

# **Reform der Gewerbesteuer**

## **Anforderungen und Auswirkungen**

# **Ein Modell des Bayerischen Städtetags**

**Von der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer (BSt) -  
Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze**

**München, Januar 2003**

### **Kurzfassung**

Die Arbeiten wurden durchgeführt von

Prof. Dr. L. JARASS, M.S. (Stanford Univ./USA), Fachhochschule Wiesbaden  
[www.JARASS.COM](http://www.JARASS.COM), MAIL@JARASS.COM

Mitglied der Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung  
Mitglied des wissenschaftlichen Beirats der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen

Prof. Dr. Gustav M. OBERMAIR, Universität Regensburg

c/o Forschungsgesellschaft für Alternative Technologien und Wirtschaftsanalysen mbH, gegründet 1977  
T. 0611 / 188540-7, Fax -8, Email: MAIL@ATW-FORSCHUNG.DE, <http://www.ATW-FORSCHUNG.DE>

im Auftrag und in enger Zusammenarbeit mit

dem BAYERISCHEN STÄDTETAG

und

14 Bayerischen Städten und Gemeinden:

ASCHHEIM, AUGSBURG, BAMBERG, COBURG, EGGENFELDEN, ERLANGEN, GRÜNWALD,  
IMMENSTADT, LANDSHUT, MÜNCHEN, NEU-ULM, NÜRNBERG, REGENSBURG, WÜRZBURG.

Grundlegenden Überlegungen für eine systematische Reform der deutschen Steuerrealität in:

JARASS, L. und OBERMAIR, G. M.:

Wer soll das bezahlen? Wege zu einer fairen und sachgerechten Besteuerung:  
Begrenzung der Belastungen für alle, Mindest-Belastung für die Großen.

180 S., 9 €, Metropolis-Verlag, Marburg, 2002.

Übersicht abrufbar unter [www.JARASS.COM](http://www.JARASS.COM), Publikationen, Steuern.

## **Überblick:**

### **Von der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer (BSt) - Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze**

(1) Fast alle Städte und Gemeinden in Deutschland sehen im Jahr 2002 einen drastischen Rückgang des Gewerbesteueraufkommens, ihre Einnahmen sind seit 2000 im Mittel um 30% und mehr zurückgegangen. Im Zeitraum 2001 bis 2005 werden sie mit höchstens 104 Mrd. € mindestens 60 Mrd. € weniger Gewerbesteuer einnehmen als ihnen im Mai 2000 im Rahmen der Steuerreform avisiert wurde. Damit sind Ausbau und Unterhalt der kommunalen Infrastruktur und damit die Qualität des Standorts Deutschland ernsthaft gefährdet. Beispiele aus aller Welt zeigen, dass dort, wo die Städte verrotten, kein Mensch mehr in Frieden leben und Einkommen erwirtschaften kann.

(2) Nach mehrfacher Beschneidung der Gewerbesteuer wird heute im Wesentlichen nur der ausgewiesene Gewinn der Gewerbesteuerpflichtigen besteuert, eine Größe, die ganz legal durch 'Steuerplanung' in den letzten Jahren immer weiter heruntergerechnet werden konnte.

(3) Der Bayerische Städtetag schlägt die Weiterentwicklung der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer vor. Die Bemessungsgrundlage wird in zweifacher Hinsicht erweitert:

- Besteuert wird die tatsächliche Wertschöpfung vor Ort (abzüglich der ohnedies bereits stark belasteten Löhne).
- Betriebssteuerpflichtig sollen alle Selbständigen und Unternehmen sein, nicht nur die gemäß Tradition Gewerbesteuerpflichtigen.

Ziel ist die Sicherstellung stabiler kommunaler Einnahmen: kaufkraftbereinigt mindestens so hoch wie vor dem Zusammenbruch des Gewerbesteueraufkommens.

(4) Die Bemessungsgrundlage der Kommunalen Betriebssteuer wird dadurch gegenüber der heutigen Gewerbesteuer um rund die Hälfte erhöht und zudem über die Jahre deutlich stabiler:

- Erhöhung um die Hälfte durch Einbeziehung aller Selbständigen, z.B. Freiberufler, die ebenso wie die heute Gewerbesteuerpflichtigen auf kommunale Leistungen angewiesen sind;
- Verringerung um ein Drittel durch erheblich erhöhte Freibeträge für Einzelunternehmer;
- Erhöhung um ein Viertel durch volle Hinzurechnung aller Schuldzinsen abzgl. Zinserträge.

Eine weitere Erhöhung um ein Viertel ergibt sich durch Aufhebung der Möglichkeit, Verluste zwischen den Unternehmen innerhalb eines Konzerns zu verrechnen (also Aufhebung der gewerbesteuerlichen 'Organschaft') und Begrenzung der Verlustvorträge eines Unternehmens nach Zeit und Höhe.

(6) Unter diesen Umständen könnte die Kommunale Betriebssteuer nach 2003 ein jährliches Aufkommen von gut 40 Mrd. € erbringen, also rund 70% mehr als das jährliche Gewerbesteueraufkommen zwischen 1998 und 2001. Damit wäre eine generelle Absenkung der Messzahl, etwa von 5% auf 4%, aufkommensneutral vertretbar.

(7) Für die Kommunale Betriebssteuer ist keine eigenständige Steuererklärung erforderlich; alle benötigten Daten kann der Steuerpflichtige seiner Gewinn- und Verlustrechnung entnehmen, die er für die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ohnehin aufstellen muss.

(8) Der entscheidende Vorteil der Betriebssteuer für die Wirtschaft ist die dadurch mögliche Steuersatzsenkung. Dies kommt gerade den Unternehmen zugute, die auch heute noch die kommunale Infrastruktur mitfinanzieren. Selbständige bekommen die zusätzliche Belastung wegen der Anrechnung bei der Einkommensteuer weitestgehend zurück. Bund und Länder haben dadurch keine nennenswerten Mindereinnahmen, weil die gesamte kommunale Steuer und damit die Einkommensteueranrechnung in etwa auf dem Stand von 1998 bis 2001 bleibt.

(9) Das Unternehmen 'Kommune' kann so der lokalen Wirtschaft wieder dauerhaft die dringend erforderlichen Aufträge erteilen und damit Unternehmen, Arbeitsplätze und Lebensqualität sichern.

## **Inhaltsverzeichnis**

Überblick: Von der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer (BSt) - Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, Senkung der Steuersätze .....	2
Inhaltsverzeichnis.....	3

<b>Kurzfassung .....</b>	<b>5</b>
K1 Kommunalfinanzen brechen zusammen	5
K2 Die Gewerbesteuer ist reformbedürftig	5
K3 Kommunale Betriebssteuer (BSt)	6
K4 Abschätzung des Aufkommens einer Kommunalen Betriebssteuer (BSt)	9

### **Hauptbericht** (verfügbar unter [www.JARASS.COM](http://www.JARASS.COM))

- 1 Aufgabenstellung: Zukunft der Gewerbesteuer; Modelluntersuchung einer Kommunalen Betriebssteuer
  - 1.1 Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen
  - 1.2 Beschluss des Bayerischen Städtetags vom 12.7.2002
  - 1.3 Zielsetzung dieser Untersuchung

### **Teil I Modernisierung des deutschen Steuersystems erforderlich**

- 2 Aufkommen der Unternehmenssteuern ist stark rückläufig
  - 2.1 Tatsächliche Ursachen für den Zusammenbruch der Körperschaftsteuer
  - 2.2 Gewerbesteuer ist keine deutsche Sonderbelastung
  - 2.3 Gestaltungsmöglichkeiten durch internationale Finanzierungen
- 3 Aufkommen der Gewerbesteuer
  - 3.1 Entwicklung der kommunalen Finanzen in Deutschland und in Bayern
  - 3.2 Entwicklung der Finanzen bei den kooperierenden bayerischen Städten und Gemeinden
  - 3.3 Entwicklung der Gewerbesteuer
  - 3.4 Ursachen für den Rückgang des Gewerbesteueraufkommens
- 4 Modernisierung der Gewerbesteuer erforderlich
  - 4.1 Defizite der heutigen Gewerbesteuer
  - 4.2 Reformmöglichkeiten und Reformmodelle
  - 4.3 Prüfkriterien für die Beurteilung von Reformvorschlägen
  - 4.4 Bewertung der Vorschläge
  - 4.5 Im BDI-Modell bezahlen die Frankfurter über 10% mehr Lohn- und Einkommensteuer als die benachbarten Oberursler

### **Teil II Von der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer**

- 5 Darstellung der Kommunalen Betriebssteuer (BSt)
  - 5.1 Was soll zukünftig die Bemessungsgrundlage der Kommunalen Betriebssteuer sein?
  - 5.2 Wer soll zukünftig Kommunale Betriebssteuer bezahlen?
  - 5.3 Wie hoch soll zukünftig der Steuersatz der Kommunalen Betriebssteuer sein?
  - 5.4 Beispiele für Handwerker, Freiberufler und Arbeitnehmer

- 6 Umsetzung der Kommunalen Betriebssteuer
  - 6.1 Keine eigene Betriebssteuererklärung erforderlich
  - 6.2 Freibeträge beibehalten, aber vereinfachen
  - 6.3 Verbesserte Anrechnung der Betriebssteuer auf die Einkommensteuer
  - 6.4 Steuergetriebene Liquiditätsprobleme verhindern
  - 6.5 Besteuerung von Vermietung & Verpachtung
  - 6.6 Besteuerung von Kredit-/Versicherungsgewerbe: keine Zurechnung von Schuldzinsen, aber pauschale Mindeststeuer
  - 6.7 Kein Abzug von Aufwendungen bei steuerfreien Erträgen
  - 6.8 Begrenzung von Verlustverrechnungen
- 7 Kommunale Betriebssteuer - pro und contra
  - 7.1 Einbruch bei der Gewerbesteuer - wer steckt dahinter?
  - 7.2 Die Kommunale Betriebssteuer sei wirtschaftsfeindlich, verfassungswidrig, nicht EU-konform: eine Entgegnung
  - 7.3 Zurechnung von Schuldzinsen bei der Kommunalen Betriebssteuer
  - 7.4 Fallbeispiel: Babcock-Borsig-Pleite steuergetrieben?
  - 7.5 Zusammenfassung

### **Teil III Finanzielle Auswirkungen der Kommunalen Betriebssteuer**

- 8 Steuerpflichtige und Bemessungsgrundlage
  - 8.1 Wertschöpfung
  - 8.2 Besteuerung der Wertschöpfung durch die Gewerbesteuer
- 9 Theoretisch zu erwartender und tatsächlich versteuerter Gewerbeertrag
  - 9.1 Warum ist der von den Unternehmen ausgewiesene Gewerbeertrag relativ klein?
  - 9.2 Warum ist der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag ausgewiesene Gewerbeertrag relativ groß?
  - 9.3 Warum ist der versteuerte Gewerbeertrag um ein Drittel kleiner als der von den Unternehmen mit positivem Gewerbeertrag ausgewiesene Gewerbeertrag?
- 10 Abschätzung des Aufkommens der Kommunalen Betriebssteuer
  - 10.1 Theoretisch versteuerter Betriebsertrag
  - 10.2 Abschätzung des tatsächlich zu versteuernden Betriebsertrags
  - 10.3 Erhöhung des zukünftig zu versteuernden Betriebsertrags gegenüber dem versteuerten Gewerbeertrag
  - 10.4 Für das Aufkommen entscheidende Vorschriften und Effekte
- 11 Auswirkungen auf ausgewählte einzelne Unternehmen
  - 11.1 Datenerhebung und Methode der Datenauswertung
  - 11.2 Ergebnisse: eine kritische Bewertung

Literaturhinweise

Teil IV Anhang (Hinweise)

Teil V Unternehmensdaten (werden nicht veröffentlicht)

## Kurzfassung

### **K1 Kommunalfinzen brechen zusammen**

(1) Die Einbrüche bei der Gewerbesteuer, die vor allem in der zweiten Hälfte 2001 zu verzeichnen waren, gingen 2002 weiter. Die Gewerbesteuer belastet nämlich im Wesentlichen nur die ausgewiesenen Gewinne, die wachsenden legalen Gestaltungsmöglichkeiten unterliegen. Die mögliche Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zwischen Unternehmen und ihren Tochterkapitalgesellschaften ("gewerbsteuerliche Organschaft") und die ab 2002 geltende Gewerbesteuerfreiheit von Veräußerungserlösen lassen weitere nachhaltige Steuerrückgänge erwarten. 2001 war kein Einmaleffekt! Nach der Steuerschätzung vom Mai 2002 liegt das Netto-Gewerbesteueraufkommen auch für jedes der Folgejahre bis 2005 um mehr als 30% unter der Schätzung vom Mai 2000. {Kap. 3.3}

In den 14 teilnehmenden bayerischen Städten und Gemeinden sind die Bruttoeinnahmen insgesamt von 1999 bis 2002 nominal um rund 5%, kaufkraftbereinigt also um etwa 10%, gesunken, die Nettoeinnahmen aus der Gewerbesteuer aber um fast 40% zusammengebrochen, d.h. von einem Anteil von 16,5% auf 10,7% der Einnahmen. {Kap. 3.2}

(2) Nicht wenige Gemeinden verkaufen jetzt schon Grundstücke, also ihr Tafelsilber, oder veräußern Betriebe, um - rechtswidrig - mit den Erlösen den Verwaltungshaushalt zu finanzieren. Bei den Ausgaben der deutschen Städte und Gemeinden zeigt sich langfristig eine dramatische Verschiebung: Sachinvestitionen haben sich von 30% der Ausgaben in 1980 auf 15% der Ausgaben in 2002 halbiert, der Anteil der Sozialen Leistungen hat sich im selben Zeitraum von 11% auf 19% nahezu verdoppelt. Diese knappen Zahlen zeigen in aller Schärfe, dass die Städte und Gemeinden, deren Infrastruktur die Voraussetzung für jedwede wirtschaftliche Tätigkeit bildet, finanziell saniert werden müssen. Dies wird insbesondere auch der örtlichen Wirtschaft zugute kommen, die bei stabilem kommunalen Steueraufkommen wieder mit langfristig gesicherten Aufträgen rechnen kann. {Kap. 3.1}

(3) Die Gewerbesteuer ist keine deutsche Sonderbelastung! In vielen Nachbarländern gibt es eine Art Gewerbesteuer, u.a. in Österreich (7,5% Lohnsummensteuer), Frankreich (1,5% bis max. 4% der betrieblichen Wertschöpfung, also der Summe aus Löhnen plus Schuldzinsen plus Gewinne), Ungarn (max. 2% der betrieblichen Wertschöpfung, mit Ausnahmen), Italien (4,25% der betrieblichen Wertschöpfung). Japan hat beschlossen, ab 2003 die lokale Einkommensteuer von 9,6% auf 4,8% zu halbieren und durch eine kommunale Wertschöpfungssteuer zu ersetzen. In vielen Ländern wird zudem eine Grundsteuer von bis zu 2% des Marktwerts von Gewerbeimmobilien erhoben (so z.B. in vielen Staaten der USA), die wie eine Gewerbekapitalsteuer wirkt. Die deutsche Gewerbesteuer ist also keinesfalls ein Fossil; sie ist allerdings für Kapitalgesellschaften die einzige im Jahr 2001 tatsächlich verbliebene Steuerbelastung, da ihre Bemessungsgrundlage bisher nicht in dem selben Maß wie bei der Körperschaftsteuer künstlich verringert werden konnte. {Kap. 2.2}

### **K2 Die Gewerbesteuer ist reformbedürftig**

(4) Ursprünglich war die Gewerbesteuer tatsächlich als Realsteuer konzipiert, d.h. als Steuer auf die im Inland produzierte Wertschöpfung. Dementsprechend umfasste die Besteuerung von Gewerbebetrieben bis 1980 einen erheblichen Teil ihrer Wertschöpfung:

- Gewerbekapitalsteuer: erhoben als Sollertragssteuer, d.h. auf einen pauschaliert angesetzten möglichen durchschnittlichen Ertrag des Eigenkapitals ('möglicher Gewinn') und des eingesetzten Fremdkapitals (gemessen durch 'Schuldzinsen');

- Gewerbeertragssteuer: erhoben auf die tatsächlich erzielten Gewinne und die tatsächlich bezahlten Dauerschuldzinsen in voller Höhe;
- Lohnsummensteuer: Möglichkeit für die Städte und Gemeinden, eine Steuer mit separatem Hebesatz auf die Bruttolohnsumme zu erheben (davon machten 1980 noch 1/3 der deutschen Städte und Gemeinden Gebrauch).

Die Möglichkeit der Lohnsummensteuer wurde schon 1980 abgeschafft, die volle Zurechnung der Dauerschuldzinsen wurde ab 1990 halbiert, die Gewerbekapitalsteuer ab 1998 abgeschafft. Damit wird seit 1998 im Wesentlichen nur noch der ausgewiesene Gewinn besteuert. Der Charakter der Gewerbesteuer ist durch diese mehrfache Beschneidung schrittweise von einer Realsteuer (Besteuerung der vom Unternehmen produzierten Wertschöpfung) in Richtung Ertragssteuer (Besteuerung der an die Unternehmenseigner verteilten Wertschöpfung) verwandelt worden. {Kap. 9}

Den Städten und Gemeinden ist damit heute als Realsteuer nur noch die Grundsteuer verblieben, die in der Tat relativ konjunkturunabhängig ist und der alleinigen Gestaltung und Verfügung der Städte und Gemeinden unterliegt.

(5) Die Gewerbesteuer in der heutigen Form weist wegen dieser systematischen Amputationen eine Reihe von Problemen auf, wie starke Konjunkturabhängigkeit, unbeschränkte Verlustverrechnung aus früheren Jahren und zwischen verbundenen Unternehmen ('Organschaft'), Privilegierung einzelner Branchen, unterschiedliche Besteuerung gleicher wirtschaftlicher Tätigkeiten und Benachteiligung von Eigen- gegenüber Fremdkapitalfinanzierung. Begünstigt werden dadurch insbesondere international organisierte Konzerne gegenüber den mit ihnen konkurrierenden Familienunternehmen und zwar unabhängig von der formalen Rechtsform Kapital- oder Personengesellschaft. All dies trägt wesentlich zu einer nicht bedarfsgerechten Finanzausstattung der Gemeinden bei, aber auch zu einer Verdrängung der ortsgebundenen und den Interessen der Städte und Gemeinden verpflichteten Kaufleute (z.B. in der Fußgängerzone) und Gewerbebetriebe.

{Kap. 3.1}

(6) Die Gewerbesteuerreform steht im Gesamtkontext der Probleme der deutschen Besteuerung. Auch hier besteht dringender Reformbedarf. Der schrittweise Übergang von der Gewerbesteuer zu einer Kommunalen Betriebssteuer (BSt) könnte ein erster Schritt für eine umfassende Modernisierung des deutschen Steuersystems sein. Die Reform der Gewerbesteuer kann dabei nicht die Probleme der Einkommen- und Körperschaftsteuer lösen, aber sie sollte insbesondere deren Fehler bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage nicht übernehmen. {Kap. 2.2 und 2.3}

(7) Die Umwandlung von einer Produktions- zu einer Dienstleistungsgesellschaft ist bisher vom Gewerbesteuersystem nicht berücksichtigt worden. Dienstleistungsunternehmen sind neben der kommunalen Infrastruktur insbesondere auf überdurchschnittliche kommunale Angebote (z.B. gut ausgestattete Wohngebiete, Kindergärten, Schulen, Kultur etc.) angewiesen, um hochqualifizierte Mitarbeiter gewinnen und in einem kreativen Umfeld arbeiten zu können. Viele Dienstleister sind aber bisher als Selbständige nicht gewerbesteuerpflichtig und leisten damit keinen Beitrag zur Finanzierung dieser kommunalen Aufgaben. {Kap. 4}

### **K3 Kommunale Betriebssteuer (BSt)**

"Das System kranke derzeit vor allem daran, dass die Kommunen zu viele Zuweisungen und zu wenig Steuereinnahmen erhalten" (so der sächsische Ministerpräsident Georg MILBRADT Anfang Dezember 2002). "Die Unternehmen müssten für die Infrastrukturleistungen ihrer Gemeinden einen angemessenen Beitrag leisten. Und der Gewinn eines Unternehmens hat mit den Leistungen der Gemeinde für die Wirtschaft überhaupt nichts zu tun. Er sei daher für die Bemessungsgrundlage einer wirtschaftskraftbezogenen Steuer ungeeignet" (lt. Handelsblatt vom 10.12.2002).

Grundprinzipien der Kommunalen Betriebssteuer sind: Besteuerung am Ort der Wertschöpfung, Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und damit Senkung der Steuersätze. {Kap. 5}

(8) Was soll zukünftig die Bemessungsgrundlage der Kommunalen Betriebssteuer sein? {Kap. 5.1}

Der Gewerbesteuer unterliegt derzeit der Gewinn; hinzugerechnet werden je die Hälfte der Dauerschuldzinsen sowie der netto bezahlten Mieten & Pachten für Betriebsanlagen, aber nicht für Immobilien.

Zukünftig sollten alle im örtlichen Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte der Kommunalen Betriebssteuer unterliegen: also die Gewinne, alle vom Betrieb netto bezahlten Schuldzinsen (also abzgl. der erhaltenen Ertragszinsen) sowie ein angemessener Teil der bezahlten Mieten & Pachten (auch für Immobilien) und Lizenzgebühren. Die Bemessungsgrundlage wäre damit der einkommensteuerliche Gewinn plus netto bezahlte Schuldzinsen plus etwa die Hälfte der bezahlten Mieten & Pachten und Lizenzgebühren. Damit würde auch der derzeitigen steuerlichen Privilegierung von Fremdkapital gegenüber Eigenkapital entgegengewirkt.

Die Kommunale Betriebssteuer stellt dabei jeweils auf den örtlichen Betrieb und die dort erzielte Wertschöpfung ab, eine gewerbesteuerliche Organschaft widerspricht deshalb dem Prinzip einer Kommunalen Betriebssteuer. Bei Finanzdienstleistern (Banken, Versicherungen, Finanzholdings) sollten wie bisher nur in eingeschränktem Maße Schuldzinsen hinzugerechnet werden. Auch hier könnten die in Italien für die dortige regionale Betriebssteuer IRAP entwickelten Lösungen Vorbild sein.

(9) Wer soll zukünftig Kommunale Betriebssteuer bezahlen? {Kap. 5.2}

Bisher bezahlt aus historischen Gründen nur ein - nach wirtschaftlichen Kriterien sehr willkürlich - abgegrenzter Kreis von Unternehmen Gewerbesteuer.

Grundprinzip der Betriebssteuer ist es, alle Entgelte für die Nutzung von Produktionsfaktoren mit Ausnahme der Löhne der Besteuerung zu unterwerfen. Entsprechend sollten zukünftig alle selbstständig ausgeübten Tätigkeiten der Betriebssteuer unterliegen, nicht hingegen unselbständige Tätigkeiten (Arbeitnehmer). Damit werden neben den Einkünften aus Gewerbebetrieb zukünftig auch Einkünfte aus Land- & Forstwirtschaft, aus selbständiger Tätigkeit und aus Vermietung & Verpachtung der Besteuerung unterworfen.

Nach dem Prinzip sind Zahlungen für Mieten & Pachten, die der Zahlende bei seiner Gewinnermittlung als Kosten geltend macht, bei diesem betriebssteuerpflichtig. Aus genau diesem Grundprinzip folgt, dass sowohl Eigennutzer als auch Mieter von Wohnraum nicht betriebssteuerpflichtig sind, da sie ihre wohnbezogenen Aufwendungen nicht steuerlich als Kosten geltend machen können.

Wer wegen der Geringfügigkeit seiner Einkünfte keine Einkommensteuererklärung abgeben muss (z.B. Kleinstunternehmer, ggf. kleine Vermieter und kleine Land- & Forstwirte), ist dadurch automatisch von der Erhebung einer Betriebssteuer befreit.

(10) Wie hoch soll zukünftig der Steuersatz der Kommunalen Betriebssteuer sein? {Kap. 5.3}

Die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durch

- Besteuerung aller Unternehmen,
  - Zurechnung aller Schuldzinsen und eines Teils der Mieten, Pachten und Lizenzgebühren
- erhöht das kalkulatorische Aufkommen der Kommunalen Betriebssteuer gegenüber der bisherigen Gewerbesteuer erheblich und schafft Spielraum für eine gleiche & mäßige Besteuerung.

Das kommunale Hebesatzrecht könnte beibehalten werden. Allerdings können starke Unterschiede der Hebesätze bei der wachsenden Mobilität vor allem der Dienstleistungsunternehmen zu weiteren Abwanderungen zu Lasten der Kernstädte führen.

In Italien konnte 1998 nach Ersatz der Gewerbesteuer durch eine regionale Betriebssteuer, die allerdings die Lohnsumme einschließt, der Steuersatz aufkommensneutral drastisch von 16,2% auf 4,25% abgesenkt werden. Gleichzeitig wurden aufkommensneutral die Gewerbekapitalsteuer und der Krankenversicherungsbeitrag der Arbeitgeber von rund 9% auf die sozialversicherungspflichtigen Löhne abgeschafft.

(11) Um kleinere Betriebe und Selbständige auch bei der Betriebssteuer zu entlasten, ist es notwendig, Freibeträge beizubehalten; die höchst komplizierte Messzahlenstaffelung sollte jedoch abgeschafft werden. Zum Ausgleich sollte für Einzelunternehmer und Selbständige der Freibetrag von 24.500 € auf z.B. 40.000 € erhöht werden. Bei Personengesellschaften bleibt es beim bisherigen Freibetrag, da Eigentümer, die mehrere Gesellschaften besitzen, ohnehin für jede Gesellschaft einen eigenen Freibetrag erhalten {Kap. 5.4}.

Zudem wird für Personengesellschaften ein Finanz-Freibetrag für Zinshinzurechnungen in Höhe von 10.000 € eingeführt, für Einzelunternehmer in doppelter Höhe von 20.000 €. Damit wird generell die Finanzierung von Umlaufvermögen entlastet, aber auch die Firmengründung. {Kap. 6.2}

(12) Der steuerliche Abzug der Betriebssteuer als Betriebsausgabe wird beibehalten. Die Teilanrechnung auf die bezahlte Einkommensteuer (§35 EStG) sollte allerdings vereinfacht und muss der Höhe nach begrenzt werden, da es ohne diese Begrenzung zu massiven steuergetriebenen Umfirmierungen von Kapitalgesellschaften zu Personengesellschaften kommen würde. {Kap. 6.3}

Die Reform soll das Steueraufkommen der Städte und Gemeinden kaufkraftbereinigt stabilisieren auf dem Niveau vor den massiven Einbrüchen. Die Anrechnung auf die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer kostet Bund und Länder also nicht mehr als bei der Gewerbesteuer vor ihrem großen Rückgang.

(13) Kredit-/Versicherungsgewerbe müssen auf ihre in Deutschland erwirtschafteten Gewinne Kommunale Betriebssteuer bezahlen, aber ohne Zurechnung von Schuldzinsen (analog dem jetzigen §19 GewStDV). Zudem sollte hier eine gewinnunabhängige Mindeststeuer erhoben werden. Hierzu könnten gewinnunabhängige Größen bei der Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden wie Bilanzsumme, Geschäftsvolumen oder verwaltete Kapitalien, die ohnehin vom Unternehmen bestimmt und vom Bundesamt für Finanzdienstleistungen geprüft werden. {Kap. 6.6}

(14) Unabdingbar ist die tatsächliche Umsetzung des grundsätzlichen Verbots des Einkommensteuerrechts (§3c(1)), beim deutschen Fiskus Ausgaben auch dann als Kosten geltend zu machen, wenn diese Ausgaben mit (jedenfalls in Deutschland) steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Andernfalls wird sich in den nächsten Jahren die Schere zwischen den in Deutschland für die Aktionäre erwirtschafteten Erträgen und den beim deutschen Fiskus versteuerten Erträgen noch weiter öffnen und das Steueraufkommen insbesondere von internationalen Konzernen unabhängig von ihrer realen Ertragsituation weiter bei Null verharren. Die Kommunale Betriebssteuer unterstützt dieses Absetzungsverbot, da die hier am meisten relevanten Finanzierungsaufwendungen bei der Betriebssteuer ohnehin wieder hinzugerechnet werden, und zwar unabhängig vom Steuerwohnsitz des Kreditsgebers und seiner Verflechtung mit dem Betrieb. {Kap. 6.7}

(15) Bei der Kommunalen Betriebssteuer ist wie bei Gewerbe- und Einkommensteuer die Ausgangsgröße für die Besteuerung der Betriebsgewinn, der derzeit durch Verlustverrechnungen häu-



fig fast unbesteuert bleibt. Im Koalitionsvertrag vom Oktober 2002 ist zu Recht vorgesehen, dass Verlustverrechnungen zukünftig in mehrfacher Hinsicht begrenzt werden sollen:

- Der Verlustvortrag innerhalb eines Unternehmens soll zukünftig den Jahresgewinn höchstens auf die Hälfte reduzieren dürfen;
- Verrechnungen von Gewinn- und Verlustunternehmen innerhalb einer Organschaft sollen bei der Kommunalen Betriebssteuer nicht mehr zulässig sein.

Ohne eine Kombination beider Begrenzungen der Verlustverrechnungen werden Konzerne wie schon jetzt an den Betriebsstätten keinen steuerlichen Gewinn ausweisen, auch nicht bei guten Gewinnen für die Aktionäre. Jedwede Maßnahme zur Sicherung der kommunalen Steuereinnahmen würde ohne diese Begrenzungen allein vom meist regional gebundenen Mittelstand einschließlich der Selbständigen zu tragen sein. Die Begrenzung der Verlustverrechnungen sichert so eine faire und sachgerechte Besteuerung aller wirtschaftlich Tätigen und bewahrt das Steueraufkommen vor weiteren Erosionen. {Kap. 6.8}

(16) Für die Kommunale Betriebssteuer ist keine eigenständige Steuererklärung erforderlich. Der Steuerpflichtige kann aus seiner Gewinn- und Verlustrechnung die erhaltenen sowie die bezahlten Schuldzinsen und Mieten & Pachten sowie die bezahlten Lizenzgebühren entnehmen und in seine Einkommensteuererklärung eintragen. Das Finanzamt kann dann im Regelfall vollautomatisch - ohne nennenswerten Mehraufwand - die Bemessungsgrundlage der Kommunalen Betriebssteuer ermitteln. {Kap. 6.1}

(17) Durch geeignete Steuerstundung muss verhindert werden, dass die Besteuerung der im Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte grundsätzlich gesunde Betriebe in gewinnschwachen Jahren sowie Neugründungen in die Illiquidität treiben könnte. Es wäre - jedenfalls für eine bestimmte Übergangszeit - zu überlegen, die Zurechnungen zum Gewinn (Schuldzinsen etc.) nur teilweise, z.B. nur zur Hälfte, zu berücksichtigen. Damit könnten sich insbesondere die besonders betroffenen Unternehmen schrittweise an die neue Situation anpassen. {Kap. 6.4}

#### **K4 Abschätzung des Aufkommens einer Kommunalen Betriebssteuer (BSt)**

(18) Beim Übergang von der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer wird die Theoretische Bemessungsgrundlage in zweifacher Weise erweitert: Verbreiterung durch Zurechnung aller Netto-Schuldzinsen und weiterer im jeweiligen Betrieb erwirtschafteten Entgelte für Fremdkapital, Erhöhung durch Einbeziehung von Selbständigen, Vermietern & Verpachtern sowie Land- & Forstwirten. {Kap. 8.1 und 10.1}

Besteuert wird allerdings bei der Gewerbesteuer wie bei der Kommunalen Betriebssteuer nicht diese Theoretische Bemessungsgrundlage, nämlich die gesamte Wertschöpfung (ohne Löhne) in Deutschland, sondern nur die einzelner Betriebe, und auch nur soweit, wie diese im Veranlagungsjahr einen positiven Ertrag ausweisen. Ob und wie viel Ertrag ein Betrieb ausweist, kann neben den vielen Gestaltungsmöglichkeiten des Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerrechts entscheidend beeinflusst werden durch die Verlustvorträge innerhalb eines Unternehmens und durch Verlustverrechnung zwischen Konzernteilen ('Organschaft'). Diese Effekte sowie Freibeträge, Messzahlenstaffelung etc. ergaben 1995 bei der Gewerbesteuer als tatsächlich besteuerten maßgebenden Gewerbeertrag nur knapp die Hälfte der theoretischen Obergrenze aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung. {Kap. 9}

(19) Die Erfassung dieser Effekte aus der Gewerbesteuerstatistik erlauben - zusammen mit den Angaben aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung zu den neu hinzugenommenen Betriebssteuerpflichtigen (Selbständige, Vermieter, Landwirte) - eine Abschätzung des tatsächlich der Besteuerung

erung unterliegenden Betriebsertrags auf der Basis der Theoretischen Bemessungsgrundlage {Kap. 10.1} in weiteren Schritten:

Zunächst wird der vorläufige Betriebsertrag der Betriebssteuerepflichtigen mit positivem Betriebsertrag analog zum bekannten vorläufigen Gewerbeertrag der Gewerbesteuerpflichtigen abgeschätzt. Nach Berücksichtigung der Freibeträge bei der Kommunalen Betriebssteuer ergibt sich schließlich der tatsächlich zu besteuernde maßgebliche Betriebsertrag. Alle diese Abschätzungen werden durchgeführt für die aus der Steuerstatistik bekannten Kategorien {Kap. 10.2}:

- Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften (ohne Kredit-/Versicherungsgewerbe),
- Einzelunternehmer: Einzelgewerbetreibende, Selbständige, Vermieter & Verpachter, Land- & Forstwirte,
- Kredit-/Versicherungsgewerbe.

(20) Die zentralen Ergebnisse sind in der nachfolgenden Tabelle K1 zusammengefasst dargestellt. {Kap. 10.3}

*Tabelle K1 Erhöhung des zu versteuernden Betriebsertrags gegenüber dem versteuerten Gewerbeertrag*

Nur Steuerpflichtige mit positivem Gewerbesteuer-Messbetrag bzw. bei Selbständigen etc. mit positivem Gesamtbetrag der Einkünfte  Mrd €	(1) = 2+3  Gesamt	(2)  Kapital & Personenges. ohne Kredit-/Versicherungsgewerbe	(3)  Einzelgewerbetreibende, Selbständige, Vermieter & Verpachter, Land- & Forstwirte	(4)  Kapital & Personenges. nur Kredit-/Versicherungsgewerbe
(1) Versteuerter Gewerbeertrag	104	92	12	21
Änderung der Bemessungsgrundlage durch				
+ (2a) Vergrößerung der Zahl der Steuerpflichtigen (2a%) = 2a/1-100% Erhöhung um	55 54%	x	56 472%	x
+ (2b) Erhöhung der Hinzurechnungen (2b%) = 2b/1-100% Erhöhung um	28 27%	17 18%	11 94%	1 3%
+ (2c) Erhöhung der Freibeträge (2c%) = 2c/1-100% Verminderung um	-37 -36%	1 1%	-38 -324%	1 3%
= (2) Zu versteuernder Betriebsertrag (2%) = 2/1-100% Erhöhung um	150 45%	110 20%	40 242%	22 3%
Zusätzlich: Mindestbesteuerung durch die geplante Begrenzung der Verlustverrechnung				
(3) Erhöhung durch Mindestbesteuerung (3%) = 3/1-100% zusätzliche Erhöhung um	24 24%	23 26%	1 8%	4 18%

Quelle: Tabelle 10.2(1998)

Quelle: Tabelle K1 ist identisch mit Tabelle 10.3(1998) im Hauptbericht

Für die Kapital- und Personengesellschaften (Spalte 2) mit einem 1998 versteuerten Gewerbeertrag von 92 Mrd. € führten die um 17 Mrd. € (18%) erhöhten Hinzurechnungen und der um 1 Mrd. € (1%) verminderte Freibetrag zu einer Erhöhung auf einen zu versteuernden Betriebsertrags von 110 Mrd. € (ein Plus von 20%). Durch die zweifache Begrenzung der Verlustverrechnung (hier als 'Mindestbesteuerung ausgewiesen) resultiert eine Erhöhung um weitere 23 Mrd. € (26%-Punkte).

Ganz anders sind die Effekte des Übergangs von der Gewerbesteuer zur Kommunalen Betriebssteuer in der Gruppe der Einzelunternehmer (Spalte 3). Der versteuerte Gewerbeertrag war 1998 mit 12 Mrd. € relativ niedrig, da nur die Einzelgewerbetreibenden (wie Handwerker, Gastwirte etc.) gewerbesteuerpflichtig waren; durch die Hinzunahme der Selbständigen, der Vermieter & Verpachter sowie der Land- & Forstwirte erhöht sich die Bemessungsgrundlage um 56 Mrd. €, durch die erhöhten Zurechnungen um weitere 11 Mrd. €, durch die erheblich erhöhten Freibeträge wird

die Bemessungsgrundlage wieder um 38 Mrd. € vermindert (die prozentualen Änderungen sind jeweils sehr hoch, da sie sich auf die hier nicht direkt vergleichbare Gewerbesteuer beziehen). Insgesamt resultiert eine Erhöhung der Bemessungsgrundlage um 28 Mrd. €. Die Begrenzung der Verlustvorträge spielt hier fast keine Rolle.

Bei den Unternehmen des Kredit-/Versicherungsgewerbes (Spalte 4) werden Erhöhungen der Hinzurechnungen nur im 'Nicht-Banken-Bereich' wirksam und sind deshalb unbedeutend. Die Erhöhung von insgesamt 5 Mrd. € resultiert wesentlich aus der Mindestbesteuerung durch die zweifache Begrenzung der Verlustverrechnung.

(21) Eine Interpretation der gezeigten Ergebnisse muss mit Vorsicht und mit gewissen Einschränkungen hinsichtlich der Aussagekraft für die Zukunft erfolgen, denn die Zahlen konnten ja nur auf der Datenbasis derjenigen Jahre (1995 und 1998) abgeschätzt werden, für die gesicherte Strukturdaten und detaillierte Steuerstatistiken vorliegen. Folgende Aussagen lassen sich treffen:

- In den Bezugsjahren 1995 und 1998 hätte die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durch die Kommunale Betriebssteuer (bei unveränderter Messzahl von 5% und bei unveränderten Hebesätzen von durchschnittlich rund 390%) ein Mehraufkommen von knapp 50% gegenüber der Gewerbesteuer erbracht; Strukturanpassungen der Steuerpflichtigen (überwiegend aufkommensenkend!) sind dabei unberücksichtigt.
- Eine weitere Stabilisierung und zugleich eine weitere Beschränkung steuergetriebener Strukturänderungen kann durch die von der Bundesregierung geplante Mindeststeuer sichergestellt werden: Begrenzung des wirksamen Verlustvortrags auf die Hälfte des laufenden Gewinns und Aufhebung der bisher möglichen unlimitierten Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zwischen verbundenen Unternehmen (Aufhebung der gewerbesteuerlichen bzw. betriebssteuerlichen Organschaft). Diese Begrenzungen der Verlustverrechnungen würden in den Bezugsjahren zu einer weiteren Erhöhung um knapp 25% führen; vor allem aber begrenzen sie in der Zukunft generell die Ausweichreaktionen der Steuerpflichtigen.
- Durch die Anbindung der Bemessungsgrundlage der Kommunalen Betriebssteuer an die insgesamt im Betrieb erwirtschafteten Kapitalentgelte (also an die Nettowertschöpfung abzüglich Löhne) kann eine zeitliche Verstetigung zumindest gegenüber kürzerfristigen Konjunkturschwankungen erreicht werden.
- Die Extrapolation dieser Ergebnisse in die Zukunft mit einer erträglichen Vorhersagegenauigkeit ist nur zulässig, wenn Zug um Zug mit der Überführung der Gewerbesteuer in die Kommunale Betriebssteuer begleitende Maßnahmen durchgeführt werden, v.a. die schon angesprochene Begrenzung der Verlustverrechnungen (vgl. auch Kapitel 6.8) und die (im Koalitionsvertrag festgelegte und mittlerweile wieder in Frage gestellte) allgemeine Durchsetzung des Abzugsverbots von Aufwendungen für steuerfreie Erträge (§3c EStG, vgl. Kapitel 6.7).

Unter diesen und nur unter diesen Umständen könnte die Kommunale Betriebssteuer im Zeitraum nach 2003 ein jährliches Aufkommen von gut 40 Mrd. € erbringen, also rund 70% mehr als das jährliche Aufkommen der Gewerbesteuer von rund 25 Mrd. € im Zeitraum 1998 bis 2001. Ein reales Wirtschaftswachstum von deutlich über 0%/a würde das Aufkommen weiter erhöhen.

Unter diesen Bedingungen wäre also eine generelle Absenkung der Messzahl, etwa auf 4%, aufkommensneutral vertretbar, ebenso eine Absenkung insbesondere der besonders hohen Großstadthebesätze nach faktischem Zufluss erhöhter Steuereinnahmen. Eine Splittung der Messzahlen, etwa 4% für Kapitalgesellschaften und 3% für die übrigen Steuerpflichtigen käme einer Aufforderung zu neuen legalen Steuervermeidungsstrategien gleich. Die Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit des Mittelstands sollte stattdessen durch eine gezielte Weiterentwicklung von Freibeträgen geschehen. {Kap. 10.4}

(22) Ergebnis: Wer heute viel bezahlt (z.B. Handwerksbetriebe oder regional verankerte mittelständische Familienunternehmen), bezahlt dann weniger. Wer heute ganz legal trotz guter Gewinne wenig oder gar nichts bezahlt (z.B. international organisierte und deshalb steueroptimierte Konzerne), wird wieder an der Finanzierung der kommunalen Infrastruktur beteiligt.

Nachrichtlich: Die nächste Sitzung der Gemeindefinanzreformkommission ist für Mitte Februar 2003 angesetzt. Deren Arbeitsgruppe Kommunalsteuern soll der Kommission Ende März 2003 den Entwurf ihres Abschlussberichts vorlegen.