zu 75 %;
- c) volle Hinzurechnung aller Zinsen;
- d) Gewährung eines Freibetrags in Höhe von 25 000 Euro für die unter a), b) und c) genannten Hinzurechnungen und
- e) die Abschaffung des Staffeltarifs sowie der schrittweise Abbau des bisherigen Freibetrags für Personenunternehmen.

Des Weiteren sieht der Vorschlag die Hinzurechnung von Veräußerungsgewinnen sowie die Modifizierung der gewerbsteuerlichen Organschaft vor.

Die Erweiterung der Steuerpflicht auf die Freien Berufe wurde von Befürwortern des Kommunal-Modells mit der Aufhebung der steuersystematischen Ungleichbehandlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb und der Einkünfte aus selbständiger Arbeit begründet. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sowie Vermietung und Verpachtung wurden nicht berücksichtigt, da diese Einkunftsarten anderenfalls mit zwei Realsteuern belegt würden, der Gewerbesteuer und der Grundsteuer.

Als kompensatorische Elemente für die Steuermehreinnahmen wurden die Senkung der Steuermesszahlen sowie die Einführung von differenzierten Steuermesszahlen für Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften vorgeschlagen. Als weiteres kompensatorisches Element wurde die bereits bestehende „annähernde Anrechnung“ der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer gemäß § 35 EStG betrachtet. Diese Regelung sollte bei den Freien Berufen entsprechend zur Anwendung kommen. Aufkommensneutralität ist jedoch kein originärer Bestandteil dieses Reformvorschlags.

Das von den Städten und Gemeinden bevorzugte Modell rief insbesondere aus dem Kreis der Wirtschaft²¹⁶⁾ und Politik, aber auch aus dem Kreis der Wissenschaft²¹⁷⁾ Kritik hervor. Die Kritik äußerte sich insbesondere an der Einbeziehung von ertragsunabhängigen Komponenten in die Bemessungsgrundlage. Aus Sicht der Wirtschaft führt dies zu einem Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip, wenn Unternehmen auch in Verlustjahren zur Steuer herangezogen werden.²¹⁸⁾ Dies war auch ein Hauptgrund, warum die Komponen-

215) Siehe hierzu auch Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände (2003).

216) Z. B. Rogowski (2002, S. 256).

217) Z. B. Fuest/Huber (2002, S. 262) oder Maiterth (2003, S. 489).

218) Vgl. Herre (2004, S. 142).

ten des Kommunal-Modells letztendlich keinen Eingang in den Gesetzentwurf der Bundesregierung im Jahre 2003 fanden. Insbesondere Wirtschafts- und Arbeitsminister Clement legte sich 2003, noch während der Arbeit der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen, darauf fest, bei einer Gemeindefinanzreform auf eine so genannte Substanzbesteuerung, also vom Gewinn unabhängige Komponenten der Bemessungsgrundlage, zu verzichten. Dies wurde als Verletzung der Forderung nach Neutralität einer Gemeindesteuer angesehen.

Die vorgesehene Abschaffung der Freibeträge und der gestaffelten Messzahlen stieß ebenfalls auf Kritik. Hier wurde bemängelt, dass diese nur für Personengesellschaften und Einzelunternehmen gewährten Vorteile, als Ausgleich für die bei Kapitalgesellschaften mögliche Abzugsfähigkeit der Geschäftsführergehälter, notwendig sind. Eine Streichung der Freibeträge und des Staffeltarifs würde die Rechtsformabhängigkeit der Gewerbesteuerbelastung deutlich erhöhen.²¹⁹⁾

Der Bundesverband der Freien Berufe sieht in der Einbeziehung der Freien Berufe in eine revitalisierte Gewerbesteuer keine Überwindung der grundsätzlichen Probleme der Gemeindefinanzierung. Weiter wird kritisiert, dass die besonderen Umstände der Leistungserbringung der Freien Berufe bei diesem Modellvorschlag nicht berücksichtigt werden.²²⁰⁾ Ob die Freien Berufe einer tatsächlichen Belastung in Anbetracht der Berücksichtigung der Gewerbesteuerzahlung gemäß § 35 EStG unterliegen, wird in Kapitel V.3.2 weiter untersucht.

4.4.2 Das BDI/VCI-Modell

Kommunale Zuschläge zur Einkommen- und Körperschaftsteuer wurden insbesondere seit ihrer grundgesetzlichen Möglichkeit in Art. 106 Abs. 5 Satz 3 GG immer wieder diskutiert und erfreuen sich aktuell einer großen Beliebtheit.²²¹⁾ Im Rahmen der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen brachte die Wirtschaft durch einen sehr weit ausdifferenzierten Reformvorschlag des BDI gemeinsam mit dem VCI ein Zuschlagsmodell zur Einkommen- und Körperschaftsteuer wieder in die aktuelle Diskussion ein.²²²⁾ Der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (SVR-Wirtschaft) begrüßte das BDI/VCI-Modell in seinem Jahresgutachten 2001/2002 ausdrücklich²²³⁾ und ändert damit seinen bis dahin vorgetragenen Standpunkt, wonach eine Wertschöpfungssteuer als adäquater Ersatz für die Gewerbesteuer angesehen wurde²²⁴⁾. Die Freie Demokratische Partei Deutschlands (FDP) hat hierzu im Jahre 2003 einen entsprechenden Gesetzentwurf in den Bundestag eingebracht.²²⁵⁾

219) Vgl. Fuest/Huber (2002, S. 262).

220) Vgl. Offener Brief des Bundesverbandes der Freien Berufe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages, Frau Christine Scheel, vom 26.09.2003 unter www.freie-berufe.de.

221) Siehe hierzu Broer (2003; Fuest/Thöne (2003); Büttner (2002); Sander (2001); Hansmeyer/Zimmermann (1993). – Weiter werden Zuschläge zur Einkommensteuer auch als Landessteuern vorgeschlagen. Vgl. hierzu Büttner/Schwager (2003).

222) Bundesverband der Deutschen Industrie e. V. und Verband der Chemischen Industrie e. V. (2001).

223) SVR-Wirtschaft (2001, Ziffer 381).

224) SVR-Wirtschaft (1983, Ziffer 402) und SVR-Wirtschaft (1995, Ziffer 346).

225) Vgl. Deutscher Bundestag (2003), Bundesdrucksache 15/1247.

Ziel des BDI/VCI Reformvorschlages „ist es, die Gewerbesteuer in eine alle leistungsfähigen Bürger und Unternehmer erfassende Gemeindesteuer aufgehen zu lassen, ohne dass es letztlich zu einer steuerlichen Mehrbelastung der Beteiligten kommt.“²²⁶⁾ Dies bedeutet – im Gegensatz zur „Revitalisierung“ wie im Kommunal-Modell vorgesehen – die Abschaffung der Gewerbesteuer. Die Finanzautonomie der Gemeinden in Form einer eigenen kommunalen Steuerquelle mit Hebesatzrecht soll durch die Einführung einer kommunalen Einkommen- und Körperschaftsteuer erhalten werden. Die kommunale Einkommen- und Körperschaftsteuer ist nicht als eigenständige Gemeindesteuer konzipiert, sondern soll als Annexsteuer den Regeln der Einkommen- und Körperschaftsteuer folgen. Für die Gemeinden ist ein Hebesatzrecht für die Einkommen- und Körperschaftsteuerschuld vorgesehen, wobei im Falle von unternehmerischen Einkünften (Gewinneinkünfte) prinzipiell die Betriebsstättengemeinde und bei Überschusseinkünften die Wohnsitzgemeinde steuerberechtigt ist.

Durch das Hebesatzrecht auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer soll nicht nur die Gewerbesteuer (abzüglich der Gewerbesteuerumlage), sondern auch der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer ersetzt werden. Durch die Absenkung der Einkommensteuertarife soll den Gemeinden ein entsprechender Freiraum hinsichtlich der Hebesätze geschaffen werden, ohne die Steuerbelastung insgesamt zu erhöhen. Weiter wird eine Erhöhung des Körperschaftsteuersatzes vorgeschlagen, um die Spitzenbelastung von Einkommen- und Körperschaftsteuer anzugleichen und so der uneinheitlichen Besteuerung unterschiedlicher Rechtsformen entgegenzuwirken.

Kommunale Zuschläge zur Einkommen- und Körperschaftsteuer werden in unterschiedlicher Form diskutiert. Neben der Möglichkeit, mit dem Zuschlag die Gewerbesteuer oder sämtliche Gemeindesteuern zu ersetzen, differieren die Modelle auch dahingehend, ob das zu versteuernde Einkommen (zvE) oder aber die festgesetzte Einkommensteuer Bemessungsgrundlage sein soll. Wird die festgesetzte Einkommensteuer, wie im BDI/VCI-Modell vorgesehen, als Bemessungsgrundlage herangezogen, ist die kommunale Steuerzahlung, da nach dem Einkommensteuertarif aufsetzend, progressiv ausgestaltet. Zieht man das zvE als Bemessungsgrundlage heran, ist die Gemeindesteuer proportional ausgestaltet.²²⁷⁾ Neben der unterschiedlichen regionalen Streuung der Bemessungsgrundlagen²²⁸⁾ liegt hier eine grundsätzliche Problematik.

Die Autoren des BDI/VCI-Modells sehen in der Einbeziehung des Leistungsfähigkeitsprinzips in den Reformvorschlag, dem insbesondere durch eine implizite progressive Tarifgestaltung Rechnung getragen wurde²²⁹⁾, einen besonderen Vorteil. Dem hält der SVR-Wirtschaft entgegen, dass es bei kommunalen Steuersystemen nicht auf die Leistungsfähigkeit ankomme, vielmehr seien hier allokativen Zielsetzungen relevant.²³⁰⁾ Durch die Trennung der Einkünfte in Gewinneinkünfte, die der Betriebsgemeinde und den Über-

226) Bundesverband der Deutschen Industrie e. V. und Verband der Chemischen Industrie e. V. (2001, S. 4).

227) Zu einer proportionalen kommunalen Einkommensteuer siehe Sander (2001) sowie in der Ausgestaltung als Bürgersteuer Stiftung Marktwirtschaft (2006).

228) Siehe hierzu die Ausführungen im Kapitel V.1.

229) Es bleibt die Frage, inwieweit die Leistungsfähigkeit als Begründungsrahmen in der Einkommensteuer weiter besteht, wenn der lineare Bereich des Tarifs schon bei 52 152 Euro beginnt (Grundtarif 05).

230) Vgl. SVR-Wirtschaft (2001, Ziffer 381).

schusseinkünften, die der Wohnsitzgemeinde zugerechnet werden, berücksichtigt das BDI/VCI-Modell die unterschiedliche Nutzung der kommunalen Infrastruktur. Die Trennung führt aber, wie Maiterth zeigt, bei unterschiedlichen Zuschlagssätzen in der Wohnsitz- und Betriebsstättengemeinde zu allokativ unerwünschten Kapitalkostenverzerrungen.²³¹⁾

Neben einer stetigen Finanzausstattung der Städte und Gemeinden wird beim BDI/VCI-Modell das starke Band zwischen Steuerzahlern und Gemeinden hervorgehoben. Gemäß der fiskalischen (Gruppen-)Äquivalenz werden die Nutzer der kommunalen Leistungen spürbar an ihrer Finanzierung beteiligt.²³²⁾ Dies wird insbesondere hinsichtlich der Wohnsitzbevölkerung als Stärkung des kommunalen Demokratieprinzips gewürdigt.²³³⁾

Augrund der besseren Administrierbarkeit wird eine Gemeindeeinkommensteuer in Form einer Annexsteuer vorgeschlagen.²³⁴⁾ Ein kommunaler Zuschlagssatz sollte aus Vereinfachungsgründen an Größen ansetzen, die schon für andere Zwecke ermittelt werden. Fuest und Thöne sowie Büttner zeigen auf, wie die Administrierbarkeit auch im Detail aussehen könnte.²³⁵⁾ Mit der Wahl einer Annexsteuer sind, wie schon erläutert, die Nachteile verbunden, dass die Bemessungsgrundlagen nicht kommunalen Vorstellungen folgen.²³⁶⁾ Wie die Kirchen in jüngster Vergangenheit spüren konnten, ist die Anbindung ihrer Steuer an die tarifliche Einkommensteuer, in Zeiten von gesamtwirtschaftlich indizierten Steuersenkungen, mit deutlichen Einnahmeverlusten verbunden.

Die schärfste Kritik erfährt das BDI/VCI-Modell von den Vertretern der Städte und Gemeinden.²³⁷⁾ Diese befürchten, dass die zu beobachtende Stadt-/Umlandproblematik bei einer zu erwartenden Spreizung der Zuschlagssätze zur Einkommensteuer weiter verschärft wird. Schon heute wird in vielen Fällen kommunale Infrastruktur, wie z. B. Bäder oder Theater, von der im Umland wohnenden Bevölkerung genutzt. Die empirischen Ergebnisse der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen haben gezeigt, dass diese Befürchtungen zu Recht bestehen.²³⁸⁾ Weitere empirische Arbeiten zeigen, dass ein Zuschlag zur Einkommensteuer, wie im BDI/VCI-Modell vorgesehen, erhebliche Wanderungsbewegungen, insbesondere der Haushalte mit hohen Einkommen, aus den Städten ins Umland auslösen dürfte.²³⁹⁾ Die Autoren des BDI/VCI-Modells haben aufgrund dieser Ergebnisse ihr Modell modifiziert und plädieren, neben einem kommunalen Finanzausgleich, nunmehr auch für einen höheren Anteil der Gemeinden an der Umsatzsteuer, um

231) Vgl. Maiterth (2003, S. 492).

232) Vgl. hierzu z. B. Herre (2004, S. 144).

233) Z. B. Blankart (2003, S. 323).

234) Z. B. Hey (2002, S. 322).

235) Vgl. Fuest/Thöne (2003, S. 166); Büttner (2002, S. 6).

236) Vgl. hierzu die Diskussion bei Hansmeyer/Zimmermann (1993), die ein Hebesatzrecht auf das Einkommen der Wohnbevölkerung auf der Grundlage einer eigenen kommunalen Bemessungsgrundlage untersuchen und solche Lösungen als zu aufwendig ablehnen und daher die Nachteile einer Annexsteuer als tolerierbar ansehen.

237) Z. B. Roth (2002, S. 259).

238) Vgl. Zwick et al. (2003, S. 644).

239) Zum Problem des Wanderungswettbewerbs bei variierenden Einkommensteuersätzen für die Wohnbevölkerung siehe auch Beland (1998) sowie die empirische Analyse in Kapitel V.2 in diesem Band.

das Einnahmegefälle, insbesondere zwischen Kernstädten und Umlandgemeinden, zu berücksichtigen. Eine ausführliche empirische Analyse zu dieser Problematik findet sich im Kapitel V.2.

4.4.3 Die Wertschöpfungsteuer

Eine kommunale Steuer, deren Bemessungsgrundlage an der Wertschöpfung der Produktionsfaktoren ansetzt, wird seit ihrer faktischen Abschaffung im Jahre 1979 regelmäßig als Ersatz für die Gewerbesteuer vorgeschlagen.²⁴⁰⁾ Bis dahin umfasste die Bemessungsgrundlage zur Gewerbesteuer unter Berücksichtigung der fakultativen Lohnsummensteuer nahezu die gesamte Wertschöpfung, ohne allerdings Land- und Forstwirte, Freiberufler oder den öffentlichen Bereich als Steuerpflichtige zu berücksichtigen.

Die aktuellen Vorschläge umfassen, wie schon der Vorschlag des Wissenschaftlichen Beirats im Jahre 1982, einen umfassenden Begriff der Bemessungsgrundlage. So formuliert das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung (DIW) die potentielle Bemessungsgrundlage wie folgt:²⁴¹⁾

- Betriebsüberschuss/Selbständigeneinkommen, also die im Inland entstandenen Gewinne und Zinseinkommen der Unternehmen.
- Arbeitnehmerentgelte der Unternehmen, also die Bruttolöhne einschließlich der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung; die Arbeitsentgelte für Beschäftigte beim Staat sowie bei privaten Haushalten und privaten Organisationen ohne Erwerbszweck bleiben unberücksichtigt.

Dieser Vorschlag verzichtet dabei auf kommunale Beiträge des Staates. Der Wissenschaftliche Beirat sah noch die Notwendigkeit, auch die Gebietskörperschaften und andere öffentliche Institutionen zur kommunalen Steuer heranzuziehen, da auch hier zur volkswirtschaftlichen Wertschöpfung beigetragen und dazu öffentliche Infrastruktur genutzt wird. Es wurde aber auch schon die Problematik benannt, dass kommunale Eigenbetriebe an sich selbst in einem solchen Fall steuerpflichtig wären.²⁴²⁾

Die Wertschöpfungsteuer wird aufgrund ihres im Konjunkturverlauf stetigen Einnahmestroms positiv bewertet. Insbesondere die Einbeziehung der Löhne und Gehälter in die Bemessungsgrundlage und die Erweiterung der Steuerpflicht auf alle Selbstständigen führt, bei für alle niedrigeren Steuersätzen, zu planbaren Einnahmen. Sie steht aber immer noch neben einem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, so dass für die Gesamtheit der kommunalen Steuereinnahmen die Fühlbarkeit nicht gegeben ist.

Kritik erfährt die Wertschöpfungsteuer aus zwei Richtungen. Galt diese Steuer in der Einschätzung der Wissenschaft Anfang der achtziger Jahre allokativ weitgehend als neutral, wird dies heute stark angezweifelt. Das Gutachten zur Reform der Gemeindesteuer formuliert noch 1982, dass es durch die gleichmäßige Erfassung der Produktionsfaktoren in

240) Vgl. Bach/Vesper (2002, S. 512 ff.); Fehr/Wiegand (2000b); SVR-Wirtschaft (1995, Ziffer 346 ff.); SVR-Wirtschaft (1983, Ziffer 402 ff.); Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982, S. 52 ff.).

241) Vgl. Bach/Vesper (2002, S. 514).

242) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982, S. 61).

der Bemessungsgrundlage „zwischen kapital- und arbeitsintensiven Unternehmen oder zwischen Konsum und Investition kaum zu Verzerrungen kommt“. ²⁴³⁾ Fehr und Wiegard zeigen mit Hilfe eines dynamischen Makromodells, dass unter Effizienzgesichtspunkten die Wertschöpfungsteuer nicht anders als die Gewerbesteuer zu beurteilen ist. ²⁴⁴⁾ Maiterth zeigt, dass die Wertschöpfungsteuer, so sie denn sämtliche marktrelevante Wertschöpfung erfasst, also insbesondere auch die staatliche Aktivität, und eine kommunale Einkommensteuer letztendlich die gleiche Bemessungsgrundlage aufweisen. Nur wird die Bemessungsgrundlage bei der Wertschöpfungsteuer auf der Ebene der Produktion und bei der kommunalen Einkommensteuer nach der Entlohnung der Produktionsfaktoren erfasst. Im Ergebnis wird auch hier die Wertschöpfungsteuer, analog zum Kommunalmodell, aufgrund der „Substanzbesteuerung“ abgelehnt. ²⁴⁵⁾

Der zweite Kritikpunkt, der der Wertschöpfungsteuer entgegengehalten wird, ist die Verteuerung des Faktors „Arbeit“. Neben dem Argument, dass Gemeindesteuern nur bedingt gesamtwirtschaftlichen Erfordernissen folgen müssen, schlägt das DIW vor, die Löhne und Gehälter ggf. nur zur Hälfte in der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen. ²⁴⁶⁾

4.4.4 Das Bertelsmann-Modell

Die Bertelsmann Stiftung hat gemeinsam mit der Stiftung Marktwirtschaft ein Modell ausgearbeitet, das durch die Einführung einer kommunalen Betriebsteuer, einer modernisierten Grundsteuer und einer Bürgersteuer die bisherigen Komponenten Gewerbesteuer, Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer sowie die Grundsteuer A und B ersetzen soll. Der Vorschlag wird auch unter dem Titel „Drei Säulen Modell“ diskutiert. ²⁴⁷⁾

Vorrangiges Ziel des Modells ist es, das Äquivalenzprinzip bei den Gemeindeeinnahmen zu stärken. Unter der Leitlinie „Demokratie fängt in der Gemeinde an“ ²⁴⁸⁾ wird die Stärkung des Bandes zwischen der Wohnbevölkerung, der ortsansässigen Wirtschaft und der Gemeinde, neben der Stabilisierung der Gemeindeeinnahmen, als gewichtiges Ziel angesehen. Aus der bekannten und zuvor diskutierten Kritik an dem bestehenden System der Gemeindesteuern heraus werden drei konkrete Vorschläge benannt:

- Einführung einer direkten Bürgersteuer als kommunale Einkommensteuer anstelle des Gemeindeanteils an der Einkommen- wie Umsatzsteuer. ²⁴⁹⁾
- Einführung einer kommunalen Wirtschaftssteuer, die auch Freiberufler sowie die Land- und Forstwirtschaft erfasst. ²⁵⁰⁾

243) Ebenda, S. 75; vgl. auch Oberhauser (1984, S. 20).

244) Vgl. Fehr/Wiegard (2000b, S. 492).

245) Vgl. Maiterth (2004, S. 405).

246) Vgl. Bach/Vesper (2002, S. 514).

247) Vgl. Bertelsmann Stiftung (2003) und Kronberger Kreis (2003). Mit dem „Vier Säulen Modell“ legte die Stiftung Marktwirtschaft Anfang 2006 ein erweitertes Modell vor; vgl. Stiftung Marktwirtschaft (2006).

248) Bertelsmann Stiftung (2003, S. 9 ff.).

249) Ebenda, S. 16.

250) Ebenda, S. 23.

- Einführung eines einfachen und an den tatsächlichen Werten orientierten Bemessungsverfahrens der Grundsteuer B sowie deren Ausdehnung auf öffentliche Einrichtungen.²⁵¹⁾

Alle drei Säulen sehen vor, dass die Gemeinden das Recht erhalten, ihre Steuersätze eigenständig zu planen und zu gestalten.

In der konkreten Ausgestaltung des gemeinsam präsentierten „Drei Säulen Modells“ der Stiftung Marktwirtschaft und der Bertelsmann Stiftung²⁵²⁾ divergieren die vorgelegten Papiere, wobei die Stiftung Marktwirtschaft das Modell sehr differenziert darstellt und auch erste Modellrechnungen vorlegt. Die weiteren Ausführungen und die Arbeiten im empirischen Teil orientieren sich am Modell der Stiftung Marktwirtschaft.²⁵³⁾

Der Vorschlag zur Ausgestaltung der Bürgersteuer als kommunale Einkommensteuer unterscheidet sich in wesentlichen Teilen vom Modellvorschlag des BDI/VCI. Bemessungsgrundlage des Zuschlags im „Drei Säulen Modell“ ist die Summe der Einkünfte gemäß § 2 EStG. Damit ist die Steuer proportional ausgelegt. Die Bemessungsgrundlage ist relativ nah am primären Markteinkommen und lässt als Abzug von den Einnahmen nur die Betriebsausgaben und Werbungskosten zu. Somit bleiben Freibeträge und andere steuerliche Begünstigungen außen vor.²⁵⁴⁾ Eine Aufteilung der Einkünfte auf Wohn- und Betriebstätte, wie im BDI/VCI-Modell, ist nicht vorgesehen. Nicht oder nur unzureichend in der Bemessungsgrundlage erfasst sind Transfer- und Kapitaleinkommen.²⁵⁵⁾

Die Vorstellungen bei der kommunalen Betriebsteuer sind umfassend. Steuerpflichtig sind neben den Gewerbetreibenden, den Freiberuflern, Land- und Forstwirten auch Kirchen und Behörden so sie nicht kommunaleigene Behörden sind. Weiter soll auch die wirtschaftliche Aktivität der Kommune der Steuerpflicht unterliegen. Bemessungsgrundlage ist die gesamte Wertschöpfung der Steuerpflichtigen.²⁵⁶⁾

Das „Drei Säulen Modell“ berücksichtigt konkret auch die Grundsteuer, die in ihrer bisherigen Aufteilung nach Grundsteuer A und B sowie in ihrer Bemessungsgrundlage auf Basis der fortgeschriebenen Einheitswerte aus den Jahren 1935 und 1964, abgeschafft werden soll. An ihre Stelle soll eine Bodenwertsteuer treten.²⁵⁷⁾ Bemessungsgrundlage dieser Steuer sind ausschließlich zeitnah bewertete Grundstücke ohne Bebauung. Durch den Verzicht auf den Wert der Gebäude innerhalb der Bemessungsgrundlage vereinfacht sich zwar die Bewertung, diese bleibt aber, wenn Marktwerte wie im Modell vorgesehen, zu Grunde gelegt werden, weiter vorhanden. Im Einnahmenvolumen soll die Bodenwertsteuer auf der Höhe der Grundsteuer liegen.

Letztendlich ist das „Drei Säulen Modell“ mit Modifikation eine Kombination bzw. Weiterentwicklung aus dem Zuschlagsmodell des BDI/VCI und der Wertschöpfungsteuer. Die

251) Ebenda, S. 23.

252) Vgl. Presseinformation der Stiftung Marktwirtschaft vom 6. November 2003; www.stiftung-marktwirtschaft.de.

253) Vgl. hierzu Donges (2003) und Kronberger Kreis (2003).

254) Vgl. Kronberger Kreis (2003, Ziffer 40).

255) Ebenda, Ziffer 42.

256) Ebenda, Ziffer 20 und 22.

257) Ebenda, Ziffer 11.

Grundsteuer wird zwar explizit berücksichtigt, aber konkrete Vorschläge einer marktnahen Bewertung liegen nicht vor. Im Einnahmenvolumen soll darüber hinaus die Bodenwertsteuer auf der Höhe der Grundsteuer liegen. Die Vor- und Nachteile der Komponenten kommunale Betrieb- und Bürgersteuer decken sich daher weitgehend mit dem schon diskutierten. Zwei Aspekte müssen hingegen noch benannt werden. In der vorliegenden Ausgestaltung des Modells werden ortsansässige Land- und Forstwirte bei allen drei Säulen zu Steuerzahlungen herangezogen. Eine Kompensation dieser dreifachen Belastung, wie z. B. über den § 35 EStG, der Teile der kommunalen Steuern bei der Einkommensteuer berücksichtigt, ist nicht vorgesehen. Wie Maiterth gezeigt hat, haben Wertschöpfungssteuer und Einkommensteuer, vor allem wenn sie wie im „Drei Säulen Modell“ nah am primären Einkommen ansetzt, identische Bemessungsgrundlagen.²⁵⁸⁾ In der Regel fallen aber Entstehung und Verwendung der Einkommen auseinander. Im Bereich der Land- und Forstwirte dürften aber häufig zum einen Wohn- und Betriebsstätte zusammenfallen und zum anderen nahezu die gesamte Wertschöpfung das Einkommen eines Landwirtes bestimmen. Für diese Art der Doppelbesteuerung muss das Modell noch Lösungen aufzeigen.

4.4.5 Weitere Modelle

Zur Vervollständigung der Diskussion werden im Folgenden einige weitere Modelle vorgestellt, die zwar zu nennen sind, aber nicht explizit in die weitere Betrachtung eingehen. Dies ist zum einen das Modell der Gemeindewirtschaftsteuer der Bundesregierung, welches als Konsequenz der Ergebnisse der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen Eingang in einen Gesetzesentwurf fand²⁵⁹⁾, weiter das Modell einer zinsbereinigten Gewinnsteuer nach Fehr/Wiegard (2000a), das Modell von Homburg (2000) sowie der Vorschlag von Jarass/Obermaier zu einer kommunalen Betriebsteuer (2003).²⁶⁰⁾

„ . . . eine Gemeindefinanzreform [ist] auch immer eine Verteilungsreform, bei der es neben den ‚Gewinnern‘ immer auch ‚Verlierer‘ geben wird.“²⁶¹⁾ Diese Problematik hoffte die Bundesregierung mit ihrem Gesetzesentwurf zur Gemeindesteuerreform zu überwinden und legte im Sommer 2003 mit ihrem Modell eine Variante vor, die über die kontroversen Diskussionen in der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen hinweg eine Lösung mit möglichst wenigen „Verlierern“ ermöglichen sollte. Der Gesetzesentwurf wurde von nahezu allen Seiten vehement kritisiert und fand weder im Bundesrat noch im Bundestag eine Mehrheit. Der Vorschlag sah vor, im Rahmen einer Gemeindewirtschaftsteuer alle Selbstständigen in Steuerpflicht zu nehmen und durch verschiedene Regelungen die Bemessungsgrundlage zu erweitern. So war im Einzelnen vorgesehen:²⁶²⁾

- bei inländischen Kapitalgesellschaften die Hinzurechnung von Zinsen für die Überlassung von Fremdkapital, die an Gesellschafter oder ihnen nahe stehende Personen gezahlt werden;

²⁵⁸⁾ Vgl. Maiterth (2004, S. 404).

²⁵⁹⁾ Vgl. BR-Drucksache 561/03 vom 15.08.2003; siehe auch BMF (2003, S. 49 ff.).

²⁶⁰⁾ Ein Überblick über weitere Modelle findet sich bei Friedrich (2004).

²⁶¹⁾ Junkernheinrich (2003, S. 423).

²⁶²⁾ Siehe hierzu BMF (2003, S. 50).

- die Abschaffung des Abzugs der Gemeindewirtschaftsteuer als Betriebsausgabe;
- die Abschaffung des Staffeltarifs bei den Steuermesszahlen und
- gleitender Abbau des Freibetrags für Personenunternehmen.

Weiter war eine Beschränkung der Verlustverrechnung vorgesehen. Darüber hinaus war geplant, § 35 EStG dahingehend zu ändern, dass die Gemeindewirtschaftsteuer mit dem Faktor 3,6 statt des 1,8-fachen des Messbetrages bei der Einkommensteuer Berücksichtigung findet. Dies sollte zum einen die einkommensteuerliche Berücksichtigung auch auf die Freien Berufe ausweiten und zum anderen durch die Abschaffung des Betriebsausgabenabzuges an dieser Stelle eine Kompensation schaffen. Zusätzlich zur Überführung der Gewerbesteuer in eine Gemeindewirtschaftssteuer sollte der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer von 2,2 % auf 3,6 % angehoben werden.

Die Vertreter der Städte und Gemeinden sahen in der Vorlage insbesondere ihren Finanzbedarf nicht berücksichtigt. War anfänglich von zusätzlichen Einnahmen der Gemeinden in Höhe von 6 Mrd. Euro die Rede, verwies die Bundesregierung nun auf die kommunalen Einsparungen im Rahmen der Zusammenlegung der Sozial- und Arbeitslosenhilfe zum Arbeitslosengeld II.²⁶³⁾

In der Wissenschaft wurde das Modell der Bundesregierung aufgrund seiner Systemmängel kritisiert. Neben seiner Ausgestaltung als eine im Konjunkturverlauf in der Einnahme stark streuende reine Gewinnsteuer ist es insbesondere auch die Abschaffung des Staffeltarifs, die beanstandet wird.²⁶⁴⁾ Als steuersystematisch unverständlich wird auch die Regelung des § 35 EStG angesehen. Eine Steuer, die an einer Stelle erhoben wird und an anderer Stelle vollständig kompensiert werden soll, ist aus steuersystematischen Überlegungen heraus abzulehnen.

Fehr/Wiegard schlagen eine zinsbereinigte Gewinnsteuer vor und zeigen ihre Effizienz innerhalb eines dynamischen Makromodells.²⁶⁵⁾ Im Ergebnis ist der Darlegung zu folgen, da wie im Kapitel II.1.4.2 gezeigt, eine Reingewinnsteuer das Verhalten des Gewinnmaximierers nicht verändert und so keine Preiseffekte ausgelöst werden. In der Realität scheitern solche Modelle hingegen an den weiteren Anforderungen an kommunale Steuern. Wie aufgezeigt, ist die Frage nicht beantwortet, ob kommunale Steuern an gesamtwirtschaftlichen Zielen ausgerichtet sein sollen. Weiter verfügt die Reingewinnsteuer über eine sehr schmale, stark vom Konjunkturverlauf abhängige Bemessungsgrundlage, so dass sie keine stetige Einnahmequelle der Kommunen darstellt. Weiter sind die Effizienzgewinne nur im vollen Umfang zu realisieren, wenn es gelingt, den ökonomischen Gewinn zu quantifizieren, was in der Realität, z. B. aufgrund von Abschreibungsregeln, nur approximativ gegeben ist. Darüber hinaus wird eine reine Gewinnsteuer auch unter dem Gesichtspunkt der örtlichen Streuung der Bemessungsgrundlage abgelehnt.²⁶⁶⁾

Einen Vorschlag zwischen Wertschöpfungsteuer und einer reinen Gewinnsteuer (Cash-Flow-Steuer) hat Homburg (1996, 2000) vorgelegt. Aus den Vorteilen einer Wertschöpfung-

263) Ebenda, S. 53.

264) Vgl. Junkernheinrich (2003, S. 433).

265) Vgl. Fehr/Wiegard (2000a, S. 191).

266) Vgl. z. B. Homburg (2000, S. 55).

steuer heraus entlastet dieses Modell den international mobilen Faktor Kapital bei Beibehaltung einer ausreichend breiten Bemessungsgrundlage. Hierzu werden die Fremdkapitalzinsen sowie der kalkulatorische Unternehmerlohn, wie aus Übersicht 5 ersichtlich, in der Bemessungsgrundlage nicht berücksichtigt. Steuerpflichtig sollen Gewerbetreibende sowie Freiberufler sein.

Übersicht 5

Eine kommunale Unternehmensteuer zwischen Wertschöpfungsteuer und reiner Gewinnsteuer

Bemessungsgrundlage		Steuer
Einkommen		Wertschöpfungsteuer
–	Kapitalverzinsung	
=	Einkommen ohne Kapitalverzinsung	Kommunale Unternehmensteuer
–	Mieten, Pachten, Arbeitslöhne	
=	Reingewinn	Cash-Flow-Steuer

Quelle: Homburg (2000, S. 54)

Jarass/Obermaier (2003) gehen bei ihrem Modellvorschlag einer kommunalen Betriebssteuer einen anderen Weg. Insbesondere aufgrund der derzeitigen Benachteiligung der Eigenkapital- gegenüber der Fremdkapitalfinanzierung sollen Fremdkapitalzinsen, Mieten, Pachten und Lizenzgebühren in die Bemessungsgrundlage eingehen. Neben der Beschränkung der Verlustverrechnung über die Zeit soll durch die Aufhebung der Verrechnungsmöglichkeit im Rahmen der gewerbesteuerlichen Organschaft die gesamte vor Ort entstandene Wertschöpfung, abzüglich der gezahlten Löhne und Gehälter, Grundlage der kommunalen Betriebssteuer sein. Steuerpflichtig sind in diesem Modell neben den Gewerbetreibenden und den Freiberuflern auch die Einkünfte der Land- und Forstwirte sowie die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

5 Kommunalfinanzen in Europa

Ein internationaler Vergleich der Kommunalfinanzen und der daraus resultierenden Steuerbelastungen für Bürger und Unternehmer ist schwierig. Ein solcher Vergleich muss sich über die gesamte Struktur der öffentlichen Einnahmen und Ausgaben erstrecken, da unterschiedliche Aufgabenspektren und Zuständigkeiten der kommunalen Ebenen in die Bewertung eingehen müssen. So sind Steuerbelastungen für kommunale Leistungen in dezentral organisierten Ländern leichter nachzuvollziehen als in zentraler organisierten Volkswirtschaften. Dies mag ein Grund dafür sein, dass die zum Teil sehr komplexen kommunalen Finanzsysteme anderer Länder und hier insbesondere auch im europäischen Umfeld in der bundesdeutschen Diskussion nahezu unbeachtet sind. In den drei Gutachten des wissenschaftlichen Beirats des BMF zu den Gemeindefinanzen findet eine Betrachtung des europäischen und internationalen Auslandes nicht statt. Auch in der neueren Literatur findet ein europäischer Vergleich in der Regel nur am Rande und zur Unterstützung der eigenen Position statt. Die Wirtschaft beklagt die Sonderlast der deut-

schen Wirtschaft,²⁶⁷⁾ an anderer Stelle wird diese Position dahingehend zurückgewiesen, dass man die Gewerbesteuer beschimpft aber die Gesamtbelastung der Wirtschaft meint²⁶⁸⁾. Jarass zeigt anhand einiger Beispiele auf, dass die Gewerbesteuer keine deutsche Sonderbelastung ist, ohne aber weitere Vergleiche über Struktur und Aufgabenbereiche der Kommunen anzustellen.²⁶⁹⁾ Innerhalb eines gemeinsamen Projekts der Hans-Böckler-Stiftung und der Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft (ver.di) wurde eine solche Untersuchung durchgeführt. Die folgenden Ausführungen geben u. a auch Teile dieser Forschungsarbeiten weiter, die detailliert unter www.kommunaler-wettbewerb.de zu finden sind. Innerhalb der vorliegenden Arbeit vervollständigt der Blick über die Grenzen die Diskussion über die Ausgestaltung von Gemeindefinanzsystemen. Da der Kern dieser Arbeit im empirischen Vergleich der Verteilungswirkungen von alternativen Modellen zur kommunalen Finanzausstattung liegt, muss ein empirischer Vergleich mit anderen Staaten weiteren Arbeiten vorbehalten werden. Hierbei werden insbesondere Probleme des Datenzugangs und Inkompatibilitäten verschiedener Datenbestände zu lösen sein.

Aufgrund der unterschiedlichen Strukturen und des Stellenwertes der Kommunen in Europa schlägt Wegener (2004b) vor, unterschiedliche Gemeindefinanzsysteme anhand folgender Aspekte zu vergleichen:

- Volatilität der kommunalen Einnahmen;
- Einnahmezusammensetzung;
- kommunale Gestaltungsmöglichkeit;
- Anreize zur Verbesserung der Einnahmesituation;
- kommunale Steuerungsmöglichkeit der Einnahmen;
- kommunale Steuerungsmöglichkeiten der Ausgaben;
- Typ der Finanzzuweisungen durch den Staat.

Auf der Grundlage dieses Kriterienkataloges kommt Wegener zu dem Schluss, dass im europäischen Umfeld kommunale Unternehmensteuern, im Gegensatz zu regelmäßigen Behauptungen im Inland, üblich sind und in vielen Fällen auch eine Substanzbesteuerung darstellen. Darüber hinaus bildet die Grundsteuer, die theoretisch als ideale Kommunalsteuer angesehen wird, in vielen europäischen Ländern eine wesentliche Einnahmequelle. Weiter weisen die skandinavischen Länder mit einer kommunalen Einkommensteuer, die mit eigenen Steuersätzen erhoben wird, eine Form der Gemeindefinanzierung auf, die sonst eher nicht vorzufinden ist. In regional zentraler organisierten Ländern, wie z. B. Frankreich oder England, spielen insbesondere die Finanzzuweisungen übergeordneter Körperschaften eine wichtige Rolle.

Im Weiteren sollen zwei Beispielfälle aus dem europäischen Ausland zeigen, wie unterschiedliche kommunale Finanzierungen ausgestaltet sind. Als Beispiele wurden die Schweiz mit einer sehr dezentralen regionalen Struktur und Großbritannien als Zentralstaat gewählt.

267) Herre (2004, Ziffer 2 und 8).

268) Zimmermann (2002, S. 470).

269) Jarass/Obermair (2003, S. 158) und in Bayerischer Städtetag (2003, S. 21).

5.1 Kommunale Finanzen in der Schweiz ²⁷⁰⁾

Die Schweiz ist in starkem Maße regional dezentral organisiert. Das schweizerische Steuersystem ist von dieser föderalen Staatsstruktur in starkem Maße geprägt. Die ursprünglichen Hoheitsträger waren die Kantone, die mit unseren Bundesländern vergleichbar sind. Der Schweizer Bundesstaat setzt sich aus 26 Kantonen und 2 800 Gemeinden zusammen. Der Bund darf nur die Steuern erheben die ihm per Bundesverfassung ausdrücklich zugesprochen sind. Dies sind vor allem die Mehrwertsteuer und weitere Verbrauchsteuern. Weiter belastet der Bund die Einkommen mit Steuern.

Die Schweiz ist davon gekennzeichnet, dass sie unterhalb der Bundesebene kein einheitliches Steuersystem kennt. Die Kantone sind mit allen Rechten eines souveränen Staates außer einigen Rechten, die per Bundesverfassung ausschließlich dem Bund vorbehalten sind, ausgestattet. Daher steht ihnen das grundsätzliche Recht auf die Erhebung von Steuern zu (Steuerhoheit). Bemessungsgrundlage sind hier vor allem Einkommen und Vermögen.

Die Gemeinden dürfen in der nächsten Stufe aufgrund der ihnen von ihren Kantonen zugestandenen Ermächtigung Steuern erheben. Häufig erheben die Gemeinden ihre Steuern auf der gleichen gesetzlichen Grundlage wie die Kantone, diese aber mit eigenen Steuersätzen. Die Gemeinden verfügen über eine abgeleitete Steuerhoheit. Durch die jeweiligen Rechte der föderalen Ebenen ist das schweizerische Steuerrecht regional stark unterschiedlich ausdifferenziert. Zur Harmonisierung der unterschiedlichen Strukturen wurde 1993 ein Gesetz zur Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden verabschiedet. In diesem Gesetz wurde geregelt, wie die Steuerordnung bezüglich der Steuerpflicht, dem Gegenstand und der zeitlichen Bemessung der Steuern, Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht auszugestalten sind. Weiter präzisiert das Gesetz, dass Steuertarife, Steuersätze und Abzüge weiterhin in der Regelung der Kantone verbleiben. Dies führt dazu, dass die tatsächliche Steuerbelastung von Unternehmen und Haushalten innerhalb der Schweiz stark schwankt. ²⁷¹⁾

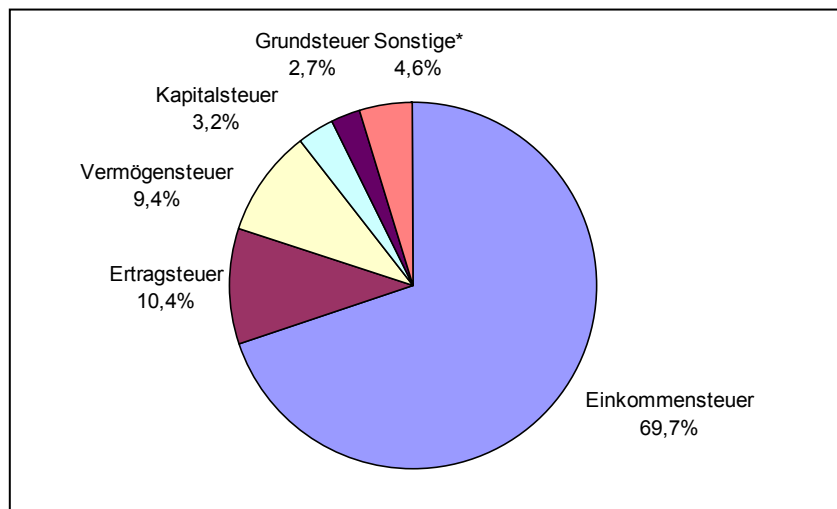
Insgesamt verfügen die Gemeinden in der Schweiz über vielfältige Steuerquellen, die in unterschiedlich starker Weise zu den Steuereinnahmen beitragen wie folgende Abbildung 8 zeigt.

Neben den Steuereinnahmen sind Gebühren und Finanzausweisungen im Rahmen des Finanzausgleiches zwischen den Gemeinden sowie zweckgebundene Finanzausweisungen von übergeordneten Gebietskörperschaften wichtige Einnahmequellen der schweizerischen Gemeinden.

²⁷⁰⁾ Vgl. zu diesem Kapitel Eidgenössische Steuerverwaltung (2004) und Arbeit (2003).

²⁷¹⁾ Zu dem sich daraus ergebenden Steuerwettbewerb der Kantone siehe insbesondere Feld (2000).

Abbildung 8
Steuereinnahmen der Schweizer Kommunen



* Erbschaft- und Schenkungsteuer, Grundstückgewinnsteuer, Lotteriegewinnsteuer, Gewerbesteuer usw.

Quelle: Arbeit (2003, S. 57)

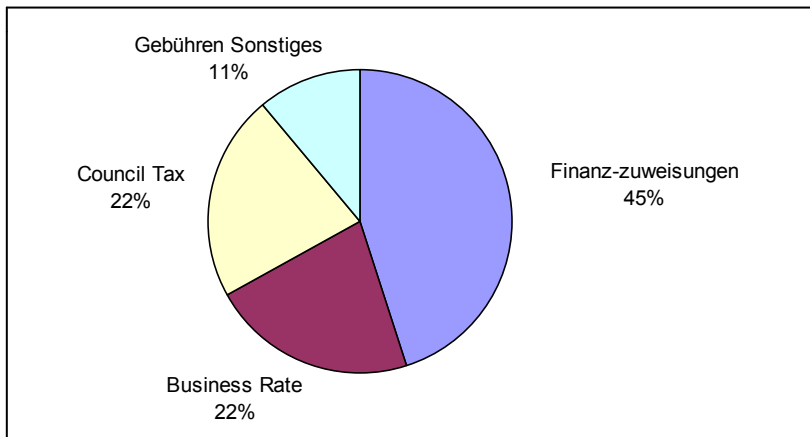
5.2 Kommunale Finanzen in Großbritannien ²⁷²⁾

Das britische Gemeindefinanzsystem ist in starkem Maße davon geprägt, dass der Zentralstaat eine Führungsrolle einnimmt. Insgesamt bestimmt die Zentralregierung über die Einnahmen und Ausgaben der Kommunen, die bezeichnender Weise in Großbritannien als „local authorities“, also als örtliche Verwaltungen, bezeichnet werden. Der Sprachgebrauch unterstreicht den geringen politischen Einfluss der britischen Gemeinden. Den Kommunen stehen für eigene politische Zielvorstellungen in der Regel keine Ressourcen zur Verfügung. Diese Abhängigkeit ist politisch gewollt und mit dem Amtsantritt der Thatcher-Regierung Ende der siebziger Jahre noch einmal verschärft worden. Diese Finanzkontrolle rührt aus der Vermutung, dass die Kommunen mit ihren Mitteln nicht effizient umgehen.

Die finanzielle Ausstattung britischer Kommunen wird aus vier Quellen gespeist. Dies sind eine personenbezogene Grundsteuer (Council Tax), eine national festgesetzte Steuer auf Gewerbestandteile (non-domestic rates or business rates), Finanzaufweisungen und Gebühren. Nachfolgende Abbildung weist die Wertigkeit der verschiedenen Einnahmequellen aus.

²⁷²⁾ Die Ausführungen zu den britischen Kommunen folgen den Angaben der Valuation Office Agency (VOA) unter: <http://www.voa.gov.uk/index.htm>;
 den Angaben des Office of the Deputy Prime Minister zu den Local government finance unter: http://www.odpm.gov.uk/stellent/groups/odpm_control/documents/homepage/odpm_home_page.hcsp sowie Wegener (2003).

Abbildung 9
Steuereinnahmen britischer Kommunen



Quelle: Wegener (2003, S. 59)

Im Jahre 1990 wurde eine kommunale Grundsteuer auf Gebäude abgeschafft und durch eine community charge, die als poll tax ausgestaltet, war ersetzt. Nach heftigen Widerständen wurde die aus Effizienzgesichtspunkten optimale Kopfsteuer durch die Council Tax ersetzt. Die Council Tax ist eine national festgesetzte Grundsteuer, die Bewertung der Grundstücke erfolgt durch die Valuation Office Agency (VOA). Die VOA bewertet die Grundstücke für England und Wales. Schottland verfügt über ein eigenes Amt zur Grundstücksbewertung. Die gewerbliche Grundsteuer (non-domestic rates) wird ebenfalls zentral festgelegt. Die Verteilung dieser Steuern auf die Gemeinden erfolgt über die Bevölkerungszahl.

Die Gemeinden haben keine Möglichkeiten, durch eigene Standortpolitik Steuermehreinnahmen zu realisieren, da Mehreinnahmen direkt durch Mindereinnahmen im Rahmen der Finanzaufweisungen ausgeglichen werden. Die Finanzaufweisungen (Revenue Support Grant) sind in Großbritannien von herausragender Bedeutung. Die Berechnung des „Standard Spending Assessment (SSA)“ erfolgt auf der Grundlage der Bevölkerungszahl, der Anzahl der Schüler, Anzahl der Senioren, Bevölkerungsdichte, Straßenlänge, Varianzen in den Arbeitskosten und weiterer Kriterien zum Teil mittels ökonomischer Verfahren. Die tatsächliche Aufweisung berechnet sich dann als:

Standard Spending Assessment

- anteiliger non-domestic rates
- der Einnahmen aus der Council Tax.

Darüber hinaus erhalten die Kommunen zweckgebundene Aufweisungen. Des Weiteren spielen die Gebühren zum Teil eine wichtige Rolle. Die Gebühren enthalten auch die Mieteinnahmen aus den in kommunalem Besitz befindlichen Wohnungen.

III Mikrosimulation zur Politikberatung und -evaluierung

1 „A new typ of socio-economic Systems“

Als Beginn der empirischen mikroanalytischen Betrachtungsweise gesellschaftlicher Fragestellungen gilt das Jahr 1957. Mit seinem Aufsatz „A new typ of socio-economic Systems“ gilt Guy H. Orcutt¹⁾ als Begründer der Mikroanalyse in den Sozial- und Wirtschaftswissenschaften. Trotz dieser neuen Entwicklung beherrschte die makroorientierte Betrachtungsweise wirtschafts- und gesellschaftsrelevanter Zusammenhänge, noch bis in die achtziger Jahre, die empirischen Sozialwissenschaften und die daraus abgeleitete Politikberatung.²⁾

In Deutschland kann Hans-Jürgen Krupp als entscheidender Wegbereiter der Mikrosimulation bezeichnet werden.³⁾ Mit dem von ihm federführend geleiteten Projekt „Sozialpolitisches Entscheidungs- und Indikatorensystem für die Bundesrepublik Deutschland – SPES“ hat Hans-Jürgen Krupp elementare Grundlagen der Mikroanalyse für die Wissenschaft und die Politikberatung erarbeitet.⁴⁾

Aufbauend auf den Ergebnissen von SPES wurde mit dem Sonderforschungsbereich 3 (Sfb3) der Deutschen Forschungsgemeinschaft „Mikroanalytische Grundlagen der Gesellschaftspolitik“ ein Paradigmenwechsel in der empirisch-analytischen Betrachtungsweise von gesellschaftlichen Erscheinungen vollzogen.⁵⁾ Nichtmehr gesellschaftliche Gruppen, wie der Haushalt-, Unternehmen- oder der Staatssektor waren Ausgangspunkt der Analyse, sondern vielmehr das einzeln handelnde Individuum, als Person oder einzelnes Unternehmen, waren Ansatzpunkt der Betrachtung. Waren in den sechziger und siebziger Jahren ausschließlich Makrogrößen mit der Globalsteuerung, die auf der mikroanalytischen Betrachtungsweise der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen beruhten, entscheidende Politikvariablen, so sind heute die Prozesse, die sich auf der Mikroebene vollziehen, oftmals Ausgangspunkt politischer Entscheidungen.

„Die gesellschaftspolitische Ausrichtung der Arbeit (des Sonderforschungsbereichs 3) basiert auf der Ausgangsthese, dass rationale Politik einer systematischen Zielanalyse mit Hinweisen auf die normativen Implikationen und Zusammenhänge der Einzelziele sowie differenzierter und kontinuierlicher Informationen über gesellschaftliche Zustände, Entwicklungen und Folgen politischer Handlungsoptionen bedarf.“⁶⁾

1) Vgl. Orcutt (1957).

2) Als Makrodaten werden hier und in der Folge Aggregate verstanden, die sich durch Summierung von Merkmalsausprägungen verschiedener, nach bestimmten Eigenschaften homogener Merkmalsträger ergeben, so z. B. die Beschäftigtenzahl verschiedener Unternehmen eines Wirtschaftszweiges. Grundlage von Makrogrößen sind immer Mikrodaten als die Ausprägungen verschiedener Merkmale eines einzelnen Merkmalsträgers, im Beispiel Beschäftigtenzahl, Wirtschaftszweig, Umsatz, Investitionen eines einzelnen Unternehmens. Weiter sind Metadaten beschreibende Angaben zu den Merkmalsträgern, ihren Merkmalen sowie weitere Angaben wie z. B. zur Erhebung und zum Stichprobenplan (Daten über Daten).

3) Vgl. Krupp (2004).

4) Vgl. Krupp (1977).

5) Ein weiteres Anschlussprojekt von SPES war das Projekt „Vergleichende Analysen der Sozialstruktur mit Massendaten (VASMA)“; vgl. hierzu z. B. Müller et al. (1981).

6) Hauser et al. (1994a, S. 2).

Die Grundlagenforschung des Sonderforschungsbereichs 3 wurde in weiten Teilen multidisziplinär erbracht. Wirtschaftswissenschaftler, Soziologen, Politologen, Statistiker, Ökonometriker und Informatiker waren für die vielfältigen Ergebnisse verantwortlich. Viele der heutigen Entscheidungsträger in der empirischen Politikberatung und -evaluierung sowie der empirischen Sozialwissenschaft haben ihre Wurzeln im Sonderforschungsbereich 3. Der Sfb 3 brachte sieben Habilitationen und 61 Dissertationen hervor.⁷⁾ Weiter wurde mit dem Sozio-oekonomischen Panel (SOEP) ein Datenmaterial erarbeitet, welches im Jahre 2004 mit der 20. Welle einen, in seiner Bedeutung kaum zu überschätzenden, Beitrag in der empirischen Wirtschafts- und Sozialforschung leistet.⁸⁾

Die folgende Übersicht 6 verdeutlicht, in welcher Themenbreite der Sonderforschungsbereich 3 mikronanalytische Grundlagen der Gesellschaftspolitik erforschte.

Heute sind Mikrosimulationen von Politikalternativen sowie die Evaluierung von Politikmaßnahmen in vielen Bereichen selbstverständlich. Keine Steuerrechtsänderung erlangt heute, wie die weiteren Ausführungen zeigen, Gesetzeskraft, ohne dass die Maßnahmen vorher mikroanalytisch quantifiziert würden. Auch eine aktive Arbeitsmarktpolitik wird heute empirisch evaluiert. Im Rahmen der Hartz-Gesetze hat der Bundestag 2002 die Regierung aufgefordert, die eingeleiteten Arbeitsmarktmaßnahmen zu evaluieren. Hierzu hatte das damalige Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit (BMWA) ein umfassendes Evaluierungsvorhaben unter dem Titel „Evaluation der Umsetzung der Vorschläge der Hartz-Kommission“ eingeleitet.⁹⁾ Im Rahmen des ersten und zweiten Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung wurden die Lebenslagen in Deutschland überwiegend mikroanalytisch betrachtet.¹⁰⁾

Zu einer adäquaten mikroanalytischen Politikberatung und -evaluierung gehören neben einem ungehinderten Datenzugang, also einer vorhandenen informationellen Infrastruktur, Mikrosimulationsmodelle und Datenbestände, die die zu untersuchenden Sachzusammenhänge modellieren und abbilden können. Dies wird im Folgendem unter Bezug auf die Mikrosimulation in der Steuerpolitik diskutiert.

7) Vgl. Hauser et al. (1994b, S. 464).

8) Zur Entwicklung des Sozio-oekonomischen Panels siehe z. B. Wagner et al. (1994); aktuell siehe unter: <http://www.diw.de/deutsch/sop/>.

9) Vgl. Kaltenborn (2004).

10) <http://www.bmas.bund.de/BMAS/Navigation/Service/publikationen,did=96888.html>.

Übersicht 6**Sonderforschungsbereich 3 – Ausgewählte Projekte im Überblick**

Projekt		Projektleiter	Dauer	Ausgewählte Arbeitsschwerpunkte
A-1	Wohlfahrtsproduktion	W. Zapf	seit 1979	Untersuchungen zur Wohlfahrt, Lebensqualität und Zufriedenheitsverläufe
A-3	Wohlfahrtsentwicklung	W. Zapf	1. Forschungsphase	Entwicklung der Wohlfahrt seit Mitte des 19. Jhdts., Reallohnentwicklung,
A-4	Lebensverläufe	K.U. Mayer	seit 1979	Lebensverläufe und Familiengeschichte, Arbeitseinkommen, Chancenstrukturen
A-5	Prozesse der beruflichen Platzierung und individuelle Wohlfahrt	H.-H. Noll	2. und 3. Forschungsphase	Kriterien und Mechanismen zur Bestimmung der berufl. Position, Wohlfahrtserträge
A-6	Haushaltsproduktion und Familienbeziehungen	W. Glatzer	2. und 3. Forschungsphase	Zufriedenheitsunterschiede, Determinanten subjektiven Wohlbefindens
A-7	Politisierung und Depolitisierung von Wohlfahrtsansprüchen	M. Kaase	ab der 2. Forschungsphase	Politisierung und Depolitisierung von Ansprüchen, Arbeitsteilung und subjektives Wohlbefinden
A-8	Soziale Dienstleistungen	W. Müller	3. Forschungsphase	Historische und internationale Analyse von sozialen Dienstleistungen
B-1	Integrierte Mikrodatenfiles	H.-J. Krupp später G. Frank	1. bis 3. Forschungsphase	Umfragen, Datenaufbereitung, Betriebl. Altersversorgung
B-3	Mikrosimulation	H.P. Galler	seit 1979	Entwicklung und Pflege, Simulation von Familienbildungsprozessen
B-5	Sozio-oekonomisches Panel (SOEP)	H.-J. Krupp W. Zapf G. Wagner	ab der 2. Forschungsphase	Entwicklung und Durchführung
C-1	Soziale Sicherung und personelle Einkommensverteilung	R. Hauser	seit 1979	Verteilung der Nettoeinkommen, Einkommens- und Vermögensverteilung
C-7	Markt- und nichtmarktmäßige Aktivitäten	J. Merz	ab der 3. Forschungsphase	Markt- und nichtmarktmäßige Einkommenserzielung, Schattenwirtschaft

Quelle: nach Hauser et al. (1994, S. 3 ff.)

2 Datenschutz und Datenzugang

Im Gegensatz zur Analyse mit aggregierten Tabellendaten ist die Analyse von Mikrodaten in einem hohen Maße mit Datenschutzproblemen verbunden. Tabellendaten sind nur dann problematisch, wenn Tabellenfelder Werte für einzelne Merkmalsträger wiedergeben. Dies ist aufgrund ihrer Konstruktionsstruktur als Summe von Merkmalsausprägungen über in der Regel eine größere Anzahl von Merkmalsträgern seltener gegeben. Weiter schützen die Regeln der primären und sekundären Geheimhaltung einzelne Merkmalsträger in Tabellen der amtlichen Statistik.¹¹⁾

Mikrodaten hingegen sind aufgrund ihrer Konstruktionsstruktur, als Nachweis der Merkmalsausprägungen einzelner Merkmalsträger, ein Datenschutzproblem. Gemäß dem Bundesstatistikgesetz sind „*Einzelangaben über persönliche und sachliche Verhältnisse . . . geheimzuhalten*“¹²⁾. Da aber Mikrodaten die persönlichen und sachlichen Verhältnisse Einzelner wiedergeben, dies ist gerade die Stärke innerhalb der Mikroanalyse, liegt ein Zielkonflikt vor. Dieser Zielkonflikt ist ein Konflikt mit Verfassungsrang. Auf der einen Seite hat das Bundesverfassungsgericht in seinem viel zitierten Volkszählungsurteil¹³⁾ die informationelle Selbstbestimmung deutlich hervorgehoben, auf der anderen Seite ist mit Artikel 5 Abs. 3 des Grundgesetzes (GG) die Wissenschaftsfreiheit garantiert. Unter Wissenschaftsfreiheit wird hier regelmäßig auch der Zugang zu den mit öffentlichen Mitteln erhobenen Datenbeständen verstanden.¹⁴⁾

Die amtliche Statistik und die Wissenschaft in Deutschland haben in einem längeren Prozess, der immer noch nicht abgeschlossen ist, überwiegend gemeinsam einen Weg aus diesem Zielkonflikt erarbeitet. Hierbei ist zu unterstreichen, dass beide Seiten immer auch die Probleme und Sachzwänge der anderen Seite wahrgenommen haben. Die Wissenschaft hat immer anerkannt, dass neben dem gesetzlich verankerten Datenschutz auch die Aufrechterhaltung der Auskunftsbereitschaft der Befragten eine notwendige Voraussetzung für gehaltvolle Analysen ist. Die amtliche Statistik hat auf der anderen Seite über die Zeit den Wert der mikroanalytischen Betrachtungsweise von gesellschaftsrelevanten Zusammenhängen erkannt.

Die ersten Projekte in der empirischen Sozial- und Wirtschaftswissenschaft wurden durch die amtliche Statistik mit Einzeldaten gestützt. So konnte innerhalb von SPES die Einkommens- und Verbrauchsstichprobe für die Jahre 1962 und 1969 in einer formal anonymisierten Form genutzt werden.¹⁵⁾ Neben dem Mikrozensus stand dem Projekt auch die Mikrozensuszusatzserhebung aus dem Jahre 1971 zur Verfügung. Rechtsgrundlage der

11) Zur primären und sekundären Geheimhaltung innerhalb von Tabellen vgl. Gießing (1999).

12) § 16 Abs. 1 Satz 1 BStatG.

13) Unter den Bedingungen der modernen Datenverarbeitung wird der Schutz des Einzelnen gegen unbegrenzte Erhebung, Speicherung, Verwendung und Weitergabe seiner persönlichen Daten von dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht des Art. 2 Abs. 1 GG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 GG umfaßt. Das Grundrecht gewährleistet insoweit die Befugnis des Einzelnen, grundsätzlich selbst über die Preisgabe und Verwendung seiner persönlichen Daten zu bestimmen. – BVerfGE 65, 1 – Volkszählung, Urteil des Ersten Senats vom 15. Dezember 1983 auf die mündliche Verhandlung vom 18. und 19. Oktober 1983 – 1 BvR 209, 269, 362, 420, 440, 484/83 in den Verfahren über die Verfassungsbeschwerden.

14) Als Beispiel für viele vgl. Krupp (2004) oder Kaase et al. (1980).

15) Formal anonym ist ein Datensatz, wenn keine direkten Identifikatoren, wie z. B. Name und Anschrift, enthalten sind; vgl. Zwick (2007).

Datenübermittlung war das Bundesstatistikgesetz aus dem Jahre 1953. Im Laufe der siebziger Jahre wurde dann die Frage, in welcher Form außerhalb der amtlichen Statistik Mikrodaten genutzt werden können und in welcher Form diese zu übermitteln sind, Ausgangspunkt intensiver Diskussionen innerhalb der statistischen Ämter. Es bedurfte einiger Zeit, bis die Einzeldaten der amtlichen Statistiken von dieser als statistisches Ergebnis mit eigenem Wert wahrgenommen wurden. Ergebnisse der statistischen Datenproduktion waren nach Auffassung der statistischen Ämter und sind zum Teil auch heute noch ¹⁶⁾ die Zusammenfassung der Massen(einzel)daten durch statistisch-mathematische Verfahren.

Ergebnis dieser Diskussionen war die Änderung des Bundesstatistikgesetzes (BStatG) im Jahre 1981. Das BStatG 81 sah in § 11 vor, dass Einzelangaben übermittelt werden können, wenn diese Angaben einzelnen Merkmalsträgern nicht mehr zuzuordnen sind. Diese an sich als Zugangsmöglichkeit interessierter Nutzer zu den Mikrodaten der amtlichen Statistik vorgesehene Bestimmung führte aber genau zum Gegenteil. Der § 11 BStatG 81 verlangte eine absolute Anonymität der Einzeldaten, die dann aber an jedermann, also über den Kreis der Wissenschaft hinaus, übermittelt werden konnten. Absolute Anonymität wird als eine Form der Anonymität verstanden, bei der nach menschlichem Ermessen eine Zuordnung von Angaben nicht mehr möglich ist. Diese Form der Anonymisierung ist mit einer solch starken Informationsreduktion der Daten verbunden, dass die resultierenden anonymisierten Mikrodaten für fundierte Analysen in der Regel nicht mehr zu verwenden sind. ¹⁷⁾

Der § 11 BStatG 81 führte daher in der Folge dazu, dass nahezu keine amtlichen Mikrodaten mehr an die Wissenschaft übermittelt wurden. Entweder konnte die amtliche Statistik nicht zu einer Form der Daten finden, bei denen sie nach menschlichem Ermessen eine Zuordnung ausschloss oder aber die Daten waren so stark vergrößert, dass die Wissenschaft diese Daten, die darüber hinaus zu extrem hohen fünfstelligen Preisen angeboten wurden, nicht nachfragte.

Diese Erfahrungen führten relativ schnell, schon im Jahre 1987, zu einer weiteren Modifizierung des Bundesstatistikgesetzes. Der § 11 BStatG 81 wurde durch den § 16 BStatG ersetzt. Dieser sah, neben der weiterhin bestehenden Übermittlungsmöglichkeit in Form der absoluten Anonymität, eine Übermittlung von Einzelangaben an die Wissenschaft in Form der faktischen Anonymität vor. Nach § 16 Abs. 6 BStatG ist die Übermittlung von Einzeldaten in einer Form zulässig, die eine Zuordnung von Angaben zu einzelnen Merkmalsträgern nur noch mit einem unverhältnismäßig hohem Einsatz an Zeit, Kosten und Arbeitskraft zulässt. Diese Übermittlung ist aber auf den Kreis der Hochschulen und sonstigen Einrichtungen mit der Aufgabe der unabhängigen wissenschaftlichen Forschung (Wissenschaftsprivileg) begrenzt.

In der Folge wurde mit dem von Walter Müller geleiteten Projekt „Anonymisierung von Mikrodaten“ eine Operationalisierung des Begriffs der faktischen Anonymität, insbesondere in Bezug auf den Mikrozensus, betrieben. ¹⁸⁾ Mit dem Mikrozensus 1989 konnte dann als

16) In der Gesetzesauslegung ist es auch heute noch üblich, Übermittlungsvorschriften eines Gesetzes über die Ergebnisse einer Statistik nur auf Tabellendaten zu beziehen.

17) Vgl. hierzu z. B. Ronning et al. (2005).

18) Müller et al. (1991).

Ergebnis dieses Projektes im Jahre 1993 der erste sog. Scientific Use File an die Wissenschaft übermittelt werden. Auf der Grundlage des Forschungsprojektes zur faktischen Anonymisierung von Mikrodaten konnte kurze Zeit darauf auch das erste Scientific Use File der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) angeboten werden. Die Datenbereitstellungskosten waren aber weiterhin eine deutliche Nutzungsbarriere.

Durch das finanzielle Engagement des Bundesministeriums für Bildung und Forschung können seit Mitte der neunziger Jahre Scientific Use Files für 130 DM bzw. 65 Euro angeboten werden.

Die Sozialwissenschaften hatten damit gegen Ende der neunziger Jahre mit der EVS und dem Mikrozensus die für sie relevantesten amtlichen Mikrodatenbestände kostengünstig erschlossen. Für die Wirtschaftswissenschaften galt dies nicht. Mit dem Memorandum der Professoren Hauser, Wagner und Zimmermann begann eine zweite Phase im Auf- und Ausbau einer informationellen Infrastruktur in Deutschland.¹⁹⁾ Als Reaktion auf dieses Memorandum wurde 1999 in Wiesbaden das Symposium „Kooperation zwischen Wissenschaft und amtlicher Statistik – Praxis und Perspektiven“ veranstaltet.²⁰⁾ Die Ergebnisse dieses Symposiums führten zur Berufung der Kommission zur Verbesserung der informationellen Infrastruktur zwischen Wissenschaft und amtlicher Statistik (KVI-Kommission) durch die damalige Ministerin für Bildung und Forschung, Frau Bulmahn. Das Gutachten der Kommission (KVI-Gutachten), welches 2001 vorgelegt wurde, hat den Einzeldatenzugang in Deutschland und damit die Möglichkeiten der Mikrosimulation nachhaltig positiv beeinflusst.²¹⁾

Das KVI-Gutachten empfahl, neben anderen Vorschlägen, die Einrichtung von Forschungsdatenzentren bei den Datenproduzenten. Mittlerweile existieren vier Forschungsdatenzentren, die mit ihren Angeboten nahezu das gesamte Informationspotential amtlicher Mikrodaten für die wissenschaftliche Forschung bereithalten.²²⁾

Die für die vorliegende Arbeit genutzten Mikrodaten der Steuerstatistiken stehen als Scientific Use File, über das Fernrechnen und an den Gastwissenschaftsarbeitsplätzen der Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder projektbezogen der gesamten Wissenschaft zur Verfügung.²³⁾ Neben der Verfügbarkeit von Einzeldaten für die Mikrosimulation ermöglichen diese geregelten Zugangswege die für wissenschaftliche Arbeit in hohem Maße notwendige Möglichkeit von Replikationsstudien.

Auch auf der europäischen Ebene hat sich der Datenzugang nachhaltig verbessert. Mit den Verordnungen 322/97 sowie VO 831/2001 wurden die rechtlichen Grundlagen geschaffen, Einzeldaten der Gemeinschaftsstatistiken der wissenschaftlichen Forschung zur

19) Hauser et al. (1998).

20) Vgl. Müller et al. (1999).

21) Vgl. Kommission zur Verbesserung der informationellen Infrastruktur zwischen Wissenschaft und amtlicher Statistik (2001).

22) Zu den Forschungsdatenzentren insgesamt vgl. Zwick (2007); zu den Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder im Besonderen vgl. Zühlke/Zwick (2003).

23) Zu den Zugangsmöglichkeiten siehe ebenda sowie unter: www.forschungsdatenzentrum.de.

Verfügung zu stellen.²⁴⁾ Die Einzeldaten des europäischen Haushaltspanel, der Arbeitskräftestichprobe, der Erhebung zur beruflichen Weiterbildung sowie die Mikrodaten der Innovationserhebung der Gemeinschaft können über Eurostat in anonymisierter Form genutzt werden.

3 Mikroanalyse und Mikrosimulationsmodelle

Zur Abbildung und Analyse der komplexen, oftmals interdependenten wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Vorgänge greifen Makrosimulationsmodelle zu kurz. Auf hohem Aggregationsniveau aufbauende allgemeine Gleichgewichtsmodelle sowie Makrosimulationsmodelle beherrschten trotz der benannten Einschränkung über lange Jahre die empirische Sozial- und insbesondere Wirtschaftswissenschaft.²⁵⁾ Neben den unter Kapitel III.2 benannten Datenzugangsproblemen war die elektronische Datenverarbeitungsmöglichkeit lange Zeit eine restriktive Schranke für komplexe Mikroanalysen.

Die elektronische Datenverarbeitung ist heute kein beschränkender Faktor mehr. Aus diesem Grund hat der Einsatz der Mikroanalyse und -simulation in den letzten Jahren in Wissenschaft und Politikberatung weltweit deutlich zugenommen.²⁶⁾ Art und Weise der Analyse und Simulation mit Mikrodaten variieren, abhängig von der Fragestellung und den verfügbaren Daten, deutlich.

3.1 Mikroanalyse

Von der Mikrosimulation zu trennen ist die Mikroanalyse. Mittels der Mikroanalyse werden die Merkmalsträger als Mikroeinheit ausgewertet. Hinter dem Begriff der Mikroanalyse steht das statistische Verfahren als Verdichtung von Masseninformationen zu erkennbarer Information. Die Mikroeinheiten, als Informationsrohstoff, werden durch die Anwendung statistisch-mathematischer Verfahren zur verwertbaren Information. Deskriptive statistische Verfahren sowie die schließende Statistik ermöglichen ein analytisches Durchdringen der Massendaten. Mittels Tabellen, Lage- und Streuungsmaßen oder Verfahren der multivariaten statistischen Analyse kann die Mikroanalyse tief strukturierte Erkenntnisse liefern.

Ausgangspunkt dieser Analysen ist aber immer das Einzeldatenmaterial, welches die größtmögliche Menge an Information darstellt.²⁷⁾ Die Mikroanalyse ist hinsichtlich der Auswertungsmöglichkeit nur durch die Informationsmenge der zu Grunde liegenden Mikrodaten beschränkt. Ergebnis der statistischen Mikroanalyse ist dann ein informationsverdichteter Output, der auf den Untersuchungszweck ausgerichtete Informationen enthält, aber im Vergleich zu den Ausgangsdaten informationsreduziert ist.

24) Verordnung (EG) Nr. 322/97 vom 17. Februar 1997 über die Gemeinschaftsstatistiken (ABl. EG Nr. L 52 S. 1) und Verordnung (EG) Nr. 831/2002 der Kommission vom 17. Mai 2002 zur Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 322/97 des Rates für Gemeinschaftsstatistiken – Regelung des Zugangs zu vertraulichen Daten für wissenschaftliche Zwecke.

25) Vgl. z. B. Heilemann (1998).

26) Als Überblicksbände zu Modellen und Einsatz seien beispielhaft Gupta/Kapur (2000) und Mitton/Sutherland/Weeks (2000) sowie als ältere Literatur Orcutt/Merz/Quinke (1986) genannt.

27) Für die Darstellung an dieser Stelle wird von einem Informationsverlust durch Anonymisierung abstrahiert.

Der informationsverdichtete Output der statistischen Mikroanalyse war als Tabelle lange Zeit Ausgangspunkt der empirischen Sozialwissenschaft. Mit den heute zur Verfügung stehenden Scientific Use Files und der technischen Möglichkeit, Massendaten nahezu an jedem PC zu verarbeiten, macht der „Informationsrohstoff Einzeldatum“ eine wesentlich fundiertere Analyse gesellschaftsrelevanter Vorgänge möglich. Nicht mehr der Statistiker im Amt macht sich, oftmals lange vor der Verfügbarkeit der Daten, darüber Gedanken, wie die Informationsflut in Tabellen für Fachserien der amtlichen Statistik zusammengefasst werden soll, sondern der Wissenschaftler verdichtet die Information auf der Grundlage der gesamten Daten auf seinen Untersuchungszweck hin.

Die Möglichkeit der Mikroanalyse schafft selbst bei relativ einfachen Verfahren wie Tabellen oder Mittelwert und Varianzen eine deutliche Erkenntniserweiterung, da diese jederzeit bis in die tiefste Differenzierung der diskreten Merkmale durchführbar sind. Die Mikroanalyse bettet oftmals die Mikrosimulation ein. Vor und nach einer Simulation werden die Mikrodaten mittels der Mikroanalyse ausgewertet.

3.2 Mikrosimulation

„Die meisten uns umgebenden Dinge und Situationen setzen sich aus mehreren einzelnen Bestandteilen zusammen. Wird bei einer Simulation das zu Untersuchende in seine Bestandteile zerlegt und benutzt die Simulation Modelle dieser Bestandteile und nicht ein Modell des aus ihnen bestehenden Ganzen, werden z. B. einzelne Gasatome zur Simulation der Bewegung einer Gaswolke oder einzelne Fahrzeuge zur Simulation des Verkehrsflusses simuliert, spricht man von einer ‚mikroskopischen Simulation‘.“²⁸⁾

Einen methodisch breit diskutierten Ansatz zur Theorie der Mikrosimulation findet sich bei Vetterle.²⁹⁾ In seiner Einleitung schreibt er *„Mikroanalytische Simulationsmodelle simulieren das Verhalten einer Population von individuellen Einheiten . . . über die Zeit“*³⁰⁾. Das Grundmodell der Mikrosimulation kommt bei Vetterle mit einer Systemannahme und einer Simulationsannahme aus.³¹⁾ Die Systemannahme postuliert, dass Vorgänge der Wirklichkeit als Input-Output System betrachtet werden können. *„Die Simulationsannahme erlaubt die Erzeugung eines systemtheoretischen Modells der Wirklichkeit. ... Das Simulationsmodell ist daher ein System, das mit dem Ursprungssystem verbunden sein muß.“*³²⁾

28) Unbekannter Autor unter: www.wikipedia.de.

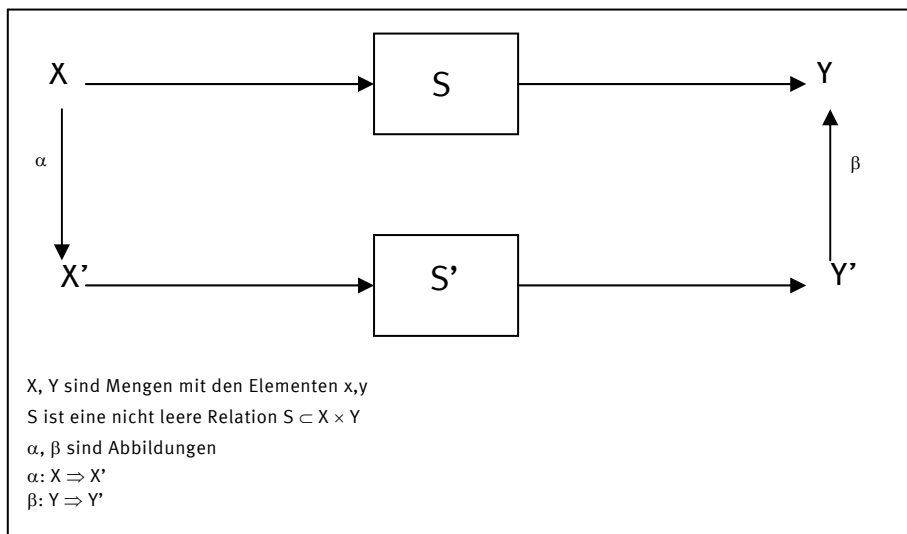
29) Vetterle (1986).

30) Ebenda, S. 1.

31) Ebenda, S. 8 ff.

32) Ebenda.

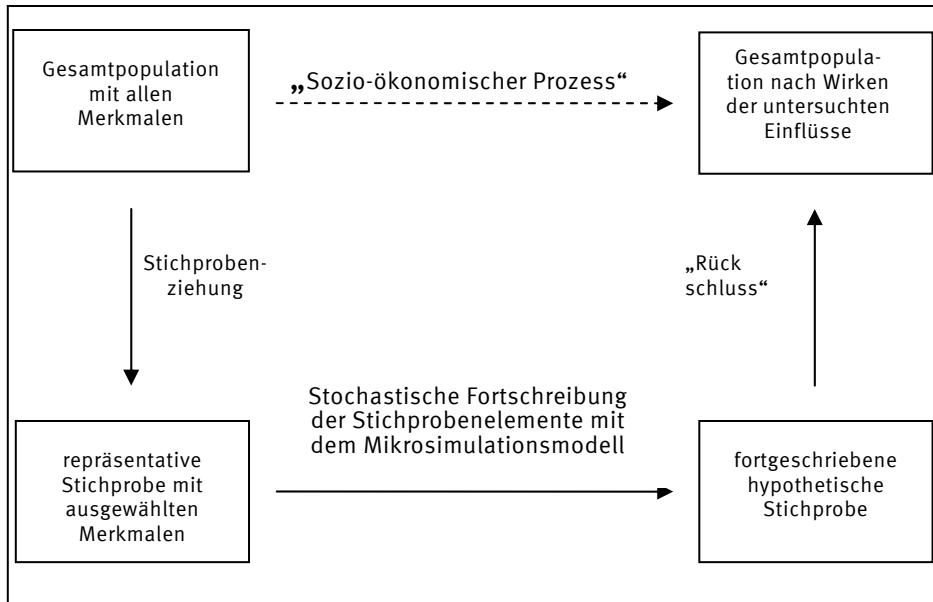
Abbildung 10
Simulation von Input-Output Systemen



Quelle: Vetterle (1986)

Die folgende Abbildung 11 zeigt diesen Zusammenhang für die Sozialwissenschaften nach Galler und Ott.

Abbildung 11
Das Grundscheema mikroanalytischer Modellrechnungen



Quelle: Galler/Ott (1991)

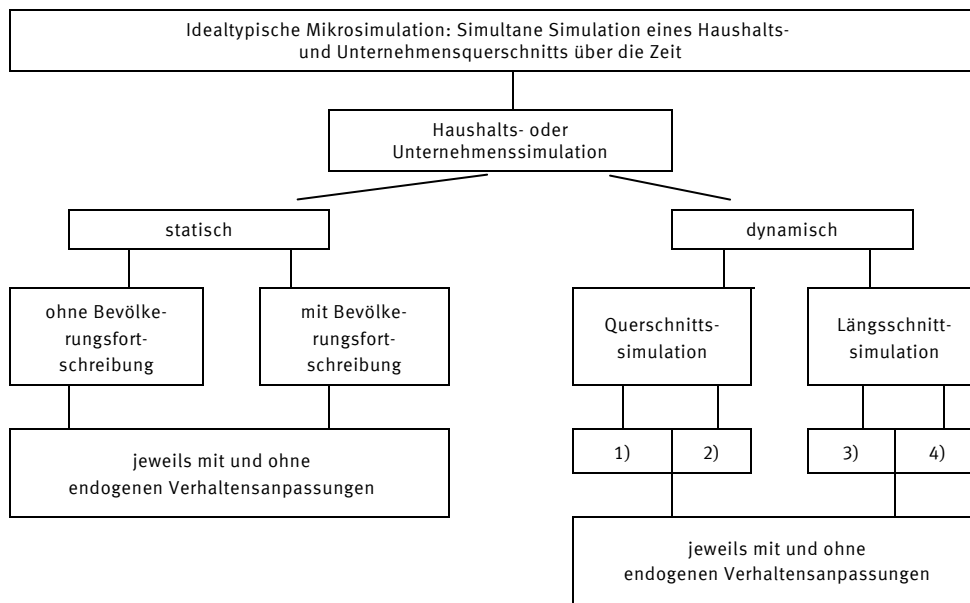
Galler und Ott sind für die heutigen Verhältnisse zu erweitern. Teilweise stehen aktuell für empirische Arbeiten nicht nur repräsentative Stichproben zur Verfügung, sondern, wie in den Steuerstatistiken, können die beobachtbaren Input-Output Systeme auf der Grundlage der Gesamtpopulation untersucht und aufbauend Mikrosimulationsmodelle konstruiert werden.

Spahn definiert die Mikrosimulation wie folgt: „Unter dem Begriff der Simulation wird in den Wirtschafts- und Sozialwissenschaften allgemein eine Technik verstanden, die darauf abzielt, die Eigenschaften und das Verhalten eines realen Systems und seiner Subsysteme auf der Grundlage eines der Realität nachgebildeten operablen Modells kennen zu lernen, indem man das Verhalten des Modells unter unterschiedlichen Bedingungen untersucht.“³³⁾

In Abbildung 12 zur Typologie zeigt sich, dass Mikrosimulationsmodelle aufgrund ihrer Konzeption unterschieden werden. Entscheidendes Klassifizierungsmerkmal ist hierbei der Umgang mit dynamischen Anpassungsprozessen.

33) Spahn (1972, S. 109); in ähnlicher Form Merz (1983, S. 2).

Abbildung 12
Typologie der Mikrosimulation



- 1) Vollsimation.
- 2) Kohortensimulation.
- 3) Kohortensimulation mit (pseudo-)familiärer Interaktion.
- 4) Personensimulation mit und ohne familiärer Interaktion.

Quelle: Krupp/Wagner (1982)

3.2.1 Statische Mikrosimulation

Im Bereich der statischen Mikrosimulation kann man drei Modelltypen unterscheiden. Der erste Typ modelliert auf einem Mikrodatenbestand die Auswirkung einer institutionellen Regeländerung. Basiert die Modellierung der Regeländerung auf der Grundlage einer repräsentativen Stichprobe, so erfolgt in einem ersten Schritt die Schätzung für die Grundgesamtheit. Im nächsten Schritt, bzw. bei der Nutzung von Datenbeständen der Grundgesamtheit, können beliebige Teilpopulationen analysiert oder verglichen werden. Diese einfachste Form der Mikrosimulation hat eine enge Beziehung zur traditionellen Stichprobenanalyse bei unvollständiger Beobachtung. Die Merkmale, die sich aus den Regeländerungen ergeben, werden als nicht beobachtete Merkmale mittels der Stichprobe bzw. zusätzlicher Informationen geschätzt.³⁴⁾

Der zweite Ansatz im Bereich der statischen Mikrosimulationsmodelle berücksichtigt Strukturänderungen. Dieser Ansatz wird als static aging bezeichnet. Hierbei werden aber nicht die Strukturmerkmale des Datensatzes verändert, sondern die Anpassung erfolgt

³⁴⁾ Vgl. hierzu Spahn et al. (1992, S. 16) sowie zu den Charakteristika von statischen Mikrosimulationsmodellen Merz (1994).

über die Umgewichtung der Hochrechnungsfaktoren. Zur Umsetzung des static aging-Ansatzes stehen mittlerweile Standardprogramme zur Verfügung.³⁵⁾ Auch dieser Ansatz geht auf Verfahren der Stichprobentheorie zurück. Analog zu Stichprobenverfahren zur Nutzung weiterer Informationen (using auxiliary information) werden exogene Zusatzinformationen mittels Umgewichtung (Kalibrierung) der Hochrechnungsfaktoren genutzt. Dieses Verfahren ist auch für Datenbestände, die die Grundgesamtheit umfassen, nutzbar. Diese Daten haben keine expliziten Hochrechnungsfaktoren, können aber einfach durch eine Datensatzerweiterung generiert werden. Der neue Hochrechnungsfaktor hat vor der Anpassung für alle Datensätze den Wert eins. Nach der Anpassung können diese Werte auch größer oder kleiner eins sein, je nachdem ob der in einem Datensatz abgebildete einzelne Merkmalsträger in seiner Bedeutung zu- oder abgenommen hat.

Zu den Verfahren des static aging gehört auch die Anpassung quantitativer Merkmale an veränderte Rahmenbedingungen. Zum Beispiel können Merkmale wie Umsatz oder Löhne mit ihren Wachstumsfaktoren oder monetäre Größen an die Preisentwicklung angepasst werden.³⁶⁾

Erweiterte statische Simulationsverfahren berücksichtigen darüber hinaus Verhaltensanpassungen. Diese Verhaltensanpassungen finden aber nur innerhalb der Hochrechnungsfaktoren ihren Ausschlag, die Stichprobenstruktur bleibt auf der Mikroebene konstant.³⁷⁾

Die statische Mikrosimulation ist, bei ausreichend differenziertem Einzeldatenmaterial, ein effizientes Instrument zur kurzfristigen Analyse, insbesondere im Bereich der Steuern und Sozialabgaben. *„Statistische Steuersimulationsmodelle auf Mikrodatenbasis eignen sich daher insbesondere für eine Wirkungsanalyse von Steuerrechtsänderungen auf Aufkommen und Einkommensverteilung, weshalb sie auf diesem Gebiet national und international häufig zum Einsatz kommen“.*³⁸⁾

3.2.2 Dynamische Mikrosimulation

Fragestellungen, die über eine längere Zeit untersucht werden sollen, werden am sinnvollsten mittels dynamischer Mikrosimulationsmodelle abgebildet. Insbesondere Verhaltensänderungen der Mikroeinheiten, seien es Haushalte oder Unternehmen, werden dynamisch durch eine simulierte Veränderung einzelner Merkmale abgebildet. Dabei werden schrittweise die Merkmalsausprägungen der einzelnen Mikroeinheiten verändert.³⁹⁾ Die Stichprobe wird somit über die Zeit den jeweiligen neuen Gegebenheiten dynamisch angepasst, so dass die Daten für jeden Zeitpunkt der Simulation ein repräsentatives Abbild der Grundgesamtheit bieten sollen. Verhaltens- und Strukturänderungen, die zu einem Veralten der Daten führen würden, sollen auf diese Weise in den Daten abgebildet werden. Mit zunehmendem Simulationszeitraum können die für die Verhaltensänderungen notwendigen Modellannahmen allerdings auch zu einem verzerrten Datenbestand führen.

35) Zum Beispiel mit ADJUST FOR WINDOWS; siehe hierzu Merz et al. (2001).

36) Vgl. Spahn et al. (1992, S. 16).

37) Ebenda.

38) Ebenda, S. 17.

39) Zur Funktionsweise dynamischer Mikrosimulationsmodelle vgl. Galler/Ott (1994) sowie Spahn (1991).

Dynamische Mikrosimulationsmodelle werden nach der Querschnitts- und Längsschnittsimulation unterschieden.⁴⁰⁾ Innerhalb der dynamischen Querschnittssimulation werden Bevölkerungsquerschnitte stochastisch über die Zeit fortgeschrieben. Demographische Prozesse der Alterung wie Geburt und Tod, Unternehmensgründung und Konkurs, werden mit Übergangswahrscheinlichkeiten einer Periode t zu Periode $t+1$ auf den Mikroeinheiten abgebildet. Diese Form der dynamischen Simulation benötigt einen hohen Informationsinput. Fehlende theoretische und empirische Erkenntnisse über Verhaltensänderungen führen darüber hinaus zu vielerlei Problemen.

Eine Vereinfachung der dynamischen Analyse stellt die Längsschnittsimulation dar. Bei diesem Verfahren wird nicht die gesamte Stichprobe und damit der komplette Bevölkerungsquerschnitt, sondern nur eine bestimmte Alterskohorte dynamisch fortgeschrieben.⁴¹⁾

3.2.3 Grenzen der Mikrosimulation

Ein die Mikrosimulation immer begrenzender Faktor ist die zur Verfügung stehende Informationsmenge. Bei aller Leistungsfähigkeit der Mikrosimulation, insbesondere einer dynamischen Simulation, ist das nutzbare Datenmaterial Ausgangs- und Endpunkt einer jeden Betrachtung. Dabei ist die Verfügbarkeit amtlicher Mikrodaten nur das erste Problem von vielen. Mit den Scientific Use Files stehen mittlerweile, zwar im Anonymisierungsprozess informationsreduzierte Daten, umfangreiche Mikrodaten zur Verfügung.

Oftmals entsprechen aber die verfügbaren Daten weder im Merkmalsumfang, der Aktualität und der Differenziertheit dem Untersuchungszweck. Die Erfahrungen in den Forschungsdatenzentren zeigen, dass die Daten, die man braucht, in der Regel nicht vorhanden sind. Auch die Eigenproduktion von, auf den eigenen Untersuchungszweck zugeschnittenen, Erhebungen führt aufgrund mangelnder Ressourcen üblicherweise nicht zu den gewünschten differenzierten Daten. In der Regel ist es umgekehrt: Die Daten bestimmen die Analysemöglichkeit und setzen die Grenzen. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um primäre oder sekundäre Statistiken handelt.⁴²⁾

Mikrodaten ermöglichen somit erst einmal eine differenzierte Analyse der vorhandenen Daten. Der zweite Schritt erlaubt eine Simulation. Dabei wird der Informationsbedarf mit zunehmender Dynamisierung der Modelle immer größer. Die statische Simulation findet ihre weite Verbreitung vor allem in der begrenzt verfügbaren Information. Schon eine Anpassung der (quasi)stetigen Merkmale über die Zeit, in der Regel der monetären Merkmale, verlangt für eine sachgerechte Anpassung tief differenzierte Informationen. Die Fortschreibung z. B. von Umsätzen verlangt im Grunde Anpassungsfaktoren, die in der gleichen Differenzierung vorliegen müssen, die auch die Mikrodaten aufweisen, also z. B. die Entwicklung der Umsätze nach Wirtschaftszweigen ggf. bis auf die Fünfsteller-

40) Vgl. auch Abbildung 12.

41) Vgl. hierzu Spahn et al. (1992, S. 23).

42) Primäre Statistiken entstehen durch Erhebung für einen oder mehrere Untersuchungszwecke, z. B. der Mikrozensus als Mehrzweckstichprobe. Sekundäre Statistiken nutzen Angaben, die primär für einen anderen Zweck angefallen sind, z. B. Verwaltungsdaten für einen Zensus oder Steuererklärungen für die Steuerstatistiken.

ebene.⁴³⁾ Aufgrund fehlender Daten, aber auch wegen des großen Aufwandes, werden häufig Fortschreibungen für größere Gruppen vollzogen, dies wird aber der Differenziertheit der Mikrodaten im Grunde nicht gerecht.

Die nächste „Qualitätsstufe“ der Mikrosimulation, das static aging, benötigt für eine sachgerechte Fortschreibung der Merkmale mittels der Anpassung der Hochrechnungsfaktoren ebenfalls tief strukturiertes Datenmaterial, welches darüber hinaus auch aus der gleichen Grundgesamtheit stammen muss. Bei den dynamischen Modellen kommt über den weiter steigenden zusätzlichen Informationsbedarf die Konsistenz der Annahmen hinzu, die bei diesen Modellen benötigt werden.

Neben dem Informationsbedarf liegt in der Vermittelbarkeit der Modelle eine deutliche Grenze. Diese Grenze mag für die wissenschaftliche Anwendung weniger gelten, dafür umso mehr in der Politikberatung und -evaluierung. Die makroökonomischen Modelle beherrschten die Politikberatung auch deshalb lange Zeit, da diese von den Entscheidungsträgern, oftmals auch ohne tiefe statistisch-ökonomische Kenntnisse, gut nachvollzogen werden konnten. Insbesondere durch die politische Kultur und Struktur von Arbeitsgruppen im politischen Entscheidungsfindungsprozess ergibt sich eine Grenze der Vermittelbarkeit. Den in der Regel von Fachleuten besetzten Arbeitsgruppen stehen auf der anderen Seite arbeitsgruppenferne Entscheider gegenüber. Üblicherweise nehmen an den Arbeitsgruppensitzungen Beamte der Ministerien teil, die die Ergebnisse dann in ihrem eigenen Haus, je nach Wertigkeit der Fragestellung, ihrem Staatssekretär und dieser wiederum dem Minister erläutern muss. Bei föderalen Fragestellungen geschieht dies in vielen Landesministerien. Ergebnisse, die dann durch komplexe, nur mittels höherem Zeitaufwand nachvollziehbarer Modelle entstehen, sind nur begrenzt vermittelbar.

Weiter nennt die Literatur die Beschränkung bei der Modellierung, die sich durch den Einbau von Verhaltensgleichungen ergeben, als eine Grenze der Mikrosimulation.⁴⁴⁾ Darüber hinaus arbeiten bisher die Mikrosimulationsmodelle üblicherweise sequenziell. Interdependente Beziehungen zwischen den Mikroeinheiten werden nicht abgebildet. Eine Grenze, die aber über die Modellkonstruktion überwunden werden kann. Zukünftige Entwicklungen, die parallel zur weiteren Verfügbarkeit von Mikrodaten verlaufen werden, berücksichtigen Abhängigkeiten zwischen den einzelnen Merkmalsträgern. Die in der Zukunft ggf. möglichen gesamtwirtschaftlichen Modelle auf Mikrodatenbasis werden sich schwerpunktmäßig mit diesen Interdependenzen der Wirtschaftssubjekte befassen müssen.

4 Simulationsmodelle in der Steuerpolitik

Wie die Mikroanalyse und -simulation in Deutschland mit dem Namen Hans-Jürgen Krupp verbunden ist, ist die Mikroanalyse in der Steuerpolitik auf das engste mit dem Namen Volker Lietmeyer verbunden. Nach einem Studium der Mathematik 1973 in die Grundsatzabteilung des BMF eingetreten, leitet Herr Ministerialrat Lietmeyer seit 1989 das Referat „Finanzielle Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen, Gestaltung des Einkommensteuertarifs“. Die Anforderungen aus dem BMF, für geplante Steuerrechtsänderungen

43) Als tiefste Gliederung der Wirtschaftszweigklassifizierung. – Zur aktuellen Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003) siehe z. B. www.destatis.de.

44) Z. B. Spahn et al. (1992, S. 37).

fundiertes empirisches Datenmaterial zur Entscheidungsfindung der Politik vorzulegen, hat die wissenschaftliche Entwicklung im Bereich der Mikrosimulation in der Steuerpolitik in hohem Maße vorangetrieben.

Schon früh entwickelte das BMF ein eigenes Mikrosimulationsmodell auf der Grundlage internationaler aber insbesondere auch nationaler Erfahrung aus dem Sfb 3 Projekt heraus.⁴⁵⁾ Innerhalb eines vom BMF in Auftrag gegebenen Gutachtens wurden Anfang der neunziger Jahre die Grundlagen für eine mikroanalytische Fundierung steuerpolitischer Beratung gelegt.⁴⁶⁾

Das über Parameter steuerbare statische Einkommensteuersimulationsmodell des BMF war schon Anfang der neunziger Jahre in der Lage, Steuerrechtsänderungen detailliert abzubilden und Aufkommens- und Verteilungseffekte auf der Grundlage der individuellen Belastung der Steuerpflichtigen zu quantifizieren. Dies ging über die bis dahin praktizierte Modellierung innerhalb von Gruppensimulationsmodellen hinaus.

Heute ist die Mikrosimulation in der Steuerpolitik ein fester Bestandteil und die wissenschaftliche Beteiligung breit.⁴⁷⁾ Neben der Simulation von Steuerrechtsänderungen werden heute Mikrosimulationsmodelle auch in der Steuerschätzung genutzt. Die zu diesem Stand führende Entwicklung wird in diesem Kapitel, über die erste Phase, in der Gruppensimulationsmodelle zur Anwendung kamen, über die wichtigen Gesetzesänderungen Mitte der neunziger Jahre bis zur aktuellen Nutzung, im Folgenden nachgezeichnet.

4.1 Gruppensimulationsmodelle und weitere Zwischenschritte

Die Entwicklung von Gruppensimulationsmodellen, quasi als Zwischenschritt zwischen der Makro- und Mikrobetrachtung, erfolgte aufgrund mangelnder Verfügbarkeit von steuerstatistischen Einzeldaten. Diese lagen bis Mitte der neunziger Jahre selbst in den statistischen Ämtern nicht zentral vor.⁴⁸⁾ Einzig die von den Statistischen Ämtern des Bundes und der Länder veröffentlichten Fachserien mit ihren aggregierten Daten konnten genutzt werden. Diese Zahlen waren zwar in der Lage, durchaus differenziert die Strukturen der Steuerentstehung ex post abzubilden, aber zu Simulation und Prognose von Änderungen des komplexen deutschen Steuerrechts konnten diese Angaben nur sehr begrenzt genutzt werden.

Ein erster methodisch erweiternder Schritt erfolgte durch das von Spahn entwickelte Steuersimulations-Gruppenmodell.⁴⁹⁾ Auf der Grundlage der aggregierten Angaben der Steuerstatistiken konnten innerhalb dieser Modelle für nach sozio-ökonomischen Merkmalen gruppierte Teilpopulationen von Steuerpflichtigen mittels Spline-Funktionen stetige Einkommensverteilungen generiert werden. Mittels Annahmen über die Einkommensentwicklung konnten auf der Grundlage dieser Daten auch Fortschreibungen durchgeführt

45) Vgl. hierzu Lietmeyer (1986 und 1989).

46) Vgl. Spahn (1991).

47) Vgl. Zwick/Merz (2006).

48) Hierzu Kapitel III.4.2.

49) Spahn (1973).

werden. Die Zielrichtung dieses für das Bundesministerium der Finanzen entwickelte Modell war die mittelfristige Finanzprognose innerhalb des bis heute bestehenden Arbeitskreises Steuerschätzung.⁵⁰⁾

Ähnliche Ansätze, über homogene Gruppen von Steuerpflichtigen Simulationen aufzusetzen, fanden sich in der Folge bei Petersen und Boss.⁵¹⁾ Diese Modelle erlaubten es, für homogene Gruppen von Steuerpflichtigen präzise Ergebnisse zu erhalten. Dies gelang insbesondere für die nichtselbständigen Einkünfte relativ gut, für die Gewinneinkünfte hingegen nur sehr beschränkt. Müller zeigt dies in einem Vergleich von Ergebnissen, die einmal mittels Gruppensimulationsmodellen und einmal mittels einer Mikrosimulation generiert wurden.⁵²⁾ Hierbei zeigte sich, dass Tarifänderungen relativ präzise mittels Gruppenmodellen in ihren quantitativen Auswirkungen abgebildet werden konnten, hingegen bei Änderungen der Bemessungsgrundlage, insbesondere wenn diese nicht für alle Steuerpflichtigen sondern nur für Teilpopulationen galten, diese Modelle schnell an ihre Grenzen kamen.

Die nächste Gruppe von Modellen kombinierte Mikrodaten mit Gruppensimulationsmodellen. Innerhalb einer Arbeit des Sonderforschungsbereichs 3 wurden Mikrodaten der ersten Welle des Sozio-oekonomischen Panel mit Daten der Lohn- und Einkommensteuer 1983 simultan genutzt, um Allokationswirkungen der deutschen Einkommensteuer abzubilden.⁵³⁾ Darüber hinaus wurden Durchschnittssteuerpflichtige, die aus den Aggregaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik gebildet wurden, genutzt, um den Einsatzbereich von Integrierten Mikrodatenfiles (IMDAF) auszuweiten.⁵⁴⁾

Für das Mikrosimulationsmodell des BMF wurden innerhalb eines eigenen Projektes synthetische Mikrodaten generiert.⁵⁵⁾ Hierzu wurde das Tabellenaufbereitungsprogramm der Lohn- und Einkommensteuerstatistik durch die Statistischen Ämter des Bundes und der Länder deutlich erweitert. Für nahezu jede Kombination der Ausprägungen der diskreten Merkmale dieser Statistik wurden die Aggregate der jeweils zu betrachtenden stetigen Merkmale gebildet. Aus diesen Angaben wurden dann im nächsten Schritt synthetische Mikrodaten erzeugt, die mittels des Mikrosimulationsmodells des BMF zur Quantifizierung von Steuerrechtsänderungen verwandt wurden.

4.2 Die Änderung des Steuerstatistikgesetzes

Die Situation in der empirischen Steuerpolitikberatung zu Beginn der neunziger Jahre war mehr und mehr unhaltbar geworden. Die Politik hatte zu diesem Zeitpunkt eine Vielzahl von Maßnahmen auf der Tagesordnung, die eine empirische Entscheidungsgrund-

50) Zum heute vom ehemaligen Sfb 3 Schüler, Herrn Ministerialrat Dr. van Essen, geleiteten Arbeitskreis Steuerschätzung siehe BMF (2005b).

51) Siehe Petersen (1977) sowie Boss (1986).

52) Müller (2004).

53) Vgl. Kaiser et al. (1989 und 1994).

54) Siehe hierzu Kortmann (1982).

55) Vgl. Gyárfás (1990) und Gyárfás/Quinke (1993).

lage benötigten⁵⁶⁾. In vielen Fällen waren Modelle und Daten grundsätzlich vorhanden, aber gesetzliche Beschränkungen und vor allem die föderale Statistikproduktion führten dazu, dass Modelle und Daten nicht zusammen kamen.

Die amtliche Statistik in Deutschland produziert statistische Bundesergebnisse arbeitsteilig. Gemäß Artikel 83 und 84 Grundgesetz (GG) erlässt der Bund Gesetze, die die Bundesländer in eigener Angelegenheit, unter Bundesaufsicht, ausführen. Dies bedeutet für die Statistikproduktion, dass das Statistische Bundesamt die methodischen Vorarbeiten einer Statistik übernimmt, gemeinsam mit den Statistischen Ämtern der Länder Inhalt und Umfang einer Statistik erarbeitet und die Länder die Durchführung der Erhebung übernehmen. Analog ist der Lieferweg bei den sekundärstatistischen Erhebungen der Steuern von den Finanzverwaltungen über die Statistischen Ämter der Länder zum Statistischen Bundesamt. Bis Mitte der neunziger Jahre verblieben die einzelnen Angaben der Steuererklärungen bei den Statistischen Ämtern der Länder, nur vorher innerhalb eines Tabellenprogramms vereinbarte Ergebnisse wurden an das Statistische Bundesamt geliefert. Die Einzeldaten der Statistiken verblieben dezentral an sechzehn (vormals elf) Standorten.⁵⁷⁾

Zusatzaufbereitungen für kurzfristig entstehenden Datenbedarf der Politik sieht das Bundesstatistikgesetz zwar explizit vor,⁵⁸⁾ aber dadurch, dass die Bundesländer die Statistik in eigener Angelegenheit organisieren,⁵⁹⁾ waren in den Steuerstatistiken Zusatzaufbereitungen, insbesondere auch aufgrund der Datenfülle, überaus aufwendig und führten bis Mitte der neunziger Jahre dazu, dass, wenn sie dann doch zustande kamen, einen solchen Zeitbedarf benötigten, dass die auslösende politische Fragestellung oftmals nicht mehr relevant war.

Dieser unhaltbare Zustand führte durch Anstrengungen des BMF und hier insbesondere durch das von Lietmeyer geleitete Referat „Finanzielle Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen“ zu einer Änderung des Steuerstatistikgesetzes (StStatG) im Jahre 1996. Hier regelt nun der § 7 Abs. 6 StStatG, dass „Für Zusatzaufbereitungen zur Abschätzung finanzieller und organisatorischer Auswirkungen der Änderungen von Regelungen im Rahmen der Fortentwicklung des Steuer- und Transfersystems . . .“ die Statistischen Ämter des Bundes und der Länder den obersten Finanzbehörden Einzeldaten der Steuerstatistiken auf Anforderung zu übermitteln haben.⁶⁰⁾

Neben dem Gesamtmaterial der verschiedenen in § 1 StStatG genannten Steuerstatistiken sieht das Steuerstatistikgesetz für die Lohn- und Einkommensteuer, vor allem aufgrund des Umfangs von rund 30 Mill. Einzeldatensätzen, Stichproben vor. Das Statisti-

56) Als Beispiel sei das Verfassungsgerichtsurteil aus dem Jahre 1993 zur Freistellung des Existenzminimums bei der Einkommensteuer benannt, welches 1996 zu einer deutlichen Anhebung der einkommensteuerlichen Freibeträge führte.

57) Eine Verfahrensweise, die bis heute für einen Grossteil an amtlichen Statistiken so betrieben wird. Mit den Forschungsdatenzentren hat sich hier zumindest für die Wissenschaft erhebliches verändert. – Vgl. hierzu Zwick (2006) und Zühlke/Zwick (2003).

58) § 3 Abs. 2, Nr. 1b BStatG.

59) Insbesondere wurden die Daten in unterschiedlicher Form vorgehalten, auch wurde für die Einzeldaten nicht immer ein einheitlicher Datensatz verwendet, da nur der aggregierte Ergebnisoutput bundeseinheitlich vorliegen musste.

60) Zu den Änderungen im Einzelnen siehe v.d. Lippe (1998).

sche Bundesamt erstellt hierzu die Stichproben, die zuletzt einen Umfang von rd. 3 Mill. Datensätzen und speziell für das Mikrosimulationsmodell des BMF einen Umfang von rund 250 000 Datensätzen aufwiesen.⁶¹⁾

4.3 Aktuelle Nutzung der Mikrosimulation in der Steuerpolitik

Mit der Verfügbarkeit der Angaben aus den Steuererklärungen als Mikrodatenbestand hat sich die Mikrosimulation in der Steuerpolitik massiv gewandelt. Insbesondere durch die faktisch anonymisierte Einkommensteuerstatistik (FAST), die seit 2004 für die Wissenschaft nutzbar ist, haben sich die Arbeiten deutlich ausgeweitet.⁶²⁾

Neben der verstärkt individuellen Analyse und Simulation mittels der steuerstatistischen Mikrodaten sind auch einige standardisierte Mikrosimulationsmodelle im Einsatz. Wagenhals benennt hier insgesamt zehn Simulationsmodelle.⁶³⁾ Diese zehn Modelle lassen sich insbesondere durch die verwendeten Daten unterscheiden.

Hierbei verwenden die Modelle GMOD⁶⁴⁾, STSM⁶⁵⁾ und SimTrans⁶⁶⁾ das Sozio-oekonomische Panel (SOEP) als Datengrundlage. Der Vorteil dieser Modelle liegt in der Möglichkeit, neben den steuerlichen Aspekten auch Transferzahlungen, die sich direkt aus dem Datensatz ergeben, mit zu analysieren. Darüber hinaus erlaubt es die Panelstruktur der Daten, Verhaltensanpassungen zu modellieren und zu analysieren. Der Nachteil liegt in der wenig differenzierten Abbildung des Steuersystems in den genutzten Daten. Auch ist der Datenbestand mit 12 000 Haushalten (Welle 2004) vergleichsweise klein. Insbesondere lassen sich Gruppen wie die Selbstständigen oder die Bezieher hoher Einkommen, als Rand der Stichprobe, mit dem SOEP nur sehr beschränkt untersuchen.

Eine zweite Modellgruppe basiert auf einem eigenen Mikrodatenbestand. Innerhalb einer Zusammenarbeit einer obersten Finanzbehörde mit der Wissenschaft konnte in Baden-Württemberg ein Datenbestand aufgebaut werden, der auf der Grundlage einer Stichprobe echter Veranlagungsdaten aus dem vorstatistischen Bereich verschiedene Modelle und Analysen hervorbrachte.⁶⁷⁾ Hervorzuheben ist hier die Arbeit von Bork, der vor der Analyse diese Daten mit der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe integrierte und darauf aufbauend seine Analyse des Steuer- und Transfersystems aufsetzte.⁶⁸⁾ Die Stichprobe der Echtdaten war für ihre Zeit einmalig, aber dadurch, dass nur Daten aus Baden-Württemberg eingingen, verzerrt. Darüber hinaus ist heute der Datenbestand veraltet und mit FAST steht hier ein wesentlich leistungsfähigeres Echtdatenmaterial zur Verfügung.

Die dritte von Wagenhals beschriebene Gruppe von Mikrosimulationsmodellen arbeitet auf der Grundlage der Einzeldaten aus den amtlichen Steuerstatistiken. Innerhalb dieser Gruppe fasst Wagenhals MICSIM, das Mikrosimulationsmodell des BMF, und die Arbeiten

61) Zu den Stichproben vgl. Zwick (1998) und Merz/Vorgrimler/Zwick (2004).

62) Zu FAST siehe Merz/Vorgrimler/Zwick (2004) und zum Anwendungsfeld Zwick/Merz (2006).

63) Vgl. Wagenhals (2004).

64) Siehe hierzu Wagenhals (2004).

65) Siehe hierzu Jacobebbinghaus/Steiner (2003).

66) Siehe hierzu Kaltenborn (1998).

67) Vgl. Bork/Petersen (1999) sowie Gottfried/ Schellhorn (2001).

68) Vgl. Bork (2000).

von Maiterth zusammen.⁶⁹⁾ Zwei weitere Ansätze aus Kiel, die vormalig auf der Grundlage der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe und als Gruppenmodell mit Einkommensteueraggregaten arbeitete, verwendet mittlerweile ebenfalls mit FAST anonymisierte Einzeldaten der Einkommensteuerstatistik.

Alle drei Gruppen haben zu aktuellen steuerpolitischen Themen empirische Ergebnisse vorgelegt.⁷⁰⁾ Methodisch inhaltlich am weitesten vorgedrungen sind hierbei die Arbeiten des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW).

In einer Kooperation zwischen dem BMF und dem DIW wurde u. a. aufbauend auf den Arbeiten von Steiner⁷¹⁾, dem jetzigen Abteilungsleiter Staat im DIW, das Mikrosimulationsmodell des BMF weiterentwickelt.⁷²⁾ Mittels dieses Modells und anonymisierter Daten sind verschiedene empirische Analysen zu steuertagespolitischen Fragen veröffentlicht worden.⁷³⁾ Die hier begonnene Zusammenarbeit soll gemeinsam mit dem Statistischen Bundesamt, der Deutschen Bundesbank und den Finanzministerien der Länder in eine neue Modellgeneration führen. Für die anstehenden Fragen einer großen Unternehmenssteuerreform sollen die bisher unverbunden nebeneinander stehenden Steuerstatistiken, vorrangig Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer, als Datengrundlage für ein Unternehmenssteuersimulationsmodell zusammengeführt werden.⁷⁴⁾

Eine weitere neue Entwicklung wurde mit dem Modell FiFoSiM vorgelegt.⁷⁵⁾ Mittels der Kombination von FAST 98 und dem SOEP innerhalb eines Modells werden in einer ersten Anwendung Arbeitsangebotskurven geschätzt.

Absehbar ist die Entwicklung von Panels in den Steuerstatistiken. Mit der Aufbereitung der Geschäftsstatistiken des BMF durch das Statistische Bundesamt werden zukünftig jährlich tief differenzierte Steuereinzeldaten verfügbar sein, die über die Zeit verknüpft werden sollen.⁷⁶⁾ Dies wird die dringend notwendige Erweiterung der statistischen Steuer-mikrosimulationsmodelle zu dynamischen Modellen deutlich vorantreiben.

4.4 Mikrosimulation bei den Gemeindesteuern

Die empirische Fundierung im Rahmen der Diskussion über eine adäquate Ausgestaltung der Gemeindefinanzierung hat eine lange Tradition. Schon zu den jeweiligen Kommissionsgutachten hat insbesondere die amtliche Statistik regelmäßig Zusatzaufbereitungen durchgeführt und für ausgewählte Gemeinden konnten gemeindescharfe Ergebnisse vorgelegt werden.⁷⁷⁾ Innerhalb einer breiten Definition kann hier schon von einer ersten Mikrosimulation gesprochen werden. Der Simulation lagen aber als Merkmalsträger nicht Haushalte oder Personen sondern die Gemeinden zugrunde. Zur Rechenverein-

69) Wagenhals (2004, S. 63); zu MICSIM siehe Merz/Stolze/Zwick (2002); zu den Arbeiten von Maiterth (2003).

70) Z. B. zum Karlsruher Entwurf siehe Bork (2001), Wagenhals (2001) oder Merz/Zwick (2002).

71) Jacobebbinghaus/Steiner (2003).

72) Siehe Bach/Schulz (2003) sowie Lietmeyer (2006).

73) Z. B. Bach/Haan/Rudolph/Steiner (2004) oder Bach (2005).

74) Vgl. Lietmeyer (2006) und Lietmeyer/Petzold (2005).

75) Vgl. Fuest et al. (2005).

76) Vgl. Lietmeyer/Kordsmeyer et al. (2005).

77) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1959, 1968 und 1982).

fachung und wegen mangelnder aktueller gemeindescharfer Angaben wurden die Berechnungen aber überwiegend für homogene Gemeindegruppen durchgeführt, diese Arbeiten sind dann den Gruppensimulationsmodellen zuzuordnen. Empirischer Untersuchungsgegenstand waren Gewinne und Verluste einzelner Gemeinde(gruppen) bei einem Wechsel der Finanzierungsform. Insbesondere die große Gemeindefinanzreform von 1969 mit der Einführung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der Gewerbesteuerumlage führte zu einer deutlich veränderten Finanzsituation innerhalb und zwischen den Gemeinden⁷⁸⁾, deren empirische Abbildung teilweise Entscheidungsgrundlage war.

Eine umfassende empirische Analyse des Gemeindesteuersystems und Simulation alternativer Politikvarianten wurde in der Folge von Junkernheinrich und Micosatt vorgelegt. Aufbauend auf Arbeiten des Institutes für Landes- und Stadtentwicklungsforschung des Landes Nordrhein-Westfalen wurden die Arbeiten Anfang der neunziger Jahre auf das Bundesgebiet ausgedehnt.⁷⁹⁾

*„Raumorientierte Modellrechnungen zur Reform der Gemeindesteuern verfolgen das Ziel, auf der vorhandenen Datengrundlage näherungsweise abzuschätzen, welche räumliche Inzidenz ausgewählte Reformvorschläge aufweisen.“*⁸⁰⁾ Die Zielsetzung beschreibt und umfasst die empirische Ausrichtung und Möglichkeit einer solchen Studie Ende der achtziger Jahre. Die vorhandene Datengrundlage war selbst für den Merkmalsträger „Gemeinde“ beschränkt. Die Statistischen Ämter der Länder stellten zwar für diese Arbeiten tief gegliedertes Datenmaterial zur Verfügung, aber Politikalternativen, die auch einen Wechsel der Bemessungsgrundlagen oder eine Ausweitung der Steuerpflicht auf weitere Pflichtige vorsahen, wie z. B. eine Gemeindeeinkommensteuer, waren nur sehr grob zu quantifizieren. Üblicherweise wurden solche Politikvarianten als Gesamttaggregat simuliert – als Bundesland oder gesamtdeutscher Effekt – und dann mit mehr oder weniger sinnvollen Gewichten auf die Gemeinde(gruppen)ebene als „top-down“-Ansatz herunter gebrochen.

Die Arbeiten beschränkten sich darüber hinaus auf die „räumliche Inzidenz“. Einkommens- und Verteilungseffekte bei den in den Gemeinden wohnenden Haushalten wurden üblicherweise nicht durchgeführt. Trotz dieser Einschränkungen lagen mit diesen Arbeiten erstmals auch tief gegliederte empirische Ergebnisse für die damals diskutierten Reformansätze vor.

In einer gemeinsam vom Bundesministerium der Finanzen und dem damaligen Bundesministerium für Wirtschaft und Soziale Ordnung geleiteten Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen wurden 2003 erstmals Ergebnisse, die auf der Grundlage von Mikrosimulationsmodellen entstanden, zum Vergleich alternativer Ausgestaltungen der Gemeindefinanzen genutzt. Datengrundlage der Modelle waren hierbei die einzelnen Steuerpflichtigen.⁸¹⁾ Durch die zentrale Verfügbarkeit der verschiedenen Steuerstatistiken im Statistischen Bundesamt war es möglich, die zu der Zeit diskutierten Modelle, Zuschlag zur Einkommensteuer und Revitalisierung der Gewerbesteuer, mikroanalytisch zu untersuchen. Im Gegensatz zu den bis dahin unumgänglichen „top-down“-Ansätzen erlaubte

78) Vgl. Kapitel II.4.1.

79) Micosatt/Junkernheinrich (1989 und 1991) sowie Junkernheinrich (1989 und 1991).

80) Micosatt/Junkernheinrich (1991, S. 3).

81) Vgl. Zwick et al. (2003).

die Mikrosimulation einen wesentlich präziseren „bottom-up“ Ansatz. So konnten die Politikalternativen auf der Grundlage der Einzeldaten der Einkommensteuerstatistik (rund 30 Mill. Mikroeinheiten) und der Gewerbesteuerstatistik (rund 2,8 Mill. Mikroeinheiten) simuliert werden. Aufgrund der umfangreichen Merkmale der jeweiligen Steuererklärungen waren die Modelle überaus gut abbildbar. Im nächsten Schritt wurden für die Gemeinden die Steuerpflichtigen über den amtlichen Gemeindeschlüssel, ein Merkmal das für jeden Steuerpflichtigen vorlag, aufsummiert. Die Analyse beschränkte sich auf 253 ausgewählte Gemeinden. Auch innerhalb dieser Auswertungen wurden Fragen nach den Einkommens- und Verteilungseffekten bei den in den Gemeinden wohnenden Haushalten nicht beantwortet.

Eine Ausweitung der Fragestellungen auf alle Gemeinden und auf die Einkommens- und Verteilungseffekte liegt erstmals mit dieser Arbeit vor.

4.5 Internationale Anwendungen der Mikrosimulation in der Steuerpolitik

International ist die Fülle an Mikrosimulationsmodellen, die in der Politikberatung und -evaluation eingesetzt werden, kaum zu überschauen. Insbesondere der Bereich der Steuern und Transfers wird, neben dem Arbeitsmarkt, weltweit intensiv mikroanalytisch betrachtet. Neben Anwendungsbeispielen findet sich eine Beschreibung der zurzeit international wohl wichtigsten Mikrosimulationsmodelle durch die jeweiligen Betreiber bei Gupta und Kapur.⁸²⁾ Ein weiterer Sammelband mit internationalen Anwendungen findet sich von Mitton, Sutherland und Weeks.⁸³⁾ Die Diskussion und Ausgestaltung von Mikrosimulationsmodellen wird international von der „OECD tax-benefit modelling group“ begleitet. Wichtige Impulse aus dieser Gruppe sind auch innerhalb des BMF-Modells aufgegriffen.⁸⁴⁾ Seit Herbst 2005 bietet die „International Microsimulation Association“ eine Plattform des weltweiten Austausches über die Mikrosimulation.⁸⁵⁾ Erste Präsidentin ist Ann Harding.

Die verwendeten Modelle lassen sich nach den oben benannten Kriterien in die Gruppen der statischen und dynamischen Modelle klassifizieren. Trotzdem ist ein Vergleich hinsichtlich Ausgestaltung und Leistungsfähigkeit schwierig. Stark differierende Ausgestaltungen der nationalen Steuer- und Transfersysteme sowie unterschiedliche Datenverfügbarkeiten führen hier zu einem sehr heterogenen Bild. Einige Beispiele sollen dies verdeutlichen.

Als erstes Modell sei POLIMOD, ein Modell, das an dem Institut „Social and Economic Research“ an der University of Essex konstruiert und betrieben wird, benannt.⁸⁶⁾ Datengrundlage ist das englische „Family Expenditure Survey“ für verschiedene Wellen.⁸⁷⁾

82) Gupta/Kapur (2000), Part V: Practical Microsimulation Models, S. 563 – 640.

83) Mitton/Sutherland/Weeks (2000).

84) Vgl. Lietmeyer (2006).

85) Siehe <http://www.microsimulation.org/IMA/IMA.htm>.

86) Vgl. Redmond/Sutherland/Wilson (1998); als aktuelle Anwendung siehe Sutherland (2004); siehe auch <http://www.iser.essex.ac.uk/msu/>.

87) Zur Datengrundlage siehe Redmond/Sutherland/Wilson (1998, S. 251 – 285).

Das Modell wurde für Einkommens- und Verteilungswirkungen verschiedener englischer Steuerrechtsänderungen genutzt. Neben der Einkommensteuer sind auch Wirkungen bei den lokalen Steuern untersucht worden.⁸⁸⁾ Echte Veranlagungsdaten wurden innerhalb von POLIMOD nicht genutzt. Ein Vergleich mit deutschen Modellen ist nur sehr schwer möglich, da die Steuer- und Transfersysteme in England und Deutschland in starkem Maße unterschiedlich sind.⁸⁹⁾

Ein international häufig vorgestelltes Modell ist STINMOD (Static INcomes MOdel). STINMOD ist ein seit 1994 betriebenes statisches Mikrosimulationsmodell des „National Centre for Social and Economic Modelling (NATSEM)“ an der Universität Canberra.⁹⁰⁾ Auch dieses Modell wird zur Simulation verschiedener Steuer- und Transferalternativen sowie deren Verteilungswirkungen auf Familien und Haushalte genutzt. Datengrundlagen sind neben dem „Household Expenditure Survey“ der „Survey of Income and Housing Cost“ des Australian Bureau of Statistics (ABS). Die Daten sind „statistically aged“. Hierzu wird das vom französischen statistischen Amt INSEE entwickelte Programm CALMAR genutzt.⁹¹⁾ Auch innerhalb dieses Modells stehen echte Veranlagungsdaten nicht zur Verfügung.

Eine deutliche Erweiterung der üblicherweise national ausgeprägten Modelle stellt EUROMOD dar. EUROMOD ist ein („multi-country“) europaweites Steuer- und Transfersimulationsmodell.⁹²⁾ Seit dem Jahre 2004 nehmen 15 Mitgliedsstaaten der Europäischen Union (EU) daran teil. EUROMOD wurde an der University of Cambridge in einem von der EU geförderten Programm entwickelt. Mit Hilfe von EUROMOD können sozial- und finanzpolitische Maßnahmen abgebildet und europaweit verglichen werden. Aufgrund der großen Unterschiede in Politik und Struktur in den teilnehmenden Ländern ist das Modell zweistufig aufgebaut. Die erste Ebene soll die jeweilige nationale Struktur abbilden. Erst in der zweiten Stufe werden die Modellbestandteile zusammengeführt und erlauben europaweite Aussagen. Datengrundlage für viele der nationalen Studien war das Europäische Haushaltspanel (ECHP).⁹³⁾ Der deutsche Teil dieser Gemeinschaftsstatistik wurde auf der Grundlage des Sozio-oekonomischen Panels erstellt. Das ursprüngliche Projekt endete im Jahre 2000.⁹⁴⁾

EUROMOD wird zurzeit über drei von der Europäischen Gemeinschaft geförderte Projekte weiterbetrieben. Es ist mittlerweile an der University of Essex angesiedelt und damit der wissenschaftlichen Leiterin der ersten Projektphase, Holly Sutherland, gefolgt. Das Modell findet regelmäßige Anwendung und ist breit dokumentiert.⁹⁵⁾

88) Die verschiedenen Arbeiten finden sich in der Reihe „Microsimulation Unit Research Notes“ der University of Essex unter: <http://www.iser.essex.ac.uk/msu/publications/resnotes.php>.

89) Vgl. auch Kapitel II.5.2.

90) Zum Modell siehe Lambert et al. (1994) sowie Lambert/Child/Harding (2000).

91) Zu CALMAR siehe Deville/Särndal (1992).

92) Siehe Sutherland (2000).

93) Vgl. www.destatis.de.

94) Der Abschlussbericht findet sich bei Sutherland (2001).

95) Siehe unter: <http://www.iser.essex.ac.uk/msu/emod/emodwp.php>.

IV Datengrundlage und Modellierung

Zur empirischen Analyse der Auswirkungen alternativer Ausgestaltungen der Gemeindeeinnahmen sind neben gemeindescharfen Datenbeständen eine detaillierte Abbildung der Steuerpflichtigen oder bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf die Freiberufler bzw. bei einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer, eine detaillierte Abbildung zukünftiger Steuerpflichtiger notwendig. Datenbestände zur gemeindescharfen Analyse von Steuerrechtalternativen lagen, wenn meistens auch nur für ausgewählte Gemeinden, auch in früheren Arbeiten vor.¹⁾ Diese Daten waren aber nur bedingt für eine Politiksimulation geeignet, da die Gemeinde die tiefste Gliederungsstufe war, über die von der Politik Betroffenen aber keine detaillierten Angaben vorlagen. Trotzdem erlaubten die Simulationen, die in der Regel homogene Gruppen von Gemeinden beschrieben, Aussagen über die zu erwartenden Einnahmen der Gemeinden. Diese Gruppensimulationsmodelle waren aber, aufgrund der beschränkten Datenlage, nicht in der Lage, ein tieferes Bild über die Struktur und Zusammensetzung der Gemeindesteuern innerhalb und zwischen den Gemeinden aufzuzeigen.

Sollen darüber hinaus auch Analysen über die Wirkung einer Gemeindesteuerrechtsänderung auf Einkommen und Verteilung der Gemeindemitglieder erfolgen, so wird tief gegliedertes Datenmaterial benötigt.

Solche Datenbestände stehen der amtlichen Statistik seit 1996 und in der Folge auch der wissenschaftlichen Forschung zentral zur Verfügung.²⁾ In diesem Kapitel werden die für die folgenden Modelle und Analysen verwendeten Mikrodaten der Gewerbesteuer- und Einkommensteuerstatistik beschrieben. Hierbei sind die Modelle, die im Rahmen der Plausibilitätsüberprüfung und den daraus folgenden Imputationsrechnungen verwandt worden sind, der Datenaufbereitung zugerechnet und werden daher im Kapitel „Ausgangsdaten“ diskutiert. Im zweiten Teil des Kapitels IV werden, vor der Analyse in Kapitel V, die Simulationsmodelle vorgestellt und erläutert. Das Kapitel schließt mit einer Betrachtung, in welcher Form Wohlfahrts- und Verteilungseffekte quantifiziert werden können, und einer Erläuterung der im Weiteren verwendeten statistischen Maße.

1 Ausgangsdaten

1.1 Gewerbesteuerstatistik 1998

1.1.1 Datenbeschreibung

Die Gewerbesteuerstatistik wird seit dem Veranlagungsjahr 1995 in einem Rhythmus von drei Jahren durch das Statistische Bundesamt erstellt.³⁾ Die zurzeit aktuellste Statistik liegt für das Veranlagungsjahr 1998 vor, die Ergebnisse wurden 2003 veröffentlicht.⁴⁾ Die Daten der Gewerbesteuerstatistik weisen die Entstehung der Gewerbesteuerschuld vom Gewinn über Hinzurechnungen und Kürzungen, dem Gewerbeertrag bis zum Steuermess-

1) Vgl. z. B. Junkernheinrich, M. (1991).

2) Vgl. Kapitel III.4.2.

3) §§ 1 Abs. 1 und 2 Abs. 6 des Gesetz über Steuerstatistiken (StStatG).

4) Statistisches Bundesamt (2003d).

betrag nach. Die Gewerbesteuerschuld ist nicht direkt den Daten der Gewerbesteuerstatistik zu entnehmen, da diese insbesondere im Fall der Zerlegung erst unter Zugrundelegung vielfältiger kommunaler Hebesätze berechenbar ist.

Für das Veranlagungsjahr 1998 umfasst die Statistik insgesamt 2 361 958 Steuerpflichtige. Die Mikrodaten weisen für diese Steuerpflichtigen in der Datei der Festsetzung 48 Merkmale nach.⁵⁾ Neben den zuvor benannten Angaben finden sich mit der Gewerbekennzahl, der Rechtsform und dem amtlichen Gemeindeschlüssel weitere Informationen in den Daten. Ein weiterer Datensatz enthält für Steuerpflichtige, deren Steuermessbetrag zerlegt wird, die Zerlegungsgemeinden in Form des amtlichen Gemeindeschlüssels und die Zerlegungsgewichte. Dieser Datensatz umfasst 474 939 Datensätze. Aus der kombinierten Nutzung beider Datenbestände lässt sich die Gewerbesteuerschuld für die durchgeführten Modellrechnungen, wie im Folgenden erläutert, berechnen. Die folgende Tabelle 9 gibt einen Überblick über die Struktur der Gewerbesteuerpflichtigen für das Veranlagungsjahr 1998.

Die Einzeldaten der Gewerbesteuerstatistik enthalten seit 1998 drei weitere Merkmale, die über die eigentliche Erfassung zur Steuerfestsetzung hinausgehen. Gemäß § 5d des Gemeindefinanzreformgesetzes soll ab 2006 der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer mit fortschreibungsfähigen Schlüsseln, die auf der Grundlage wirtschaftsbezogener Größen zu ermitteln sind, an die Gemeinden verteilt werden. Diese Schlüssel sind auf der Grundlage dreier Merkmale, erstmals aus der Gewerbesteuerstatistik 1998, durch das Statistische Bundesamt zu berechnen.⁶⁾ Die wirtschaftskraftbezogenen Schlüsselmerkmale der Gewerbesteuerstatistik sind das Anlagevermögen⁷⁾, die Vorräte⁸⁾ sowie die Löhne und Gehälter⁹⁾.

Diese drei Merkmale sind nicht Bestandteil der eigentlichen Steuerfestsetzung im Rahmen der Gewerbesteuer. Dies führte für das Veranlagungsjahr 1998 dazu, dass zum einen die Angaben teilweise von den Steuerpflichtigen nicht oder nur unvollständig beziffert und zum anderen, dass von den Finanzbehörden diese Angaben, da zur Steuerfestsetzung nicht benötigt, nicht angemahnt wurden. Als Ergebnis, das erst mit Vorlage der Gewerbesteuerstatistik 1998 ersichtlich war, stand eine Qualität der Schlüsselmerkmale, die nicht als Grundlage für Finanzzuweisungen nutzbar war.

Im Rahmen dieser Arbeit werden diese drei Schlüsselmerkmale innerhalb von Verteilungsanalysen und Modellrechnungen genutzt. Die Qualität der Merkmale ist aber selbst für diesen Zweck nicht ausreichend. Aus diesem Grund wurden die Merkmale mit dem im Weiteren beschriebenen Imputationsverfahren aufbereitet.

5) Zu den detaillierten Angaben der Erhebung siehe Statistisches Bundesamt (2003d) sowie die Datensatzbeschreibung im Anhang zu diesem Band.

6) Mittlerweile wurden hier mit dem Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes andere Schlüssel vereinbart. – Siehe Kapitel II.3.4.

7) Nach § 247 Abs. 2 Posten A.II. HGB.

8) Nach § 266 Abs. 2 Posten B.I. HGB.

9) Nach § 275 Abs. 2 Posten 6 Buchstabe a HGB.

1.1.2 Imputationsverfahren zur Verbesserung einzelner Merkmale aus der Gewerbesteuerstatistik 1998

Ausgangspunkt der Imputationsrechnungen waren die 2 361 958 Datensätze (Steuerpflichtige) der Gewerbesteuerstatistik 1998. In einem ersten Schritt wurden alle negativen Ausprägungen der drei Schlüsselmerkmale auf den Wert Null gesetzt. Negative Werte sind für diese drei Merkmale nicht definiert. Insgesamt lag bei 57 Datensätzen ein negativer Wert eines der Schlüsselmerkmale vor. In den nächsten Schritten wurden sukzessive weitere nichtplausible Ausprägungen durch Imputation behandelt. Bei 406 046 Steuerpflichtigen wiesen alle drei Schlüsselmerkmale die Ausprägung Null auf. Ökonometrische Verfahren zur Behandlung dieser „missing values“ schieden aus, da zum einen die ansonsten untereinander korrelierenden Schlüsselmerkmale jeweils in ihren Ausprägungen Null waren und die weiter in den Datensätzen für Schätzungen nutzbaren Merkmale, wie der Gewinn aus Gewerbebetrieb sowie die Fremdkapitalzinsen, insbesondere für niedrige Ausprägungen der Schlüsselmerkmale nur eine geringe Korrelation aufwiesen. Weiter lagen für einen größeren Teil der Steuerpflichtigen keine Angaben zu den Fremdkapitalzinsen vor. Der Gewinn korrelierte aufgrund der großen Anzahl an Verlustfällen, wie weiter unten noch gezeigt, teilweise negativ mit den Schlüsselmerkmalen. Die weiteren Merkmale der Gewerbesteuerstatistik, wie die verschiedenen Hinzurechnungen und Kürzungen standen nur in einem losen Zusammenhang zu den Schlüsselmerkmalen, so dass auch diese für Schätzungen nicht sinnvoll nutzbar waren. Die Merkmale Gewerbeertrag sowie der Steuermessbetrag stehen in engem Zusammenhang mit dem Gewinn, haben aber darüber hinaus keinen weiteren Erklärungsgehalt hinsichtlich der Schlüsselmerkmale und nehmen überdies im Verlustfall den Wert Null an. Aufgrund der geschilderten Umstände wurde bei allen Datensätzen (Steuerpflichtigen), bei denen die drei Schlüsselmerkmale simultan den Wert Null annahmen, ein Mittelwertverfahren zur Behandlung der „missing values“ herangezogen.

In einem ersten Schritt wurden die Datensätze, bei denen die Schlüsselmerkmale ausschließlich den Wert Null auswiesen, in eine eigene Datei (null) überführt. Anhand von insgesamt 480 bedingten Mittelwerten, die aus der verbliebenen Datei (nicht null) berechnet wurden, sind dann in einem nächsten Schritt die fehlenden Werte ersetzt worden. Wie vorbereitende Rechnungen zeigten, war es aufgrund der Streuung der drei Schlüsselmerkmale angebracht, die Streuung durch ein differenziertes Imputationsverfahren zu berücksichtigen. Hierzu wurde die Datei „nicht null“ anhand der Quartile des Merkmals „Gewinn“ in vier Dateien (Quartil 1 bis Quartil 4) aufgeteilt. Die Mittelwerte wurden im nächsten Schritt, differenziert nach dem Gewerbezug, der Rechtsform sowie der Region, für die jeweiligen Quartile berechnet. Der Gewerbezug ging mit zehn Ausprägungen, analog der Klassifikation der Wirtschaftszweige auf der Einstellerebene, die Rechtsform mit zwei Ausprägungen, Einzelunternehmer und Körperschaften, und die Region differenziert zwischen Ost und West, wobei Berlin zu Ost gehörte, ein.

Tabelle 9: Gewerbesteuerpflichtige und ihre Besteuerungsgrundlage 1998

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	Steuer- pflichtige		Gewinn	
		Anzahl	%	Anzahl	1 000 Euro
Steuerpflichtige mit Steuermessbetrag = 0 nach der Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags					
1	Mit negativem Gewerbe- ertrag	638 162	27,0	50 414	10 915 714
2	Ohne Gewerbeertrag	330 831	14,0	307 162	20 347 175
3	Mit positivem Gewerbe- ertrag	455 387	19,3	444 182	6 505 036
4	Zusammen ...	1 424 380	60,3	801 758	37 767 926
Steuerpflichtige mit positivem Steuermessbetrag					
	Gewerbeertrag von ... bis unter ... Euro				
5	unter 4 000	43 499	1,8	39 677	262 343
6	4 000 – 12 100	45 088	1,9	43 047	522 866
7	12 100 – 24 100	34 682	1,5	33 670	766 417
8	24 100 – 48 100	427 514	18,1	426 017	14 753 024
9	48 100 – 72 100	165 967	7,0	165 376	9 804 846
10	72 100 – 125 000	114 573	4,9	114 045	11 077 438
11	125 000 – 250 000	56 856	2,4	56 475	10 321 929
12	250 000 – 500 000	24 273	1,0	23 999	9 057 683
13	500 000 – 2 500 000	19 741	0,8	19 405	20 840 912
14	2 500 000 – 5 000 000	2 678	0,1	2 597	9 674 483
15	5 000 000 und mehr	2 707	0,1	2 583	65 855 113
16	Zusammen ...	937 578	39,7	926 891	152 937 052
17	Insgesamt	43 499	1,8	39 677	262 343

1) Anzahl der Fälle (= Steuerfälle aus Spalte 1).

Tabelle 9: Gewerbesteuerpflichtige und ihre Besteuerungsgrundlage 1998

Steuermessbetrag		Abgerundeter Gewerbeertrag ¹⁾		Steuermessbetrag ¹⁾		Lfd. Nr.
Anzahl	1 000 Euro	1 000 Euro	%	1 000 Euro	%	

**Steuerpflichtige mit Steuermessbetrag = 0
nach der Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags**

587 748	– 69 268 017	– 66 757 090	– 72,4	0	0,0	1
23 669	– 2 457 589	0	0,0	0	0,0	2
11 205	– 142 629	5 742 655	6,2	0	0,0	3
622 622	– 71 868 234	– 61 014 435	– 66,1	0	0,0	4

Steuerpflichtige mit positivem Steuermessbetrag

3 822	– 30 844	70 755	0,1	3 615	0,1	5
2 041	– 95 424	341 692	0,4	16 486	0,3	6
1 012	– 25 892	606 020	0,7	29 937	0,5	7
1 497	– 72 126	14 677 267	15,9	102 058	1,6	8
591	– 210 441	9 672 449	10,5	146 853	2,3	9
528	– 67 162	10 584 465	11,5	292 676	4,7	10
381	– 82 370	9 693 344	10,5	384 709	6,1	11
274	– 181 604	8 286 689	9,1	385 799	6,1	12
336	– 376 859	20 225 811	21,9	988 383	15,7	13
81	– 183 697	9 313 125	10,1	462 387	7,4	14
124	– 1 681 417	69 684 094	75,5	3 475 041	55,3	15
10 687	– 3 007 836	153 255 711	166,1	6 287 944	100	16
633 309	– 74 876 070	92 241 276	100	6 287 944	100	17

Quelle: Statistisches Bundesamt (1998), Fachserie 14, Reihe 10.2

Die Ergebnisse zeigten, dass Ausreißer die Mittelwerte teilweise unsystematisch verzerrten. Aus diesem Grund wurden die Rechnungen wiederholt, vorab aber die Daten um die 5 % der höchsten Ausprägung des jeweiligen Merkmals bereinigt und dann die bedingten Mittelwerte berechnet. Die gleichen Rechnungen wurden für 99 % der Datensätze wiederholt. Die Mittelwerte, insbesondere für das Merkmal „Sachanlagen“, die sich aus der 99 %-Datei ergaben, waren, im Vergleich mit der Verteilung der Gesamtdaten, sehr hoch. Der Mittelwert der berechneten 480 Mittelwerte nahm dabei einen Wert an, der von 85 % der Steuerpflichtigen bei den Sachanlagen nicht erreicht wurde. Die für die Berechnung gewählten 480 Mittelwerte aus der 95 %-Datei nahmen bei den Sachanlagen einen Mittelwert an, der von 74 % der Steuerpflichtigen in der Gesamtdatei nicht erreicht wurde.

Insgesamt ist der gewählte Weg über die bedingten Mittelwerte, bei den Datensätzen, die für alle drei Schlüsselmerkmale simultan keine Werte aufweisen, wenig befriedigend. Es stehen mit dem Gewinn und den Fremdkapitalzinsen aber nur zwei Merkmale zur Verfügung, die nennenswert mit den Schlüsselmerkmalen korrelieren. Hierbei weist das Merkmal „Fremdkapitalzinsen“ häufig keine Werte aus. Das Merkmal „Gewinn“, welches nahezu für alle Datensätze von Null verschiedene Ausprägungen aufweist, nimmt, im Gegensatz zu den einseitig gestutzten Schlüsselmerkmalen, auch negative Werte an. Somit stehen für ökonometrische Schätzungen nur sehr wenige Angaben zur Verfügung. Aus diesem Grund scheint der gewählte Weg, die Korrelation des Merkmals „Gewinn“ zu den Schlüsselmerkmalen als weiteres Kriterium innerhalb der Berechnung der bedingten Mittelwerte zu nutzen, adäquat.¹⁰⁾

In den nächsten Schritten wurden die Schlüsselmerkmale einzeln behandelt. Ausgangspunkt, um neben dem Mittelwertverfahren die Zusammenhänge in den Daten zu nutzen, war die folgende Korrelationsmatrix. Die abgebildete Korrelationsmatrix wurde ohne Steuerpflichtige, für die alle Schlüsselmerkmale den Wert Null aufwiesen, berechnet (N = 1 955 912). Die Korrelationskoeffizienten wichen aber nur in sehr geringem Maße von den Werten der gesamten Datei ab (N = 2 361 958).

Tabelle 10: Korrelationsmatrix der Schlüsselmerkmale sowie Gewinn und Fremdkapitalzins

Gegenstand der Nachweisung	Sachanlagen	Vorräte	Löhne und Gehälter	Gewinne	Fremdkapitalzinsen
Sachanlagen	1,000	0,083	0,204	0,298	0,658
Vorräte	0,083	1,000	0,098	0,070	0,040
Löhne und Gehälter ..	0,204	0,098	1,000	0,113	0,139
Gewinn	0,298	0,070	0,113	1,000	0,494
Fremdkapitalzinsen ..	0,658	0,040	0,139	0,494	1,000

Quellen: Einzeldaten der Gewerbesteuerstatistik 1998; eigene Berechnungen

10) Die bedingten Mittelwerte finden sich im Anhang (Tabellen A 1 bis A 3) zu diesem Band.

Sachanlagen

Unplausible Ausprägungen des Schlüsselmerkmals „Sachanlagen“ sollten durch eine Schätzung auf der Grundlage einer einfachen linearen Regression ersetzt werden. Ausgangspunkt für die Schätzung war die Datei ohne die durchgängigen Nullfälle ($N = 1\,955\,912$). Wie aufgrund der Korrelationsmatrix zu erwarten, konnte die Schätzung dadurch verbessert werden, dass die Rechnungen ohne das Merkmal „Vorräte“ durchgeführt wurden. Folgende Schätzung resultierte mit einem R^2 von 0,448, in Klammern die t-Werte:

$$\begin{aligned}
 (37) \quad \text{Sachanlagen} = & 546\,650 + 0,19 \text{ Löhne} - 0,698 \text{ Gewinn} \\
 & (8,185) \quad (217,3) \quad (-71,7) \\
 & + 6,734 \text{ Fremdkapitalzins} \\
 & (1\,081,2)
 \end{aligned}$$

Da das Merkmal „Sachanlagen“ einseitig gestutzt ist, d. h. es kann nur Werte größer gleich Null annehmen, das Merkmal „Gewinn“ hingegen zum Teil sehr hohe negative Werte annimmt und negativ in die Schätzung eingeht, wurden die Rechnungen ohne das Merkmal „Gewinn“ wiederholt ($R^2 = 0,446$).

$$\begin{aligned}
 (38) \quad \text{Sachanlagen} = & 496\,229 + 0,19 \text{ Löhne} - 35,55 \text{ Fremdkapitalzins} \\
 & (7,4) \quad (213,6) \quad (1\,196,0)
 \end{aligned}$$

Als Alternative wurde die Regression ebenfalls mit einem einseitig gestutzten Merkmal „Gewinn“ berechnet. Hierzu wurden alle negativen Ausprägungen des Merkmals „Gewinn“ auf Null gesetzt. Es resultierte folgende Schätzung ($R^2 = 0,455$):

$$\begin{aligned}
 (39) \quad \text{Sachanlagen} = & 216\,655 + 0,162 \text{ Löhne} + 2,09 \text{ Gewinn} \\
 & (3,3) \quad (183,8) \quad (176,8) \\
 & + 31,88 \text{ Fremdkapitalzins} \\
 & (883,7)
 \end{aligned}$$

Die Schätzansätze können aufgrund des hohen konstanten Terms nicht befriedigen. Da in den Daten bei einer nicht unerheblichen Zahl an Steuerpflichtigen die als unabhängig betrachteten Merkmale Ausprägungen von Null aufweisen, resultiert ein unverhältnismäßig hoher konstanter Term. Schätzansätze ohne einen konstanten Term sind aufgrund der nicht unerheblichen Anzahl an fehlenden Werten bei den als unabhängig in die Schätzungen eingehenden Merkmalen ebenfalls wenig befriedigend.

Ein zum oben erläuterten Mittelwertverfahren verbessertes Imputationsverfahren müsste für die gebildeten 480 Gruppen 480 Schätzgleichungen zu Grunde legen, was aufgrund der Besetzungszahlen in den Gruppen durchaus lösbar ist. Der Aufwand hierzu steht aber in keinem Verhältnis zur Verbesserung des Verfahrens. Eine geringere Anzahl an Schätzungen würde der Differenziertheit der Verhältnisse, die mit dem Mittelwertverfahren berücksichtigt wird, nicht gerecht. Aus diesem Grund wurde für positive, nichtplausible Werte des Merkmals „Sachanlagen“ ebenfalls das Mittelwertverfahren herangezogen.

Die zum Teil hoch korrelierenden Merkmale „Fremdkapital“ und „Gewinn“ wurden zur Identifikation nichtplausibler Werte genutzt. Als nichtplausibler Wert des Merkmals „Sach-

anlagen“ galten Ausprägungen, die im Verhältnis zu den Merkmalen „Gewinn“ und „Fremdkapital“ in einem „extremen“ Verhältnis standen. Die Ausprägungen des Merkmals „Sachanlagen“ wurden durch die entsprechenden bedingten Mittelwerte ersetzt, wenn: ¹¹⁾

- | | | |
|----|------------------------------------|------------------------------------|
| a) | Sachanlagen ≤ 87 DM | und Fremdkapital $\geq 47\,577$ DM |
| | | und Gewinn $\geq 53\,282$ DM |
| b) | Sachanlagen $\geq 10\,596\,758$ DM | und Fremdkapital $< 47\,577$ DM |
| | | und Gewinn $< 53\,282$ DM |

Die Grenze 87 DM des Merkmals „Sachanlagen“ entspricht dem 0,1 Perzentil ¹²⁾, die Grenze 10 596 758 DM dem 0,99 Perzentil. Die Grenze des Merkmals „Fremdkapital“ entspricht dem Median des Merkmals. Zur Bestimmung des Median wurden nur von Null verschiedene Werte zugelassen. Die Grenze des Merkmals „Gewinn“ entspricht dem Median der Beträge des Merkmals „Gewinn“. Es wurden 2 015 Fälle gemäß a) und 1 115 Fälle gemäß b) behandelt.

Vorräte

Unplausible Werte des Merkmals „Vorräte“ sind aufgrund der geringen Korrelation zu den anderen Merkmalen schwer zu identifizieren. Weiter sind über 48 % der Ausprägungen des Merkmals „Vorräte“ gleich Null bei positiven Werten der beiden anderen Schlüsselmerkmale. Da mangelnde Vorräte auch bei nennenswertem Umfang an Sachanlagen sowie Löhnen und Gehältern plausibel erscheinen und in den Daten die Zusammenhänge zu gering sind, wurden Null bzw. niedrige Werte des Merkmals Vorräte in diesem Arbeitsschritt nicht angepasst.

Als unplausibel hohe Ausprägung wurden Werte oberhalb des 0,99 Perzentils (5 261 415 DM) angesehen, wenn gleichzeitig die Ausprägungen der Merkmale „Fremdkapitalzinsen“, „Betrag des Gewinns“ und „Sachanlagen“ Werte unterhalb des jeweiligen Medians annahmen. Insgesamt wurden 366 Fälle durch die jeweiligen bedingten Mittelwerte ersetzt.

Löhne und Gehälter

Wie die Korrelationsmatrix in Tabelle 10 zeigt, weisen die Korrelationskoeffizienten zwischen dem Merkmal „Löhne und Gehälter“ sowie den Merkmalen „Gewinn“, Fremdkapitalzinsen“ und „Sachanlagen“ auf einen, wenn auch nicht hohen, so doch aber auf einen signifikanten Zusammenhang hin. Hohe Gewinne oder Verluste sowie ein nennenswerter Umfang an Sachanlagen sind weiter auch ein Indiz dafür, dass in einem Unternehmen Mitarbeiter vorhanden sind. Aus diesem Grund wurde bei dem Merkmal „Löhne und Gehälter“ auch ein Teil der Ausprägungen als nichtplausibel angesehen, wenn diese den Wert Null annahmen. Analog zum Merkmal „Sachkapital“ wurden diese Werte durch die bedingten Mittelwerte ersetzt, wenn die korrespondierenden Werte gleichzeitig jeweils Ausprägungen oberhalb des Medians annahmen.

11) Die Werte der Gewerbesteuerstatistik 1998 liegen in DM vor. Innerhalb der hier vorgestellten Plausibilitätsrechnungen wurden die Werte nicht umgerechnet. In allen Ergebnistabellen wurden hingegen die Werte in Euro umgerechnet.

12) Die ersten 7 % der Fälle wiesen dabei den Wert Null aus.

- a) Löhne und Gehälter ≤ 135 DM und Fremdkapital $\geq 47\,577$ DM
und $|\text{Gewinn}| \geq 53\,282$ DM
und Sachanlagen $\geq 33\,997$ DM
- b) Löhne und Gehälter $\geq 6\,376\,121$ DM und Fremdkapital $< 47\,577$ DM
und $|\text{Gewinn}| < 53\,282$ DM
und Sachanlagen $< 33\,997$ DM

Die Grenze 135 DM entspricht dem 0,2 Perzentil, die Grenze 6 376 121 DM dem 0,99 Perzentil des Merkmals „Löhne und Gehälter“. 19 % der Ausprägungen dieses Merkmals waren Null. Insgesamt wurden bei 9 881 Fällen aufgrund des Vorliegens von a) und bei 107 Fällen aufgrund des Vorliegens von b) die vorhandenen Ausprägungen durch bedingte Mittelwerte ersetzt.

Vergleich der Daten vor und nach der Imputation:

In Tabelle 11 sind Lage- und Streuungsparameter der ursprünglichen Datei mit den entsprechenden Werten der behandelten Datei gegenüber gestellt. Weiter finden sich Angaben zum Umfang der veränderten Ausprägungen.

Tabelle 11: Lage- und Streuungsparameter vor und nach der Imputation

Statistiken	Ursprungsdaten			Daten nach der Imputation		
	Sachanlagen	Vorräte	Löhne und Gehälter	Sachanlagen	Vorräte	Löhne und Gehälter
N	2 361 958	2 361 958	2 361 958	2 361 958	2 361 958	2 361 958
\bar{X}	1 136 262	380 326	644 555	1 028 107	384 272	641 538
s (Mill.)	114	39	70	98	39	67
Minimum	- 3 591	- 326 981	- 14 761	0	0	0
Maximum (Mill.)	111 400	48 073	70 001	111 400	48 073	70 001
Summe (Mill.)	2 683 802	898 313	1 522 413	2 428 346	907 635	1 515 285
Perzentile						
10	0	0	0	487	0	0
20	0	0	0	5 311	0	3 888
30	1 386	0	0	15 395	0	16 933
40	7 634	0	6 762	31 259	1	33 942
50	19 184	0	21 912	50 349	6 276	53 781
60	37 118	1 456	50 000	72 213	17 413	90 308
70	69 307	13 525	101 744	100 862	37 393	144 441
80	147 932	57 130	209 855	162 190	80 593	237 399
90	432 979	229 773	514 282	430 279	229 236	517 629
Behandelte Ausprägungen						
Negative Werte	3	2	53			
Reine Nullfälle	406 046	406 046	406 046			
Weitere unplausible Werte	3 130	366	9 988			

Quellen: Einzeldaten der Gewerbesteuerstatistik 1998;
eigene Berechnungen

Wie der Vergleich zeigt, ist durch das Imputationsverfahren zwar ein Grossteil der vermuteten Unplausibilitäten aufgefangen worden, diese Datenbehandlung hat aber nicht nachhaltig zu einer Veränderung der jeweiligen Verteilung der Merkmale geführt. Mittelwerte sowie die relativen Lageparameter zeigen eine gewisse Stabilität, obwohl gerade ursprünglich negative bzw. Nullwerte überwiegend in den Verfahren verändert wurden. Erwartungsgemäß nimmt die Streuung, in der Tabelle über die Standardabweichung (s) dargestellt, aufgrund des Mittelwertverfahrens ab.

Tabelle 12: Korrelationen vor und nach der Imputation

Gegenstand der Nachweisung	Ursprungsdaten			Daten nach der Imputation		
	Sachanlagen	Vorräte	Löhne und Gehälter	Sachanlagen	Vorräte	Löhne und Gehälter
Sachanlagen	1,000	0,084	0,204	1,000	0,074	0,234
Vorräte	0,083	1,000	0,098	0,074	1,000	0,102
Löhne und Gehälter	0,204	0,098	1,000	0,234	0,102	1,000

Quellen: Einzeldaten der Gewerbesteuerstatistik 1998; eigene Berechnungen

Auch der Vergleich der Korrelationen zeigt, dass durch die datenverändernden Verfahren nicht nachhaltig in die Verteilung und die Zusammenhänge der Daten eingegriffen wurde. Außer bei dem Zusammenhang der Merkmale „Sachanlagen“ und „Vorräte“, der auch im Ursprungsmaterial nicht sonderlich ausgeprägt war, hat sich das Zusammenhangsmaß erhöht.

Abschließend bleibt hier festzuhalten, dass die gewählten Verfahren letztendlich nicht befriedigen können, aber für das Untersuchungsziel die Daten ausreichend um unplausible Werte bereinigen. Die Merkmale werden insbesondere für die Verteilungsanalysen der Bemessungsgrundlagen genutzt. Hierbei gehen ausschließlich auf Gemeindeebene aggregierte Werte der Schlüsselmerkmale in die Betrachtung ein. Unter der Annahme, dass verbliebene Unplausibilitäten sowie Fehler, die durch das Imputationsverfahren möglicherweise erst entstanden sind, normalverteilt sind, werden die Aggregationen im Mittel einen Teil der Fehler auffangen.

Wie die Arbeiten zur Reform der Gemeindefinanzen gezeigt haben, ist eine Plausibilitätsbehandlung der vorhandenen Daten der Gewerbesteuerstatistik, trotz aller Einschränkungen, notwendig. In den Arbeiten hatten insbesondere Ausreißer in den Schlüsselmerkmalen dazu geführt, dass starke Verzerrungen auf der Gemeindeebene auftraten. Einzelne Fehler führten dazu, dass Gemeinden nach einer simulierten Steuerrechtsänderung ein Vielfaches, teilweise mehr als das Hundertfache, ihrer ehemaligen Steuereinnahmen realisierten. Dies lag an Verteilungsschlüsseln, die mittels der drei originären Schlüsselmerkmale gebildet wurden. Einzelne Steuerpflichtige mit extremen Ausreißern konnten, insbesondere bei kleinen Gemeinden mit wenigen Gewerbesteuerpflichtigen, zu extremen Fehlern führen.¹³⁾

13) Manche Ausprägungen wiesen solch starke, unsystematisch abweichende Werte auf, dass man durchaus gewillt war zu glauben, „man hätte das Datum zur Ausprägung hinzuaddiert“.

1.2 Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998

1.2.1 Datenbeschreibung

Im § 2 Abs. 2 des Gesetzes über Steuerstatistiken (Steuerstatistikgesetz – StStatG) ist geregelt, dass die Lohn- und Einkommensteuerstatistik alle drei Jahre erhoben wird. Darüber hinaus werden die Erhebungsmerkmale benannt, die seit dem Veranlagungsjahr 1995 erhoben werden. Dazu zählen neben den Merkmalen des Besteuerungsprozesses auch sozioökonomische Merkmale wie z. B. das Alter oder das Geschlecht der Steuerpflichtigen.¹⁴⁾

Die Lohn- und Einkommensteuerstatistik ist eine dezentrale Sekundärstatistik. D. h., die Angaben werden nicht für den statistischen Zweck erhoben, sondern fallen in anderem Zusammenhang an, hier im Besteuerungsprozess, und werden in einer zweiten Stufe statistisch genutzt. Die Finanzverwaltungen liefern hierzu die jeweiligen Angaben der Steuerpflichtigen zu vorgegebenen Terminen an die Statistischen Ämter der Länder. Diese generieren die jeweiligen Landesergebnisse und übermitteln die sich ergebenden Tabellen an das Statistische Bundesamt. Das Statistische Bundesamt führt die Länderergebnisse dann in einem nächsten Schritt zum Bundesergebnis zusammen. Seit dem Jahressteuergesetz 1996¹⁵⁾ werden neben den Tabellendaten auch die Einzelangaben von den Statistischen Ämtern der Länder an das Statistische Bundesamt übermittelt. Durch diese zentrale Verfügbarkeit der Einzeldaten ergeben sich im Rahmen dieser Statistik weit reichende Analysemöglichkeiten.

Als Sekundärstatistik ist die Lohn- und Einkommensteuerstatistik abhängig, von den Finanzverwaltungen durchgeführten, Einkommensteuerveranlagungen. Aufgrund der den Steuerpflichtigen zugestandenen Fristen zur Einreichung ihrer Einkommensteuererklärung vergehen $2\frac{3}{4}$ Jahre, bis die letzten Daten den jeweiligen Statistischen Ämtern der Länder zur Verfügung stehen. Die Erstellung von statistischen Ergebnissen erfährt bereits hierdurch einen beträchtlichen „time lag“. Die Möglichkeit, die Veröffentlichung der Statistik über Hochrechnung erster Ergebnisse zu beschleunigen, wird dadurch erschwert, dass gerade die komplizierten und gewichtigen Fälle erst gegen Ende dieses Zeitraumes von der Finanzverwaltung verarbeitet werden. Gerade für Steuerpflichtige mit hohem Einkommen besteht ein inhärenter Anreiz, die Steuerveranlagung zu strecken, um Zinsvorteile zu realisieren. Die Dreijährlichkeit der Statistik und die Fristen zur Einkommensteuerveranlagung haben demnach zur Folge, dass erst im vierten Jahr nach Ende des betreffenden Veranlagungsjahres Ergebnisse vorliegen und diese zum Teil bis in das siebte Jahr die aktuellsten bleiben. So sind derzeit im Jahre 2005 die Daten zum Veranlagungsjahr 1998 die aktuellsten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik. Die Tabelle 13 gibt einen Überblick über die Einkünfte, das zu versteuernde Einkommen sowie die festzusetzende Einkommensteuer der Steuerpflichtigen 1998.

14) Zu den allgemeinen Charakteristika und Ergebnissen der Einkommensteuerstatistik siehe Statistisches Bundesamt (2005) sowie zu den Merkmalen die Datensatzbeschreibung im Anhang zu diesem Band.

15) Novellierung des „Gesetzes über Steuerstatistiken“ (StStatG) mit dem Artikel 35 des Jahressteuergesetzes 1996 vom 11. Oktober.

Tabelle 13: Einkünfte, zu versteuerndes Einkommen und festzusetzende Einkommensteuer der Steuerpflichtigen 1998

Lfd. Nr.	Gesamtbetrag der Einkünfte von ... bis unter ... Euro	Gesamtbetrag der Einkünfte		Summe der positiven Einkünfte	
		Steuerpflichtige	1 000 Euro	Steuerpflichtige	1 000 Euro
1	Unter 5 000	3 461 375	6 366 954	2 662 072	7 472 263
2	5 000 – 10 000	2 616 331	19 477 891	2 616 328	21 134
3	10 000 – 20 000	5 149 761	78 258 550	5 149 759	82 326 547
4	20 000 – 37 500	9 467 100	263 664 452	9 467 098	271 564 891
5	37 500 – 75 000	6 182 237	312 618 365	6 182 235	322 985 724
6	75 000 – 125 000	1 032 975	95 060 134	1 032 974	101 093 770
7	125 000 – 250 000	278 827	46 126 772	278 827	50 673 652
8	250 000 – 500 000	69 316	23 284 555	69 316	25 534 635
9	500 000 – 2 500 000	31 128	28 795 055	31 128	30 739 505
10	2 500 000 – 5 000 000	2 494	8 618 817	2 494	8 980 566
11	5 000 000 und mehr.....	1 843	20 720 497	1 843	21 352 579
12	Insgesamt ...	28 293 387	902 992 042	27 494 074	943 858 261
13	Verlustfälle ²⁾	379 527	12 049 029	198 955	5 062 558

1) Nur Fälle ohne Einkommensteuer-Veranlagung: einbehaltene Lohnsteuer.

2) Mit negativem Gesamtbetrag der Einkünfte.

Aufgrund ihrer Datenvielfalt bietet die Lohn- und Einkommensteuerstatistik vielfältige Analysemöglichkeiten. Hierbei können neben rein steuerlichen Betrachtungen auch Untersuchungen über die Einkommensverteilung durchgeführt werden. Besonders die Bezieher hoher und höchster Einkommen sowie die Gruppe der „Freien Berufe“ sind in keiner anderen statistischen Quelle so genau erfasst wie in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik. Dies macht diese Statistik besonders für die Betrachtung dieser gesellschaftlichen Gruppen extrem wertvoll. ¹⁶⁾

Bei Analysen muss allerdings beachtet werden, dass die Einkommensbegriffe der Lohn- und Einkommensteuer auf den Begriffen des Steuerrechts basieren. Daher sind die Merkmale nicht ohne weiteres z. B. mit denen aus den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) vergleichbar. Dem Einkommensbegriff der VGR am nächsten kommt der Begriff „Gesamtbetrag der Einkünfte“. Aber auch dieser berücksichtigt nur zum Teil Umverteilungen und orientiert sich eher an einem primären Markteinkommen der Steuerpflichtigen.

Das tatsächlich verfügbare Einkommen der Haushalte wird aber durch staatliche Umverteilungen – wie zum Beispiel durch den progressiven Einkommensteuertarif oder den Transfereinkommen – beeinflusst. Besonders bei Verteilungsanalysen müssen diese Restriktionen beachtet werden.

16) So z. B. im Rahmen des Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung; vgl. hierzu Merz/Hirschel/Zwick (2005).

Tabelle 13: Einkünfte, zu versteuerndes Einkommen und festzusetzende Einkommensteuer der Steuerpflichtigen 1998

Summer der negativen Einkünfte		Zu versteuerndes Einkommen		Festzusetzende Einkommen- steuer/Jahreslohnsteuer		Lfd. Nr.
Steuer- pflichtige	1 000 Euro	Steuer- pflichtige	1 000 Euro	Steuer- pflichtige	1 000 Euro	
168 348	917 965	2 067 726	1 524 830	151 773	17 447	1
178 944	1 133 179	2 440 774	10 810 050	665 074	184 500	2
488 014	3 318 053	5 041 625	55 412 232	3 837 826	5 520 429	3
1 145 644	7 151 356	9 415 194	212 415 545	9 098 170	34 980 144	4
1 209 994	9 916 259	6 166 022	269 814 399	6 156 135	59 028 155	5
376 581	5 932 545	1 029 221	83 073 096	1 028 199	23 945 742	6
150 488	4 489 557	276 604	41 298 776	276 196	15 285 264	7
41 699	2 222 672	68 403	21 306 754	68 243	8 870 638	8
18 962	1 912 069	30 525	26 728 194	30 430	11 140 102	9
1 553	356 685	2 452	8 109 390	2 442	3 099 621	10
1 228	613 910	1 811	19 502 188	1 809	7 937 980	11
3 781 455	37 964 250	26 540 357	749 995 454	21 316 297	170 010 022	12
379 276	17 063 957					13

Quelle: Statistisches Bundesamt (2001), Fachserie 14, Reihe 7.1

Die knapp 29 Mill. Einzeldatensätze der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 beinhalten pro Satz nahezu 1 000 Merkmale¹⁷⁾, die je nach Steuerfall in unterschiedlicher Anzahl besetzt sind. Die Merkmale weisen den Besteuerungsprozess, angefangen von den Einkünften bis hin zur tatsächlichen Steuerschuld, für jeden Steuerpflichtigen detailliert nach (siehe Übersicht 7). Weiter enthalten die Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik für jeden Steuerpflichtigen Angaben zu seinem Wohnort (amtlicher Gemeindeschlüssel) und bei den Gewinneinkünftlern den Gewerbebezweig ihrer Tätigkeit (Gewerbekennzahl für die Steuerstatistiken).

Bei den Überschusseinkünften¹⁸⁾ kann deren Entstehung betrachtet werden (z. B. Brutto-lohn minus Werbungskosten). Dies ist bei den Gewinneinkünften¹⁹⁾ derzeit nicht möglich, da keine Angaben über die Betriebseinnahmen oder -ausgaben in den Daten enthalten sind. Die Entstehung dieser Einkunftsarten bleibt daher außer über die qualitativ eingeschränkten Angaben der Anlage Statistik²⁰⁾ nicht nachvollziehbar.

17) Exakt 28 741 666 Steuerpflichtige und 983 Merkmale.

18) Zu den Überschusseinkünften, die sich aus den Einnahmen abzüglich den Werbungskosten ergeben, zählen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Vermietung und Verpachtung, aus Kapitalvermögen sowie aus sonstigen Einkünften.

19) Zu den Gewinneinkünften, die sich aus den Betriebseinnahmen abzüglich der Betriebsausgaben ergeben, zählen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb sowie aus selbständiger Arbeit.

20) Die Anlage St gehört zwar alle drei Jahre zu den Pflichtangaben der Gewinneinkünftler, da aber die Angaben zum Besteuerungsprozess nicht benötigt werden, ist seitens der Finanzverwaltungen die Motivation, einen vollständigen Rücklauf der Anlage St bei den Steuerpflichtigen anzumahnen, gering, von einer Qualitäts- und Plausibilitätsprüfung ganz zu schweigen.

Übersicht 7**Vereinfachtes Schema der Veranlagung zur Einkommensteuer 1998**

<ul style="list-style-type: none"> Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft + Einkünfte aus Gewerbebetrieb + Einkünfte aus selbständiger Arbeit + Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit + Einkünfte aus Kapitalvermögen + Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung + Sonstige Einkünfte
= Summe der Einkünfte
<ul style="list-style-type: none"> + nachzuversteuernder Betrag nach § 10a EStG + noch nicht aufgelöste Akkumulationsrücklage nach § 58 Abs. 2 EStG + Hinzurechnungsbetrag (§ 2a Abs. 3 Satz 3, Abs. 4 EStG, § 2 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 AIG) – ausländische Verluste bei DBA nach § 2a Abs. 3 Satz 1 EStG – vom Ehegatten in 1998 geerbte nicht ausgeglichene Verluste – Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG) – Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)
= Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)
<ul style="list-style-type: none"> – Sonderausgaben (§§ 10, 10b, 10c EStG) – steuerbegünstigter nicht entnommener Gewinn (§ 10a EStG) – außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33c EStG, § 33a i.V.m. § 52 Abs. 22 und 23, § 53a EStG) – Steuerbegünstigungen für Wohnzwecke (§§ 10e bis 10i, § 52 Abs. 21 Sätze 4 bis 7 EStG, § 7 FördG) – Verlustabzug (§ 10d EStG, § 2a Abs. 3 Satz 2 EStG)
= EINKOMMEN (§ 2 Abs. 4 EStG)
<ul style="list-style-type: none"> – Kinderfreibeträge (§ 32 Abs. 6 EStG) – Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7 EStG) – Härteausgleich (§ 46 Abs. 3 EStG, § 70 EStDV) – Sonderfreibetrag für beschränkt Steuerpflichtige (§ 50 Abs. 3 EStG)
= zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG)
– festgesetzte Einkommensteuer
= „steuerliches“ Nettoeinkommen (kein Begriff aus der Steuerstatistik)

Ein Datensatz repräsentiert immer einen Steuerpflichtigen. Bei einer gemeinsamen Veranlagung von Ehepaaren im Splittingfall besteht ein Steuerpflichtiger aus zwei Personen bzw. zwei Steuerfällen. Daher umfassen die knapp 29 Mill. Einzeldatensätze Angaben von über 42 Mill. Steuerfällen. Bis zum Merkmal „Summe der Einkünfte“ werden dabei die jeweiligen Merkmale für die Ehepartner getrennt ausgewiesen. Im weiteren Besteuerungsverlauf ist dies nicht mehr möglich bzw. nicht mehr sinnvoll. Als Folge der Unterscheidung zwischen Steuerpflichtigen und Steuerfällen ist die steuerliche Einkommensverteilung basierend auf der Verteilung des „Gesamt Betrags der Einkünfte“ keine Verteilung der Individualeinkommen. Sie bildet aber auch nicht exakt die Verteilung der Haushaltseinkommen ab, da innerhalb eines Haushaltes mehrere Steuerpflichtige leben können (z. B. bei den Eltern lebende einzeln veranlagte Kinder). Dennoch wird in Analysen i.d.R. der Steuerpflichtige als Approximation des Haushaltes verwendet und die Einkommensverteilung auf Haushaltsbasis berechnet.²¹⁾

1.2.2 10 %-Stichprobe der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998

Die Stichprobe aus der Lohn- und Einkommensteuerstatistik ist in § 7 Abs. 4 StStatG gesetzlich verankert und u. a. als 10 %-Stichprobe vorgeschrieben. Sie dient, wie es im Gesetz heißt, „zur Abschätzung finanzieller und organisatorischer Auswirkungen der Änderungen von Regelungen im Rahmen der Fortentwicklung des Steuer- und Transfersystems“.²²⁾ Die Stichprobenpläne werden hierzu zentral im Statistischen Bundesamt ausgearbeitet. Gezogen wird die Stichprobe aus dem von den Statistischen Ämtern der Länder übermittelten Einzeldaten des Gesamtmaterials. Angelegt ist die Stichprobe 1998 wie in früheren Jahren als geschichtete Zufallsstichprobe. Dabei diene als Auswahlkriterium eine hohe Genauigkeitsanforderung insbesondere an den Nachweis des Gesamtbetrags der Einkünfte (GdE).²³⁾

Das Steuerstatistikgesetz fordert eine „bundesweit repräsentative“ Stichprobe. Daher wurde in früheren Stichproben auf das Bundesland als Schichtungsmerkmal verzichtet und lediglich eine Schichtung nach alten und neuen Bundesländern vorgenommen. Um auch möglichst genaue Länderanalysen zu ermöglichen, wurde in der Stichprobe für das Jahr 1998 das Bundesland als Schichtungsmerkmal aufgenommen.

Zwar blieben die Schichtungsmerkmale im Prinzip erhalten, die jeweilige Anzahl der Kategorien veränderte sich jedoch. Dies gilt insbesondere für die aktuellste Stichprobe des Jahres 1998. Zu den 2016 Schichten, die sich durch die vollständigen Kombinationen der Merkmalsausprägungen ergeben, kommen für das Jahr 1998 noch weitere 32 Schichten hinzu. Diese bestehen aus den so genannten manuellen Fälle (Lohnsteuerkarten, die nicht maschinell verarbeitet werden). Bei diesen wurde lediglich nach den 16 Bundesländern sowie nach zwei Einkommenskategorien geschichtet. Insgesamt bleibt die Anzahl der Schichten 1998 mit 2 048 hinter der Anzahl von 1995 (2 704 Schichten, einschl. „Sonderschichten“) zurück. 1992 wurden lediglich 1 344 Schichten gebildet, wovon nur 1 176 tatsächlich zum Einsatz kamen.²⁴⁾

21) Vgl. z. B. Bach/Haan/Rudolph/Steiner (2004) sowie Rosinus (2000).

22) § 7 Abs. 4 StStatG.

23) Zur Konzeption der Stichprobe vgl. Zwick (1998).

24) Zwick (1998, S. 570).

Gering besetzte Schichten sind in der Stichprobe in der Regel als Vollerhebung enthalten. Weiter wurden alle Merkmalsträger mit einem GdE oberhalb von 102 257 Euro (200 000 DM) aufgrund ihrer Heterogenität vollständig in die Stichprobe übernommen.

1.2.3 Freie Berufe in der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998

Die Einkommensteuerstatistik weist 1998 für 1 617 958 Steuerpflichtige Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit nach. Davon haben 1 127 755 Steuerpflichtige Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Zur weiteren Untersuchung wurde aus dem Gesamtdatenmaterial eine eigenständige Datei extrahiert, die ausschließlich die 1 127 755 Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit umfasst.

1.3 Die Datei der Gemeinden

Ausgangspunkt der gemeindeschaffen Untersuchungen über das Aufkommen und die Streuung steuerlicher Bemessungsgrundlagen ist eine sukzessiv zusammengestellte Datei der Städte und Gemeinden in Deutschland. Die Grundlage der Datei besteht aus dem amtlichen Gemeindeschlüssel (AGS) mit dem Gebietsstand 31.12.2000 und für 13 843 Städte und Gemeinden der Bundesrepublik Deutschland über den AGS hinaus den Namen und die jeweilige Bevölkerungszahl der Gemeinden.

In einem ersten Schritt wurden die Gemeinden nach Ost und West sowie nach Raumordnungseinheiten klassifiziert. Hierzu wurden die siedlungsstrukturellen Regions- und Kreistypen des Bundesamts für Bauwesen und Raumordnung²⁵⁾ mittels des AGS der Gemeindatei zugeordnet. Die Datei der Gemeinden wurde hierdurch um drei Merkmale erweitert. Neben dem Merkmal Ost/West mit zwei Ausprägungen enthält die Datei nunmehr die Merkmale Regionstyp mit drei Ausprägungen und das Merkmal Kreistyp mit neun Ausprägungen. Zu den siedlungsstrukturellen Regions- und Kreistypen heißt es beim Bundesamt für Bauwesen und Raumordnung:

„Für inter- und intraregionale Vergleiche wird insbesondere das Instrument der siedlungsstrukturellen Gebietstypen genutzt. Diese Gebietstypen schreiben keine räumlichen Problemkategorien fest und stellen auch keine raumordnungspolitische Funktionszuweisung dar. Sie dienen ausschließlich als analytisches Raster für die Raumbeobachtung und ermöglichen Vergleiche von Regionen, Kreisen oder Gemeinden mit ähnlicher Siedlungsstruktur.“

Zentrale Bestimmungsfaktoren der räumlichen Entwicklung und damit wesentliche Kriterien zur Beschreibung der Siedlungsstruktur sind „Zentralität“ und „Verdichtung“. Die Typisierung der Analyseregionen nach diesen Kriterien führt zu drei siedlungsstrukturellen Regionsgrundtypen:

- Agglomerationsräume,
- verstädterte Räume und
- ländliche Räume.

25) Bundesamt für Bauwesen und Raumordnung (2003).

Angesichts der erheblichen internen Heterogenität dieser Grundtypen werden zusätzlich differenzierte Regionstypen angeboten.“²⁶⁾ Die konkrete Zuordnung findet sich in Übersicht 8.

Übersicht 8 Siedlungsstrukturelle Regions- und Kreistypen

Regionstyp I: Agglomerationsräume		
1	Kernstädte	Kreisfreie Städte mit mehr als 100 000 Einwohnern (Ew)
2	Hochverdichtete Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 300 Ew/km ²
3	Verdichtete Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 150 Ew/km ²
4	Ländliche Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Ew/km ²
Regionstyp II: Verstädterte Räume		
5	Kernstädte	Kreisfreie Städte mit mehr als 100 000 Einwohnern (Ew)
6	Verdichtete Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 150 Ew/km ²
7	Ländliche Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Ew/km ²
Regionstyp III: Ländliche Räume		
8	Ländliche Kreise höherer Dichte	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 100 Ew/km ²
9	Ländliche Kreise geringerer Dichte	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 100 Ew/km ²

Quelle: Bundesamt für Bauwesen und Raumordnung

Im nächsten Schritt wurde die Datei um Angaben aus der Einkommensteuerstatistik 1998 erweitert.²⁷⁾ Hierzu wurden die rund 29 Mill. Steuerpflichtigen mit ihren Merkmalen „Gesamtbetrag der Einkünfte (GdE)“, „zu versteuerndes Einkommen (zvE)“ sowie der „tariflichen Einkommensteuer“ über den amtlichen Gemeindeschlüssel aggregiert. Die Einkommensteuerstatistik 1998 liegt mit einem Gebietsstand zum 30.12.2000 vor. Diese Gebietsgliederung ist nicht in allen Teilen deckungsgleich mit dem ersten Teil der Datei. Insgesamt liegen für 13 918 Gemeinden Angaben aus der Einkommensteuerstatistik vor.

Weiter wurden verschiedene Angaben aus der Gewerbesteuerstatistik 1998 der Gemeindefeilei zugeführt. Die Gewerbesteuerstatistik 1998 liefert mit dem Gebietsstand 31.12.2001 Angaben zu 13 844 Gemeinden, hingegen aber nur für 13 803 Gemeinden Angaben zu den wirtschaftskraftbezogenen Schlüsselmerkmalen.

Da die Daten innerhalb der Gewerbesteuerstatistik jeweils für die einzelnen Steuerpflichtigen vorliegen, mussten die Merkmale vor der Aggregation auf die Gemeindeebene, bei Gewerbesteuerpflichtigen mit Betriebsstätten in mehreren Gemeinden, mittels einer Schlüsseldatei auf die verschiedenen Gemeinden zerlegt werden. Neben den Angaben zur Gewerbesteuer umfasst die Gewerbesteuerstatistik eine weitere Datei mit Schlüsselmerkmalen, die für jeden zu zerlegenden Steuerpflichtigen je Betriebsstätte einen Datensatz umfasst. Jeder Datensatz enthält neben den Angaben zum Gewerbesteuerpflichtigen

26) Ebenda.

27) Zur Lohn- und Einkommensteuerstatistik siehe Kapitel IV.1.2.1

den amtlichen Gemeindeschlüssel der Zerlegungsgemeinde sowie das Gewicht der Gemeinde. Mit Hilfe dieser Angaben lässt sich der Steuermessbetrag eines Steuerpflichtigen den jeweiligen Gemeinden zuordnen. Die Steuerpflicht des Gewerbetreibenden lässt sich erst nach einer Zerlegung seines Messbetrages auf die jeweiligen Gemeinden und unter Beachtung der verschiedenen Hebesätze der Gemeinden berechnen.

Als Zerlegungsmaßstab wurde, wie in § 29 GewStG vorgesehen, das Verhältnis der Arbeitslöhne herangezogen. Mit Hilfe dieser Gewichte wurden die Merkmale „Gewinn“, „Ertrag“, „Messbetrag“, „Sachanlagen“, „Löhne und Gehälter“ sowie das Merkmal „Vorräte“ auf die jeweiligen Gemeinden zerlegt.

2 Simulationsmodelle

2.1 Die fortgeschriebene Stichprobe der Einkommensteuer 1998 auf das Jahr 2004

Ausgelöst durch den Regierungswechsel im Jahre 1998 änderten verschiedene Gesetze in kurzer Folge die Ausgestaltung der Einkommensteuer. Dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 im Jahre 1999 folgte die Steuerreform 2000, die mit dem Steuersenkungsgesetz²⁸⁾ im Juli 2000 verabschiedet wurde. Diesem Gesetz folgte das Steuersenkungsänderungsgesetz im November 2000.

Selbstdefiniertes Ziel dieser Steuerreform war die Steuerentlastung weiter Teile der Steuerzahler und hier vorrangig die Entlastung der Familien. Durch eine deutliche Senkung des Spitzensteuersatzes sollte darüber hinaus die wirtschaftliche Dynamik der Leistungstärksten animiert werden. Weiter sollte das Steuerrecht einfacher, transparenter und gerechter werden. Dass es einfacher oder transparenter geworden ist, kann nach den eigenen Erfahrungen bei der Programmierung des Rechtsstands klar verneint werden. Die wesentlichen Änderungen, die auch in die Rechtsstandssimulation eingegangen sind, können der nachfolgenden Übersicht entnommen werden.

Übersicht 9

Eckpunkte der Einkommensteuer 2004

- Grundfreibetrag bei 7 665 Euro
- Spitzensteuersatz bei 45 %
- Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % der festgesetzten Einkommensteuer
- Wegfall der Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte und Einführung einer pauschalen Gewerbesteueranrechnung mit einem Hebesatz von 180 %
- Höhere Besteuerung von außerordentlichen Einkünften
- Beschränkung der Verlustvor- und -rückträge
- Abschaffung der Steuerermäßigung für Landwirte
- Wegfall der steuerlichen Anerkennung von Kinderbetreuungskosten
- Wegfall der Steuerbegünstigung zur Förderung des Wohneigentums sowie des Baukindergelds und Einführung der Förderung nach dem Eigenheimzulagengesetz

28) Bundesgesetzblatt Nr. 46, Teil 1 vom 26. Oktober 2000, S. 1433 ff.

Die Steuerreform 2000 hat an beiden die Steuerschuld bestimmenden Größen – der Bemessungsgrundlage und dem Steuertarif – zu Veränderungen geführt. So wurde der Steuertarif spürbar gesenkt, dafür auf der anderen Seite die Bemessungsgrundlage verbreitert. Mit anderen Worten: Einkommensbestandteile, die vorher nicht oder eingeschränkt der Besteuerung unterlagen, sind nach der Steuerreform 2000 einkommensteuerpflichtig.

Übersicht 10

Tarif der Einkommensteuer 2004 gemäß § 32 EStG (Grundtabelle)

Für ein zvE 7 664 Euro	⇒	EST = 0
7 665 Euro ≤ zvE ≤ 12 739 Euro	⇒	EST = (793,1 * y + 1 600) * y
12 740 Euro ≤ zvE ≤ 52 151 Euro	⇒	EST = (265,78 * z + 2 405) * z + 1 016
für ein zvE > 52 151 Euro	⇒	EST = 0,45 * x – 8 845
<u>mit:</u>		
zvE	zu versteuerndes Einkommen	
ESt	tarifliche Einkommensteuer	
y	ist ein Zehntausendstel des 7 664 Euro übersteigenden Teils des zvE	
z	ist ein Zehntausendstel des 12 73 Euro übersteigenden Teils des zvE	
x	ist das zvE	

Zur Simulation des Rechtsstands 2004 auf der Grundlage der 10 %-Stichprobe der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 war daher in einem ersten Schritt eine neue Bemessungsgrundlage zu berechnen. Auf diese setzte der 2004er-Tarif auf und führte so zur tariflichen Einkommensteuer. Die Steuerreform 2000 sieht weiterhin Einschränkungen zwischen der tariflichen und der festgesetzten Einkommensteuer vor. So sind einige Belastungen, die ehemals die Steuerschuld direkt reduzierten, im Jahre 2004 nicht mehr oder eingeschränkt steuerrelevant, wie z. B. die Ermäßigung bei niedrigem Einkommen. Andere Entlastungen, wie z. B. die pauschale Berücksichtigung der Gewerbesteuer, sind hinzugekommen.

Bei den Berechnungsschritten zwischen dem Merkmal „Summe der Einkünfte“ und „zu versteuerndes Einkommen“ wurden die Änderungen im Bereich der Sonderausgaben und der außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt, so z. B. die Einschränkung bei der Möglichkeit, Verluste auf andere Veranlagungsjahre vor- oder rückzutragen.

Auf das neu berechnete Merkmal „zu versteuerndes Einkommen“ wurde der Steuertarif 2004 angewandt und die tarifliche Einkommensteuer je Datensatz berechnet. Im Berechnungsschritt zwischen dem genannten Merkmal und der festgesetzten Einkommensteuer wurden die weiteren Gesetzesänderungen eingebaut, so z. B. die Reduktion bei der Ermäßigung für Steuerpflichtige mit Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft oder die neu eingeführte direkte Berücksichtigung der Gewerbesteuerbelastung.

Zur endgültigen Berechnung der Steuerbelastung 2004 wurde der Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % der festgesetzten Einkommensteuer hinzugerechnet.

Die wichtigsten Änderungen noch einmal zusammengefasst:

- Einkünfte aus Kapitalvermögen: Die gravierendste Änderung bei der Bestimmung der Einkünfte aus Kapitalvermögen stellt das Halbeinkünfteverfahren nach § 3 Nr. 40 EStG dar. Demnach sind u. a. die Hälfte der Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen aus der Veräußerung oder der Entnahme von Anteilen an Körperschaften beim Empfänger steuerfrei. Um dieses abzubilden, wurden zunächst die Kapitaleinkünfte um den Betrag der zuvor vollständig anzusetzenden Dividenden (= anrechenbare Körperschaftsteuer * 10/3) vermindert. Von der Hälfte der Dividenden, die den Kapitaleinkünften wieder hinzuzuaddieren war, musste wiederum ein Viertel abgezogen werden, um die bereits auf die Dividenden entrichtete Körperschaftsteuerschuld von 25 % zu berücksichtigen, d. h., die Dividenden sind mit 3/8 des ursprünglichen Wertes anzusetzen.
- Sonstige Einkünfte: Im Falle positiver Spekulationsgewinne sind diese den sonstigen Einkünften gemäß § 22 Abs. 2 EStG zuzurechnen; Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften fanden hier keine Berücksichtigung (§§ 22, 23 EStG).
- Einkommen: Zur Ermittlung des Einkommens wurde ausgehend vom Gesamtbetrag der Einkünfte der Verlustabzug nach § 10d EStG vorgenommen.
- Progressionsvorbehalt: Herausgerechnet wurden die steuerfreien Einkünfte nach DBA/ATE sowie die Progressionseinkünfte beschränkt Steuerpflichtiger nach §§ 32b, 50 EStG.
- Außerordentliche Einkünfte: Berücksichtigt wurden die geänderten Steuerermäßigungen gemäß § 34 EStG.

Da sämtliche Berechnungen auf der Grundlage der 10 %-Stichprobe der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 erfolgten, wurden die monetären Größen vor der eigentlichen Analyse gemäß dem Verbraucherpreisindex für Deutschland (VPI, ehemals Preisindex für die Lebenshaltung aller private Haushalte in Deutschland)²⁹⁾ fortgeschrieben. Hierzu wurde der zurzeit aktuell vorliegende Verbraucherpreisindex mit der Basis 2000 = 100 auf die Basis 1998 = 100 umgerechnet. Der resultierende Wert des Verbraucherpreisindex für 2004 ergab nach der Umrechnung einen Wert von 108,37. Entsprechend wurden alle monetären Werte um den Faktor 1,0837 erweitert. Die monetären Werte wurden weiter durch Division mit 1,95583 in Euro umgerechnet.

In analoger Weise wurde die Datei mit den 1 127 755 Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit auf das Jahr 2004 fortgeschrieben.³⁰⁾

Auf eine Umgewichtung der demographischen Struktur im Rahmen eines „static aging“-Mikrosimulationsansatzes, wie z. B. innerhalb des Armuts- und Reichtumsberichtes 2003 bei einem ähnlichen Simulationsansatz angewandt,³¹⁾ wurde im Rahmen dieser Arbeit verzichtet. Die demographische Fortschreibung im Rahmen des Armuts- und Reichtumsberichtes 2003 beschränkte sich schon aufgrund mangelnder detaillierter Informationen aus anderen Statistiken auf die Merkmale Geschlecht, Alter und Erwerbsstatus.

29) Vgl. Statistisches Bundesamt (2006).

30) Vgl. Kapitel IV.1.2.3.

31) Vgl. Merz/Hirschel/ Zwick (2005).

Im vorliegenden Untersuchungszusammenhang sind die Merkmale Geschlecht und Alter der Einkommensteuerpflichtigen von geringem Interesse, ein Nachweis von Ergebnissen nach Alter oder Geschlecht erfolgt nicht. Analysen, die die Grundgesamtheit betrachten, könnten aber trotzdem verzerrt sein, wenn sich die demographische Struktur so nachhaltig verändert hätte, dass dadurch größere strukturelle Effekte bei den Einkommen und Steuern im betrachteten Zeitraum ausgelöst worden wären. Eine massive Veränderung der Altersstruktur könnte bei signifikant unterschiedlichen Einkommen und Steuerleistungen zwischen jungen und älteren Steuerpflichtigen zu solchen Verzerrungen führen. Aber auch eine Kalibrierung an aktuellere demographische Strukturen schließt nur dann Verzerrungen aus, wenn sämtliche, das Einkommen determinierenden Faktoren in der Anpassung berücksichtigt werden können und selbst dies ist umstritten.³²⁾

Die Entscheidung gegen eine demographische Strukturanpassung ist aufgrund mangelnder tief gegliederter Information, die für eine solche Anpassung notwendig ist, gefallen. Hauptuntersuchungsgegenstand der Analysen dieser Arbeit sind Teilpopulationen bzw. mit den Gemeinden ein Merkmal mit rund 14 000 Ausprägungen. Eine demographische Anpassung der Daten über alle 30 Mill. Steuerpflichtige setzt für eine verbesserte Präzision bei den späteren Analysen voraus, dass sich die Teilpopulationen bzw. die Strukturen in den Gemeinden analog zur Gesamtentwicklung verhalten. Dies bedeutet, dass sich Veränderungen beim Alter und Geschlecht bei den „Freien Berufen“ bzw. innerhalb der Gemeinden im Zeitraum von 1998 bis 2004 genauso entwickelten wie dies für Gesamtdeutschland zu beobachten war. Diese Annahme ist nicht gerechtfertigt. Tiefer gegliederte Informationen über die Altersstruktur oder das Geschlechterverhältnis liegen aber nicht vor. Aus diesem Grund wurden die demographischen Verhältnisse aus dem Jahre 1998, trotz möglicher Verzerrungen, einer Anpassung, die in ihrer Güte im Untersuchungszusammenhang nur schwer zu beurteilen ist, vorgezogen.

Das Merkmal Erwerbsstatus mit den drei Ausprägungen Freiberufler, Gewerbetreibende und Nichtselbstständiger war schon bei der demographischen Fortschreibung im Rahmen des Armuts- und Reichtumsberichtes 2003 die Fortschreibung mit der größten Unsicherheit. Zur Fortschreibung wurde der Mikrozensus herangezogen, ein differenzierteres Datenmaterial lag nicht vor. Zwar unterscheidet auch der Mikrozensus nach Selbstständigen und Nichtselbstständigen bzw. lassen sich Freiberufler identifizieren, aber die Abgrenzung der Gruppen weicht in starkem Maße von der in dieser Arbeit verwandten Abgrenzung nach dem überwiegenden Einkommen ab. Eine im Mikrozensus beobachtete Veränderung zwischen Gruppen der Freiberufler, Gewerbetreibende und Nichtselbstständiger sagt daher nur sehr bedingt etwas über die Veränderung im Bereich der Steuerpflichtigen aus.

Als Fazit bleibt festzuhalten, dass mit dem Mikrozensus als einzige ausreichend differenzierte Datenquelle für ein „static aging“ nur ein Datenmaterial zur Verfügung steht, bei dem die Qualität einer demographischen Anpassung nicht quantifizierbar ist. Die Datei der Freiberufler mit gut 1,1 Mill. Merkmalsträgern bildet als Totalerhebung des Jahres 1998 diese Teilpopulation in der steuerlichen Definition exakt ab. Diese Strukturen mit einer 1 %-Zufallsstichprobe der Gesamtbevölkerung anzupassen, für die bei der Teilpopulation „Freiberufler“ als Rand der Stichprobe größere Stichprobenfehler zu erwarten sind,

32) Vgl. Pötter/Rendtel (1993, S. 267) sowie Schnell (1993, S. 18).

scheint nicht gerechtfertigt. Selbst die demographische Anpassung der 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik mittels des Mikrozensus erscheint problematisch. Die Stichprobe der Einkommensteuerstatistik ist unter Kenntnis und Nutzung der Grundgesamtheit der Steuerpflichtigen gezogen worden und bildet daher die Grundgesamtheit sehr exakt ab.³³⁾ Altersstruktur und Geschlechterverhältnis der Steuerpflichtigen verhalten sich anders als dies für Haushalte der Bevölkerungsgrundgesamtheit 1998, so sie ausreichend präzise über den Mikrozensus dargestellt werden können, galt; dass gleiche ist für die Entwicklung bis zum Jahre 2004 anzunehmen.

Aufgrund der geschilderten Probleme, welche primär auf mangelndes detailliertes Datenmaterial zurückzuführen sind, wurde auf eine demographische Anpassung verzichtet.

2.2 Modellierung der Gewerbesteuer für Einkommensteuerpflichtige mit Einkünften aus Gewerbebetrieb sowie Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit

Für die Analyse der Auswirkung einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf die „Freien Berufe“ sowie zur Quantifizierung der Effekte bei einem Wegfall der Gewerbesteuer muss die Gewerbesteuerschuld bekannt sein. Die Gewerbesteuerstatistik ist hier nur eine erste Annäherung an die Fragestellung, da sie für die Gewerbesteuerpflichtigen keine weiteren Angaben der Einkommensentstehung erfasst. Darüber hinaus enthält die Gewerbesteuerstatistik keine Angaben zu den „Freien Berufen“.

Aus diesem Grund wurde aus den Angaben der Lohn- und Einkommensteuerstatistik die Gewerbesteuerschuld modelliert. Zum einen wurde für Gewerbetreibende aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb die Gewerbesteuerschuld approximativ ermittelt, zum anderen wurde für die Freiberufler aus den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit eine Gewerbesteuerschuld simuliert.

2.2.1 Modellierung der Gewerbetreibenden

Zur Approximation des Gewinns aus Gewerbebetrieb wurden für die Simulationsrechnungen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb herangezogen. Mangels Angaben innerhalb der Einkommensteuerstatistik konnten Hinzurechnungen und Kürzungen nicht berücksichtigt werden.³⁴⁾ In einzelnen Fällen führt dies zu Verzerrungen, über alle Gewerbetreibenden betrachtet, halten sich die Hinzurechnungen und Kürzungen als Summe nahezu die Waage. Somit wurde der Gewinn mit dem Gewerbeertrag gleichgesetzt.

Zur Ermittlung der Gewerbesteuerschuld sind aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb in einem ersten Schritt der Steuermessbetrag und der Gewerbeertrag zu bestimmen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb ergeben sich aus der Differenz zwischen Gewinn aus Gewerbebetrieb, im Modellzusammenhang gleich dem Gewerbeertrag, und der Gewerbesteuerschuld:

33) Sie unterschreitet für alle Schichten (1998 = 2 048) einen vorher als akzeptabel vorgegeben Stichprobenfehler; vgl. Zwick (1998).

34) Zum Berechnungsschema der Gewerbesteuer siehe Kapitel II.3.1.

$$(40) \quad \begin{aligned} E_{Gew} &= G_{Gew} - t_{Gew} \\ E_{Gew} &= G_{Gew} - (G_{Gew} * \tau * h) \end{aligned}$$

mit: E_{Gew} – Einkünfte aus Gewerbebetrieb
 G_{Gew} – Gewinn aus Gewerbebetrieb bzw. Gewerbeertrag
 t_{Gew} – Gewerbesteuerschuld
 τ – Steuermesszahl
 h – Gewerbesteuerhebesatz

Gleichung (40) nach dem Gewinn bzw. dem Gewerbeertrag aufgelöst ergibt:

$$(41) \quad G_{Gew} = E_{Gew} * [1 - (\tau * h)]^{-1}$$

Die auf 2004 fortgeschriebene 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik enthält als tiefste regionale Gliederung das Bundesland. Mittels dieses Merkmals wurde den Datensätzen der Gewerbesteuerhebesatz zugespielt. Hierzu wurde der nach Bundesländern gewogene Gewerbesteuerhebesatz 2004 verwandt.³⁵⁾ Unter der vereinfachenden Annahme, dass die Steuermesszahl für alle Gewerbesteuerpflichtigen den Wert 0,05 annimmt, kann gemäß Gleichung (41) für jeden Steuerpflichtigen ein Gewerbeertrag ermittelt werden. Die Gewerbesteuerschuld ist im nächsten Schritt für jeden Steuerpflichtigen individuell gemäß dem Staffeltarif und des länderspezifischen vorliegenden Gewerbesteuerhebesatzes berechnet worden.³⁶⁾

Weiter ist von Relevanz, dass bei einer Abschaffung der Gewerbesteuer die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe der jetzigen Gewerbesteuerschuld höher ausfallen. Diesem Sachverhalt wurde dahingehend Rechnung getragen, dass für die Gewerbetreibenden eine neue Einkommensteuerschuld berechnet wurde. Ausgehend von höheren Einkünften aus Gewerbebetrieb wurde die Berechnung bis zum „zu versteuernden Einkommen“ neu nachvollzogen, die Anwendung des Einkommensteuertarifes 2004 auf die neue Bemessungsgrundlage führte zu einer neuen tariflichen Einkommensteuer. Unter Berücksichtigung, dass § 35 EStG, der einen Teil der Gewerbesteuerschuld bei der Einkommensteuer berücksichtigt, bei der Abschaffung der Gewerbesteuer keine Gültigkeit mehr hat, wurde die festgesetzte Einkommensteuer berechnet.

2.2.2 Modellierung der Freiberufler

Die Simulation einer Gewerbesteuerschuld für Freiberufler lief genau entgegengesetzt zur Simulation bei den Gewerbetreibenden. Bei Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit sind diese mit den Gewinnen aus freiberuflicher Tätigkeit identisch. Auch hier können Hinzurechnungen und Kürzungen aufgrund fehlender Informationen nicht berücksichtigt werden und der Gewinn entspricht im Modellzusammenhang dem Ertrag. Zu berücksichtigen ist hier hingegen, dass eine Gewerbesteuerbelastung den Gewinn wiederum schmälert (In-sich-Abzugsfähigkeit). Der Ertrag ist daher um die Steuerschuld

35) Gewogener Hebesatz als gewogenes arithmetisches Mittel der Hebesätze der Gemeinden mit der Gewerbesteuererinnahme als Gewicht; zu den Hebesätzen siehe Statistisches Bundesamt (2004c).

36) Zum Staffeltarif gemäß § 11 GewStG siehe Kapitel II.3.1.

zu reduzieren, bevor die Steuerschuld berechnet wird. Bei der Modellierung wurde zur Vereinfachung auf die Roseformel zurückgegriffen.³⁷⁾

$$(42) \quad t_{Gew} = \frac{h * \tau}{100 + (h * \tau)} * G_{Gew}$$

Die Bemessungsgrundlage G_{Gew} verringert sich in Abhängigkeit von Steuermesszahl und Hebesatz. Zur approximativen Berechnung des Gewinns bzw. Gewerbeertrags wurde analog zum Modell bei den Gewerbetreibenden eine Steuermesszahl von 0,05 herangezogen. Als Hebesatz wurde analog zum Verfahren bei den Gewerbetreibenden der nach Bundesländern gewogene Gewerbesteuerhebesatz verwandt. Somit resultiert eine Bemessungsgrundlage, die im Mittel 83,33 % der Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit umfasst. Diese Beträge gingen in den Staffeltarif ein.

Innerhalb der fortgeschriebenen 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik wurde über die bundeslandweise vorhandenen gewogenen Hebesätze eine Gewerbesteuer-schuld der Freiberufler berechnet. In der Datei der Freiberufler hätte eine exaktere Berechnung vorgenommen werden können, da diese Datei über den amtlichen Gemeindeschlüssel verfügt und daher der jeweils für die Gemeinde geltende Hebesatz im Grundsatz vorliegt. Da aber keine Informationen über mögliche Zerlegungsfälle vorliegen, hätte der aufwendige Weg über alle bundesdeutschen Hebesätze keinen quantifizierbaren Genauigkeitsgewinn oder im ungünstigen Fall Genauigkeitsverlust ermöglicht.

Eine Gewerbesteuerbelastung der Freien Berufe würde die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit in Höhe der Steuerbelastung reduzieren. Analog zu den Gewerbetreibenden wurde auch hier eine neue Bemessungsgrundlage zur Einkommensteuer berechnet und die tarifliche Einkommensteuer 2004 ermittelt. Weiter wurde die Abzugsmöglichkeit eines Teils der Gewerbesteuer über § 35 EStG bei der Berechnung der festgesetzten Einkommensteuer berücksichtigt.

2.3 Modellierung von aufkommensneutralen kommunalen Zuschlägen innerhalb der Einkommensteuer

2.3.1 Modellierung von aufkommensneutralen Zuschlägen zur Einkommensteuer

Ausgangspunkt der Modellierung sind die Daten der Gemeinden mit ihren Bemessungsgrundlagen.³⁸⁾ Ziel des Modells ist es, für jede Gemeinde einen Zuschlagssatz auf die Einkommensteuer zu finden, der dazu führt, dass die jeweilige Kommune eine Einnahme realisiert, die der simulierten Einnahme aus Gewerbesteuer, Gemeindeanteil an der Einkommen- wie Umsatzsteuer für das Jahr 2004 entspricht. Eine wie im BDI/VCI-Modell vorgesehene Aufteilung der Einkünfte auf die Betriebsstättengemeinde bei Gewinneinkünften und der Wohnsitzgemeinde bei Überschusseinkünften konnte aufgrund der Angaben in den Daten nicht erfolgen.³⁹⁾ Die Daten der Einkommensteuerstatistik enthalten nur für die Wohnsitzgemeinde der Steuerpflichtigen den amtlichen Gemeindeschlüssel.

37) Zur Roseformel siehe Kapitel II.3.1.

38) Vgl. Kapitel IV.1.3.

39) Zum BDI/VCI-Modell siehe Kapitel II.4.4.2.

Zur Simulation des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer waren umfangreiche Berechnungen auf der Grundlage des Gesamtmaterials der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 mit ihren rund 29 Mill. Datensätzen notwendig. Die 10 %-Stichprobe weist als tiefste regionale Gliederung nur das Bundesland auf, zur Berechnung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer ist aber, insbesondere für die weiteren Rechenschritte, der regionale Nachweis bis auf den amtlichen Gemeindeschlüssel notwendig. Die Verwendung des Gesamtmaterials hat darüber hinaus den Vorteil, dass auch beim Nachweis kleiner Gemeinden keine Stichprobenfehler vorliegen. Bei einem Merkmal mit knapp 14 000 Ausprägungen wäre selbst eine rund 3 Mill. Sätze umfassende Stichprobe bei kleineren Gemeinden unpräzise.

Analog zur Vorgehensweise bei der 10 %-Stichprobe wurden die rund 29 Mill. Datensätzen in einem ersten Schritt monetär fortgeschrieben und in Euro umgerechnet. Im zweiten Schritt wurde die Bemessungsgrundlage wie oben beschrieben erweitert.⁴⁰⁾

Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer berechnet sich, wie unter Kapitel II.3.3 ausführlich dargelegt, auf der Grundlage der gekappten tariflichen Einkommensteuerschuld der in der Gemeinde wohnenden Einkommensteuerpflichtigen. In den Schlüssel geht aber nicht in allen Fällen die tatsächliche tarifliche Einkommensteuerschuld ein. Durch die Günstigerfallregelung mindern teilweise Kinderfreibeträge die Bemessungsgrundlage. Ist es für einen Steuerpflichtigen günstiger den Kinderfreibetrag zu nutzen, so werden diese vor Berechnung der tariflichen Einkommensteuer von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Im Fall des Kindergeldes geht die Bemessungsgrundlage ohne Minderung in die Steuerberechnung ein. Das „zu versteuernde Einkommen (zvE)“ ist somit nicht über alle Steuerpflichtige vergleichbar. Aus diesem Grund wird zur Berechnung der Schlüssel, analog zur Berechnung der Annexsteuern nach § 51a EStG, ein fiktives zvE berechnet. Hierzu werden bei allen Steuerpflichtigen die Kinderfreibeträge, unabhängig von ihrer tatsächlichen Inanspruchnahme, von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Diese Berechnungen wurden in der Simulation nachvollzogen und die tarifliche Einkommensteuer auf der Grundlage eines fiktiven zu versteuernden Einkommens für das Jahr 2004 mittels des Tarifs 2004 berechnet.

Mittels des amtlichen Gemeindeschlüssels (AGS) wurden im nächsten Schritt die tariflichen Einkommensteuerzahlungen, bei gekappten Werten der maximale Wert von 30 000 Euro im Grundtabellenfall bzw. 60 000 Euro im Splittingfall, der rund 29 Mill. Steuerpflichtigen für ihre Wohnsitzgemeinde aufsummiert. Diese Aggregate wurden mittels des AGS der Datei der Gemeinden zugespielt. Weiter wurden die Gemeindeaggregate zu einer Summe auf Bundesländerebene zusammengefasst. Durch Division der Gemeindeaggregate durch die jeweiligen Länderaggregate wurden die Gemeindewerte in ein Gewicht transformiert. Die Summe der Gemeindengewichte ergaben jeweils für das Bundesland den Wert eins. Aus den Länderaggregaten wurde unter Verwendung der Bundesumme ein Ländergewicht gebildet, welches in der Summe über sechzehn Länder den Wert eins ergibt.

Abschließend sind den Gemeinden in einem zweistufigen Verfahren ihre jeweiligen Gemeindeanteile an der Einkommensteuer zugewiesen worden. Hierzu wurden 15 % der

40) Vgl. Kapitel IV.2.2.

Kasseneinnahme aus der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer für das Jahr 2004 in einem ersten Schritt mittels der Ländergewichte auf die Bundesländer verteilt. In einem zweiten Schritt wurden die jeweiligen Landessummen mittels der Gemeindegewichte auf die Gemeinden verteilt. Das kassenmäßige Aufkommen aus der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer betrug für 2004 164 Mrd. Euro. Hinzu kommen aus der Zinsabschlagsteuer weitere rund 5 Mrd. Euro. Zur Vereinfachung wurden 15 % der 164 Mrd. Euro sowie der 12 %ige Gemeindeanteil an der Zinsabschlagsteuer in einer Summe gemäß obigem Verfahren verteilt.⁴¹⁾

Im nächsten Schritt wurde der Datei der Gemeinden das Merkmal „Gewerbsteuerhebesätze des Jahres 2002“ mit dem Gebietsstand 31.12.2000 mittels des AGS zugespielt. Die Verwendung der Hebesätze für das Jahr 2002 ist bei der Simulation der Gemeindeeinnahmen für das Jahr 2004 nur bedingt eine Einschränkung, da sich die Hebesätze in den Jahren 2003 und 2004 nur in geringem Maße veränderten. Die stärkste Veränderung der Hebesätze erfolgte aufgrund der Verpflichtung der Gemeinden, seit dem 1.1.2004 einen Mindesthebesatz von 200 % zu erheben.⁴²⁾ Diese Veränderung wurde in den Daten abgebildet, bei jeder Gemeinde, die einen Gewerbesteuerhebesatz von unter 200 % aufwies, wurde der Hebesatz auf 200 % gesetzt.

Übersicht 11

Modellierung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer

1. Schritt	Individuelle Abbildung der gesetzlichen Änderungen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage für die 28 741 666 Steuerpflichtiger Einkommensteuerstatistik 1998 auf das Jahr 2004.
2. Schritt	Berechnung des fiktiven zu versteuernden Einkommens (zvE) unter Berücksichtigung aller Kinder.
3. Schritt	Berechnung der tariflichen Einkommensteuerschuld für 28 741 666 Steuerpflichtigen auf der Grundlage des fiktiven zvE.
4. Schritt	Aggregation der tariflichen Einkommensteuerschuld bzw. der Kappungsbeträge von 30 000 bzw. 60 000 Euro mittels des AGS auf die 13 844 Gemeinden.
5. Schritt	Summierung der tariflichen Einkommensteuer auf Bundeslandebene und Bundesebene.
6. Schritt	Ermittlung von Länder- und Gemeindegewichten.
7. Schritt	Aufteilung des 15 %igen Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und des 12 %igen Gemeindeanteils an der Zinsabschlagsteuer gemäß der Kasseneinnahmen 2004 mittels der Landesgewichte auf die Bundesländer.
8. Schritt	Dissaggregation der Ländersummen mittels der Gemeindegewichte.

41) Vgl. zu den Werten Statistisches Bundesamt (2005a).

42) Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes und anderer Gesetze vom 23. Dezember 2003 (BGBl. I 2003 S. 2922).

Die Gemeindedatei enthält die Steuermessbeträge nach Zerlegung für das Jahr 1998 als Aggregat für 13 844 Gemeinden.⁴³⁾ Auf der Grundlage dieser Angaben und den Hebesätzen wurde im nächsten Schritt die Gewerbesteuererinnahme je Gemeinde berechnet. Zur Fortschreibung der Gewerbesteuererinnahmen auf das Jahr 2004 wurde aus den jeweiligen Einnahmen das Gewicht an den Gesamteinnahmen berechnet. Diese Gewichte wurden dann im nächsten Schritt mit der Gewerbesteuererinnahme der Gemeinden im Jahre 2004 multipliziert.⁴⁴⁾ Das Verfahren entspricht einer linearen Fortschreibung des jeweiligen Gewerbesteueraufkommens der Gemeinden mit der Wachstumsrate des Gewerbesteueraufkommens über alle Gemeinden von 1998 bis 2004 und unterstellt implizit eine Strukturkonstanz der Gewerbetreibenden.

$$(43) \quad T_{k,04}^{gew} = T_{kasse04}^{gew} * \frac{T_{k,98}^{gew}}{\sum_{k=1}^m T_{k,98}^{gew}}$$

mit:

$T_{k,04}^{gew}$ – simulierte Gewerbesteuererinnahme (brutto) der Gemeinde k in 2004

$T_{k,98}^{gew}$ – berechnete Gewerbesteuererinnahme (brutto) der Gemeinde k in 1998

$T_{kasse04}^{gew}$ – kassenmäßige Gewerbesteuererinnahme (brutto) der Gemeinden gemäß der Kassenstatistik des Statistischen Bundesamts für das Jahr 2004.

Unter Zugrundelegung der simulierten Gewerbesteuererinnahmen der Gemeinden für das Jahr 2004 wurden die jeweiligen Gewerbesteuerumlagen (Ost 0,46; West 0,82) sowie die Gewerbesteuererinnahmen (netto) für die einzelnen Gemeinden berechnet.⁴⁵⁾

Da keine gemeindescharfen Angaben zum Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer vorliegen und eine eigene Berechnung aufgrund der notwendigen vielfältigen Angaben innerhalb des Schlüssels einem unverhältnismäßig hohem Aufwand entsprachen, kam zur Ermittlung des Umsatzsteueranteils ein vereinfachtes Verfahren zur Anwendung.⁴⁶⁾ Aus den Angaben zum Gemeindeanteil an der Einkommen- sowie der Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2003⁴⁷⁾ wurde für jedes Jahr das Verhältnis zwischen Gemeindeanteil an der Einkommen- und der Umsatzsteuer berechnet. Der Mittelwert dieser sechs Angaben ging in die Simulation ein. Hierzu wurde der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer mit dem ermittelten Wert von 0,1161 multipliziert. Die berechneten Werte entsprechen den jeweiligen simulierten Gemeindeanteilen an der Umsatzsteuer.

Im nächsten Schritt wurden die gesamten Gemeindesteuereinnahmen durch Addition der Gewerbesteuererinnahme (netto) sowie der Gemeindeanteile an der Einkommen- und

43) Vgl. Kapitel IV.1.3.

44) 28 373 Mill. Euro kassenmäßige Gewerbesteuererinnahme (brutto) in 2004; Statistisches Bundesamt (2005a).

45) Zur Gewerbesteuerumlage vgl. Kapitel II.3.1.

46) Zum Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer sowie zum Verteilungsschlüssel vgl. Kapitel II.3.4.

47) Statistisches Bundesamt (2004a).

Umsatzsteuer berechnet. Die Summe der Gemeindesteuereinnahmen zeigt auf, in welchem Maße die Einkommensteuer gesenkt werden muss, um ausreichend Spielraum für einen Zuschlag zu erhalten, der über alle Gemeinden eine Aufkommensneutralität realisiert. Hierbei wurde berücksichtigt, dass die Einkommensteuer bei der Abschaffung der Gewerbesteuer höher ausfällt. Gemäß Berechnungen des BMF erhöht sich die tarifliche Einkommensteuer bei der Abschaffung der Gewerbesteuer um 4 v. H. ⁴⁸⁾

Auf der Grundlage der simulierten Angaben wurden ein Abschlag und der entsprechende Zuschlag der einzelnen Gemeinden berechnet. Die Berechnungen ergeben, dass 22,18 v. H. des gesamten Aufkommens aus der Einkommensteuer nötig sind, um die Gemeindeeinnahmen aus der Gewerbesteuer und den Gemeindeanteilen an der Einkommen- und Umsatzsteuer auszugleichen. Um diesen Faktor müsste die Einkommensteuer im Mittel gesenkt werde.

Aufgrund der starken Streuung der kommunalen Steuereinnahmen müssten die Gemeinden aber unterschiedliche Zuschlagssätze erheben, damit sie sich bei einem Systemwechsel aufkommensneutral stellen können. Dieser notwendige Zuschlag wurde mit Hilfe der vorhanden simulierten Angaben für jede Gemeinde ermittelt. Hierbei ist zu beachten, dass die Zuschlagssätze auf einer um 22,18 % verringerten tariflichen Einkommensteuer aufsetzten und daher höher ausfallen, um wieder 100 % zu erreichen.⁴⁹⁾ Die Zuschläge streuen in starkem Maße. Folgende Tabelle 14 zeigt die Streuung der Zuschlagssätze.⁵⁰⁾

Tabelle 14: Verteilung der Zuschlagssätze zur Einkommensteuer für 13 844 Gemeinden

Mittelwert	Perzentile								
	10	20	30	40	50	60	70	80	90
	in %								
28,49	19,26	21,57	23,30	24,81	26,24	27,97	29,60	32,50	38,12

Quelle: Eigene Berechnungen

Für die weiteren Analysen wurden die so ermittelten Gemeindezuschläge in einem weiteren Schritt auch in die Ursprungsdateien der Einkommensteuerpflichtigen überführt. Innerhalb der Datei der Freiberufler⁵¹⁾ mit 1 127 755 Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit konnten die Zuschlagssätze direkt über den amtlichen Gemeindegemeinschaftsschlüssel mittels einer 1:n-Beziehung zugespielt werden.

Zur Analyse der Verteilungseffekte auf die Einkommen der Freien Berufe bei einem Zuschlag zur Einkommensteuer ist der Vergleich zu weiteren Gruppen, wie die der Gewerbetreibenden oder der Nichtselbstständigen, von Interesse. Dieser Vergleich kann mit der

48) Bundesministerium der Finanzen (2003).

49) $(100 - 22,18) \cdot 1,285 = 100$.

50) Bei Gemeinden, bei denen aufgrund von missing values, keine Zuschlagssätze berechnet werden konnten wurde der Mittelwert der Zuschlagssätze verwandt.

51) Siehe hierzu Kapitel VI.1.2.3.

Datei der Freiberufler nicht erfolgen. Diese Analyse erfolgt mittels der auf 2004 fortgeschriebenen 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik 1998⁵²⁾. Die 10 %-Stichprobe ist mit knapp 3 Mill. Datensätzen zwar sehr umfangreich, aber als tiefste regionale Gliederung liegt hier nur das Bundesland vor.

Aus diesem Grund muss sich die vergleichende Analyse auf Zuschlagssätze stützen, die sich als gewogenes Mittel der Zuschlagssätze für die einzelnen Bundesländer ergeben. Eine genaue Analyse ist hingegen für die Stadtstaaten Berlin, Hamburg und Bremen möglich.

Übersicht 12

Modellierung von aufkommensneutralen Zuschlägen zur Einkommensteuer

1. Schritt	Gemeindeschärfe Berechnung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer
2. Schritt	Anpassung der Gewerbesteuerhebesätze und Berechnung der Gewerbesteuererinnahme (brutto) der 13 844 Gemeinden und Fortschreibung auf das Jahr 2004 sowie Berechnung der Gewerbesteuer (netto)
3. Schritt	Simulation des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer
4. Schritt	Rechnerische Berücksichtigung der Erhöhung der Einkommensteuer bei Abschaffung der Gewerbesteuer
5. Schritt	Berechnung des notwendigen Abschlags von der Einkommensteuer zur Einführung eines kommunalen Zuschlags zur Einkommensteuer
6. Schritt	Berechnung des zur Aufkommensneutralität notwendigen Zuschlags für die 13 844 Gemeinden
7. Schritt	1:n-Verknüpfung der kommunalen Zuschlagssätze mit den 1 127 755 Steuerpflichtigen der Datei der Freien Berufe mittels des amtlichen Gemeindeschlüssels
8. Schritt	Ermittlung nach Gemeindesteuern gewogener mittlerer Zuschläge nach Bundesländern
9. Schritt	1:n-Verknüpfung der ländergemittelten kommunalen Zuschlagssätze mit den 2 867 337 Steuerpflichtigen der auf 2004 fortgeschriebenen 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik 1998

2.3.2 Modellierung von aufkommensneutralen Zuschlägen zur Einkommensteuerbemessungsgrundlage

Zur methodischen Abbildung einer weiteren, im Zusammenhang mit einer Gemeindesteuerreform diskutierten Modellvariante wurde das Zuschlagsmodell auf die Bemessungsgrundlage zur Einkommensteuer bezogen. Dies führt, wie beim Drei Säulen Modell der Bertelsmann Stiftung,⁵³⁾ dazu, dass der Zuschlag zur Einkommensteuer nicht progressiv mit steigenden Einkommen, wie beim BDI/VCI-Modell, steigt, sondern sich linear mit dem

52) Siehe hierzu Kapitel VI.1.2.2.

53) Vgl. Kapitel II.4.4.4.

steigenden Einkommen entwickelt. Theoretischer Hintergrund ist die Forderung, dass kommunale Steuerpolitik gesamtwirtschaftlichen Zielen nicht entgegenstehen, diese aber nicht aktiv gestalten soll.⁵⁴⁾

Zur Quantifizierung des jeweils für die Gemeinden aufkommensneutralen Zuschlagssatzes auf die Bemessungsgrundlage, also dem „zu versteuernden Einkommen (zvE)“, wurde für jede Gemeinde die Einnahme aus der Gewerbesteuer (netto) und dem Gemeindeanteil an der Einkommen- und Umsatzsteuer ins Verhältnis zur Summe des zvE der Steuerpflichtigen einer Gemeinde gesetzt. Der Quotient entspricht dem Zuschlagssatz, den eine Gemeinde erheben muss, damit sie ceteris paribus bei einem Zuschlagsmodell auf der Grundlage des zvE die gleichen Einnahmen realisiert wie unter der gegebenen Gemeindefinanzausstattung. Tabelle 15 zeigt die Streuung der Zuschlagssätze bei dem Modell des Zuschlags auf die Bemessungsgrundlage zur Einkommensteuer.

Tabelle 15: Verteilung der Zuschlagssätze zur Bemessungsgrundlage zur Einkommensteuer für 13 844 Gemeinden

Mittelwert	Perzentile								
	10	20	30	40	50	60	70	80	90
	in %								
4,15	2,56	3,01	3,35	3,62	3,88	4,15	4,42	4,85	5,62

Quelle: Eigene Berechnungen

2.4 Modellierung der Bemessungsgrundlage zur Körperschaftsteuer

Als weiteres Merkmal der Gemeindedatei wurde das „zu versteuernde Einkommen (zvE)“ der Körperschaftsteuerpflichtigen gemeindescharf ermittelt. Da eine Zerlegung der Bemessungsgrundlage mittels der Körperschaftsteuerstatistik aufgrund fehlender Angaben nicht möglich war, wurde die Gewerbesteuerstatistik zur Simulation der Körperschaftsteuer herangezogen. Auf der Grundlage des Gewinns aus Gewerbebetrieb wurde für Unternehmen im Rechtskleid der AG und der GmbH das zvE unter Beachtung folgender körperschaftsteuerlicher Besonderheiten das individuelle zvE berechnet:⁵⁵⁾

- Steuerfreiheit für Dividenden gemäß § 8b Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG): Auf Grund der Kürzungsvorschriften des § 9 Nr. 2a und Nr. 7 GewStG wurden die Dividenden aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften (Mindestbeteiligung: 10 %) abgezogen.
- Steuerliche Irrelevanz von Wertminderungen des Beteiligungsbesitzes gemäß § 8b Abs. 3 KStG: Addition der Gewinnminderung bei Beteiligungsbesitz gemäß § 8 Nr. 10 GewStG.

54) Vgl. hierzu die Diskussion in Kapitel II.2.3.

55) Die Berechnungen anhand der Gewerbesteuerstatistik führen zu einer geringen Unterschätzung des Gewinns der körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen, was insbesondere dadurch bedingt ist, dass bestimmte Unternehmen körperschaft-, aber nicht gewerbesteuerpflichtig sind.

- Besteuerung von 5 % der an sich steuerfreien ausländischen Dividenden gemäß § 8b Abs. 5 KStG: Von den unter die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 7 GewStG fallenden Gewinnen aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften wurden 5 % zum Gewinn addiert.
- Körperschaftsteuerliche Organschaft: der Gewerbeertrag der Organgesellschaft wurde hinzugerechnet (der Gewerbeertrag kann als grobe Approximation an den neuen körperschaftsteuerlichen Gewinn akzeptiert werden).
- Den Einschränkungen des Verlustrücktrags gemäß § 10d EStG wurde durch die Berücksichtigung des Verlustvortrags nach § 10a GewStG Rechnung getragen.

Mittels des amtlichen Gemeindeschlüssels wurden die individuellen zVE der Körperschaftsteuerpflichtigen im nächsten Schritt den Betriebsgemeinden zugeordnet. Die Bemessungsgrundlage bei Unternehmen mit verschiedenen Betriebsstätten wurde analog zum Vorgehen bei den Merkmalen der Gewerbesteuer mittels der Datei der Zerlegung den Zerlegungsgemeinden zugeordnet.

2.5 Ein Modell zur Analyse der Stadt-/Umlandproblematik bei aufkommensneutralen kommunalen Zuschlägen zur Einkommensteuer

Ein weiteres Modell, welches im weiteren zur Untersuchung der Stadt-/Umlandproblematik genutzt wird, beruht auf einer Modellbildung, die durch den Autor im Jahre 2002 und 2003 für die Unterarbeitsgruppe (UAG) „Regionale Quantifizierung“ der Arbeitsgruppe „Kommunalfinanzen“ erfolgte, die gemeinsam vom damaligen Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit sowie dem Bundesministerium der Finanzen eingerichtet und geleitet wurde.⁵⁶⁾ Im Gegensatz zur oben dargestellten Herleitung eines aufkommensneutralen Zuschlags zur Einkommensteuer bildete das hier vorgestellte Modell die Trennung in der Zurechnung der Gewinneinkünfte auf die Betriebsstättengemeinde und die Zurechnung der Überschusseinkünfte auf die Wohnsitzgemeinde, wie im BDI/VCI-Modell vorgesehen, ab. Das Modell ermöglicht aber ausschließlich die Gemeindebetrachtung. Ein zurückführen der verschiedenen Zuschlagssätze, einen Wohnsitzzuschlag und ggf. mehreren Betriebsstättenzuschlägen, auf die individuelle Ebene des Steuerpflichtigen und die Analyse der Einkommenseffekte, wie in den oben geschilderten Modellen, ist mit diesem Ansatz nicht möglich.

Auf der Grundlage der Arbeiten für die UAG „Regionale Quantifizierung“ erfolgte eine Erweiterung der Betrachtung. Das nachfolgende Modell und die Ergebnisse in Kapitel V.2 wurden in eine Kooperation mit der Humboldt Universität zu Berlin eingebracht.⁵⁷⁾

Die Quantifizierung des BDI/VCI-Modells gliedert sich im Wesentlichen in drei Teilbereiche: Zunächst wurde das zu erwartende kommunale Einkommensteuer- und im zweiten Schritt das kommunale Körperschaftsteueraufkommen ermittelt. Die Regionalisierung erfolgte anhand des „Amtlichen Gemeindeschlüssels“. Damit ließ sich eine exakte Zuordnung des Steueraufkommens aus den Überschusseinkünften und der kommunalen Kör-

56) Vgl. Zwick et al. (2003).

57) Vgl. Maiterth/Zwick (2006).

perschaftsteuer auf die Beispielgemeinden vornehmen. Für die Regionalisierung der anteiligen Kommunalsteuer aus den Gewinnen gewerblicher Personenunternehmen (Einzelunternehmer und Personengesellschaften) und den Gewinnen der Freiberufler mussten eigene Schlüssel konstruiert werden, da die einzelnen Datensätze der Einkommensteuerstatistik zwar Angaben über die Wohnort-, nicht jedoch über die Betriebsstättengemeinde enthalten. Schließlich wurden die resultierenden Mehr- oder Mindereinnahmen im Fall eines bundesweit einheitlichen Kommunalsteuersatzes errechnet. Daran anschließend wurden die aufkommensneutralen kommunalen Steuersätze bestimmt, welche in den einzelnen Gemeinden erhoben werden müssen, damit die betreffende Gemeinde ihre gegenwärtige Finanzausstattung beibehält.

Unter Berücksichtigung des Wegfalls der Gewerbesteuer, die als Betriebsausgabe den Gewinn und damit das Einkommen mindert, wurde ausgehend von der Einkommensteuerstatistik 1998 zunächst das steuerpflichtige Einkommen unter Berücksichtigung der abbildbaren Rechtsänderungen⁵⁸⁾ und dann die dem Bund und den Ländern zustehende Einkommensteuer für alle knapp 29 Mill. Einkommensteuerpflichtigen individuell berechnet. Als Steuerbemessungsgrundlage b_i für die Kommunalsteuerschuld eines Steuerpflichtigen i ($i = 1, \dots, 28\,741\,666$) ergibt sich ausgehend von der tariflichen (Bundes-) Einkommensteuer t_i unter Berücksichtigung des Postulats der Aufkommensneutralität:⁵⁹⁾

$$(44) \quad b_i = 0.8146 \cdot t_i.$$

Die Kommunalsteuerschuld eines Steuerpflichtigen (t_i^c) setzt sich aus zwei Komponenten zusammen. Die erste Komponente ist die Zuschlagsteuer (t_i^s), die in der Wohnsitzgemeinde auf die Überschusseinkünfte (y_i^s) zu entrichten ist. Die zweite Komponente der kommunalen Steuerschuld resultiert aus der Zuschlagsteuer (t_i^p), welche auf die (gesamten) Gewinneinkünfte (y_i^p) des betreffenden Steuerpflichtigen anfällt. Die Gewinneinkünfte eines Steuerpflichtigen ergeben sich aus der Summe der Gewinne

($y_i^p = \sum_{j=1}^{13\,844} y_{ij}^p$), welche der betreffende Steuerpflichtige in seinen einzelnen Betriebsstätten erzielt (y_{ij}^p), die sich jeweils in einer der 13 844 deutschen Gemeinden befinden.

Die Aufteilung der kommunalen Steuerbemessungsgrundlage b_i erfolgt entsprechend dem Anteil der Überschuss- bzw. Gewinneinkünfte an der Summe der Einkünfte.

Damit berechnet sich die kommunale Steuerschuld eines in Gemeinde k ansässigen Steuerpflichtigen i ausgehend vom proportionalen individuellen Zuschlagsteuersatz τ_k seiner Wohnsitzgemeinde bzw. τ_j in den Betriebsstättengemeinden (mit $j = 1, \dots, 13\,844$) und der Steuerbemessungsgrundlage aus Gleichung (44) wie folgt:

58) Analog dem Vorgehen in Kapitel IV.2.1.

59) Der Abschlag von 18,54 % sowie der aufkommensneutrale Zuschlag von 22,76 % ergaben sich auf der Grundlage des Makromodells und den Vorgaben des Bundesministeriums der Finanzen; vgl. Zwick et al. (2003). Die im Kapitel IV.2.3.1 ermittelten aufkommensneutralen Zuschläge sind durchweg höher, da zwischenzeitlich zum einen die Steuerreform 2000 zu weiteren Entlastung bei der Einkommensteuer und damit einer Verringerung der Bemessungsgrundlage des Zuschlags geführt hat und zum anderen aktuell deutlich höhere Gewerbesteuereinnahmen der Gemeinden zu verzeichnen sind und somit mit dem Zuschlag eine höhere Gewerbesteuereinnahme zu kompensieren ist.

$$(45) \quad t_i^c = t_i^s + t_i^p = \frac{y_i^s}{y_i^s + y_i^p} \cdot b_i \cdot \tau_k + \sum_{j=1}^{13844} \frac{y_{ij}^p}{y_i^s + y_i^p} \cdot b_i \cdot \tau_j .$$

Die kommunale Steuerschuld aus unternehmerischer Tätigkeit (t_i^p) besteht wiederum aus zwei Komponenten.⁶⁰⁾ Sie resultiert zum einen aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb eines Steuerpflichtigen i (y_i^t) und zum anderen aus den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit des Steuerpflichtigen i (y_i^f), die sich jeweils aus der Summe der Gewinne in den einzelnen gewerblichen bzw. freiberuflichen Betriebsstätten (y_{ij}^t, y_{ij}^f) ergeben.

$$(46) \quad t_i^p = t_i^t + t_i^f = \sum_{j=1}^{13844} \frac{y_{ij}^t}{y_i^s + y_i^p} \cdot b_i \cdot \tau_j + \sum_{j=1}^{13844} \frac{y_{ij}^f}{y_i^s + y_i^p} \cdot b_i \cdot \tau_j .$$

Wie bereits dargelegt wurde, enthält die Einkommensteuerstatistik nur Angaben über die Gemeinde, in welcher der Wohnort eines Steuerpflichtigen liegt. Nicht bekannt ist hingegen, wo sich die Betriebsstätten im Falle einer unternehmerischen Tätigkeit befinden. D. h., Angaben über die regionale Verteilung der Größen y_i^t bzw. y_i^f liegen nicht vor. Daher lässt sich lediglich das aus den Überschusseinkünften resultierende kommunale Steueraufkommen pro Gemeinde j (T_j^s) der dort residierenden Steuerpflichtigen (n_j) mikroökonomisch exakt bestimmen:

$$(47) \quad T_j^s = \sum_{i=1}^{n_j} \frac{y_{ij}^s}{y_{ij}^s + y_{ij}^p} \cdot b_{ij} \cdot \tau_j .$$

Für die Regionalisierung des aus den Gewinneinkünften resultierenden Kommunalsteueraufkommens muss – im Gegensatz zur sonstigen Vorgehensweise der hier verwendeten Modelle – ein Globalansatz verwendet werden. Ausgangspunkt für die Regionalisierung ist die für Deutschland aggregierte, aus den Gewinneinkünften resultierende Kommunalsteuer, getrennt nach gewerblichen Gewinnen und Gewinnen aus einer freiberuflichen Tätigkeit, nachfolgend „freiberufliche Gewinne“ genannt.

Die aggregierte, aus den gewerblichen Gewinnen resultierende Kommunalsteuer (T_{all}^t) beträgt für ganz Deutschland:

$$(48) \quad T_{all}^t = \sum_{i=1}^{28\,741\,666} t_i^t = \sum_{i=1}^{28\,741\,666} \sum_{j=1}^{13\,844} \frac{y_{ij}^t}{y_i^s + y_i^p} \cdot b_i \cdot \tau_j .$$

Zur Regionalisierung, d. h. zur Verteilung dieser Größe auf die einzelnen Gemeinden, wurde die Gewerbesteuerstatistik herangezogen. Aus dieser Statistik lässt sich entnehmen, wie hoch der in einer Gemeinde j erwirtschaftete Gewinn (π_{hj}) eines Personenunterneh-

60) Das deutsche Einkommensteuerrecht kennt drei Gewinneinkunftsarten, nämlich Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und freiberufliche Tätigkeit. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden unter der wohl realistischen Annahme, dass hier Wohnsitz gleich Betriebsstätte ist, wie Überschusseinkünfte behandelt.

mens h ($h = 1, \dots, 1\,647\,888$) ist.⁶¹⁾ Ausgehend hiervon kann der gesamte Gewinn, der in einer Gemeinde von den dort ansässigen gewerblichen Personenunternehmen erwirtschaftet wird, für jede einzelne der 13 844 in der Gewerbesteuerstatistik ausgewiesenen Gemeinden ermittelt werden. Setzt man den aggregierten, in der Gewerbesteuerstatistik ausgewiesenen Gewinn, der von sämtlichen in einer Kommune ansässigen Personenunternehmen erzielt wird, ins Verhältnis zum gesamten, von sämtlichen Personenunternehmen in Deutschland laut Gewerbesteuerstatistik erzielten Gewinn, erhält man den verwendeten Verteilungsschlüssel⁶²⁾ und damit unter Einbeziehung von Gleichung (48) das aus den gewerblichen Gewinnen resultierende Kommunalsteueraufkommen pro Gemeinde j (T_j^t) für die Gesamtzahl der ortsansässigen Personenunternehmen n_{hj} :

$$(49) \quad T_j^t = \frac{\sum_{h=1}^{n_{hj}} \pi_{hj}}{\sum_{h=1}^{1\,647\,888} \pi_h} \cdot T_{all}^t$$

Während das aus den gewerblichen Gewinnen resultierende Kommunalsteueraufkommen pro Gemeinde wegen des auf der Gewerbesteuerstatistik basierenden Verteilungsschlüssels nahezu exakt bestimmt werden kann, ist die Verteilung der aus den freiberuflichen Gewinnen resultierenden Kommunalsteuer aufgrund der Datenlage nur näherungsweise möglich. Die einzig verfügbare Datenquelle, aus der Schlüsse über die räumliche Verteilung der freiberuflich tätigen Unternehmen gezogen werden können, ist die amtliche Beschäftigtenstatistik. Diese Statistik enthält für jede Gemeinde Angaben über die Zahl der sozialversicherungspflichtig beschäftigten Arbeitnehmer in den verschiedenen Branchen und damit auch über die räumliche Verteilung der Arbeitnehmer im Bereich der Freien Berufe. Um die bestehenden Unterschiede im Einkommensniveau zwischen den alten und den neuen Bundesländern, die auch die Gewinne aus einer freiberuflichen Tätigkeit betreffen, zu berücksichtigen, erfolgte eine getrennte Berechnung der aggregierten, aus den freiberuflichen Gewinnen resultierenden Kommunalsteuer für Ost- und Westdeutschland.⁶³⁾

Für die neuen Bundesländer betragen die aggregierten freiberuflichen Gewinne:

$$(50) \quad T_{east}^f = \sum_{i=1}^{5\,368\,491} \sum_{j=1}^{5\,333} \frac{y_{ij}^f}{y_i^s + y_i^p} \cdot b_i \cdot \tau_j$$

61) Die 1 647 888 in der Gewerbesteuerstatistik 1998 ausgewiesenen Personenunternehmen setzen sich aus 282 873 Personengesellschaften und 1 365 015 Einzelunternehmen zusammen.

62) Diesem Verteilungsschlüssel liegt die Überlegung zugrunde, dass die regionale Gewinnverteilung der Personenunternehmen, die in der Gewerbesteuerstatistik erfasst sind, mit der Verteilung der in der Einkommensteuerstatistik ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in etwa identisch sein muss.

63) Dieser Schritt ist eine Erweiterung des ursprünglichen Modells von Zwick et al. (2003). In diesen ersten Modellberechnungen erfolgte keine Ost-Westdifferenzierung mit der Folge, dass die simulierten Einnahmen der ostdeutschen Gemeinden durch das BDI/VCI-Modell tendenziell zu hoch ausgewiesen wurden.

Für die alten Bundesländer ergibt sich entsprechend:

$$(51) \quad T_{west}^f = \sum_{i=5\,368\,492}^{28\,741\,828} \sum_{j=5\,334}^{13\,844} \frac{y_{ij}^f}{y_i^s + y_i^p} \cdot b_i \cdot \tau_j$$

Die jeweilige aggregierte Kommunalsteuer wurde im nächsten Schritt auf fünf Freiberuflergruppen (g = heilkundliche Berufe, rechts- und wirtschaftsberatende Berufe, technische Berufe, pädagogische und übersetzende Berufe sowie publizistische und künstlerische Berufe) gemäß ihren Gewinnen aufgeteilt, um der unterschiedlichen räumlichen Verteilung der Berufsgruppen Rechnung zu tragen:

$$(52) \quad T_{region,g}^f = \frac{\pi_{region}^{fg}}{\pi_{region}^f} \cdot T_{region}^f \quad \text{mit region = east, west}$$

Als Aufteilungsmaßstab für die Regionalisierung der Steuer aus Gleichung (52) auf die einzelnen Gemeinden diente der relative Anteil der bei den freiberuflichen Unternehmen in der jeweiligen Gemeinde beschäftigten Arbeitnehmer je Freiberuflergruppe in Ost und West bezogen auf die Grundgesamtheit der betreffenden Freiberuflergruppe in Ost und West. Hierbei wird von einer proportionalen Beziehung zwischen der Anzahl der Arbeitnehmer und dem Gewinn eines Unternehmens ausgegangen, die so in der Realität nicht vorzufinden ist. Dennoch fand dieser Schlüssel mangels Alternativen Verwendung. Zudem dürfte sich der Fehler, der bei einer Individualbetrachtung auftreten würde, aufgrund der dreistufigen Vorgehensweise und der damit verbundenen Aggregation deutlich verringern. Das aus den freiberuflichen Gewinnen resultierende Kommunalsteueraufkommen beträgt unter Berücksichtigung von Gleichung (52) für Westdeutschland pro Gemeinde j :

$$(53) \quad T_j^f = \sum_{g=1}^5 \frac{\mathcal{E}_{jg}}{\sum_{j=5\,334}^{13\,844} \mathcal{E}_{jg}} \cdot T_{west,g}^f,$$

wobei: $\sum jg$ = Arbeitnehmer die in einer Gemeinde j bei einer Gruppe g der freiberuflichen Unternehmen beschäftigt sind.

Da für die neuen Bundesländer das Entsprechende gilt, ist eine gesonderte Darstellung entbehrlich. Die gesamten Einnahmen einer Gemeinde j aus der kommunalen Einkommensteuer belaufen sich demnach auf:

$$(54) \quad T_j = T_j^s + T_j^t + T_j^f.$$

Im nächsten Schritt wurde die kommunale Körperschaftsteuer quantifiziert. Als Datengrundlage für sämtliche Berechnungen zur kommunalen Körperschaftsteuer diente, aus den unter Kapitel IV.2.4 erläuterten Gründen, die Gewerbesteuerstatistik aus dem Jahre 1998.

Unter Berücksichtigung des Wegfalls der Gewerbesteuer wurde – analog zur Vorgehensweise bei der kommunalen Einkommensteuer – zunächst das Körperschaftsteuerpflichtige Einkommen und die Körperschaftsteuer nach dem auf das Zuschlagsmodell angepassten Tarif (dieser beträgt 30,38 %) für sämtliche Körperschaften individuell berechnet. Ausgehend von der Körperschaftsteuerschuld $t_{i_{corp}}$ ergibt sich für eine Körperschaft i ($i = 1, \dots, 714\,070$) folgende kommunale Steuerbelastung:

$$(55) \quad t_{i_{corp}}^c = \sum_{j=1}^{13\,844} \frac{\pi_{ij}}{\sum_{j=1}^{13\,844} \pi_{ij}} \cdot \tau_j \cdot t_{i_{corp}}$$

wobei: π_{ij} = Gewinn der Körperschaft i , der durch eine in Gemeinde j gelegene Betriebsstätte erzielt wird.

Die Einnahmen einer Gemeinde j aus der kommunalen Körperschaftsteuer belaufen sich auf:

$$(56) \quad T_j^{corp} = \sum_{i \in j} \pi_{ij} \cdot \tau_j$$

Die Einnahme einer einzelnen Gemeinde j ergibt sich dann als Summe aus Gleichung (54) und (56).

$$(57) \quad T_j^{Gesamt} = T_j + T_j^{corp}$$

In der ursprünglichen Modellvariante für das Bundesministerium der Finanzen ergab T_j^{Gesamt} sich auf der Grundlage eines für alle Gemeinden einheitlichen Zuschlagssatzes von $\tau_j = 0,2276$. Für die Analyse der Stadt-Umlandeffekte bei Einführung eines kommunalen Zuschlagssatzes zur Einkommensteuer wurde die Annahme eines einheitlichen Zuschlags aufgegeben. Der Zuschlagssatz wurde so ermittelt, dass, analog der Vorgehensweise in Kapitel IV.2.3.2 innerhalb der Datei der Gemeinden, die einzelne Gemeinde über den Zuschlag ihre Ausfälle aus dem Wegfall der Gewerbesteuer und dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer vollständig kompensieren kann.

3 Maße zur Messung von Wohlfahrts- und Verteilungseffekten

Die Mikrosimulation ermöglicht es, wie gezeigt, Politikmaßnahmen im Allgemeinen und hier die Steuerpolitik im Besonderen, abzubilden und empirisch zu analysieren bzw. zu evaluieren. Hierzu wird ein wie immer gearteter Ausgangszustand mit dem Zustand nach der Politikmaßnahme verglichen. Im Bereich der Steuerpolitik bedeutet dies, dass eine bestehende Steuergesetzgebung, mit den daraus resultierenden Bedingungen mit den simulierten Bedingungen nach einer Steuerrechtsänderung bzw. Steuerreform verglichen wird.

Die empirische Analyse bzw. Evaluierung muss sich dabei von den theoretischen Anforderungen leiten lassen. Wie unter Kapitel II.2.3 diskutiert, werden im Bereich der Gemeindefinanzen verschiedene Anforderungen an ein optimales Steuersystem gestellt.⁶⁴⁾ Von den allgemeinen und speziellen Anforderungen an ein optimales Gemeindesteuersystem sollen im Folgenden insbesondere zwei Anforderungen empirisch analysiert werden, die sich bisher, aufgrund mangelnder Datenverfügbarkeit, einer tieferen empirischen Analyse entzogen. Dies ist zum einen die Frage nach der Verteilung der Bemessungsgrundlagen einer möglichen Gemeindesteuer zwischen den Kommunen.

Ein Hauptaugenmerk der Analysen wird sich aber einer Frage widmen, die in der Diskussion über Gemeindesteuern bisher überwiegend ausgeblendet wurde. Dies ist die Frage, wie alternative Formen der Ausgestaltung von Gemeindesteuern auf die Einkommen und insbesondere die Verteilung der Einkommen der jeweiligen Steuerpflichtigen wirken. Diese Fragen werden bisher eher als allgemeine Anforderung an ein rationelles Steuersystem diskutiert und nicht im Zusammenhang mit Gemeindesteuern erörtert. Dies greift aber für eine vollständige Wirkungsanalyse zu kurz. Wohlfahrtseffekte und Verteilungswirkungen sind auch im Bereich der Gemeindesteuern zu diskutieren.

Die Menge an Information beschränkt jede Analyse. Trotz der insgesamt guten Datenlage, die in diesem Kapitel genauer dargelegt wurden, fehlen doch wichtige Angaben, um Wohlfahrtseffekte adäquat zu quantifizieren. Mit dem Nettoeinkommen liegt nur eine Teilkomponente der Wohlfahrt bzw. nur ein Indikator für den individuellen Nutzen vor. Modelle, die die Wohlfahrtswirkungen über die äquivalente Variation quantifizieren, bestimmen die Nutzenfunktionen auf der Grundlage von Arbeitsangebotsfunktionen.⁶⁵⁾ Hierzu fehlen in den steuerstatistischen Daten elementare Angaben zu den Stundenlöhnen bzw. zur Arbeitszeit. Integrierte Mikrodatenbestände, die diese Angaben neben den steuerstatistischen Angaben enthalten, liegen bisher noch nicht vor.

Insgesamt wurden, als Approximation von Wohlfahrt, drei Nettoeinkommen in der fortgeschriebenen 10 %-Stichprobe und der Datei der Freiberufler, wie in der folgenden Übersicht 13 beschrieben, berechnet.

Übersicht 13 Nettoeinkommen

Netto 1	Zu versteuerndes Einkommen 2004 (simuliert)
	– festgesetzte Einkommensteuer 2004 (simuliert)
Netto 2	Zu versteuerndes Einkommen 2004, mit gewerbesteuervorbelasteten Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit (simuliert)
	– festgesetzte Einkommensteuer 2004 unter Berücksichtigung des § 35 EStG auch für die Freiberufler (simuliert)
Netto 3	Zu versteuerndes Einkommen 2004 (simuliert)
	– festgesetzte Einkommensteuer 2004 unter Berücksichtigung eines 27,8 % Abschlages (simuliert)
	– kommunaler Zuschlag auf das zu versteuernde Einkommen (simuliert)

64) Vgl. hierzu die Übersichten 1 und 2 unter Kapitel II.2.3.

65) Vgl. Kapitel II.1.4.3.

Wohlfahrtseffekte lassen sich daher in dieser Arbeit nur über Verteilungseffekte näherungsweise quantifizieren. Dies ist aber eine regelmäßig vollzogene Vorgehensweise in der Einkommensanalyse.⁶⁶⁾ Hierzu werden die Einkommens- und Verteilungseffekte der verschiedenen Reformansätze miteinander und mit der Ausgangssituation verglichen. Neben den gängigen Lage- und Streuungsparametern werden hierzu verschiedene Verteilungs- und Umverteilungsmaße herangezogen,⁶⁷⁾ die im Folgenden kurz vorgestellt werden.⁶⁸⁾

(1) Arithmetisches Mittel

$$\bar{y} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n y_i$$

mit: y- individuelles Einkommen
n- (Stichproben)population

(2) Median

$$\bar{y}_M = y_{0,5} = \begin{cases} \frac{y_{n+1}}{2} & , \text{für } n \text{ ungerade} \\ \frac{1}{2} \left(\frac{y_n}{2} + \frac{y_{n+1}}{2} \right) & , \text{für } n \text{ gerade} \end{cases}$$

(3) Varianz

$$s^2 = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2$$

(4) Variationskoeffizient

$$v = \frac{\sqrt{\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2}}{\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n y_i} = \frac{s}{\bar{y}}$$

66) Vgl. z. B. Becker/Hauser (2003, S. 293) oder Merz/Hirschel/Zwick (2004, S. 6).

67) Vgl. hierzu auch Atkinson (1970 und 1987); Lüthi (1981); Cowell (1995).

68) Die Berechnungen erfolgten mit Merz (2005).

(5) Perzentilanteile

Perzentile unterteilen eine Grundgesamtheit, die aufsteigend oder absteigend nach einem Merkmal sortiert ist, nach einem Perzentil (z. B. Dezile: 10 %, Quintile: 20 % oder Quartile 25 %). Diesen Perzentilen wird die jeweilige Summe der Merkmalswerte, der dem Perzentils zugehörigen Merkmalsträgern, zugeordnet.

(6) Gini-Koeffizient

Der Gini-Koeffizient beschreibt die Ungleichheit bzw. Gleichheit einer Verteilung (dies entspricht der Fläche zwischen der Gleichverteilungsgeraden und der Lorenzkurve). Je kleiner der Koeffizient, desto gleichmäßiger ist ein Merkmal verteilt. Der Gini-Koeffizient ist sensitiv hinsichtlich der dichtbesetzten Merkmalsregion (mittlerer Bereich).

$$Gini = 1 + \frac{1}{n} - \frac{2}{n^2 \mu} \sum_{i=1}^n i y_i \quad \text{wobei} \quad y_1 \leq y_2 \leq \dots \leq y_n$$

mit μ = Durchschnittseinkommen und $0 \leq G \leq 1 - \frac{1}{n}$

(7) Atkinson-Maß

Das Atkinson-Maß erlaubt eine normative Bewertung hinsichtlich der Ungleichheitsaversion. Mit $\varepsilon = 1$ wird eine relativ geringe und mit $\varepsilon = 2$ eine relativ hohe Risikoaversion ausgedrückt. Das Atkinson-Maß ist sensitiv hinsichtlich des unteren Teils der Einkommensverteilung.

$$A = 1 - \left[\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \left(\frac{y_i}{\mu} \right)^{1-\varepsilon} \right]^{\frac{1}{1-\varepsilon}} \quad \text{für} \quad \varepsilon \neq 1$$

bzw.

$$A = 1 - \exp \left[\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \left(\frac{y_i}{\mu} \right) \right] \quad \text{für} \quad \varepsilon = 1$$

Das Atkinson-Maß quantifiziert, in normierter Form ($0 \leq A \leq 1$), den Abstand zwischen einem gleich verteilten Einkommen und einem Einkommen, welches bei Konstanz des Gesamtnutzens resultiert. In der späteren Analyse wird nicht auf den Unterschied der Aversion hinsichtlich einer ungleichen Einkommensverteilung abgestellt. Aus diesem Grund wird nur das Atkinson-Maß mit $\varepsilon = 1$ als Ergänzung zum Gini-Koeffizient und dem Theil-Index bei der Betrachtung der Einkommensverteilung verwendet.

(8) Theil-Index

Der auf der Informationstheorie aufbauende Theil-Index ist sensitiv hinsichtlich des unteren Einkommensbereichs.

$$T = \sum_{i=1}^n \left(\frac{y_i}{\sum_i y_i} \right) \ln \left(\frac{y_i}{y} \right) \quad \text{mit }]0 \leq T \leq \ln(n)]$$

(9) Relation der Perzentile

Die Relationen beschreiben das Verhältnis zwischen einem obersten Perzentil und dem entsprechenden untersten Perzentil.

(10) Dekomposition

Zur Quantifizierung, welche der sozio-demographischen bzw. sozio-ökonomischen Gruppen einer Gesamtheit ausschlaggebend für den Grad der Ungleichheit einer Verteilung ist, kann eine Dekomposition eines Verteilungsmaßes herangezogen werden. Eine solche Dekomposition gibt den prozentualen Anteil der Ungleichheit zwischen den Gruppen und innerhalb der Gruppen an. Eine solche Dekomposition ist über eine Klasse von additiv zerlegbaren Ungleichheitsmaßen möglich:⁶⁹⁾

$$I_{total,c} = I_W + I_B = \sum_g I_{Wg} + I_B = \sum_g \frac{n_g}{n} \left(\frac{\mu_g}{\mu} \right)^c I_c(y_g) + I_B$$

wobei I_W die Ungleichheit innerhalb („within“) und I_B die Ungleichheit zwischen („between“) den Gruppen beschreibt, g ist der Gruppenindex, μ ist der allgemeine bzw. gruppenspezifische Mittelwert, n ist die Anzahl der Beobachtungen, $I_c(y_g)$ ist der Gruppen-Ungleichheitsindex abhängig vom Gruppen-Einkommen y_g . Die Gruppengewichte $w_g = (n_g/n) (\mu_g/\mu)^c$ summieren sich nur auf Eins für $c = 0$ oder $c = 1$.

Dekomposition des Theil-Index

Die einzige Klasse von Ungleichheitsmaßen mit bestimmten wünschenswerten Eigenschaften (Skaleninvarianz von Verteilungen mit unterschiedlichen Mittelwerten, Additivität) gehört zur Klasse der generalisierten Entropiemaße mit

$$I_c = \frac{1}{n * [c - (c-1)]} \sum_i \left(\frac{y_i}{\mu} \right)^c - 1 \quad \text{für } c \neq 0 \text{ oder } c = 1$$

Der unter (8) erläuterte Theil-Index wird als insgesamtes und gruppenspezifisches Ungleichheitsmaß mit $c = 1$ verwendet. So liefert die Theil-Dekomposition die gruppenspezifischen Ungleichheitsbeiträge.

69) Vgl. Merz/Hirschel/Zwick (2004, S. 8 f.), dem diese Darstellung auch folgt.

(11) Armuts­lücke

Die Armuts­lücke (G) oder auch durchschnittliche Armutstiefe gibt den mittleren Abstand der Einkommen (y) in Bezug auf die Armuts­grenzen (z) und dem Anteil der Armen (q) bezogen auf die Gesamtpopulation (n) wieder.

$$R(y, z) = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^q \frac{z - y_i}{z}$$

mit: $y_i = 0$ für $y_i > z$.

(12) Intensität der relativen Armut (Sen-Shorrocks-Thon Index SST)⁷⁰⁾

$$P(y, z) = \frac{1}{n^2} \sum_{i=1}^q (2n - 2i + 1) \frac{z - y_i}{z}$$

mit: z Armuts­grenze (i.d.R. 60 % des arithmetischen Mittels oder des Medians)

q Teilpopulation der Armen ($y < z$)

Der Sen-Shorrocks-Thon Index (SST) kann als gewichteter Durchschnitt der individuellen Armutstiefe der Armen interpretiert werden. Der SST Index der Armutsintensität lässt sich in die Komponenten „durchschnittliche Armutstiefe“ und dem „Gini-Index der Armutstiefe“, jeweils bezogen auf die Gesamtpopulation, zerlegen:

$$P(y, z) = \mu(x)(1 + G(x))$$

mit: $x_i = \frac{z - y_i}{z}$, $i=1, \dots, n$ und $x = 0$ für $y_i \geq z$.

Dieses auf das Intervall Null bis Eins normierte Maß kann aber insgesamt nicht vollständig überzeugen. Insbesondere das Gini-Maß der Armuts­lücke, welches bei der Berechnung Sen-Shorrocks-Thon Index Verwendung findet, ist nur schwer zu interpretieren und schränkt daher auch die Interpretation des SST-Index ein. Das Gini-Maß der Armuts­lücke weist die größte Ungleichheit aus, wenn es nur einen „Armen“ gibt und dies schon, wenn dieser „Arme“ nur eine Geldeinheit unterhalb der Armuts­grenze als Einkommen realisiert. In einem solchen Fall fällt die gesamte Merkmalssumme, hier die Größe R aus Gleichung (11), auf einen Merkmalsträger, bei allen andern ist $R = 0$ da $y \geq z$ und damit ist die größte Ungleichheit gegeben. Das Gini-Maß weist darüber immer den gleichen Wert aus, unabhängig davon ob der einzige „Arme“ eine Geldeinheit unterhalb der Armuts­grenze realisiert oder aber überhaupt kein Einkommen erwirtschaftet.

70) Vgl. Shorrocks, A. F. (1995) und Osberg/Xu (1999).

V Analyse und Wirkungsweise alternativer Modelle der Gemeindefinanzierung auf die Einnahmen der Kommunen und die Einkommen der Haushalte

In diesem Kapitel erfolgt die Analyse der Ergebnisse, die sich auf der Grundlage der in Kapitel IV dargelegten Modelle ergeben. Der erste Teil widmet sich der Untersuchung, wie die steuerlichen Bemessungsgrundlagen, die den verschiedenen Modellen einer Gemeindefinanzierung zu Grunde liegen, regional verteilt sind. Die Ergebnisse zeigen eine starke regionale Streuung der verschiedenen Bemessungsgrundlagen bei der Gewerbesteuer. Der zweite Teil der empirischen Analyse setzt sich daher mit den Auswirkungen auf die Kern-Umlandproblematik bei einem Wechsel des bestehenden Systems zu einem kommunalen Zuschlagsrecht auf die Einkommensteuer und damit einem Wechsel der Bemessungsgrundlagen auseinander. Der dritte und vierte Teil der Analyse erweitert die bisherige empirische Betrachtung im Rahmen der kommunalen Steuersysteme. Betrachtungen der Bemessungsgrundlagen erfolgten, wenn auch nicht auf der Grundlage mikroanalytischer Verfahren, mit Junkernheinrich schon Anfang der neunziger Jahre recht ausführlich.¹⁾ Die vorliegenden Ergebnisse ermöglichen aber erstmals auch die Bewertung der kommunalen Steuersysteme in ihrer Wirkung auf die Einkommen der Haushalte und deren Beitrag zur Finanzierung kommunaler Leistungen. Im dritten Teil dieses Kapitels wird dieser Beitrag für Einkommensteuerpflichtige mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und freiberuflicher Tätigkeit untersucht. Der vierte Teil vergleicht die Einkommensverteilung der Gruppe der Freien Berufe zum einen untereinander und zum anderen in der Veränderung bei einem Wechsel des Systems der kommunalen Steuern. Hierbei wird die Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf die Gruppe der Freiberufler sowie die Wirkung eines Zuschlags zur Einkommensteuer analysiert.

1 Kommunale Streuung der Bemessungsgrundlagen

Die ausführlich in Kapitel IV hergeleitete und erläuterte Datei der Gemeinden ermöglicht erstmals eine detaillierte Betrachtung der in den verschiedenen Modellen zur Gemeindefinanzierung vorgesehenen Bemessungsgrundlagen. Die folgenden empirischen Analysen dieses Kapitels V.1 sollen daher auch weniger die verschiedenen Modelle in ihrer Wirkung analysieren, sondern vor allem Aufschluss über die Verteilung der jeweils zur Besteuerung herangezogenen Bemessungsgrundlagen ermöglichen. Erst eine genaue Untersuchung dieser Größen ermöglicht die politische Entscheidung, welcher der Modelle, mit welcher Schwerpunktsetzung in der Belastung der Bemessungsgrundlagen, zu einer ausgewogenen Finanzierung der Städte und Gemeinden führen kann.

Ob eine revitalisierte Gewerbesteuer bis hin zu einer Wertschöpfungsteuer oder ein Zuschlag zur Einkommensteuer eine gleichmäßige Gemeindefinanzierung ermöglicht, ist ursächlich davon abhängig, wie die zur Steuer herangezogenen Größen, ob Ertrag, Löhne und Gehälter oder die Einkommensteuer, regional verteilt sind. Auf der Grundlage dieser

1) Vgl. Junkernheinrich (1991).

Verteilungsgesichtspunkte ist es erst möglich, zu beurteilen, ob die Anforderungen an ein Gemeindesteuersystem, wie von Zimmermann oder Junkernheinrich gefordert, erfüllt werden können.²⁾

Die im Weiteren analysierten Größen sind auf der Grundlage der vorliegenden Angaben über die jeweiligen Steuerpflichtigen auf Gemeindeebene aggregiert. Im zweiten Schritt erfolgte dann eine Zusammenfassung auf Kreistypebene gemäß der Klassifizierung des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung, diese sind nach Ost und West differenziert.³⁾

Tabelle 16 ermöglicht einen ersten Eindruck über die Größe und Bedeutung der für die 13 918 gemeindescharf vorliegenden Angaben für das gesamte Bundesgebiet. Im Anhang zu diesem Band finden sich weitere Tabellen in der Form der Tabelle 16 mit zusätzlichen statistischen Auswertungen in der Differenzierung nach Regionstypen, Regionstypen zusätzlich gegliedert nach Ost und West und nach Kreistypen.⁴⁾

Legt man die Verteilung der Bevölkerung als Benchmark in einer ersten Bewertung zu Grunde, so zeigt sich in Tabelle 16, dass bei sämtlichen steuerlichen Größen, angefangen bei den Einkommensteuerpflichtigen, eine höhere Konzentration vorliegt. Dies zeigen Gini-Koeffizient, wie Atkinson und auch das Theilmaß. Dieser Trend zieht sich durch alle Auswertungen. Einwohner sind vor den Einkommensteuerpflichtigen immer regional gleicher verteilt als die steuerlichen Kenngrößen.

Die ungleiche Verteilung ändert sich zwar mit Differenzierung der regionalen Betrachtung, aber die Tendenz für das gesamte Bundesgebiet wie für die kleinste betrachtete regionale Einheit, den Kreistyp 9 „Ländliche Kreise geringerer Dichte“, weisen die aufgezeigte Struktur auf. Zur besseren Orientierung sind die verschiedenen siedlungsstrukturellen Kreistypen und ihre Abgrenzung hier noch einmal in Übersicht 14 abgebildet.

Die beiden Merkmale BDI/VCI-Satz bzw. zVE-Satz als kommunale Zuschläge zur Einkommensteuer bzw. zur Bemessungsgrundlage „zu versteuerndes Einkommen“ sind hier eine Ausnahme. Dies liegt aber daran, dass hier Steuersätze und nicht resultierende Steuereinnahmen betrachtet werden. Als Aufkommen von „satz*bemessungsgrundlage“ würde hier das gleiche Bild vorliegen.

Diese ersten Ergebnisse zeigen einen klaren Trend der Konzentration der Bemessungsgrundlagen auf Kernbereiche von Regionen. Dieses Muster findet sich in allen hier betrachteten regionalen Abgrenzungen. Dies könnte ein Indiz dafür sein, dass unabhängig von der gewählten Form einer mit eigenem Hebesatzrecht ausgestatteten kommunalen Steuer aufgrund der Klumpung der Bemessungsgrundlagen immer auch ein kommunaler Finanzausgleich notwendig sein wird.

2) Zimmermann, Postlep (1980, S. 151) und Junkernheinrich (2003b, S. 430). – Vgl. hierzu auch die ausführliche Diskussion zu den Anforderungen an ein optimales Gemeindesteuersystem in Kapitel II.2.3.

3) Bundesamt für Bauwesen und Raumordnung (2003). – Vgl. auch Kapitel IV.2.4.

4) Vgl. Tabellen A4 bis A14 im Anhang zu diesem Band.

Tabelle 16: Bemessungsgrundlagen in Deutschland

Gegenstand der Nachweisung	Summe	Mittelwert	Varianz
Einwohner	82 037 011	5 926	1 689 803 413
Einkommensteuerpflichtige	28 672 914	2 061	196 357 113,4
Gesamtbetrag der Einkünfte	890 943 959 625	64 027 593	2,11738E+17
Zu versteuerndes Einkommen ..	751 459 198 739	54 003 536	1,61289E+17
Tarifliche Einkommensteuer	171 105 691 468	12 297 376	9,88769E+15
Gewinn	115 779 938 796	8 388 027	7,06234E+15
Ertrag	92 233 999 867	6 682 171	3,16197E+15
Messbetrag	6 287 438 557	455 512	2,40064E+13
Sachanlagen	1 241 407 438 017	89 937 509	1,4513E+18
Vorräte	463 930 512 814	33 610 846	1,35462E+17
Löhne/Gehälter	774 635 993 620	56 120 843	4,34432E+17
Körperschaftsteuer	50 994 535 194	3 694 453	2,94435E+15
BDI-Satz	X	0,28	0,013778961
ZvE-Satz	X	0,04	0,001952539

Gegenstand der Nachweisung	Median	Gini	Atkinson 100	Theil
Einwohner	1 205	0,79	0,76	1,82
Einkommensteuerpflichtige	396	0,80	0,78	1,85
Gesamtbetrag der Einkünfte	10 374 116	0,82	0,81	1,97
Zu versteuerndes Einkommen ..	252 037	0,83	0,83	2,03
Tarifliche Einkommensteuer	1 527 406	0,85	0,86	2,19
Gewinn	832 874	0,88	0,91	2,50
Ertrag	786 288	0,87	0,90	2,26
Messbetrag	23 421	0,91	0,95	2,85
Sachanlagen	5 178 952	0,92	0,95	3,24
Vorräte	1 778 496	0,91	0,95	2,91
Löhne/Gehälter	3 188 049	0,91	0,94	3,04
Körperschaftsteuer	260 884	0,92	0,96	3,13
BDI-Satz	0,26	0,18	0,06	0,07
ZvE-Satz	0,04	0,20	0,07	0,11

Quelle: Datei der Gemeinden

Übersicht 14

Siedlungsstrukturelle Regions- und Kreistypen

Regionstyp I: Agglomerationsräume		
1	Kernstädte	Kreisfreie Städte mit mehr als 100 000 Einwohnern (Ew)
2	Hochverdichtete Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 300 Ew/km ²
3	Verdichtete Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 150 Ew/km ²
4	Ländliche Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Ew/km ²
Regionstyp II: Verstädterte Räume		
5	Kernstädte	Kreisfreie Städte mit mehr als 100 000 Einwohnern (Ew)
6	Verdichtete Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 150 Ew/km ²
7	Ländliche Kreise	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Ew/km ²
Regionstyp III: Ländliche Räume		
8	Ländliche Kreise höherer Dichte	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte 100 Ew/km ²
9	Ländliche Kreise geringerer Dichte	Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 100 Ew/km ²

Quelle: Bundesamt für Bauwesen und Raumordnung

Tabelle 17 zeigt, in der Differenzierung der neun siedlungsstrukturellen Kreistypen, die Besetzung und jeweilige Summen für ausgewählte Merkmale aus der Datei der Gemeinden.⁵⁾ Hierbei zeigt sich, dass die 53 Gemeinden des Kreistyps I „Kernstädte“ mit knapp 25 % Bevölkerungsanteil jeweils höhere Anteile an den Bemessungsgrundlagen auf sich vereinen. Nur die Summe des Gesamtbetrags der Einkünfte entspricht nahezu dem Bevölkerungsanteil des Kreistyps I. Die so genannten wirtschaftskraftbezogenen Merkmale der Gewerbesteuer Gewinn aus Gewerbebetrieb, Sachanlagen sowie Löhne und Gehälter sind überproportional in den Kernstädten ausgeprägt. Besonders stark ausgeprägt ist das Verhältnis bei den Sachanlagen. Bei diesem Merkmal entfallen 42 % der Merkmalssumme auf 3,8 % der Städte und Gemeinden mit einem Bevölkerungsanteil von 25 %. Ebenso ungleich ist die Bemessungsgrundlage bei der Körperschaftsteuer verteilt. Auch hier entfallen 42 % der Merkmalssumme auf die 53 Kernstädte.

Bei den anderen Kreistypen ist das Bild uneinheitlich. So weisen die einzelnen Merkmalssummen teilweise einen höheren Anteil als der Bevölkerungsanteil aus und teilweise einen niedrigeren Wert.

Betrachtet man die Merkmale bezogen auf den einzelnen Einwohner, so zeigt hier die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer, das zu versteuernde Einkommen, das ausgewogenste Verhältnis. Zwar liegt auch hier der Mittelwert für den Kreistyp I (9 939 Euro) über dem Gesamtmittel (9 160 Euro) aber der Kreistyp II weist hier mit 10 937 Euro einen höheren Wert aus. Dies deutet darauf hin, dass die Wirtschaftskraft zwar in den Kerngemeinden zentralisiert ist, wie die ersten Betrachtungen vermuten lassen, die höheren Einkommen aber nicht an den Betriebstättengemeinden gebündelt sind, sondern in den Umlandgemeinden, den Speckgürteln der Kernstädte.

5) Zu den vollständigen Angaben vgl. die Tabellen A4 bis A14 im Anhang zu diesem Band.

Die Pro-Kopf Betrachtung zeigt weiter, dass auch hierbei die Kernstädte des Kreistyps I deutlich höhere Werte für die wirtschaftskraftbezogenen Merkmale ausweisen, als die anderen Kreistypen. Herausragend sind hier die Merkmale Sachanlagen und die Bemessungsgrundlage zVE der Körperschaftsteuer.

Tabelle 18 zeigt, dass auch innerhalb der Kreistypen eine deutlich heterogene Struktur vorliegt. Kennzeichnend ist bei allen Merkmalen, dass der Median zum Teil deutlich geringer ausfällt als die jeweiligen arithmetischen Mittel. Dies bedeutet, dass innerhalb der Kreistypen die jeweiligen Merkmale linkssteil/rechtsschief verteilt sind. Die Mittelwertbetrachtung verdeutlicht noch einmal, dass in den 82 Kernstädten der „Agglomerationsräume“ und „Verstädterte Räume“ erwartungsgemäß die Einwohner aber in noch höherem Maße die Wirtschaftsleistung dominieren. Die steuerlichen Einkommen pro-Kopf folgen diesem Trend, wie Tabelle 17 zeigt, nur bedingt.

Den Umkehrschluss aus der starken wirtschaftlichen und damit Gewerbesteuerkraft der Zentren zeigen die Mittelwerte der Sätze „zVE“ und „BDI/VCI“ bei einem kommunalen Zuschlagsrecht im Bereich der Einkommensteuer. Hier sind es gerade die beiden Gruppen der Kernstädte, die einen deutlich höheren Zuschlagssatz, sei es zur Einkommensteuer oder zur Bemessungsgrundlage dem „zu versteuernden Einkommen“ benötigen, um sich bei einem Wegfall der Gewerbesteuer einnahmeneutral zu stellen. Dieser Effekt liegt daran, dass die heutigen Bemessungsgrundlagen zur Gewerbesteuer deutlich in den Kernen konzentriert sind, die Bemessungsgrundlagen zu einem Zuschlagssatz aber deutlich homogener streuen. Das BDI/VCI-Modell hatte einen Teil dieser Problematik damit aufgefangen, dass Einkommensteuer, die auf die Gewinneinkünfte entfiel, als Bemessungsgrundlage der Betriebstättengemeinde zugerechnet werden sollte und nur die Einkommensteuerlast der Überschusseinkünfte als Bemessungsgrundlage der Wohnsitzgemeinde zugerechnet werden. Diese Aufteilung der Bemessungsgrundlage ist hier nicht erfolgt. Im Rahmen der Quantifizierungen des Modells durch das Bundesministerium der Finanzen wurde eine solche Aufteilung vorgenommen. Das damalige Modell konnte eingeschränkt über Gewichtsannahmen diese Aufteilung abbilden, kam aber in der Tendenz zu den gleichen Ergebnissen. Bei einem Wegfall der Gewerbesteuer und Einführung eines Zuschlagsrechts zur Einkommensteuer, müssen die bisherig gewerbesteuerstarken Kernstädte deutlich höhere Zuschlagssätze zum Ausgleich erheben.⁶⁾ Kapitel V.2 setzt sich mit dieser Kern-Umlandproblematik im Detail auseinander.

6) Vgl. Zwick et al. (2003).

Tabelle 17: Vergleich der Summe und Summe je Einwohner der Ausprägungen nach Kreistypen

Lfd. Nr.	Kreistyp	N	Summe	Anteil an der Gesamtsumme	Summe pro Einwohner
Einwohner					
		Anzahl		%	
1	Insgesamt	13 918	82 037 011	1,00	X
2	Kreistyp 1	53	19 612 147	0,24	X
3	Kreistyp 2	761	12 989 424	0,16	X
4	Kreistyp 3	961	6 800 271	0,08	X
5	Kreistyp 4	1 306	3 387 299	0,04	X
6	Kreistyp 5	29	4 756 812	0,06	X
7	Kreistyp 6	3 286	15 565 360	0,19	X
8	Kreistyp 7	2 955	8 250 562	0,10	X
9	Kreistyp 8	1 811	6 422 071	0,08	X
10	Kreistyp 9	2 756	4 253 065	0,05	X
zu versteuerndes Einkommen					
		Anzahl	Euro	%	Euro
11	Insgesamt	13 918	750 784 777 452	1,00	9 160
12	Kreistyp 1	53	194 917 396 209	0,26	9 939
13	Kreistyp 2	761	142 070 822 300	0,19	10 937
14	Kreistyp 3	961	66 270 170 218	0,09	9 745
15	Kreistyp 4	1 306	26 530 233 802	0,04	7 832
16	Kreistyp 5	29	40 711 283 604	0,05	8 559
17	Kreistyp 6	3 286	135 786 983 102	0,18	8 724
18	Kreistyp 7	2 955	64 438 642 610	0,09	7 810
19	Kreistyp 8	1 811	52 187 615 204	0,07	8 126
20	Kreistyp 9	2 756	27 871 630 403	0,04	6553
Gewinn					
		Anzahl	Euro	%	Euro
21	Insgesamt	13 918	115 779701 510	1,00	1 411
22	Kreistyp 1	53	36 110 293 208	0,31	1 841
23	Kreistyp 2	761	20 332 224 180	0,18	1 565
24	Kreistyp 3	961	8 307 582 375	0,07	1 222
25	Kreistyp 4	1 306	2 773 238 511	0,02	819
26	Kreistyp 5	29	7 649 575 578	0,07	1 608
27	Kreistyp 6	3 286	20 935 847 888	0,18	1 345
28	Kreistyp 7	2 955	9 032 391 771	0,08	1 095
29	Kreistyp 8	1 811	6 878 712 662	0,06	1 071
30	Kreistyp 9	2 756	3 759 835 337	0,03	884

X = Tabellenfach gesperrt weil Aussage nicht sinnvoll.

Tabelle 17: Vergleich der Summe und Summe je Einwohner der Ausprägungen nach Kreistypen

N	Summe	Anteil an der Gesamtsumme	Summe pro Einwohner	Lfd. Nr.
Löhne und Gehälter				
Anzahl	Euro	%	Euro	
13 918	774 634 983 466	1,00	9 443	1
53	284 714 164 460	0,32	12 682	2
761	118 470 127 087	0,15	9 121	3
961	41 419 543 307	0,05	6 091	4
1 306	40 639 136 611	0,05	11 998	5
29	48 068 439 045	0,06	10 105	6
3 286	116 787 880 425	0,15	7 503	7
2 955	49 469 537 070	0,06	5 996	8
1 811	90 376 570 359	0,12	14 073	9
2 756	20 689 585 102	0,03	4 865	10
zu versteuerndes Einkommen – Körperschaftsteuer				
Anzahl	Euro	%	Euro	
13 918	50 994 468 756	1,00	622	11
53	21 163 773 877	0,42	1 079	12
761	8 805 496 683	0,17	678	13
961	2 497 490 179	0,05	367	14
1 306	854 707 204	0,02	252	15
29	3 619 400 315	0,07	761	16
3 286	7 314 282 050	0,14	470	17
2 955	2 812 702 743	0,06	341	18
1 811	2 399 072 192	0,05	374	19
2 756	1 527 543 513	0,03	359	20
Sachanlagen				
Anzahl	Euro	%	Euro	
13 918	1 241 407 315 515	1,00	15 132	21
53	520 827 911 614	0,42	26 556	22
761	141 069 942 735	0,11	10 680	23
961	74 615 074 438	0,06	10 972	24
1 306	37 785 102 728	0,03	11 155	25
29	112 852 017 573	0,09	23 724	26
3 286	163 442 048 934	0,13	10 500	27
2 955	77 523 394 325	0,06	9 396	28
1 811	69 093 207 870	0,06	10 759	29
2 756	44 198 615 298	0,04	10 392	30

Quelle: Datei der Gemeinden

**Tabelle 18: Vergleich des Mittelwertes und des Medians
der Ausprägungen nach Kreistypen**

Lfd. nr.	Kreistyp	N	Mittelwert	Median
Einwohner				
Anzahl				
1	Insgesamt	13 918	5 926	1 205
2	Kreistyp 1	53	370 041	243 499
3	Kreistyp 2	761	17 114	10 784
4	Kreistyp 3	961	7 128	3 265
5	Kreistyp 4	1 306	2 598	706
6	Kreistyp 5	29	164 028	125 588
7	Kreistyp 6	3 286	4 764	1 618
8	Kreistyp 7	2 955	2 812	979
9	Kreistyp 8	1 811	3 572	1 446
10	Kreistyp 9	2 756	1 549	533
zu versteuerndes Einkommen				
Anzahl Euro				
11	Insgesamt	13 918	54 003 536	8 252 037
12	Kreistyp 1	53	3 677 686 721	2 032 748 625
13	Kreistyp 2	761	187 181 584	116 131 651
14	Kreistyp 3	961	69 684 722	24 180 321
15	Kreistyp 4	1 306	20 345 271	4 439 826
16	Kreistyp 5	29	1 403 837 366	1 348 041 592
17	Kreistyp 6	3 286	41 652 449	12 285 347
18	Kreistyp 7	2 955	21 985 207	6 157 312
19	Kreistyp 8	1 811	29 041 522	10 477 339
20	Kreistyp 9	2 756	10 190 724	2 549 305
Gewinn				
Anzahl Euro				
21	Insgesamt	13 918	8 388 027	832 874
22	Kreistyp 1	53	681 326 287	360 331 211
23	Kreistyp 2	761	26 788 174	13 025 320
24	Kreistyp 3	961	8 708 158	2 163 796
25	Kreistyp 4	1 306	2 134 903	422 711
26	Kreistyp 5	29	263 778 468	271 887 812
27	Kreistyp 6	3 286	6 422 039	1 187 602
28	Kreistyp 7	2 955	3 089 053	601 214
29	Kreistyp 8	1 811	3 838 567	1 124 422
30	Kreistyp 9	2 756	1 377 229	240 346

Tabelle 18: Vergleich des Mittelwertes und des Medians der Ausprägungen nach Kreistypen

N	Mittelwert	Median	Lfd. Nr.
Löhne und Gehälter			
Anzahl	Euro		
13 918	56 120 843	3 188 049	1
53	4 692 720 084	1 989 157 252	2
761	156 087 124	60 929 770	3
961	43 416 712	11 789 197	4
1 306	31 284 940	1 968 026	5
29	1 657 532 381	1 672 679 632	6
3 286	35 824 503	4 819 103	7
2 955	16 918 446	2 321 635	8
1 811	50 433 354	4 080 587	9
2 756	7 578 603	1 050 385	10
zu versteuerndes Einkommen – Körperschaftsteuer			
Anzahl	Euro		
13 918	3 694 453	260 884	11
53	399 316 488	209 712 457	12
761	11 601 445	3 477 230	13
961	2 617 914	583 993	14
1 306	657 973	147 887	15
29	124 806 907	114 736 803	16
3 286	2 243 645	387 626	17
2 955	961 937	173 461	18
1 811	1 338 768	250 630	19
2 756	559 540	74 363	20
Sachanlagen			
Anzahl	Euro		
13 918	89 937 509	5 178 952	21
53	9 826 941 729	9 826 941 729	22
761	185 862 902	66 751 134	23
961	78 212 866	16 480 471	24
1 306	29 087 839	4 009 357	25
29	3 891 448 882	2 960 754 820	26
3 286	50 135 598	6 888 036	27
2 955	26 512 789	4 052 486	28
1 811	38 556 478	6 277 882	29
2 756	16 189 969	2 123 507	30

Quelle: Datei der Gemeinden

Nimmt man in der folgenden Tabelle 19 wieder die Verteilung der Bevölkerung als Vergleichsmaß, so zeigt auch der Gini-Koeffizient, dass die steuerlichen Merkmale allesamt stärker konzentriert sind als die ohnehin mit einem Gini-Koeffizient von 0,79 schon stark auf die Zentren konzentrierte Bevölkerung. Auch hier wird die schon in den anderen Tabellen dargestellte Zweiteilung zwischen Verteilung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage und den gewerbesteuerlichen Merkmalen bestätigt. Auffällig ist auch hier, dass die Löhne und Gehälter stärker konzentriert sind als die daraus folgende einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage. Neben der schon genannten Begründung des regionalen Auseinanderfallens von Arbeitsplatz und Wohnort kann dies aber auch ein Indiz dafür sein, dass die eher geringen steuerlichen Einkünfte, die aus Löhnen und Gehältern gespeist werden, in den Kernstädten realisiert werden und die tendenziell höheren Gewinneinkommen in den kleineren (Wohnsitz-) Gemeinden veranlagt werden und so die Merkmalssumme der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage gleichmäßiger streut als die steuerlichen Einkünfte generierenden Löhne und Gehälter der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Der Variationskoeffizient, als ein auf den Mittelwert bezogenes Streuungsmaß, zeigt noch einmal die zum Teil starke Streuung innerhalb der Kreistypen. Ein Ergebnis welches sich auch schon durch den Abstand zwischen arithmetischem Mittel und Median andeutete.

Von Bedeutung sind noch die Unterschiede im Konzentrations- und im Variationsmaß im Hinblick auf den „zve-Satz“ und dem „BDI/VCI-Satz“. Der Unterschied zwischen den beiden Zuschlägen ist, dass der „BDI/VCI-Satz“ ein Zuschlag auf die tarifliche Einkommensteuer darstellt und damit implizit progressiv, für die Einkünfte unterhalb des linearen Spitzensteuersatzes, wirkt und der „zve-Satz“ am „zu versteuernden Einkommen“ ansetzt und für alle Einkommenshöhen linear wirkt. Die stärkere Differenzierung des Gini-Koeffizienten ist ein Ausdruck für diesen Zusammenhang. Die Zuschlagssätze zum „zu versteuernden Einkommen“ müssen ungleicher sein, da hier, im Gegensatz zum progressiv wirkenden „BDI/VCI-Satz“, Einkommensdifferenzen stärker über die Differenzierung des Zuschlagssatzes aufgefangen werden müssen.

Tabelle 20 zeigt die Verteilung der Bemessungsgrundlagen für die stärker zusammengefassten Regionstypen in einem Ost-West Vergleich.⁷⁾ Rund die Hälfte der Bevölkerung in Deutschland ist im Regionstyp I – Agglomerationsräume – zusammengefasst, also lebt in hoch verdichteten städtischen Strukturen und ihren verstädterten Einzugsgebieten. Hier verdeutlicht der Ost-West Vergleich, dass der Abstand der Einkommen, hier in Form von steuerlichen Einkommen, immer noch beträchtlich ist. Dies zeigt sich auch in der Summe der Löhne und Gehälter. Der Gewinn aus Gewerbebetrieb sowie die Bemessungsgrundlage zur Körperschaftsteuer (zvE KSt) bleiben im Osten deutlich zurück. Dies bedeutet, dass eine Gemeindefinanzierung, die sich auf Bemessungsgrundlagen der Unternehmen stützt, im Osten von Deutschland keine ausreichende Basis findet. Hier müssen Finanzausgleiche oder andere Formen der Gemeindefinanzierung, z. B. ein Zuschlag zur Einkommensteuer, gefunden werden.

7) Zu den Regionstypen vgl. Übersicht 14, zu weiteren Ergebnissen des Ost-West Vergleichs siehe die Tabellen A4 und A5 im Anhang zu diesem Band.

An dieser Stelle muss aber eine Einschränkung innerhalb der Interpretationen der Ergebnisse benannt werden. Bei aller Leistungsfähigkeit der Mikrosimulation, insbesondere auf Grundlage tief differenzierter Steuerdaten, können bei der Ost-West-Betrachtung strukturelle Anpassungen das Bild verändert haben. Die zugrunde liegenden Daten stammen aus dem Veranlagungsjahr 1998 und sind inhaltlich über die Abbildung der Steuerreform 2000 und monetär über die Anpassung der nominalen Größen auf das Jahr 2004 fortgeschrieben worden.⁸⁾ Strukturelle Aufholprozesse im Osten der Republik konnten aber nicht abgebildet werden. Hierzu wären auch tief differenzierende Daten hinsichtlich regionaler und wirtschaftlicher Struktur notwendig. Solche Daten liegen aber nur mit den Steuerstatistiken und damit erst nach einem erheblichen „Timelag“ in der Erfassung und Aufbereitung vor. Es bleibt den Analysen der kommenden Daten vorbehalten zu überprüfen, ob die gefundenen Strukturen zeitkonsistent sind oder aber seit 1998 deutliche Aufholprozesse in der Wirtschaftsstruktur des Ostens zu verzeichnen sind.

Der Abstand in den wirtschaftlichen Kennzahlen zwischen Ost und West findet sich bei allen drei Regionstypen. Das Muster zwischen den Regionstypen in Ost und West ist aber vergleichbar. Die höchsten Einkommen, die meisten Gewinne und eine zentrale Struktur bei den Sachanlagen sind in Ost wie West vorzufinden. Im Gegensatz zu den Kreistypen findet sich in der Typisierung der Regionstypen das höchste Einkommen auch in der verdichtesten regionalen Zusammenfassung. Höhere Einkommen im Kreistyp II im Vergleich zum Kreistyp I können in der Betrachtung nach Regionstypen nicht beobachtet werden, da diese beiden Kreistypen im Regionstyp I zusammengefasst sind.

Zusammenfassend lässt sich bei der Betrachtung der Bemessungsgrundlagen urteilen, dass, wie erwartet, die wirtschaftskraftbezogenen Bemessungsgrundlagen der Unternehmen auch heute noch einer starken regionalen Konzentration folgen. Dieses Ergebnis führte schon Anfang der siebziger Jahre zu einem Wechsel der Gemeindefinanzierung.⁹⁾ Mit der Einführung des Gemeindeanteils an der Einkommensteuer und der Gewerbesteuerumlage sollte schon damals dem Umstand Rechnung getragen werden, dass die unternehmensspezifischen Merkmale deutlich konzentrierter vorliegen als die einkommensteuerrelevanten Merkmale. Der damals begonnene Weg zur Abschaffung einer kommunalen Steuer mit stark konzentrierter Bemessungsgrundlage wurde nicht zu Ende gegangen, so dass auch heute die Diskussion anhält. Wie die Streuung der Zuschlagssätze andeutet, insbesondere zwischen Kern- und Umlandgemeinden, ist auch die Wahl einer tendenziell homogener verteilten Bemessungsgrundlage, wie die der Einkommensteuer, auch nicht ohne Probleme. Die folgenden Ausführungen werden dies verdeutlichen.

8) Vgl. Kapitel IV.

9) Vgl. hierzu die ausführliche Diskussion in Kapitel II.4.1.

Tabelle 19: Vergleich des Varianzkoeffizienten und des Gini-Koeffizienten der Ausprägungen nach Kreistypen

Lfd. nr.	Kreistyp	N	Varianzkoeffizient	Gini-Koeffizient
Einwohner				
		Anzahl	Koeffizient	
1	Insgesamt	13 918	6,94	0,79
2	Kreistyp 1	53	1,42	0,54
3	Kreistyp 2	761	1,12	0,53
4	Kreistyp 3	961	1,46	0,61
5	Kreistyp 4	1 306	2,41	0,72
6	Kreistyp 5	29	0,35	0,19
7	Kreistyp 6	3 286	2,04	0,68
8	Kreistyp 7	2 955	1,88	0,67
9	Kreistyp 8	1 811	2,23	0,66
10	Kreistyp 9	2 756	2,51	0,69
zu versteuerndes Einkommen				
		Anzahl	Koeffizient	
11	Insgesamt	13 918	7,44	0,83
12	Kreistyp 1	53	1,40	0,57
13	Kreistyp 2	761	1,13	0,53
14	Kreistyp 3	961	1,58	0,65
15	Kreistyp 4	1 306	2,50	0,76
16	Kreistyp 5	29	0,41	0,22
17	Kreistyp 6	3 286	2,14	0,71
18	Kreistyp 7	2 955	2,06	0,71
19	Kreistyp 8	1 811	2,34	0,69
20	Kreistyp 9	2 756	2,75	0,74
Gewinn				
		Anzahl	Koeffizient	
21	Insgesamt	13 918	10,02	0,88
22	Kreistyp 1	53	1,62	0,64
23	Kreistyp 2	761	2,10	0,63
24	Kreistyp 3	961	2,61	0,76
25	Kreistyp 4	1 306	5,74	0,84
26	Kreistyp 5	29	1,00	0,42
27	Kreistyp 6	3 286	3,49	0,80
28	Kreistyp 7	2 955	3,53	0,80
29	Kreistyp 8	1 811	3,37	0,77
30	Kreistyp 9	2 756	8,91	0,86

Tabelle 19: Vergleich des Varianzkoeffizienten und des Gini-Koeffizienten der Ausprägungen nach Kreistypen

N	Varianzkoeffizient	Gini-Koeffizient	Lfd. Nr.
Löhne und Gehälter			
Anzahl	Koeffizient		
13 918	11,74	0,91	1
53	1,67	0,64	2
761	2,38	0,67	3
961	2,21	0,74	4
1 306	20,10	0,92	5
29	0,40	0,22	6
3 286	5,99	0,83	7
2 955	4,13	0,82	8
1 811	12,83	0,91	9
2 756	3,82	0,84	10
zu versteuerndes Einkommen – Körperschaftsteuer			
Anzahl	Koeffizient		
13 918	14,69	0,92	11
53	1,89	0,68	12
761	2,38	0,73	13
961	3,67	0,81	14
1 306	5,20	0,86	15
29	1,33	0,50	16
3 286	4,55	0,84	17
2 955	4,81	0,82	18
1 811	3,87	0,83	19
2 756	15,88	0,91	20
Sachanlagen			
Anzahl	Koeffizient		
13 918	13,39	0,92	21
53	1,66	0,67	22
761	2,39	0,69	23
961	3,80	0,79	24
1 306	3,99	0,84	25
29	0,57	0,30	26
3 286	5,21	0,84	27
2 955	2,94	0,81	28
1 811	4,00	0,83	29
2 756	4,79	0,86	30

Quelle: Datei der Gemeinden

Tabelle 20: Vergleich der Regionstypen in Ost- und Westdeutschland

Regionstyp	Gemeinden	Einwohner	ZvE ESt ¹⁾	ZvE je Steuerpflichtigen	Gewinn aus Gewerbe	Löhne und Gehälter	Sachanlagen	ZvE KSt ²⁾
	Anzahl	Mill.	Mrd. Euro	Euro	Mrd. Euro			
Regionstyp I: Agglomerationsräume								
West	1 929	34,6	373,2	29 674	64,8	378,0	609,2	32,4
Ost	1 152	8,2	56,6	22 149	2,8	71,3	165,1	1,0
Regionstyp II: Verstädterte Räume								
West	4 251	22,8	209,9	25 801	37,3	186,1	261,1	123,2
Ost	2 018	5,7	30,7	17 675	0,3	27,9	91,9	0,6
Regionstyp III: Ländliche Räume								
West	2 407	7,2	62,2	24 056	9,8	96,1	71,3	3,6
Ost	2 161	3,5	18,2	17 322	0,7	15,4	42,8	0,3

1) Zu versteuerndes Einkommen der Einkommensteuer.

2) Zu versteuerndes Einkommen der Körperschaftsteuer.

Quelle: Datei der Gemeinden

2 Gemeindezuschlag zur Einkommensteuer in Kernstädten und Umlandgemeinden

Ausgangspunkt der folgenden Analyse ist das vom Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) und dem Verband der Chemischen Industrie (VCI) vorgestellte Modell.¹⁰⁾ Kerngedanken des im Jahre 2001 vorgelegten Modells ist es, dass bestehende System der Gemeindefinanzierung aus Gewerbesteuer und Gemeindeanteil an der Einkommensteuer durch ein kommunales Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer zu ersetzen.¹¹⁾ Das Modell wurde im Rahmen der Arbeitsgruppe „Quantifizierung“ des BMF in seinen Auswirkungen analysiert.¹²⁾ Die damaligen Arbeiten beschränkten sich auf eine Auswahl von für das Bundesgebiet nicht repräsentativen 253 Gemeinden, die in der Zusammenfassung der Regionstypen des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung betrachtet wurden.¹³⁾ Das Modell berücksichtigte die Aufteilung der Bemessungsgrundlage auf die Betriebsstätten- und Wohnsitzgemeinde und war mit einem Zuschlagssatz zur tariflichen Einkommensteuer mit 22,76 % so konstruiert, dass eine bundesweite Aufkommensneutralität erreicht wurde. Anpassungsreaktionen der Steuerpflichtigen wurden nicht berücksichtigt. Weiter bedeutete eine bundesweite Aufkommensneutralität, wie schon die ersten Berechnungen für das BMF zeigten, dass einzelne Gemeinden durchaus Einnahmegewinne bzw. -verluste realisierten. In Kapitel IV.2.5 ist die Konstruktion des in diesem Kapitel zur Analyse verwendeten Modells erläutert.

10) Vgl. Kapitel II.4.4.3.

11) Bundesverband der Deutschen Industrie e. V. und Verband der Chemischen Industrie e. V. (2001).

12) Vgl. Zwick et al. (2003).

13) Vgl. die Ausführungen zu den Regions- und Kreistypen in Kapitel IV.2.4.

Die folgende Tabelle 21 zeigt zusammenfassend die Ergebnisse der 2003 für das BMF durchgeführten Simulationsrechnungen. Die Zahlen zeigten schon in der damaligen Betrachtung von 253 Gemeinden, dass Kernstädte in einem hohen Maße zu den Verlierern eines kommunalen Zuschlags zur Einkommensteuer gehören (– 19,64 %) und Gemeinden in überwiegend ländlichen Räumen zu den deutlichen Gewinnern (+ 14,19 %) zu zählen sind. Dieses Ergebnis wird durch die Analysen des Kapitels V.1 gestützt. Bei der Betrachtung der Bemessungsgrundlagen zeigt sich, dass die unternehmensspezifischen Bemessungsgrundlagen mit zunehmender regionaler Konzentration ebenfalls einer starken Konzentration folgen. Im Gegensatz dazu ist die Bemessungsgrundlage zur Einkommensteuer deutlich regional gleichverteilter. Dies führt, wie bei der Betrachtung der 253 Gemeinden zu erkennen, dazu, dass Kerngemeinden bei einem einheitlichen Zuschlag ihre vorherigen Einnahmen nicht erreichen können, aber ländlichere Gemeinden bei diesem Zuschlag einen Einnahmegewinn zu erwarten hätten.

Ein Blick auf Tabelle 21 belegt zudem, dass eine Zuschlagssteuer Arbeitnehmer be- und gewerbliche Unternehmen entlastet. Die Bezieher von Überschusseinkünften, das sind im Wesentlichen Steuerpflichtige mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, würden bei einer Zuschlagssteuer rund 6,7 Mrd. Euro, dies sind über 55 % des kommunalen Steueraufkommens, erbringen. Der Einkommensteueranteil macht bei der gegenwärtigen Gemeindefinanzierung nur etwas mehr als 40 % aus. Ob dies jedoch als Argument gegen eine Zuschlagssteuer taugt,¹⁴⁾ lässt sich nicht ohne weiteres sagen. Zum einen gilt es zu bedenken, dass die Steuerzahllast nichts über die effektive Steuerinzidenz aussagt. So ist nicht auszuschließen, dass die Gewerbesteuer zumindest teilweise überwältigt und damit von den Arbeitnehmerhaushalten getragen wird. Zum anderen könnte eine höhere Belastung von Arbeitnehmern gerechtfertigt sein und zwar genau dann, wenn der Unternehmenssektor durch die Gewerbesteuer mehr zur Gemeindefinanzierung beiträgt als er an Kosten verursacht.¹⁵⁾

14) Die stärkere Belastung der Arbeitnehmerhaushalte wird häufig gegen eine Zuschlagssteuer ins Feld geführt (vgl. bspw. Bach/Vesper (2002, S. 516).

15) Vgl. Haller (1987, S. 80).

Tabelle 21: Veränderung der Einnahmesituation nach Gemeindetypen

Lfd. Nr.	Gemeindetyp ¹⁾	Kommunale Einlagen bei der gegenwärtigen Rechtslage ²⁾		
		ins- gesamt	davon	
			Gewerbe- steuer	Ein- kommen- steuer
		Mill. Euro		
1	Kernstädte nach Agglomerationsräumen	9 922	6 211	3 710
2	Kernstädte in verdichterten Räumen	1 830	1 046	784
3	Städte in anderen siedlungsstrukturellen Räumen	1 282	622	660
4	Umlandgemeinden	732	314	418
5	Gemeinden in überwiegend ländlichen Raum	257	103	154
6	253 Beispielgemeinden insgesamt ³⁾	14 023	8 296	5 726

1) Die Gemarkungsklassifizierung folgt der Klassifizierung des Bundesamtes für Bauwesen und Raumordnung.

2) Es werden nur die beiden Komponenten der gegenwärtigen Gemeindefinanzierung betrachtet, die durch eine Zuschlagssteuer ersetzt würden. Dies betrifft neben der Gewerbesteuer den Anteil der Gemeinden am Aufkommen der (Bundes-) Einkommensteuer.

3) Die Auswahl der Beispielgemeinden folgt einem Vorschlag der Vertreter der kommunalen Spitzenverbände in Abstimmung mit dem Arbeitskreis „Regionalisierung“ und ist daher nicht repräsentativ für Deutschland. Damit erklärt sich die verschlechterte Einnahmesituation bei den Beispielgemeinden trotz bundesweiter Aufkommensneutralität des Zuschlagsmodells.

2.1 Gewinner und Verlierer im Verhältnis Kernstadt und Umlandgemeinden

Die nachfolgende Analyse betrachtet drei Kernstädte, Frankfurt am Main, Hannover und Leipzig, sowie achtzehn dazugehörige Umlandgemeinden. Die drei Städte wurden ausgewählt, da es sich um Kernstädte handelt, die einmal überdurchschnittlich (Frankfurt), durchschnittlich (Hannover) und unterdurchschnittlich (Leipzig) steuerstark sind. ¹⁶⁾ Zudem ist mit Leipzig eine Metropole in den neuen Bundesländern vertreten. Auch wenn es sich bei den hier betrachteten Kernstädten und deren Umlandgemeinden nicht um eine repräsentative Stichprobe handelt, lassen sich die nachfolgenden Ergebnisse von der Tendenz her, wie auch die Untersuchung der Bemessungsgrundlagen im vorherigen Kapitel zeigte, insgesamt für die Stadt – Umlandproblematik verallgemeinern.

Tabelle 22 zeigt die Veränderung des kommunalen Steueraufkommens im Fall eines einheitlichen Zuschlagssatzes für die betrachteten Gemeinden. Weiter wird der Anteil der gewerblichen Unternehmen an den gesamten Steuereinnahmen einer Gemeinde ausgewiesen.

16) Zur Differenzierung nach überdurchschnittlicher, durchschnittlicher und unterdurchschnittlicher Steuerstärke vgl. Zwick et al. (2003).

Tabelle 21: Veränderung der Einnahmesituation nach Gemeindetypen

Kommunale Einnahmen beim Zuschlagsmodell und einem einheitlichen Steuersatz von 22,76 %						Veränderung der Einnahme- situation		Lfd. Nr.
Einkommensteuer				Körper- schaft- steuer	ins- gesamt			
davon								
Gewerbe- betrieb	Frei- berufler	Überschuss- einkünfte						
Mill. Euro							%	
1 235	407	4 166	5 808	2 164	7 973	– 1 949	– 19,64	1
235	85	955	1 276	410	1 686	– 144	– 7,85	2
208	61	776	1 045	199	1 245	– 37	– 2,95	3
128	33	583	744	130	874	142	19,28	4
55	8	194	257	37	293	36	14,19	5
1 861	594	6 674	9 130	2 940	12 071	– 1 952	– 13,92	6

Abweichungen zu den Darstellungen bei Zwick et al. (2003) ergeben sich zum einen durch die Modell-erweiterung im Hinblick auf eine Ost-Westdifferenzierung und zum anderen dadurch, dass eine Anpassung des Modells an die Makrogrößen des BMF nicht nachvollzogen wurde (siehe hierzu Zwick et al. (2003, S. 642 – 643). Die Anpassung erfolgte zur Synchronisation des Mikromodells an die Ergebnisse des vom BMF verwendeten Makromodells und wäre für den in dieser Arbeit diskutierten Zusammenhang nicht sach-gerecht.

Quelle: Maiterth/Zwick (2006)

Der Vergleich zwischen den betrachteten Kernstädten und ihren Umlandgemeinden zeigt, dass die Kernstädte im Fall eines einheitlichen Zuschlagssatzes zum Teil erhebliche Ein-nahmeausfälle zu verzeichnen haben. Die Einbußen sind bei der steuerstarken Stadt Frankfurt a. M. mit 35,24 % am höchsten, beim durchschnittlich steuerstarken Hannover mit 20,08 % niedriger und bei Leipzig, einer steuerschwachen Stadt, mit 7,79 % am ge-ringsten. Die Einnahmen der betrachteten Umlandgemeinden steigen in allen drei Fällen im Durchschnitt beträchtlich.

Die Erklärung hierfür liegt in der geringeren Bedeutung der gewerblichen Unternehmen für die Gemeindefinanzierung beim Zuschlagsmodell. Ein Vergleich der Zahlen zeigt, dass bei einem hohem Anteil der Gewerbesteuer an den Gemeindeeinnahmen, in Spalte 1 der Tabelle 22 nachgewiesen, ein deutlicher Einnahmerückgang beim Wechsel zum Zuschlags-modell zu erwarten ist. Die Spalten 2 bis 4 der Tabelle 22 zeigen den Anteil der gewerb-lichen Unternehmen am Aufkommen einer Zuschlagssteuer und dass die Bedeutung für alle Gemeinden rückläufig ist. Es zeigt sich aber, dass insbesondere die Umlandgemein-den bei einem einheitlichen Zuschlagssatz, der über Deutschland gesehen zu einer Auf-kommensneutralität führen würde, die geringere Bedeutung der gewerblichen Wirtschaft an der Gemeindefinanzierung über die stärkere Einbeziehung der Wohnsitzbevölkerung mit ihren Überschusseinkünften deutlich überkompensieren können.

Tabelle 22: Veränderung der Einnahmesituation bei einem einheitlichen Zuschlagssatz

Stadt Umland	Anteil Gewerbe- steuer am Aufkommen ¹⁾	Zuschlagsmodell mit einheitlichem Zuschlagssatz von 22,76 %			Veränderung der Ein- nahmen
		Anteil gewerblicher Unternehmen am Aufkommen			
		insge- samt	davon		
			Personen- unter- nehmen	Kapital- gesell- schaften	
%					
Frankfurt a. M.	79,64	57,02	11,33	45,69	– 35,24
Umland Frankfurt a. M. .	51,95	34,56	11,16	23,40	21,07
Hannover	69,22	46,13	15,64	30,49	– 20,08
Umland Hannover	39,25	23,73	13,17	10,55	11,44
Leipzig	65,58	32,28	13,49	18,79	– 7,79
Umland Leipzig	61,40	27,78	14,27	13,51	21,36

1) Analog zur Tabelle 21 werden nur Einnahmen der Gemeinden aus der Gewerbesteuer und der Beteiligung aus der Einkommensteuer betrachtet.

Quelle: Maiterth/Zwick (2006)

2.2 Aufkommensneutrale Zuschlagssätze und Wanderungstendenzen

Die bisherigen Überlegungen wurden vor dem Hintergrund eines einheitlichen Zuschlagssatzes von 22,76 % angestellt, bei dem das Zuschlagsmodell bundesweit für Aufkommensneutralität sorgt. Die Finanzausstattung der einzelnen Gemeinden würde aber, wie gezeigt, zum Teil erheblich verändert. Es ist aber anzunehmen, dass Gemeinden, die bei einem Wechsel zu einem Zuschlagsmodell finanziell deutliche Verluste erleiden würden, den Zuschlagssatz zur Einkommensteuer zum Teil deutlich anheben müssten. Weiter würden vermutlich die Gemeinden, die Einnahmezuwächse zu verzeichnen hätten, ihre Zuschlagssätze unterhalb des Satzes von 22,76 % ansetzen. Die folgende Tabelle 23 zeigt unter der Annahme, dass die analysierten Kern- und Umlandgemeinden bei der Einführung eines Zuschlags zur Einkommensteuer einen Satz wählen, der für die Gemeinde individuell eine Aufkommensneutralität bedeutet, zum einen die individuellen Zuschlagssätze und zum anderen die daraus resultierende Steuerbelastung. Die Zuschlagssätze werden auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuerschuld angewendet, so dass sich sowohl die einkommen- bzw. körperschaftsteuerlichen Grenz- als auch die Durchschnittssteuerbelastung entsprechend ändern.

Es zeigt sich, dass im Fall kommunalindividueller aufkommensneutraler Zuschlagssätze zum Teil erhebliche Differenzen zwischen der Kernstadt und den Umlandgemeinden zu Lasten der Kernstadt zu verzeichnen sind. Diese müssten in der Regel deutlich höhere Zuschlagssätze erheben als ihre Umlandgemeinden.¹⁷⁾ Am stärksten hiervon ist Frankfurt

17) Der über 22,76 % liegende Zuschlagssatz der Umlandgemeinden Kelsterbach (Frankfurt a. M.), Langenhagen (Hannover) und Schkeuditz (Leipzig) resultiert daraus, dass in diesen Gemeinden relativ viele gewerbliche Unternehmen ansässig sind und diese Gemeinden daher bei der gegenwärtigen Rechtslage relativ hohe Gewerbesteuereinnahmen realisieren.

a. M. betroffen, während die Abweichungen bei der steuerschwachen Stadt Leipzig am geringsten ausgeprägt sind. So beträgt die maximale Zuschlagssatzdifferenz bei Frankfurt a. M. mehr als 25 Prozentpunkte gegenüber knapp 10 Prozentpunkten im Fall von Leipzig. Tabelle 23 zeigt darüber hinaus die Auswirkungen der Steuersatzdifferenzen auf den Eingangs- wie Spitzensteuersatz sowie die Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften. Die Unternehmensteuerbelastung im gegenwärtigen System ist als Referenzmaßstab ebenfalls in Tabelle 23 enthalten.

Tabelle 23: Steuerbelastung bei aufkommensneutralen Zuschlagssätzen

Stadt Umland	BDI/VCi-Modell				Gewerbesteuer	
	Aufkom- mensneu- traler Zu- schlagssatz	ESt-Spitzen- steuer- satz	ESt-Ein- gangs- steuer- satz	Steuerbe- lastung- Kapital- gesell- schaften	Ertragsteuersatz	
					Personen- unter- nehmen (ESt = 42 %)	Kapital- gesell- schaften
%						
Kernstadt						
Frankfurt a. M.	35,14	46,23	16,51	41,06	46,18	39,76
Eschborn	21,81	41,67	14,89	37,01	41,74	34,78
Kronberg i. Ts.	14,55	39,19	14,00	34,80	41,74	34,78
Friedberg	21,13	41,44	14,80	36,80	42,74	35,90
Kelsterbach	31,22	44,89	16,04	39,86	43,70	36,97
Hattersheim	21,52	41,57	14,85	36,92	42,98	36,17
Königstein i. Ts.	9,34	37,41	13,36	33,22	42,86	36,03
Kernstadt						
Hannover	28,48	43,95	15,70	39,03	45,53	39,02
Langenhagen	23,79	42,35	15,13	37,61	44,86	38,27
Burgwedel	16,55	39,87	14,24	35,41	43,70	36,97
Garbsen	20,01	41,06	14,67	36,46	43,70	36,97
Neustadt a. R.	17,07	40,05	14,31	35,57	43,93	37,24
Lehrte	22,20	41,80	14,93	37,12	44,05	37,37
Seelze	19,91	41,02	14,65	36,43	44,05	37,37
Kernstadt						
Leipzig	24,68	42,65	15,24	37,88	44,97	38,40
Markkleeberg	14,84	39,29	14,03	34,89	44,63	38,02
Taucha	14,87	39,30	14,04	34,90	41,74	34,78
Deltitzsch	18,58	40,57	14,49	36,02	43,70	36,97
Markranstädt	14,71	39,24	14,02	34,85	43,70	36,97
Schkeuditz	27,02	43,45	15,52	38,59	43,70	36,97
Böma	21,65	41,62	14,87	36,96	46,18	39,76

Quelle: Maiterth/Zwick (2006)

Nachfolgend werden die monetären Auswirkungen der unterschiedlichen Zuschlagssätze für die betroffenen Einkommensteuerpflichtigen quantifiziert (vgl. Tabelle 24), um daran anschließend Aussagen über potentielle Wanderungsbewegungen der Wohnbevölkerung

machen zu können. Die Analyse ist auf diejenigen Steuerpflichtigen beschränkt, deren Einkommen sich überwiegend aus Überschusseinkünften speist, die mit dem Zuschlagssatz der Wohnsitzgemeinde belastet werden. Nur für diese Gruppe ist eine eindeutige Aussage möglich, da sie überwiegend mit dem Zuschlagssatz ihrer Wohnsitzgemeinde belastet ist. Steuerpflichtige, die überwiegend Gewinneinkünfte realisieren, sind mit verschiedenen Zuschlagssätzen belastet, abhängig von der Anzahl ihrer Betriebsstätten. Die Daten erlauben zwar über das im Kapitel IV.2.2 dargelegte Modell eine gemeindescharfe Trennung der Gewinn- und Überschusseinkünfte, aber die Zurückführung der Zuschlagssätze über den Wohnsitzzuschlag hinaus ist aufgrund fehlender Angaben in den Daten nicht möglich.¹⁸⁾ Diese Einschränkung ändert aber nichts an der generellen Aussage der folgenden Ausführungen.

Tabelle 24: Monetäre Auswirkungen aufkommensneutraler Zuschlagssätze mit Überschusseinkünften

Stadt Umland	Steuer- pflichtige	Mittelwert Nettoeinkommen bei		Veränderung	
		Gewerbe- steuer	Zuschlag- steuer	absolut	relativ
	Anzahl	Euro			%
Kernstadt					
Frankfurt a. M.	209 175	27 380	26 745	– 635	– 2,32
Eschborn	7 373	32 063	32 122	59	0,19
Kronberg i. Ts.	7 219	38 722	39 664	943	2,43
Friedberg	8 842	26 180	26 249	69	0,26
Kelsterbach	5 560	24 725	24 393	– 332	– 1,34
Hattersheim	8 852	28 623	28 687	63	0,22
Königstein i. Ts.	5 665	46 912	49 009	2 097	4,47
Kernstadt					
Hannover	171 355	23 725	23 496	– 229	– 0,96
Langenhagen	16 250	25 708	25 663	– 45	– 0,18
Garbsen	20 601	25 434	25 549	115	0,45
Neustadt a. R.	14 809	25 221	25 454	233	0,93
Lehrte	14 227	25 796	25 818	23	0,09
Seelze	10 976	24 793	24 907	114	0,46
Burgwedel	6 782	31 106	31 466	360	1,16
Kernstadt					
Leipzig	135 830	19 731	19 677	– 54	– 0,27
Markkleeberg	6 353	23 520	23 805	285	1,21
Taucha	4 331	22 177	22 413	237	1,07
Deltitzsch	7 753	19 284	19 386	103	0,53
Markranstädt	3 838	22 128	22 373	245	1,11
Schkeuditz	5 072	20 743	20 630	– 113	– 0,55
Borna	6 154	17 698	17 722	24	0,14

Quelle: Maiterth/Zwick (2006)

18) Die Daten der Einkommensteuerstatistik enthalten ausschließlich den amtlichen Gemeindeschlüssel der Wohnsitzgemeinde und keine regionale Angabe über die Betriebsstätte.

Die Betrachtung erfolgt über einen Vergleich der arithmetischen Mittelwerte für ein Nettoeinkommen der Einkommensteuerpflichtigen. Dies ergibt sich unter bisheriger Rechtslage als zu versteuernde Einkommen (zvE) mit vorbelasteten Einkünften aus Gewerbebetrieb abzüglich der Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Entlastung des § 35 EStG. Das Nettoeinkommen unter Berücksichtigung eines Zuschlags zur Einkommensteuer ergibt sich als zvE ohne Vorbelastung der gewerblichen Einkünfte abzüglich Einkommensteuer mit Abschlag abzüglich kommunaler Einkommensteuer auf der Grundlage der kommunal-individuellen Zuschläge.¹⁹⁾

Die mit Abstand größte Mehrbelastung hätten die Einkommensteuerpflichtigen in Frankfurt a. M. zu verkraften, die pro Jahr durchschnittlich 635 Euro mehr Steuern zahlen müssten als bei der gegenwärtigen Kommunalfinanzierung. Dies bedeutet eine Nettoeinkommenseinbuße von 2,32 %. In Hannover beträgt die Mehrbelastung im Mittel 229 Euro p. a. und damit liegt eine relative Minderung des Nettoeinkommens um 0,96 % vor. Für die Bewohner Leipzigs sind die Mehrbelastungen im Durchschnitt mit 54 Euro pro Jahr vernachlässigbar. Neben den Kernstädten existieren auch Umlandgemeinden, deren Wohnbevölkerung stärker belastet würde. Dabei handelt es sich um Gemeinden, in denen die gewerblichen Unternehmen relativ stark vertreten sind.²⁰⁾

Die Höhe der Entlastungen in den Umlandgemeinden variiert erheblich. Dies gilt in besonderem Maße für die betrachteten Frankfurter Umlandgemeinden. In den bekanntermaßen wohlhabenden Umlandgemeinden im Taunus, Königstein und Kronberg, würden die Steuerpflichtigen mit durchschnittlich 2 097 Euro (4,47 %) bzw. 943 Euro (2,43 %) absolut und relativ am stärksten entlastet. Ansonsten macht die durchschnittliche Entlastung kaum mehr als ein Prozent des Nettoeinkommens aus; in der weit überwiegenden Mehrzahl der Fälle liegt die relative Entlastung sogar deutlich darunter.

Aus verteilungspolitischer Sicht von besonderem Interesse ist die Frage, ob Haushalte mit einem unterdurchschnittlichen Einkommen die Mehrbelastung in den Kernstädten tragen müssen und ob die Bezieher überdurchschnittlich hoher Einkommen in Umlandgemeinden in besonderem Maße von einer derartigen Gemeindesteuerreform profitieren. In diesem Zusammenhang stellt sich auch die Frage nach einer möglichen Abwanderung einkommensstarker Haushalte aus den Kernstädten, was ceteris paribus wiederum höhere Zuschlagssteuersätze nach sich ziehen würde, da die Bezieher hoher Einkommen weit überproportional zum Einkommensteueraufkommen beitragen.²¹⁾ Dazu sind detailliertere Untersuchungen notwendig. Prognosen über Wanderbewegungen anhand der durchschnittlichen Mehrbelastung würden im Fall von Hannover sicherlich aber auch im Fall Frankfurts dahingehend lauten, dass Wanderbewegungen eher unwahrscheinlich sind, da die durchschnittliche Steuerersparnis oftmals bereits durch zusätzlich entstehende Fahrtkosten

19) Vgl. auch die Herleitungen der Nettoeinkommen im Kapitel IV.2.2.1 .

20) Es kann sich aber auch um Gemeinden handeln, an denen wenige, aber dafür äußerst ertragsstarke Unternehmen ansässig sind.

21) So entfällt 18,4 % des Aufkommens der bundesdeutschen Einkommensteuer beim Rechtsstand 2005 auf 0,7 % der (einkommensstärksten) Steuerpflichtigen, während 64 % der Steuerpflichtigen mit den niedrigsten Einkommen lediglich 15,7 % des Steueraufkommens bestreiten (vgl. Maiterth/Müller (2003, S. 2377).

aufgezehrt würden.²²⁾ Um sich ein genaueres Bild von den steuerbedingten Wanderungsanreizen machen zu können, enthält Tabelle 25 Angaben über die Anzahl der Steuerpflichtigen, die gegenüber dem rechnerischen Einheitszuschlagssatz von 22,76 % eine Steuer- mehr- oder Steuer minderbelastung erfahren.

Tabelle 25: Anzahl der Steuerpflichtigen mit Überschusseinkünften mit einer Steuer mehr- oder Steuer minderbelastung

Steuer minder- (+)/ Steuer mehrbelastung (-) von ... bis unter ... Euro	Alle Gemeinden	Raum Frankfurt a. M.	Frankfurt a. M.	Königstein i. Ts.	Raum Hannover
- 10 000 und weniger	867	791	788	0	76
- 10 000 - - 5 000	1 551	1 401	1 396	0	146
- 5 000 - - 3 000	2 612	2 332	2 319	0	273
- 3 000 - - 1 000	28 765	26 056	25 905	0	2 590
- 1 000 - - 500	70 954	59 504	58 328	0	11 078
- 500 - - 1	314 515	78 168	75 242	0	128 188
0	155 724	54 133	45 197	1 054	63 301
1 - 500	110 657	24 304	0	1 347	66 500
500 - 1 000	7 756	3 200	0	1 499	2 443
1 000 - 3 000	2 925	1 826	0	1 113	721
3 000 - 5 000	494	378	0	229	95
5 000 - 10 000	407	345	0	227	49
10 000 und mehr	271	248	0	196	21
Insgesamt ...	697 498	252 686	209 175	5 665	275 481

Steuer minder- (+)/ Steuer mehrbelastung (-) von ... bis unter ... Euro	Hannover	Burgwedel	Raum Leipzig	Leipzig	Markkleeberg
- 10 000 und weniger	76	0	0	0	0
- 10 000 - - 5 000	146	0	4	4	0
- 5 000 - - 3 000	272	0	7	7	0
- 3 000 - - 1 000	2 565	0	119	108	0
- 1 000 - - 500	11 032	0	372	334	0
- 500 - - 1	115 466	0	108 159	104 153	0
0	41 798	1 288	8 290	31 224	1 222
1 - 500	0	4 360	19 853	0	3 976
500 - 1 000	0	793	2 113	0	952
1 000 - 3 000	0	259	378	0	178
3 000 - 5 000	0	45	21	0	12
5 000 - 10 000	0	25	13	0	11
10 000 und mehr	0	12	2	0	2
Insgesamt ...	171 355	6 782	169 331	135 830	

Quelle: Maiterth/Zwick (2006)

22) So geht Broer davon aus, dass ein Anreiz zum Wohnortwechsel kaum bestehen dürfte (vgl. Broer 2003, S. 607). Mangels verfügbarer Einzeldaten betrachtet er die Bezieher des Durchschnittseinkommens von 30 000 Euro, deren Zusatzbelastung er mit 261 Euro p. a. veranschlagt.

Tabelle 25 zeigt, dass die Steuer mehr- oder -minderbelastung bei dem überwiegenden Teil der Steuerpflichtigen (83,28 %) weniger als 500 Euro pro Jahr ausmacht. Bei der Gruppe der Steuerpflichtigen, die eine steuerliche Mehrbelastung erfahren, liegt die Zusatzbelastung bei drei Viertel der Betroffenen (75,02 %) unter 500 Euro pro Jahr, während die Steuerentlastung bei über 90 % (90,32 %) der Fälle weniger als 500 Euro pro Jahr ausmacht. Wählt man 1 000 Euro jährliche Mehr- bzw. Minderbelastung als Grenze, sind nahezu 95 % (94,57 %) der Steuerpflichtigen erfasst. Dies bedeutet, dass für die Masse der Einkommensteuerpflichtigen ein Wechsel des kommunalen Steuersystems tatsächlich nahezu belastungsneutral verlaufen würde. Wanderungsbewegungen sind daher von dieser Gruppe nicht zu erwarten, da die mit einem Wohnortwechsel verbundenen Transaktionskosten die Steuerersparnis in der Regel übersteigen dürften.

Damit ist jedoch noch nicht gesagt, dass steuerbedingte Wanderungsbewegungen keine Probleme im Hinblick auf die Finanzausstattung der Kernstädte verursachen könnten. Relevant hierfür sind insbesondere die relativ wenigen Steuerpflichtigen mit sehr hohen Einkommen. Aus diesem Grunde ist in Tabelle 26 exemplarisch für Frankfurt a. M. dargestellt, in welchem Umfang die 871 in der Stadt wohnenden Steuerpflichtigen, die ein zu versteuerndes Einkommen von über 250 000 Euro erzielen, Steuerersparnisse durch einen Umzug in die Niedrigsteuergemeinde Königstein i. Ts. realisieren könnten.

Tabelle 26: Steuerpflichtige in Frankfurt a. M. mit einem Einkommen > 250 000 Euro

Gegenstand der Nachweisung	Zu ver- steuerndes Einkommen	Steuerbelastung					Steuer- ersparnis bei Umzug
		Bundes- einkommen- steuer	Frankfurt a. M.		Königstein i. Ts.		
			Kommunale Zuschlag- steuer	Gesamt- belastung	Kommunale Zuschlag- steuer	Gesamt- belastung	
	Euro						
Mittelwert	539 434	174 485	61 314	235 800	16 297	190 782	45 017
Median	364 264	111 733	39 263	150 996	10 436	122 169	28 827
Summe	469 846 830	151 976 818	53 404 654	205 381 472	14 194 635	166 171 453	39 210 019

Quelle: Maiterth/Zwick (2006)

Die in Tabelle 26 präsentierten Ergebnisse zeigen, dass für Steuerpflichtige mit sehr hohen Einkommen ein starker Anreiz besteht, ihren Wohnort von Frankfurt a. M. nach Königstein i. Ts. zu verlegen. Die durchschnittliche Steuerersparnis macht 45 017 Euro pro Jahr aus. Aber auch relativ gesehen, ist die Steuerersparnis beachtlich. Durch den Wohnortwechsel sänke die Gesamtsteuerbelastung um durchschnittlich 19,09 % gegenüber der ursprünglichen Steuerbelastung. Bezogen auf das zu versteuernde Einkommen sind dies 8,35 %. Das Nettoeinkommen stiege durch einen Umzug nach Königstein i. Ts. um 14,83 %. Für Frankfurt a. M. hätte der Wegzug seiner 871 einkommensstärksten Bürger schwerwiegende Konsequenzen. Die Stadt würde 14,14 % ihrer Einnahmen aus der Zuschlagsteuer einbüßen und müsste zur Kompensation den Zuschlagssatz von 35,14 % auf 40,93 % anheben, was den Wohnortwechsel für einen weiteren Teil der Steuerpflichtigen attraktiver werden ließe.

Damit findet die in der Literatur vertretene Auffassung, im Fall einer Zuschlagsteuer würde für einkommensstarke Haushalte ein starker Anreiz bestehen, in Niedrigsteuergemeinden abzuwandern, Bestätigung.²³⁾ Auch wenn der Vergleich zwischen Frankfurt a. M. und Königstein i. Ts. einen Extremfall darstellt, machen die Ergebnisse die mit dem BDI/VCI-Modell verbundene Kernstadt-Umland-Problematik deutlich. Zudem dürften gerade solche Extremfälle die verteilungspolitische Diskussion bestimmen. Dieser steuerbedingte Anreiz zur Wohnsitzverlagerung führt jedoch zu steigenden Immobilienpreisen in den steuerlich attraktiven Gemeinden, so dass ein Teil des Steuervorteils aufgezehrt wird. Dies wirkt sich dämpfend auf die Umzugsbereitschaft aus.

Schon die Ergebnisse der ersten regionalisierten empirischen Analyse des BDI/VCI-Modells im Rahmen der Arbeitsgruppe „Quantifizierung“ des BMF, führten dazu, dass das vorgelegte Modell in der weiteren politischen Diskussion als nicht realisierbar angesehen wurde.²⁴⁾ Auch die Erweiterung des Modells durch seine Konstrukteure konnte das Modell nicht retten. Im Rahmen der Diskussion wurde das Modell um die Erhöhung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer, zur Kompensation der Ausfälle der Kerngemeinden, erweitert. Dies wie das gesamte Modell einer kommunalen Zuschlagsteuer wurde von den Vertretern der Kommunen zurückgewiesen.

Die Stiftung Marktwirtschaft hat in dem Anfang 2006 vorgestellten Vier Säulen Modell die Idee einer kommunalen Zuschlagsteuer als so genannte Bürgersteuer wieder aufgegriffen, diesen Zuschlag aber in den Zusammenhang mit drei weiteren Komponenten einer Gemeindefinanzierung gestellt.²⁵⁾

3 Der Anteil der Freien Berufe und der Gewerbetreibenden an der Gemeindefinanzierung²⁶⁾

Die folgenden Ausführungen sollen nicht, wie in den vorangegangenen Betrachtungen, die Verteilung der Bemessungsgrundlagen einer kommunalen Steuer und die Auswirkung alternativer kommunaler Steuerregime auf die Einnahmen der Städte und Gemeinden analysieren, sondern vorrangig den Beitrag der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb sowie aus freiberuflicher Tätigkeit zu den Gemeindefinanzien aufzeigen. Weiter wird untersucht, wie eine Veränderung der Gewerbesteuerpflicht hin zu einer kommunalen Unternehmensteuer und damit Einbeziehung der Gruppe der Freien Berufe auf die Haushaltseinkommen wirkt. Hierbei wird der Einkommensteuerpflichtige, der im Fall der gemeinsamen Veranlagung zwei Steuerfälle umfasst, approximativ als Haushalt betrachtet.²⁷⁾

23) So zum Beispiel Büttner (2002, S. 11).

24) Vgl. Zwick et al. (2003).

25) Vgl. Stiftung Marktwirtschaft (2006) sowie Deubel (2006).

26) Die Begriffe „Freie Berufe“ sowie „Gewerbetreibende“ beziehen sich hier und im Folgenden auf Einkommensteuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit bzw. Gewerbebetrieb. Die Begriffe haben somit etwas Umgangssprachliches, da es die Gruppe der „Freiberufler“ bzw. die „Gewerbetreibenden“ nur bedingt gibt, da Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit auch weitere Einkünfte, wie z. B. Gewerbebetrieb aufweisen können et vice versa.

27) Ein Vorgehen, welches seit dem „Ersten Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung“ zur Untersuchung von Haushaltseinkommen auf der Grundlage der Einkommensteuerstatistik Verwendung findet. – Vgl. Merz (2001).

Ebenfalls wird für die weitere Untersuchung das steuerliche Einkommen wie ein Haushaltseinkommen aufgefasst. Dem steuerlichen Einkommen auf der Grundlage der Einkommensteuerstatistik fehlen zwar sekundäre sowie nicht steuerrelevante Einkommenskomponenten und es enthält zum Teil noch Komponenten, die nicht verfügbar sind,²⁸⁾ aber für die weitere Vorgehensweise reicht die Gleichsetzung des steuerlichen Einkommens mit dem Haushaltseinkommen.²⁹⁾ Die Analysen beschäftigen sich mit unterschiedlichen Abzügen von einer über die Betrachtung konstant zu haltenden Bezugsgröße. Diese Bezugsgröße ist das steuerliche Einkommen. Ein Haushaltseinkommen, wie es z. B. im Mikrozensus oder der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe gemessen wird, würde an den qualitativen Aussagen der folgenden Ergebnisse nichts ändern.

Die Belastung mit kommunalen steuerlichen Abgaben wird in diesem wie im folgenden Kapitel insbesondere für die Gruppen der Freien Berufe betrachtet.³⁰⁾ Der Vergleich mit der Gruppe der Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb ist hier von besonderem Interesse. Dies auch vor dem Hintergrund, dass die Gewerbesteuerlast mittlerweile nahezu vollständig bei der Einkommensteuer gelten gemacht werden kann. Dies zeigen die folgenden Analysen, die den kommunalen Beitrag der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und freiberuflicher Tätigkeit zum Veranlagungsjahr 2004 betrachten. In einem weiteren Schritt wird die Gewerbesteuerpflicht auf die Gruppe der Freien Berufe ausgeweitet und dies empirisch auf den kommunalen Beitrag dieser Gruppe hin untersucht.

Die Ergebnisse basieren auf Simulationsrechnungen, deren rechtlicher Hintergrund in Kapitel II.3 und die Modellierung in Kapitel IV.2 ausführlich aufgezeigt wurden. Um der Breite der diskutierten Alternativen in der Ausgestaltung einer künftigen Kommunalsteuer gerecht zu werden, beschränken sich die Untersuchungen in diesem Kapitel auf den Minimalkonsens aller Modelle, die Ausweitung der kommunalen Steuerpflicht auf die Gruppe der Freien Berufe. Da die Form der Ausweitung Gegenstand vielfältiger Modellvorschläge ist,³¹⁾ wird im zweiten Teil dieses Kapitels eine Ausweitung der bestehenden Rechtslage der Gewerbesteuerpflicht auf Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit, mit der Konsequenz vorbelasteter Einkünfte und teilweiser Anerkennung über den § 35 EStG, betrachtet.

3.1 Der kommunale Beitrag der Gewerbetreibenden und der Freien Berufe über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer

Im Gegensatz zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit sind bei gegebener Rechtslage die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Gewerbesteuer vorbelastet. Aufgrund der „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ der Gewerbesteuer verringert diese Vorbelastung den Gewinn und

28) So z. B. private Vorsorge der Gewinneinkünftler, die nicht als Vorsorgeaufwendungen steuerlich anerkannt sind.

29) Eine Vorgehensweise zur Generierung von Haushaltseinkommen aus den Angaben der Einkommensteuer beschreiben Bach/Bartholmai (2000).

30) Freie Berufe werden in diesem wie im folgenden Kapitel als Einkommensteuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit gemäß § 18 EStG verstanden. Zur Entwicklung und alternativen Abgrenzungen der „Freien Berufe“ siehe z. B. Michalski, L. (1989).

31) Vgl. hierzu die Ausführungen in Kapitel II.4.

damit auch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die daraus resultierende Einkommensteuerschuld. Somit ist ein Teil der Gewerbesteuerbelastung bei der Ermittlung der Einkommensteuerschuld berücksichtigt.³²⁾ Damit der weitere Teil der Belastung nicht als Sonderbelastung der gewerblichen Einkünfte verbleibt, wurde mit der Steuerreform 2000 der § 35 EStG eingeführt.³³⁾ Hiernach kann die Gewerbesteuer mit dem 1,8-fachen des maßgebenden Gewerbesteuermessbetrages direkt auf die Einkommensteuerschuld angerechnet werden.³⁴⁾ Modellhaft führt dies bei genügend hoher Einkommensteuerschuld dazu, dass die Gewerbesteuer vollständig bei der Einkommensteuer berücksichtigt wird.³⁵⁾

Unter der Annahme, dass die Gewerbesteuerbelastung nicht bei den Steuerpflichtigen verbleibt, sondern bei der Einkommensteuer vollständig Berücksichtigung findet, verbleibt als direkter kommunaler Beitrag der Steuerpflichtigen mit gewerblichen Einkünften, ebenso wie bei den „Freiberuflern“, nur der 15 %-Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Werden hier die Mittelwerte, wie in Tabelle 27 abgebildet, verglichen, erhält man das Ergebnis, dass der direkte kommunale Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen über die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit mit 2 389 Euro im Gegensatz zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit 1 970 Euro im Mittel höher ausfällt. Dieses Ergebnis steht im klaren Widerspruch zur allgemeinen Auffassung, dass Gewerbetreibende zur kommunalen Finanzierung herangezogen werden, Freiberufler hingegen nicht.

Tabelle 27: Mittlerer Gemeindeanteil an der Einkommensteuer 2004

Gegenstand der Nachweisung	Anzahl	Summe der Einkünfte	Festgesetzte Einkommensteuer	Dar. 15 % Gemeindeanteil
		arithmetisches Mittel in Euro		
Freiberufler	1 127 755	64 350	15 924	2 389
Gewerbetreibende	3 910 732	51 456	13 134	1 970

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

Aufgrund der Absenkung des Spitzensteuersatzes bis auf 42 % im Jahre 2005 und des häufig höheren Hebesatzes als 360 Punkte sowie einer nicht immer ausreichend hohen Steuerschuld, um § 35 EStG in voller Höhe zu nutzen, verbleibt ein Teil der Gewerbesteuerbelastung bei Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb. Somit ist der kommunale Beitrag höher als der in Tabelle 27 nachgewiesene Gemeindeanteil an der Einkommensteuer.

32) Bei einem konstanten Grenzsteuersatz von 50 % bei der Einkommensteuer ist die Hälfte der Gewerbesteuerbelastung berücksichtigt, da ohne Gewerbesteuer die Einkünfte um diesen Betrag höher ausfallen würden und damit 50 % von diesem höherem Betrag als Einkommensteuer fällig wären.

33) § 35 EStG löste § 32 c EStG ab, der über eine Tarifbegrenzung die Vorbelastung der gewerblichen Einkünfte teilweise berücksichtigte.

34) Bei einem Hebesatz von 360 Punkten und dem in Fußnote 32) benannten Grenzsteuersatz von 50 % wäre somit die Gewerbesteuervorbelastung vollständig mindernd bei der Einkommensteuerschuld berücksichtigt.

35) Modellhaft, da in der letzten Stufe der Steuerreform 2000 im Jahre 2005 der Spitzensteuersatz auf 42 % abgesenkt wurde und damit der konstante Grenzsteuersatz von 50 % nicht erreicht wird.

mensteuer. Dieser Zusammenhang wird durch Tabelle 28 deutlicher. Im Mittel tragen die 3 910 732 Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb, gemäß dem oben erläuterten Modell zur Quantifizierung der Gewerbesteuer, 4 141 Euro Gewerbesteuerbelastung. Die „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ der Gewerbesteuer führt zu einer Minderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit zu einer mittleren Einkommensteuerersparnis von 1 715 Euro. Weiter werden die Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb im Mittel um 2 008 Euro über den § 35 EStG entlastet. Rechnet man nun den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer hinzu, verbleibt ein direkter kommunaler Beitrag der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 2 388 Euro. Dieser Betrag aus Gewerbesteuer und Gemeindeanteil an der Einkommensteuer liegt, mit einem Euro zwar marginal, aber immer noch unter dem kommunalen Beitrag der Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit an der Gemeindefinanzierung.

Tabelle 28: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb

N = 3 910 732	Arithmetisches Mittel in Euro
Summe der Einkünfte	51 456
Gewerbesteuer	4 141
– In-Sich-Abzugsfähigkeit	1 715
– § 35 EStG	2 008
+ Gemeindeanteil	1 970
= Kommunaler Beitrag	2 388

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

Die Gesamtheit der Städte und Gemeinden erhält zwar die Summe aus Gewerbesteuer (4 141 Euro) und Gemeindeanteil an der Einkommensteuer (1 970 Euro) also 6 111 Euro als Einnahmen,³⁶⁾ dies entspricht aber nicht dem Beitrag des mittleren Gewerbetreibenden, der aufgrund seiner wirtschaftlichen Aktivität „nur“ 2 388 Euro direkt zur Gemeindefinanzierung beiträgt. Die Differenz ist quasi ein zweiter, rein wirtschaftskraftbezogener Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, in den der Gewerbetreibende als Gewichtungsfaktor eingeht und nicht realisierte Einkommensteuer auf die Kommunen verteilt wird. D. h., die Betriebstättengemeinde erhält zwar im Mittel 4 141 Euro Gewerbesteuer, dieser Betrag wird aber, aufgrund der Anrechnungsmöglichkeiten, überwiegend nicht durch den Gewerbesteuerpflichtigen erbracht, sondern aus nicht realisierter Einkommensteuer des Bundes und der Länder getragen.

Diese Mittelwertbetrachtung wird der Realität nur sehr bedingt gerecht. Nur knapp ein Viertel der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb ist auch mit Gewerbesteuer

36) Diese Einnahmen realisieren „die“ Kommunen und nicht notwendigerweise „die Kommune“ der Wohn- und Betriebsstätte des Steuerpflichtigen. Zum einen können Wohn- und Betriebsstätte auseinander fallen, zum anderen sind einer einzelnen Gemeinde nur die Kappungsgewichte des einzelnen Einkommensteuerpflichtigen zurechenbar (vgl. Kapitel II.3.3).

vorbelastet. Nur etwas über 1 Mill. der knapp 4 Mill. Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb weisen einen positiven maßgebenden Gewerbeertrag auf und sind somit Gewerbesteuerzahler. Der überwiegende Teil liegt nach Hinzurechnungen und Kürzungen des Gewinns unter dem Freibetrag von 24 500 Euro für Personengesellschaften und Einzelunternehmer.

Tabelle 29: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit positiver Gewerbesteuerbelastung

N = 1 014 102	Arithmetisches Mittel in Euro
Summe der Einkünfte	113 324
Gewerbesteuer	15 969
– In-Sich-Abzugsfähigkeit	6 610
– § 35 EStG	7 393
+ Gemeindeanteil	5 131
= Kommunaler Beitrag	7 097

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

Tabelle 29 zeigt die mittlere Belastung der Gruppe von Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb, die tatsächlich mit Gewerbesteuer belastet sind. Diese Gruppe, die mit einer mittleren Summe der Einkünfte (SdE) von 113 324 Euro über dem zweifachen Mittelwert der SdE aller Steuerpflichtigen (Stpfl.) mit Einkünften aus Gewerbebetrieb liegt, trägt im Mittel mit 7 097 Euro zur kommunalen Finanzausstattung bei. Dieses knappe Viertel (1 014 102 Stpfl. aus 3 910 732 Stpfl.) trägt damit im Mittel deutlich mehr als das Dreifache der kommunalen Last als die Gruppe der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb, die auf Grund der Freibeträge innerhalb der Gewerbesteuer ausschließlich über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer³⁷⁾ belastet sind.

In der Summe über die Teilpopulationen „Gewerbetreibende“ und „Freiberufler“ ist der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer bei den Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb, wie Tabelle 30 zeigt, deutlich höher als bei den Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Insgesamt tragen die Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb 30,8 v. H des gesamten Aufkommens des Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, im Vergleich tragen die Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit „nur“ 10,8 v. H., dies liegt aber immer noch deutlich über ihrem Anteil an allen Steuerpflichtigen (3,9 v. H.).

³⁷⁾ 1 970 Euro (vgl. Tabelle 27).

Tabelle 30: Relativer Gemeindeanteil an der Einkommensteuer 2004 der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und freiberuflicher Tätigkeit im Vergleich zu allen Steuerpflichtigen

Gegenstand der Nachweisung	Anzahl	Relativer Anteil an allen Steuerpflichtigen	Gemeindeanteil insgesamt	Relativer Anteil am Gesamtaufkommen
		%	Mill. Euro	%
Freiberufler	1 127 755	3,9	2 179	10,8
Gewerbetreibende	3 910 732	13,6	6 219	30,8
Insgesamt ...	28 668 694	100	20 188	100

Quellen: Arbeitskreis Steuerschätzung und eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

3.2 Die Belastung der Freien Berufe bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer

Zur Analyse einer Gewerbesteuerbelastung bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf die Gruppe der Freien Berufe sind verschiedene Aspekte zu berücksichtigen.³⁸⁾ Zum einen wird ihr zu versteuerndes Einkommen (zvE) sinken, da bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auch die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit mit Steuern vorbelastet werden. Die verringerte Bemessungsgrundlage zur Einkommensteuer wird zu einer verringerten tariflichen Einkommensteuer führen und aufgrund des § 35 EStG, der die Gewerbesteuervorbelastung teilweise berücksichtigt, fällt die veranlagte Einkommensteuer noch einmal geringer aus.

Tabelle 31 verdeutlicht diese Zusammenhänge. Im arithmetischen Mittel werden für Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht 2 033 Euro fällig. Auffällig ist hier, dass trotz höherer mittlerer Einkünfte, 62 317 Euro bei den Freiberuflern zu 51 456 Euro für die Gewerbetreibenden, bei vorbelasteter Summe der Einkünfte, die Gewerbesteuerbelastung der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb deutlich höher ist. Hier zeigt sich eine extrem schiefe Verteilung der Gewerbesteuerbelastung. So wären nur rund 10 v. H. der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit aufgrund der Freibeträge gewerbesteuerpflichtig. Bei den Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb sind dies rund 26 v. H. Ein Medianvergleich scheidet für die jeweils gesamte Einkünftegruppe aus, da dieser für beide Gruppen Null ist.

38) Sprachlich ist es ungenau, von einer Gewerbesteuerpflicht bei Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit zu sprechen, da es sich im Wortsinne um eine Freiberuflersteuerpflicht oder um nahezu eine kommunale Unternehmensteuer handelt. Um aber auszudrücken, dass die Gewerbesteuerpflicht in ihrer aktuellen Ausgestaltung ausgeweitet wurde, wird der Begriff der Gewerbesteuer im weiteren beibehalten, auch wenn er im Zusammenhang mit „Freiberuflern“ Verwendung findet.

Tabelle 31: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht

N = 1 127 755	Arithmetisches Mittel in Euro
Summe der Einkünfte	62 317
Gewerbesteuer	2 033
– In-Sich-Abzugsfähigkeit	898
– § 35 EStG	984
+ Gemeindeanteil	2 112
= Kommunaler Beitrag	2 299
Einnahmen der Gemeinde	4 145
Zusätzliche Einnahmen	1 756

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

Betrachtet man aus den beiden Gruppen von Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb bzw. aus freiberuflicher Tätigkeit nur die Steuerpflichtigen, die gewerbesteuerbelastet sind, so zeigt sich als erstes, dass die mittleren Einkünfte sich angleichen.³⁹⁾ Die Gewerbesteuerbelastung bleibt aber bei der Betrachtung der arithmetischen Mittel immer noch deutlich unterschiedlich (15 969 Euro zu 8 140 Euro). Ein Blick auf den Median bzw. die Perzentile zeigt, dass die Ergebnisse plausibel sind. Der Median der Gewerbesteuer für Steuerpflichtige mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und positiver Gewerbesteuerbelastung liegt bei 1 316 Euro. Dies ist deutlich geringer als in der Vergleichsgruppe der Freien Berufe mit 2 409 Euro. Die Werte und insbesondere die Abstände zwischen arithmetischem Mittel und dem Median zeigen, dass die Verteilung der Gewerbesteuerlast bei den Gewerbetreibenden extrem von hohen Einkünften aus Gewerbebetrieb geprägt ist.

Einkommensteuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit könnten bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer aufgrund der „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ die tarifliche Einkommensteuerschuld um 898 Euro im Mittel reduzieren. Um weitere 948 Euro wird aufgrund des § 35 EStG die veranlagte Einkommensteuer sinken. Aus beiden Reduktionen folgt, dass der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, die der durchschnittliche Freiberufler leistet, von 2 389 Euro auf 2 112 Euro im Mittel sinken würde.

Vergleicht man den kommunalen Beitrag, den ein Steuerpflichtiger mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit im gegenwärtigen System leistet, mit dem kommunalen Beitrag im Falle einer Ausweitung der Gewerbesteuer, so kommt man auf das auf den ersten Blick kuriose Ergebnis, dass der kommunale Beitrag des Steuerpflichtigen sinkt. Die Kompensation der „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ und des § 35 EStG führen dazu, dass zwar noch eine positive Belastung verbleibt, Tabelle 32 zeigt hier die Auswirkung auf die Nettoeinkommen, aber diese zusätzliche Belastung ist geringer als die Reduktion beim Gemeindeanteil

39) Siehe hier Tabelle 29 und Tabelle 33.

an der Einkommensteuer. Somit sinkt der direkte Beitrag, den der Steuerpflichtige aufgrund der Gewerbesteuerrestbelastung und verbleibendem Gemeindeanteil im Mittel leistet, im Vergleich zum gegenwärtigen Recht.

Die Gemeinden realisieren die Summe aus Gewerbesteuer und Gemeindeanteil in Höhe von 4 145 Euro und damit eine um 1 756 Euro höhere Einnahme. Diese zusätzliche Einnahme wird aber nicht vom gewerbesteuerpflichtigen Freiberufler sondern aus nicht realisierter Einkommensteuer des Bundes und der Länder generiert. Der gewerbesteuerpflichtige Freiberufler wirkt quasi nur als wirtschaftskraftbezogenes Gewicht zur Verteilung der nicht realisierten Einkommensteuer.

Tabelle 32 zeigt wie sich die zusätzliche Einnahme der Gemeinden von 1 756 Euro zusammensetzt. Der Freiberufler mit Gewerbesteuerpflicht trägt, wie der Vergleich der Nettoeinkommen zeigt, hiervon nur einen Beitrag von 187 Euro. Die veranlagte Einkommensteuer sinkt um 1 846 Euro. Für diesen Betrag wird kein Gemeindeanteil mehr an die Kommunen abgeführt, so dass Bund und Länder 277 Euro „einsparen“ und nur eine Steuereinnahmeverminderung aufgrund der Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht in Höhe von 1589 Euro verzeichnen. Diese Summe zuzüglich der Nettoeinkommensminderung von 187 Euro entspricht der Mehreinnahme der Kommunen als Differenz aus ausgeweiteter Gewerbesteuer und neuem, geringerem Gemeindeanteil zum Gemeindeanteil an der Einkommensteuer der Freiberufler nach geltendem Recht.

Tabelle 32: Freie Berufe und Gewerbesteuer

Gegenstand der Nachweisung	Zu ver- steuerndes Einkommen	Veranlagte Einkommen- steuer	Gewerbe- steuer	Netto 1)	Gemeinde- anteil
	arithmetisches Mittel in Euro				
Ohne Gewerbesteuer	56 894	15 924	0	40 970	2 389
Mit Gewerbesteuer	54 861	14 078	2 033	40 783	2 112
Veränderung	- 2 033	- 1 846	+ 2 033	- 187	- 277
Relative Veränderung in % .	- 3,2	- 11,6	X	- 0,4	- 11,6

1) Zu versteuerndes Einkommen – veranlagte Einkommensteuer.

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

Die folgenden Tabellen 33 und 34 zeigen diese mittleren Betrachtungen für die Gruppe von Steuerpflichtigen mit freiberuflichen Einkünften und einer trotz Freibeträgen resultierenden positiven Gewerbesteuerschuld.

Tabelle 33: Mittlerer kommunaler Beitrag der Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht für die Gruppe der Gewerbesteuerleistenden

N = 280 407	Arithmetisches Mittel in Euro
Summe der Einkünfte	113 493
Gewerbesteuer	8 140
– In-Sich-Abzugsfähigkeit	3 319
– § 35 EStG	3 795
+ Gemeindeanteil	3 747
= Kommunaler Beitrag des Steuerpflichtigen.	4 773
Einnahmen der Gemeinde	11 887
Zusätzliche Einnahmen	7 072

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

Tabelle 34: Freie Berufe mit Gewerbesteuerbelastung

Gegenstand der Nachweisung	Zu ver- steuerndes Einkommen	Veranlagte Einkommen- steuer	Gewerbe- steuer	Netto 1)	Gemeinde- anteil
	arithmetisches Mittel in Euro				
Ohne Gewerbesteuer	100 580	32 097	0	68 483	4 815
Mit Gewerbesteuer	92 440	24 983	8 140	67 457	3 747
Veränderung	– 8 140	– 7 114	+ 8 140	– 1 026	– 1 068
Relative Veränderung in % .	– 8,1	– 22,2	X	– 1,5	– 22,2

1) Zu versteuerndes Einkommen – veranlagte Einkommensteuer.

Quelle: Eigene Berechnungen auf der Grundlage der Daten der simulierten Einkommensteuer 2004

Die Analysen zeigen erstmals auf der Grundlage von echten Veranlagungsdaten einen Vergleich zwischen den kommunalen Beiträgen der beiden Gruppen von Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und freiberuflicher Tätigkeit. Im Gegensatz zur allgemeinen politischen Diskussion zeigen die Ergebnisse, dass der direkte kommunale Beitrag der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit über den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer höher ist als der direkte kommunale Beitrag von Steuerpflichtigen mit gewerblichen Einkünften. Dieses Ergebnis ergibt sich bei einer Betrachtung der arithmetischen Mittel.

Eine Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf die Gruppe der Freien Berufe führt zwar zu einer deutlichen Einnahmeverbesserung der Städte und Gemeinden. Diese zusätzlichen Einnahmen stammen aber nur zu einem geringen Teil aus zusätzlichen Abgaben der Freien

Berufe, sondern resultieren überwiegend aus nicht realisierter Einkommensteuer. Es entsteht die paradoxe Situation, dass trotz einer Ausweitung der Gewerbesteuer auf die Freien Berufe deren Nettoeinkommen zwar erwartungsgemäß sinkt, aber ihr direkter Beitrag zur Finanzierung der Städte und Gemeinden sich reduziert. Durch die „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ und die teilweise Berücksichtigung der Gewerbesteuerbelastung durch § 35 EStG erhöht sich der direkte Beitrag des gewerbesteuerpflichtigen Freiberuflers an den kommunalen Einnahmen durch die Gewerbesteuer geringer als sich sein Beitrag durch den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer reduziert. Als Ergebnis ist der dem Steuerpflichtigen direkt zuordenbare Anteil an den Gemeindeeinnahmen gesunken.

Der gewerbesteuervorbelastete Einkommensteuerpflichtige wirkt im System der nahezu vollständigen Anerkennung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuerermittlung als wirtschaftskraftbezogenes Gewicht zur Verteilung nicht realisierter Einkommensteuer. Die Gewerbesteuer ist in der Breite nur noch sehr beschränkt eine Belastung des Einkommensteuerpflichtigen, dies sowohl für die Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb im bestehenden System als auch für die Einkommensteuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit bei einer Ausweitung des bestehenden Systems der Gewerbesteuer auf diese Gruppe.

4 Haushaltsnettoeinkommen bei alternativen Ausgestaltungen des kommunalen Steuersystems

Die folgenden Analysen der Haushaltsnettoeinkommen teilen sich in zwei Gruppen. Im ersten Teil werden die Nettohaushaltseinkommen bei unterschiedlicher Ausgestaltung der kommunalen Steuer für alle Steuerpflichtigen betrachtet. Die Analyse der gesamten Einkommensteuerpflichtigen erfolgt differenziert für die Gruppen Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte. Datengrundlage ist hier die auf das Jahr 2004 fortgeschriebene 10 %-Stichprobe der Einkommensteuerstatistik 1998.⁴⁰⁾ Die Nettoeinkommen als Differenz aus „zu versteuerndem Einkommen“ und „festgesetzter Einkommensteuer“ werden einmal für das Steuersystem im Jahre 2004 bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer auf die Gruppe der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit und in einem System mit kommunalem Zuschlag zur Einkommensteuer ausführlich untersucht. Hierbei werden die Nettoeinkommen der Steuerpflichtigen als Approximation des Nettohaushaltseinkommens aufgefasst.⁴¹⁾ Für diese inhaltlichen Analysen wurden SPSS-Programme genutzt, die zur Einkommensanalyse im Rahmen des ersten und zweiten Armuts- und Reichtumsberichtes der Bundesregierung eingesetzt und erweitert wurden.⁴²⁾

Eine bemerkenswerte Erweiterung in der Verwendung der Verfahren ist die Berücksichtigung von Steuerpflichtigen mit Einkommen, die kleiner gleich Null sind. Diese wurden bisher in die Betrachtung nicht einbezogen. Im vorliegenden Fall wurden Einkommen, die rechnerisch einen Wert kleiner Eins auswiesen, auf Null gesetzt. Dies ist notwendig, um die Untersuchungsgesamtheit konstant zu halten. Durch die Variation des Steuersystems wechseln Steuerpflichtige mit einem steuerpflichtigen Einkommen um Null je nach Steuer-

40) Vgl. Kapitel IV.2.1.

41) Zu dieser Vorgehensweise siehe auch Merz (2001) und Merz (2003).

42) Vgl. hierzu Merz (2001) sowie Merz/Hirschel/Zwick (2005).

regime teilweise aus dem negativen in den positiven oder aus dem positiven in den negativen Einkommensbereich. Insbesondere für die Lagemaße zeigten sich durch diesen Effekt Verzerrungen. Eine Steuerrechtsänderung, die die Steuerpflichtigen entlastet, führt zu einem Anstieg der Nettoeinkommen. Dies bedeutet aber auch, dass ein Teil der Steuerpflichtigen, die nach einer Steuerbelastung im Ausgangszustand ein negatives steuerliches Einkommen realisierten, nach dem Reformschritt ein, wenn auch geringes Einkommen aufweisen. Dieses geringe Einkommen sowie der nun mitgezählte zusätzliche Merkmalsträger führen aus technischen Gründen dazu, dass bei einer entlastenden Steuerreform die mittleren Einkommen sinken können.⁴³⁾

Der zweite Analyseteil des Kapitels V.4 betrachtet die gleichen Nettoeinkommen und Steuerregime wie im ersten Teil differenziert für die Gruppe der Freien Berufe. Die tief strukturierte Untersuchung der Nettoeinkommen erfolgt in einem Vergleich für die Gruppen heilkundliche Berufe, rechts- und wirtschaftsberatende Berufe, technische und naturwissenschaftliche Berufe, pädagogische und übersetzende Berufe sowie für die Gruppe der publizistischen und künstlerischen Berufe. In dieser Untersuchung wird der große Vorteil der Einzeldaten aus der Einkommensteuerstatistik in starkem Maße deutlich. Schon die Analyse der Nettoeinkommen in der Abgrenzung Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte ist mit den klassischen Haushaltsstichproben aufgrund der Untererfassung selbständiger und hoher Einkommen nur sehr eingeschränkt möglich. Eine Untersuchung der Einkommen mit einer Differenzierung innerhalb der Gruppe der Freien Berufe ist hingegen, in der hier vorgelegten Form, ausschließlich mit den verwendeten einkommensteuerstatistischen Daten möglich.⁴⁴⁾

An dieser Stelle sei aber noch einmal auch darauf hingewiesen, dass die betrachteten Nettoeinkommen steuerlich definierte Einkommen sind. Es fehlen sekundäre Einkommensbestandteile und die Einkommen enthalten, entgegen den Nettoeinkommenskonzepten der verschiedenen Haushaltsstichproben, nicht verfügbare Einkommensbestandteile.⁴⁵⁾ Weiter sind Schatteneinkommen, die in der Einkommensteuerklärung nicht angegeben werden, in den Daten naturgemäß nicht vorhanden. Dies sind allerdings Einkommenskomponenten, die üblicherweise auch in den Haushaltsstichproben fehlen. Für die hier durchgeführte Analyse ist ein konstantes Bruttoeinkommen, hier das zu versteuernde Einkommen, ausschlaggebend. Über dieses führen, je nach simulierter Rechtslage, unterschiedliche Abzugsbeträge zu verschiedenen verteilten Nettoeinkommen, die in ihrer Struktur untersucht werden. Auch der Strukturvergleich für verschiedene Gruppen benötigt vorrangig eine konstante Grundgröße. Aus diesen Gründen wurde, wie auch im vorangegangenen Unterkapitel, davon abgesehen, aus den Daten der Einkommensteuer ein verfügbares Einkommen zu berechnen.⁴⁶⁾

43) Der Quotient des arithmetischen Mittel wird im Fall eines vormals nicht berücksichtigten Steuerpflichtigen im Nenner um eine Einheit erweitert und im Zähler um einen Einkommensanteil, der deutlich unterhalb des vormaligen Mittels liegt, dies führt ceteris paribus zu einem geringeren Wert des Quotienten.

44) Vgl. hierzu auch Merz/Hirschel/Zwick (2005, S. 25 ff.).

45) Z. B. nichtabzugsfähige Vorsorgeaufwendungen der Selbstständigen.

46) Siehe hierzu Bach/Barthelmai (2000) sowie für eine Anwendung Merz (2001).

Aufgrund der nicht vorhandenen steuerfreien Einkommen, in der Regel sekundäre Einkommenskomponenten, die auch nach einer Berechnung eines verfügbaren Einkommens aus den Daten der Einkommensteuer nicht vorliegen, ist bei der Interpretation des verwendeten Sen-Shorroks-Thon Index Vorsicht geboten. Die ausgewiesene Intensität der Armut ist eine Intensität der geringen steuerlichen Einkommen. Geringe steuerliche Einkommen werden vorwiegend unterjährig⁴⁷⁾ und als zusätzliches Einkommen⁴⁸⁾ realisiert und sagen wenig über die tatsächliche „Armut“ aus. Auch selbst steuerpflichtige Kinder eines „reichen“ Haushaltes fallen in diese Gruppe. Der Sen-Shorroks-Thon Index ist trotz dieser Einschränkung eine Bereicherung der hier vorliegenden Analyse. Er zeigt die Struktur unterhalb einer (steuerlichen) Armutsgrenze, die durchaus durch verschiedene Steuersysteme berührt wird. Gerade auch die Gruppe der künstlerischen Berufe, eine Tätigkeit die oftmals nicht Vollzeit wahrgenommen wird, kann mit diesem Maß tiefer analysiert werden.

4.1 Nettoeinkommen für Haushalte von Freiberuflern, Unternehmern und abhängig Beschäftigten

4.1.1 Die Nettoeinkommen nach geltendem Recht im Jahr 2004

Die folgenden Betrachtungen umfassen alle rund 28,6 Mill. Einkommensteuerpflichtigen des Jahres 1998 für das simulierte Jahr 2004. Die 2 867 337 Steuerpflichtigen der 10 %-Stichprobe wurden hierzu in drei Gruppen aufgeteilt. Zur Gruppe der Freien Berufe wurden Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit gezählt. Die Gruppe der Unternehmer umfasst Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften, so sie nicht der Gruppe der Freien Berufe zugeordnet sind. Überschusseinkünfter sind der Gruppe der abhängig Beschäftigten zugeordnet worden. Übersicht 15 verdeutlicht noch einmal diesen Zusammenhang.

Übersicht 15 Abgrenzung der Einkommensteuerpflichtigen

1	Freie Berufe	Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit
2	Unternehmer	Steuerpflichtige mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbstständiger Tätigkeit und nicht Gruppe 1
3	Abhängig Beschäftigte	Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften und nicht in Gruppe 1 oder 2

Tabelle 35 zeigt für die genannten drei Gruppen die Struktur der Nettoeinkommen und deren Verteilung.

47) Z. B. bei Studenten.

48) Z. B. bei Rentnern.

**Tabelle 35: Nettoeinkommen *) nach geltendem Recht 2004 – Verteilungsmaße
disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern
und abhängig Beschäftigten**

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt ¹⁾		Freie Berufe		Unternehmer		Abhängig Beschäftigte	
Steuerpflichtigenanteil in %	100		3,93		13,03		83,05	
Einkommensanteil in %	100		6,90		18,80		74,30	
Lagemaße								
Mittelwert	23 284		41 510		33 194		20 868	
Median	18 720		30 273		19 066		18 422	
Verteilungsmaße								
Gini	0,4820		0,5175		0,6258		0,4348	
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,7773		0,7845		0,9239		0,7290	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen								
	%	Euro	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
1. Dezil	0,09	1 262	0,14	3 012	0,00	0	0,14	1 481
2. Dezil	1,48	5 652	1,49	9 300	0,55	4 483	1,71	5 684
3. Dezil	3,40	10 364	3,10	16 444	2,09	9 381	3,79	10 313
4. Dezil	5,48	14 988	4,80	23 448	3,58	14 236	6,07	14 853
5. Dezil	7,26	18 720	6,46	30 273	5,02	19 066	8,00	18 422
6. Dezil	8,82	22 438	8,15	37 466	6,53	24 378	9,63	21 839
7. Dezil	10,62	27 284	10,07	46 392	8,27	30 792	11,45	26 221
8. Dezil	13,10	34 075	12,52	58 310	10,51	39 626	13,99	32 471
9. Dezil	16,70	44 888	15,89	76 935	14,09	56 674	17,64	42 063
10. Dezil	33,06	X	37,38	X	49,37	X	27,58	X
≥ 95%	22,36	56 285	26,89	102 204	39,46	79 159	16,53	51 181
≥ 99%	10,72	95 276	13,71	215 786	25,40	221 324	5,23	73 310
90/10 Relation		367,33		267,00		–		197,00
80/20 Relation		11,28		10,66		25,62		10,32
Dekomposition								
Theil		0,54296		0,65283		1,171		0,34261
Ungleichheitsanteil in %		100		8,82		41,97		49,21
Gruppenanteil:								
Innerhalb (in %)		95,4		X		X		X
Zwischen (in %)		4,6		X		X		X
n ²⁾		2 867 337		278 259		732 319		1 856 759
N ³⁾		28 668 694		1 126 044		3 734 580		23 808 070

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Steuerpflichtige insgesamt: Unternehmer, Freie Berufe und abhängig Beschäftigte zusammen.

2) n = Stichprobe.

3) N = Grundgesamtheit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001;
eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 35 zeigt in den ersten beiden Zeilen für die betrachteten drei Gruppen ihre jeweiligen Anteile an der Grundgesamtheit und ihren Anteil am Gesamtnettoeinkommen. Hier zeigt sich, dass der Einkommensanteil der Unternehmer und in noch stärkerem Maße der der Gruppe der Freien Berufe größer ist als ihr Anteil an den gesamten Steuerpflichtigen.⁴⁹⁾ Die Lageparameter arithmetisches Mittel und Median bestätigen die ungleiche Einkommensverteilung zwischen den Gruppen, der schon in den Anteilen der Zeilen 1 und 2 ersichtlich ist. Der Mittelwert für alle Steuerpflichtigen von 23 284 Euro wird von der Gruppe der Freien Berufe (41 510 Euro) und der Gruppe der Unternehmer (33 194 Euro) zum Teil deutlich überschritten, bei der Gruppe der abhängig Beschäftigten unterschritten (20 868 Euro).

Der Abstand zwischen arithmetischem Mittel und Median für die jeweiligen Gruppen ist schon ein Hinweis darauf, dass neben der ungleichen Verteilung zwischen den Gruppen auch eine ungleiche Verteilung innerhalb der Gruppen vorhanden ist. Die Verteilungsmaße der Zeilen 5 und 6 verdeutlichen dies. Für alle Einkommensteuerpflichtigen weist das Gini-Maß einen Wert von 0,4820 aus. Hier zeigen sich die Einkommen der Gruppe der abhängig Beschäftigten gleicher verteilt (0,4348). Entgegen der ersten Erwartung, dass die Einkommen der Freien Berufe aufgrund des Abstands zwischen arithmetischem Mittel und Median ungleicher verteilt wären als die der Unternehmen, zeigen hier die Verteilungsmaße ein anderes Bild. Sowohl der Gini-Koeffizient mit 0,6258 als auch insbesondere das hinsichtlich niedriger Einkommen sensitivere Atkinson-Maß mit 0,9239 weisen für die Gruppe der Unternehmer eine ungleichere Verteilung der Nettoeinkommen nach als dies bei der Gruppe der Freien Berufe der Fall ist (0,5175/0,7845). Das gleiche Bild zeigt der in Zeile 23 nachgewiesene, ebenfalls hinsichtlich niedriger Einkommen sensitive Theil-Index.

Die Erklärung findet sich in der Dezilbetrachtung. Hier ist einleitend noch einmal auf die Besonderheit der verwendeten Daten für Einkommensanalysen hinzuweisen. Die steuerlichen Einkommen können, da im unteren steuerlichen Einkommensbereich nur ein bedingter Zusammenhang mit den zum Lebensunterhalt benötigten Einkommen besteht, sehr gering, Null, aber auch kleiner als Null sein. Im Gegensatz zu dem durch Sozialhilfe in der Regel auf das Existenzminimum nach unten beschränkte verfügbare Einkommen der Haushalte und damit ein nach links gestutztes Merkmal können die Ausprägungen des steuerlichen Einkommens rechnerisch alle reellen Zahlen annehmen. Negative Werte sind auch für das hier als steuerliches Einkommen verwendete zu versteuernde Einkommen nicht definiert, so dass vormals negative steuerliche Einkommen⁵⁰⁾ mit der Ausprägung Null in die Analyse eingehen. Daraus folgt, dass auch die Nettoeinkommen mit dem Wert 0 in die Analyse eingehen.

Dies führt dazu, dass ein nicht unerheblicher Teil der Einkommensteuerpflichtigen innerhalb der vorliegenden Analyse keine Nettoeinkommen ausweist. So halten die ersten 20 % der Einkommensteuerpflichtigen nur 1,48 % der hier berechneten Nettoeinkommen.⁵¹⁾

49) Mit $N = 3\,734\,580$ liegt die Anzahl der Unternehmer unter der Anzahl der in Kapitel V.3 ausgewiesenen Zahl der Gewerbetreibenden. Die Zahl der Freiberufler $N = 1\,126\,044$ hochgerechnet bzw. $N = 1\,127\,755$ als Originalzahl sind hingegen deckungsgleich. Dies ergibt sich durch die für die hier vorliegende Analyse notwendige eindeutige Zuordnung in eine der drei Gruppen.

50) Bei der Summe der Einkünfte oder beim Gesamtbetrag der Einkünfte.

51) Vgl. Zeile 10 der Tabelle 35.

Auch hier gilt, wie schon im Zusammenhang mit dem Sen-Shorrocks-Thon Index betont, dass dies für den Untersuchungszweck keine Einschränkung bedeutet. Die vorliegende Analyse untersucht Einkommensverteilungen zwischen Gruppen und dies bei wechselnden, die Einkommen tangierenden Steuerregimen. Es ist der Unterschied der am Markt primär erzielten Einkommen der verschiedenen Gruppen von Interesse und wie sich diese bei unterschiedlicher Ausgestaltung des Steuersystems entwickeln.

Agrund der nicht unerheblichen Anzahl an Nettoeinkommen in Höhe von Null wurde die bei der Quantilbetrachtung häufig verwandte 95/5 bzw. 99/1 Relation, als Ergänzung zur 90/10 Relation, durch eine 80/20 Relation ersetzt (Zeile 21 und 22).

Die Dezilbetrachtung verdeutlicht, warum trotz relativ geringerem Abstand zwischen arithmetischem Mittel und Median bei der Gruppe der Unternehmer die Verteilungsmaße eine größere Ungleichheit als bei der Gruppe der Freiberufler ausweisen. Zum einen ist hier die Anzahl der Fälle, die ein sehr geringes Nettoeinkommen ausweisen, sehr hoch, die ersten 30 % innerhalb der Gruppe der Unternehmer halten nur gut 2,5 % der Einkommen, auf der anderen Seite ist der obere Einkommensbereich durch eine starke Konzentration geprägt. Das oberste 1 % der Einkommensteuerpflichtigen innerhalb der Gruppe der Unternehmer, also gut 37 000 der rund 3,7 Mill. „Unternehmer“, halten 25,40 % der in dieser Analyse berechneten Nettoeinkommen. Beide Seiten der Einkommensverteilung sind damit deutlich extremer in der Gruppe der Unternehmer ausgeprägt als in den Vergleichsgruppen. Insbesondere die in den unteren Einkommensbereichen sensitiv reagierenden Maße Atkinson und Theil weisen diese an den Quantilen zu beobachtenden Zusammenhänge deutlich aus.

Der relative große Anteil der niedrigen Einkommen in den beiden Gruppen mit Gewinneinkünften, Freie Berufe und Unternehmer, wird zum einen wie schon oben erläutert durch unterjährige bzw. Nebentätigkeit begründet. Weiter finden sich hier Einkommen aus Beteiligungen. Darüber hinaus sind auch konjunkturelle Schwankungen und damit einhergehende Verlustvor- und -rückträge für geringe steuerliche Einkommen verantwortlich. Innerhalb der Gruppe der abhängig Beschäftigten führen insbesondere auch negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu insgesamt niedrigen steuerlichen Einkommen. Hier halten die ersten 20 % der Einkommensteuerpflichtigen auch nur einen Einkommensanteil von knapp 2 %. Die in der Summe negative Einkommensart „Vermietung und Verpachtung“ wird häufig verwandt, um hohe Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in der Form zu nutzen, dass Immobilienkäufe aus nichtversteuertem Einkommen bedient werden können.⁵²⁾

Die deutlich ungleiche Verteilung an den beiden Rändern zeigt auch noch einmal die 80/20 Relation. Bei der Betrachtung aller Steuerpflichtigen halten die 20 % der Steuerpflichtigen mit den höchsten Einkommen gut das 11-Fache der Einkommen der 20 % der Steuerpflichtigen mit den geringsten Einkommen. Diese Relation verringert sich für die relativ gleicher verteilte Teilgruppe der abhängig Beschäftigten auf einen Wert von 10,32. Die schon als sehr heterogen identifizierte Gruppe der Unternehmer zeigt auch hier mit einem Wert von 25,62 eine sehr ausgeprägte Spreizung.

52) Zu den in der Summe negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung siehe Statistisches Bundesamt (2001); zur Verrechnung negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit positiven Einkünften vgl. Müller (2006).

Die auf dem Theil-Index beruhende Dekomposition ermöglicht es, die Ungleichheit einer Verteilung in ihrer Struktur zu untersuchen. Hierbei zeigt sich, dass von der gesamten Ungleichheit nur 4,6% (Zeile 27) von der Unterscheidung der drei Gruppen Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte erklärt wird und der überwiegende Teil der Ungleichheit mit 95,4 % (Zeile 26) innerhalb der Gruppen realisiert wird. Die Dekomposition des Theil-Index erlaubt es auch zu untersuchen, welche Gruppe in welcher Stärke zu einer ungleichen Verteilung beiträgt. Bei der Interpretation ist allerdings zu beachten, dass die Werte mit der Anzahl der Merkmalsträger gewichtet sind. Zeile 24 zeigt hier, dass die Gruppe der Unternehmer, obwohl von der Anzahl her deutlich geringer besetzt (3 734 508 Stpfl.), mit 41,97 % einen nahezu gleich hohen Anteil an der gesamten Ungleichheit erklärt wie die abhängig Beschäftigten (23 808 070 Stpfl.) mit 49,21 %. Die Freien Berufe tragen mit 8,82 % stärker zur gesamten Ungleichheit bei, als dies ihrem Steuerpflichtigenanteil (3,9 %) als auch ihrem Einkommensanteil (6,9 %) entspricht.

Tabelle 36: Nettoeinkommen *) nach geltendem Recht 2004 – Einkommensgrenzen disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmen und abhängig Beschäftigten

Einkommensgrenzen bezogen auf das arithmetische Mittel	Steuerpflichtige insgesamt			Freie Berufe		Unternehmer		Abhängig Beschäftigte	
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)								
	Grenzen ¹⁾	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.
	Euro	Anteil der Armen in %							
25 %	5 821	1,66	20,37	0,59	14,24	0,96	22,63	1,93	20,31
50 %	11 642	6,19	32,57	2,46	23,27	4,04	34,43	7,07	32,72
60 %	13 971	8,99	37,66	3,48	26,58	5,98	39,45	10,26	37,90
100 %	23 284	28,51	62,02	9,38	39,74	16,36	58,05	33,34	63,69
	Euro	Anteil der Reichen in %							
150 %	34 926	48,23	18,97	78,83	43,41	68,83	24,79	40,22	16,90
200 %	45 568	31,07	8,99	65,57	29,81	56,67	14,74	21,44	7,10
300 %	69 853	15,33	2,35	42,13	12,69	42,59	6,40	6,00	1,23
Euro-Million	1 000 000	3,31	0,03	5,83	0,08	15,17	0,16	0,12	0,00
Reichsten 20 %	34 075	49,76	20,00	79,89	20,00	69,84	20,00	41,91	20,00
Reichsten 10 %	44 888	33,06	10,00	67,53	10,00	58,13	10,00	23,56	10,00
Reichsten 5 %	56 285	22,36	5,00	55,30	5,00	49,60	5,00	12,47	5,00
Reichsten 1 %	95 276	10,72	1,00	28,96	1,00	35,61	1,00	2,79	1,00

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Grenzen beziehen sich auf alle betrachteten Steuerpflichtigen.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 36 strukturiert stärker, als es die Dezilbetrachtung in Tabelle 35 vermag, die unterschiedlichen Anteile der jeweiligen Teilpopulationen am Gesamteinkommen. Ausgangspunkt der Betrachtung sind die sich jeweils ergebenden Grenzen für die Gesamtpopulation. So zeigt der erste Block die unterschiedlichen Einkommensanteile, als „Armuts Grenzen“, für die Schwellenwerte 25 %, 50 %, und 60 % des arithmetischen Mittels (100%) aller Steuerpflichtigen. Für diese über die Gruppen Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte konstanten Grenzen ergeben sich deutliche Unterschiede. Hierbei fällt die Parallelität der Gruppen Unternehmer sowie abhängig Beschäftigte auf. Unterhalb der jeweiligen „Armuts Grenzen“ weisen beide Gruppen ähnliche anteilmäßige Besetzungszahlen, die ähnlich verlaufen wie für alle Steuerpflichtigen, auf. Hierbei ist der Einkommensanteil der „Unternehmer“ niedriger als bei den abhängig Beschäftigten. Die Gruppe der Freien Berufe besetzt den unteren Anteil des Einkommensspektrums deutlich geringer. So weisen nur 39,74 % dieser Gruppe Nettoeinkommen aus, die unterhalb des Gesamtmittelwerts (23 284 Euro) liegen. Die Gruppe der Unternehmer mit 58,05 % sowie die Gruppe der abhängig Beschäftigten mit 63,69 % sind in diesem Bereich deutlich stärker vertreten.

Die Analyse der hohen Einkommen zeigt, wie auch schon das höchste mittlere Einkommen der Steuerpflichtigen innerhalb der Gruppe der Freien Berufe erwarten ließ, eine Dominanz dieser Gruppe in diesem Einkommensbereich. Mit knapp 30 % weist die Gruppe der Freien Berufe den größten Anteil in der Klasse der „Reichen“ mit mehr als dem doppelten mittleren Nettoeinkommen (46 568 Euro) aus. Die Gruppe der Unternehmer ist hier „nur“ mit knapp 15 % vertreten. Die Gruppe der abhängig Beschäftigten mit gut 7% ist, wie in allen Kategorien der hohen Einkommen, hier deutlich unterrepräsentiert.

In der Anteilsbetrachtung werden die hohen Einkommen von der Gruppe der Freien Berufe deutlicher geprägt als dies bei den „Unternehmern“ der Fall ist. Insgesamt ist, wie ein Blick in die Tabelle 35 noch einmal verdeutlicht, der Einkommensanteil der Unternehmer insgesamt mit 18,8 % (Zeile 2) höher, aber in der Struktur realisieren die „Freien Berufe“ relativ die höheren Einkommen. Die höchsten Einkommen aber sind von den Unternehmern geprägt. Sowohl bei der Reichtumsgrenze 1 Mill. Euro als auch bei den reichsten 1 % realisieren die „Unternehmer“ höhere Einkommensanteile als die Gruppe der Freien Berufe. So sind 0,16 % aus der Gruppe der Unternehmer, mit einem Einkommensanteil von 15,17 %, Nettoeuromillionäre.

Also insgesamt erzielen die „Freiberufler“ als Gruppe die höheren Einkommen, die höchsten Einkommen hingegen werden von einer kleinen Anzahl aus der Gruppe der Unternehmer geprägt.

Tabelle 37 zeigt die Struktur der niedrigen steuerlichen Einkommen in tief strukturierter Weise. Zur Analyse werden mit der Armutslücke und der -intensität Maße aus der Armutsanalyse genutzt, die im vorliegenden Untersuchungszusammenhang hingegen anders zu interpretieren sind.⁵³⁾ Die Analysen zeigen, wie die steuerlichen Einkommen unterhalb

53) Wenn im Folgenden von Armut bzw. Armuts Grenzen gesprochen wird, so sind diese Begriffe als Grenzen für ein niedriges steuerliches Einkommen zu verstehen.

einer durch die Armutsforschung definierten Grenze verteilt sind und streuen. Weiter erlauben es die Maße, die Verteilung der Einkommen unterhalb einer Schwelle diese in einen Bezug zu den gesamten Einkommen zu setzen.

Tabelle 37: Nettoeinkommen *) nach geltendem Recht 2004 – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des arithmetischen Mittels)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Freie Berufe	Unternehmer	Abhängig Beschäftigte
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armuts Grenze in Euro ¹⁾	13 971	13 971	13 971	13 971
Einkommensanteil der Armen in %	8,99	3,48	5,98	10,26
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	37,66	26,58	39,45	37,90
Durchschnittliche Armuts lücke ²⁾	0,6021	0,6109	0,6397	0,5957
Durchschnittliche Armuts lücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,2268	0,1624	0,2524	0,2258
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,3944	0,2947	0,4347	0,3924

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armuts Grenze entspricht 60 % des arithmetischen Mittels aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts Grenze – Einkommen)/Armuts Grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Als relative Armuts Grenze, die hier bei 13 971 Euro liegt, wurden 60 % des arithmetischen Mittels gewählt. ⁵⁴⁾ Die Zeilen 2 und 3 korrespondieren daher mit den Angaben in Tabelle 36 in der Zeile 3. Trotz des höheren Einkommensanteil der Gruppe der abhängig Beschäftigten sowie deren höheren Steuerpflichtigenanteil gegenüber der Gruppe der Freien Berufe ist die durchschnittliche Armuts tiefe der abhängig Beschäftigten geringer als die der beiden Vergleichsgruppen. Diese Armuts tiefe, die auch als Armuts lücke bezeichnet wird, ⁵⁵⁾ misst den relativen Abstand zur Armuts Grenze. Damit weist die Gruppe der Unternehmer mit 0,6397 den relativ höchsten mittleren Abstand zur 60 % Grenze des arithmetischen Mittels aus.

54) Die Berechnungen für 60 % des Medians finden sich in den Tabellen A15 bis A17 im Anhang zu diesem Band.

55) Vgl. hier z. B. Otto/Siedler 2003.

Um dies zu erklären ist eine tiefere Einkommensanalyse notwendig. Vermutlich sind es insbesondere Beteiligungen, die diese geringen Einkommen in der Gruppe der Unternehmer generieren. Weiter ist hier zu untersuchen, ob die Beteiligungen aus den haushaltsgenerierenden Einkommen herausgelöst wurden und den selber steuerpflichtigen Kindern oder einer selbstveranlagten Ehefrau aus steuerlichen Gründen zugewiesen wurden.⁵⁶⁾ Weiter werden insbesondere bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb, wie an anderer Stelle schon erläutert, häufiger Verluste realisiert. Für den hier untersuchten Zusammenhang ist dieser Bereich von geringerer Relevanz und wird im Weiteren nicht tiefer untersucht.

Die auf alle Gruppenmitglieder bezogene Armutsücke der Zeile 5 weist, trotz der Gewichtung, in der Richtung die gleichen Ergebnisse auf. Die Armutsücke der Gruppe der Freien Berufe weicht bei dieser Betrachtung noch stärker von den beiden anderen Gruppen ab als in den Vorbetrachtungen. Hier zeigt sich, dass neben der geringeren Armutsstärke der „Freiberufler“ auch deren Besetzungszahl unterhalb der Armutschwelle geringer ist.

Hinsichtlich der Intensität der Armut bestätigt sich das bisherige Bild. Die geringste Intensität weist die Gruppe der Freien Berufe aus. Aufgrund der genannten Gründe bestätigt sich auch bei diesem Maß die besondere Verteilung der Einkommen für die Gruppe der Unternehmer. Beachtlich ist an dieser Stelle die im Vergleich zu den Freien Berufen hohe Intensität der Armut bei den abhängig Beschäftigten. Dies könnte tatsächlich ein Hinweis auf Armut bzw. niedrige Einkommen sein. Hinter den beobachteten Zahlen könnte das Phänomen des „working poor“ stehen.⁵⁷⁾ Neben steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten und unterjähriger Beschäftigung kann hier, auf Grund der hohen Intensität der Armut, auch eine nicht unerhebliche Anzahl an Beschäftigungsverhältnissen vermutet werden, die nicht ausreichen, die Armutschwelle zu überwinden. Dies ist aber kein Ausdruck der tatsächlichen Armut innerhalb der Gruppe der abhängig Beschäftigten, da sekundäre Einkommen, die in den verwendeten Zahlen nicht vorhanden sind, in der Regel das Existenzminimum sichern.

4.1.2 Die Nettoeinkommen bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit

In der folgenden Betrachtung ist die Gewerbesteuerpflicht nach geltendem Recht auf die Gruppe der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit ausgeweitet.⁵⁸⁾ Tabelle 38 zeigt die Ergebnisse im Vergleich zu den beiden anderen Gruppen Unternehmer und abhängig Beschäftigte.

Erwartungsgemäß ändern sich die Werte für die Gruppen Unternehmer und abhängig Beschäftigte nicht. Auch der Nettoeinkommensanteil der Gruppe der Freien Berufe bleibt nahezu gleich (Zeile 2). Aufgrund des § 35 EStG mit der fast vollständigen Berücksichtigung einer Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer sind an dieser Stelle keine großen

56) Ggf. hat die Gruppe der Unternehmer auch die besseren Steuerberater, so dass die Einkünfte in der Gesamtheit der steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten über die Zeit, die Personen und die Einkunftsarten zu einem tendenziell im Gruppenvergleich geringen zu versteuernden Einkommen und damit zu einem geringeren hier betrachteten Nettoeinkommen führen.

57) Zur Erklärung niedriger Haushaltseinkommen siehe z. B. Becker/Hauser (2003).

58) Zum Mikrosimulationsmodell siehe Kapitel IV.2.2.2.

Verschiebungen zu erwarten. Aber trotz des § 35 EStG verbleiben Belastungen bei den „Freiberuflern“, wie die Lageparameter dies auch ausweisen (Zeile 3 und 4). Mit einem arithmetischen Mittel von 41 278 Euro werden im Mittel 232 Euro weniger als Nettoeinkommen realisiert. Dies ist in Anbetracht der Freibeträge bei der Gewerbesteuer und des § 35 EStG nicht unerheblich. Der Median als robuster Lageparameter verändert sich entsprechend geringer um 63 Euro.

Tabelle 38: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmen und abhängig Beschäftigten

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt ¹⁾		Freie Berufe		Unternehmer		Abhängig Beschäftigte	
Steuerpflichtigenanteil in %	100		3,9		13,0		83,0	
Einkommensanteil in %	100		7,00		18,6		74,5	
Lagemaße								
Mittelwert	23 275		41 278		33 194		20 868	
Median	18 720		30 210		19 066		18 422	
Verteilungsmaße								
Gini	0,4818		0,5165		0,6258		0,4348	
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,7766		0,7667		0,9239		0,7290	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen								
	%	Euro	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
1. Dezil	0,09	1 262	0,14	2 988	0,00	0	0,14	1 481
2. Dezil	1,48	5 651	1,50	9 274	0,55	4 483	1,71	5 684
3. Dezil	3,40	10 363	3,11	16 380	2,09	9 381	3,79	10 313
4. Dezil	5,48	14 987	4,81	23 390	3,58	14 236	6,07	14 853
5. Dezil	7,26	18 720	6,48	30 210	5,02	19 066	8,00	18 422
6. Dezil	8,82	22 437	8,18	37 384	6,53	24 378	9,63	21 839
7. Dezil	10,62	27 281	10,09	46 243	8,27	30 792	11,45	26 221
8. Dezil	13,10	34 073	12,54	58 024	10,51	39 626	13,99	32 471
9. Dezil	16,70	44 878	15,88	76 417	14,09	56 674	17,64	42 063
10. Dezil	33,04	X	37,27	X	49,37	X	27,58	X
≥ 95%	22,34	56 258	26,79	102 353	39,46	79 159	16,53	51 181
≥ 99%	10,70	95 104	13,68	213 309	25,40	221 324	5,23	73 310
90/10 Relation		367,11		266,21		–		197,00
80/20 Relation		11,28		10,59		25,62		10,32
Dekomposition								
Theil	0,5426		0,6515		1,171		0,34261	
Ungleichheitsanteil in %	100		8,76		42,00		49,24	
Gruppenanteil:								
Innerhalb (in %)	95,5		X		X		X	
Zwischen (in %)	4,5		X		X		X	
n ²⁾	2 867 337		278 259		732 319		1 856 759	
N ³⁾	28 668 694		1 126 044		3 734 580		23 808 070	

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Steuerpflichtige insgesamt: Unternehmer, Freie Berufe und abhängig Beschäftigte zusammen.

2) n = Stichprobe.

3) N = Grundgesamtheit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Die Verteilungsmaße weisen alle drei – Gini, Atkinson und Theil – einen Rückgang der Ungleichheit aus. Dies ist erwartungsgemäß, da insbesondere aufgrund der Freibeträge höhere Einkommen von „Freiberuflern“ tendenziell stärker belastet sind und somit im oberen Bereich der Einkommen diese stärker fallen. Dies bei einer geringen bis keiner Belastung im unteren Bereich des Einkommensspektrums führt dazu, dass die Verteilung insgesamt homogener wird.

Die Einkommensanteile in den Dezilklassen bleiben relativ konstant, hier sind nur geringere Verschiebungen zu beobachten. Dies hängt aber vorrangig an der Verschiebung der Dezilgrenzen. Eine genauere Analyse erlaubt hier die Betrachtung der Armuts- und Reichtumsklassen der Tabelle 39.

Tabelle 39: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmen und abhängig Beschäftigten

Einkommens- grenzen bezogen auf das arithme- tische Mittel	Steuerpflichtige insgesamt			Freie Berufe		Unternehmer		Abhängig Beschäftigte		
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)									
	Gren- zen 1)	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	
	Euro	Anteil der Armen in %								
25 %	5 819	1,66	20,37	0,60	14,29	0,96	22,62	1,93	20,30	
50 %	11 638	6,18	32,56	2,47	23,32	4,04	34,42	7,06	32,71	
60 %	13 965	8,99	37,65	3,51	26,65	5,98	39,44	10,25	37,89	
100 %	23 275	28,50	62,00	9,45	39,82	16,35	58,04	33,31	63,67	
	Euro	Anteil der Reichen in %								
150 %	34 913	48,24	18,98	78,70	43,32	68,85	24,81	40,24	16,92	
200 %	45 550	31,06	8,99	65,33	29,68	56,69	14,75	21,46	7,11	
300 %	69 825	15,29	2,35	41,73	12,52	42,60	6,40	6,01	1,23	
Euro-Million	1 000 000	3,31	0,03	5,82	0,08	15,17	0,16	0,12	0,00	
Reichsten 20 %	34 073	49,74	20,00	79,74	20,00	69,85	20,00	41,92	20,00	
Reichsten 10 %	44 878	33,04	10,00	67,27	10,00	58,14	10,00	23,58	10,00	
Reichsten 5 %	56 285	22,34	5,00	54,94	5,00	49,62	5,00	12,48	5,00	
Reichsten 1 %	95 104	10,70	1,00	28,67	1,00	35,65	1,00	2,80	1,00	

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Grenzen beziehen sich auf alle betrachteten Steuerpflichtigen.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Die über alle Gruppen konstant gebildeten Gruppen erlauben hier eine genauere Betrachtung und bestätigen die Ergebnisse, die aufgrund des betragsmäßigen Rückgangs der Verteilungsmaße schon ersichtlich waren. Der Einkommensanteil in den unteren Klassen der „Armut“ steigt und der Einkommensanteil in den Klassen der hohen Einkommen sinkt. Insgesamt führt dies zu einer gleicheren Verteilung der Einkommen in der Gruppe der Freien Berufe. Der Effekt ist aber nicht stark genug, dass von einer nennenswerten Angleichung der Einkünfte über alle Steuerpflichtigen gesprochen werden könnte. Der Gini-Koeffizient für alle Steuerpflichtigen sinkt hier von 0,5175 auf 0,5165.

Aufgrund der homogenen Nettoeinkommensverteilung in der Gruppe der Freien Berufe trägt diese nun auch geringer zur Gesamtungleichheit bei. Im Rahmen der Dekompositionsbetrachtung trägt die Gruppe der Freien Berufe nach 8,82 % bei einer Belastung mit Gewerbesteuer nun mit 8,76 % zur Ungleichheit der gesamten Einkommensverteilung bei. Dies führt auch dazu, dass der Ungleichheitsanteil, der zwischen den Gruppen quantifiziert wird, von 4,6 % auf 4,5 % fällt.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass eine Ausweitung der Gewerbesteuer auf die Gruppe der Freien Berufe insbesondere die höheren Einkünfte trifft. Dies führt insgesamt dazu, dass die Nettoeinkommensverteilung innerhalb dieser Gruppe sich tendenziell angleicht. Dieser Effekt schlägt, wenn auch gering, auf die Gesamteinkommensverteilung durch. Die Belastung, die durch die „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ der Gewerbesteuer und die Anerkennung gemäß § 35 EStG deutlich gemildert wird, führt zu keiner nennenswerten Einbuße des Gesamteinkommensanteils für die Gruppe der Freien Berufe.

Die Betrachtung der niedrigen steuerlichen Einkommen in Tabelle 40 bestätigt die bisherigen Ergebnisse, dass von einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht insbesondere die hohen Einkommen betroffen sind. Die für die niedrigen Einkommen ausgewiesenen Veränderungen, mit einem Anstieg der Intensität der Armut von 29,47 im Ausgangszustand auf jetzt 29,55, sind überwiegend auf die Verschiebung der relativen Armutsgrenze, als Ergebnis der niedrigeren Lageparameter nach der Steuerreform, zu erklären.

Tabelle 40: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des arithmetischen Mittels)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Freie Berufe	Unternehmer	Abhängig Beschäftigte
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	13 965	13 965	13 965	13 965
Einkommensanteil der Armen in %	8,99	3,51	5,98	10,25
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	37,65	26,65	39,44	37,89
Durchschnittliche Armutsücke ²⁾	0,6022	0,6111	0,6397	0,5958
Durchschnittliche Armutsücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,2267	0,1628	0,2523	0,2257
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,7393	0,8144	0,7226	0,7381

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des arithmetischen Mittels aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

4.1.3 Die Nettoeinkommen bei einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer

Die folgende Analyse betrachtet eine kommunale Steuer, die als Zuschlag zur Einkommensteuer erhoben wird. ⁵⁹⁾ Das Modell ist in seiner Gesamtheit aufkommensneutral gestaltet. Durch eine Reduktion der Einkommensteuerschuld ist ein Spielraum für die kommunale Zuschlagssteuer geschaffen worden. Das kommunale Steueraufkommen zum jetzigen Rechtsstand wird durch die Zuschlagssteuer über alle Steuerpflichtigen vollständig substituiert. Wie schon die Betrachtungen in Kapitel V.2 hinsichtlich der Kern-Umland Problematik zeigten, bedeutet Aufkommensneutralität in der Gesamtheit nicht, dass nicht einzelne Gruppen von einem Systemwechsel profitieren und andere Gruppen zu den Verlieren zählen können. Tabelle 41 zeigt die Wirkungsweise einer kommunalen Zuschlagssteuer auf die Nettoeinkommen der drei betrachteten Gruppen.

59) Vgl. zum Mikrosimulationsmodell Kapitel IV.2.3.1.

Tabelle 41: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmen und abhängig Beschäftigten

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt ¹⁾		Freie Berufe		Unternehmer		Abhängig Beschäftigte	
Steuerpflichtigenanteil in %	100		3,93		13,03		83,05	
Einkommensanteil in %	100		6,90		18,80		74,30	
Lagemaße								
Mittelwert	23 320		40 942		33 661		20 864	
Median	18 725		30 241		19 135		18 420	
Verteilungsmaße								
Gini	0,4825		0,5117		0,6291		0,4347	
Atkinson $\epsilon = 1$	0,3137		0,3546		0,4273		0,2711	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen								
	%	Euro	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
1. Dezil	0,09	1 267	0,14	2 982	0,00	0	0,14	1 481
2. Dezil	1,48	5 656	1,51	9 277	0,55	4 521	1,71	5 686
3. Dezil	3,40	10 369	3,13	16 410	2,07	9 4221	3,79	10 313
4. Dezil	5,47	14 994	4,86	23 403	3,54	14 302	6,07	14 852
5. Dezil	7,25	18 725	6,54	30 241	4,97	19 135	8,00	18 420
6. Dezil	8,81	22 444	8,26	37 434	6,46	24 483	9,63	21 838
7. Dezil	10,60	27 292	10,19	46 330	8,19	30 928	11,45	26 218
8. Dezil	13,08	34 088	12,68	58 219	10,41	39 833	13,99	32 466
9. Dezil	16,68	44 185	16,07	76 707	13,99	57 137	17,64	42 055
10. Dezil	33,14	X	36,62	X	49,82	X	27,57	X
≥ 95%	22,44	56 339	26,02	101 758	39,97	79 729	16,53	51 172
≥ 99%	10,80	95 401	12,77	212 472	26,00	223 848	5,23	73 289
90/10 Relation	368,22		261,57		–		196,93	
80/20 Relation	11,27		10,64		25,44		10,32	
Dekomposition								
Theil	0,54671		0,61179		1,19619		0,34245	
Ungleichheitsanteil in %	100		8,09		43,13		48,79	
Gruppenanteil:								
Innerhalb (in %)	95,4		X		X		X	
Zwischen (in %)	4,6		X		X		X	
n ²⁾	2 867 337		278 259		732 319		1 856 759	
N ³⁾	28 668 694		1 126 044		3 734 580		23 808 070	

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) Steuerpflichtige insgesamt: Unternehmer, Freie Berufe und abhängig Beschäftigte zusammen.

2) n = Stichprobe.

3) N = Grundgesamtheit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Der größte Verlierer bei einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer ist die Gruppe der Freien Berufe. Dies sogar in einem höheren Maße als bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer auf die Gruppe der Freien Berufe. Tabelle 41 zeigt in Zeile 3, dass im arithmetischen Mittel die Einkommen für alle Steuerpflichtigen mit 36 Euro im Vergleich zum jetzigen Rechtsstand⁶⁰⁾ in nicht nennenswertem Umfang sinken. Für die Gruppe der Freien Berufe sinkt hingegen das Nettoeinkommen von 41 510 Euro auf 40 942 Euro. Der Einkommensverlust von im Mittel 568 Euro fällt damit höher aus als der mittlere Einkommensverlust bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer auf die Gruppe der Freien Berufe (– 232 Euro).

Gewinner eines kommunalen Zuschlags zur Einkommensteuer wäre die Gruppe der Unternehmer. Hier steigt das mittlere Einkommen von 33 194 Euro auf 33 661 Euro. Nahezu neutral verhält sich die Zuschlagssteuer für die Gruppe der abhängig Beschäftigten, hier sinkt das Nettoeinkommen im Mittel um 4 Euro von 20 868 Euro auf 20 864 Euro.

Ein Blick auf Einkommensanteile innerhalb der Dezilbetrachtung und noch deutlicher die Angaben in Tabelle 42 verdeutlichen die Gründe für die doch auf den ersten Blick überraschenden Ergebnisse.

Wie in Kapitel V.3 gezeigt verbleibt bei der heutigen Gewerbesteuer, trotz der „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ und der Anerkennung der steuerlichen Vorbelastung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb über § 35 EStG, eine mit steigendem Einkommen zunehmende Belastung der Personenunternehmen und damit hier der Gruppe der Unternehmer. Diese entfällt bei einem Systemwechsel. Darüber hinaus werden die Nettoeinkommen durch die Reduktion der Einkommensteuer, für den Spielraum einer kommunalen Zuschlagssteuer, ein zweites Mal entlastet. Wie schon gezeigt wurde, sind in der Gruppe der höchsten Einkommen die „Unternehmer“ dominant (reichsten 1 %). Diese trägt zum einen im jetzigen System der Gewerbesteuer überproportional zum Gewerbesteueraufkommen bei und wird daher auch überproportional bei einem Systemwechsel entlastet.⁶¹⁾

Anders verhält es sich bei der Gruppe der Freien Berufe. Diese wird nicht durch den Wegfall der Gewerbesteuer entlastet und zum anderen durch ihre beherrschende Stellung in den hohen, nicht höchsten, Einkommensbereichen überproportional durch eine progressiv wirkende Zuschlagssteuer auf die Einkommensteuer belastet. Da diese kommunale Steuerbelastung keine Berücksichtigung bei der Einkommensteuer findet, resultiert im Ergebnis sogar eine Belastung, die höher ausfällt als bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf diese Gruppe.

Tabelle 42 zeigt deutliche Verschiebungen der Einkommensanteile in den hohen Einkommensbereichen. Hier verlieren die Freien Berufe über alle Reichtumsgrenzen, die Gruppe der Unternehmer, nun ohne Sonderbelastung aus der Gewerbesteuer, gewinnt hier in allen Aggregaten. Die Gruppe der abhängig Beschäftigten liegt hier, wie schon in der vorherigen Tabelle, auf nahezu demselben Niveau wie bei der jetzigen Rechtslage.

Die Verteilungsmaße und die Dekomposition unterstreichen die Ergebnisse. Die Maße zur Einkommensverteilung für die Gruppe der Freien Berufe zeigen, wenn auch marginal aber doch für die Richtung interpretierbar, eine Angleichung der Einkommen an. Diese

60) Vgl. Tabelle 35.

61) Vgl. Kapitel IV.2.3.1.

Angleichung erfolgt, da für diese Gruppe die Belastung einer kommunalen Einkommensteuer mit steigendem Einkommen zunimmt. Dies führt zu tendenziell niedrigeren hohen Einkommen und damit zu einer „gleicheren“ Einkommensverteilung. Innerhalb der Gruppe der Unternehmer nimmt die Ungleichheit zu, da mit steigendem Einkommen, insbesondere durch den Wegfall der Gewerbesteuer, die Entlastung steigt. Es folgen „höhere“ hohe Einkommen. Dies zeigt auch die Dekomposition. Bleibt der erklärte Ungleichheitsanteil innerhalb und zwischen den Gruppen noch gleich, so zeigt sich, dass der Ungleichheitsanteil der „Unternehmer“ deutlich gestiegen ist.

Tabelle 42: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmen und abhängig Beschäftigten

Einkommensgrenzen bezogen auf das arithmetische Mittel	Steuerpflichtige insgesamt			Freie Berufe		Unternehmer		Abhängig Beschäftigte	
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)								
	Grenzen 1)	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.
	Euro	Anteil der Armen in %							
25 %	5 830	1,66	20,39	0,60	14,30	0,95	22,58	1,94	20,33
50 %.....	11 660	6,19	32,60	2,50	23,33	3,99	34,39	7,09	32,76
60 %	13 992	9,00	37,70	3,54	26,65	5,90	39,38	10,30	37,96
100 %	23 320	28,54	62,08	9,56	39,86	16,12	57,93	33,44	63,78
	Euro	Anteil der Reichen in %							
150 %	34 980	48,22	18,92	78,48	43,30	69,25	24,93	40,09	16,83
200 %	46 640	31,09	8,96	64,99	29,67	57,26	14,87	21,33	7,05
300 %	69 960	15,41	2,35	41,23	12,58	43,25	6,48	5,96	1,21
Euro-Million	1 000 000	3,41	0,03	4,88	0,07	15,89	0,176	0,12	0,00
Reichsten 20 %	34 088	49,82	20,00	79,59	20,00	70,31	20,00	41,87	20,00
Reichsten 10 %	44 915	33,14	10,00	67,02	10,00	58,73	10,00	23,51	10,00
Reichsten 5 %	56 339	22,44	5,00	54,61	5,00	50,30	5,00	12,41	5,00
Reichsten 1 %	95 401	10,80	1,00	27,93	1,00	36,25	1,00	2,77	1,00

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) Grenzen beziehen sich auf alle betrachteten Steuerpflichtigen.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Die Intensität der Armut wird, wie Tabelle 43 verdeutlicht, nahezu nicht tangiert. Die marginalen Veränderungen der Werte dürften sich überwiegend über die Änderung des arithmetischen Mittels erklären. Im Bereich der geringen steuerlichen Einkommen spielt für die Gruppe der Unternehmer die Entlastung bei der Gewerbesteuer nahezu keine Rolle, da in diesem Einkommensbereich die Freibeträge gegriffen haben.

Tabelle 43: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des arithmetischen Mittels)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Freie Berufe	Unternehmer	Abhängig Beschäftigte
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	13 992	13 992	13 992	13 992
Einkommensanteil der Armen in %	9,00	3,54	5,90	10,30
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	37,70	26,65	39,38	37,96
Durchschnittliche Armutsücke ²⁾	0,6019	0,6114	0,6394	0,5955
Durchschnittliche Armutsücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,2269	0,1630	0,2518	0,2257
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,3946	0,2957	0,4338	0,2260

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des arithmetischen Mittels aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

4.2 Nettoeinkommen für verschiedene Gruppen von Freien Berufen

4.2.1 Die Nettoeinkommen nach geltendem Recht im Jahr 2004

Tabelle 44 gibt einen ersten Überblick über die Struktur der Gruppe der Freien Berufe auf der Grundlage der Einkommensteuerstatistik 1998 für das simulierte Jahr 2004. Die Betrachtung beruht auf allen Steuerpflichtigen, die im Jahre 1998 Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit aufwiesen. Die Analysen ziehen damit die Grundgesamtheit heran, die Ergebnisse weisen daher im ersten Schritt keine Stichprobenfehler auf.

Diese an sich positive Eigenschaft der folgenden Ergebnisse führt aber zu einem Problem. So weichen die Werte in den folgenden Tabellen dieses Unterkapitels für alle Freiberufler von den Werten der entsprechenden Tabellen des vorherigen Kapitels für die Gruppe der Freien Berufe ab. Es zeigt sich, dass die 10 %-Stichprobe der Lohn- und Einkommensteuerstatistik sehr präzise ist. Die Anzahl der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit wird um nur 0,15 % unterschätzt, das mittlere Einkommen für das

simulierte Jahr 2004 nur um 1,3 % überschätzt. Aufgrund der differenzierteren Angaben innerhalb der Datei für die Grundgesamtheit „Freiberufler“ konnten darüber hinaus die simulierten Modelle genauer abgebildet werden. Die Simulation einer Gewerbesteuer für die Gruppe der Freien Berufe sowie die Zuschlagssätze einer kommunalen Einkommensteuer konnten hier gemeindescharf ermittelt und für die Analyse genutzt werden. Beide Effekte führen dazu, dass die in diesem Unterkapitel betrachteten Ergebnisse nur bedingt mit den Ergebnissen des vorherigen Kapitels verglichen werden können.

Tabelle 44: Nettoeinkommen *) 2004 nach geltendem Recht – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
Steuerpflichtigenanteil in %	100	41,5	17,3
Einkommensanteil in %	100	38,0	24,5
Lagemaße			
Mittelwert	40 967	37 495	57 873
Median	30 325	28 750	47 140
Verteilungsmaße			
Gini	0,5110	0,5094	0,4422
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,3556	0,3519	0,2865
Dekomposition			
Theil	0,6103	0,6912	0,3656
Ungleichheitsanteil in %	100	45,14	15,38
Gruppenanteil:			
Innerhalb (in %)	95,3	X	X
Zwischen (in %)	4,7	X	X
N ¹⁾	1 127 755	468 013	195 345

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschaftsberatende Berufe	Technische und wissenschaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Berufe	Publizistische und künstlerische Berufe
Steuerpflichtigenanteil in %	9,6	10,7	10,7	10,0
Einkommensanteil in %	12,7	9,9	7,5	7,4
Lagemaße				
Mittelwert	54 054	37 836	28 756	30 009
Median	37 011	29 037	22 852	20 800
Verteilungsmaße				
Gini	0,5353	0,4966	0,4666	0,5353
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,3831	0,3227	0,3131	0,3752
Dekomposition				
Theil	0,7511	0,5457	0,4259	0,6495
Ungleichheitsanteil in %	16,43	9,31	5,52	8,22
Gruppenanteil:				
Innerhalb (in %)	X	X	X	X
Zwischen (in %)	X	X	X	X
N ¹⁾	108 750	121 206	121 137	113 304

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) N = Grundgesamtheit der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Bedauerlicherweise ist die größte Gruppe unter den Freien Berufen die Gruppe „ohne Angaben“. Wie bei den Daten schon erläutert, führte die Umstellung des Merkmals „Freiberufliche Tätigkeit“ auf das an die Gewerbekennzahl angelehnte neu verwendete Merkmal in der Umstellungsphase zu einer deutlichen Untererfassung der ausgeübten freiberuflichen Tätigkeit.⁶²⁾ Der Vorteil liegt in der nun zur Verfügung stehenden Möglichkeit, die Gruppe der Freiberufler sehr differenziert zu untersuchen. Es stehen nunmehr 60 Ausprägungen der freiberuflichen Tätigkeit für die Analyse zur Verfügung. Für die hier durchgeführte Analyse wurden diese Ausprägungen auf fünf zusammengefasst.

Wie die Ergebnisse zeigen, kann bei der Gruppe der Freiberufler „ohne Angabe“ approximativ von einer Strukturkonstanz ausgegangen werden. Die Angaben liegen mehr oder weniger für alle verwendeten statistischen Kennzahlen in der Größenordnung der Werte für alle Steuerpflichtigen. Die Abweichungen liegen überall in einem Intervall von plus/minus 10 %, so dass annähernd davon ausgegangen werden kann, dass keine größeren Verzerrungen in den untersuchten Gruppen der Freien Berufe befürchtet werden müssen. Daher spricht wenig dagegen zu vermuten, dass die jeweiligen Anteile der untersuchten Gruppen in der Gruppe ohne Angaben ihrem Anteil in der Grundgesamtheit entsprechen. Im Weiteren wird daher angenommen, dass die 659 742 Steuerpflichtigen mit Angaben zur Gruppenzugehörigkeit eine unverzerrte Stichprobe von 58,5 % der Grundgesamtheit sind.

Von den fünf untersuchten Gruppen der Freien Berufe sind anteilmäßig die heilkundlichen Berufe in Hinblick auf ihre Anzahl wie auf ihren Einkommensanteil die Gewichtigten. Die weiteren Gruppen schwanken von der Anzahl mehr oder minder um 10 %, wobei der Einkommensanteil doch deutlicher streut. Dieses Bild wird von den Lagemaßen bestätigt. Die höchsten mittleren Einkommen, beim arithmetischen Mittel wie beim Median, werden von den heilkundlichen wie von den rechts- und wirtschaftsberatenden Berufen realisiert. Mit doch deutlichem Abstand im mittleren Einkommen folgen die anderen drei Gruppen.

Die Verteilungsmaße zeigen, dass in der Gruppe der rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe das Einkommen am stärksten streut. Dies zeigen alle drei Verteilungsmaße. Auch der Abstand der Lageparameter deutete darauf schon hin. Daneben weist die Gruppe der publizistischen und künstlerischen Berufe eine überdurchschnittliche ungleiche Verteilung der Nettoeinkommen aus.

62) Vgl. hierzu auch die Ausführungen in Kapitel IV.

**Tabelle 45: Nettoeinkommen *) 2004 nach geltendem Recht – Verteilungsmaße
disaggregiert nach Freien Berufen**

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus frei- beruflicher Tätigkeit		Ohne Angaben		Heilkundliche Berufe	
Steuerpflichtigenanteil in %	100		41,5		17,3	
Einkommensanteil in %	100		38,0		24,5	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen						
	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,02	2 213
1. Dezil	0,15	3 093	0,08	2 040	0,52	8 755
2. Dezil	1,53	9 385	1,41	8 489	4,06	18 816
3. Dezil	3,14	16 368	3,22	15 676	5,06	28 198
4. Dezil	4,85	23 368	5,09	22 399	7,28	37 366
5. Dezil	6,56	30 325	6,83	28 750	9,08	47 140
6. Dezil	8,28	37 616	8,49	35 008	10,86	58 128
7. Dezil	10,19	46 277	10,26	45 151	12,99	68 285
8. Dezil	12,56	58 169	12,42	51 540	16,38	82 504
9. Dezil	16,06	76 691	15,49	65 746	30,76	111 176
10. Dezil	36,59	X	36,72	X	19,88	X
≥ 95%	25,99	101 720	26,96	83 356	7,18	145 672
≥ 99%	12,76	212 445	15,14	182 148		258 692
90/10 Relation		243,93		459,00		59,15
80/20 Relation		10,50		10,994		6,80
N 1)		1 127 755		468 013		195 345

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirt- schaftsbera- tende Berufe		Technische und wissenschaftliche Berufe		Pädagogische und übersetzende Berufe		Publizistische und künstle- rische Berufe	
Steuerpflichtigenanteil in %	9,6		10,7		10,7		10,0	
Einkommensanteil in %	12,7		9,9		7,5		7,4	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen								
	%	Euro	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,00	48	0,00	0
1. Dezil	0,18	4 790	0,06	2 158	0,33	3 345	0,13	2 102
2. Dezil	1,67	13 255	1,56	9 236	1,89	7 249	1,36	5 822
3. Dezil	3,20	21 320	3,33	15 836	3,27	11 677	2,51	9 503
4. Dezil	4,67	29 165	5,07	22 468	4,93	16 793	3,99	14 588
5. Dezil	6,11	37 011	6,80	29 037	6,87	22 852	5,88	20 800
6. Dezil	7,63	45 774	8,57	36 024	9,10	29 610	8,07	27 700
7. Dezil	9,43	56 542	10,56	44 159	11,48	36 652	10,50	35 537
8. Dezil	11,51	68 944	12,99	54 770	14,16	45 225	13,36	45 178
9. Dezil	14,66	93 698	16,30	70 662	17,80	58 462	17,41	60 352
10. Dezil	40,94	X	34,75	X	30,17	X	36,80	X
≥ 95%	30,77	133 657	24,32	90 398	19,23	69 322	25,71	75 434
≥ 99%	16,56	327 626	11,74	186 720	7,81	109 931	13,01	146 198
90/10 Relation		227,44		579,17		91,42		283,08
80/20 Relation		8,78		10,45		9,42		12,80
N 1)		108 750		121 206		121 137		113 304

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) N = Grundgesamtheit der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001;
eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Die ungleiche Einkommensverteilung innerhalb dieser beiden Gruppen wird auch durch die Dezilbetrachtung deutlich. Hier weisen beide Gruppen im 10. Dezil den im Gruppenvergleich höchsten Anteil aus. Dies allerdings auf höchst unterschiedlichem Niveau. Beginnen die 10 % der höchsten Einkommen in der Gruppe der publizistischen und künstlerischen Berufe bei 60 352 Euro, gehört man mit diesen Nettoeinkommen innerhalb der Gruppe der rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe gerade zu den rund 25 % der höchsten Einkommen, hier beginnt das 10. Dezil mit 93 698 Euro. Die starke Spreizung der Einkommen dieser beiden Gruppen wird auch in der 90/10 wie 80/20 Relation deutlich. Der Ausreißer bei der 90/10 Relation, die Gruppe der technischen und naturwissenschaftlichen Berufe, ist geprägt durch einen extrem geringen Einkommensanteil im ersten Dezil. Das Bild normalisiert sich wieder bei der 80/20 Relation. Auffällig ist darüber hinaus die sehr homogene Einkommensverteilung innerhalb der Gruppe der heilkundlichen Berufe. Wie schon die Verteilungsmaße sind hier auch die Relationen deutlich unterdurchschnittlich.

Aus diesem Grund trägt die Gruppe der heilkundlichen Berufe auch im Verhältnis zu ihrem Anteil an Steuerpflichtigen und Einkommen deutlich geringer zur gesamten Ungleichheit bei, wie dies die Dekomposition des Theilmaßes zeigt. Hier sind es vor allem die rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe, die deutlich über ihrem Anteil, Gruppenstärke wie Einkommen, zur Ungleichheit beitragen. Dass der Wert der technischen und naturwissenschaftlichen Berufe in der 90/10 Relation der Dezile nur ein Ausreißer war, bestätigt auch ihr Erklärungsanteil an der Ungleichheit, welches hier mit 9,31 % Ungleichheitsanteil ihrem Anteil am Einkommen (9,9 %) und ihrem Anteil an allen Steuerpflichtigen (10,7%) nahezu entspricht.

Wie schon bei der Betrachtung der drei Gruppen Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte so wird auch hier mit 95,3 % der größte Teil der Ungleichheit innerhalb der Gruppen realisiert. Lediglich 4,7 % der Ungleichheit lässt sich zwischen den Gruppen erklären.

Die schon in den Lageparametern zu beobachtende Zweiteilung der Gruppe der Freien Berufe wird in der Betrachtung der Einkommensanteile nach Armuts- und Reichtumsgrenzen besonders deutlich. Auf der einen Seite sind die heilkundlichen und die rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe, die mit rund 44 % und 55 % einen deutlich geringeren Anteil an Steuerpflichtigen unterhalb des arithmetischen Einkommensmittel aller Freiberufler stellen, als die Vergleichsgruppen. Dies darüber hinaus auch mit relativ geringem Einkommensanteil. Auf der anderen Seite stehen die drei übrigen Gruppen, bei denen der weit überwiegende Teil der Gruppenmitglieder Nettoeinkommen unterhalb des arithmetischen mittleren Einkommens erwirtschaften.

Die Teilung der Freien Berufe in zwei Gruppen wird auch bei der Betrachtung der hohen Einkommen deutlich. Auch hier dominieren die heilkundlichen und die rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe. Hier stehen die technischen und naturwissenschaftlichen Berufe ein wenig zwischen den beiden Polen.

Tabelle 46: Nettoeinkommen *) nach geltendem Recht 2004 – Einkommensgrenzen disaggregiert nach Freien Berufen

Einkommens- grenzen bezogen auf das arithme- tische Mittel	Steuerpflichtige insgesamt			Ohne Angabe		Heilkundliche Berufe		
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)							
	Gren- zen 1)	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	
	Euro	Anteil der Armen in %						
25 %	10 242	1,97	21,24	2,11	22,48	0,74	11,32	
50 %	20 484	7,45	35,87	8,13	37,08	3,53	21,77	
60 %	24 580	10,68	41,73	11,92	43,39	5,25	26,18	
100 %	40 967	28,50	64,17	33,68	68,47	15,30	43,91	
	Euro	Anteil der Reichen in %						
150 %	61 451	48,38	17,08	40,46	12,21	66,82	35,97	
200 %	81 935	33,45	8,38	27,51	5,25	47,62	20,33	
300 %	122 902	21,28	3,26	19,30	2,07	26,32	7,80	
Euro-Million	1 000 000	4,88	0,07	7,16	0,08	0,97	0,03	
Reichsten 20 %								
Reichsten 10 %	58 169	52,65	20,00	44,81	20,00	70,96	20,00	
Reichsten 5 %	76 690	36,59	10,00	29,88	10,00	52,44	10,00	
Reichsten 1 %	101 720	25,99	5,00	22,28	5,00	35,24	5,00	

Einkommens- grenzen bezogen auf das arithme- tische Mittel	Rechts- und wirt- schaftsberatende Berufe		Technische und natur- wissenschaftliche Berufe		Pädagogische und übersetzende Berufe		Publizistische und künstlerische Berufe	
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)							
	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.
	Anteil der Armen in %							
25%	1,06	16,37	1,97	21,39	4,32	26,94	4,52	31,59
50%	4,66	28,98	8,30	36,98	14,44	46,22	13,54	49,53
60 %	6,83	34,19	12,02	43,22	19,48	52,66	18,08	55,58
100 %	19,27	54,76	31,85	66,35	45,14	75,40	40,10	76,03
	Anteil der Reichen in %							
150 %	61,86	25,21	42,75	14,61	25,73	7,87	35,39	9,31
200 %	46,53	13,47	27,88	6,57	13,05	2,63	22,81	3,89
300 %	32,85	5,88	17,26	2,42	6,89	0,77	14,88	1,42
Euro-Million	8,66	0,15	3,47	0,05	1,53	0,02	4,93	0,05
Reichsten 20 %								
Reichsten 10 %	65,74	20,00	47,33	20,00	30,51	20,00	39,43	20,00
Reichsten 5 %	49,92	10,00	30,81	10,00	15,27	10,00	25,05	10,00
Reichsten 1 %	38,10	5,00	21,09	5,00	8,87	5,00	17,61	5,00

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Grenzen beziehen sich auf alle betrachteten Steuerpflichtigen.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001;
eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Realisieren die heilkundlichen Berufe im Mittel die höheren Nettoeinkommen (57 873 Euro) im Gegensatz zu den rechts- und wirtschaftsberatenden Berufen (54 054 Euro), so dominieren diese aber die sehr hohen Einkommen. Die Reichtumsgrenze von über 300 % des arithmetischen Mittels wird zwar noch mit einem Steuerpflichtigenanteil von 7,8 % der heilkundlichen Berufe gegenüber 5,88 % rechts- und wirtschaftsberatenden Berufen stärker besetzt, aber hier werden schon von den rechts- und wirtschaftsberatenden Berufen höhere Einkommensanteile realisiert (32,85 % zu 26,32 %). Die Euronettomillion erreichen 0,15 % der rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe mit einem Einkommensanteil von 8,66 % der gesamten Einkommen dieser Gruppe. Hier sind es bei den Heilkundlern „nur“ 0,03 % mit einem Einkommensanteil von 0,97 %.

Beachtlich sind hier noch die publizistischen und künstlerischen Berufe. Hier realisieren 76,03% dieser Gruppe Nettoeinkommen unterhalb des arithmetischen mittleren Nettoeinkommens aller Freiberufler, aber mit 4,93% Einkommensanteil werden von 0,05 % Nettoeinkommensmillionären in dieser Gruppe überdurchschnittliche Werte erzielt.

Tabelle 47: Nettoeinkommen *) 2004 nach geltendem Recht – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des arithmetischen Mittels)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)			
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	24 580	24 580	24 580
Einkommensanteil der Armen in %	10,68	11,92	5,25
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	41,73	43,39	26,18
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	0,5736	0,5809	0,5279
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,2393	0,2521	0,1382
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,4105	0,4298	0,2529

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des arithmetischen Mittels aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-
grenze – Einkommen)/Armuts-
grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001;
eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

noch Tabelle 47: Nettoeinkommen *) 2004 nach geltendem Recht – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des arithmetischen Mittels)

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschafts-beratende Berufe	Technische und naturwissen-schaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Beufe	Publizistische und künstlerische Berufe
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	24 580	24 580	24 580	24 580
Einkommensanteil der Armen in %	6,83	12,02	19,48	18,08
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	34,19	43,22	52,66	55,58
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	0,5604	0,5720	0,5673	0,6028
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,1916	0,2472	0,2987	0,3351
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,3395	0,4222	0,4869	0,5361

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des arithmetischen Mittels aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Die Betrachtung der niedrigen steuerlichen Einkommen der Freien Berufe unterstreicht die Relativität von Armutsmaßen. Die Armuts-grenze von 60 % des arithmetischen mittleren Nettoeinkommens liegt mit 24 580 Euro um 1 296 Euro höher als das mittlere Einkommen aller Steuerpflichtigen. ⁶³⁾ Auch hier zeigt sich, dass die heilkundlichen Berufe und die rechts- und wirtschaftsberatenden Berufen deutlich weniger unterhalb der „Armuts-grenze“ zu finden sind, dafür aber über 18 % der publizistischen und künstlerischen Berufe mit einem Einkommensanteil von 55,58 %. Diese Gruppe dominiert auch die Armutstiefe. Die Armutslücke, als mittlerer Abstand zur Armuts-grenze, ist für diese Gruppe am ausgepräg-testen. Diese Beobachtung setzt sich für die Intensität der Armut fort. Der SST-Index weist hier mit 0,536 den höchsten Wert auf. Die geringste Armutsintensität, ist wie zu erwarten in der Gruppe der heilkundlichen Berufe anzufinden (0,253). ⁶⁴⁾

⁶³⁾ Dies beträgt 23 284 Euro (vgl. Tabelle 35, Zeile 3).

⁶⁴⁾ Zur Betrachtung der Intensität der Armut auf der Grundlage von 60 % des Medians vgl. die Tabellen A18 bis A20 im Anhang zu diesem Band.

4.2.2 Die Nettoeinkommen bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht auf Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit

Die Ausweitung einer Gewerbesteuer auf die Gruppe der Freien Berufe führt zu einem im Mittel um 525 Euro geringerem Nettoeinkommen von 40 442 Euro (– 1,28 %). Da aufgrund der Freibeträge bei der Gewerbesteuer mit steigendem Einkommen die Steuerbelastung steigt, sind die Nettoeinkommenseinbußen für die Gruppen mit hohen mittleren Einkommen wie der Gruppe der heilkundlichen Berufe wie für die Gruppe der rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe deutlich höher als in den anderen Gruppen. So sinkt das Nettoeinkommen der heilkundlichen Berufe um 2,64 %, dass der pädagogischen und übersetzenden Berufe um nur 0,62 %.

Dieses Bild bestätigen auch die Einkommensanteile der verschiedenen Gruppen. Während die heilkundlichen Berufe sowie die rechts- und wirtschaftsberatenden Berufe Anteile am gesamten Einkommen verlieren, gewinnen hier die pädagogischen und übersetzenden Berufe wie die publizistischen und künstlerischen Berufe.

Die Verteilungsmaße zeigen einen auf den ersten Blick schwierig zu interpretierenden Effekt. In allen Gruppen zeigen die Verteilungsmaße eine, wenn auch zum Teil eine sehr geringe, Zunahme der ungleichen Einkommensverteilung. Dies obwohl die Belastung mit Gewerbesteuer tendenziell mit steigendem Einkommen zunimmt. Hierfür werden zwei Effekte verantwortlich sein. Die Ergebnisse deuten zum einen darauf hin, dass die „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ sowie die Möglichkeit zur Nutzung des § 35 EStG unterschiedlich ausgeprägt sind. Zum anderen führt die Gewerbesteuerhebesatzvariation dazu, dass innerhalb der Belastung deutliche Unterschiede zu verzeichnen sind. Beide Effekte führen in der Summe dazu, dass die sich tendenziell angleichende Einkommensverteilung – hohe Einkommen werden belastet, niedrige nicht – durch eine ungleiche Verteilung der Steuerlast innerhalb der Gruppe der Gewerbesteuerbelasteten, also die Gruppe die oberhalb der Freibeträge liegt, überkompensiert wird.

Die Bewegung innerhalb der Aggregate, sei es in der Dezilbetrachtung oder innerhalb der verschiedenen Gruppen der „Armen“ wie „Reichen“, zeigt eine uneinheitliche Richtung. So steigt zum Teil der Steuerpflichtigenanteil in den niedrigen Einkommensgruppen bei sinkendem Einkommensanteil. Auf der anderen Seite wächst der Einkommensanteil in hohen Einkommensbereichen obwohl an dieser Stelle eher ein Rückgang aufgrund einer Gewerbesteuerbelastung, die mit steigendem Einkommen wächst, zu erwarten ist.

Diese Ergebnisse werden auch vom Sen-Shorrocks-Thon Index bestätigt. Auch hier ist in der Herleitung zu beobachten, dass der Einkommensanteil der Armen in einzelnen Gruppen sinkt und der Anteil der Steuerpflichtigen zunimmt. Die Intensität der Armut sinkt nur in den Gruppen der pädagogischen und übersetzenden Berufe sowie bei den publizistischen und künstlerischen Berufen, bei den heilkundlichen Berufen nimmt die Intensität der Armut deutlich zu.

Der Grund liegt hier in dem hohen Niveau der Armutsgrenze. Diese liegt oberhalb der Freibeträge der Gewerbesteuer. Die Armutsgrenze von 24 265 Euro Nettoeinkommen liegt als Bruttogröße über der Freibetragsgrenze von 24 500 Euro. Dies führt zu einem aufgrund der „In-Sich-Abzugsfähigkeit“ zu geringeren Einkünften und damit zu einem geringerem Bruttoeinkommen. Darüber hinaus verbleibt trotz § 35 EStG eine zusätzliche Steuer-

belastung bei Haushalten an der „Armutsgrenze“. Somit sind hier zwei Effekte zu unterscheiden. Zum einen sinken schon die Bruttoeinkommen im Vergleich zum jetzigen Rechtsstand und führen damit eine größere Anzahl an Haushalten in den Bereich der Armutsgrenze, zum anderen führt die Gewerbesteuer zusätzlich zu geringeren Nettoeinkommen.

Tabelle 48: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
Steuerpflichtigenanteil in %	100	41,5	17,3
Einkommensanteil in %	100	38,0	24,5
Lagemaße			
Mittelwert	40 442	37 385	56 343
Median	30 014	28 691	45 943
Verteilungsmaße			
Gini	0,5125	0,5094	0,4488
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,3436	0,3458	0,2675
Dekomposition			
Theil	0,6145	0,6917	0,3772
Ungleichheitsanteil in %	100	45,15	15,49
Gruppenanteil:			
Innerhalb (in %)	95,7	X	X
Zwischen (in %)	4,3	X	X
N 1)	1 127 755	468 013	195 345

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschaftsberatende Berufe	Technische und wissenschaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Berufe	Publizistische und künstlerische Berufe
Steuerpflichtigenanteil in %	9,6	10,7	10,7	10,0
Einkommensanteil in %	12,7	9,9	7,6	7,4
Lagemaße				
Mittelwert	53 007	37 145	28 578	29 808
Median	36 349	28 553	22 704	20 649
Verteilungsmaße				
Gini	0,5391	0,5006	0,4676	0,5348
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,3602	0,2976	0,3077	0,3707
Dekomposition				
Theil	0,7606	0,5543	0,4260	0,6505
Ungleichheitsanteil in %	16,36	9,31	5,50	8,20
Gruppenanteil:				
Innerhalb (in %)	X	X	X	X
Zwischen (in %)	X	X	X	X
N 1)	108 750	121 206	121 137	113 304

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) N = Grundgesamtheit der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 49: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus frei- beruflicher Tätigkeit		Ohne Angaben		Heilkundliche Berufe	
Steuerpflichtigenanteil in %	100		41,5		17,3	
Einkommensanteil in %	100		38,0		24,1	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen						
	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,02	0
1. Dezil	0,12	2 737	0,08	1 997	0,35	7 193
2. Dezil	1,47	9 060	1,40	8 436	2,23	17 574
3. Dezil	3,09	16 010	3,21	15 621	3,95	26 994
4. Dezil	4,83	23 034	5,09	22 346	5,61	36 252
5. Dezil	6,56	30 014	6,83	28 691	7,27	45 943
6. Dezil	8,31	37 283	8,50	34 953	9,10	56 769
7. Dezil	10,24	45 878	10,27	42 080	10,94	66 959
8. Dezil	12,70	57 582	12,44	51 443	13,10	81 191
9. Dezil	16,11	75 867	15,50	65 569	16,53	109 144
10. Dezil	36,57	X	36,68	X	30,91	X
≥ 95%	25,96	100 367	26,93	83 104	19,95	142 646
≥ 99%	12,76	208 766	15,13	180 595	7,18	253 484
90/10 Relation	304,75	458,50	88,31			
80/20 Relation	10,96	11,07	7,41			
N 1)		1 127 755		468 013		195 345

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirt- schaftsbera- tende Berufe		Technische und wissenschaftliche Berufe		Pädagogische und übersetzende Berufe		Publizistische und künstle- rische Berufe	
Steuerpflichtigenanteil in %	9,6		10,7		10,7		10,0	
Einkommensanteil in %	12,7		9,9		7,6		7,4	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen								
	%	Euro	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
1. Dezil	0,11	3 856	0,02	1 314	0,30	3 224	0,11	1 995
2. Dezil	1,56	12 520	1,42	8 671	1,86	7 143	1,34	5 753
3. Dezil	3,13	20 570	3,24	15 266	3,25	11 556	2,50	9 398
4. Dezil	4,62	28 459	5,02	21 939	4,92	16 661	3,97	14 480
5. Dezil	6,10	36 349	6,79	28 553	6,87	22 704	5,87	20 649
6. Dezil	7,65	45 028	8,60	35 499	9,11	29 467	8,07	27 537
7. Dezil	9,46	55 675	10,61	43 577	11,50	36 518	10,52	35 362
8. Dezil	11,57	67 972	13,07	54 086	14,20	45 073	13,39	45 014
9. Dezil	14,75	92 301	16,40	69 687	17,85	58 245	17,46	60 162
10. Dezil	41,03	X	34,84	X	30,14	X	36,76	X
≥ 95%	30,81	131 443	24,35	89 109	19,17	69 028	25,64	75 038
≥ 99%	16,58	321 619	11,75	182 998	7,74	109 250	12,97	144 208
90/10 Relation	373,00	1 742,00	100,47	334,18				
80/20 Relation	9,46	11,55	9,60	13,03				
N 1)		108 750		121 206		121 137		113 304

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) N = Grundgesamtheit der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 50: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen

Einkommens- grenzen bezogen auf das arithme- tische Mittel	Steuerpflichtige insgesamt			Ohne Angaben		Heilkundliche Berufe		
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)							
	Gren- zen 1)	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	
	Euro	Anteil der Armen in %						
25 %	10 111	1,95	21,54	2,06	22,37	0,74	12,53	
50 %	20 221	7,36	35,97	7,93	36,74	3,53	22,83	
60 %	24 265	10,54	41,76	11,64	42,98	5,24	27,14	
100 %	40 442	28,19	63,97	33,06	67,90	15,23	44,52	
	Euro	Anteil der Reichen in %						
150 %	60 663	48,84	17,38	41,36	12,78	66,97	35,69	
200 %	80 884	33,54	8,43	27,82	5,41	47,68	20,17	
300 %	121 327	21,22	3,25	19,39	2,10	26,16	7,67	
Euro-Million	1 000 000	4,88	0,07	7,16	0,08	0,93	0,03	
Reichsten 20 %	57 582	52,68	20,00	45,23	20,00	70,73	20,00	
Reichsten 10 %	75 867	36,57	10,00	30,14	10,00	52,32	10,00	
Reichsten 5 %	100 367	25,96	5,00	22,42	5,00	35,14	5,00	
Reichsten 1 %	208 764	12,76	1,00	14,00	1,00	10,32	1,00	

Einkommens- grenzen bezogen auf das arithme- tische Mittel	Rechts- und wirt- schaftsberatende Berufe		Technische und natur- wissenschaftliche Berufe		Pädagogische und übersetzende Berufe		Publizistische und künstlerische Berufe	
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)							
	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.
	Anteil der Armen in %							
25 %	1,06	17,14	1,97	22,07	4,25	26,92	4,46	31,54
50 %	4,62	29,54	8,21	37,38	14,23	46,04	13,38	49,39
60 %	6,79	34,71	11,92	43,57	19,18	52,41	17,83	55,35
100 %	19,08	54,91	31,57	66,36	44,49	74,97	39,59	75,68
	Anteil der Reichen in %							
150 %	62,18	25,30	43,12	14,75	26,65	8,32	36,09	9,67
200 %	46,67	13,47	27,89	6,55	13,20	2,70	22,98	3,98
300 %	32,88	5,87	17,22	2,41	6,81	0,77	14,82	1,42
Euro-Million	8,60	0,15	3,52	0,05	1,47	0,02	4,91	0,05
Reichsten 20 %	65,65	20,00	47,32	20,00	30,92	20,00	39,76	20,00
Reichsten 10 %	49,94	10,00	30,80	10,00	15,39	10,00	25,18	10,00
Reichsten 5 %	38,14	5,00	21,08	5,00	8,89	5,00	17,64	5,00
Reichsten 1 %	22,18	1,00	10,62	1,00	3,93	1,00	10,08	1,00

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Grenzen beziehen sich auf alle betrachteten Steuerpflichtigen.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 51: Nettoeinkommen *) 2004 nach geltendem Recht – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des arithmetischen Mittels)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)		
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	24 265	24 265	24 265
Einkommensanteil der Armen in %	10,54	11,64	5,24
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	41,76	42,98	27,14
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	0,5793	0,5829	0,5521
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,2419	0,2505	0,1498
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,4147	0,4278	0,2728

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschafts-beratende Berufe	Technische und naturwissen-schaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Beufe	Publizistische und künstlerische Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)			
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	24 265	24 265	24 265	24 265
Einkommensanteil der Armen in %	6,79	11,92	19,18	17,83
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	34,71	43,57	52,41	55,35
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	0,5724	0,5811	0,5689	0,6043
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,1987	0,2532	0,2982	0,3345
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,3511	0,4315	0,4866	0,5357

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des arithmetischen Mittels aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Im Gegensatz zu den Steuerpflichtigen mit gewerblichen Einkünften führt bei den Steuerpflichtigen mit freiberuflichen Einkommen aufgrund der hohen mittleren Einkommen eine Einführung der Gewerbesteuer, auch in den niedrigen Einkommensbereichen der Freien Berufe, nachhaltig zu Veränderungen.

4.2.3 Die Nettoeinkommen bei einem kommunalen Zuschlag auf die Einkommensteuer

In der differenzierten Betrachtung der Nettoeinkommen der Freien Berufe mit der gemeinscharfen Berücksichtigung von Zuschlagssätzen auf die Einkommensteuer ist der Nettoeinkommensverlust nicht so deutlich wie in der vorangegangenen Betrachtung auf der Grundlage der 10 %-Stichprobe. Im Mittel über alle 1 127 755 Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit werden die Nettoeinkommen um 26 Euro zusätzlich belastet. Deutlich überdurchschnittlich verlieren rechts- und wirtschaftsberatende Berufe mit 156 Euro und ein wenig überraschend die Gruppe der publizistischen und künstlerischen Berufe mit 220 Euro. Während bei den rechts- und wirtschaftsberatenden Berufen die Einkommenshöhe Erklärung ist, aufgrund des Zuschlags auf die progressiv ermittelte Einkommensteuer wächst die Steuerbelastung aus der Zuschlagssteuer mit steigendem Einkommen, dürfte die überdurchschnittliche Belastung der Gruppe der publizistischen und künstlerischen Berufe mit einer Klumpung dieser Haushalte in den Kernstädten einhergehen. Wie weiter oben aufgezeigt benötigen Kernstädte deutlich höhere Zuschlagssätze zur Einkommensteuer, um sich insgesamt aufkommensneutral zu stellen.

Die Verteilungsmaße weisen keine nachhaltige Änderung der Einkommensverteilung aus. Änderungen sind hier nur ab der dritten und teilweise nur nach der vierten Nachkommastelle bei allen drei Maßen zu beobachten. Aufgrund der progressiven Ausgestaltung der Zuschlagssteuer, höherer Einkommen werden höher belastet, wäre eine Angleichung der Einkommensverteilung zu erwarten. Die doch zum Teil nicht unerhebliche Streuung der Zuschlagssätze zwischen den Gemeinden führt hier vermutlich zu einer gegenläufigen Entwicklung.

Tabelle 53 zeigt für die Gesamtheit der Gruppen keine nennenswerten Veränderungen. Dies weder im Einkommensanteil der jeweiligen Dezile noch in den Dezilgrenzen. Auch die Relationsbetrachtungen unterscheiden sich kaum vom Ausgangszustand. Dieses Ergebnis zieht sich auch bei der Betrachtung der Armutsintensität durch.

Tabelle 52: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlag zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
Steuerpflichtigenanteil in %	100	41,5	17,3
Einkommensanteil in %	100	38,1	24,5
Lagemaße			
Mittelwert	40 941	37 539	57 860
Median	30 240	28 684	47 094
Verteilungsmaße			
Gini	0,5117	0,5106	0,4425
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,3564	0,3535	0,2867
Dekomposition			
Theil	0,6156	0,7012	0,3654
Ungleichheitsanteil in %	100	45,47	15,24
Gruppenanteil:			
Innerhalb (in %)	95,3	X	X
Zwischen (in %)	4,7	X	X
N 1)	1 127 755	468 013	195 345

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschaftsberatende Berufe	Technische und wissenschaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Berufe	Publizistische und künstlerische Berufe
Steuerpflichtigenanteil in %	9,6	10,7	10,7	10,0
Einkommensanteil in %	12,7	9,9	7,5	7,3
Lagemaße				
Mittelwert	53 898	37 881	28 667	29 789
Median	36 818	28 978	22 771	20 682
Verteilungsmaße				
Gini	0,5357	0,4977	0,4666	0,5334
Atkinson $\varepsilon = 1$	0,3838	0,3238	0,3129	0,3739
Dekomposition				
Theil	0,7592	0,5501	0,4261	0,6485
Ungleichheitsanteil in %	16,43	9,32	5,46	8,08
Gruppenanteil:				
Innerhalb (in %)	X	X	X	X
Zwischen (in %)	X	X	X	X
N 1)	108 750	121 206	121 137	113 304

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) N = Grundgesamtheit der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 53: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlag zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus frei- beruflicher Tätigkeit		Ohne Angaben		Heilkundliche Berufe	
Steuerpflichtigenanteil in %	100		41,5		17,3	
Einkommensanteil in %	100		38,1		24,5	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen						
	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,02	2 211
1. Dezil	0,15	3 092	0,08	2 040	0,52	8 751
2. Dezil	1,53	9 378	1,40	8 485	2,41	18 792
3. Dezil	3,13	16 326	3,21	15 655	4,05	28 145
4. Dezil	4,84	23 306	5,07	22 352	5,65	37 251
5. Dezil	6,54	30 240	6,80	28 684	7,27	47 094
6. Dezil	8,26	37 522	8,46	34 955	9,07	57 986
7. Dezil	10,18	46 206	10,23	42 111	10,87	68 338
8. Dezil	12,64	57 989	12,40	51 551	13,00	82 698
9. Dezil	16,06	76 623	15,47	65 764	16,41	111 339
10. Dezil	36,66	X	36,86	X	30,75	X
≥ 95%	26,07	101 739	27,12	83 452	19,86	145 673
≥ 99%	12,83	211 811	15,30	182 374	7,16	258 990
90/10 Relation		244,40		460,75		59,13
80/20 Relation		10,50		11,05		6,81
N 1)		1 127 755		468 013		195 345

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirt- schaftsbera- tende Berufe		Technische und wissenschaftliche Berufe		Pädagogische und übersetzende Berufe		Publizistische und künstle- rische Berufe	
Steuerpflichtigenanteil in %	9,6		10,7		10,7		10,0	
Einkommensanteil in %	12,7		9,9		7,5		7,3	
Einkommensanteile/Einkommensgrenzen								
	%	Euro	%	Euro	%	Euro	%	Euro
≤ 1%	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
≤ 5%	0,00	0	0,00	0	0,00	48	0,00	0
1. Dezil	0,18	4 785	0,06	2 158	0,33	3 343	0,13	2 102
2. Dezil	1,68	13 224	1,56	9 235	1,89	7 248	1,37	5 821
3. Dezil	3,20	21 250	3,32	15 822	3,28	11 651	2,52	9 484
4. Dezil	4,66	29 028	5,05	22 446	4,93	16 758	4,01	14 543
5. Dezil	6,10	36 818	6,78	28 978	6,87	22 771	5,89	20 682
6. Dezil	7,62	45 613	8,55	35 965	9,09	29 458	8,08	27 504
7. Dezil	9,42	56 348	10,53	44 133	11,46	36 513	10,50	35 249
8. Dezil	11,52	68 738	12,98	54 813	14,16	45 108	13,36	44 931
9. Dezil	14,65	93 232	16,30	70 748	17,80	58 126	17,43	60 128
10. Dezil	40,98	X	34,86	X	30,19	X	36,72	X
≥ 95%	30,83	132 417	24,42	90 668	19,24	69 013	25,62	74 677
≥ 99%	16,68	323 993	11,81	186 791	7,82	110 362	12,96	144 601
90/10 Relation		227,67		581,00		91,48		282,46
80/20 Relation		8,72		10,45		9,42		12,72
N ¹⁾		108 750		121 206		121 137		113 304

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) N = Grundgesamtheit der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 54: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des arithmetischen Mittels)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)			
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	24 565	24 565	24 565
Einkommensanteil der Armen in %	10,71	11,94	5,25
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	41,81	43,47	26,21
Durchschnittliche Armutsücke ²⁾	0,5780	0,5802	0,5278
Durchschnittliche Armutsücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,2396	0,2522	0,1383
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,4108	0,4300	0,2530

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschafts-beratende Berufe	Technische und naturwissen-schaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Beufe	Publizistische und künstlerische Berufe
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	24 565	24 565	24 565	24 565
Einkommensanteil der Armen in %	6,89	12,02	19,60	18,31
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	34,32	43,27	52,79	55,78
Durchschnittliche Armutsücke ²⁾	0,5592	0,5717	0,5668	0,6019
Durchschnittliche Armutsücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	0,1919	0,2474	0,2992	0,3357
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	0,3400	0,4224	0,4874	0,5369

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des arithmetischen Mittels aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle 55: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Verteilungsmaße disaggregiert nach Freien Berufen

Einkommens- grenzen bezogen auf das arithme- tische Mittel	Steuerpflichtige insgesamt			Ohne Angaben		Heilkundliche Berufe		
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)							
	Gren- zen 1)	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	
	Euro	Anteil der Armen in %						
25 %	10 235	1,97	21,25	2,11	22,49	0,74	11,32	
50 %	20 471	7,47	35,93	8,13	37,11	3,54	21,79	
60 %	24 565	10,71	41,81	11,94	43,47	5,25	26,21	
100 %	40 941	28,52	64,25	33,62	68,51	15,30	43,96	
	Euro	Anteil der Reichen in %						
150 %	61 412	48,73	17,26	40,91	12,40	67,21	36,30	
200 %	81 883	33,56	8,40	27,71	5,27	47,85	20,49	
300 %	122 824	21,35	3,26	19,49	2,08	26,38	7,83	
Euro-Million	1 000 000	4,99	0,07	7,36	0,09	0,96	0,03	
Reichsten 20 %	57 989	52,72	20,00	45,02	20,00	71,03	20,00	
Reichsten 10 %	76 623	36,66	10,00	30,06	10,00	52,59	10,00	
Reichsten 5 %	101 739	26,07	5,00	22,46	5,00	35,33	5,00	
Reichsten 1 %	211 806	12,83	1,00	14,12	1,00	10,40	1,00	

Einkommens- grenzen bezogen auf das arithme- tische Mittel	Rechts- und wirt- schaftsberatende Berufe		Technische und natur- wissenschaftliche Berufe		Pädagogische und übersetzende Berufe		Publizistische und künstlerische Berufe	
	Einkommensanteil (EK) vs. Anteil der Steuerpflichtigen (Stpfl.)							
	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.	EK	Stpfl.
	Anteil der Armen in %							
25 %	1,07	16,39	1,97	21,39	4,34	26,97	4,56	31,61
50 %	4,69	29,04	8,30	37,01	14,55	46,36	13,71	49,70
60 %	6,89	34,32	12,02	43,27	19,60	52,79	18,31	55,78
100 %	19,35	54,90	31,72	66,31	45,30	75,52	40,55	76,31
	Anteil der Reichen in %							
150 %	62,06	25,35	43,27	14,86	25,98	7,98	35,20	9,26
200 %	46,45	13,39	28,08	6,62	13,03	2,62	22,40	3,77
300 %	32,76	5,82	17,43	2,45	6,85	0,76	14,68	1,39
Euro-Million	8,80	0,15	3,54	0,05	1,56	0,02	4,95	0,05
Reichsten 20 %	65,61	20,00	47,60	20,00	30,33	20,00	39,15	20,00
Reichsten 10 %	49,79	10,00	31,07	10,00	15,16	10,00	24,64	10,00
Reichsten 5 %	38,04	5,00	21,24	5,00	8,81	5,00	17,35	5,00
Reichsten 1 %	22,18	1,00	10,75	1,00	3,96	1,00	9,96	1,00

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) Grenzen beziehen sich auf alle betrachteten Steuerpflichtigen.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Anders verhält sich dies bei der Betrachtung der Armuts- und Reichtumsgruppen. Aber auch hier ist im Bereich der Armut, wie am SST-Index schon gezeigt, nahezu keine Veränderung zu beobachten.

Hingegen sind die Gruppen mit den höchsten Einkommen nach der Einführung einer Zuschlagssteuer besser gestellt als in der Ausgangssituation. Dies ist eine Bestätigung der Ergebnisse, die schon unter Kapitel V.2 im Zusammenhang mit der Kern-Umlandproblematik diskutiert wurden. Aus der Konstruktion der Zuschlagssteuer heraus dürften diese Zahlen nicht zu beobachten sein. Die Zuschlagssteuer, als Zuschlag zur tariflichen Einkommensteuer, steigt mit steigendem Einkommen und bleibt höchstens bei einer Durchschnittssteuerbelastung, die nahe an der Grenzsteuerbelastung liegt, annähernd konstant. Der zu beobachtende Effekt, dass Gruppen mit hohen Einkommen ihren Einkommensanteil ausweiten können, lässt sich daher nur über die Streuung der Zuschlagssätze erklären. Haushalte mit hohen und höchsten Einkommen leben in Gemeinden, die unterdurchschnittliche Zuschlagssätze erheben. Dies gilt auch für Gruppen mit vergleichsweise geringeren Einkommen. So verringert sich zwar der Anteil der 1 % der reichsten publizistischen und künstlerischen Berufe aber in der Gruppe der Millionäre, als konstante Grenze im Vergleich zur relativen 1 %-Grenze, werden auch hier die Einkommensanteile ausgeweitet.

Die aus dem Prinzip der Leistungsfähigkeit hergeleitete Progression einer Steuer, die höhere Einkommen nicht nur absolut höher sondern auch relativ höher zur Finanzierung öffentlicher Güter heranzieht, wird durch den unterschiedlichen Finanzbedarf der Kern- und Umlandgemeinden ins Gegenteil gedreht. Die tendenziell niedrigeren Einkommen werden in den Kernstädten realisiert, die wiederum höhere Zuschlagssätze benötigen und die damit die Haushaltseinkommen stärker belasten.

Die Ergebnisse zeigen, dass zur Beurteilung von Einkommensverteilungseffekten tief strukturierte Daten notwendig sind. Das gerade herausgearbeitete Ergebnis war in der Untersuchung im vorangegangenen Kapitel auf der Grundlage der 10 %-Stichprobe nicht ersichtlich. Die einzelnen zur Analyse herangezogenen Angaben zu den Steuerpflichtigen konnten nur bundeslandweise berechnete Zuschlagssätze berücksichtigen. Der Kern-Umland Effekt konnte so nicht erkannt werden. In dieser Analyse blieb die These erhalten, dass mit steigenden Einkommen die Belastung der Zuschlagssteuer steigt. Die Belastung war in der Betrachtung auf der Grundlage der 10 %-Stichprobe sogar höher als bei einer Ausweitung der Gewerbesteuer, die teilweise bei der Einkommensteuer wieder anerkannt wird. Dies hat sich in der tiefer gehenden Analyse nicht bestätigt. Hierbei zeigt sich, dass durch unterschiedliche Zuschlagssätze, ein größerer Teil der Steuerlast durch niedrigere Einkommen zu tragen ist.

VI Zusammenfassung und Ausblick

Mit dieser Arbeit wurden erstmals alternative Modelle zur Ausgestaltung von Gemeindesteuern auf der Grundlage von steuerstatistischen Mikrodaten empirisch eingehend untersucht. Die mikroanalytische Herangehensweise erlaubt eine tiefstrukturierte Untersuchung der Auswirkung alternativer Steuerrechtszustände. Dieses Verfahren, welches im Bereich der Simulation alternativer Rechtszustände im Bereich der Einkommensteuer schon länger Anwendung findet, ist mit der vorliegenden Arbeit erstmals breit auch im Bereich der kommunalen Steuern angewandt worden.

Die Notwendigkeit, politische Maßnahmen in ihrer Wirkung soweit möglich im Vorfeld einer Entscheidung abzubilden und darüber hinaus politische Entscheidungen zu evaluieren, ist mittlerweile nicht mehr strittig. Insbesondere das Bundesministerium der Finanzen bereitet hierzu seit einigen Jahren auch mikroanalytische Entscheidungsgrundlagen vor. Die vorliegende Arbeit, motiviert durch die Mitarbeit im Arbeitskreis „Quantifizierung“ der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen in den Jahren 2002 und 2003, greift diese Arbeiten auf und führt sie weiter. Dabei wurde die Fragestellung deutlich erweitert. Tief strukturierte empirische Erkenntnisse zu den Kommunalsteuern liegen auf Gruppenebene seit Junkernheinrich (1989) vor, aber erstmals wurde mit der vorliegenden Arbeit die Analyse auf die Haushaltseinkommen der Gemeindebewohner erweitert.

Die Verfügbarkeit der steuerstatistischen Einzelangaben über die Statistischen Ämter des Bundes und der Länder macht es heute möglich, zum einen Fragestellungen wie die regionale Verteilung der verschiedenen Bemessungsgrundlagen einer kommunalen Steuer zu beantworten, aber auf der anderen Seite ebenfalls Antworten zu geben, wie die unterschiedlichen Steuerregime bei den Steuerpflichtigen auf der Ebene der Nettoeinkommen wirken. Erst diese Betrachtungsweise macht es möglich, die theoretisch an kommunale Steuern herangetragenen Anforderungen, ob Junkernheinrich (2003) oder Zimmermann/Postleb (1980), zu beurteilen.

Empirisch bisher nicht leistbar ist die Gesamtbetrachtung der Kommunalfinanzen. Schon die politische aber in vielen Fällen auch die wissenschaftliche Diskussion trennt die Einnahme- und Ausgabesysteme. Wie im Kapitel II gezeigt, stehen durchaus theoretische Modelle für die Diskussion zur Verfügung, die simultan die Wahl der optimalen Menge an öffentlichen Gütern und deren Finanzierung, weit gefasst auch bei einer optimalen Gemeindegröße im Tiebout Modell, erlauben. Auch aus der Erfahrung heraus, wie alternative Modelle im politischen Prozess bewertet und diskutiert werden, lässt sich festhalten, dass das theoretische Fundament hier nur sehr bedingt Handlungsanweisungen induziert. Die Modelle helfen aber, kontroverse politische Prozesse, das Zusammenspiel der Vertreter kommunaler Spitzenverbände, der mit Gewerbesteuer belasteten Industrie sowie den Finanzministerien des Bundes und der Länder, in ihrer Motivstruktur zu verstehen.

Gewichtig für die Diskussion über die Ausgestaltung kommunaler Einnahme- und Ausgabesysteme ist auch ihre strukturelle Entstehung im historischen Zeitablauf. Die kommunalen Finanzen sind nicht erst seit Gründung der Bundesrepublik ein permanentes Thema. Geprägt durch eine zutiefst dezentrale Struktur der deutschen Länder, die gegenwärtig anhält und im politischen Konsens im Rahmen der angestrebten Föderalismusreform verändert, aber im Kern eher fundiert wird, haben auch die Städte und Gemeinden

immer eine starke Stellung gehabt. Die Frage, ob die Kommunen eine finanzielle Eigenverantwortung benötigen, wird in der Diskussion kaum gestellt. Hier liefert das Grundgesetz mit Artikel 28 die rechtliche Legitimation, die in der Regel nicht in Frage gestellt wird, sonder quasi als Postulat in der politischen Diskussion gilt.

In der realen Politik hingegen wird dieses Selbstverwaltungsrecht seit vielen Jahren eingeschränkt. Mit der Gemeindefinanzreform 1970 wurde eine eigenständige kommunale Steuer, die Gewerbesteuer näherungsweise als Wertschöpfungssteuer, durch einen Mix von beschränkter Gewerbesteuer, durch Einführung der Gewerbesteuerumlage und einem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer, der durch die Kappung nahezu über die Anzahl der steuerpflichtigen Köpfe verteilt wurde, ersetzt. Notwendig wurde dieser Schritt insbesondere durch die extrem ungleiche Verteilung der Bemessungsgrundlagen zur Gewerbesteuer. Diese wohl am umfassendsten vorbereitete Gemeindefinanzreform in der Bundesrepublik Deutschland führte aber nicht wie vorgesehen zur Lösung der Problematik, insbesondere auch da die weiteren Schritte dieser Reform, die in der vollständigen Abschaffung der Gewerbesteuer und der damit einhergehenden weiteren Beschneidung der finanziellen Unabhängigkeit der Kommunen bestand, nicht umgesetzt wurden. Es mag mit dem Ende der großen Koalition Anfang der siebziger Jahre durchaus einen Zusammenhang geben.

Das heutige kommunale Einnahmesystem, geprägt von kurzfristig politisch motivierten Eingriffen in das Steuersystem in den achtziger und neunziger Jahren, wird von der politischen wie wissenschaftlichen Seite als nicht sachgerecht empfunden. Mit dieser Einschätzung endet aber auch der Konsens. Die letzten Jahre haben in der Diskussion, die sich in der Fachöffentlichkeit überwiegend auf die steuerlichen kommunalen Einnahmen beschränkt, eine Vielzahl an Modellvorschlägen erbracht, ein Teil davon hat die vorliegende Arbeit aufgegriffen. Die Auseinandersetzung mit diesen Modellen in Kapitel II.4.4 hat gezeigt, dass keines der Modelle den Anforderungen an ein optimales Gemeindesteuermodell vollständig gerecht wird. Dieser Umstand macht die Suche nach einer adäquaten Ausgestaltung der kommunalen Finanzausstattung ausgesprochen schwierig. Diese Konstellation gibt den nicht wenigen politischen Akteuren in dieser Diskussion Argumente ihrer eigenen Position sowie Argumente gegen andere Positionen. Aufgrund dieser Ausgangslage überrascht es nicht, dass der Versuch 2002/2003, die desolaten Finanzlage der Städte und Gemeinden, welches sich insbesondere in einem drastischen Ausfall der kommunalen Investitionsausgaben niederschlug, grundsätzlich zu überwinden, scheiterte. In Anbetracht des Aufwandes der Arbeitsgruppe „Quantifizierung“ mit seinen verschiedenen Unterarbeitsgruppen kann das Ergebnis, die Senkung der Gewerbesteuerumlage um einige Punkte, aus neutraler Sicht nur sehr verwundern. Man darf hierbei aber nicht unterschätzen, dass die Verhinderung der jeweiligen „Gegenmodelle“ durchaus als politischer Erfolg der einen wie der anderen Seite gewertet werden kann und dies auch wird.

Der temporäre Zuwachs der Gemeindefinanzen am aktuellen Rand hat die Diskussion eine zeitlang ein wenig verstummen lassen. Die begonnene Diskussion über eine Unternehmensteuerreform zum 1.1.2008 wird aber die Gewerbesteuer als Teil der steuerlichen Belastung der Unternehmen wieder in die politische Auseinandersetzung rücken. Dieses Atemholen in der politischen Auseinandersetzung gibt die Zeit und den Raum, die empirischen Entscheidungsgrundlagen dieser Diskussion neu zu fundieren und zu erweitern.

Der empirische Teil dieser Arbeit beginnt daher mit einer tief strukturierten Analyse der verschiedenen Bemessungsgrundlagen und wirtschaftskraftbezogenen Größen als Grundlage von Steuern und Finanzzuweisungen. In Fortsetzung der Betrachtung von Junkerheinrich (1989) werden hier erstmals für alle Städte und Gemeinden in Deutschland gemeindescharfe Werte auf der Grundlage von steuerstatistischen Einzelangaben vorgelegt. Im Gegensatz zu den früheren Arbeiten werden die gemeindescharfen Ergebnisse nicht über Gewichte von einer Globalgröße heruntergerechnet, vielmehr erlaubt es die Mikroanalyse und -simulation an der kleinsten Einheit, dem Steuerpflichtigen, anzusetzen und die jeweiligen Ergebnisse, sei es Einkommen-, Körperschaft- oder Gewerbesteuer, auf die jeweilige Gemeindeebene zu aggregieren. Die Werte dieser zusammengetragenen Datei der Gemeinden weist keine Stichprobenfehler auf. Die Ergebnisse wurden auf der Grundlage der jeweiligen Vollerhebung – rund 30 Mill. Steuerpflichtige bei der Einkommenssteuer, rund 2,8 Mill. Steuerpflichtige bei der Gewerbesteuer – mittels des kontrollierten Fernrechnens über das Forschungsdatenzentrum des Statistischen Bundesamtes ermittelt. Für die gemeindescharfe Betrachtung konnten auch bisher nicht genutzte wirtschaftskraftbezogene Merkmale der Gewerbesteuerstatistik 1998 nach umfangreicheren Plausibilitätsberechnungen für die Analyse nutzbar gemacht werden.

Als Ergebnis bleibt hier, neben den in Kapitel V.1 diskutierten Tabellen, eine Datei der Gemeinden, die für die weitere Diskussion verfügbar ist. Ein überwiegender Teil der Modelle für eine kommunale Steuer ist mit dieser Datei gemeindescharf abbildbar. Ein anstehender Schritt wird es sein, diese Datei mit den mittlerweile verfügbaren neueren Zahlen zu aktualisieren. Diese Datei wird auch für die anstehenden Arbeiten in der Arbeitsgruppe „Quantifizierung“ des Bundesministeriums der Finanzen im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 Ausgangspunkt verschiedener Analysen sein. Weiter steht die Datei interessierten Nutzern über das Forschungsdatenzentrum des Statistischen Bundesamtes für eigene Untersuchungen mittels des kontrollierten Fernrechnens zur Verfügung.

In direkter Fortführung der Arbeiten der Arbeitsgruppe „Quantifizierung“ aus dem Jahre 2003, zeigt der zweite Teil der empirischen Analysen, dass ein alleiniger Ersatz des bestehenden kommunalen Steuersystems durch ein Zuschlagsrecht der Kommunen zur tariflichen Einkommensteuer keine Lösung ist. Schon die Analyse der Datei der Gemeinden zeigte, dass die Bemessungsgrundlagen – der maßgebende Gewerbeertrag und die tarifliche Einkommensteuer – sehr ungleich regional streuen. Die Analyse mit ausgewählten Kern- und Umlandgemeinden unterstreicht dieses Ergebnis. Die Kernstädte müssten einen sehr hohen Zuschlagssatz zur Einkommensteuer wählen, um sich aufkommensneutral zu stellen. Dahingegen könnten die Umlandgemeinden überwiegend deutlich geringere Zuschläge wählen. Die Differenzen in den Zuschlagssätzen würden nur bedingt einen Wanderungsdruck aus den Kern- hin zu den Umlandgemeinden auslösen, aber Wohnortneuentscheidungen dürften doch erheblich davon geprägt sein. In einigen Fällen ist die Diskrepanz zwischen den Zuschlagssätzen, wie in Kapitel V.2.2 am Beispiel Frankfurt a. M. und Königsstein i. Ts. gezeigt, hingegen so deutlich, dass Wandertendenzen insbesondere bei Haushalten mit hohen Einkommen zu erwarten wären. Die Umverteilung der kommunalen Einnahmensysteme aus Kern- in Umlandgemeinden trennt in der Regel auch die Einnahmen vom Angebot an öffentlichen Gütern. Öffentliche Infrastruktur, wie Hochschulen, Schwimmbäder, Theater u. a. ist in der Regel in den Kern-

städten konzentriert. Einnahmesysteme, die dieses Verhältnis umdrehen, haben in der politischen Auseinandersetzung, wie die Diskussion um das BDI/VCI-Modell zeigte, keine Realisierungschance. Was bei dem Modell des kommunalen Zuschlags zur Einkommensteuer von vielen Seiten bedauert wird, da das Modell durch seine Bürgernähe, der Steuerpflichtige nimmt seinen kommunalen Beitrag wahr (Fühlbarkeit einer Steuer), als Demokratie fördernd betrachtet wird.

Die Teile drei und vier der hier vorgelegten empirischen Analysen beschäftigen sich erstmals detailliert mit den Auswirkungen verschiedener kommunaler Steuersysteme auf die Einkommen der Haushalte. Dieser Aspekt ist üblicherweise in der Diskussion über die kommunale Finanzierung ausgeblendet. Auch bei den Anforderungen an ein optimales kommunales Steuersystem stehen die Anforderungen aus Verteilungssicht nicht im Vordergrund. Forderungen nach einer Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip oder Abstimmung auf wirtschafts- und sozialpolitische Ziele (Zimmermann/Postlepp 1980) werden eher als generelle Anforderungen an ein Steuersystem diskutiert, aber im Rahmen der Auseinandersetzung mit kommunalen Steuersystemen nicht weiter problematisiert. Die Spürbarkeit einer kommunalen Steuer ist hier eine weitere Forderung, die aber in der Diskussion nur punktuell benannt wird. In der Regel konzentriert sich die politische und wissenschaftliche Auseinandersetzung bei Verteilungsfragen auf die Gemeindeebene. Inwieweit verschiedene Ausgestaltungen einer kommunalen Steuer die Einkommen der Haushalte tangiert und inwieweit die Haushalte direkt zu den Einnahmen ihrer Kommune beitragen wird mit dieser Arbeit erstmals empirisch fundiert untersucht.

Die bei dieser Analyse entstandenen Ergebnisse sind überraschend wie neu. Es zeigt sich, dass die mittlerweile weitgehende Anerkennung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer dazu führt, dass der mittlere direkte kommunale Beitrag von Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb geringer ist als der mittlere direkte kommunale Beitrag von Steuerpflichtigen mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit. Die Betrachtung zeigt, dass der „Freiberufler“ über seinen Gemeindeanteil an der Einkommensteuer einen höheren direkten Beitrag zur Gemeindefinanzierung leistet als der „Gewerbetreibende“, dessen um die Gewerbesteuer reduzierte Bemessungsgrundlage zur einer Einkommensteuer führt, die nach Berücksichtigung des § 35 EStG eine Höhe aufweist, die dazu führt, dass sein Beitrag aus verbleibender Gewerbesteuer zuzüglich Gemeindeanteil an der Einkommensteuer geringer ist als bei dem „Freiberufler“. Die Analyse zeigt bei der Betrachtung der arithmetischen Mittel, dass die Gewerbesteuer in ihrer heutigen Ausgestaltung in den Privathaushalten nicht ankommt. Vielmehr wirkt diese Steuer als wirtschaftskraftbezogenes Gewicht zur Verteilung eines zweiten „Gemeindeanteils an der Einkommensteuer“. Nur dass dieser „Gemeindeanteil“ nicht ex post verteilt wird, sondern vorab über die Gewerbesteuer eingezogen wird, die dann nahezu vollständig bei der Einkommensteuer anerkannt wird. Die Kommunen erhalten quasi nicht realisierte Einkommensteuer des Bundes und der Länder gemäß der Bemessungsgrundlage zur Gewerbesteuer und den kommunalen Hebesätzen. Mit der Anerkennung des maximal 1,8-fachen des Steuermessbetrages gemäß § 35 EStG haben sich Bund und Länder hierbei aber eine Sicherung eingebaut, damit die Kommunen ihre Einnahmen nicht über ihr Hebesatzrecht zuungunsten von Bund und Ländern erhöhen können. Die Ausführungen gelten für Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften haben nicht die Möglichkeit, in analoger Form die Gewer-

besteuerbelastung anzurechnen. Aber auch hier gilt die „In-sich-Abzugsfähigkeit“, die in Kombination mit einem geringeren Spitzensteuersatz bei der Körperschaftsteuer zu einem Ausgleich führen soll.

Das gegenwärtige System der Gewerbesteuer funktioniert sehr komplex und führt zu erstaunlichen Ergebnissen. Eine Ausweitung der Gewerbesteuer auf Steuerpflichtige mit Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit führt zu einer Reduktion des direkten kommunalen Beitrags für den durchschnittlichen Steuerpflichtigen. Wie die Analyse zeigt, verringert sich zwar erwartungsgemäß das mittlere Nettoeinkommen dieser Gruppe, aber der direkte kommunale Beitrag dieses Haushaltes nunmehr aus Gewerbesteuer und verringertem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer liegt unter dem Wert ohne Gewerbesteuerpflicht. Die bei einer Ausweitung der Gewerbesteuerpflicht resultierende Mehreinnahme der Gemeinden speist sich, wie in Kapitel V.3.2 ausführlich dargelegt, ebenfalls aus dem Topf der nicht realisierten Einkommensteuer. Aus Sicht der Haushalte kann aufgrund dieser Ergebnisse die Erfüllung der Forderung nach einer Spürbarkeit einer kommunalen Steuer klar verneint werden. Weder das jetzige System der Gewerbesteuer noch der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer flechtet das Band zwischen Haushalt und Wohnsitzgemeinde.

Ausblick

Der Ausblick umfasst zwei Aspekte, einen kurz- und einen langfristigen. Kurz- und mittelfristig wird die Diskussion der Gewerbesteuer auf der politischen Ebene wohl wie bisher weitergehen. Die Diskussion hat aktuell im Rahmen der im Koalitionsvertrag vorgesehenen Unternehmensteuerreform 2008 neu begonnen.¹⁾ Die bisher vorgelegten Modelle scheinen aber eher nicht dazu geeignet, dauerhaft die Diskussion über eine adäquate Ausgestaltung der kommunalen Einnahmesysteme beenden zu können. Das Vier Säulen Modell der Stiftung Marktwirtschaft²⁾ wird vermutlich als ein weiteres im politischen Prozess gescheitertes Modell in die Literatur eingehen. Zum jetzigen Stand der Diskussion ist zu erwarten, dass die Politik das Kapitel Gemeindefinanzen im Rahmen der Unternehmensteuerreform eher ausblenden wird. Die Gewerbesteuer wird vermutlich, ggf. mit einigen sich aus der politischen Diskussion ergebenden optischen Anpassungen, über ein Anrechnungssystem bei der Steuerermittlung berücksichtigt, auch die jetzigen Reformbemühungen „überleben“. Zugegebenermaßen ist das Projekt „Unternehmensteuerreform“ bei gleichzeitiger Lösung des Problems der Gemeindefinanzierung auch eine, mit Blick auf die Erfahrungen mit Steuerreformen in den letzten fünfzig Jahren, gewaltige Aufgabe.

Dies bedeutet für den kurz- und mittelfristigen Ausblick auf die Diskussion über die adäquate Ausgestaltung von kommunalen Finanzsystemen, dass das Thema auf absehbare Zeit, mit wandelnden „aktuellen“ Reformvorschlägen, der politischen Auseinandersetzung erhalten bleibt. Für die empirische wissenschaftliche Politikberatung, bei sich weiter entwickelnden Datenzugangsmöglichkeiten, ein permanentes Betätigungsfeld.

1) Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD vom 11. November 2005.

2) Stiftung Marktwirtschaft (2006).

Die wissenschaftlichen Fragestellungen sollten und dies ist der langfristige Aspekt, aber darüber hinausgehen. Unbeantwortet ist bisher, in welchem Umfang Städten und Gemeinden eine eigenständige Einnahme- und Ausgabeautonomie zugestanden werden soll. Die in den jeweiligen Ländern vorhandenen Finanzierungssysteme sind in der Regel historisch gewachsen und nicht aufgrund rationaler Entscheidungen entstanden. So ist die kommunale Finanzautonomie in Deutschland Ausdruck des hierzulande auf dem Subsidiaritätsprinzip aufbauenden Staatsgedanken. Andere Länder, wie z. B. Frankreich oder England haben an dieser Stelle andere gewachsene, zentralere Strukturen. Hier besteht noch erheblicher, insbesondere auch empirischer Forschungsbedarf.

Mit einer Datenverfügbarkeit, die sich absehbar weiter verbessern wird, sind neben international vergleichenden Studien auch Fragestellungen analysierbar, die bisher nicht Gegenstand der Diskussion waren. So z. B. die Forderung nach einer Stetigkeit der Gemeindefinnahmen. Die Frage ist bisher unbeantwortet, ob eine unstetige Einnahmesituation der Städte und Gemeinden überhaupt mit Kosten verbunden ist. Ggf. führen temporäre Einnahmeausfälle nur zu einer Verschiebung von Investitionsausgaben, die zum geplanten Zeitpunkt zwar schon dringlich aber noch nicht sofortig notwendig waren. Auf der anderen Seite könnten aber auch elementare öffentliche Güter, wie z. B. das Schulwesen oder die Krankenversorgung betroffen sein. Zur Analyse solcher Fragestellungen stehen zurzeit noch keine ausreichenden Daten zur Verfügung. Hierzu, wie zu allen Analysen, die die Einnahmesysteme simultan mit dem Angebot an regionalen öffentlichen Gütern betrachten, müssen, im Kern durchaus vorhandene, prozessproduzierte Daten zusammengeführt werden. Zum einen sind dies nebeneinander bestehende Querschnittsdaten zum anderen gilt es die zusammengeführten Querschnittsdaten über die Zeit als Paneldaten zu erschließen.

Abschließend bleibt festzuhalten, dass viele Probleme, die sich mit dem Angebot öffentlicher Güter und ihrer Finanzierung in regionaler Hinsicht ergeben, erkannt sind. Theoretischen Überlegungen können mittlerweile, wie auch die vorliegende Arbeit zeigt, empirisch evaluiert und auf der Grundlage der Ergebnisse weiterentwickelt werden. Theoretische Erkenntnis und politische Umsetzung sind hierbei aber, wie auch in vielen anderen Bereichen, zwei grundsätzlich unterschiedliche Dinge. Aber auch der erkenntnistheoretische Bereich kann nicht als abgeschlossen angesehen werden. Zum einen sind Teile der theoretischen Positionen bisher nicht oder nur unzureichend empirisch überprüft und zum anderen Fragen nicht abschließend theoretisch beantwortet.

Anhang

Tabelle A1: Bedingte Mittelwerte des Schlüsselmerkmals Sachanlagen in Euro – aufgeschlüsselt nach Region, Rechtsform, Wirtschaftszweig und Quartilen des Merkmals Gewinn

Wirtschafts- zweig ¹⁾	Einzelunternehmer				Körperschaften			
	Quartile des Merkmals Gewinn				Quartile des Merkmals Gewinn			
	I	II	III	IV	I	II	III	IV

Alte Bundesländer

0	224 150	80614	82 141	227 433	184 709	89 354	114 067	387 281
1	304 685	93 628	99 272	337 699	234 837	72 058	96 572	518 032
2	269 333	74 905	81 112	386 392	191 918	75 049	98 518	480 854
3	203 905	64 297	69 436	278 062	129 818	60 678	81 553	391 838
4	191 658	60 893	56 054	164 017	110 635	59 780	79 856	278 346
5	147 460	50 758	56 906	200 782	117 841	52 928	76 187	321 705
6	192 922	48 911	42 684	145 315	165 180	64 528	87 898	596 588
7	251 526	54 698	50 470	245 725	114 684	34 099	58 060	262 943
8	146 449	40 971	43 835	196 582	125 275	48 654	64 115	302 522
9	119 964	36 942	41 085	129 767	141 144	51 113	75 143	322 031

Neue Bundesländer

0	202 604	57 362	84 096	306 252	551 789	89 902	146 569	1 074 074
1	261 983	91 845	119 375	330 520	451 004	98 718	144 369	806 492
2	209 513	67 939	90 172	330 084	370 687	88 690	119 033	643 415
3	150 532	56 101	71 250	225 040	264 898	78 518	96 961	540 803
4	146 206	53 207	62 232	152 998	200 930	66 739	88 331	380 284
5	127 734	43 440	61 011	195 128	210 181	65 977	94 396	473 111
6	93 918	36 410	45 142	122 066	220 546	75 332	90 665	531 146
7	209 842	37 333	44 886	177 668	148 038	37 867	57 422	269 718
8	72 734	29 108	32 631	194 116	157 316	59 232	75 720	312 590
9	82 437	30 033	46 495	135 141	195 099	49 320	81 830	484 792

1) Gemäß der Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (Statistisches Bundesamt 2002).

Quelle: Eigene Berechnungen

**Tabelle A2: Bedingte Mittelwerte des Schlüsselmerkmals Vorräte in Euro –
aufgeschlüsselt nach Region, Rechtsform, Wirtschaftszweig
und Quartilen des Merkmals Gewinn**

Wirtschafts- zweig ¹⁾	Einzelunternehmer				Körperschaften			
	Quartile des Merkmals Gewinn				Quartile des Merkmals Gewinn			
	I	II	III	IV	I	II	III	IV

Alte Bundesländer

0	39 968	13 347	13 219	45 552	99 313	52 038	46 726	244 437
1	70 829	21 743	18 833	85 265	133 589	47 325	51 006	323 692
2	94 672	29 544	27 217	144 188	150 729	68 130	67 572	355 289
3	86 098	29 875	30 325	128 803	129 935	69 761	69 793	383 772
4	79 190	27 409	23 540	95 719	146 806	69 240	64 792	324 868
5	68 139	30 735	29 809	122 530	148 660	65 803	68 265	383 602
6	16 908	3 477	1 862	8 052	21 943	9 239	10 798	79 174
7	37 335	6 185	5 123	28 987	73 043	17 885	21 815	143 815
8	12 974	8 953	8 964	31 649	25 408	14 412	13 837	73 033
9	12 318	5 926	7 807	21 238	28 842	13 151	18 843	92 976

Neue Bundesländer

0	30 513	7 850	9 553	83 647	263 774	58 523	59 756	499 123
1	35 135	11 151	12 029	61 253	157 655	61 981	66 170	340 650
2	50 862	17 036	20 042	100 335	166 323	71 530	65 366	367 993
3	39 345	18 735	24 899	83 652	123 204	69 640	67 038	340 454
4	32 128	13 633	15 479	56 502	124 152	59 496	56 224	278 891
5	26 617	13 917	23 891	117 791	140 679	67 770	67 507	394 834
6	3 710	842	937	4 911	29 209	9 907	11 461	55 681
7	26 124	3 560	3 962	31 542	75 056	21 692	26 228	156 668
8	4 870	2 609	2 663	21 120	24 495	12 912	12 631	60 948
9	4 305	1 968	4 979	17 265	28 293	13 644	23 703	88 922

1) Gemäß der Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (Statistisches Bundesamt 2002).

Quelle: Eigene Berechnungen

Tabelle A3: Bedingte Mittelwerte des Schlüsselmerkmals Löhne und Gehälter in Euro – aufgeschlüsselt nach Region, Rechtsform, Wirtschaftszweig und Quartilen des Merkmals Gewinn

Wirtschafts- zweig ¹⁾	Einzelunternehmer				Körperschaften			
	Quartile des Merkmals Gewinn				Quartile des Merkmals Gewinn			
	I	II	III	IV	I	II	III	IV

Alte Bundesländer

0	73 211	41 522	53 722	164 289	255 992	182 196	209 927	758 769
1	178 888	88 471	100 171	325 968	313 719	184 610	225 472	970 528
2	148 115	64 118	70 888	369 838	306 461	197 949	240 650	1 057 449
3	124 701	56 646	67 357	296 334	295 300	185 484	229 408	1 005 068
4	145 347	72 165	73 449	243 933	310 657	217 935	254 835	881 013
5	79 587	42 455	51 273	195 916	216 481	148 078	205 508	777 765
6	129 187	45 184	36 716	138 807	228 509	153 696	202 807	946 075
7	34 503	18 499	23 758	86 926	149 083	106 724	161 413	612 331
8	59 488	32 962	39 382	171 524	166 717	119 400	149 069	684 866
9	48 298	31 007	45 547	118 211	157 511	95 473	164 070	636 200

Neue Bundesländer

0	71 513	42 448	78 580	316 835	387 284	177 233	215 680	907 138
1	129 337	75 763	115 392	337 080	311 368	165 320	230 818	899 747
2	110 613	58 012	86 635	334 736	347 690	211 162	247 581	941 080
3	83 859	44 853	76 175	248 371	301 312	197 246	248 701	948 126
4	117 891	67 268	95 935	268 761	338 625	216 521	253 554	948 362
5	41 780	26 518	53 346	187 241	218 985	150 468	204 909	726 394
6	47 304	28 735	39 549	106 193	228 531	150 631	191 220	827 298
7	27 173	17 217	30 476	104 969	158 674	115 038	164 944	569 607
8	33 045	21 533	36 804	236 770	198 377	137 124	195 485	753 311
9	27 847	18 784	45 085	142 377	162 570	101 818	166 296	719 932

1) Gemäß der Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (Statistisches Bundesamt 2002).

Quelle: Eigene Berechnungen

Tabelle A4: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Gesamt- und Westdeutschland

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Deutschland						
01	Einwohner	13 843	82 037 011	5 926	41 107	1,7E+09
02	EstPfl.	13 915	28 672 914	2 061	14 013	2E+08
03	GdE	13 915	890 943 959 625	64 027 593	460 149 502	2,1E+17
04	zvE	13 915	751 459 198 739	54 003 536	401 607 743	1,6E+17
05	Tarifl. Est.	13 914	171 105 691 468	12 297 376	99 436 887	9,9E+15
06	Gewinn	13 803	115 779 938 796	8 388 027	84 037 732	7,1E+15
07	Ertrag	13 803	92 233 999 867	6 682 171	56 231 378	3,2E+15
08	Messbetrag	13 803	6 287 438 557	455 512	4 899 631	2,4E+13
09	Sachanlagen	13 803	1 241 407 438 017	89 937 509	1 204 697 961	1,5E+18
10	Vorräte	13 803	463 930 512 814	33 610 846	368 051 165	1,4E+17
11	Löhne/Gehälter	13 803	774 635 993 620	56 120 843	659 114 815	4,3E+17
12	zvE_kst	13 803	50 994 535 194	3 694 453	54 261 876	2,9E+15
13	BDI-Satz	14 017	X	0,28	0,12	0,01378
14	Zve-Satz	14 017	X	0,04	0,04	0,00195
Westdeutschland						
15	Einwohner	8 512	64 622 384	7 592	35 665	1,3E+09
16	EstPfl.	8 510	23 297 383	2 738	13 440	1,8E+08
17	GdE	8 510	759 970 331 365	89 303 212	468 495 830	2,2E+17
18	zvE	8 510	645 302 082 901	75 828 682	409 902 185	1,7E+17
19	Tarifl. Est.	8 509	150 620 378 654	17 701 302	105 178 017	1,1E+16
20	Gewinn	8 495	111 952 781 596	13 178 668	102 360 493	1E+16
21	Ertrag	8 495	91 557 473 716	10 777 807	69 647 812	4,9E+15
22	Messbetrag	8 495	5 672 037 988	667 691	5 823 900	3,4E+13
23	Sachanlagen	8 495	941 630 809 436	110 845 298	1 209 351 524	1,5E+18
24	Vorräte	8 495	402 559 535 398	47 387 821	422 458 263	1,8E+17
25	Löhne/Gehälter	8 495	660 132 508 262	77 708 359	762 488 726	5,8E+17
26	zvE_kst	8 495	49 131 098 426	5 783 531	68 838 266	4,7E+15
27	BDI-Satz	8 587	X	0,29	0,10	0,01037
28	Zve-Satz	8 587	X	0,05	0,02	0,00025

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A4: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Gesamt- und Westdeutschland

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Deutschland								
50,81	6,94	1 205	0,79	0,76	0,91	1,82	1,43	01
44,30	6,80	396	0,80	0,78	0,92	1,85	1,50	02
42,37	7,19	10 374 116	0,82	0,81	0,95	1,97	1,69	03
42,92	7,44	8 252 037	0,83	0,83	0,95	2,03	1,75	04
42,68	8,09	1 527 406	0,85	0,86	0,98	2,19	1,96	05
36,54	10,02	832 874	0,88	0,91	1,00	2,50	2,45	06
30,24	8,42	786 288	0,87	0,90	1,00	2,26	2,34	07
39,04	10,76	23 421	0,91	0,95	1,00	2,85	3,05	08
45,88	13,39	5 178 952	0,92	0,95	1,00	3,24	2,92	09
36,41	10,95	1 778 496	0,91	0,95	1,00	2,91	2,99	10
39,50	11,74	3 188 049	0,91	0,94	1,00	3,04	2,82	11
45,30	14,69	260 884	0,92	0,96	1,00	3,13	3,12	12
3,29	0,41	0,26	0,18	0,06	0,11	0,07	0,06	13
57,99	1,06	0,04	0,20	0,07	0,12	0,11	0,07	14
Westdeutschland								
24,45	4,70	1 888	0,76	0,74	0,92	1,55	1,33	15
26,61	4,91	669	0,77	0,74	0,92	1,57	1,36	16
28,98	5,25	19 794 323	0,78	0,77	0,95	1,65	1,46	17
29,79	5,41	16 206 231	0,79	0,78	0,95	1,69	1,49	18
32,05	5,94	3 243 699	0,80	0,80	0,97	1,81	1,63	19
30,80	7,77	1 670 379	0,86	0,88	0,99	2,21	2,14	20
25,43	6,46	1 589 539	0,84	0,87	1,00	1,99	2,04	21
32,86	8,72	49 593	0,89	0,93	1,00	2,54	2,71	22
34,86	10,91	7 368 376	0,91	0,94	1,00	3,00	2,90	23
29,62	8,91	3 616 582	0,89	0,94	1,00	2,62	2,75	24
35,40	9,81	5 843 942	0,89	0,93	1,00	2,75	2,71	25
35,92	11,90	463 598	0,91	0,94	1,00	2,95	2,90	26
3,33	0,35	0,27	0,16	0,05	0,09	0,05	0,05	27
8,44	0,35	0,04	0,14	0,04	0,07	0,04	0,04	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

**Tabelle A5: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert
nach Ostdeutschland und Agglomerationsräumen**

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Ostdeutschland						
01	Einwohner	5 331	17 414 627	3 267	48 433	2,3E+09
02	EstPfl.	5 309	5 341 824	1 006	14 939	2,2E+08
03	GdE	5 309	130 158 799 039	24 516 632	447 747 196	2E+17
04	zvE	5 309	105 482 694 551	19 868 656	389 140 661	1,5E+17
05	Tarifl. Est.	5 309	20 353 615 505	3 833 795	89 793 191	8,1E+15
06	Gewinn	5 305	3 826 919 914	721 380	38 764 154	1,5E+15
07	Ertrag	5 305	676 288 696	127 481	19 746 144	3,9E+14
08	Messbetrag	5 305	615 388 696	116 002	2 822 141	8E+12
09	Sachanlagen	5 305	299 776 506 079	56 508 295	1 196 903 866	1,4E+18
10	Vorräte	5 305	61 370 475 061	11 568 421	256 703 493	6,6E+16
11	Löhne/Gehälter ..	5 305	114 502 475 205	21 583 878	444 384 370	2E+17
12	zvE_kst	5 305	1 863 370 329	351 248	7 406 414	5,5E+13
13	BDI-Satz	5 331	X	0,28	0,14	0,01943
14	Zve-Satz	5 331	X	0,04	0,07	0,00468
Regionstyp 1: Agglomerationsräume						
15	Einwohner	3 070	42 789 141	13 938	84 151	7,1E+09
16	EstPfl.	3 067	15 131 350	4 934	28 720	8,2E+08
17	GdE	3 067	502 055 842 397	163 696 069	947 966 443	9E+17
18	zvE	3 067	429 788 622 529	140 133 232	828 931 421	6,9E+17
19	Tarifl. Est.	3 067	102 300 939 784	33 355 377	206 057 609	4,2E+16
20	Gewinn	3 065	67 523 338 274	22 030 453	171 469 240	2,9E+16
21	Ertrag	3 065	49 582 216 493	16 176 906	111 356 219	1,2E+16
22	Messbetrag	3 065	3 847 816 990	1 255 405	10 100 136	1E+14
23	Sachanlagen	3 065	774 298 031 515	252 625 785	2 493 889 491	6,2E+18
24	Vorräte	3 065	276 400 736 654	90 179 686	715 732 119	5,1E+17
25	Löhne/Gehälter ..	3 065	449 242 971 466	146 571 932	1 271 700 868	1,6E+18
26	zvE_kst	3 065	33 321 467 942	10 871 605	112 168 518	1,3E+16
27	BDI-Satz	3 081	X	0,29	0,13	0,01678
28	Zve-Satz	3 081	X	0,05	0,07	0,00526

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A5: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Ostdeutschland und Agglomerationsräumen

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Ostdeutschland								
65,18	14,83	645	0,81	0,75	0,86	2,51	1,40	01
64,82	14,85	187	0,81	0,76	0,87	2,53	1,44	02
67,33	18,26	4 026 110	0,84	0,80	0,89	2,88	1,59	03
67,86	19,59	3 024 536	0,85	0,81	0,90	3,04	1,66	04
69,27	23,42	476 515	0,87	0,85	0,93	3,45	1,87	05
57,19	53,74	233 545	0,87	0,88	0,99	3,31	2,08	06
18,75	154,89	208 394	0,84	0,84	0,98	2,55	1,81	07
67,97	24,33	7 886	0,92	0,95	1,00	3,81	2,92	08
64,17	21,18	3 405 379	0,93	0,94	1,00	3,80	2,82	09
67,38	22,19	687 091	0,92	0,94	1,00	3,61	2,86	10
48,55	20,59	1 461 423	0,92	0,92	1,00	3,79	2,57	11
67,84	21,09	70 179	0,89	0,92	1,00	2,94	2,51	12
3,16	0,50	0,24	0,22	0,08	0,14	0,10	0,08	13
41,19	1,93	0,03	0,24	0,11	0,15	0,23	0,11	14
Regionstyp 1: Agglomerationsräume								
26,34	6,04	2 587	0,81	0,81	0,94	1,93	1,66	15
22,95	5,82	893	0,81	0,82	0,95	1,92	1,70	16
21,61	5,79	24 690 259	0,82	0,84	0,96	1,95	1,85	17
21,78	5,92	19 973 538	0,83	0,85	0,97	1,99	1,90	18
21,41	6,18	4 044 333	0,84	0,88	0,98	2,09	2,08	19
18,95	7,78	2 008 394	0,88	0,92	1,00	2,44	2,54	20
16,75	6,88	1 833 930	0,87	0,91	1,00	2,19	2,35	21
19,73	8,05	64 910	0,91	0,95	1,00	2,75	2,97	22
23,00	9,87	12 816 743	0,93	0,95	1,00	3,18	2,92	23
19,76	7,94	5 482 420	0,90	0,95	1,00	2,72	2,98	24
22,38	8,68	9 442 884	0,91	0,94	1,00	2,84	2,78	25
22,76	10,32	809 869	0,92	0,96	1,00	2,95	3,18	26
2,97	0,45	0,26	0,20	0,07	0,14	0,08	0,07	27
40,96	1,59	0,04	0,22	0,09	0,15	0,18	0,10	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A6: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach verstärkten und ländlichen Räumen

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standardabweichung	Varianz
Regionstyp 2: Verstärkte Räume						
01	Einwohner	6 229	28 528 366	4 580	14 047	2E+08
02	EstPfl.	6 219	9 875 749	1 588	4 900	2,4E+07
03	GdE	6 219	289 543 451 690	46 557 879	146 891 939	2,2E+16
04	zvE	6 219	240 672 629 844	38 699 571	124 219 096	1,5E+16
05	Tarifl. Est.	6 219	52 209 897 995	8 395 224	28 474 964	8,1E+14
06	Gewinn	6 212	37 635 547 423	6 058 523	30 824 638	9,5E+14
07	Ertrag	6 212	33 040 194 674	5 318 769	27 627 850	7,6E+14
08	Messbetrag	6 212	1 890 223 339	304 286	1 540 255	2,4E+12
09	Sachanlagen	6 212	353 052 922 032	56 834 018	360 547 045	1,3E+17
10	Vorräte	6 212	129 385 521 409	20 828 320	113 140 736	1,3E+16
11	Löhne/Gehälter ..	6 212	213 918 073 542	34 436 264	202 220 437	4,1E+16
12	zvE_kst	6 212	13 746 385 108	2 212 876	16 128 840	2,6E+14
13	BDI-Satz	6 269	X	0,29	0,11	0,01309
14	Zve-Satz	6 269	X	0,04	0,02	0,00038
Regionstyp 3: Ländliche Räume						
15	Einwohner	4 544	10 719 504	2 359	5 977	3,6E+07
16	EstPfl.	4 533	3 632 108	801	2 061	4248901
17	GdE	4 533	98 529 836 317	21 736 121	58 697 545	3,4E+15
18	zvE	4 533	80 323 525 079	17 719 728	48 947 900	2,4E+15
19	Tarifl. Est.	4 532	16 463 156 380	3 632 647	10 784 789	1,2E+14
20	Gewinn	4 523	10 620 815 814	2 348 179	12 590 411	1,6E+14
21	Ertrag	4 523	9 611 351 245	2 124 995	10 769 589	1,2E+14
22	Messbetrag	4 523	549 386 356	121 465	561 493	3,2E+11
23	Sachanlagen	4 523	114 056 361 967	25 216 971	115 196 814	1,3E+16
24	Vorräte	4 523	58 143 752 395	12 855 130	214 345 170	4,6E+16
25	Löhne/Gehälter ..	4 523	111 473 938 459	24 646 018	408 443 986	1,7E+17
26	zvE_kst	4 523	3 926 615 705	868 144	7 640 138	5,8E+13
27	BDI-Satz	4 568	X	0,28	0,11	0,01299
28	Zve-Satz	4 568	X	0,04	0,04	0,00191

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A6: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach verstärkerten und ländlichen Räumen

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Regionstyp 2: Verstärkte Räume								
10,60	3,07	1 262	0,73	0,68	0,86	1,26	1,14	01
10,74	3,09	424	0,74	0,69	0,86	1,28	1,18	02
10,92	3,16	11 299 787	0,75	0,72	0,89	1,33	1,29	03
11,04	3,21	9 063 467	0,76	0,73	0,90	1,36	1,33	04
11,38	3,39	1 708 038	0,78	0,77	0,93	1,46	1,48	05
16,68	5,09	880 430	0,84	0,88	0,99	1,83	2,08	06
17,13	5,19	820 434	0,83	0,87	0,99	1,79	2,04	07
16,98	5,06	24 571	0,87	0,93	1,00	2,07	2,62	08
17,95	6,34	5 383 248	0,88	0,92	1,00	2,36	2,47	09
29,59	5,43	1 881 374	0,86	0,92	1,00	2,03	2,52	10
26,71	5,87	3 442 507	0,86	0,90	1,00	2,12	2,32	11
24,56	7,29	283 179	0,88	0,92	1,00	2,23	2,58	12
3,41	0,40	0,26	0,17	0,05	0,10	0,06	0,06	13
9,91	0,46	0,04	0,18	0,06	0,10	0,07	0,06	14
Regionstyp 3: Ländliche Räume								
8,26	2,53	797	0,69	0,62	0,83	1,08	0,98	15
8,05	2,57	243	0,71	0,65	0,86	1,12	1,06	16
8,18	2,70	5 715 744	0,74	0,70	0,90	1,21	1,20	17
8,29	2,76	4 477 358	0,74	0,71	0,91	1,25	1,25	18
8,54	2,97	776 360	0,77	0,76	0,94	1,37	1,42	19
13,43	5,36	448 913	0,83	0,85	0,99	1,74	1,88	20
11,14	5,07	421 751	0,82	0,85	0,99	1,67	1,93	21
13,92	4,62	11 209	0,87	0,92	1,00	2,00	2,53	22
13,08	4,57	3 236 381	0,86	0,90	1,00	1,99	2,33	23
52,66	16,67	925 170	0,90	0,93	1,00	3,16	2,72	24
40,51	16,57	1 696 975	0,91	0,93	1,00	3,49	2,70	25
33,62	8,80	130 894	0,88	0,92	1,00	2,28	2,48	26
3,34	0,41	0,26	0,18	0,06	0,11	0,06	0,06	27
56,37	1,14	0,04	0,19	0,07	0,12	0,11	0,07	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A7: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 1 und 2

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Kreistyp 1: Kernstädte im Regionstyp 1: Kreisfreie Städte > 100 000 Einwohner						
01	Einwohner	53	19 612 147	370 041	525 538	2,8E+11
02	EstPfl.	53	6 880 518	129 821	176 497	3,1E+10
03	GdE	53	225 170 036 832	4 248 491 261	5 835 747 271	3,4E+19
04	zvE	53	194 917 396 209	3 677 686 721	5 131 823 364	2,6E+19
05	Tarifl. Est.	53	47 441 121 012	895 115 491	1 288 050 204	1,7E+18
06	Gewinn	53	36 110 293 208	681 326 287	1 102 904 577	1,2E+18
07	Ertrag	53	23 437 226 515	442 211 821	702 925 329	4,9E+17
08	Messbetrag	53	2 261 818 660	42 675 824	64 192 744	4,1E+15
09	Sachanlagen	53	520 827 911 614	9 826 941 729	16 319 598 657	2,7E+20
10	Vorräte	53	140 154 551 712	2 644 425 504	3 989 940 084	1,6E+19
11	Löhne/Gehälter ..	53	248 714 164 460	4 692 720 084	7 851 699 315	6,2E+19
12	zvE_kst	53	21 163 773 877	399 316 488	755 397 143	5,7E+17
13	BDI-Satz	53	X	0,41	0,10	0,01086
14	Zve-Satz	53	X	0,07	0,02	0,00025
Kreistyp 2: Hochverdichtete Kreise im Regionstyp 1; Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte >= 300 Einwohner/km²						
15	Einwohner	759	12 989 424	17 114	19 086	3,6E+08
16	EstPfl.	759	4 691 955	6 182	6 821	4,7E+07
17	GdE	759	166 102 298 039	218 843 607	245 440 540	6E+16
18	zvE	759	142 070 822 300	187 181 584	211 637 957	4,5E+16
19	Tarifl. Est.	759	34 212 948 341	45 076 348	53 890 501	2,9E+15
20	Gewinn	759	20 332 224 180	26 788 174	56 377 452	3,2E+15
21	Ertrag	759	16 719 651 210	22 028 526	48 615 392	2,4E+15
22	Messbetrag	759	1 041 799 973	1 372 595	2 213 428	4,9E+12
23	Sachanlagen	759	141 069 942 735	185 862 902	445 006 454	2E+17
24	Vorräte	759	72 097 976 429	94 990 746	152 053 631	2,3E+16
25	Löhne/Gehälter ..	759	118 470 127 087	156 087 124	371 029 671	1,4E+17
26	zvE_kst	759	8 805 496 683	11 601 445	27 586 108	7,6E+14
27	BDI-Satz	761	X	0,31	0,10	0,00946
28	Zve-Satz	761	X	0,05	0,01	0,00022

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A7: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 1 und 2

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Kreistyp 1: Kernstädte im Regionstyp 1: Kreisfreie Städte > 100 000 Einwohner								
4,18	1,42	243 499	0,54	0,49	0,81	0,58	0,67	01
3,47	1,36	82 913	0,55	0,51	0,83	0,58	0,70	02
3,12	1,37	2 355 373 078	0,56	0,52	0,84	0,60	0,74	03
3,12	1,40	2 032 748 625	0,57	0,53	0,85	0,61	0,76	04
2,96	1,44	471 402 870	0,59	0,56	0,87	0,66	0,82	05
2,27	1,62	360 331 211	0,64	0,72	0,98	0,74	1,27	06
1,96	1,59	313 501 776	0,59	0,65	0,96	0,62	1,04	07
2,40	1,50	17 769 468	0,65	0,70	0,97	0,77	1,19	08
2,98	1,66	9 826 941 729	0,67	0,71	0,96	0,85	1,23	09
2,92	1,51	1 407 358 561	0,62	0,63	0,94	0,72	1,00	10
3,32	1,67	1 989 157 252	0,64	0,64	0,94	0,81	1,03	11
2,81	1,89	209 712 457	0,68	0,74	0,96	0,87	1,33	12
1,43	0,26	0,40	0,13	0,03	0,06	0,03	0,03	13
0,80	0,24	0,07	0,13	0,03	0,05	0,03	0,03	14

**Kreistyp 2: Hochverdichtete Kreise im Regionstyp 1;
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte >= 300 Einwohner/km²**

2,42	1,12	10 784	0,53	0,43	0,71	0,47	0,55	15
2,45	1,10	3 954	0,52	0,42	0,71	0,46	0,54	16
2,49	1,12	135 934 872	0,53	0,44	0,73	0,48	0,58	17
2,51	1,13	116 131 651	0,53	0,44	0,74	0,49	0,59	18
2,76	1,20	26 211 821	0,55	0,47	0,77	0,53	0,64	19
-2,47	2,10	13 025 320	0,63	0,60	0,90	0,72	0,92	20
-3,26	2,21	11 350 384	0,62	0,58	0,87	0,69	0,86	21
3,84	1,61	536 444	0,66	0,66	0,95	0,80	1,08	22
10,09	2,39	66 751 134	0,69	0,67	0,92	1,01	1,12	23
4,62	1,60	40 516 639	0,64	0,64	0,94	0,77	1,03	24
12,03	2,38	60 929 770	0,67	0,65	0,92	0,95	1,06	25
6,98	2,38	3 477 230	0,73	0,75	0,97	1,08	1,40	26
2,68	0,32	0,29	0,15	0,04	0,07	0,04	0,04	27
7,48	0,28	0,05	0,12	0,03	0,05	0,03	0,03	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A8: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 3 und 4

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Kreistyp 3: Verdichtete Kreise im Regionstyp 1;						
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte ≥ 150 Einwohner/km²						
01	Einwohner	954	6 800 271	7 128	10 422	1,1E+08
02	EstPfl.	951	2 417 921	2 543	3 738	1,4E+07
03	GdE	951	78 522 595 606	82 568 450	128 778 722	1,7E+16
04	zvE	951	66 270 170 218	69 684 722	110 434 422	1,2E+16
05	Tarifl. Est.	951	15 170 929 980	15 952 608	26 979 740	7,3E+14
06	Gewinn	954	8 307 582 375	8 708 158	22 707 043	5,2E+14
07	Ertrag	954	6 906 055 974	7 239 052	18 446 425	3,4E+14
08	Messbetrag	954	376 267 423	394 410	933 469	8,7E+11
09	Sachanlagen	954	74 615 074 438	78 212 866	297 129 559	8,8E+16
10	Vorräte	954	52 744 791 317	55 288 041	621 163 896	3,9E+17
11	Löhne/Gehälter ..	954	41 419 543 307	43 416 712	96 112 384	9,2E+15
12	zvE_kst	954	2 497 490 179	2 617 914	9 608 543	9,2E+13
13	BDI-Satz	961	X	0,28	0,11	0,01109
14	Zve-Satz	961	X	0,04	0,01	0,00017
Kreistyp 4: Ländliche Kreise im Regionstyp 1;						
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Einwohner/km²						
15	Einwohner	1 304	3 387 299	2 598	6 251	3,9E+07
16	EstPfl.	1 304	1 140 956	875	2 107	4438095
17	GdE	1 304	32 260 911 919	24 739 963	60 847 790	3,7E+15
18	zvE	1 304	26 530 233 802	20 345 271	50 893 686	2,6E+15
19	Tarifl. Est.	1 304	5 475 940 451	4 199 341	10 964 875	1,2E+14
20	Gewinn	1 299	2 773 238 511	2 134 903	12 263 826	1,5E+14
21	Ertrag	1 299	2 519 282 794	1 939 402	12 404 613	1,5E+14
22	Messbetrag	1 299	167 930 933	129 277	589 903	3,5E+11
23	Sachanlagen	1 299	37 785 102 728	29 087 839	115 918 794	1,3E+16
24	Vorräte	1 299	11 403 417 196	8 778 612	27 477 054	7,5E+14
25	Löhne/Gehälter ..	1 299	40 639 136 611	31 284 940	628 913 761	4E+17
26	zvE_kst	1 299	854 707 204	657 973	3 423 204	1,2E+13
27	BDI-Satz	1 306	X	0,208	0,16	0,02462
28	Zve-Satz	1 306	X	0,04	0,11	0,01209

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A8: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 3 und 4

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Kreistyp 3: Verdichtete Kreise im Regionstyp 1; Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte ≥ 150 Einwohner/km²								
3,47	1,46	3 265	0,61	0,53	0,78	0,68	0,75	01
3,39	1,47	1 134	0,61	0,53	0,78	0,68	0,76	02
3,32	1,56	30 035 171	0,64	0,57	0,81	0,76	0,85	03
3,33	1,58	24 180 321	0,65	0,58	0,81	0,78	0,88	04
3,35	1,69	4 962 290	0,68	0,63	0,85	0,86	1,00	05
4,26	2,61	2 163 796	0,76	0,77	0,96	1,19	1,47	06
3,34	2,55	2 004 129	0,75	0,76	0,95	1,13	1,41	07
4,98	2,37	70 136	0,78	0,81	0,98	1,28	1,68	08
13,44	3,80	16 480 471	0,79	0,81	0,98	1,55	1,64	09
25,02	11,24	6 891 083	0,87	0,89	1,00	2,89	2,19	10
5,90	2,21	11 789 197	0,74	0,75	0,99	1,12	1,40	11
9,25	3,67	583 993	0,81	0,85	0,99	1,49	1,91	12
3,27	0,38	0,26	0,17	0,05	0,13	0,06	0,06	13
3,98	0,30	0,04	0,14	0,03	0,07	0,04	0,03	14

**Kreistyp 4: Ländliche Kreise im Regionstyp 1;
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Einwohner/km²**

6,55	2,41	706	0,72	0,67	0,84	1,13	1,09	15
6,32	2,41	223	0,73	0,68	0,85	1,15	1,14	16
6,09	2,46	5 578 411	0,75	0,72	0,88	1,21	1,27	17
6,15	2,50	4 439 826	0,76	0,73	0,89	1,24	1,31	18
6,20	2,61	831 749	0,78	0,77	0,92	1,32	1,47	19
10,76	5,74	422 711	0,84	0,85	0,99	1,84	1,89	20
9,39	6,40	399 021	0,84	0,85	0,99	1,88	1,87	21
13,84	4,56	14 188	0,86	0,90	1,00	1,94	2,26	22
10,10	3,99	4 009 357	0,84	0,86	0,99	1,84	1,93	23
6,54	3,13	842 433	0,84	0,90	1,00	1,67	2,26	24
35,81	20,10	1 968 026	0,92	0,93	1,00	3,99	2,61	25
10,83	5,20	147 887	0,86	0,91	1,00	1,85	2,38	26
2,92	0,56	0,24	0,24	0,10	0,16	0,12	0,10	27
27,83	2,61	0,04	0,29	0,16	0,21	0,40	0,17	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A9: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 5 und 6

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Kreistyp 5: Kernstädte im Regionstyp 2; Kreisfreie Städte > 100 000 Einwohner						
01	Einwohner	29	4 756 812	164 028	57 261	3,3E+09
02	EstPfl.	29	1 653 565	57 019	20 428	4,2E+08
03	GdE	29	48 232 630 534	1 663 194 156	668 577 423	4,5E+17
04	zvE	29	40 711 283 604	1 403 837 366	576 794 712	3,3E+17
05	Tariff. Est.	29	9 155 434 320	315 704 632	142 958 113	2E+16
06	Gewinn	29	7 649 575 578	263 778 468	264 898 291	7E+16
07	Ertrag	29	6 635 522 035	228 811 105	252 225 124	6,4E+16
08	Messbetrag	29	473 432 450	16 325 257	11 486 686	1,3E+14
09	Sachanlagen	29	112 852 017 573	3 891 448 882	2 225 019 904	5E+18
10	Vorräte	29	32 637 992 510	1 125 448 018	1 023 430 500	1E+18
11	Löhne/Gehälter ..	29	48 068 439 045	1 657 532 381	663 389 380	4,4E+17
12	zvE_kst	29	3 619 400 315	124 806 907	166 131 048	2,8E+16
13	BDI-Satz	29	X	0,44	0,13	0,01673
14	Zve-Satz	29	X	0,07	0,02	0,00023
Kreistyp 6: Verdichtete Kreise im Regionstyp 2; Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte >= 150 Einwohner/km²						
15	Einwohner	3 267	15 565 360	4 764	9 742	9,5E+07
16	EstPfl.	3 260	5 424 923	1 664	3 406	1,2E+07
17	GdE	3 260	163 040 181 168	50 012 326	105 352 721	1,1E+16
18	zvE	3 260	135 786 983 102	41 652 449	88 971 613	7,9E+15
19	Tariff. Est.	3 260	29 731 971 025	9 120 237	20 570 680	4,2E+14
20	Gewinn	3 260	20 935 847 888	6 422 039	22 413 019	5E+14
21	Ertrag	3 260	18 099 602 409	5 552 025	19 337 709	3,7E+14
22	Messbetrag	3 260	985 045 672	302 161	940 111	8,8E+11
23	Sachanlagen	3 260	163 442 048 934	50 135 598	261 132 397	6,8E+16
24	Vorräte	3 260	65 936 202 873	20 225 829	59 549 765	3,5E+15
25	Löhne/Gehälter ..	3 260	116 787 880 425	35 824 503	214 697 940	4,6E+16
26	zvE_kst	3 260	7 314 282 050	2 243 645	10 211 523	1E+14
27	BDI-Satz	3 286	X	0,29	0,11	0,01192
28	Zve-Satz	3 286	X	0,04	0,02	0,00044

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A9: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 5 und 6

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Kreistyp 5: Kernstädte im Regionstyp 2; Kreisfreie Städte > 100 000 Einwohner								
0,51	0,35	125 588	0,19	0,06	0,10	0,06	0,06	01
0,72	0,36	50 428	0,20	0,06	0,11	0,06	0,06	02
0,96	0,40	1 587 953 687	0,22	0,07	0,14	0,07	0,08	03
0,95	0,41	1 348 041 592	0,22	0,08	0,15	0,08	0,08	04
0,96	0,45	295 980 133	0,24	0,10	0,19	0,10	0,10	05
1,66	1,00	271 887 812	0,42	0,40	0,88	0,32	0,51	06
1,44	1,10	2,44 226 762	0,43	0,32	0,60	0,32	0,38	07
1,67	0,70	14 115 356	0,35	0,21	0,42	0,21	0,23	08
1,27	0,57	2 960 754 820	0,30	0,13	0,23	0,14	0,14	09
4,46	0,91	1 030 598 475	0,31	0,17	0,28	0,24	0,19	10
0,51	0,40	1 672 679 632	0,22	0,08	0,16	0,08	0,08	11
2,11	1,33	114 736 803	0,50	0,45	0,87	0,44	0,60	12
1,23	0,29	0,42	0,15	0,04	0,07	0,04	0,04	13
0,37	0,22	0,07	0,12	0,02	0,05	0,02	0,02	14

**Kreistyp 6: Verdichtete Kreise im Regionstyp 2;
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte >= 150 Einwohner/km²**

5,71	2,04	1 618	0,68	0,63	0,86	0,95	0,99	15
5,74	2,05	553	0,69	0,64	0,84	0,96	1,01	16
5,82	2,11	15 155 476	0,70	0,67	0,87	1,01	1,10	17
5,90	2,14	12 285 347	0,71	0,67	0,88	1,02	1,12	18
6,10	2,26	2 367 574	0,73	0,71	0,90	1,10	1,24	19
5,09	3,49	1 187 602	0,80	0,84	0,99	1,47	1,85	20
4,16	3,48	1 134 583	0,79	0,83	0,98	1,41	1,77	21
7,24	3,11	35 862	0,83	0,90	1,00	1,59	2,27	22
28,04	5,21	6 888 036	0,84	0,88	1,00	1,87	2,16	23
6,68	2,94	2 683 346	0,82	0,89	1,00	1,52	2,21	24
35,86	5,99	4 819 103	0,83	0,88	1,00	1,85	2,08	25
12,65	4,55	387 626	0,84	0,90	1,00	1,75	2,28	26
3,47	0,38	0,27	0,17	0,05	0,09	0,06	0,05	27
12,45	0,48	0,04	0,17	0,05	0,09	0,07	0,05	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A10: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 7 und 8

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Kreistyp 7: Ländliche Kreise im Regionstyp 2;						
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Einwohner/km²						
01	Einwohner	2 934	8 250 562	2 812	5 293	2,8E+07
02	EstPfl.	2 931	2 811 169	959	1 818	3303370
03	GdE	2 931	78 599 891 083	26 816 749	54 133 016	2,9E+15
04	zvE	2 931	64 438 642 610	21 985 207	45 221 735	2E+15
05	Tarifl. Est.	2 931	13 370 627 958	4 561 797	10 260 602	1,1E+14
06	Gewinn	2 924	9 032 391 771	3 089 053	10 906 403	1,2E+14
07	Ertrag	2 924	8 286 656 660	2 834 014	9 693 880	9,4E+13
08	Messbetrag	2 924	433 233 614	148 165	470 391	2,2E+11
09	Sachanlagen	2 924	77 523 394 325	26 512 789	78 002 435	6,1E+15
10	Vorräte	2 924	31 004 107 646	10 603 320	31 815 797	1E+15
11	Löhne/Gehälter ..	2 924	49 469 537 070	16 918 446	69 889 276	4,9E+15
12	zvE_kst	2 924	2 812 702 743	961 937	4 630 858	2,1E+13
13	BDI-Satz	2 955	X	0,28	0,12	0,0141
14	Zve-Satz	2 955	X	0,04	0,02	0,00029
Kreistyp 8: Ländliche Kreise höherer Dichte;						
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte >= 100 Einwohner/km²						
15	Einwohner	1 798	6 422 071	3 572	7 981	6,4E+07
16	EstPfl.	1 797	2 237 259	1 245	2 780	7726610
17	GdE	1 797	63 375 656 129	35 267 477	80 901 271	6,5E+15
18	zvE	1 797	52 187 615 204	29 041 522	67 829 600	4,6E+15
19	Tarifl. Est.	1 797	11 033 987 110	6 140 227	15 161 763	2,3E+14
20	Gewinn	1 792	6 878 712 662	3 838 567	12 918 923	1,7E+14
21	Ertrag	1 792	6 369 288 470	3 554 290	12 113 478	1,5E+14
22	Messbetrag	1 792	356 008 545	198 665	674 431	4,5E+11
23	Sachanlagen	1 792	69 093 207 870	38 556 478	154 099 639	2,4E+16
24	Vorräte	1 792	38 781 770 267	21 641 613	307 252 183	9,4E+16
25	Löhne/Gehälter ..	1 792	90 376 570 359	50 433 354	647 102 950	4,2E+17
26	zvE_kst	1 792	2 399 072 192	1 338 768	5 174 978	2,7E+13
27	BDI-Satz	1 811	X	0,28	0,10	0,01102
28	Zve-Satz	1 811	X	0,04	0,01	0,00021

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A10: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 7 und 8

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Kreistyp 7: Ländliche Kreise im Regionstyp 2; Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 150 Einwohner/km²								
4,79	1,88	979	0,67	0,60	0,80	0,90	0,91	01
4,75	1,89	316	0,68	0,62	0,81	0,92	0,96	02
5,31	2,02	7 835 635	0,71	0,66	0,85	1,00	1,08	03
5,41	2,06	6 157 312	0,71	0,67	0,86	1,02	1,12	04
6,15	2,25	1 098 565	0,74	0,72	0,90	1,13	1,27	05
7,42	3,53	601 214	0,80	0,84	0,99	1,43	1,83	06
8,75	3,42	561 595	0,80	0,84	0,99	1,40	1,84	07
10,12	3,17	15 092	0,83	0,90	1,00	1,59	2,35	08
7,24	2,94	4 052 486	0,81	0,86	1,00	1,51	1,98	09
7,56	3,00	1 228 283	0,82	0,89	1,00	1,55	2,23	10
27,98	4,13	2 321 635	0,82	0,86	1,00	1,60	1,98	11
23,08	4,81	173 461	0,82	0,89	1,00	1,62	2,21	12
3,44	0,42	0,26	0,18	0,06	0,11	0,07	0,06	13
4,73	0,43	0,04	0,19	0,06	0,11	0,07	0,06	14

**Kreistyp 8: Ländliche Kreise höherer Dichte;
Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte >= 100 Einwohner/km²**

6,78	2,23	1 446	0,66	0,57	0,80	0,94	0,85	15
6,51	2,23	489	0,67	0,59	0,81	0,96	0,89	16
6,48	2,29	13 004 039	0,69	0,63	0,84	1,01	0,98	17
6,52	2,34	10 477 339	0,69	0,64	0,85	1,04	1,02	18
6,59	2,47	1 954 597	0,72	0,69	0,89	1,13	1,16	19
3,48	3,37	1 124 422	0,77	0,78	0,98	1,33	1,52	20
3,21	3,41	1 094 904	0,76	0,78	0,97	1,31	1,50	21
7,59	3,39	30 073	0,83	0,88	1,00	1,66	2,10	22
11,04	4,00	6 277 882	0,83	0,85	1,00	1,81	1,93	23
40,69	14,20	2 225 094	0,88	0,91	1,00	2,96	2,45	24
25,61	12,83	4 080 587	0,91	0,92	1,00	3,44	2,56	25
7,96	3,87	250 630	0,83	0,88	1,00	1,62	2,15	26
3,53	0,37	0,27	0,16	0,05	0,09	0,05	0,05	27
4,65	0,36	0,04	0,16	0,04	0,08	0,05	0,05	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A11: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 9 und Regionstyp 1 (West)

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Kreistyp 9: Ländliche Kreise mit geringerer Dichte; Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 100 Einwohner/km²						
01	Einwohner	2 745	4 253 065	1 549	3 894	1,5E+07
02	EstPfl.	2 735	1 380 941	505	1 299	1687351
03	GdE	2 735	34 824 929 093	12 733 064	34 288 864	1,2E+15
04	zvE	2 735	27 871 630 403	10 190 724	28 035 518	7,9E+14
05	Tarifl. Est.	2 734	5 381 033 962	1 968 191	5 842 523	3,4E+13
06	Gewinn	2 730	3 759 835 337	1 377 229	12 271 327	1,5E+14
07	Ertrag	2 730	3 260 476 345	1 194 314	9 670 795	9,4E+13
08	Messbetrag	2 730	191 889 413	70 289	465 489	2,2E+11
09	Sachanlagen	2 730	44 198 615 298	16 189 969	77 497 638	6E+15
10	Vorräte	2 730	19 169 200 508	7 021 685	118 648 007	1,4E+16
11	Löhne/Gehälter ..	2 730	20 689 585 102	7 578 603	28 957 489	8,4E+14
12	zvE_kst	2 730	1 527 543 513	559 540	8 882 927	7,9E+13
13	BDI-Satz	2 756	X	0,28	0,12	0,01427
14	Zve-Satz	2 756	X	0,04	0,05	0,00302
Regionstyp 1 West: Agglomerationsräume						
15	Einwohner	1 918	34 605 925	18 043	70 528	5E+09
16	EstPfl.	1 918	12 577 417	6 558	26 709	7,1E+08
17	GdE	1 918	434 340 369 363	226 454 833	939 900 102	8,8E+17
18	zvE	1 918	373 222 344 167	194 589 335	824 439 708	6,8E+17
19	Tarifl. Est.	1 918	90 522 282 566	47 196 185	213 017 632	4,5E+16
20	Gewinn	1 917	64 767 369 353	33 785 795	206 578 899	4,3E+16
21	Ertrag	1 917	49 235 902 006	25 683 830	136 663 284	1,9E+16
22	Messbetrag	1 917	3 483 064 926	1 816 935	11 858 620	1,4E+14
23	Sachanlagen	1 917	609 234 408 427	317 806 160	2 473 309 212	6,1E+18
24	Vorräte	1 917	241 451 755 817	125 952 924	798 051 598	6,4E+17
25	Löhne/Gehälter ..	1 917	377 997 967 451	197 182 038	1 428 823 587	2E+18
26	zvE_kst	1 917	32 348 321 035	16 874 450	140 983 157	2E+16
27	BDI-Satz	1 929	X	0,28	0,10	0,00999
28	Zve-Satz	1 929	X	0,05	0,01	0,00021

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A11: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Kreistyp 9 und Regionstyp 1 (West)

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Kreistyp 9: Ländliche Kreise mit geringerer Dichte; Kreise und Kreisregionen mit einer Dichte < 100 Einwohner/km²								
8,83	2,51	533	0,69	0,60	0,80	1,06	0,92	01
8,62	2,57	155	0,71	0,63	0,83	1,12	1,00	02
8,37	2,69	3 372 149	0,73	0,68	0,88	1,21	1,13	03
8,42	2,75	2 549 305	0,74	0,69	0,89	1,25	1,17	04
8,40	2,97	427 001	0,77	0,74	0,93	1,38	1,33	05
21,34	8,91	240 346	0,86	0,86	0,99	2,19	1,99	06
21,20	8,10	214 173	0,85	0,87	0,99	2,02	2,06	07
25,00	6,62	6 198	0,88	0,93	1,00	2,30	2,62	08
12,95	4,79	2 123 507	0,86	0,91	1,00	2,03	2,43	09
50,19	16,90	544 366	0,90	0,93	1,00	3,15	2,65	10
11,58	3,82	1 050 385	0,84	0,88	1,00	1,76	2,09	11
34,49	15,88	74 363	0,91	0,93	1,00	3,18	2,66	12
3,25	0,43	0,25	0,19	0,06	0,12	0,07	0,06	13
47,03	1,49	0,03	0,21	0,08	0,13	0,16	0,09	14
Regionstyp 1 West: Agglomerationsräume								
13,41	3,91	4 788	0,76	0,74	0,92	1,51	1,36	15
14,46	4,07	1 768	0,76	0,74	0,92	1,53	1,36	16
15,39	4,15	61 177 575	0,76	0,75	0,93	1,53	1,40	17
15,72	4,24	51 696 875	0,77	0,76	0,93	1,55	1,42	18
16,64	4,51	11 417 268	0,78	0,78	0,94	1,63	1,51	19
16,15	6,11	5 048 055	0,85	0,88	0,99	2,12	2,09	20
14,15	5,32	4 797 544	0,82	0,85	0,98	1,89	1,88	21
16,86	6,53	177 589	0,88	0,92	1,00	2,38	2,49	22
17,71	7,78	23 020 224	0,91	0,93	1,00	2,81	2,66	23
16,55	6,34	12 987 138	0,87	0,92	1,00	2,34	2,52	24
21,17	7,25	19 875 940	0,88	0,91	1,00	2,46	2,41	25
18,18	8,35	1 318 041	0,91	0,94	1,00	2,78	2,89	26
2,99	0,35	0,27	0,16	0,05	0,11	0,05	0,05	27
5,03	0,30	0,05	0,14	0,03	0,07	0,04	0,03	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A12: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Regionstyp 2 und 3 (West)

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Regionstyp 2 West: Verstädterte Räume						
01	Einwohner	4 211	22 796 877	5 414	14 735	2,2E+08
02	EstPfl.	4 209	8 136 382	1 933	5 327	2,8E+07
03	GdE	4 209	250 458 717 925	59 505 516	165 155 298	2,7E+16
04	zvE	4 209	209 929 262 801	49 876 280	140 208 621	2E+16
05	Tarifl. Est.	4 209	46 788 542 998	11 116 309	32 729 457	1,1E+15
06	Gewinn	4 204	37 290 862 351	8 870 329	36 407 158	1,3E+15
07	Ertrag	4 204	33 205 789 783	7 898 618	32 500 465	1,1E+15
08	Messbetrag	4 204	1 732 204 049	412 037	1 831 197	3,4E+12
09	Sachanlagen	4 204	261 108 157 977	62 109 457	364 140 991	1,3E+17
10	Vorräte	4 204	112 318 063 317	26 716 951	132 511 582	1,8E+16
11	Löhne/Gehälter ..	4 204	186 068 435 399	44 259 856	239 185 822	5,7E+16
12	zvE_kst	4 204	13 151 483 226	3 128 326	19 502 434	3,8E+14
13	BDI-Satz	4 251	X	0,29	0,10	0,01086
14	Zve-Satz	4 251	X	0,05	0,02	0,00028
Regionstyp 3 West: Ländliche Räume						
15	Einwohner	2 383	7 219 582	3 030	6 387	4,1E+07
16	EstPfl.	2 383	2 583 584	1 084	2 313	5352045
17	GdE	2 383	75 171 244 076	31 544 794	69 727 027	4,9E+15
18	zvE	2 383	62 150 475 933	26 080 770	58 626 538	3,4E+15
19	Tarifl. Est.	2 382	13 309 553 089	5 587 554	13 343 918	1,8E+14
20	Gewinn	2 374	9 894 549 893	4 167 881	15 586 430	2,4E+14
21	Ertrag	2 374	9 115 781 927	3 839 841	13 038 058	1,7E+14
22	Messbetrag	2 374	456 769 013	192 405	717 029	5,1E+11
23	Sachanlagen	2 374	71 288 243 031	30 028 746	125 135 863	1,6E+16
24	Vorräte	2 374	48 789 716 263	20 551 692	295 005 357	8,7E+16
25	Löhne/Gehälter ..	2 374	96 066 105 412	40 465 925	562 533 577	3,2E+17
26	zvE_kst	2 374	3 631 294 165	1 529 610	10 481 137	1,1E+14
27	BDI-Satz	2 407	X	0,29	0,10	0,00977
28	Zve-Satz	2 407	X	0,04	0,01	0,00019

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A12: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Regionstyp 2 und 3 (West)

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Regionstyp 2 West: Verstädterte Räume								
9,56	2,72	1 729	0,71	0,66	0,87	1,14	1,09	01
9,92	2,76	609	0,71	0,67	0,86	1,14	1,10	02
9,94	2,78	17 737 385	0,72	0,68	0,88	1,17	1,15	03
10,03	2,81	14 658 187	0,72	0,69	0,88	1,18	1,17	04
10,19	2,94	2 992 339	0,74	0,72	0,90	1,26	1,27	05
14,92	4,10	1 516 268	0,82	0,85	0,99	1,66	1,88	06
15,56	4,11	1 437 981	0,81	0,84	0,99	1,62	1,82	07
14,60	4,44	43 830	0,85	0,91	1,00	1,88	2,37	08
17,10	5,86	6 507 352	0,87	0,91	1,00	2,23	2,44	09
26,65	4,96	3 113 475	0,85	0,91	1,00	1,88	2,40	10
23,49	5,40	5 142 023	0,85	0,90	1,00	2,00	2,28	11
20,39	6,23	409 952	0,87	0,91	1,00	2,13	2,44	12
3,49	0,36	0,27	0,16	0,05	0,09	0,05	0,05	13
9,76	0,37	0,04	0,15	0,04	0,07	0,05	0,04	14
Regionstyp 3 West: Ländliche Räume								
7,20	2,11	1 323	0,65	0,60	0,87	0,89	0,92	15
6,88	2,13	449	0,66	0,62	0,90	0,92	0,98	16
6,91	2,21	12 086 581	0,68	0,65	0,94	0,97	1,05	17
6,96	2,25	9 735 747	0,68	0,66	0,94	0,99	1,07	18
7,07	2,39	1 884 465	0,71	0,69	0,97	1,08	1,18	19
12,40	3,74	1 076 276	0,78	0,79	0,97	1,44	1,56	20
11,40	3,40	1 016 236	0,77	0,81	1,00	1,38	1,65	21
11,00	3,73	28 244	0,83	0,89	1,00	1,72	2,21	22
13,50	4,17	4 726 091	0,83	0,91	1,00	1,81	2,41	23
38,43	14,35	2 077 061	0,89	0,92	1,00	3,09	2,53	24
29,47	13,90	3 351 193	0,91	0,94	1,00	3,44	2,82	25
24,63	6,85	244 537	0,86	0,90	1,00	2,06	2,29	26
3,25	0,34	0,28	0,15	0,04	0,09	0,05	0,04	27
7,68	0,33	0,04	0,14	0,03	0,06	0,04	0,03	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A13: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Regionstyp 1 und 2 (Ost)

Lfd. Nr.	Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz
Regionstyp 1 Ost: Agglomerationsräume						
01	Einwohner	1 152	8 183 216	7 103	102 579	1,1E+10
02	EstPfl.	1 149	2 553 933	2 223	31 621	1E+09
03	GdE	1 149	67 715 473 034	58 934 267	952 516 170	9,1E+17
04	zvE	1 149	56 566 278 362	49 230 878	828 795 558	6,9E+17
05	Tarifl. Est.	1 149	11 778 657 218	10 251 225	191 759 728	3,7E+16
06	Gewinn	1 148	2 755 968 921	2 400 670	81 478 007	6,6E+15
07	Ertrag	1 148	346 314 487	301 668	39 024 738	1,5E+15
08	Messbetrag	1 148	364 752 064	317 728	6 015 973	3,6E+13
09	Sachanlagen	1 148	165 063 623 088	143 783 644	2 525 215 459	6,4E+18
10	Vorräte	1 148	34 948 980 837	30 443 363	546 670 032	3E+17
11	Löhne/Gehälter ..	1 148	71 245 004 015	62 060 108	947 845 493	9E+17
12	zvE_kst	1 148	973 146 907	847 689	15 714 311	2,5E+14
13	BDI-Satz	1 152	X	0,29	0,17	0,02813
14	Zve-Satz	1 152	X	0,04	0,12	0,0137
Regionstyp 2 Ost: Verstädterte Räume						
15	Einwohner	2 018	5 731 489	2 840	12 312	1,5E+08
16	EstPfl.	2 010	1 739 367	865	3 755	1,4E+07
17	GdE	2 010	39 084 733 765	19 445 141	92 543 241	8,6E+15
18	zvE	2 010	30 743 367 043	15 295 207	75 975 650	5,8E+15
19	Tarifl. Est.	2 010	5 421 354 997	2 697 192	14 758 616	2,2E+14
20	Gewinn	2 008	344 685 072	171 656	10 649 339	1,1E+14
21	Ertrag	2 008	- 165 595 109	- 82 468	10 343 828	1,1E+14
22	Messbetrag	2 008	158 019 290	78 695	494 128	2,4E+11
23	Sachanlagen	2 008	91 944 764 055	45 789 225	352 738 363	1,2E+17
24	Vorräte 2008	2 008	17 067 458 092	8 499 730	51 160 569	2,6E+15
25	Löhne/Gehälter ..	2 008	27 849 638 144	13 869 342	78 218 093	6,1E+15
26	zvE_kst	2 008	594 901 882	296 266	1 762 875	3,1E+12
27	BDI-Satz	2 018	X	0,27	0,13	0,01759
28	Zve-Satz	2 018	X	0,03	0,02	0,00049

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A13: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Regionstyp 1 und 2 (Ost)

Schiefe	Varianz- koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II	Lfd. Nr.
Regionstyp 1 Ost: Agglomerationsräume								
31,66	14,44	841	0,87	0,85	0,94	3,29	1,92	01
31,49	14,23	246	0,87	0,86	0,94	3,26	1,93	02
32,25	16,16	5 747 782	0,89	0,88	0,95	3,60	2,12	03
32,39	16,83	4 477 588	0,90	0,89	0,96	3,73	2,20	04
32,81	18,71	755 890	0,92	0,91	0,97	4,08	2,45	05
28,50	33,94	370 591	0,92	0,92	0,99	4,03	2,50	06
11,68	129,36	308 422	0,88	0,87	0,99	3,27	2,07	07
32,37	18,93	14 313	0,94	0,96	1,00	4,28	3,11	08
31,44	17,56	5 062 888	0,95	0,96	1,00	4,27	3,18	09
32,18	17,96	1 139 979	0,94	0,96	1,00	4,13	3,23	10
23,02	15,27	2 702 112	0,94	0,95	1,00	4,18	3,02	11
32,75	18,54	129 420	0,93	0,95	1,00	3,45	2,98	12
2,54	0,57	0,25	0,26	0,10	0,18	0,13	0,11	13
26,20	2,85	0,03	0,31	0,18	0,23	0,46	0,20	14
Regionstyp 2 Ost: Verstädterte Räume								
14,26	4,33	778	0,75	0,68	0,82	1,58	1,14	15
13,94	4,34	230	0,75	0,68	0,82	1,59	1,15	16
14,93	4,76	4 916 871	0,77	0,70	0,84	1,69	1,21	17
15,22	4,97	3 731 264	0,78	0,71	0,85	1,75	1,25	18
15,92	5,47	598 430	0,80	0,75	0,88	1,91	1,37	19
– 14,36	62,04	263 627	0,79	0,80	0,98	1,55	1,59	20
– 14,31	– 125,43	224 065	0,78	0,78	0,98	1,51	1,52	21
17,95	6,28	7 151	0,88	0,92	1,00	2,29	2,50	22
19,94	7,70	4 290 578	0,90	0,92	1,00	2,69	2,50	23
16,63	6,02	881 636	0,87	0,91	1,00	2,23	2,41	24
15,41	5,64	1 829 234	0,85	0,87	1,00	2,13	2,03	25
16,53	5,95	85 386	0,84	0,89	1,00	1,76	2,22	26
3,32	0,48	0,24	0,21	0,07	0,12	0,09	0,07	27
12,14	0,64	0,03	0,20	0,07	0,12	0,10	0,08	28

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A14: Streuung der Bemessungsgrundlage disaggregiert nach Regionstyp 3 (Ost)

Gegenstand der Nachweisung	N	Summe	Mittelwert	Standard-abweichung	Varianz	Schiefe
Regionstyp 3 Ost: Ländliche Räume						
Einwohner	2 161	3 499 922	1 620	5 394	2,9E+07	10,29
EstPfl.	2 150	1 048 524	488	1 686	2840998	10,84
GdE	2 150	23 358 592 241	10 864 462	40 645 279	1,7E+15	11,77
zvE	2 150	18 173 049 146	8 452 581	32 855 929	1,1E+15	12,14
Tarifl. Est.	2 150	3 153 603 291	1 466 792	6 246 760	3,9E+13	12,64
Gewinn	2 149	726 265 921	337 955	7 591 352	5,8E+13	7,89
Ertrag	2 149	495 569 318	230 605	7 038 006	5E+13	2,08
Messbetrag	2 149	92 617 342	43 098	289 875	8,4E+10	25,03
Sachanlagen	2 149	42 768 118 936	19 901 405	102 877 292	1,1E+16	11,75
Vorräte	2 149	9 354 036 132	4 352 739	20 966 990	4,4E+14	11,10
Löhne/Gehälter ..	2 149	15 407 833 047	7 169 769	32 128 315	1E+15	11,33
zvE_kst	2 149	295 321 540	137 423	711 243	5,1E+11	12,08
BDI-Satz	2 161	X	0,27	0,13	0,01633	3,44
Zve-Satz	2 161	72	0,03	0,06	0,00377	43,06

Gegenstand der Nachweisung	Varianz-koeffizient	Median	Gini	Atkinson 100	Atkinson 200	Theil I	Theil II
Regionstyp 3 Ost: Ländliche Räume							
Einwohner	3,33	516	0,71	0,61	0,74	1,32	0,94
EstPfl.	3,46	147	0,72	0,63	0,76	1,37	0,99
GdE	3,74	3 001 658	0,74	0,66	0,80	1,47	1,09
zvE	3,89	2 257 439	0,75	0,68	0,81	1,53	1,13
Tarifl. Est.	4,26	344 636	0,78	0,72	0,85	1,68	1,26
Gewinn	22,46	158 223	0,83	0,81	0,99	2,06	1,69
Ertrag	30,52	147 725	0,82	0,81	0,96	1,99	1,65
Messbetrag	6,73	4 182	0,88	0,91	1,00	2,32	2,43
Sachanlagen	5,17	2 174 825	0,88	0,89	1,00	2,24	2,19
Vorräte	4,82	440 962	0,87	0,90	1,00	2,14	2,35
Löhne/Gehälter ..	4,48	976 127	0,85	0,85	0,98	1,97	1,88
zvE_kst	5,18	53 187	0,81	0,84	0,99	1,62	1,83
BDI-Satz	0,47	0,24	0,20	0,07	0,13	0,08	0,07
Zve-Satz	1,84	0,03	0,21	0,09	0,14	0,20	0,10

Quelle: Datei der Gemeinden nach eigenen Berechnungen

Tabelle A15: Nettoeinkommen *) 2004 nach geltendem Recht – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des Medians)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Freie Berufe	Unternehmer	Abhängig Beschäftigte
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	11 232	11 232	11 232	11 232
Einkommensanteil der Armen in %	5,78	2,30	3,77	6,61
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	31,75	22,68	33,66	31,87
Durchschnittliche Armutsücke ²⁾	62,26	62,60	66,86	61,49
Durchschnittliche Armutsücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	19,77	14,20	22,51	19,60
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	77,61	84,08	75,70	77,57

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des Medians aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle A16: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des Medians)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Freie Berufe	Unternehmer	Abhängig Beschäftigte
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	11 232	11 232	11 232	11 232
Einkommensanteil der Armen in %	5,78	2,31	3,77	6,61
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	31,75	22,74	33,66	31,87
Durchschnittliche Armutsücke ²⁾	62,27	62,69	66,86	61,49
Durchschnittliche Armutsücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	19,77	14,24	22,51	19,60
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	77,61	84,03	75,70	77,57

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des Medians aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-
grenze – Einkommen)/Armuts-
grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001;
eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle A17: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen, Unternehmern und abhängig Beschäftigten (60 % des Medians)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Freie Berufe	Unternehmer	Abhängig Beschäftigte
Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)				
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	11 235	11 235	11 235	11 235
Einkommensanteil der Armen in %	5,77	2,33	3,72	6,61
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	31,74	22,72	33,58	31,88
Durchschnittliche Armutsücke ²⁾	62,25	62,69	66,80	61,48
Durchschnittliche Armutsücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	19,76	14,24	22,43	19,60
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	35,09	26,21	39,43	34,80

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des Medians aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-
grenze – Einkommen)/Armuts-
grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001;
eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle A18: Nettoeinkommen *) 2004 nach geltendem Recht – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des Medians)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)		
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	18 195	18 195	18 195
Einkommensanteil der Armen in %	5,90	6,35	2,72
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	32,58	33,63	19,34
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	29,21	61,11	55,27
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	19,29	20,55	10,69
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	77,51	76,56	87,33

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschafts-beratende Berufe	Technische und naturwissen-schaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Beufe	Publizistische und künstlerische Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)			
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	18 195	18 195	18 195	18 195
Einkommensanteil der Armen in %	3,61	6,50	11,87	11,24
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	26,03	33,46	42,40	45,96
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	58,85	59,58	55,74	59,67
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	15,32	19,93	23,63	27,42
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	82,37	77,13	70,65	67,17

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des Medians aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle A19: Nettoeinkommen *) 2004 unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des Medians)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)		
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	18 009	18 009	18 009
Einkommensanteil der Armen in %	5,86	6,23	2,73
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	32,80	33,43	20,47
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	59,89	61,31	58,22
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	19,64	20,49	11,92
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	77,27	76,67	86,34

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschafts-beratende Berufe	Technische und naturwissen-schaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Beufe	Publizistische und künstlerische Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)			
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	18 009	18 009	18 009	18 009
Einkommensanteil der Armen in %	3,60	6,48	11,74	11,12
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	26,71	34,01	42,31	45,87
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	60,31	60,68	55,98	59,86
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	16,11	20,64	23,69	27,46
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	81,73	76,58	70,71	67,21

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer Gewerbesteuer für die Freien Berufe.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des Medians aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

Tabelle A20: Nettoeinkommen *) 2004 bei einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer – Intensität der Armut (Sen-Shorroks-Thon) disaggregiert nach Freien Berufen (60 % des Medians)

Gegenstand der Nachweisung	Steuerpflichtige insgesamt	Ohne Angaben	Heilkundliche Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)		
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	18 144	18 144	18 144
Einkommensanteil der Armen in %	5,90	6,32	2,71
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	32,58	33,60	19,31
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	59,17	61,08	55,27
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	19,28	20,53	10,67
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	77,53	76,59	87,35

Gegenstand der Nachweisung	Rechts- und wirtschafts-beratende Berufe	Technische und naturwissen-schaftliche Berufe	Pädagogische und übersetzende Beufe	Publizistische und künstlerische Berufe
	Intensität der relativen Armut (Sen-Shorroks-Thon measure)			
Relative Armutsgrenze in Euro ¹⁾	18 144	18 144	18 144	18 144
Einkommensanteil der Armen in %	3,62	6,49	11,90	11,32
Steuerpflichtigenanteil der Armen in %	26,06	33,47	42,42	46,00
Durchschnittliche Armutslücke ²⁾	58,77	59,50	55,68	59,60
Durchschnittliche Armutslücke aller Steuerpflichtigen ³⁾	15,31	19,91	23,62	27,42
Intensität der Armut (SST-Index) ⁴⁾	82,37	77,16	70,66	67,16

*) Nettoeinkommen = zu versteuerndes Einkommen – festgesetzte Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines kommunalen Zuschlags auf die festgesetzte Einkommensteuer.

1) Die Armutsgrenze entspricht 60 % des Medians aller Steuerpflichtigen.

2) Die „Poverty gap ratio“ zur Messung der Tiefe der Armut berechnet sich für jedes Individuum aus: (Armuts-grenze – Einkommen)/Armuts-grenze.

3) Die „Poverty gap ratio“ von Personen, die nicht als arm definiert sind, ist Null.

4) Zur Berechnung vgl. Kapitel IV.3.

Quellen: Lohn- und Einkommensteuer 1998, 10 %-Stichprobe, Statistisches Bundesamt 2001; eigene Berechnungen, simulierte Einkommensteuer 2004

**Tabelle A21: Steuereinnahmen der Gemeinden des früheren Bundesgebiets
1952 – 2004 *)**

Gegenstand der Nachweisung	1952 ¹⁾	1955 ¹⁾	1959 ¹⁾	1965	1970	1975	1980	1985	1990
	Mill. Euro								
Istaufkommen									
Grundsteuer A	158	171	190	219	228	207	215	234	236
Grundsteuer B.....	418	476	566	860	1 142	1 912	2 750	3 530	4 226
Gewerbesteuer									
nach Ertrag und Kapital ...	1 206	1 637	2 942	4 779	5 483	9 151	13 851	15 727	19 834
Gewerbesteuer									
(nur nach Ertrag)	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Lohnsummensteuer	151	211	287	477	710	1 533	X	X	X
Gewerbesteuerumlage	X	X	X	X	- 2 319	- 3 470	- 3 365	- 2 295	- 2 835
Gemeindeanteil									
an der Einkommensteuer ...	X	X	X	X	3 657	7 214	11 374	13 513	16 421
Gemeindeanteil									
an der Umsatzsteuer	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Steuereinnahmen									
der Gemeinden ²⁾	1 932	2 495	3 985	6 335	8 902	16 546	24 825	30 709	37 881

Gegenstand der Nachweisung	1995	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
	Mill. Euro							
Istaufkommen								
Grundsteuer A	252	260	261	265	265	270	273	280
Grundsteuer B.....	5 933	6 926	7 196	7 377	7 567	7 707	8 014	8 278
Gewerbesteuer								
nach Ertrag und Kapital ...	20 474	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuer								
(nur nach Ertrag)	X	24 224	25 257	25 054	22 772	21 692	22 166	26 190
Lohnsummensteuer	X	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuerumlage	- 4 193	- 5 076	- 5 258	- 5 212	- 5 307	- 5 699	- 6 511	- 5 469
Gemeindeanteil								
an der Einkommensteuer ...	21 047	19 881	20 938	21 601	20 895	20 650	20 186	18 826
Gemeindeanteil								
an der Umsatzsteuer	X	2 253	2 468	2 487	2 451	2 439	2 419	2 429
Steuereinnahmen								
der Gemeinden ²⁾	45 513	48 468	50 862	51 571	48 642	47 060	46 547	50 533

*) Kassenmäßiges Realsteuer-Istaufkommen (im Laufe des Kalenderjahres aufgebrachter Steuerbetrag); einschl. der Stadtstaaten; Abweichungen zu den in Fachserie L bzw. 14/Reihe 2 veröffentlichten kassenmäßigen Einnahmen ergeben sich durch nachträgliche Berichtigungen.

1) Ohne Berlin und ohne das Saarland.

2) Ohne sonstige Gemeindesteuern.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1953, 1956, 1961, 1966, 1971, 1976, 1982, 1986, 1992, 2000, 2003a, 2003b, 2004a)

Tabelle A22: Steuereinnahmen der Gemeinden in Deutschland 1995 – 2004 *)

Gegenstand der Nachweisung	1995	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
	Mill. Euro							
Istaufkommen								
Grundsteuer A	313	326	327	332	332	337	340	347
Grundsteuer B.....	6 715	7 970	8 307	8 516	8 738	8 915	9 317	9 591
Gewerbesteuer								
nach Ertrag und Kapital ..	21 559 ¹⁾	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuer								
(nur nach Ertrag)	X	25 825	27 009	27 025	24 534	23 487	24 128	28 544
Lohnsummensteuer	X	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuerumlage	- 4 300	- 5 106	- 5 471	- 5 450	- 5 567	- 6 017	- 6 928	- 5 755
Gemeindeanteil								
an der Einkommensteuer ..	23 550	21 365	22 442	23 045	22 276	21 970	21 555	20 188
Gemeindeanteil								
an der Umsatzsteuer	X	2 658	2 890	2 929	2 883	2 869	2 846	2 851
Steuereinnahmen								
der Gemeinden ²⁾	47 838	53 037	55 504	56 396	53 195	51 560	51 258	55 766

*) Kassenmäßiges Realsteuer-Istaufkommen (im Laufe des Kalenderjahres aufgebracht Steuerbetrag); einschl. der Stadtstaaten; Abweichungen zu den in Fachserie L bzw. 14/Reihe 2 veröffentlichten kassenmäßigen Einnahmen ergeben sich durch nachträgliche Berichtigungen

1) Ohne Berlin und ohne das Saarland.

2) Ohne sonstige Gemeindesteuern.

Quelle: Statistisches Bundesamt (2000, 2003a, 2003b, 2004a)

Tabelle A23: Gewogene Durchschnittshebesätze im früheren Bundesgebiet und Deutschland 1952 – 2004

Gegenstand der Nachweisung	1952 ¹⁾	1955 ¹⁾	1959 ¹⁾	1965	1970	1975	1980	1985	1990
Früheres Bundesgebiet									
Grundsteuer A	158	168	183	205	217	234	249	259	263
Grundsteuer B.....	212	215	218	228	241	268	274	295	306
Gewerbesteuer									
nach Ertrag und Kapital	271	271	269	274	283	316	330	356	364
Lohnsummensteuer		868	830	784	776	861	X	X	X
Gegenstand der Nachweisung	1995	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	
Früheres Bundesgebiet									
Grundsteuer A	275	283	285	285	288	289	294	297	
Grundsteuer B.....	350	366	366	366	366	370	377	382	
Gewerbesteuer									
nach Ertrag und Kapital	378	393	392	392	388	389	390	392	
Gegenstand der Nachweisung	1995	1998	1999	2000	2201	2002	2003	2004	
Deutschland									
Grundsteuer A	266	275	276	278	280	282	286	289	
Grundsteuer B.....	351	366	367	367	368	373	381	385	
Gewerbesteuer									
nach Ertrag und Kapital	376	390	389	389	385	386	387	388	

1) Ohne Berlin und ohne das Saarland.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1953, 1956, 1961, 1966, 1971, 1976, 1982, 1986, 1992, 2000, 2003a, 2003b, 2004a)

**Tabelle A24: Steuereinnahmen je Einwohner im früheren Bundesgebiet
1952 – 2004 *)**

Gegenstand der Nachweisung	1952 ¹⁾	1955 ¹⁾	1959 ¹⁾	1965	1970	1975	1980	1985	1990
	Euro je Einwohner								
Istaufkommen									
Grundsteuer A	3,25	3,43	3,68	3,71	3,71	3,34	3,50	3,84	3,73
Grundsteuer B.....	8,62	9,52	10,94	14,57	18,58	30,93	44,67	57,85	66,84
Gewerbesteuer									
nach Ertrag und Kapital ...	24,88	32,74	56,84	80,95	89,19	148,00	224,99	257,75	313,67
Gewerbesteuer									
(nur nach Ertrag)	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Lohnsummensteuer	10,34	4,21	5,55	8,08	11,56	24,79	X	X	X
Gewerbesteuerumlage	X	X	X	X	- 37,72	- 56,12	- 54,66	- 37,61	- 44,84
Gemeindeanteil									
an der Einkommensteuer ...	X	X	X	X	59,49	116,66	148,76	221,48	259,69
Gemeindeanteil									
an der Umsatz	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Steuereinnahmen der Gemeinden ²⁾	47,09	49,90	77,01	107,30	144,80	267,59	403,26	503,31	599,09

Gegenstand der Nachweisung	1995	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
	Euro je Einwohner							
Istaufkommen								
Grundsteuer A	3,81	3,90	3,91	3,95	3,94	4,00	4,03	4,13
Grundsteuer B.....	89,70	103,86	107,67	110,11	112,50	114,14	118,44	122,19
Gewerbesteuer								
nach Ertrag und Kapital ...	309,56	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuer								
(nur nach Ertrag)	X	363,23	377,91	373,94	338,57	321,28	327,56	386,60
Lohnsummensteuer	X	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuerumlage	- 63,40	- 76,12	- 78,68	- 77,79	- 78,91	- 84,40	- 96,22	- 80,73
Gemeindeanteil								
an der Einkommensteuer ...	318,22	298,11	313,29	322,39	310,65	305,85	298,32	277,90
Gemeindeanteil								
an der Umsatz	X	33,78	36,94	37,11	36,44	36,13	35,76	35,86
Steuereinnahmen der Gemeinden ²⁾	657,89	726,77	761,04	769,71	723,19	697,00	687,89	745,95

*) Kassenmäßiges Realsteuer-Istaufkommen (im Laufe des Kalenderjahres aufgebrachter Steuerbetrag); einschl. der Stadtstaaten; Abweichungen zu den in Fachserie L bzw. 14/Reihe 2 veröffentlichten kassenmäßigen Einnahmen ergeben sich durch nachträgliche Berichtigungen.

1) Ohne Berlin und ohne das Saarland.

2) Ohne sonstige Gemeindesteuern.

Quelle: Statistisches Bundesamt (1953, 1956, 1961, 1966, 1971, 1976, 1982, 1986, 1992, 2000, 2003a, 2003b, 2004a)

Tabelle A25: Steuereinnahmen je Einwohner in Deutschland 1995 – 2004 *)

Gegenstand der Nachweisung	1995	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
	Mill. Euro							
Istauflkommen								
Grundsteuer A	3,83	3,97	3,98	4,03	4,04	4,08	4,12	4,21
Grundsteuer B.....	82,25	97,17	101,20	103,62	106,13	108,09	112,91	116,25
Gewerbesteuer								
nach Ertrag und Kapital ..	264,07 ¹⁾	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuer								
(nur nach Ertrag)	X	314,84	329,03	328,84	297,98	284,78	292,39	346,00
Lohnsummensteuer	X	X	X	X	X	X	X	X
Gewerbesteuerumlage	- 52,67	- 62,25	- 66,65	- 66,31	- 67,62	- 77,03	- 83,95	- 69,76
Gemeindeanteil								
an der Einkommensteuer ..	288,46	260,47	273,39	280,41	270,55	266,38	261,21	244,70
Gemeindeanteil								
an der Umsatz	X	32,41	35,20	35,64	35,01	34,78	34,49	34,56
Steuereinnahmen								
der Gemeinden ²⁾.....	585,94	646,61	676,16	686,23	646,09	621,08	621,17	675,96

*) Kassenmäßiges Realsteuer-Istauflkommen (im Laufe des Kalenderjahres aufgebracht Steuerbetrag); einschl. der Stadtstaaten; Abweichungen zu den in Fachserie L bzw. 14/Reihe 2 veröffentlichten kassenmäßigen Einnahmen ergeben sich durch nachträgliche Berichtigungen.

1) Ohne Berlin und ohne das Saarland.

2) Ohne sonstige Gemeindesteuern.

Quelle: Statistisches Bundesamt (2000, 2003a, 2003b, 2004a)

Tabelle A26a: Entwicklung der Gewerbesteuermulage 1970 – 2000

Lfd. Nr.	Jahr	„Normal“ – Umlage ¹⁾		Erhöhung infolge Gewerbesteuerabschaffung ²⁾	Erhöhung infolge Steuersenkungsgesetz ³⁾	
		Bund	Länder	Länder	Bund	Länder
		Vervielfältiger in v.H. ⁸⁾				
01	1970 – 1979	60	60	X	X	X
02	1980 – 1982 ⁹⁾	40	40	X	X	X
03	1983 ¹⁰⁾	29	29	X	X	X
04	1984 – 1990	26	26	X	X	X
05	1991	26	26	X	X	X
06	1992	26	26	X	X	X
07	1993 ¹¹⁾	14	14	X	X	X
08	1994 ¹²⁾	19	19	X	X	X
09	1995	19	19	X	X	X
10	1996	19	19	X	X	X
11	1997	19	19	X	X	X
12	1998	19	19	7	X	X
13	1999	19	19	7	X	X
14	2000	19	19	7	X	X

1) Ohne Erhöhung für den Fonds „Deutsche Einheit“, durch den Solidarpakt und infolge der Gewerbesteuerabschaffung.

2) Erhöhung durch das Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform um 7 v.H.-Punkte in den Jahren 1998 bis 2000 und 6 v.H.-Punkte ab 2001.

3) Ab 2006 Absenkung von 16 v.H.-Punkte für Bund und Länder.

4) Jährlich auf dem Verordnungsweg unter Berücksichtigung der jeweiligen Gewerbesteuerentwicklung festgelegt, an 2003 geschätzt unter Berücksichtigung der Steuerschätzung vom Mai und November 2001 (Bremen und das Saarland waren 1991 und 1992 von der Erhöhung vollständig freigestellt, 1993 lediglich mit 4 v.H., 1994 mit 10 v.H. an der Aufstockung des Fonds beteiligt); unter Berücksichtigung der Tilgungsstrecke der Fonds-Kredite in den Jahren 1998 bis 2004; ab 2005 bis 2019 Anschlussregelung des Solidarpaktfortführungsgesetzes nach Übernahme der Fonds-Annuitäten durch den Bund.

5) Anhebung durch das Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms (FKPG) ab 1.1.1995, ab 2005 Festschreibung bis 2019 durch das Solidarpaktfortführungsgesetz.

6) Berechnungsformel: Gesamt-Vervielfältiger dividiert durch gewogenen Durchschnittshebesatz (Hebesätze ab 2001 geschätzt).

Tabelle A26a: Entwicklung der Gewerbesteuerumlage 1970 – 2000

Erhöhung für Fonds Deutsche Einheit ⁴⁾	Erhöhung durch den Solidarpakt ⁵⁾	Gesamtumlage		Anteil der Gewerbe- steuerumlage am Gewerbe- steuer- aufkommen ⁶⁾		Lfd. Nr.
				Alte Länder	Neue Länder	
		Alte Länder	Neue Länder ⁷⁾	Alte Länder	Neue Länder	
Vervielfältiger in v.H. ⁸⁾						
X	X	120	X	38,5	X	01
X	X	80	X	24,0	X	02
X	X	58	X	16,6	X	03
X	X	52	X	14,5	X	04
2	X	54	X	14,8	X	05
5	X	57	X	15,4	X	06
11	X	39	28	10,5	8,3	07
18	X	56	38	14,9	11,3	08
12	29	79	38	20,9	11,1	09
11	29	78	38	20,3	10,9	10
11	29	78	0	20,1	0,0	11
10	29	84	7	21,4	2,0	12
9	29	83	45	21,2	12,6	13
9	29	83	45	21,2	12,8	14

7) Die Städte und Gemeinden in den neuen Ländern waren 1991 und 1992 von der Abführung der Gewerbesteuerumlage befreit. 1997 und 1998 unter Berücksichtigung des Verzichts auf die Gewerbesteuerumlage in Höhe von 38 v.H.-Punkten, als Ausgleich für die Nichterhebung der Gewerkekapi talsteuer 1997.

8) Berechnungsformel für die Gewerbesteuerumlage: Örtliches Gewerbesteuer aufkommen dividiert durch örtlichen Hebesatz multipliziert mit dem „Vervielfältiger“.

9) Absenkung ab 1.1.1980 durch das Steueränderungsgesetz 1979 (Ausgleich für Lohnsummensteuer)

10) Absenkung durch das Haushaltsbegleitgesetz 1983 in zwei Schritten zum 1.1.1983 und 1984 (Ausgleich für die Halbierung der Hinzurechnungen für Dauerschulden und Dauerschuldzinsen).

11) Absenkung der Normalumlage ab 1.1.1993 durch das Steueränderungsgesetz 1992 (Ausgleich für die Messzahlenstaffelung und Freibetragsanhebung bei der Gewerbeertragssteuer und Übernahme der Steuerbilanzwerte bei der Gewerkekapi talsteuer.

12) Erhöhung der Normalumlage ab 1.1.1994 durch das Standortsicherungsgesetz.

Tabelle A26b: Entwicklung der Gewerbesteuerumlage 2001 – 2005

Jahr	„Normal“ – Umlage ¹⁾		Erhöhung infolge Gewerbesteuerabschaffung ²⁾	Erhöhung infolge Steuersenkungsgesetz ³⁾	
	Bund	Länder	Länder	Bund	Länder
	Vervielfältiger in v.H. ⁸⁾				
2001	19	19	6	5	5
2002	19	19	6	11	11
2003	19	19	6	17	17
2004	19	19	6	19	19
2005	19	19	6	19	19

Jahr	Erhöhung für Fonds Deutsche Einheit ⁴⁾	Erhöhung durch den Solidarpakt ⁵⁾	Gesamtumlage		Anteil der Gewerbesteuerumlage am Gewerbesteuerertrag ⁶⁾	
	Alte Länder		Alte Länder	Neue Länder ⁷⁾	Alte Länder	Neue Länder
	Vervielfältiger in v.H. ⁸⁾					
2001	8	29	91	54	23,3	15,3
2002	7	29	102	66	26,0	18,7
2003	7	29	114	78	29,0	22,0
2004	6	29	117	82	29,7	23,1
2005	7	29	118	82	29,9	23,0

- 1) Ohne Erhöhung für den Fonds „Deutsche Einheit“, durch den Solidarpakt und infolge der Gewerbesteuerabschaffung.
- 2) Erhöhung durch das Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform um 7 v.H.-Punkte in den Jahren 1998 bis 2000 und 6 v.H.-Punkte ab 2001.
- 3) Ab 2006 Absenkung von 16 v.H.-Punkte für Bund und Länder.
- 4) Jährlich auf dem verwaltungsweg unter Berücksichtigung der jeweiligen Gewerbesteuerentwicklung festgelegt, an 2003 geschätzt unter Berücksichtigung der Steuerschätzung vom Mai und November 2001 (Bremen und das Saarland waren 1991 und 1992 von der Erhöhung vollständig freigestellt, 1993 lediglich mit 4 v.H., 1994 mit 10 v.H. an der Aufstockung des Fonds beteiligt); unter Berücksichtigung der Tilgungsstrecke der Fonds-Kredite in den Jahren 1998 bis 2004; ab 2005 bis 2019 Anschlussregelung des Solidarpaktfortführungsgesetzes nach Übernahme der Fonds-Annuitäten durch den Bund.
- 5) Anhebung durch das Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms (FKPG) ab 1.1.1995, ab 2005 Festschreibung bis 2019 durch das Solidarpaktfortführungsgesetz.
- 6) Berechnungsformel: Gesamt-Vervielfältiger dividiert durch gewogenen Durchschnittshebesatz (Hebesätze ab 2001 geschätzt).
- 7) Die Städte und Gemeinden in den neuen Ländern waren 1991 und 1992 von der Abführung der Gewerbesteuerumlage befreit. 1997 und 1998 unter Berücksichtigung des Verzichts auf die Gewerbesteuerumlage in Höhe von 38 v.H.-Punkten, als Ausgleich für die Nichterhebung der Gewerbesteuer 1997.
- 8) Berechnungsformel für die Gewerbesteuerumlage: Örtliches Gewerbesteuerertrag dividiert durch örtlichen Hebesatz multipliziert mit dem „Vervielfältiger“.

Statistisches Bundesamt - Maschinelle Aufbereitung -		Datensatzbeschreibung			
Aufgabengebiet: Gewerbesteuerstatistik 1998					Blatt Nr. 1 von 4
Datensatz-Nr./ -Name: Datensatz-Nr. / - name lt. Ersteller:					Datum: 16.02.2001
Materialbezeichnung(en) GW050					Stand:
ggf. Sortierung: Steuernummer, Satzart (Archivmaterial)					Bearbeiter: Kirchheim
Bemerkungen: Einzeldaten nach Plausibilitätskontrolle Satzart "Festsetzung"					Land: Deutschland
					Berichtszeitraum: 1998
					Satzformat: F
					Satztyp 2):
					Satzlänge in Bytes: 286
Feldbez. EF - Nr.	Satzstellen		Feldformat 1)		Inhalt / Bemerkungen
	von	bis	Anzahl	allg.	
Festsetzung					
ef1		12		ALN	Steuernummer
ef1u1		3		ALN	FA-Nr.
ef1u2		4		ALN	Bezirks-Nr
ef1u3		4		ALN	Unterscheidungs-Nr.
ef1u4		1		ALN	Prüfziffer
ef2		5		ALN	Satzart "00000" Festsetzung
ef3		1		ALN	KZ-Gewerbesteuerstatistik 2= personelle Festsetzung 3= maschinelle Fests.
ef4		4		ALN	Bundeseinheitliche Finanzamtsnummer
ef5		4		ALN	Erhebungszeitraum
ef6		1		ALN	Zerlegungsfall (wenn ja = 1)
ef7		8		ALN	Gemeindeschlüssel des Unternehmens (bei Zerlegung leer)
ef8		2		ALN	Rechtsform
ef9		1		ALN	Art der Ertragssteuerpflicht
ef10		1		ALN	Schätzungsfall
ef11		1		ALN	Organträger
ef12		6		ALN	Gewerbekennzahl
ef12u1		5		ALN	Signier-Schlüssel
ef12u2		1		ALN	Zusatz-Schlüssel
ef13		1		ALN	verwendete Währung 0 = DM 1 = Euro
ef14		8		NUM	Gewinn aus Gewerbebetrieb
ef15		8		NUM	Hälfte der Entgelte für Dauerschulden § 8 Nr. 1 GewStG
ef16		8		NUM	Renten und dauernde Lasten § 8 Nr. 2 GewStG
ef17		8		NUM	Gewinnanteile der stillen Gesellschafter § 8 Nr. 3 GewStG
ef18		8		NUM	Gewinnanteile der persönlich haftenden Gesellschafter einer KGaA usw. § 8 Nr. 4 GewStG
ef19		8		NUM	Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für Betriebsanlagegüter § 8 Nr. 7 GewStG
ef20		8		NUM	Anteile am Verlust von Personengesellschaften § 8 Nr. 8 GewStG
ef21		8		NUM	Spenden und Beiträge i.S.d. § 9 Abs. 1 KStG § 8 Nr. 9 GewStG
ef22		8		NUM	Gewinnminderung bei Beteiligungsbesitz § 8 Nr. 10 GewStG
ef23		8		NUM	Zinsen nach § 10 Nr. 2 KStG § 8 Nr. 11 GewStG
ef24		8		NUM	Ausländische Steuern § 8 Nr. 12 GewStG

Statistisches Bundesamt - Maschinelle Aufbereitung -		Datensatzbeschreibung			
Aufgabengebiet: Gewerbesteuerstatistik 1998					Blatt Nr. 2 von 4
Datensatz-Nr./ -Name: Datensatz-Nr. / - name lt. Ersteller:					Datum: 22.01.2003
Materialbezeichnung(en) GW050					Stand:
ggf. Sortierung: Steuernummer, Satzart (Archivmaterial)					Bearbeiter: Kirchheim
Bemerkungen: Einzeldaten nach Plausibilitätskontrolle Satzart "Festsetzung"					Land: Deutschland
					Berichtszeitraum: 1998
					Satzformat: F
					Satztyp 2):
					Satzlänge in Bytes: 286
Feldbez. EF - Nr.	Satzstellen		Feldformat 1)		Inhalt / Bemerkungen
	von	bis	Anzahl	allg.	
noch Festsetzung					
ef25		8		NUM	Negativer Teil des Gewerbeertrags ausl. Betriebsstätten § 9 Nr. 3 GewStG
ef26		8		NUM	Summe des Gewinns und Hinzurechnungen
ef27		8		NUM	Einheitswert des Grundbesitzes (ggf. 140 v. H.), davon 1,2 v.H § 9 Nr. 1 S. 1 GewStG
ef28		8		NUM	Erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen § 9 Nr. 1 S. 1 u. 2 GewStG
ef29		8		NUM	Anteile am Gewinn von Personengesellschaften § 9 Nr. 2 GewStG
ef30		8		NUM	Gewinne aus Anteilen an nicht steuerbefreiten inl. Kapitalgesellschaften § 9 Nr. 2a GewStG
ef31		8		NUM	Dem Gewerbeertrag einer KGaA hinzuge-rechnete Gewinnanteile § 9 Nr. 2b GewStG
ef32		8		NUM	Positiver Teil des Gewerbeertrags ausl. Betriebsstätten § 9 Nr. 3 GewStG
ef33		8		NUM	Bestimmte Miet- und Pachtzinsen § 9 Nr. 4 GewStG
ef34		8		NUM	Abziehbare Spenden und Beiträge § 9 Nr. 5 GewStG
ef35		8		NUM	Kapitalertragssteuerpflichtige Zinsen § 9 Nr. 6 GewStG
ef36		8		NUM	Gewinne aus Anteilen an ausl. KG § 9 Nr. 7 u. 8 GewStG
ef37		8		NUM	Vergütungen für Fremdkapital i.S.d. § 8a KStG § 9 Nr. 10 GewStG
ef38		8		NUM	Summe Gewerbeertrag der Organgesellschaften
ef39		8		NUM	Verlustverbrauch § 10a GewStG
ef40		8		NUM	Abgerundeter Gewerbeertrag
ef41		8		NUM	Freibetrag für den Gewerbeertrag § 11 Abs. 1 GewStG
ef42		8		NUM	Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag § 11 Abs. 2 u. 3 GewStG
ef43		8		NUM	Gewerbeertrag aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr (ab 1999)
ef44		8		NUM	Steuermessbetrag (ggf. nach landesspez. Abschlag)
ef45		8		NUM	Sachanlagen § 5d Abs. 1 Nr. 1 Gemeindefinanzreformgesetz
ef46		8		NUM	Vorräte § 5d Abs. 1 Nr. 1 Gemeindefinanzreformgesetz
ef47		8		NUM	Löhne und Gehälter § 5d Abs. 1 Nr. 1 Gemeindefinanzreformgesetz
ef48		1		ALN	Löschung: 0 = nein

Statistisches Bundesamt - Maschinelle Aufbereitung -				Datensatzbeschreibung			
Aufgabengebiet: Gewerbesteuerstatistik 1998						Blatt Nr. 3 von 4	
Datensatz-Nr./-Name: Datensatz-Nr. / - name lt. Ersteller:						Datum: 22.01.2003	
Materialbezeichnung(en) GW050						Stand: 22.01.2003	
ggf. Sortierung: Steuernummer, Satzart						Bearbeiter: Kirchheim	
(Archivmaterial)						Land: Deutschland	
Bemerkungen: Einzeldaten nach Plausibilitätskontrolle						Berichtszeitraum: 1998	
Satzart "Zerlegung-Summensatz"						Satzformat: F	
						Satztyp 2):	
						Satzlänge in Bytes: 286	
Feldbez. EF - Nr.	Satzstellen		Feldformat 1)		Inhalt / Bemerkungen		
	von	bis	Anzahl	allg.			
Zerlegung-Summensatz							
ef1			12		ALN	Steuernummer	
ef1u1			3		ALN	FA-Nr.	
ef1u2			4		ALN	Bezirks-Nr	
ef1u3			4		ALN	Unterscheidungs-Nr.	
ef1u4			1		ALN	Prüfziffer	
ef2			5		ALN	Satzart "00010" Zerlegung-Summensatz	
ef3			1		ALN	KZ-Gewerbesteuerstatistik 2= personelle Festsetzung 3= maschinelle Fests.	
ef4			4		ALN	Bundeseinheitliche Finanzamtsnummer	
ef5			1		ALN	Schätzungsfall	
						Verhältnis der Zerlegungsmaßstäbe zueinander	
ef6u1			8		NUM	Gewichtung 1. Maßstab	
ef6u2			8		NUM	Gewichtung 2. Maßstab	
ef6u3			8		NUM	Gewichtung 3. Maßstab	
ef6u4			8		NUM	Gewichtung 4. Maßstab	
ef6u5			8		NUM	Gewichtung 5. Maßstab	
ef7			8		NUM	Steuermessbetrag	
ef8			8		NUM	Sachanlagen	
ef9			8		NUM	Vorräte	
ef10			8		NUM	Löhne und Gehälter	
ef11			8		NUM	Summe 1. Zerlegungsmaßstab aller Zerlegungsgemeinden	
ef12			8		NUM	Summe 2. Zerlegungsmaßstab aller Zerlegungsgemeinden	
ef13			8		NUM	Summe 3. Zerlegungsmaßstab aller Zerlegungsgemeinden	
ef14			8		NUM	Summe 4. Zerlegungsmaßstab aller Zerlegungsgemeinden	
ef15			8		NUM	Summe 5. Zerlegungsmaßstab aller Zerlegungsgemeinden	
ef16			8		NUM	Summe der Arbeitslöhne (aus dem Statistischen Blatt)	
ef17			157		ALN	leer	
ef18			1		ALN	Löschung: 0 = nein	

Statistisches Bundesamt - Maschinelle Aufbereitung -		Datensatzbeschreibung			
Aufgabengebiet: Gewerbesteuerstatistik 1998					Blatt Nr. 4 von 4
Datensatz-Nr./-Name:		Datensatz-Nr. / - name lt. Ersteller:			Datum: 22.01.2003
Materialbezeichnung(en) GW050					Stand:
ggf. Sortierung: Steuernummer, Satzart (Archivmaterial)					Bearbeiter: Kirchheim
Bemerkungen: Einzeldaten nach Plausibilitätskontrolle Satzart "Zerlegung-Gemeindesatz"					Land: Deutschland
					Berichtszeitraum: 1998
					Satzformat: F
					Satztyp 2):
					Satzlänge in Bytes: 286
Feldbez. EF - Nr.	Satzstellen		Feldformat 1)		Inhalt / Bemerkungen
	von	- bis	Anzahl	allg.	
Zerlegung-Gemeindesatzsatz					
ef1		12		ALN	Steuernummer
ef1u1		3		ALN	FA-Nr.
ef1u2		4		ALN	Bezirks-Nr
ef1u3		4		ALN	Unterscheidungs-Nr.
ef1u4		1		ALN	Prüfziffer
ef2		5		ALN	Satzart "00011" - "00014" Zerlegung-Gemeindesatz "00021" - "00024" "00031" - "00034" usw.
ef3		1		ALN	KZ-Gewerbesteuerstatistik 2= personelle Festsetzung 3= maschinelle Fests.
ef4		4		ALN	Bundeseinheitliche Finanzamtsnummer
ef5		8		ALN	Amtlicher Gemeindeschlüssel
ef6		8		NUM	Zerlegungsanteil
ef7		8		NUM	Hinzu-/Abrechnungen nach § 24 Abs. 2 o. Abs. 3 GewStG
ef8		8		NUM	1. Zerlegungsmaßstab
ef9		8		NUM	2. Zerlegungsmaßstab
ef10		8		NUM	3. Zerlegungsmaßstab
ef11		8		NUM	4. Zerlegungsmaßstab
ef12		8		NUM	5. Zerlegungsmaßstab
ef13		8		NUM	Zerlegter Steuermessbetrag
ef14		8		NUM	Zerlegte Sachanlagen
ef15		8		NUM	Zerlegte Vorräte
ef16		8		NUM	Zerlegte Löhne und Gehälter
ef17		178		ALN	leer
ef18		1		ALN	Löschung: 0 = nein

Datenkatalog der Lohn- und Einkommensteuer 1998

Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998

Erläuterungen zur Datensatzbeschreibung EL 0070 bis EL 0076

<u>EF1</u>	<u>Merker</u> 01 = Antragsveranlagung (nur E4) 02 = Zwangsveranlagung nur Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (E4) 03 = Zwangsveranlagung überwiegende Einkünfte aus E4 04 = Zwangsveranlagung nicht überwiegende Einkünfte aus E4 05 = Zwangsveranlagung ohne Einkünfte aus E4 06 = Antragsveranlagung (E4 und andere Einkünfte) 07 = Personelle Veranlagung (nur für GFR-Tab.) 08 = keine Veranlagung (manuelle)
<u>EF2</u>	<u>Rechenlaufdatum</u>
<u>EF3</u>	<u>Finanzamtsnummer</u>
<u>EF4</u>	<u>Steuernummer</u>
<u>EF5</u>	<u>Finanzamtsnummer - alt</u>
<u>EF6</u>	<u>Steuernummer - alt</u>
<u>EF7</u>	<u>Amtlicher Gemeindeschlüssel</u>
<u>EF8</u>	<u>Geschlecht</u> 0 = Antragsteller männlich 1 = Antragsteller weiblich
<u>EF9</u>	<u>Währung</u> 1 = DM 2 = Euro
<u>EF10</u>	<u>Steuerklasse</u>
<u>EF10U1</u>	<u>Steuerklasse – männlich</u> 0 = ohne Steuerklasse 1 = Steuerklasse I 2 = Steuerklasse II 3 = Steuerklasse III 4 = Steuerklasse IV 5 = Steuerklasse V
<u>EF10U2</u>	<u>Steuerklasse – weiblich</u> wie EF10U1
<u>EF11</u>	<u>Soziale Gliederung - männlich</u> 0 = keine Einkünfte/keine soziale Gliederung 1 = überwiegend nichtselbständig mit gekürzter Vorsorgepauschale 2 = überwiegend nichtselbständig mit ungekürzter Vorsorgepauschale 3 = überwiegend Versorgungsempfänger mit gekürzter Vorsorgepauschale 4 = überwiegend Versorgungsempfänger mit ungekürzter Vorsorgepauschale 5 = überwiegend selbständig mit Bruttolohn 6 = überwiegend selbständig ohne Bruttolohn

EF12 Soziale Gliederung - weiblich

wie EF11

EF13 Religion - männlich

- 10 = evangelisch
- 11 = evangelisch/lutherisch
- 12 = französisch/reformiert
- 13 = evangelisch/reformiert
- 14 = römisch-katholisch
- 15 = altkatholisch
- 16 = israelitisch
- 17 = freireligiöse Gemeinde Offenbach
- 18 = andere freireligiöse Gemeinden soweit nicht 17 oder 19
- 19 = freie religiöse Landesgemeinde Baden
- 20 = vd./ohne Konfession
- 21 = unitarisch-protestantisch oder gesonderte Vereinbarung

EF14 Religion - weiblich

wie EF13

EF15 Bundesland d. Betriebsfinanzamts bei Zerlegung - A

EF16 Bundesland d. Betriebsfinanzamts bei Zerlegung - B

EF17 Art der Steuerpflicht

- 1 = unbeschränkt steuerpflichtig, steuerbelastet
 - 2 = unbeschränkt steuerpflichtig, nichtsteuerbelastet (mit positivem **Gesamtbetrag der Einkünfte = „Gewinnfall“**)
 - 3 = unbeschränkt steuerpflichtig, nichtsteuerbelastet (mit negativem **Gesamtbetrag der Einkünfte = „Verlustfall“**)
 - 4 = beschränkt steuerpflichtig mit positivem **Gesamtbetrag der Einkünfte (= „Gewinnfall“)**
 - 5 = beschränkt steuerpflichtig mit negativem **Gesamtbetrag der Einkünfte (= „Verlustfall“)**
 - (6 = unbeschränkt steuerpflichtig ohne Wohnsitzangabe (AGS) mit EF7U1-U3 = 00000
 - 7 = - - - EF7U1-U3 = @@@@
 - 8 = - - - EF7U1-U3 = 99999)
- Die Schlüssel 6, 7, 8 werden nicht mehr vergeben, sondern nur noch ihre Zusammenfassung 9

EF18 Veranlagungsart

- 0 = keine Veranlagung
- 1 = getrennte Veranlagung
- 2 = Zusammenveranlagung
- 3 = Einzelveranlagung
- 4 = übrige Veranlagung
- 5 = reserviert für SH

EF19 Grund- / Splittingtabelle

- 1 = Grundtabelle, ohne Haushaltsfreibetrag
- 2 = Grundtabelle, mit Haushaltsfreibetrag
- 3 = Splittingtabelle, ein Einkommensbezieher, ohne Bruttolohn
- 4 = Splittingtabelle, ein Einkommensbezieher, mit Bruttolohn
- 5 = Splittingtabelle, beide Einkommensbezieher, ohne Bruttolohn
- 6 = Splittingtabelle, beide Einkommensbezieher, einer mit Bruttolohn
- 7 = Splittingtabelle, beide Einkommensbezieher, beide mit Bruttolohn
- 8 = nichtzusammengeführte Einzelkarten mit Steuerklasse IV oder V

EF20	<u>Sonderschlüssel Land- und Forstwirtschaft</u> 1 = Buchf. nach § 4 Abs. 1 EStG (außer Schätzung) 2 = freiw. befrist. Buchf. nach § 13a Abs. 2 Nr. 1 EStG 3 = Einnahmen/Ausgabenüberschußrechnung § 4 Abs. 3 EStG (außer Schätzung) 4 = freiw. befr. Einnahmen/Ausgabenüberschußrechnung § 13a Abs. 2 Nr. 2 EStG 5 = Schätzung des Gewinns nach § 162 AO 6 = Gewinnermittlung nach Durchschnittss. § 13a Abs. 3 - 8 EStG leer = keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
EF21	<u>Größenklassen-Einkünfte Gewerbetreibende als Einzelunternehmer - männlich</u>
EF22	<u>Gewerbekennzahl - GKZ - männlich</u>
EF23	<u>Gewerbekennzahl - GKZ - weiblich</u>
EF24	<u>Berichtigung</u>
EF25	<u>Geburtsjahr - männlich</u>
EF26	<u>Geburtsjahr - weiblich</u>
EF27	<u>Amtlicher Gemeindeschlüssel - Betriebsort</u>
EF28	<u>Rechtsform</u>
EF29	<u>Betriebsgröße</u>
EF30U1	<u>NRW = Betriebsgröße 2. Stelle</u>
EF30U2	<u>Leer</u>
EF31	<u>Kannfehler-Änderungsart 3</u>
EF32	<u>Fehlerbyte</u>
EF33	<u>Teilmenge</u>
EF34	<u>Korrekturnummer</u>
EF35	<u>Satzart</u>
EF36	<u>Größenklassen-Einkommen</u>
EF37	<u>Größenklassen-Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft</u>
EF38	<u>Größenklassen-Einkünfte aus Gewerbebetr. als Einzelunternehmer - weiblich</u>
EF39	<u>Größenklassen-Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit - männlich</u>
EF40	<u>Größenklassen-Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit - weiblich</u>
EF41	<u>Größenklassen-Bruttolohn - männlich</u>
EF42	<u>Größenklassen-Bruttolohn - weiblich</u>
EF43	<u>Größenklassen-Bruttolohn - männlich + weiblich</u>
EF44	<u>Größenklassen-Summe der Einkünfte - männlich</u>
EF45	<u>Größenklassen-Summe der Einkünfte - weiblich</u>
EF46	<u>Größenklassen-Gesamtbetrag der Einkünfte</u>
EF47	<u>Größenklassen-zu versteuerndes Einkommen</u>

<u>EF48</u>	<u>Steuerklassen/-kombinationen</u> 0 = ohne Steuerklasse 1 = Steuerklasse I 2 = Steuerklasse II 3 = Steuerklasse III (ohne V) 4 = Steuerklasse IV/IV 5 = Steuerklasse III/V oder V/III 6 = nichtzusammengeführte Lohnsteuerkarten mit Steuerklasse IV 7 = nichtzusammengeführte Lohnsteuerkarten mit Steuerklasse V
<u>EF49</u>	<u>Überwiegende Einkunftsart</u> 1 = überwiegend Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2 = überwiegend Einkünfte aus Gewerbebetrieb 3 = überwiegend Einkünfte aus selbständiger Arbeit 4 = überwiegend Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit 5 = überwiegend Einkünfte aus Kapitalvermögen 6 = überwiegend Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 7 = überwiegend sonstige Einkünfte
<u>EF50</u>	<u>Überwiegende soziale Gliederung</u> 1 = überwiegend nichtselbständig mit gekürzter Vorsorgepauschale 2 = überwiegend nichtselbständig mit ungekürzter Vorsorgepauschale 3 = überwiegend selbständig mit Bruttolohn 4 = überwiegend selbständig ohne Bruttolohn
<u>EF51</u>	<u>Signierung Bruttolohn 1. Stelle</u>
<u>EF52</u>	<u>Signierung Bruttolohn 2. Stelle</u>
<u>EF53</u>	<u>Alter – männlich</u> 0 = ohne Angabe 1 = unter 20 Jahre 2 = 20 bis unter 30 Jahre 3 = 30 bis unter 40 Jahre 4 = 40 bis unter 50 Jahre 5 = 50 bis unter 60 Jahre 6 = 60 bis unter 65 Jahre 7 = 65 Jahre und älter
<u>EF54</u>	<u>Alter – weiblich</u> wie EF53
<u>EF55</u>	<u>Leer</u>

Datenkatalog der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998
(nach Typisierung)
- fachliche Gliederung -

KZ	Bedeutung
65.101	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - A -
65.102	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - B -
65.103	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Einzelunternehmer - A -
65.104	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Einzelunternehmer - B -
65.107	E1: Veräußerungsgewinne Land- und Forstwirtschaft - A -
65.108	E1: Veräußerungsgewinne Land- und Forstwirtschaft - B -
65.110	E1: Freibetrag n. § 14a Abs. 4 EStG - A -
65.111	E1: Freibetrag n. § 14a Abs. 4 EStG - B -
65.112	E1: Freibetrag für Veräußerungsgewinne aus Land- und Forstwirtschaft - A -
65.113	E1: Freibetrag für Veräußerungsgewinne aus Land- und Forstwirtschaft - B -
65.114	E1: mehrjährige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - A -
65.115	E1: mehrjährige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - B -
20.036	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft n. § 13a EStG als Mitunternehmer/lt. gesonderter Feststellung - A -
20.037	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft n. § 13a EStG als Mitunternehmer/lt. gesonderter Feststellung - B -
20.038	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht n. § 13a EStG als Mitunternehmer/lt. gesonderter Feststellung - A -
20.039	E1: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht n. § 13a EStG als Mitunternehmer/lt. gesonderter Feststellung - B -
20.042	E1: weitere Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht n. § 13a EStG als Mitunternehmer/lt. gesonderter Feststellung - A -
20.043	E1: weitere Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht n. § 13a EStG als Mitunternehmer/lt. gesonderter Feststellung - B -
65.121	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb - A -
65.122	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb - B -
65.123	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer - A -
65.124	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer - B -
65.125	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Beteiligung - A -
65.126	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Beteiligung - B -
65.127	E2: Freibetrag für Veräußerungsgewinne aus Gewerbebetrieb - A -
65.128	E2: Freibetrag für Veräußerungsgewinne aus Gewerbebetrieb - B -
65.129	E2: mehrjährige Einkünfte aus Gewerbebetrieb - A -
65.130	E2: mehrjährige Einkünfte aus Gewerbebetrieb - B -
65.131	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. gesonderter Feststellung - A -
65.132	E2: Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. gesonderter Feststellung - B -
65.133	E2: Einkommen aus Organschaften - A -
65.134	E2: Einkommen aus Organschaften - B -
92.057	E2: "Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer" (einschl. ges. Feststellung) - A -
92.058	E2: "Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer" (einschl. ges. Feststellung) - B -
65.135	E2: Veräußerungsgewinne aus Gewerbebetrieb - A -
65.136	E2: Veräußerungsgewinne aus Gewerbebetrieb - B -
21.083	E2: Gewinn für § 32c EStG - A -
21.084	E2: Gewinn für § 32c EStG - B -
65.141	E3: Einkünfte aus selbständiger Arbeit - A -
65.142	E3: Einkünfte aus selbständiger Arbeit - B -
65.143	E3: Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit - A -
65.144	E3: Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit - B -
65.145	E3: Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit aus Beteiligung - A -
65.146	E3: Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit aus Beteiligung - B -
65.147	E3: andere Einkünfte aus selbständiger Arbeit - A -
65.148	E3: andere Einkünfte aus selbständiger Arbeit - B -
65.149	E3: Freibetrag für Veräußerungsgewinne aus selbst. Arbeit - A -
65.150	E3: Freibetrag für Veräußerungsgewinne aus selbst. Arbeit - B -
65.151	E3: Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit lt. gesonderter Feststellung - A -
65.152	E3: Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit lt. gesonderter Feststellung - B -
65.153	E3: mehrjährige Einkünfte aus selbständiger Arbeit - A -

- 6 -

65.154	E3: mehrjährige Einkünfte aus selbständiger Arbeit - B -
65.155	E3: Veräußerungsgewinne aus selbst. Arbeit - A -
65.156	E3: Veräußerungsgewinne aus selbst. Arbeit - B -
65.163	E4: Bruttoarbeitslohn - A -
65.164	E4: Bruttoarbeitslohn - B -
65.165	E4: steuerpflichtiger Fahrtkostenersatz - A -
65.166	E4: steuerpflichtiger Fahrtkostenersatz - B -
66.206	E4: Versorgungsbezüge - A -
66.207	E4: Versorgungsbezüge - B -
65.167	E4: Versorgungsfreibetrag - A -
65.168	E4: Versorgungsfreibetrag - B -
65.172	E4: Werbungskosten - A -
65.173	E4: Werbungskosten - B -
65.180	E4: Werbungskosten: Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - A -
65.181	E4: Werbungskosten: Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - B -
65.182	E4: Werbungskosten: Mehraufwendungen für Verpflegung - A -
65.183	E4: Werbungskosten: Mehraufwendungen für Verpflegung - B -
65.184	E4: Werbungskosten: Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung - A -
65.185	E4: Werbungskosten: Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung - B -
65.186	E4: Werbungskosten: Besondere Pauschsätze für bestimmte Berufsgruppen - A -
65.187	E4: Werbungskosten: Besondere Pauschsätze für bestimmte Berufsgruppen - B -
65.188	E4: Werbungskosten, übrige - A -
65.189	E4: Werbungskosten, übrige - B -
65.160	E4: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
65.161	E4: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - A -
65.162	E4: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - B -
65.220	E5: Einkünfte aus Kapitalvermögen
65.221	E5: Einkünfte aus Kapitalvermögen - A -
65.222	E5: Einkünfte aus Kapitalvermögen - B -
65.223	E5: Einnahmen aus Kapitalvermögen - A -
65.224	E5: Einnahmen aus Kapitalvermögen - B -
65.225	E5: Werbungskosten aus Kapitalvermögen - A -
65.226	E5: Werbungskosten aus Kapitalvermögen - B -
65.227	E5: Sparerfreibetrag - A -
65.228	E5: Sparerfreibetrag - B -
65.240	E6: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Vermietung und Verpachtung)
65.241	E6: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - A -
65.242	E6: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - B -
65.245	E6: Einkünfte aus bebauten Grundstücken - A -
65.246	E6: Einkünfte aus bebauten Grundstücken - B -
65.247	E6: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus Beteiligung - A -
65.248	E6: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus Beteiligung - B -
65.249	E6: übrige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - A -
65.250	E6: übrige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - B -
65.251	E6: mehrjährige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - A -
65.252	E6: mehrjährige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - B -
25.024	E6: weitere Anteile an Gemeinschaften - A -
25.025	E6: weitere Anteile an Gemeinschaften - B -
25.056	E6: Anteile an Grundstücksgemeinschaften - A -
25.057	E6: Anteile an Grundstücksgemeinschaften - B -
25.058	E6: 2. Anteile an Grundstücksgemeinschaften - A -
25.059	E6: 2. Anteile an Grundstücksgemeinschaften - B -
25.074	E6: Anteile an Immobilienfonds - A -
25.075	E6: Anteile an Immobilienfonds - B -
25.076	E6: Anteile an Bauherrengemeinschaften - A -
25.077	E6: Anteile an Bauherrengemeinschaften - B -
65.261	E7: sonstige Einkünfte - A -

65.262	E7: sonstige Einkünfte - B -
65.263	E7: Ertragsanteil 1. Rente - A -
65.264	E7: Ertragsanteil 1. Rente - B -
65.265	E7: Ertragsanteil 2. Rente - A -
65.266	E7: Ertragsanteil 2. Rente - B -
65.267	E7: Ertragsanteil weitere Rente (1) - A -
65.268	E7: Ertragsanteil weitere Rente (1) - B -
65.269	E7: Ertragsanteil für mehrere Jahre - A -
65.270	E7: Ertragsanteil für mehrere Jahre - B -
65.271	E7: Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen - A -
65.272	E7: Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen - B -
65.273	E7: Einnahmen aus Unterhaltsleistungen - A -
65.274	E7: Einnahmen aus Unterhaltsleistungen - B -
65.277	E7: sonstige Einkünfte, Werbungskosten/Werbungskosten-Pauschbetrag - A -
65.278	E7: sonstige Einkünfte, Werbungskosten/Werbungskosten-Pauschbetrag - B -
65.279	E7: Spekulationsgewinne - A -
65.280	E7: Spekulationsgewinne - B -
65.281	E7: sonstige Einkünfte aus Leistungen - A -
65.282	E7: sonstige Einkünfte aus Leistungen - B -
65.283	E7: sonstige Einkünfte als Abgeordneter - A -
65.284	E7: sonstige Einkünfte als Abgeordneter - B -
65.310	Summe der Einkünfte - A -
65.311	Summe der Einkünfte - B -
65.287	geerbte Verluste - A -
65.288	geerbte Verluste - B -
65.321	Altersentlastungsbetrag - A -
65.322	Altersentlastungsbetrag - B -
65.331	Gesamtbetrag der Einkünfte - A -
65.332	Gesamtbetrag der Einkünfte - B -
65.400	Sonderausgaben-Pauschbetrag
65.402	Sonderausgaben: Renten und dauernde Lasten
13.010	Sonderausgaben: dauernde Lasten
65.401	Sonderausgaben: Unterhaltsleistungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG
65.403	Sonderausgaben: Kirchensteuer, gezahlt
65.404	Sonderausgaben: Kirchensteuer, erstattet
65.405	Sonderausgaben: Kirchensteuer, abzugsfähig
65.406	Sonderausgaben: Zinsen
65.431	Sonderausgaben: Aufwendungen für hauswirtschaftliches Beschäftigungsverhältnis
65.409	Sonderausgaben: Steuerberatungskosten
65.410	Sonderausgaben: Ausbildungs-/Weiterbildungskosten
65.432	Sonderausgaben: Schuldgeld i.S.d. § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG
65.411	Sonderausgaben: Beiträge und Spenden nach § 10b EStG
13.018	Sonderausgaben: Spenden, geltend gemachte, wissenschaftlich
13.019	Sonderausgaben: Spenden, geltend gemachte, mildtätig
13.020	Sonderausgaben: Spenden, geltend gemachte, politisch
13.070	Sonderausgaben: Spenden, geltend gemachte, Wählervereinigung
65.413	Sonderausgaben, die nicht Vorsorgeaufwendungen sind (unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgaben)
65.414	Sonderausgaben: Vorsorgepauschale
65.416	Sonderausgaben: Versicherungsbeiträge
13.082	Sonderausgaben: Beiträge zu einer zusätzlichen freiwilligen Pflegeversicherung (§ 10 Abs. 2c EStG) - A -
13.087	Sonderausgaben: Beiträge zu einer zusätzlichen freiwilligen Pflegeversicherung (§ 10 Abs. 2c EStG) - B -
65.437	Sonderausgaben: zusätzlicher Pflegehöchstbetrag
65.427	Sonderausgaben: Vorsorgeaufwendungen (beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben)
65.719	Steuerbegünstigung für schutzwürdige Kulturgüter (§ 10g EStG)
65.460	Außergewöhnliche Belastungen: Bemessungsgrundlage der zumutbaren Eigenbelastung
65.461	Außergewöhnliche Belastungen: Prozentsatz der zumutbaren Eigenbelastung
65.462	Außergewöhnliche Belastungen: Zumutbare Belastung insgesamt (§§ 33 u. 33c EStG)

65.469	Außergewöhnliche Belastungen: Abzugsbetrag § 33 EStG
65.468	Außergewöhnliche Belastungen: Zumutbare Belastung (§ 33 EStG)
65.475	Außergewöhnliche Belastungen: Unterhaltsaufwendungen (§ 33a Abs. 1 EStG)
13.059	Außergewöhnliche Belastungen: Freibetrag Hausgehilfin (in einigen Ländern in KZ 65.475 enthalten)
65.472	Außergewöhnliche Belastungen: Ausbildungsfreibeträge (§ 33a Abs. 2 EStG)
65.471	Außergewöhnliche Belastungen: Abzugsbetrag für Hilfe im Haushalt/Heim- oder Pflegeunterbringung (§ 33a Abs. 3 EStG)
65.476	Außergewöhnliche Belastungen: Pauschbetrag für Körperbehinderte (§ 33b Abs. 3 EStG)
65.477	Außergewöhnliche Belastungen: Pauschbetrag für Hinterbliebene (§ 33b Abs. 4 EStG)
65.729	Außergewöhnliche Belastungen: Pflege-Pauschbetrag (§ 33b Abs. 6 EStG)
65.474	Außergewöhnliche Belastungen: Summe der personell berechneten Freibeträge nach §§ 33a und 33b EStG, soweit maschinell nicht ermittelbar
65.463	Außergewöhnliche Belastungen: Aufwendungen für Kinderbetreuungskosten insgesamt (§ 33c EStG)
65.464	Außergewöhnliche Belastungen: Zumutbare Belastung (§ 33c EStG)
65.465	Außergewöhnliche Belastungen: Verbleibende Belastung (§ 33c EStG)
65.467	Außergewöhnliche Belastungen: Abzugsbetrag § 33c EStG
65.466	Außergewöhnliche Belastungen: Pauschbetrag § 33c EStG
65.727	Außergewöhnliche Belastungen, abzugsfähig - bei getrennter Veranlagung - A -
65.490	Außergewöhnliche Belastungen, abzugsfähig - bei getrennter Veranlagung - B -
65.731	Summe der Steuerabzugsbeträge
65.720	Förderung des Wohneigentums: nur § 10e EStG
65.718	Förderung des Wohneigentums: Sonstige Aufwendungen für die eigengenutzte Wohnung (ohne § 10e EStG)
65.479	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstigungen insgesamt
46.063	Förderung des Wohneigentums: Eigengenutzte Wohnung im Beitrittsgebiet: Herstellungskosten nach § 10f Abs. 1 EStG
46.062	Förderung des Wohneigentums: Eigengenutzte Wohnung im Beitrittsgebiet: Erhaltungsmaßnahmen nach § 10f Abs. 2 EStG
46.060	Förderung des Wohneigentums: Eigengenutzte Wohnung im Beitrittsgebiet: § 7 Fördergebietsgesetz
46.061	Förderung des Wohneigentums: Eigengenutzte Wohnung im Beitrittsgebiet: Abzugsbetrag nach § 82a EStDV
46.073	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstig. für Gebäude nicht im Beitrittsgebiet: Erhaltungsmaßnahmen nach § 10f Abs. 1 EStG
46.071	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstig. für Gebäude nicht im Beitrittsgebiet: Erhaltungsmaßnahmen nach § 10f Abs. 2 EStG
46.082	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstig. für Gebäude nicht im Beitrittsgebiet: Erhöhte Absetzungen insgesamt nach § 14a BerlinFG
46.083	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstig. für Gebäude nicht im Beitrittsgebiet: Erhöhte Absetzungen insgesamt nach §§ 82a, 82g, 82i EStDV, Schutzbaugesetz
46.085	Förderung des Wohneigentums: Anteile an den Steuerbegünstigungen: Gesondert und einheitlich festgestellter Betrag
46.020	Förderung des Wohneigentums: Abzugsbetrag - in Anspruch genommen
46.017	Förderung des Wohneigentums: nachgeholter Abzugsbetrag nach § 10e EStG ohne GdE-Prüfung (Zweitobjekte)
46.031	Förderung des Wohneigentums: nachgeholter Abzugsbetrag nach § 10e EStG mit GdE-Prüfung (Zweitobjekte)
46.026	Förderung des Wohneigentums: Abzugsbetrag nach § 10e EStG / § 15b BerlinFG ohne Günstiger-Prüfung
46.010	Förderung des Wohneigentums: Abzugsbetrag nach § 10e EStG/§ 15b BerlinFG - wie 1997
46.029	Förderung des Wohneigentums: nachgeholte Abzugsbeträge aus den Vorjahren nach § 10e Abs. 3 EStG
46.011	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstig. für bestimmte Baumaßnahmen: Aufwendungen nach § 10f EStG/§ 7 Fördergebietsgesetz
65.827	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstig. für bestimmte Baumaßnahmen: Herstellungskosten für eine unentgeltl. überlassene Wohnung im eigenen Haus (§ 10h EStG)
46.024	Förderung des Wohneigentums: Steuerbegünstig. für bestimmte Baumaßnahmen: Herstellungskosten für eine unentgeltl. überlassene Wohnung im eigenen Haus (§ 10h EStG)
46.012	Förderung des Wohneigentums: Aufwendungen für die Wohnung: Vor Bezug der eigengenutzten oder überlassenen Wohnung (§10e Abs. 6, § 10h Satz 3 EStG)
46.042	Förderung des Wohneigentums: Vorkostenabzug nach § 10i EStG, einheitlich und gesondert festgestellt
46.041	Förderung des Wohneigentums: Vorkostenabzug für 1998 geleistete Erhaltungsaufwendungen (§ 10i EStG) bei Alleineigentum
46.043	Förderung des Wohneigentums: Vorkostenabzug für 1998 geleistete Erhaltungsaufwendungen (§ 10i EStG): Anteil bei Miteigentum
46.074	Förderung des Wohneigentums: weitere Anlagen FW
46.016	Förderung des Wohneigentums: Anzahl der Kinder i.S.d. § 34f Abs. 2 EStG
46.019	Förderung des Wohneigentums: für Schleswig-Holstein reserviert
46.022	Förderung des Wohneigentums: Steuerungskennzahl § 10e EStG
46.023	Förderung des Wohneigentums: vor-/rücktragsfähiger Ermäßigungsbetrag nach § 34f EStG
46.025	Förderung des Wohneigentums: Steuerungskennzahl § 10h EStG
46.027	Förderung des Wohneigentums: tatsächlich zu gewählender Betrag nach § 34f Abs. 4 EStG
46.028	Förderung des Wohneigentums: Höchstansatz für Beträge nach § 10h EStG (Kindergeldzuschlag)
46.040	Förderung des Wohneigentums: pauschaler Vorkostenabzug nach §10i Abs. 1 Nr. 1 EStG
65.438	Förderung des Wohneigentums: Vorkostenabzug nach § 10i EStG
65.722	Steuerbegünstigung für bestimmte Baumaßnahmen (§ 82a EStDV)

65.326	Freibetrag nach § 13 Abs. 3 EStG für Land- und Forstwirtschaft (65)
65.336	Freibetrag nach § 13 Abs. 3 EStG für Land- und Forstwirtschaft (65) - A -
65.337	Freibetrag nach § 13 Abs. 3 EStG für Land- und Forstwirtschaft (65) - B -
65.483	Verlustabzug: Verbrauchter Verlust i.S.v. § 10d EStG -A -
65.484	Verlustabzug: Verbrauchter Verlust i.S.v. § 10d EStG -B -
65.485	Verlustabzug: Verbrauchter Verlustrücktrag aus Folgejahr (VZ+2) -A -
65.486	Verlustabzug: Verbrauchter Verlustrücktrag aus Folgejahr (VZ+2) -B -
65.487	Verlustabzug: Verbrauchter Verlustrücktrag aus Folgejahr (VZ+1) -A -
65.488	Verlustabzug: Verbrauchter Verlustrücktrag aus Folgejahr (VZ+1) -B -
65.500	Einkommen
65.879	Kinderfreibeträge, tatsächlich abzuziehende
65.881	Kinder: Anzahl der Kinder, für die der Kinderfreibetrag angesetzt wird
65.748	Kinderfreibeträge: Zahl der Kinder mit ganzem und halbem Kinderfreibetrag (ZK+ZHK)
66.998	Kinderfreibeträge: insgesamt gem. § 51a EStG
65.517	Haushaltsfreibetrag
65.521	Härteausgleich § 46 EStG
65.882	zu versteuerndes Einkommen unter Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen
65.522	zu versteuerndes Einkommen
65.530	zu versteuern nach der Tabelle
65.551	Steuer nach der Tabelle
65.554	Steuersonderberechnung: § 34 Abs. 2 EStG: zu versteuernder Betrag
65.556	Steuersonderberechnung: § 34 Abs. 2 EStG: Steuer
65.557	Steuersonderberechnung: § 34 Abs. 3 EStG: zu versteuernder Betrag
65.559	Steuersonderberechnung: § 34 Abs. 3 EStG: Steuer
65.563	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 1 EStG: zu versteuernder Betrag
65.565	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 1 EStG: Steuer
65.566	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 2 EStG: zu versteuernder Betrag
65.568	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 2 EStG: Steuer
65.569	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 3a EStG: zu versteuernder Betrag
65.571	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 3a EStG: Steuer
65.572	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 3b EStG: zu versteuernder Betrag
65.574	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 3b EStG: Steuer
65.575	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 3c EStG: zu versteuernder Betrag
65.577	Steuersonderberechnung: § 34b Abs. 3 Nr. 3c EStG: Steuer
65.578	Steuersonderberechnung: § 34c Abs. 4 EStG: zu versteuernder Betrag
65.580	Steuersonderberechnung: § 34c Abs. 4 EStG: Steuer
65.581	Steuersonderberechnung: Abschn. 211 Abs. 3 EStR (1961): zu versteuernder Betrag
65.583	Steuersonderberechnung: Abschn. 211 Abs. 3 EStR (1961): Steuer
65.552	Progressionsvorbehalt: Prozentsatz
66.200	Progressionsvorbehalt: steuerfreie Lohnersatzleistungen - A -
66.201	Progressionsvorbehalt: steuerfreie Lohnersatzleistungen - B -
66.202	Progressionsvorbehalt: steuerfreie Einkünfte n. DBA/ATE - A -
66.203	Progressionsvorbehalt: steuerfreie Einkünfte n. DBA/ATE - B -
66.204	Progressionsvorbehalt: Summe der steuerfreien Einkünfte n. DBA - A -
66.205	Progressionsvorbehalt: Summe der steuerfreien Einkünfte n. DBA - B -
18.020	Progressionsvorbehalt: Einkommensersatzleistungen - A -
18.021	Progressionsvorbehalt: Einkommensersatzleistungen - B -
18.022	Progressionseinkünfte nach § 32b EStG (beschränkt Steuerpflichtige)
18.023	Progressionseinkünfte nach § 50 EStG (beschränkt Steuerpflichtige)
18.024	Summe der Einkünfte (nicht deutsche ESt)
18.025	Merker Sonderveranlagungen (Grenzgänger/-pendler)
47.019	Progressionsvorbehalt: Kurzarbeiter-/Schlechtwettergeld - A -
48.019	Progressionsvorbehalt: Kurzarbeiter-/Schlechtwettergeld - B -
47.020	Progressionsvorbehalt: Arbeitslosengeld - A -
48.020	Progressionsvorbehalt: Arbeitslosengeld - B -
65.584	Einkommensteuer, tarifliche
65.628	Steuerermäßigung bei gewerblichen Einkünften nach § 32c Abs. 4 EStG

65.590	Steuerermäßigung von anzurechnenden ausländischen Steuern nach § 34c Abs. 1 EStG, § 12 Abs. 1 u. 3 AStG
65.591	Steuerermäßigung bei Land- und Forstwirtschaft nach § 34e EStG
65.606	Steuerermäßigung nach § 7a Fördergebietgesetz/Darlehen nach §§ 16,17 BerlinFG
65.609	Steuerermäßigung nach § 34f EStG ("Baukindergeld")
65.610	Steuerermäßigung nach § 34g Nr. 1 EStG (politische Parteien)
65.739	Steuerermäßigung nach § 34g Nr. 2 EStG (Wählergemeinschaften)
65.723	Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer (§ 35 EStG)
65.724	Steuerermäßigung: § 34c Abs. 5 EStG: zu versteuernder Betrag
65.733	Steuerermäßigung: § 34c Abs. 5 EStG: Steuer
65.612	Steuerermäßigung: Nachsteuer nach §§ 30,31 EStDV
65.725	Steuerermäßigung: Zuschlag nach § 3 Abs. 4 Forstschäden-Ausgleichsgesetz
65.880	Kindergeld, hinzuzurechnendes
65.613	Einkommensteuer, festzusetzende
66.210	Steueranrechnung: Lohnsteuer, anzurechnende - A - (einschl. der Abzugssteuern von Grenzgängern nach dem DBA Schweiz)
66.211	Steueranrechnung: Lohnsteuer, anzurechnende - B - (einschl. der Abzugssteuern von Grenzgängern nach dem DBA Schweiz)
65.657	Steueranrechnung: Steuergutschriften bei Dividenden nach dem DBA Frankreich
65.651	Steueranrechnung: Kapitalertragsteuer, anzurechnende (einschl. Steuergutschriften bei Dividenden nach dem DBA Frankreich)
65.670	Steueranrechnung: Abzugssteuern von Grenzgängern nach dem DBA Schweiz
65.653	Steueranrechnung: Körperschaftsteuer, anzurechnende
65.652	Steueranrechnung: anzurechnende Steuer nach § 50a EStG
65.654	Einkommensteuer, verbleibende
66.208	Solidaritätszuschlag, einbehaltener zur Lohnsteuer - A -
66.209	Solidaritätszuschlag, einbehaltener zur Lohnsteuer - B -
18.052	Solidaritätszuschlag, anzurechnender
66.977	Solidaritätszuschlag, einbehaltener zur Kapitalertragsteuer
66.996	Solidaritätszuschlag/Kirchensteuer, Bemessungsgrundlage (geminderte Einkommensteuer)
66.975	Solidaritätszuschlag
66.978	Solidaritätszuschlag, verbleibender
65.800	Verlust, festgestellter zum 31.12.1998 - A -
65.801	Verlust, festgestellter zum 31.12.1998 - B -
65.812	Verlustrücktrag nach 1996 - A -
65.813	Verlustrücktrag nach 1996 - B -
65.814	Verlustrücktrag nach 1997 - A -
65.815	Verlustrücktrag nach 1997 - B -
65.816	Gesamtbetrag der Einkünfte - A -
65.817	Gesamtbetrag der Einkünfte - B -
65.818	Verlustabzug, tatsächlicher im Kalenderjahr - A -
65.819	Verlustabzug, tatsächlicher im Kalenderjahr - B -
66.104	Kirchensteuer, festzusetzende - A -
66.105	Kirchensteuer, festzusetzende - B -
66.106	Kirchenlohnsteuer, anzurechnende - A -
66.107	Kirchenlohnsteuer, anzurechnende - B -
47.042	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 1. Konfession - 1. Lohnsteuerkarte
47.043	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 1. Konfession - weitere Lohnsteuerkarte
47.044	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 2. Konfession (nur bei konfessionsverschiedenen Ehegatten) - 1. Lohnsteuerkarte
47.045	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 2. Konfession (nur bei konfessionsverschiedenen Ehegatten) - weitere Lohnsteuerkarte
47.048	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 1. Konfession - bei Arbeitslohn/Versorgungsbezügen für mehrere Jahre und Entschädigungen
47.049	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 2. Konfession (nur bei konfessionsverschiedenen Ehegatten) - bei Arbeitslohn/Versorgungsbezügen für mehrere Jahre und Entschädigungen
48.042	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 1. Konfession - 1. Lohnsteuerkarte
48.043	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 1. Konfession - weitere Lohnsteuerkarte
48.044	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 2. Konfession (nur bei konfessionsverschiedenen Ehegatten) - 1. Lohnsteuerkarte
48.045	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 2. Konfession (nur bei konfessionsverschiedenen Ehegatten) - weitere Lohnsteuerkarte
48.048	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 1. Konfession - bei Arbeitslohn/Versorgungsbezügen für mehrere Jahre und Entschädigungen
48.049	Kirchenlohnsteuer, einbehaltene, 2. Konfession (nur bei konfessionsverschiedenen Ehegatten) - bei Arbeitslohn/Versorgungsbezügen für mehrere Jahre und Entschädigungen
66.108	Kirchensteuer, verbleibende - A -
66.109	Kirchensteuer, verbleibende - B -

47.041	Lohnsteuererlegung: LSt aus 2. und weitere Lohnsteuerkarten - A -
48.041	Lohnsteuererlegung: LSt aus 2. und weitere Lohnsteuerkarten - B -
47.070	Lohnsteuererlegung: vom Arbeitgeber lt. Lohnsteuerkarte ausgezahltes Kindergeld - A -
48.070	Lohnsteuererlegung: vom Arbeitgeber lt. Lohnsteuerkarte ausgezahltes Kindergeld - B -
47.086	Lohnsteuererlegung: Länderschlüssel des Arbeitgebers - A -
48.086	Lohnsteuererlegung: Länderschlüssel des Arbeitgebers - B -
35.080	Anlage St: Gewerbekennzahl - A -
35.081	Anlage St: Gewerbekennzahl - B -
35.044	Anlage St: AfA n. § 7 EStG bei Gewinneinkünften: für Gebäude linear
35.045	Anlage St: AfA n. § 7 EStG bei Gewinneinkünften: für Gebäude degressiv
35.046	Anlage St: AfA n. § 7 EStG bei Gewinneinkünften: für bewegliche Wirtschaftsgüter linear
35.047	Anlage St: AfA n. § 7 EStG bei Gewinneinkünften: für bewegliche Wirtschaftsgüter degressiv
35.054	Anlage St: AfA n. § 7 EStG bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung: für Gebäude linear
35.055	Anlage St: AfA n. § 7 EStG bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung: für Gebäude degressiv
35.021	Anlage St: erhöhte Absetzungen für Gebäude/Eigentumswohnungen n. § 7h EStG, § 82g EStDV
35.023	Anlage St: erhöhte Absetzungen für Gebäude/Eigentumswohnungen n. § 7i EStG, § 82i EStDV
35.037	Anlage St: erhöhte Absetzungen für Gebäude/Eigentumswohnungen n. § 82a EStDV
35.065	Anlage St: Steuervergünstigung n. § 7g Abs. 1 EStG
35.026	Anlage St: Steuervergünstigung n. § 7g Abs. 3 EStG
35.029	Anlage St: Steuervergünstigung n. §§ 3 und 4 Fördergebietsgesetz (für Anschaffung und Herstellung)
35.030	Anlage St: Steuervergünstigung n. §§ 3 und 4 Fördergebietsgesetz (für nachträgliche Herstellungsarbeiten)
35.031	Anlage St: Steuervergünstigung n. §§ 2 bis 4 Fördergebietsgesetz (Sonder-AfA f. betriebl. Invest.)
35.032	Anlage St: Steuervergünstigung n. § 5 Fördergebietsgesetz
35.043	Anlage St: Steuervergünstigung n. § 82f EStDV
35.033	Anlage St: Steuervergünstigung n. §§ 11a, 4 Abs. 8 EStG (für best. Baumaßnahmen)
35.034	Anlage St: Steuervergünstigung n. §§ 11b, 4 Abs. 8 EStG (für Baudenkmale)
35.035	Anlage St: Steuervergünstigung n. § 80 EStDV
35.038	Anlage St: Steuervergünstigung n. § 82b EStDV
35.049	Anlage St: n. § 6a EStG der Rückstellung für Pensionsverpflichtungen zugeführt
35.058	Anlage St: n. § 6a EStG an Pensionen insgesamt gezahlt
35.057	Anlage St: n. § 6a EStG Rückstellung am Schluss des Wirtschaftsjahres insgesamt
35.059	Anlage St: n. § 4c EStG Zuwendungen an Pensionskassen gezahlt
35.010	Anlage St: n. § 4c EStG Kassenvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres
35.011	Anlage St: n. § 4d EStG Zuwendungen an rückgedeckte Unterstützungskassen gezahlt
35.036	Anlage St: n. § 4d EStG Zuwendungen an nicht rückgedeckte Unterstützungskassen gezahlt
35.013	Anlage St: n. § 4d EStG aus der Unterstützungskasse insgesamt gezahlte Renten und Beihilfen
35.012	Anlage St: n. § 4d EStG Kassenvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres
35.014	Anlage St: n. § 6b EStG begünstigte Gewinne übertragen
35.015	Anlage St: n. § 6c EStG begünstigte Gewinne übertragen
35.039	Anlage St: Betriebsausgaben i.S.d. § 4 Abs. 5 EStG
36.010	Kinder: 1. Kind: Zahl der Monate mit vollen Kinderfreibeträgen, Inland
36.011	Kinder: 1. Kind: Zahl der Monate mit halben Kinderfreibeträgen, Inland
36.012	Kinder: 1. Kind: Zahl der Monate mit vollen Kinderfreibeträgen, Ausland
36.013	Kinder: 1. Kind: Zahl der Monate mit halben Kinderfreibeträgen, Ausland
36.014	Kinder: 1. Kind: Kind im Ausland: Länderangabe in Drittel
36.015	Kinder: 1. Kind: ausgezahltes Kindergeld/Höhe des zivilrechtlichen Ausgleichsanspruchs/vergleichbare Leistungen
36.016	Kinder: 1. Kind: Geburtsdatum
36.017	Kinder: 1. Kind: personell ermittelter Kinderfreibetrag nach § 32 EStG
36.018	Kinder: 1. Kind: personell ermittelter Kinderfreibetrag nach § 51a EStG
36.020 bis 37.066	Kinder: Für das 2. bis 6. Kind (zu erkennen in der Zehner-Stelle der KZ) stehen jeweils sieben entsprechende Kennzahlen zur Verfügung (36.020 bis 36.066), für das 7. bis 12. Kind analog die Kennzahlen 37.010 bis 37.066.

Literaturverzeichnis

Ahlheim, M.; Rose, M. (1989): Messung individueller Wohlfahrt, Springer Verlag, Berlin, Heidelberg.

Arbeit, U. (2004): Geschichte und Meilensteine der Kommunalfinanzen in Deutschland, in: Kommunalfinanzen in Europa. www.kommunaler-wettbewerb.de

Arbeitsgruppe Kommunalsteuern (2003): Bericht an die Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen, Berlin.
www.bundesfinanzministerium.de/anlage21148/bericht-der-ag-kommunalsteuern.pdf

Atkinson, A. B. (1970): On the Measurement of Inequality, Journal of Economic Theory 2, S. 244 – 263.

Atkinson, A. B. (1987): On the Measurement of Poverty, Econometrica 55, S. 749 – 764.

Auerbach, A. J. (1985): The Theory of Excess Burden and Optimal Taxitation, in: Auerbach, A. J.; Feldstein, M. (Hrsg.): Handbook of Public Economics, Vol. 1, S. 61 – 128, Amsterdam, New York, Oxford, Tokyo; North Holland.

Auerbach, A. J.; Feldstein, M. (Hrsg., 1985): Handbook of Public Economics, Vol. 1 and Vol. 2 (1987), Amsterdam, New York, Oxford, Tokyo; North Holland.

Bach, S. (2005): Grundlegende Reform der Einkommensbesteuerung: Inwieweit kann die Bemessungsgrundlage verbreitert und das Steuerrecht vereinfacht werden?, DIW-Wochenbericht 36, S. 523 – 527.

Bach, S.; Bartholmai, B. (2000): Möglichkeiten zur Modellierung hoher Einkommen auf Grundlage der Einkommensteuerstatistik, DIW-Diskussionspapiere Nr. 212.

Bach, S.; Vesper, D. (2002): Finanz- und Investitionskrise der Gemeinden erzwingt grundlegende Reform der Kommunalfinanzen, DIW – Wochenbericht, Nr. 31.

Bach, S.; Schulz, E. (2002): Fortschreibungs- und Hochrechnungsrahmen für ein Einkommensteuer – Simulationsmodell. Projektbericht I zur Forschungskooperation „Mikrosimulation“ mit dem Bundesministerium der Finanzen, DIW Materialien Nr. 26, Berlin.

Bach, S.; Haan, P.; Rudolph, H. J.; Steiner, V. (2004): Reformkonzepte zur Einkommens- und Ertragsbesteuerung: Erhebliche Aufkommens- und Verteilungswirkungen, aber relativ geringe Effekte auf das Arbeitsangebot, DIW – Wochenbericht 16.

Becker, I.; Hauser, R. (2003): Anatomie der Einkommensverteilung, Hans-Böckler Stiftung, Düsseldorf.

Beland, U. (1998): Eine eigene Einkommensteuer für die Gemeinden und das Problem des Wanderungswettbewerbs, Archiv für Kommunalwissenschaften, Heft I, S. 104 – 123.

Bertelsmann Stiftung (2003): Reform der Gemeindefinanzen, ein Vorschlag der Bertelsmann Stiftung, unter Mitwirkung von Färber, G.; Fugmann Heesing, A. und Junkernheinrich, M.

Blankart, C. B. (2003): Öffentliche Finanzen in der Demokratie, 5. Auflage, Verlag Franz Vahlen, München.

Boss, A. (1986): Ein Modell zur Simulation des Lohnsteueraufkommens in der Bundesrepublik Deutschland – ein Beispiel für die Nutzbarmachung sekundärstatistischer Daten, in: Wirtschafts- und Sozialstatistik – Empirische Grundlagen politischer Entscheidungen; Haunau, K.; Hujer, R.; Neubauer, W. (Hrsg. 1986), Göttingen, S. 326 – 344.

Bork, C. (2000): Steuern, Transfers und private Haushalte: eine mikroanalytische Simulationsstudie der Aufkommens- und Verteilungswirkungen, Finanzwirtschaftliche Schriften, Bd. 99, Europäischer Verlag der Wissenschaften, Frankfurt a. M., Berlin u. a.

Bork, C. (2001): Verteilungswirkungen des Karlsruher Entwurfs zur Einkommensteuerreform, Wirtschaftsdienst, 8, S. 480 – 488.

Bork, C.; Petersen, H.-G. (1997): Revenue and Distributional Effects of the Current Tax Reform Proposal in Germany – A Evaluation by Microsimulation, Finanzwissenschaftliche Diskussionspapiere 26, Universität Potsdam.

Borck, R. (2003): Führt fiskalische Äquivalenz zu einer effizienten Allokation? Die Rolle von Mehrheitsbestimmungen, Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung, Jg. 72, Heft 3, S. 444 – 457.

Broer, M. (2003a): Möglichkeiten zur Stabilisierung der kommunalen Einnahmen, Wirtschaftsdienst, Jg. 83, Heft 2, S. 132 – 136.

Broer, M. (2003b): Wirkungen des kommunalen Zuschlags zur Einkommen- und Körperschaftsteuer, Wirtschaftsdienst, Jg. 83, Heft 9, 599-607.

Brümmerhoff, D. (2001): Finanzwissenschaften, 8. Auflage, Oldenbourg Verlag, München, Wien.

Buchanan, J. M. (1965): An Economic Theory of Clubs, *Economica* 32, S. 1 – 14.

Bundesamt für Bauwesen und Raumordnung (o. J.): www.bbr.bund.de

Bundesministerium der Finanzen (o. J.): BMF Dokumentation, Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer in der Gemeindefinanzreform.
www.bundesfinanzministerium.de/dokumente/ix-..1545/Artikel.htm

Bundesministerium der Finanzen (2002): Monatsbericht für den Mai, Berlin.

Bundesministerium der Finanzen (2003): Monatsbericht für den September, Berlin.

Bundesministerium der Finanzen (2005): Monatsbericht für den Januar, Berlin.

Bundesministerium der Finanzen (2005b): 50 Jahre Arbeitskreis Steuerschätzung, Berlin.

Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit (2005): Jahreswirtschaftsbericht 2005, Berlin.

Bundesverband der Deutschen Industrie e. V. und Verband der Chemischen Industrie e. V. (2001): Verfassungskonforme Reform der Gewerbesteuer. Konzept einer kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer, Köln, Deutscher Instituts-Verlag.

Bundesverband der Freien Berufe (2003): Keine Gewerbesteuer für Freie Berufe, Stellungnahme vom 14.07.2003.

Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände (2003): Vorschlag der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände für eine modernisierte Gewerbesteuer, Zeitschrift für Kommunalfinanzen, Nr. 5, S. 102 – 104.

Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände (2005): Kommunalfinanzen 2003 bis 2005, Prognose der kommunalen Spitzenverbände, Berlin.

Büttner, T. (2002): Kommunale Zuschläge bei Einkommen- und Körperschaftsteuer: Reformoptionen und Konsequenzen, Schriftliche Fassung eines Referats anlässlich des Symposiums „Kommunale Steuern und Finanzreform“ vom 6.12.2002 in Köln.

Büttner, T.; Schwager, R. (2003): Länderautonomie in der Einkommensteuer: Konsequenzen eines Zuschlagmodells, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. (Vol.) 223/5, S. 532 – 555.

Champernowne, D. G.; Cowell, F. A. (1998): Economic inequality and income distribution, Cambridge; Cambridge University Press.

Cowell, F. A. (1995): Measuring Inequality, Oxford, Philip Allan Publishers Limited.

Deubel, I. (2006): Reform des Gemeindesteuersystems – Zurück zur kommunalen Selbstverwaltung, Wirtschaftsdienst 1, S. 37 – 46.

Deutscher Bundesrat (2003): Bundesrats-Drucksache 938/03 vom 19.12.2003: Beschluss des Bundesrates – Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes und anderer Gesetze.

Deutscher Bundestag (1995): Drucksache 13/1800 vom 26.06.1995.

Deutscher Städtetag (2004), Gemeindefinanzbericht 2004, der städtetag Nr. 4.

Deutscher Städtetag (2005): Aktuelle Finanzlage der Städte, – Rückblick auf 2004 und Prognose für 2005 –, Berlin.

Deutscher Städtetag (2005b): Gemeindefinanzbericht 2005, der städtetag Nr. 5.

Deville, J.; Särndal, C. (1992): Generalised Raking Procedures in Survey Sampling, Journal of American Statistics, Vol. 87, S. 376 – 382.

Dietz, O. (2003): Finanzielle Leistungen der Länder an ihre Gemeinden – Kommunaler Finanzausgleich und andere Finanzhilfen, Wirtschaft und Statistik, Jg. 7, S. 648 – 654.

Döring, T; Feld, L. P. (2005): Reform der Gewerbesteuer: Wie es Euch gefällt? – Eine Nachlese, Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 6, S. 207 – 232.

Donges, J. B. (2003): Das Gemeindesteuersystem radikal reformieren, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, Jg. 52, S. 344 – 352.

Dupuit, J. (1844) : De la Mesure de l'utilité des Travaux Publics, 2. Serie, Vol. 8.

Eichhorn, W. (Hrsg., 1994): Models and Measurement of Welfare and Inequality, Springer Verlag, Berlin, Heidelberg, New York u. a.

Fehr, H.; Wiegard, W. (2000a): Reforming Local Business Taxes in Germany: Some Macroeconomic Consequences, in: Petersen, H. G.; Gallagher, P. (Hrsg.): Tax and Transfer Reform in Australia and Germany, Australia Centre Series, Vol. 3, Berlin, S. 183 – 200.

- Fehr, H.; Wiegand, W. (2000b): Gesamtwirtschaftliche Wirkungen einer Wertschöpfungssteuer, in: Lüdke, R.; Scherf, W.; Steden, W. (Hrsg.): Wirtschaftswissenschaft im Dienste der Verteilungs-, Geld- und Finanzpolitik, Festschrift für Alois Oberhauser zum 70. Geburtstag, Berlin, Dunker&Humblot, S. 477 – 497.
- Feld, L. P. (2000): Steuerwettbewerb und seine Auswirkungen auf Allokation und Distribution, Beiträge zur Finanzwissenschaft, 10, Mohr Siebeck, Tübingen.
- Feldman, A. M. (1993): Welfare Economics and Social Choice Theory, 7. Auflage, Kluwer Nijhoff Publishing, Boston, The Hague, Dordrecht.
- Friedrich, E. (2004): Reformmodelle, in: Kommunalfinanzen in Europa. www.kommunaler-wettbewerb.de.
- Fuest, C.; Huber, B. (2002): Neue Wege bei der Finanzierung der Kommunen: Zuschlagsrechte statt Gewerbesteuer, Wirtschaftsdienst, Heft 5, S. 260 – 265.
- Fuest, C.; Huber, B. (2003): Lösungsmöglichkeiten und Probleme bei der Gewerbesteuerreform, Wirtschaftsdienst, Heft 9, S. 560 – 565.
- Fuest, C.; Riphahn, R. T. (2001): Is the Local Business Tax a User Tax? An Empirical Investigation for Germany, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. (vol.) 211/1, S. 14 – 31.
- Fuest, C.; Thöne, M. (2003): Ein modifiziertes Zuschlagmodell zur Reform der *Gemeindesteuern*, Wirtschaftsdienst, Jg. 83, Heft 3, S. 164 – 169.
- Fuest, C.; Peichl, A.; Schaefer, T. (2005): Dokumentation FiFoSiM: Integriertes Steuer-Transfer-Mikrosimulations- und CGE-Modell; Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge 05-3, Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln.
- Galler, H. P.; Ott, N. (1994): Das dynamische Mikrosimulationsmodell des Sonderforschungsbereichs 3, in: Hauser et al. (1994b), S. 399 – 427.
- Gießing, S. (1999): „Statistische Geheimhaltung in Tabellen“, Schriftenreihe Forum der Bundesstatistik, Bd. 31, S. 6 – 26.
- Gottfried, P.; Schellhorn, H. (2001): Das IAW-Einkommensteuerpanel und das Mikrosimulationsmodell SIMST, IAW-Diskussionspapiere, Nr. 4, IAW Tübingen.
- Gupta, A.; Kapur, V. (eds. 2000): Microsimulation in Government Policy and Forecasting, Elsevier Science, Amsterdam.
- Gyárfás, G. (1990): Ein Simulationsmodell der Einkommensbesteuerung auf der Grundlage synthetischer Mikrodaten, Berichte der Gesellschaft für Mathematik und Datenverarbeitung Nr. 184, Oldenbourg Verlag, München.
- Gyárfás, G.; Quinke, H. (1993): Ein Verfahren zur Konstruktion synthetischer Mikrodaten aus aggregierten Daten, Allgemeines Statistisches Archiv, Vol. 77, S. 149 – 165.
- Harding, A. (eds. 1996): Microsimulation and public policy, Elsevier Science, Amsterdam.
- Harding, A. (2005): Microsimulation Modelling, NATSEM and Evidence-Based Policy Making, Conference Paper CP0509, National Centre for Social and Economic Modelling, Canberra.

- Haller, H. (1981): Die Steuern, 3. Auflage, Tübingen.
- Haller, H. (1987): Zur Frage der zweckmäßigen Gestalt gemeindlicher Steuern, Finanzwissenschaftliche Schriften Bd. 35, Frankfurt a. M.
- Hansmeyer, K. H.; Zimmermann, H. (1993): Möglichkeiten der Einführung eines Hebesatzrechtes beim gemeindlichen Einkommensteueranteil; Archiv für Kommunalwissenschaften, Heft I, S. 221 – 244.
- Hauser, R. (1994): Die Arbeiten des Sonderforschungsbereichs 3 – ein Überblick, in: Hauser, R.; Hochmuth, U.; Schwarze, J. (Hrsg., 1994), S. 1 – 36.
- Hauser, R.; Hochmuth, U.; Schwarze, J. (Hrsg., 1994a): Mikroanalytische Grundlagen der Gesellschaftspolitik, Band 1, Ausgewählte Probleme und Lösungsansätze, Akademie Verlag, Berlin.
- Hauser, R.; Ott, N.; Wagner, G. (Hrsg., 1994b): Mikroanalytische Grundlagen der Gesellschaftspolitik, Band 2, Erhebungsverfahren, Analysemethoden und Mikrosimulation, Akademie Verlag, Berlin.
- Hauser, R.; Wagner, G.; Zimmermann, K. F. (1998): Memorandum zur Lage der empirischen Wirtschaftswissenschaften in Deutschland, Allgemeines Statistisches Archiv 82, S. 369 ff.
- Heilemann, U.; Wolters, J. (1998): Gesamtwirtschaftliche Modelle in der Bundesrepublik Deutschland, Dunker&Humblot, Berlin.
- Henderson, J. M.; Quant, R. E. (1983): Mikroökonomische Theorie, 5. Auflage, Verlag Franz Vahlen, München.
- Herre, S. (2004): Die Reform der Gewerbesteuer aus Sicht der Wirtschaft, Finanzreform, Internetzeitschrift des Instituts für Finanz- und Steuerrecht der Universität Heidelberg (unter: www.finanzreform.de), Beitrag 2004-10, S. 138 – 145.
- Hey, J. (2002): Kommunale Einkommen- und Körperschaftsteuer – Zugleich ein Beitrag zur Bedeutung des Äquivalenzprinzips für die Ausgestaltung kommunaler Steuern, Steuern und Wirtschaft, Jg. 79, Heft 4, S. 314 – 325.
- Hey, J. (2003): Reformoptionen der Gemeindefinanzen, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, Jg. 52, S. 332 – 343.
- Hicks, J. R. (1941): The Rehabilitation of the Consumers Surpluses, Review of Economic Studies, Vol. 11, S. 108 – 116.
- Höfe, O. (1997): Subsidiarität als Gesellschafts- und Staatsprinzip, Schweizerische Zeitschrift für politische Wissenschaft, Heft 3, S. 259– 290.
- Homburg, S. (1996): Eine kommunale Unternehmensteuer für Deutschland, Wirtschaftsdienst, Jg. 76, S. 491 – 496.
- Homburg, S. (2000): Reform der Gewerbesteuer, Archiv für Kommunalwissenschaften, Heft I, S. 42 – 55.
- Homburg, S. (2005): Allgemeine Steuerlehre, 4. Auflage, WiSo – Kurzlehrbücher, Reihe Volkswirtschaft, Verlag Vahlen, München.

Immervoll, H.; Sutherland, H. (2005): EOROMOD: An Integrated European Tax-Benefit Model and Indicators of Work Incentives. www.europa.eu.int/comm/economy_finance/events/2005/bxlworkshop0305/doc15en.pdf

Institut für Arbeitsmarkt- und Berufsforschung (2005): Zahlen-Fibel. www.iab.de/asp/fibel/default

Jachmann, M. (2000): Ansätze zu einer gleichheitsgerechten Ersetzung der Gewerbesteuer, in: Betriebs-Berater, Zeitschrift für Recht und Wirtschaft, Frankfurt a. M., Verlag Recht und Wirtschaft, Band 55, 28/29, S. 1432 – 1442.

Jachmann, M. (2003): Der Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Reform der Gewerbesteuer, Wirtschaftsdienst, Heft 9, S. 568 – 571.

Jacobebbinghaus, P.; Steiner, V. (2003): Dokumentation des Steuer-Transfer-Mikrosimulationsmodells STSM, Version 1995 – 1999, ZEW- Diskussionspapier 03-06, Mannheim.

Jarass, L.; Obermair, G. M. (2002): Wer soll das bezahlen? Wege zu einer fairen und sachgerechten Besteuerung: Begrenzung der Belastungen für alle, Mindest-Belastung für die Großen, Marburg, Metropolis-Verlag.

Jarass, L.; Obermair, G. M. (2003): Von der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer, Wirtschaftsdienst, Jg. 83, Heft 3, S. 158 – 164.

Jarass, L.; Obermair, G. M. (2004), Sinkende Steuerbelastung von Unternehmens- und Vermögenseinkommen, Wirtschaftsdienst, Jg. 84, Heft 3, S. 152 – 160.

Junkernheinrich, M. (1991): Reform des Gemeindesteuersystems, Analyseergebnisse, Schriften zur interdisziplinären Forschung, Bd. 1, Analytica Verlagsgesellschaft, Berlin.

Junkernheinrich, M.; Micosatt, G. (1989): Kommunale Inzidenz einer Gemeindesteuerreform – bundesweite Modellrechnungen –, Forschungsberichte der Gesellschaft für interdisziplinäre Forschung, Nr. 5.4, Bochum.

Junkernheinrich, M. (2003a): Gemeindefinanzreform in der Politikverflechtungsfalle, Wirtschaftsdienst, Jg. 83, Heft 9, S. 555 – 607.

Junkernheinrich, M. (2003b): Reform des Gemeindefinanzsystems: Mission Impossible?, Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung, Jg. 72, Heft 3, S. 423 – 443.

Kaase, M.; Krupp, H. J., Pflanz, M.; Scheuch, E. K.; Simitis, S. (Hrsg., 1980): Datenzugang und Datenschutz – Konsequenzen für die Forschung, Königstein/Ts.

Kaiser, H.; van Essen, U.; Spahn, B (1989): Einkommensteuerreform, Arbeitsangebot und ökonomische Wohlfahrt – Eine mikroökonomische Simulationsstudie für die Bundesrepublik Deutschland; Sonderforschungsbereich 3, Arbeitspapier Nr. 277, Frankfurt a. M./Mannheim.

Kaiser, H.; van Essen, U.; Spahn, B (1994): Allokationswirkung der deutschen Einkommensteuer, in: Hauser, R.; Hochmuth, U.; Schwarze, J. (Hrsg.): Mikroanalytische Grundlagen der Gesellschaftspolitik, Band 1, S. 152 – 175, Akademie Verlag, Berlin.

Kaltenborn, B. (1998): SimTrans: Mikrosimulation des deutschen Steuer-Transfer-Systems und alternativer Reformvarianten, Beiträge zur Wirtschaftsforschung, Nr. 56, Johann Gutenberg Universität Mainz.

Kaltenborn, B.; Kneer, P.; Kurth-Laatsch, S. (2004): Hartz-Evaluierung: Ausgangslage, Erster Zwischenbericht des Arbeitspakets 4 „Koordination der Hartz-Evaluation“ der Hartz-Evaluation. www.bmwa.bund.de/Navigation/Service/bestellservice,did=58204.html.

Karrenberg, H. (2002): Position des Deutschen Städtetages zur Gemeindefinanzreform, Beitrag zur Tagung der Fachverbände der Kämmerer in Niedersachsen, NRW und Schleswig-Holstein, Juni 2002, Bad Oeynhausen.

Kommission für die Finanzreform (1966): Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, Verlag W. Kohlhammer, Stuttgart, Köln, Berlin, Mainz; Deutscher Gemeindeverlag.

Kommission zur Verbesserung der informationellen Infrastruktur zwischen Wissenschaft und amtlicher Statistik (Hrsg., 2001): Wege zu einer besseren informationellen Infrastruktur, Nomos Verlag, Baden-Baden.

Kortmann, K. (1982): Verknüpfung und Ableitung personen- und haushaltsbezogener Mikrodaten, Campus Forschung, Band 272, Campus Verlag, Frankfurt a. M.

Kotlikoff, L. J.; Summers, L. H. (1987): Tax Incidence, in: Auerbach, A. J.; Feldstein, M. (Hrsg.): Handbook of Public Economics, Vol. 2, S. 1043 – 1092, Amsterdam, New York, Oxford, Tokyo; North Holland.

Kronberger Kreis (2003): Donges, J. B.; Eekhoff, J.; Franz, W.; Möschel, W.; Neumann, J. M.; Sievert, O.: Gute Gemeindesteuern, Stiftung Marktwirtschaft, Schriftenreihe Bd. 40, Berlin.

Krug, W.; Nourney, M.; J. Schmidt (2001): Wirtschafts- und Sozialstatistik: Die Gewinnung von Daten, 6. Auflage, Oldenbourg Verlag, München, Wien.

Krupp, H.-J. (1977): Sozialpolitisches Entscheidungs- und Indikatorensystem für die Bundesrepublik Deutschland (SPES), in: Krupp, H.-J.; Zapf, W.: Sozialpolitik und Sozialberichterstattung, Frankfurt, S. 50 – 57.

Krupp, H.-J., Wagner, G. (1982): Grundlagen und Anwendung mikroanalytischer Modelle, DIW Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung.

Krupp, H.-J. (2004): Mikroanalysen und amtliche Statistik – gestern, heute, morgen, in: Merz, J.; Zwick, M. (Hrsg., 2004): Mikroanalysen und amtliche Statistik.

Kuban, M. (2005): Keine steuerpolitischen Blindflüge bitte!, der städtetag Nr. 5, S. 1.

Lambert, S.; Percival, R.; Schofield, D.; Paul, S. (1994): An Introduction to STIMMOD: A Static Microsimulation Model, STIMOD Technical Paper No. 1, National Centre for Social and Economic Modelling, Canberra.

Lambert, S.; Child, M.; Harding, A. (2000): STINMOD, in: Gupta/ Kapur (eds. 2000), S. 593 – 597.

Lietmeyer, V. (1986): Microanalytic Tax Simulation Models in Europe: Development and Experience in the German Federal Ministry of Finance, in: G. H. Orcutt et al. (1986), S. 139 – 152.

Lietmeyer, V. (1989): Das mikroanalytische Einkommensteuermodell des BMF – Aufbau, Anwendung und Weiterentwicklung, Bonn.

Lietmeyer, V. (2007): Neue Wege in der mikroanalytischen Steuerschätzung, (noch unveröffentlicht), in: Zwick, M.; Merz, J (2007).

Lietmeyer, V.; Kordsmeyer, V.; Gräb, C.; Vorgrimler, D. (2005): Jährliche Einkommensteuerstatistik auf Basis der bisherigen Geschäftsstatistik der Finanzverwaltung, Wirtschaft und Statistik, 7, S. 671 – 681.

Lietmeyer, V.; Petzold, O. (2005): Bedingungen und Ziele für eine Reform der Unternehmensbesteuerung, Wirtschaftsdienst, 85 Jg., S. 590 ff.

v. d. Lippe, P. (1998): Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken, Steuer und Studium, 19 Jg. S. 217 – 223.

Lindahl, E. (1919): Die Gerechtigkeit der Besteuerung, Lund.

Lüthi, A. (1981): Messung wirtschaftlicher Ungleichheit, Lecture Notes in Economic and Mathematical Systems No. 189, Springer Verlag, Berlin/Heidelberg/New York.

Maasoumi, E. (1999): Empirical Analyses of Inequality and Welfare, in: Pesaram, M. H. und P. Schmidt (Hrsg.): Handbook of Applied Econometrics, Vol. II, Microeconomics, Oxford, Plackwell Publisher, S. 202 – 245.

Maiterth, R. (2001): Wettbewerbsneutralität der Besteuerung, Schriften zum Steuer-, Rechnungs- und Prüfwesen, Bd. 27, Erich Schmidt Verlag, Bielefeld.

Maiterth, R. (2003a): Beurteilung unterschiedlicher Reformvorschläge für die Gewerbesteuer aus betriebswirtschaftlicher Sicht, Die Betriebswirtschaft, 63. Jahrgang, S. 479 – 496.

Maiterth, R. (2003b): Die Gewerbesteuer als ungerechtfertigte „Großbetriebssteuer“? – Eine empirische Analyse, Schmollers Jahrbuch, Jg. 123, S. 545 – 562.

Maiterth, R. (2004): Wertschöpfung- und Zuschlagsteuer: Gegensätzliche Kommunalsteuerkonzepte?, Wirtschaftsdienst, Jg. 84, Heft 6, S. 402 – 408.

Maiterth, R.; Müller, H. (2003): Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen des Übergangs vom Einkommensteuertarif 2003 zum Tarif 2005, BetriebsBerater, 58(I), S. 2373 – 2380.

Maiterth, R.; Zwick, M. (2006): A local income and corporation tax as an alternative to the German local business tax: An empirical analysis for selected municipalities; Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. (Vol.) 226/3, S. 260 – 284.

Marshall, A. (1890): Principles of Economics, 8th Edition, Macmillan & Co, London.

Mas-Colell, A.; Whinston M. D.; Green, J. R. (1995): Microeconomic Theory, Oxford University Press, New York, Oxford.

Michalski, L. (1989): Der Begriff des freien Berufes im Standes- und im Steuerrecht, Deutscher Ärzte-Verlag, Köln.

Micosatt, G.; Junkernheinrich, M. (1991): Reform des Gemeindesteuersystems, Methodische Grundlagen und statistische Simulation, Schriften zur interdisziplinären Forschung, Bd. 2, Analytica Verlagsgesellschaft, Berlin.

- Micosatt, G.; Junkernheinrich, M. (1989): Kommunale Inzidenz einer Gemeindesteuerreform – methodische Grundlagen –, Forschungsberichte der Gesellschaft für interdisziplinäre Forschung, Nr. 5.3, Bochum.
- Mitton, L.; Sutherland, H.; Weeks, M. (eds. 2000): Micosimulation Modelling for policy analysis, University Press, Cambridge.
- Musgrave, R. A.; Musgrave, P. B.; Kullmer, L. (1985): Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Band 1 – 3, UTB für Wissenschaft, Mohr, Tübingen.
- Merten, D. (Hrsg., 1973): Subsidiarität als Verfassungsprinzip, in: Die Subsidiarität Europas, Schriften zum Europäischen Recht, Bd. 16, Berlin, S. 77 – 96.
- Merz, J. (1983): Statische mikroanalytische Simulation – Anforderungsprofil und Lösungsmöglichkeiten, Sfb3-Arbeitspapier Nr. 124, Frankfurt, Mannheim.
- Merz, J. (1991): Microsimulation – A Survey of Principles, Developments and Applications, International Journal of Forecasting, 7, S. 77 – 104.
- Merz, J. (1994): Statistisches Sfb3 – Mikrosimulationsmodell, in: Hauser et al. (1994b).
- Merz, J. (2001): Hohe Einkommen, ihre Struktur und Verteilung, Lebenslagen in Deutschland – Der erste Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung, Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung, Bonn.
- Merz, J. (2003): Was fehlt in der EVS? – Eine Verteilungsanalyse hoher Einkommen mit der verknüpften Einkommensteuerstatistik für Selbständige und abhängig Beschäftigte, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Vol. 223/1, S. 58 – 90.
- Merz, J. (2004): Mikroanalytische Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik für Selbständige und abhängig Beschäftigte, Perspektiven der Wirtschaftspolitik, Vol. 5, S. 105 – 126.
- Merz, J. (2005): SPSS-Programmpakete zur Verteilungsanalyse: INEQ und DECOM, Lüneburg.
- Merz, J.; Stolze, H.; Imme, S. (2001): ADJUST FOR WINDOWS – A Program Package to Adjust Microdata by the Minimum Information Loss Principle, Program-Manual, FFB-Dokumentation No. 9, Department of Economics and Social Sciences, University of Lüneburg, Lüneburg.
- Merz, J.; Zwick, M. (2002): Verteilungswirkungen der Steuerreform 2000/2005 im Vergleich zum „Karlsruher Entwurf“, Wirtschaft und Statistik, S. 729 – 740.
- Merz, J.; Stolze, H.; Zwick, M. (2002): Professions, Entrepreneurs, Employees and the New German Tax (Cut) Reform, A MICSIM Microsimulation Analysis of Distributional Impacts, FFB-Diskussionspapier Nr. 34, Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Universität Lüneburg, Lüneburg.
- Merz, J.; Zwick, M. (Hrsg., 2004): Mikroanalysen und amtliche Statistik – MIKAS; Reihe „Statistik und Wissenschaft“ des Statistischen Bundesamt, Band 1, Wiesbaden.
- Merz, J.; Vogrimler, D.; Zwick, M. (2004): Faktisch anonymisiertes Mikrodatenfile der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998, Wirtschaft und Statistik, S. 1079 – 1091.

Merz, J.; Zwick, M. (2005): Hohe Einkommen: Eine Verteilungsanalyse für Freie Berufe, Unternehmer und abhängig Beschäftigte, Schmollers Jahrbuch – Journal of Applied Social Science Studies, Jg. 125/2, S. 269 – 298.

Merz, J.; Hirschel, D.; Zwick, M. (2005): Struktur und Verteilung hoher Einkommen. Mikroanalysen auf der Basis der Einkommensteuerstatistik, Gutachten zum 2. Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung.
www.bmgs.bund.de/deu/gra/publikationen/4236.php?navpos=rechts

Müller, H. (2004): Das Aufkommen der Steuern vom Einkommen in Deutschland, Deutscher Universitätsverlag, Wiesbaden.

Müller, H. (2006): Ausmaß der steuerlichen Verlustverrechnung – Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen, arqus Diskussionspapiere zur quantitativen Steuerlehre, Diskussionsbeitrag Nr. 17, Humboldt-Universität Berlin.

Müller, W.; Kleber, W.; Willms, A. (1981): Sozialstrukturanalyse mit amtlicher Statistik im VASMA-Projekt, Allgemeines Statistisches Archiv, 65, S. 292 – 301.

Müller, W.; Blien, U.; Knoche, P.; Wirth, H. u. a. (1991): Die faktische Anonymität von Mikrodaten, Schriftenreihe Forum der Bundesstatistik, Band 19, Metzler-Poeschel, Stuttgart.

Müller, W.; Schimpl-Neimans, B.; Krupp, H. J.; Wiegert, R. u. a. (1999): Kooperation zwischen Wissenschaft und amtlicher Statistik – Praxis und Perspektiven, Band 34 der Schriftenreihe Forum der Bundesstatistik, Statistisches Bundesamt (Hrsg.), Wiesbaden.

Oates, W. E. (1972): Fiscal Federalism, New York.

Oberhauser, A. (1984): Kommunale Wertschöpfungsteuer als Alternative zur Gewerbesteuer, in: Gewerbesteuer auf neuem Kurs?, Schriftenreihe der IHK Regensburg, Heft 9, Regensburg.

Oberhauser, A. (2003): Zielgerichtete Reform der Gemeindesteuern durch eine kommunale Wertschöpfungssteuer, Wirtschaftsdienst, Heft 9, S. 565 – 568.

Orcutt, G. H. (1957): A new typ of socio-economic Systems, The Review of Economics and Statistics, Vol. 39, S. 116 – 123.

Orcutt, G. H.; Merz, J., Quinke, H. (eds. 1986): Microanalytic simulation models to support social and financial policy, Elsevier Science, Amsterdam.

Osberg, L.; Xu, Kuan (1999): International Comparisons of Poverty Intensity: Index Decomposition and Bootstrap Inference, The Journal of Human Resources, XXXV, 1, S. 51 – 81.

Otto, B.; Siedler, T. (2003): Armut in West- und Ostdeutschland – Ein differenzierter Vergleich, Wochenbericht des DIW, 4/03, Berlin.

Petersen, H.-G. (1977): Personelle Einkommensbesteuerung und Inflation, Eine theoretisch-empirische Analyse der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer in der Bundesrepublik Deutschland, Frankfurt a. M.

Pohmer, D. (Hrsg., 1983): Zur optimalen Besteuerung, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Neue Folge Band 128, Duncker & Humblot, Berlin.

Pötter, U.; Rendtel, U. (1993): Über Sinn und Unsinn von Repräsentativstudien, Allgemeines Statistisches Archiv 77, S. 260 – 280.

Reidenbach, M. (2006): Die Sachinvestitionen der Kommunen und ihrer Unternehmen – eine Bestandsaufnahme, Deutsches Institut für Urbanistik, Aktuelle Informationen, Februar 2006.

Remond, G.; Sutherland, H. (1998): The arithmetic of tax and social security reform – A user's guide to microsimulation methods and analysis, University Press, Cambridge.

Rhein, K.-U. (1997): Die kleinen kommunalen Steuern, in: Neue Schriften des Deutschen Städtetages, Heft 72.

Rinne, H. (1995): Taschenbuch der Statistik, Verlag Harri Deutsch, Thun und Frankfurt a. M.

Rogowski (2002): Chance zur Reform der Gemeindefinanzen nutzen, Wirtschaftsdienst, Heft 5, S. 255 – 257.

Ronning, G.; Sturm, R.; Höhne, J.; Lenz, R.; Rosemann, M.; Scheffler, M.; Vorgrimler, D. (2005): Handbuch zur Anonymisierung wirtschaftsstatistischer Mikrodaten; Statistisches Bundesamt, Statistik und Wissenschaft, Band 4.

Rose, M.; Wiegard, W. (1983): Zur optimalen Struktur öffentlicher Einnahmen unter Effizienz- und Distributionsaspekten, S. 9 – 162; in: Pohmer, D. (Hrsg.): Zur optimalen Besteuerung, Schriften des Vereins für Socialpolitik, Neue Folge Band 128, Duncker & Humblot, Berlin.

Rosen, H. S. (1999): Public Finance, 5. Auflage, Boston, Toronto, u. a., Irwin McGraw-Hill.

Roth, P. (2002): Modernisierung statt Abschaffung der Gewerbesteuer, Wirtschaftsdienst, Heft 5, S. 257 – 260.

Rubinfeld, D. L. (1987): The Economic of the Local Public Sector, in: Auerbach, A. J.; Feldstein, M. (Hrsg.): Handbook of Public Economics, Vol 1, S. 61 – 128, Amsterdam, New York, Oxford, Tokyo; North Holland.

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (1983): Jahresgutachten 1983/84, Ein Schritt voran, Wiesbaden.

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (1995), Jahresgutachten 1995/96, Im Standortwettbewerb, Wiesbaden.

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2001): Jahresgutachten 2001/2002, Für Stetigkeit – gegen Aktionismus, Wiesbaden.

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2003): Jahresgutachten 2003/2004, Erfolge im Ausland – Herausforderungen im Inland, Wiesbaden.

Samuelson, P. A. (1954): The Pure Theory of Public Expenditure, Review of Economics and Statistics, Bd. 36, S. 387 ff.

Sander, M. (2001): Ersatz der Gewerbesteuer durch eine Gemeindeeinkommensteuer, Wirtschaftsdienst, Jg. 81, Heft 8, S. 447 – 455.

Scherf, W. (2002): Ersatz der Gewerbesteuer durch eine anrechenbare Wertschöpfungssteuer, *Wirtschaftsdienst*, Jg. 82, Heft 10, S. 603 – 608.

Schnell, R. (1993): Die Homogenität sozialer Kategorien als Voraussetzung für „Repräsentativität“ und Gewichtungungsverfahren, *Zeitschrift für Soziologie*, Jg. 22, S. 16 – 32.

Schwarting, G. (1980): Kommunalsteuern als Instrument der Konjunkturpolitik, *Finanzarchiv* 38, S. 72.

Schwarting, G. (1999): Kommunale Steuern: Grundlagen – Verfahren – Entwicklungstendenzen, Berlin, Erich Schmidt Verlag.

Schwarting, G. (2001): Der kommunale Haushalt: Haushaltswirtschaft – Haushaltssteuerung – Kassen- und Rechnungswesen, 2. Auflage, Berlin.

Shorrocks, A. F. (1995): Revisiting the Sen Poverty Index, *Econometrica* 63(5), S. 1225 – 1230.

Sigloch, J. (2000): Unternehmensteuerreform 2001: Darstellung und ökonomische Analyse, in: *Steuer und Wirtschaft*, Zeitschrift für die gesamten Steuerwissenschaften, Köln, Schmidt, Band 30, 2, S. 160 – 176.

Sinn, H.-W. (1997): Deutschland im Steuerwettbewerb, *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik*, Bd. (Vol.) 216/, S. 672 – 692.

Spahn, P. B. (1972): Die Besteuerung der persönlichen Einkommen in der BRD – System und Modell, Berlin.

Spahn, P. B. (1991): Rechtliche und methodische Grundlagen für den Einsatz mikroanalytischer Simulationsmodelle bei der Ermittlung der finanziellen Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf die öffentlichen Haushalte und die Steuerpflichtigen unter den Anwendungsbedingungen im Bundesministerium der Finanzen, Gutachten im Auftrag des Bundesfinanzministeriums.

Spahn, P. B.; Galler, H. P.; Kaiser, H.; Merz, J. (1992): Mikrosimulation in der Steuerpolitik, Physica-Verlag, Heidelberg.

Statistisches Bundesamt (1953): Die gemeindlichen Realsteuern im Rechnungsjahr 1952, Arb. Nr. VII/43/2.

Statistisches Bundesamt (1956): Die gemeindlichen Realsteuern im Rechnungsjahr 1955, Arb. Nr. VII/43/8.

Statistisches Bundesamt (1961): Gemeindliche Realsteuern im Rechnungsjahr 1959, Arb.-Nr. VII/43/19.

Statistisches Bundesamt (1966): Realsteuervergleich 1965, Fachserie „Finanzen und Steuern“, Reihe 9.

Statistisches Bundesamt (1971): Realsteuervergleich 1970, Fachserie „Finanzen und Steuern“, Reihe 9.

Statistisches Bundesamt (1976): Realsteuervergleich 1975, Fachserie „Finanzen und Steuern“, Reihe 9.

- Statistisches Bundesamt (1982)*: Realsteuervergleich 1980, Fachserie 14, Reihe 10.1.
- Statistisches Bundesamt (1986)*: Realsteuervergleich 1985, Fachserie 14, Reihe 10.1.
- Statistisches Bundesamt (1992)*: Realsteuervergleich 1990, Fachserie 14, Reihe 10.1.
- Statistisches Bundesamt (2000)*: Realsteuervergleich – Realsteuern, kommunale Einkommen- und Umsatzsteuerbeteiligung 2000, Fachserie 14, Reihe 10.1.
- Statistisches Bundesamt (2001)*: Finanzen und Steuern, Lohn- und Einkommensteuer, Fachserie 14, Reihe 7.1.
- Statistisches Bundesamt (2002)*: Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003). www.destatis.de/download/d/klassif/wz03.pdf.
- Statistisches Bundesamt (2003a)*: Realsteuervergleich – Realsteuern, kommunale Einkommen- und Umsatzsteuerbeteiligung 2001, Fachserie 14, Reihe 10.1.
- Statistisches Bundesamt (2003b)*: Realsteuervergleich – Realsteuern, kommunale Einkommen- und Umsatzsteuerbeteiligung 2002, Fachserie 14, Reihe 10.1.
- Statistisches Bundesamt (2003c)*: Statistisches Jahrbuch 2003 – Für die Bundesrepublik Deutschland.
- Statistisches Bundesamt (2003d)*: Finanzen und Steuern, Gewerbesteuer, Fachserie 14, Reihe 10.2.
- Statistisches Bundesamt (2004a)*: Realsteuervergleich – Realsteuern, kommunale Einkommen- und Umsatzsteuerbeteiligung 2003, Fachserie 14, Reihe 10.1.
- Statistisches Bundesamt (2004b)*: Statistisches Jahrbuch 2004 – Für die Bundesrepublik Deutschland.
- Statistisches Bundesamt (2006)*: Verbraucherpreisindex für Deutschland – Lange Reihen, Februar 2006.
- Stiftung Marktwirtschaft (2003): Gute Gemeindesteuern, Studien des Kronberger Kreises, Berlin.
- Stiftung Marktwirtschaft (2006): Kommission „Steuergesetzbuch“, Eine umfassende Ertragsteuerreform für mehr Wachstum und Beschäftigung.
- Sutherland, H. (2000): EUROMOD: An integrated European benefit-tax model, in: Gupta/Kapur (2000), S. 575 – 580.
- Sutherland, H. (2001): Final Report. EUROMOD: An integrated European benefit-tax model, EUROMOD Working Paper EM9 01.
- Sutherland, H (2004): Poverty in Britain: The impact of government policy since 1997. A projection to 2004-5 using Microsimulation, Microsimulation Research Note No. MU/RN/44, Cambridge.
- Tiebout, C. M. (1956): A Pure Theory of Local Expenditures, Journal of Political Economy, Bd. 64, S. 416 – 424.
- Vetterle, H. (1986): Konstruktion und Simulation mikroanalytischer Modelle, Maro Verlag, Augsburg.

Wagenhals, G. (1994): Income Tax Reform in Germany: A Welfare Analysis, in: Eichhorn, W. (Hrsg., 1994): Models and Measurement of Welfare and Inequality, Berlin, S. 419 – 432.

Wagenhals, G. (2001): Incentive and Redistribution Effects of the "Karlsruher Entwurf zum Einkommensteuergesetz". The Case of Married Couples, Schmollers Jahrbuch, 4, S. 425 – 437.

Wagenhals, G. (2004): Tax-Benefit Microsimulation Models for Germany: A Survey, IAW-Report, Jg. 32, Heft 1, S. 55 – 74.

Wagner, G.; Schupp, J.; Rendtel, U. (1994): Das Sozio-ökonomische Panel (SOEP) – Methoden der Datenproduktion und -aufbereitung im Längsschnitt, in Hauser, R. et al. (1994b), S. 70 – 111.

Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages (2004): Der aktuelle Begriff – Konnexitätsprinzip, Nr. 08.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1959): Gutachten zur gegenwärtigen Problematik der Gemeindefinanzen, Wiederabgedruckt in: Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Entschlüsseungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949 – 1973, J. C. B. Mohr, Tübingen, 1974.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1968): Gutachten zum Gemeindesteuersystem und zur Gemeindesteuerreform in der Bundesrepublik Deutschland, wiederabgedruckt in: Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Entschlüsseungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949 – 1973, J. C. B. Mohr, Tübingen, 1974.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1970): Stellungnahme zu § 3 Abs. 2 des Gesetzes zur Neuordnung der Gemeindefinanzen vom 8.9.1969, wiederabgedruckt in: Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Entschlüsseungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949 – 1973, J. C. B. Mohr, Tübingen, 1974.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982): Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern, BMF – Schriftenreihe, Heft 31, Bonn.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1989): Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland – Mängel und Alternativen, Wiederabgedruckt in: Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten und Stellungnahmen 1988 – 1998; Bundesministerium der Finanzen, 1998.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2004): Flat Tax oder Duale Einkommensteuer? Zwei Entwürfe zur Reform der deutschen Einkommenbesteuerung, BMF – Schriftenreihe, Heft 76, Berlin.

Zimmermann, H.; Postlep, R.-D. (1980): Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern, Wirtschaftsdienst V, S. 248 – 253.

Zimmermann, H. (1999): Kommunalfinanzen, Schriften zur öffentlichen Verwaltung und öffentlichen Wirtschaft 163, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden.

Zimmermann, H. (2002): Gewerbesteuerreform – in welche Richtung?, Wirtschaftsdienst, Jg. 82, Heft 8, S. 465 – 470.

Zühlke, S.; Zwick, M.; Scharnhorst, S.; Wende, T. (2003): Die Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder, *Wirtschaft und Statistik*, 10.

Zwick, M. (1998): Einzeldatenmaterial und Stichproben innerhalb der Steuerstatistiken, *Wirtschaft und Statistik*, 7, S. 566 – 572.

Zwick, M. (2001): Individual Tax Statistics Data and their Evaluation Possibilities for the Scientific Community, *Schmollers Jahrbuch, Zeitschrift für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften*.

Zwick, M. (2004): Integrierte Mikrodatenfiles, in: Merz, J.; Zwick, M. (Hrsg., 2004), S. 287 – 294.

Zwick, M. (2006): Forschungsdatenzentren – Möglichkeiten des Zugangs zu amtlichen Einzeldaten, in: Zwick, M.; Merz, J. (Hrsg., 2006): *Mikroanalysen und Steuerpolitik, Statistik und Wissenschaft*, Band 7, Wiesbaden.

Zwick, M.; Buschle, N.; Habla, H.; Maithert, R. (2003): Reform der Gemeindefinanzen – die kommunale Einnahmeseite, *Wirtschaft und Statistik*, 7.

Zwick, M.; Merz, J. (Hrsg., 2007): *Mikroanalysen und Steuerpolitik, Statistik und Wissenschaft*, Band 7, Wiesbaden.

Nachwort

Der Erfolg hat bekanntlich viele Väter, obwohl es im hier vorliegenden Fall wohl Mütter heißen müsste. Ich erlaube mir hier einleitend eine weitere Phrase zu benutzen und zwar die, dass wir Männer immer nur so stark sind wie die Frauen an unsere Seite, ich hatte und habe das Glück, zwei starke Frauen an meiner Seite zu haben.

Von daher gilt mein Dank meiner Frau Iris, die all meine Launen in der Entstehungsphase dieser Arbeit geduldig ertragen hat und immer unterstützend da war. Iris, wie auch meine beiden Söhne Fabian und Robert, mussten in dieser Zeit auch an vielen Stellen auf mich verzichten. Ich hoffe, dass mir der Spagat zwischen wissenschaftlicher Weiterentwicklung und Familie zumindest einigermaßen gelungen ist.

Weiter gilt mein Dank meiner langjährigen Mitarbeiterin und Freundin Heike Habla. Ohne ihre Unterstützung und Geduld, hätte ich nie den Freiraum gefunden, neben den vielfältigen Arbeiten im Forschungsdatenzentrum, meinen Wunsch zu promovieren, umzusetzen. Auch als strenge Lektorin dieser Arbeit, hat sie wesentlich zur Verbesserung der Veröffentlichung beigetragen.

Dem jetzigen Staatssekretär im Bundesministerium des Inneren und ehemaligen Präsidenten des Statistischen Bundesamtes, Johann Hahlen, möchte ich herzlich für die Unterstützung meines Promotionsvorhabens danken. Ohne die Unterstützung und Bereitschaft des Hauses, hier auch meinen Dank an Volker Kordsmeyer, bei dem ich in meiner Zeit bei der Steuerstatistik viel lernen durfte, wäre diese Arbeit nicht möglich gewesen. Wesentliche Teile dieser Arbeit sind während eines halbjährigen Forschungsaufenthaltes an der Universität Lüneburg entstanden. Hierzu mein Dank an das Statistische Bundesamt, das mich abgeordnet sowie an meinen Doktorvater, Herrn Prof. Joachim Merz, der mich in Lüneburg aufgenommen hat.

Dafür, dass sie immer für fachliche Diskussionen, aber auch privat für ein Gespräch und ein Bier, da waren, möchte ich Ralf Maiterth und Heiko Müller danken. Weiter gilt mein Dank Mathias Zenke, Alexander Vogel und Patricia Eilsberger für ihre Unterstützung bei so mancher Rechnung und der Erstellung der Veröffentlichung.

Abschließend möchte ich mich bei Herrn Professor Richard Hauser bedanken, der in einem Moment, an dem ich eigentlich mein Promotionsvorhaben begraben hatte, die entscheidende Motivation gab, diese Arbeit mit aller Kraft anzugehen und abzuschließen.