

# Der grundrechtsgeprägte Verfassungsstaat

Festschrift für Klaus Stern  
zum 80. Geburtstag



Duncker & Humblot · Berlin

<https://doi.org/10.3790/978-3-428-53535-4>

Generated for Universitäts- und Stadtbibliothek Köln at 134.95.86.80 on 2021-02-16, 12:34:51 UTC  
FOR PRIVATE USE ONLY | AUSSCHLISSLICH ZUM PRIVATEN GEBRAUCH



*Klaus Stern*

# Der grundrechtsgeprägte Verfassungsstaat

Festschrift für Klaus Stern



# Der grundrechtsgeprägte Verfassungsstaat

Festschrift für Klaus Stern  
zum 80. Geburtstag

Herausgegeben von

Michael Sachs und  
Helmut Siekmann

in Verbindung mit  
Hermann-Josef Blanke, Johannes Dietlein,  
Michael Nierhaus und Günter Püttner



Duncker & Humblot · Berlin

Gedruckt mit Unterstützung der Fritz Thyssen Stiftung.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

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

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, für sämtliche Beiträge vorbehalten

© 2012 Duncker & Humblot GmbH, Berlin

Fremddatenübernahme: Klaus-Dieter Voigt, Berlin

Druck: Berliner Buchdruckerei Union GmbH, Berlin

Printed in Germany

ISBN 978-3-428-13535-6 (Print)

ISBN 978-3-428-53535-4 (E-Book)

ISBN 978-3-428-83535-5 (Print & E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier  
entsprechend ISO 9706 

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

# Kommunale Finanzautonomie und politische Verantwortung

## Was soll das Gemeindesteuersystem leisten: Bürgerbeteiligung oder Unmerklichkeit?

Von Johanna Hey

### I. Das ungelöste Problem der Gemeindefinanzierung

Wenn innerhalb von acht Jahren – 2003 und 2010 – zwei Gemeindefinanzkommissionen<sup>1</sup> in ihrem Bemühen um eine grundlegende Reform der Gemeindefinanzen scheitern, muss dies einen tieferen, über die Detailprobleme der bisher diskutierten Reformmodelle hinausgehenden Grund haben.

Ausgangspunkt der Reformdiskussionen war in beiden Fällen ein konjunkturbedingter Einbruch des Gewerbesteueraufkommens<sup>2</sup>. In derartigen Zeiten finanzieller Not wächst die Reformbereitschaft der Kommunen. Sie nimmt allerdings in dem Maße direkt wieder ab, wie sich mit Belebung der Konjunktur auch das Gewerbesteueraufkommen wieder erholt<sup>3</sup>. Die Regenerierung der Steuereinnahmen bedeutet freilich nicht, dass damit die Probleme gelöst wären. Das Finanzierungsproblem der Kommunen ist ein strukturelles, und nicht in erster Linie ein konjunkturelles<sup>4</sup>.

Auf der Ausgabenseite wird vor allem die finanzielle Überforderung aufgrund der den Kommunen übertragenen Sozialaufgaben beanstandet<sup>5</sup>. Zentrale Forderungen der Kommunen auf der Einnahmeseite sind die Verstetigung des Aufkom-

---

<sup>1</sup> Zur Gemeindefinanzkommission 2003 s. z. B. *Schnittker/Welling*, 7. Berliner Steuergespräch: „Reform der Gemeindefinanzen – Gewerbesteuer auf dem Prüfstand“, StB 2003, 454 ff.; *P. Heine*, Gemeindefinanzreform – Ende des Richtungsstreites bei der Reform der kommunalen Steuerbasis?, KStZ 2003, 145 ff. und 183 ff.; *J. Rüttgers*, Gemeindefinanzreform braucht Neuanfang, Städte- und Gemeinderat 2003, 15 ff.; Zur Gemeindefinanzkommission 2010 s. *M. Eilfort/B. Jonas/G. Müller-Gatermann/M. Junkerheinrich*, Standpunkte, DB 2010, 49 ff.

<sup>2</sup> Deutscher Städtetag, Die Gewerbesteuer – eine gute Gemeindesteuer. Fakten und Analysen, Heft 94 (2010), 13.

<sup>3</sup> *M. Kuban*, Editorial, Deutscher Städtetag 2010, 1, macht allerdings deutlich, dass die Städte grundsätzlich gegen eine Ersetzung der Gewerbesteuer sind, diese vielmehr gestärkt sehen wollen.

<sup>4</sup> So durchaus zutreffend auch *M. Kuban*, Editorial, Deutscher Städtetag 2010, 1.

<sup>5</sup> *G. Schwarting*, Der kommunale Haushalt, 4. Aufl., Berlin 2010, 37.

mens sowie Erhalt bzw. Stärkung der Finanzautonomie<sup>6</sup>. Auf den ersten Blick decken sich diese Forderungen mit dem wissenschaftlichen Anliegen, die Sonderbelastung der gewerblichen Wirtschaft zugunsten einer allgemeinen Kommunalsteuer in Form eines Zuschlags zu Einkommen- und Körperschaftsteuer aufzugeben<sup>7</sup>. Ein Zuschlag über die gesamte Breite der Einkommensteuer ist nicht nur weniger konjunkturanfällig, sondern würde auch zu einer Verbreiterung des kommunalen Hebesatzrechts führen.

Vor allem in der Diskussion des Jahres 2010 hat sich jedoch herauskristallisiert, dass die Kommunen zwar Autonomie einfordern, jedoch nicht bereit sind, die hiermit verbundene Verantwortung gegenüber dem Bürger zu übernehmen. Derzeit tendieren die Kommunen dazu, die Verantwortung für die zunehmende Verschuldung der Gemeindeebene dem Bund anzulasten, der ihnen ohne vollständige Kostenkompensation immer neue Aufgaben auferlege. Die kommunalen Spitzenverbände, machtvolle Advokaten der – allerdings sehr heterogenen<sup>8</sup> – Gemeindeinteressen, wehren sich gegen die Überbürdung politischer Verantwortung auf der Einnahmenseite, solange der Einnahmebedarf durch übertragene Aufgaben fremdbestimmt wird. Einnahmeautonomie könne nicht ohne die Aufgaben- seite diskutiert werden<sup>9</sup>. Es gehe eben nicht um die vielzitierte Diskussion mit dem Bürger um die Öffnungszeiten der städtischen Badeanstalten im Gegenzug gegen einen höheren Hebesatz, sondern in erster Linie um den von den Kommunen nicht beeinflussbaren Sozialhaushalt.

Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob die Forderung nach einer Stärkung der kommunalen Finanzautonomie nicht vielleicht eine Illusion ist und in den Reformdebatten eine unerfüllbare Forderung gestellt wird, jedenfalls eine Forderung, die weit über das kommunale Finanzsystem hinaus die derzeitige Aufgabenverteilung im Bundesstaat in Frage stellt. Das Pochen auf der kommunalen Finanzautonomie passt letztlich nicht zu dem Befund, dass der Großteil der kommunalen Ausgaben fremdbestimmt ist. Einerseits wollen die Kommunen nicht zu bloßen Zuweisungsempfängern werden, andererseits fordern sie Entlastung von den Sozialausgaben<sup>10</sup>. Dies ist indes nur durch direkte Zuweisungen denkbar. Eines Ausbaus der eigenen Steuerquellen der Gemeinde bedarf es nicht, soweit diese nicht zur Finanzierung eigener Aufgaben dienen.

---

<sup>6</sup> s. den Katalog der Prüfkriterien für den Ersatz der Gewerbesteuer in Anlage 1 zum Zwischenbericht der AG „Kommunalsteuern“ an die Gemeindefinanzkommission.

<sup>7</sup> So etwa R. Wendt, BB 1987, 1677 (1680 ff.); M. Jachmann, BB 2000, 1432 (1440 ff.).

<sup>8</sup> Ein Problem der Gewerbesteuer ist nicht nur ihre Konjunkturanfälligkeit, sondern auch ihre starke regionale Streuung, vgl. allein die Unterschiede zwischen alten und neuen Ländern, Gemeindefinanzbericht 2010, Deutscher Städtetag 2010, 11.

<sup>9</sup> Zutreffend S. Anton/D. Diemert, Kommunale Finanzen: Kein Licht am Ende des Tunnels, Der Städtetag 2010, 11 (19 ff.).

<sup>10</sup> M. Kuban, Editorial, Deutscher Städtetag 2010, 1.

Nichtsdestotrotz ist eine Stärkung der kommunalen Finanzautonomie zu begrüßen, wenn auf diese Weise die Verantwortungszusammenhänge klarer zutage treten und das Interesse der Bürger an lokaler Politik geweckt werden kann. Im Folgenden soll der Frage nachgegangen werden, inwieweit einzelne – bestehende bzw. im Rahmen der Gemeindefinanzreform diskutierte – Kommunalsteuern geeignet sind, Kommunalpolitik insoweit bürgernäher zu gestalten, als sie den Zusammenhang<sup>11</sup> zwischen kommunaler Sachpolitik und finanziellen Auswirkungen transparent machen. Taugen die bestehenden Hebesatzrechte sowie die in der Diskussion befindlichen Reformmaßnahmen überhaupt, um mittels der kommunalen Steuerpolitik einen Dialog über die Gemeindeangelegenheiten zwischen Gemeindeeinwohnern und Gemeindevertretung zu initiieren?

## II. Kommunale Finanzautonomie

### 1. Die Stellung der Kommunen in der Finanzverfassung: Garantie von Einnahmen- und Ausgabenautonomie

Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG garantiert den Kommunen als Bestandteil der kommunalen Selbstverwaltung die „Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung“. Die Garantie der Finanzautonomie schließt sowohl die Einnahme- als auch die Ausgabenseite ein<sup>12</sup>, wobei nicht abschließend geklärt ist, ob sich auch ein Anspruch auf eine angemessene (aufgabengerechte) Finanzausstattung begründen lässt<sup>13</sup>.

Der Finanzbedarf der Kommunen wird sowohl durch eigene als auch durch übertragene Aufgaben bestimmt, wobei im Bereich der eigenen Aufgaben – mit landesrechtlichen Spezifika – weiter unterschieden werden muss zwischen freien Selbstverwaltungsaufgaben und Pflichtaufgaben<sup>14</sup>. Im Hinblick darauf, dass die Aufgaben der Kommunen in hohem Maße fremdbestimmt sind, ist es um die Autonomie auf der Ausgabenseite nicht gut bestellt<sup>15</sup>. Die kommunalen Spitzenverbände machen geltend, nur 10–15%<sup>16</sup> des kommunalen Haushalts entfalle auf

<sup>11</sup> Zum Zusammenhang zwischen Demokratieprinzip und Finanzordnung *C. Waldhoff*, Finanzautonomie und Finanzverflechtung in gestuften Rechtsordnungen, VVDStRL 66 (2007), 216 (231 ff.).

<sup>12</sup> *M. Nierhaus*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 5. Aufl., München 2009, Art. 28 Rz. 84.

<sup>13</sup> Dazu *M. Nierhaus*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 5. Aufl., München 2009, Art. 28 Rz. 84. Für einen Mindestschutz *K. Stern*, in: G. Püttner (Hrsg.), Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis, Band 1, 2. Aufl., 1981, S. 220 f.; ebenso *A. Röhl*, Finanzverfassungsrechtlicher Dualismus in der Sackgasse?, DÖV 2008, 368; *K.-A. Schwarz*, Finanzverfassung und kommunale Selbstverwaltung, 1996, 28 ff. (35 f.).

<sup>14</sup> s. dazu z.B. *G. Schwarting*, Der kommunale Haushalt, 4. Aufl., Berlin 2010, S. 41; *Anton/Diemert*, Der Städtetag 2010, 11 (19).

<sup>15</sup> Zutreffend die Feststellung von *C. Gröpl*, in: VVDStRL Bd. 66 (2007), 334.

<sup>16</sup> *M. Kuban* anlässlich des 36. Berliner Steuergesprächs; vgl. *Richter/Welling*, Diskussionsbericht, FR 2010, 981 (982); zweifelnd bezüglich der Validität derartiger Aus-

die freien Aufgaben der Kommune (freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben); der Rest des Haushalts sei entweder durch Pflichtaufgaben oder Auftragsangelegenheiten gebunden. Zwar bestehen auch bei der Ausführung gemeindlicher Pflichtaufgaben sowohl bezüglich der Inhalte als auch der Durchführung Spielräume<sup>17</sup>, mit denen sich die Ausgaben beeinflussen lassen. Weniger flexibel sind die Kommunen jedoch bei der Durchführung von Auftragsangelegenheiten, insbesondere bei der Ausführung von Leistungsgesetzen, weil hier häufig nicht nur Umfang und Inhalt, sondern auch die Durchführung der Aufgabe vorgegeben sind.

Autonomie auf der Einnahmenseite wird insbesondere durch eigene Steuerquellen begründet<sup>18</sup>. Die bloße Ertragshoheit ist allerdings ohne Gesetzgebungshoheit nicht viel wert. Es bedarf der Möglichkeit individueller Anpassung an die konkreten Finanzbedürfnisse der einzelnen Gemeinde. Den Kommunen stehen verschiedene Steuerquellen zur zumindest teilautonomen Bewirtschaftung zur Verfügung. Zwar folgt aus Art. 28 GG nach zutreffender Auffassung kein eigenständiges Steuererfindungsrecht der Kommunen<sup>19</sup>. Den Kommunen ist indes zum einen landesverfassungsrechtlich die Kompetenz für die örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuern übertragen. Darüber hinaus verbürgt die Hebesatzautonomie des Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG für Grund- und Gewerbesteuer die Möglichkeit der Anpassung der Einnahmen an den Finanzbedarf<sup>20</sup>. Damit verfügen die Kommunen schon heute über mehr Steuerautonomie als die Länder, denen ein eigenes Steuersatzbestimmungsrecht – beschränkt auf die Grunderwerbsteuer – erst im Zuge der Föderalismusreform 2006<sup>21</sup> eingeräumt wurde.

Der weit überwiegende Teil der kommunalen Einnahmen resultiert jedoch nicht aus den – zumindest partiell beeinflussbaren – Steuern. Steuern bilden nur einen, und zwar nach den meisten Gemeindeordnungen subsidiären<sup>22</sup>, Baustein der Gemeindefinanzierung. Für die alten Länder ergibt sich in 2010 ein Anteil von 38,6% an den Gesamteinnahmen, wobei die Gewerbesteuer mit 15,2% der Gesamteinnahmen den größten Einzelposten ausmacht. In den neuen Ländern zeigt sich ein ganz anderes Bild. Hier machen die Steuereinnahmen nur 22,2%

---

sagen: *A. Röhl*, Finanzverfassungsrechtlicher Dualismus in der Sackgasse?, DÖV 2008, 368.

<sup>17</sup> *G. Schwarting*, Der kommunale Haushalt, 4. Aufl., Berlin 2010, 42.

<sup>18</sup> Ebenso *C. Waldhoff*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), Recht der Kommunal Finanzen, München 2006, § 8 Rz. 7.

<sup>19</sup> *K. Stern*, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Bd. II, München 1980, S. 1124; *H. Siekmann*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 5. Aufl., München 2009, Art. 105 Rz. 48.

<sup>20</sup> Die Verpflichtung auf einen Gewerbesteuermindesthebesatz von 200 Prozent (§ 16 Abs. 4 Satz 2 GewStG) begründet nach Auffassung des BVerfG keine unzulässige Einschränkung der Finanzautonomie, vgl. BVerfG v. 27.1.2010 – 2 BvR 2185/04, BVerfGE 125, 141.

<sup>21</sup> Gesetz zur Änderung des GG v. 28.8.2006, BGBl. I 2034.

<sup>22</sup> Vgl. *G. Schwarting*, Der kommunale Haushalt, 4. Aufl., Berlin 2010, 81.

aus; der Gewerbesteueranteil beläuft sich auf 9,1%. Damit zeigt sich, dass das Ausmaß der steuerbasierten Finanzautonomie starken regionalen Schwankungen unterliegt<sup>23</sup>, die weniger der kommunalen Haushalts- und Steuerpolitik als der ungleich verteilten Steuerkraft geschuldet sind. Beeinflussen lassen sich die zugrundeliegenden Standortfaktoren nur zum Teil. Gerade kleinere Kommunen in strukturschwachen (Rand-)Gebieten sind nicht in der Lage, aus eigener Kraft ihr Steueraufkommen signifikant zu erhöhen.

## 2. Finanzautonomie und politische Verantwortung

In dem Maße, in dem den Gemeinden Einnahme- und Ausgabenautonomie zugestanden wird, müssen sie auch politische Verantwortung<sup>24</sup> übernehmen. Aus demokratietheoretischer Sicht ist dies durchaus erwünscht. Die Dezentralisierung von Verwaltungsaufgaben auf Kommunalebene verspricht in besonderem Maße Bürgernähe<sup>25</sup>.

Auch wenn es – anders als in der Schweiz<sup>26</sup> – nicht darum geht, den Bürger unmittelbar per Volksentscheid über den kommunalen Haushalt und die Hebesätze abstimmen zu lassen, so macht die gemeindliche Hebesatzentscheidung die finanziellen Folgen der gemeindlichen Sachpolitik sichtbar und damit zu einem Gegenstand potentieller politischer Auseinandersetzung. Verantwortung für die kommunale Finanzpolitik schlägt sich dabei nicht nur unmittelbar in der Notwendigkeit nieder, gegenüber den Gemeindewählern Rechenschaft abzulegen, sondern mittelbar auch in den standortpolitischen Folgewirkungen, soweit mobile Faktoren der Besteuerung unterworfen werden, welche die Belastung durch Abwanderung „abwählen“ können.

Alternativ ließe sich der Bürger auch durch Beteiligung an den Ausgabeentscheidungen aktiver in die Kommunalpolitik einbeziehen. Ein neues Instrument zur Stimulierung des Interesses am Finanzgebaren der Kommunen ist der sog. Bürgerhaushalt<sup>27</sup>, der seit 2008 in einer Reihe von Kommunen erprobt wird.

---

<sup>23</sup> B. Jonas, Die Gewerbesteuer – eine schlechte Gemeindesteuer, FR 2010, 976 (977).

<sup>24</sup> Zu den Verantwortungszusammenhängen der Staatsfinanzierung C. Waldhoff, Finanzautonomie und Finanzverflechtung in gestuften Rechtsordnungen, VVDStRL 66 (2007), 216 (238 ff.).

<sup>25</sup> Aus historischer Sicht zum Zusammenhang zwischen dezentralisiertem Verwaltungsaufbau und den Möglichkeiten demokratischer Beteiligung auf Kommunalebene B. Weiße, Die Bürgerkommune aus dem Blickwinkel ihrer demokratischen Legitimation. Ein Beitrag zur Verwaltungsmodernisierung, 2009, 186 ff.

<sup>26</sup> Dazu C. Waldhoff, Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Steuergesetzgebung im Vergleich Deutschland – Schweiz, München 1997, 67 f., 80.

<sup>27</sup> s. dazu G. Schwarting, Der kommunale Haushalt, 4. Aufl., Berlin 2010, 315 ff.; L. Holtkamp, Der Bürgerhaushalt, Ein Konzept für Klein und Groß und Arm und Reich?, Gemeindehaushalt 2001, 104 ff.; B. Weiße, Die Bürgerkommune aus dem Blickwinkel

Hierbei handelt es sich um im Einzelnen heterogene Verfahren, die einerseits auf Transparenz und verbesserte Information der Bürger setzen, diesen andererseits Mitwirkungsmöglichkeiten durch Bürgerkonsultationsverfahren eröffnen. Auch die Einflussnahme auf die gemeindliche Ausgabenpolitik kann die individuelle Position verbessern, freilich nur mittelbar. Zudem bedarf es einer Aktivierung des Bürgers, wohingegen ihn die Abgabenlast automatisch trifft. Deshalb ist es ungleich schwieriger, über eine Beteiligung an der Haushaltsplanung Interesse für die Kommunalpolitik zu wecken. Die bisherigen Erfahrungen mit den Bürgerhaushalten zeigen, dass sich nur ein verschwindend geringer Anteil der Wähler beteiligt.

Allerdings hat auch die den Kommunen zugestandene Hebesatzautonomie im Rahmen der Grund- und Gewerbesteuer bisher wenig Einfluss auf das lokalpolitische Bürgerinteresse gezeitigt. Um einen echten Dialog über die Einnahmen- und Ausgabenpolitik zwischen Gemeinde und Gemeindebürger zu initiieren, dürfen zum einen nicht nur einzelne Gruppen mit Gemeindesteuern belastet werden, zum anderen muss sich ein Zusammenhang zwischen gemeindlicher Sachpolitik und gemeindlicher Steuerpolitik herstellen lassen. Hier liegt eine erhebliche Schwierigkeit, weil wegen des Non-Affektationsprinzips ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen bestimmten Steuereinnahmen und bestimmten Ausgaben nicht herstellbar ist. Unter dem Gesichtspunkt eines möglichst unmittelbaren Zusammenhangs zwischen kommunaler Leistung und finanzieller Beteiligung sind Gebühren und Beiträge Steuern deutlich überlegen. Vorzugslasten sind indes bereits aus praktischen Gründen nur in begrenztem Umfang einsetzbar und erlauben überdies nur in engen Grenzen Umverteilung<sup>28</sup>.

### **3. Finanzautonomie, landesverfassungsrechtliche Kostenübernahmegarantien und kommunaler Finanzausgleich**

Das Ideal der finanziell autonomen Kommune bekommt zudem erhebliche Risse, bezieht man den kommunalen Finanzausgleich in die Betrachtung ein<sup>29</sup>.

Landesverfassungsrechtlich bestehen für die übertragenen Aufgaben Kostenübernahmeregeln im Sinne eines Konnexitätsprinzips<sup>30</sup>. Hierzu erhalten die

---

ihrer demokratischen Legitimation. Ein Beitrag zur Verwaltungsmodernisierung, 2009, 186 ff.; zur Praxis des Bürgerhaushalts vgl. z.B. <http://www.stadt-koeln.de/1/stadtfinanzen/buergerhaushalt/>.

<sup>28</sup> Vgl. wegweisend BVerfG v. 10.3.1998 – 1 BvR 178/97, BVerfGE 97, 332 zu Kindergartengebühren.

<sup>29</sup> s. etwa A. Oestreicher, Die Reform der kommunalen Steuerfinanzierung, FR 2010, 965 (972 ff.).

<sup>30</sup> Landes- oder kommunalverfassungsrechtliches Konnexitätsprinzip vgl. G. Trapp, Das Veranlassungsprinzip in der Finanzverfassung der Bundesrepublik Deutschland, Berlin 1997, 288 ff.; im Einzelnen H.-G. Henneke, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), Recht der Kommunal Finanzen, München 2006, § 4 Rz. 9 ff.; zur Stärkung des

Kommunen Zweckzuweisungen. Damit scheint den Gemeinden auf den ersten Blick die Finanzierungsverantwortung für die übertragenen Aufgaben genommen, wobei insbesondere der Ausgleich für die Soziallasten der Kommunen als nicht ausreichend angesehen wird<sup>31</sup>. Gleichzeitig werden die Zweckzuweisungen, die außer für übertragene Aufgaben auch für die Wahrnehmung eigener Aufgaben der Kommunen gewährt werden können, zu Recht als autonomiefeindlich kritisiert<sup>32</sup>, weil sie mit staatlicher Einflussnahmemöglichkeit einhergehen.

Darüber hinaus werden die Unterschiede zwischen den Kommunen durch die allgemeinen Finanzausgleichsmaßnahmen im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs stark nivelliert, der darauf abzielt, den Kommunen die für ihre Aufgaben erforderlichen Finanzmittel unabhängig von den konkreten<sup>33</sup> Steuereinnahmen zu sichern. Interkommunale Steuerkraftunterschiede werden durch die sog. Schlüsselzuweisungen weitgehend eingeebnet. Auf diese Weise kommt es zu einer Umverteilung zwischen den Kommunen<sup>34</sup>, die den Zusammenhang zwischen kommunaler Haushaltspolitik und politischer Verantwortung für die gemeindliche Steuerpolitik grundsätzlich schwächt, auch wenn durch Ansatz fiktiver Hebesätze für Grund- und Gewerbesteuer Einnahmeunterschiede aufgrund der gemeindlichen Hebesatzpolitik nicht vollständig kompensiert werden.

### III. Folgerungen für das kommunale Steuersystem

#### 1. Autonomieeigenschaften des Gemeindesteuersystems zwischen freier Einnahmgestaltung, Unmerklichkeit und Bürgerbeteiligung

Die derzeitige Reformdebatte krankt daran, dass die Forderung nach Autonomie zu pauschal erhoben wird und ohne zu trennen zwischen der von den Gemeinden erwünschten autonomen Bestimmung der Einnahmehöhe und der eher als problematisch angesehenen Übernahme politischer Verantwortung, die ebenfalls mit Autonomie verbunden ist. Einerseits wollen die Gemeinden unabhängiger werden von Bund und Ländern. Dies betrifft die Kritik, dass die Gemeinden Gesetzesänderungen des Bundes in Einkommen-/Körperschaft- und Gewerbe-

---

Konnexitätsprinzips s. aktuell Verfassungsgerichtshof für das Land Nordrhein-Westfalen v. 12.10.2010 VerfGH 12/09 zur Finanzierung der sog. U 3-Betreuung.

<sup>31</sup> Kritisch insb. zu den Soziallastenansätzen *H.-G. Henneke*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), *Recht der Kommunalfinanzen*, München 2006, § 25 Rz. 43 ff.

<sup>32</sup> *H.-G. Henneke*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), *Recht der Kommunalfinanzen*, München 2006, § 25 Rz. 17 f.

<sup>33</sup> Dabei werden bei der Ermittlung der Steuerkraftmesszahl allerdings nicht die realen Steuereinnahmen zugrundegelegt, sondern zum einen örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern außer Betracht gelassen, zum anderen Grund- und Gewerbesteuer aufgrund fiktiver Hebesätze angesetzt.

<sup>34</sup> *H.-G. Henneke*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), *Recht der Kommunalfinanzen*, München 2006, § 25 Rz. 8.

steuer ausgeliefert sind, die sich mittel- oder unmittelbar auf ihre Steuereinnahmen niederschlagen und gegebenenfalls durch Hebesatzanpassungen aufgefangen werden müssen, richtet sich aber primär gegen feste Finanzzuweisungen, deren Höhe von den Kommunen nicht beeinflussbar ist.

Dabei haben die bisherigen und in der Reformdebatte diskutierten Gemeindesteuern durchaus unterschiedliche Autonomieeigenschaften, sowohl was ihre Flexibilität und Ergiebigkeit angeht, als auch hinsichtlich ihrer Fühlbarkeit.

Die von den Kommunen erhobene Forderung, es dürfe nicht zu einer Umverteilung der Kommunalfinanzierung von der Wirtschaft auf die Bürger kommen, erweckt den Eindruck, den Kommunen gehe es in erster Linie um Steuerquellen, die für die Masse der Gemeindebürger gerade nicht sichtbar werden. Das auf *Adam Smith* zurückführbare Postulat der Unmerklichkeit<sup>35</sup> steht der Zielsetzung einer stärkeren Beteiligung der Bürger an kommunalpolitischen Entscheidungen jedoch entgegen. Die unmerkliche Steuer ist gerade nicht geeignet, für den Bürger sichtbar Sach- in Fiskalpolitik, Ausgabeentscheidungen in Einnahmennotwendigkeiten zu übersetzen<sup>36</sup>. Andererseits verhindert die Unmerklichkeit von Steuern Steuerwiderstand, sei es, dass Steuern nicht hinterzogen werden, dass Bürger und Unternehmen der Besteuerung nicht durch Abwanderung ausweichen oder dass politische Auseinandersetzungen über die Haushaltsführung vermieden werden. Vielsteuersysteme sind gerade auf einen Mix von Steuereigenschaften angelegt<sup>37</sup>. Insofern wird man auch in einem kommunalen Mehrsteuersystem die Balance zwischen Fühlbarkeit und Unmerklichkeit, zwischen Einnahmestabilität und Flexibilität halten müssen. Das derzeitige kommunale Steuersystem zeigt sich insofern aber als unausgewogen.

## 2. Die Gewerbesteuer: Unauffällige Autonomie

Unter dem Gesichtspunkt gemeindeautonomer Anpassung der Einnahmen an den kommunalen Finanzbedarf ist die Gewerbesteuer wenig geeignet. Zwar verfügen die Gemeinden über das Hebesatzrecht. Doch die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer ist nicht nur ihrerseits bundesgesetzlich geregelt, sondern unmittelbar abhängig von der bundesgesetzlich geregelten Einkommen- und Körperschaftsteuer (§ 7 Satz 1 GewStG). Darüber hinaus hängt das Gewerbesteueraufkommen stark von Entwicklungen der internationalen Steuer- und Standortpolitik ab, da unternehmerische Standortentscheidungen, sieht man von lokalen

<sup>35</sup> *J. Lang*, in: *Tipke/ders.*, *Steuerrecht*, 20. Aufl., Köln 2010, § 8 Rz. 2, 5, 8.

<sup>36</sup> *I. Deubel*, *Durch mehr kommunale Selbstverwaltung aus der Krise*, in: *FS für J. Lang*, Köln 2010, 423 (427).

<sup>37</sup> *Zum Vielsteuersystem im Kontrast zum historischen Ideal der Alleinststeuer J. Lang*, in: *Tipke/ders.*, *Steuerrecht*, 20. Aufl., Köln 2010, § 4 Rz. 94; *K. Tipke*, *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. 2, 2. Aufl., Köln 2003, 1213 ff.

Wirtschaftsunternehmen ab, nicht primär regional, sondern global getroffen werden. An erster Stelle steht die – von den Gemeinden unbeeinflussbare – Entscheidung zwischen unterschiedlichen nationalen Standorten. Erst dann wird die Ansiedelungsentscheidung innerhalb eines Landes getroffen. Die Position Deutschlands im internationalen Steuer- und Standortwettbewerb sollte auf Bundes- und nicht auf Gemeindeebene definiert werden. Die Zweigleisigkeit der Kapitalgesellschaftsbesteuerung mit einer der Körperschaftsteuer ebenbürtigen Gewerbesteuer weist den Kommunen eine Verantwortlichkeit für die Positionierung Deutschlands im internationalen Wettbewerb zu, die sie realistischer Weise nicht wahrnehmen können.

Politökonomisch wird die Gewerbesteuer dennoch gerne als „Band zwischen Kommune und der ortsansässigen Wirtschaft“<sup>38</sup> begründet. Die Gewerbesteuer begründe für die Kommunen einen Anreiz zu wirtschaftsfreundlicher Politik. Richtig an diesem Schlagwort ist, dass ein allgemeiner Steuerrechtfertigungskonnex zwischen der Bereitstellung kommunaler Infrastruktur und steuerlicher Finanzierung herstellbar ist. In diesem allgemeinen Sinne wirkt das Äquivalenzprinzip in der Rechtfertigung jeder Steuer<sup>39</sup>. Die gleichheitssatzwidrige<sup>40</sup> Sonderbelastung der Gewerbetreibenden lässt sich auf diese Weise freilich nicht rechtfertigen. Vor dem Hintergrund des überproportional hohen Anteils der Sozialausgaben in den kommunalen Haushalten<sup>41</sup> sollte es der Gewerbesteuer als speziellen Bandes auch gar nicht bedürfen. Die Ansiedelung gewerblicher Unternehmen, auch durch Ausweisung von Gewerbegebieten, liegt im ureigensten Interesse der Kommunen, weil sich auf diese Weise die Anzahl der Leistungsempfänger reduzieren und damit Einfluss auf die Ausgabenseite nehmen lässt. Dies sollte ausreichen, um die Zustimmung zu wirtschaftsfreundlichen Infrastrukturentscheidungen zu erwirken, setzt allerdings voraus, dass die Zusammenhänge transparent gemacht werden. Es mag kommunalpolitisch einfacher sein, den Ausweis eines neuen Gewerbegebiets mit dem Hinweis darauf durchzusetzen, dass die ortsansässigen Gewerbebetriebe „hierfür bezahlen“ als darzulegen, dass die auf diese Weise angesiedelten Arbeitsplätze die Kommunalkasse entlasten.

Aus demokratietheoretischer Sicht ist die Gewerbesteuer kein geeignetes Instrument, eine breitere Beteiligung der Bevölkerung an kommunalpolitischen Fragestellungen zu induzieren. Die Höhe der Gewerbesteuer dürfte in Wahlen zum

---

<sup>38</sup> Vgl. z.B. Deutscher Städtetag, Die Gewerbesteuer – eine gute Gemeindesteuer. Fakten und Analysen, Heft 94 (2010), 25; *V. Sarrazin*, in: Lenski/Steinberg, § 1 Rz. 7: „Draht der Wirtschaft zur Gemeinde“.

<sup>39</sup> Dazu ausführlich *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Bd. I, 2. Aufl., Köln 2000, 228 ff.; rechtshistorisch *K. Vogel*, Rechtfertigung der Steuern: Eine vergessene Vorfrage, Der Staat 1986, 481 ff.; ferner *J. Hey*, in: FS für J. Lang, Vom Nutzen des Nutzenprinzips für die Gestaltung der Steuerrechtsordnung, Köln 2010, 133 (142 f.).

<sup>40</sup> Entgegen BVerfG v. 15.1.2008 – 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1 ff.

<sup>41</sup> *S. Anton/D. Diemert*, Der Städtetag 2010, 11 (16).

Gemeinderat jedenfalls keine unmittelbare Rolle spielen. Als Wählergruppe sind die Gewerbetreibenden, so sie überhaupt in der Betriebsgemeinde wahlberechtigt sind, von verschwindend geringer Bedeutung<sup>42</sup>. Die Gewerbetreibenden, auf deren Schultern die Kommunalfinanzierung ruht, haben damit keine Möglichkeit, ihre Interessen in demokratischen Verfahren durchzusetzen. Sie stimmen stattdessen „mit den Füßen“ ab. Ein ungünstiges Verhältnis zwischen kommunalen Infrastrukturleistungen und der Höhe der Gewerbesteuer beeinflusst die unternehmerische Standortentscheidung. Dabei wirkt die Gewerbesteuer, gerade weil sie als Haupteinnahmequelle der Gemeinden in erheblichem Umfang zur Finanzierung nicht wirtschaftsbezogener Ausgaben herangezogen werden muss, stark verzerrend. Die Ansiedlung von Gewerbebetrieben in Umlandgemeinden von Großstädten ist insbesondere darauf zurückzuführen, dass diese zu deutlich niedrigeren Gewerbesteuerhebesätzen attraktive Infrastrukturangebote machen, weil das Gewerbesteueraufkommen in geringerem Umfang vom Sozialhaushalt in Anspruch genommen wird.

Auch wenn das Wählerpotential der Gewerbetreibenden und damit der Einfluss auf die demokratische Legitimierung der Kommunalparlamente gering ist, begründet das Abwanderungsrisiko ein erhebliches Droh- und Erpressungspotential und damit die Möglichkeit der Einflussnahme auf einzelne politische Entscheidungen. Problematisch ist die fehlende Transparenz derartiger Prozesse. Wirtschaftsfreundliche Kommunalpolitik wird nicht zum Wahlkampfthema, sondern Gegenstand von Absprachen im Hinterzimmer. Dies mag aus der Sicht der betroffenen Gewerbebetriebe durchaus effektiv sein, effektiver als bei Abstimmung durch das gesamte Gemeindewahlvolk, entspricht indes nicht der Vorstellung von einer breiten Bürgerbeteiligung.

Auch wenn die Gewerbesteuer – aus Sicht von Kommunalpolitikern möglicherweise erwünscht – „geräuschlose“ Einnahmen verspricht, bleibt ein zentraler Makel ihre Volatilität. Dies haben die konjunkturellen Einbrüche in den Jahren 2002/03 und 2009/10 überdeutlich gemacht<sup>43</sup>. Dies lässt die Gemeinden indes nicht nach einem Ersatz für die Gewerbesteuer suchen, sondern verleitet sie zu der Forderung nach Verstetigung durch weitere Verbreiterungen der Bemessungs-

---

<sup>42</sup> Dies gilt umso mehr, als von den ohnehin schon wenigen Gewerbetreibenden wegen des Freibetrages in Höhe von 24.500 € p.a. (§ 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG) das Gros keine Gewerbesteuer zahlt.

<sup>43</sup> Deutscher Städtetag, Die Gewerbesteuer – eine gute Gemeindesteuer. Fakten und Analysen, Heft 94 (2010), 13. Dabei macht die Gewerbesteuer – trotz der Hinzurechnungen – im Wesentlichen die konjunkturellen Schwankungen der Körperschaftsteuer mit, vgl. C. Dorenkamp, Die Mär von der Gewerbesteuerverstetigung, in: FS für J. Lang, Köln 2010, 781 (794). Unseriös ist es, die vermeintlich größere Stabilität der Gewerbesteuer an den Jahren 2001/02 festzumachen (s. aber M. Kuban, FR 2010, 978 [979]). Der damalige Einbruch der Körperschaftsteuer war in erster Linie der Umstellung des Körperschaftsteuersystems geschuldet, und nicht der konjunkturellen Entwicklung.

grundlage, etwa durch den Ausbau der Hinzurechnungstatbestände des § 8 Nr. 1 GewStG. Die von kommunalpolitischer Seite erhobene Forderung nach Verstärkung der Gewerbesteuer wird insbesondere mit den Erfordernissen der Finanzierung des Sozialhaushalts begründet. Freilich ist – gerade vor dem Hintergrund der vom Bundesverfassungsgericht bemühten äquivalenztheoretischen Rechtfertigung<sup>44</sup> der Gewerbesteuer – nicht erklärlich, warum die Gruppe der Gewerbetreibenden einen überproportional hohen Anteil zur Finanzierung der Sozialausgaben beitragen soll, während andere gleich leistungsfähige Steuerpflichtige nur über den Einkommensteueranteil an der innerkommunalen Umverteilung teilhaben. Der Versuch, bestimmten Steuereinnahmen konkrete Ausgaben gegenüberzustellen, ist im Übrigen nicht mit dem Non-Affektationsprinzip vereinbar, das auch für den Kommunalhaushalt gilt. Der Gemeindehaushalt ist nach dem Grundsatz der Gesamtdeckung als Einheit zu sehen<sup>45</sup>, lediglich in Vermögens- und Verwaltungshaushalt aufgeteilt. Deshalb ist nicht einsichtig, warum gerade das Gewerbesteueraufkommen mit Hinweis auf das besondere Stetigkeitserfordernis im Bereich der Sozialausgaben durch ertragsunabhängige Elemente verstetigt werden soll. Die Gewerbesteuer ist im Gegenteil zur Deckung des Sozialhaushalts besonders ungeeignet, weil sie sich im Unterschied zu den antizyklischen Sozialausgaben prozyklisch entwickelt. Ertragsunabhängige Elemente in der Gewerbesteuer werden auch nicht durch den geringen Anteil ertragsunabhängiger Steuern am deutschen Gesamtsteueraufkommen legitimiert. Es mag sein, dass das deutsche Steuersystem (zu) ertragslastig ist. Trotzdem ist der Einbau ertragsunabhängiger Besteuerungselemente in Ertragsteuern verfehlt. Steuern auf das Vermögen und Steuern auf das Einkommen weisen ganz unterschiedliche Strukturen auf. Man denke nur an die Steuersatzgestaltung. Ertragsunabhängige Bemessungselemente in Ertragsteuern führen daher regelmäßig zu einer Übermaßbesteuerung.

Wenn die Gemeinden die Gewerbesteuer trotz der dargestellten Nachteile verteidigen, dann liegt dies vorrangig am Wachstumspotential des Gewerbesteueraufkommens<sup>46</sup>. Wer möchte schon eine Steuer aufgeben, deren Aufkommen sich zwischen 1995 und 2008 annähernd verdoppelt hat<sup>47</sup>. Dazu ist die Gewerbesteuer aus Sicht der Kommunen bequem, weil sie eben gerade nicht dazu zwingt, die finanziellen Auswirkungen der Kommunalpolitik einer breiten Wählerklientel plausibel zu machen.

<sup>44</sup> BVerfG v. 15.1.2008 – 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1 (37 ff.).

<sup>45</sup> C. Gröpl, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), *Recht der Kommunalfinanzen*, München 2006, § 29 Rz. 62.

<sup>46</sup> M. Kuban, Editorial, *Deutscher Städtetag* 2010, 1.

<sup>47</sup> *Deutscher Städtetag*, *Die Gewerbesteuer – eine gute Gemeindesteuer. Fakten und Analysen*, Heft 94 (2010), 12 f.

### 3. Die Grundsteuer: Überwälzte Autonomie mit verfassungsrechtlichem Reformbedarf

Am wenigsten umstritten scheint als Kommunalsteuer die Grundsteuer. Dies dürfte nicht zuletzt ihrer langen Tradition als lokale Steuer zuzuschreiben sein, lässt sich aber durchaus auch finanzwissenschaftlich begründen. Die Grundsteuer genügt in besonderem Maße den alloktionstheoretischen Anforderungen an die kommunale Finanzierung der Bereitstellung lokaler öffentlicher Güter<sup>48</sup>. Sie wird als „wichtiges Bindeglied im kommunalpolitischen Beziehungsgefüge zwischen Grundbesitzern und Gemeinde“<sup>49</sup> gesehen. Die Grundsteuer löst kaum interkommunalen Steuerwettbewerb aus; weder kann ihr ausgewichen werden, noch ist sie hinterziehungsanfällig.

Ob die Grundsteuer wirklich in der Lage ist zu kompensieren<sup>50</sup>, dass die Gewerbesteuer nur einen kleinen Ausschnitt der Gemeindewähler trifft, ist indes fraglich. Zwar belastet die Grundsteuer nicht nur die Eigentümer, sondern durch die Überwälzung in den Mieten auch die Mieter und damit letztlich alle Gemeindeeinwohner. Freilich dürfte sie hier kaum merklich werden, weil die Grundsteuer als *ein* Kostenbestandteil unter vielen anderen in den Mietnebenkosten weitgehend untergeht. Zudem verhindert die verhältnismäßig geringe Höhe der Grundsteuer bisher, dass sie zu einem Politikum wird.

Dies könnte sich indes bald ändern, wenn der Gesetzgeber Konsequenzen aus dem Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 30. 6. 2010 zieht<sup>51</sup>. Wenig verständlich hat der Senat die der Grundsteuer zugrundegelegten veralteten Einheitswerte für Zeiträume vor 2007 für noch verfassungskonform angesehen<sup>52</sup>, immerhin aber für Zeiträume danach unmissverständlich eine Reform angemahnt. Es bleibt abzuwarten, ob der Gesetzgeber von sich aus aktiv wird oder einen Richterspruch aus Karlsruhe abwartet. Ein derart abwartendes Verhalten wäre vermutlich relativ gefahrlos, da – unabhängig davon, dass damit für die Vergangenheit ein evident verfassungswidriger Zustand konserviert würde – davon auszugehen ist, dass das Bundesverfassungsgericht im Interesse der Verlässlichkeit der Finanz- und Haushaltsplanung<sup>53</sup> der Kommunen von einem Rechtsfolgeausspruch mit *ex tunc*-Wir-

<sup>48</sup> Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten zur Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland, BMF-Schriftenreihe, Heft 41, Bonn 1989, 36.

<sup>49</sup> *K.-H. Hansmeyer*, Grundsteuer, Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Bd. III, Stuttgart 1981, 736.

<sup>50</sup> In diese Richtung *D. Brümmerhoff*, Finanzwissenschaft, 9. Aufl., München 2007, 534.

<sup>51</sup> BFH v. 30.6.2010 – II R 60/08, BStBl II 2010, 897.

<sup>52</sup> Die unrealistischen Wertansätze werden schon seit geraumer Zeit für verfassungsrechtlich nicht mehr haltbar erachtet, s. *R. Seer*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 20. Aufl., Köln 2010, § 13 Rz. 16 ff., 25, 203.

<sup>53</sup> Zur Kritik an diesem vom Bundesverfassungsgericht selbst in Fällen evidenter Verfassungswidrigkeit herangezogenen Erwägungsgrund vgl. *J. Hey*, in: *FS für W. Spindler*, Köln 2011.

kung abschen würde. Letztlich verschiebt dies die notwendige Reform jedoch nur um einige Jahre auf der Zeitachse.

Unabhängig davon, ob die Reform aufkommensneutral durchgeführt oder zu einer (moderaten) Erhöhung des Aufkommens aus der Grundsteuer genutzt wird, sind Belastungsverschiebungen zwischen den Grundsteuerschuldnern unvermeidlich, wenn die derzeitigen Bewertungsungleichheiten beseitigt werden. Damit mag es für manche Grundbesitzer zu einer Entlastung kommen, mehrheitlich jedoch aufgrund der unrealistisch niedrigen Bewertung auf der Grundlage der Einheitswerte von 1964 bzw. 1935 zu einer Erhöhung, wenn die Gemeinden nicht mit einer signifikanten Senkung der Hebesätze reagieren. Aufgrund der Weitergabe von Grundsteuererhöhungen in den Mietnebenkosten dürfte die Grundsteuer damit wieder in das Bewusstsein sämtlicher Gemeindeeinwohner dringen<sup>54</sup>. Allerdings lässt sich die Verantwortung für die Steuererhöhung auf den Bundesgesetzgeber abwälzen, da die Reform gestützt auf Art. 105 Abs. 2, 3. Alt. GG i. V. m. Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG vom Bund verantwortet würde. Anpassungen des Hebesatzes sind auch bei einer dem Grunde nach aufkommensneutralen Durchführung der Reform nicht in der Lage, vollständig zwischen Reformgewinnern und Reformverlierern zu vermitteln. Eine breite Diskussion über die gemeindliche Hebesatzpolitik ist daher nicht zu erwarten, solange die notwendige Reform der Bewertung nicht dazu genutzt wird, den Anteil der Grundsteuer an den kommunalen Steuereinnahmen signifikant zu erhöhen. Eine deutliche Erhöhung der Grundsteuer scheitert indes an den allfälligen Einwänden gegen Vermögensteuern<sup>55</sup>. Auch zukünftig wird der Grundsteuer damit eher die Rolle eines stabilisierenden Elements im gemeindlichen Steuersystem zukommen, ohne dass sie als Instrument zur stärkeren Bürgerbeteiligung taugt.

#### 4. Vom Einkommensteueranteil zur Bürgersteuer: Aufgedrängte Autonomie?

Allein der kommunale Zuschlag auf die Einkommensteuer verspricht dauerhaft eine breite Beteiligung der Gemeindewähler an der politischen Diskussion über die kommunale Ausgabenpolitik<sup>56</sup>, denn nur der Zuschlag auf die Einkommensteuer erreicht alle (einkommensteuerpflichtigen) Gemeindeeinwohner gleichermaßen. Ein kommunaler Zuschlag zur Einkommensteuer macht die kommunale Steuerpolitik in Kommunalwahlkämpfen zu einem für den Wähler spürbaren Surrogat der Sachpolitik.

<sup>54</sup> I. Deubel, Durch mehr kommunale Selbstverwaltung aus der Krise, in: FS für J. Lang, Köln 2010, 423 (429).

<sup>55</sup> R. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 20. Aufl., Köln 2010, § 13 Rz. 202 ff.; K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. 2, 2. Aufl., Köln 2003, 965.

<sup>56</sup> Ebenso I. Deubel, Durch mehr kommunale Selbstverwaltung aus der Krise, in: FS für J. Lang, Köln 2010, 423 (429).

Daher ist der offene Ausweis des heute den Kommunen verdeckt zugewiesenen Anteils an der Einkommensteuer (Art. 106 Abs. 5 GG) verbunden mit einem kommunalen Hebesatzrecht ein zentraler Baustein der derzeitigen Reformdiskussion. Bereits 2003/04 wurde ein derartiges Zuschlagsrecht angeregt, das nunmehr auch dem sog. Prüfmodell<sup>57</sup> der Gemeindefinanzkommission zugrundeliegt. Die in der Gemeindefinanzkommission zugrundegelegte Umrechnung des heutigen Anteils der Kommunen am Einkommensteueraufkommen in Höhe von 15% in einen Hebesatz auf die Einkommensteuerschuld führt – bei entsprechend nach unten verschobenem Einkommensteuertarif und unterstellter Aufkommensneutralität – zu einem durchschnittlichen Hebesatz von 17,65%. Es handelt sich also nicht um eine marginale Größe, wobei unter Transparenzgesichtspunkten die Anknüpfung an die Einkommensteuerschuld ungünstig ist. Wird schon dem linearprogressiven Tarif mangelnde Transparenz vorgeworfen<sup>58</sup>, so gilt dies umso mehr für Zuschläge zu einer anhand eines linear-progressiven Tarifs ermittelten Steuerschuld.

Unabhängig von der konkreten Bemessung sind Hebesätze dieser Größenordnung jedoch in einem ganz anderen Maße geeignet, die Aufmerksamkeit des Wahlvolkes für die kommunale Haushaltspolitik zu wecken, als dies ein „Bürgerhaushalt“ oder die Grundsteuer kann. Dass es damit in Maßen auch zu einem Wettbewerb zwischen den Kommunen kommt, ist ein durchaus erwünschter Effekt, wobei die Gefahr, dass die Hebesatzunterschiede Wanderbewegungen in großem Maß auslösen, möglicherweise überschätzt wird<sup>59</sup>. Die Entscheidung für den Wohnsitz ist von so vielen Faktoren abhängig, dass ein Hebesatzgefälle wohl nur eines unter vielen Entscheidungskriterien sein dürfte.

Nicht von der Hand zu weisen ist freilich das von den Großstadtgemeinden befürchtete „Speckgürtelphänomen“<sup>60</sup>, zumal sich schon heute beobachten lässt, dass gerade Steuerpflichtige mit höheren Einkommen unter Nutzung der großstädtischen Infrastruktur bevorzugt im Umland wohnen. Der grundsätzlich zu begrüßende Wettbewerb zwischen den Gemeinden ist durch die ungleichen Aufgabenlasten strukturell unterschiedlicher Gemeinden verfälscht. Begegnen lässt sich dem Problem mit der von der Kommission Steuergesetzbuch der Stiftung Marktwirtschaft vorgeschlagenen Beteiligung der Betriebsstättenkommunen an der

---

<sup>57</sup> Hierzu im Einzelnen Zwischenbericht Gemeindefinanzkommission AG „Kommunalsteuern“, s. [http://www.bundesfinanzministerium.de/nr\\_53524/DE/Wirtschaft\\_und\\_Verwaltung/Finanz\\_und\\_Wirtschaftspolitik/Foederale\\_Finanzbeziehungen/Kommunal Finanzen/20100708-Laender\\_\\_3,templateId=raw,property=publicationFile.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_53524/DE/Wirtschaft_und_Verwaltung/Finanz_und_Wirtschaftspolitik/Foederale_Finanzbeziehungen/Kommunal Finanzen/20100708-Laender__3,templateId=raw,property=publicationFile.pdf).

<sup>58</sup> Vgl. etwa *J. Lang*, in: *Tipke/ders.*, *Steuerrecht*, 20. Aufl., Köln 2010, § 9 Rz. 803.

<sup>59</sup> *G. Otten*, *Die Grundmodelle der Alternativen zur Gewerbesteuer: Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz und Europarecht*, 150.

<sup>60</sup> Vgl. dazu *G. Otten*, *Die Grundmodelle der Alternativen zur Gewerbesteuer: Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz und Europarecht*, 148 ff.

Lohnsteuer<sup>61</sup>. Auf diese Weise erhalten die Betriebsstättenkommunen, wenn auch nicht mit Hebesatz bewehrt, einen Anreiz zur Ansiedlung von Arbeitsplätzen. Gleichzeitig kommt es für die Nichtselbständigen zu einer Aufkommensaufteilung zwischen Wohnsitz- und Arbeitsortgemeinde. Würde man das Aufkommen aus dem Kommunalzuschlag zur Einkommensteuer der Freiberufler ebenfalls (voll oder teilweise) der Betriebskommune zuweisen, würde sich die Situation der Großstadtgemeinden gegenüber der heutigen Rechtslage weiter verbessern. Ob Rechtsanwälte, Ärzte etc. mit ihren Kanzlei- und Praxissitzen bei entsprechenden Hebesatzdifferenzen tatsächlich in die Umlandgemeinden abwandern würden, ist mehr als fraglich.

### 5. Kommunale Verbrauch- und Aufwandsteuern: Finanzinstrument oder Lenkungsspielwiese?

Die größten Spielräume der Kommunen bestehen derzeit auf dem Gebiet der kommunalen Verbrauch- und Aufwandsteuern bei der Ausübung der in den Landesverfassungen<sup>62</sup> auf die Kommunen delegierten Kompetenz des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG. Hier erstreckt sich die Zuständigkeit der Gemeinden nicht nur auf die Steuersatzgestaltung, sondern auch auf die Auswahl der Steuergegenstände und die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlagen, soweit das Gleichartigkeitsverbot mit bundesgesetzlich geregelten Steuern eingehalten wird. Und hier entfalten die Kommunen gerade in jüngerer Zeit erhebliche Kreativität, indem sie immer neue Besteuerungsgegenstände entdecken.

Zwar handelt es sich um Bagatellsteuern, die belastungs- und aufkommensmäßig in der Regel nicht nennenswert ins Gewicht fallen. Dies ändert freilich nichts daran, dass sie unter dem Gesichtspunkt der Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit zweifelhaft sind<sup>63</sup>. Sie erreichen das kommunale Wahlvolk nur ausschnittsweise: Die Hundebesitzer, die Zweitwohnungsinhaber<sup>64</sup> oder Solariumsbesucher<sup>65</sup>. Unter Leistungsfähigkeitsgesichtspunkten ist die Sonderbelastung nicht zu rechtfertigen. Deshalb werden regelmäßig Lenkungsintentionen bemüht. Deren Verfol-

---

<sup>61</sup> Dazu ausführlich *J. Hey*, Gewerbesteuer: Reformieren oder ersetzen – aber wie?, in: Reform der Gemeindesteuern 2006, Loccumer Protokolle 59/05, Reform der Gemeindesteuern, 79 ff.

<sup>62</sup> s. z. B. Art 79 LV NRW i.V.m. § 1 Abs. 1 KAG NRW; verfassungsrechtlich zulässig vgl. BVerfG v. 6.12.1983 – 2 BvR 1275/79, BVerfGE 65, 325 (343); BVerfG v. 7.5.1998 – 2 BvR 1991/95, BVerfGE 98, 106 (123).

<sup>63</sup> *K. Tipke*, Die ungleichmäßige Besteuerung durch kommunale Verbrauch- und Aufwandsteuern, DÖV 1995, 1027.

<sup>64</sup> Zurückzuführen auf *H.-W. Bayer*, den „Erfinder der Zweitwohnungsteuer“ für die Stadt Überlingen. Zur mittlerweile weiten Verbreitung der Zweitwohnungsteuer s. *C. Zieglmeier*, Die Zweitwohnungsteuer in der Praxis, Stuttgart 2009.

<sup>65</sup> Geplante und vom Gemeinderat beschlossene Erweiterung der Vergnügungsteuer der Stadt Essen, vgl. [www.focus.de](http://www.focus.de) v. 22.9.2010.

gung ist, wie das Bundesverfassungsgericht in seiner Entscheidung zur Kasseler Verpackungsteuer<sup>66</sup> geurteilt hat, grundsätzlich von der Steuergesetzgebungskompetenz des Art. 105 Abs. 2a GG mit umfasst. Allerdings darf sich die Kommune mit der steuerlichen Lenkung nicht in Widerspruch zu den Zielen und Instrumenten des Sachgesetzgebers setzen. Der Stadt Kassel war es damit verwehrt, ihre eigene (steuerliche) Abfallpolitik zu betreiben.

Hebt man auf die hier erörterte Mittlerfunktion kommunaler Steuern für kommunale Sachpolitik ab, dann müsste man indes noch enger eine Beschränkung auf Materien fordern, für die die Kommune über die Sachkompetenz verfügt. Nur dann lässt sich die Verbrauchs- und Aufwandsteuer als Instrument zur Verdeutlichung der politischen Anliegen der Kommune begreifen. Denkbar sind etwa städteplanerische oder ordnungsrechtliche Anliegen. So kann ein erhöhter Hundesteuersatz für sog. Kampfhunde mit den Gefahrtierverordnungen<sup>67</sup> korrespondieren<sup>68</sup>. Weniger einleuchtend ist unter diesem Gesichtspunkt die „Solariumsteuer“ als Sondertatbestand gemeindlicher Vergnügungsteuern. Für die Gesundheitspolitik fehlt den Kommunen die Kompetenz. Als Beitrag zur kommunalen Baunutzungsplanung ist sie zu ungezielt, zumal die Kommunen es über das Bauplanungsrecht in der Hand haben, die Ansiedelung von Solarien zu steuern. Kein Instrument zur Verbesserung der politischen Beteiligung der Bürger ist etwa auch die Kölner Kulturförderabgabe in Höhe von 5% der im Kölner Stadtgebiet entrichteten Beherbungsentgelte<sup>69</sup>. Steuerträger sind (auswärtige) Übernachtungsgäste in Köln. Das Aufkommen ist für die Bereiche Kultur, Bildung und Tourismus designiert. Abgesehen davon, dass die Kulturförderabgabe der Umsatzsteuer gleichartig und damit von der Kompetenz des Art. 105 Abs. 2a GG i.V.m. Art. 79 LV NRW nicht gedeckt ist, richtet sie sich gerade nicht an das Wahlvolk, das über die kommunale Kulturpolitik zu entscheiden hat. Dass die Abgabe gleichwohl entscheidungswirksam ist, zeigt sich an den Reaktionen der Hotelbranche und Veranstaltungsanbietern, die damit drohen, Köln als Veranstaltungsort zukünftig zu meiden, zumal das Rheinland genügend Alternativen bietet<sup>70</sup>.

Aus steuersystematischer Sicht sollte auf örtliche spezielle Verbrauchs- und Aufwandsteuern neben der Umsatzsteuer als allgemeiner Verbrauchsteuer ganz verzichtet werden. Sie sind rational nicht begründbar. In ihrer Absurdität stehen sie in keinem Verhältnis zu den mit ihnen erzielbaren Steuereinnahmen.

<sup>66</sup> BVerfG v. 7.5.1998 – 2 BvR 1991/95, BVerfGE 98, 106 (118 f.).

<sup>67</sup> Zu deren Rahmenbedingungen aus ordnungsrechtlicher Sicht vgl. BVerwG v. 3.7.2002 – 6 CN 8/01, BVerwGE 116, 347.

<sup>68</sup> Als Lenkungsteuer gebilligt durch BVerwG v. 9.1.2000 – 11 C 8/99, BVerwGE 110, 265. Vgl. auch *Scholz/Apel*, Hilft die Hundesteuer das Problem „Kampfhund“ zu lösen?, in: *Deutscher Städtetag* 2000, 22.

<sup>69</sup> ABl. StK 2010, 843.

<sup>70</sup> *Kölner Stadtanzeiger* vom 17.11.2010: Stadt wartet bei Bettensteuer ab.

### 6. Beteiligung an der Umsatzsteuer: Verstetigung der kommunalen Einnahmen ohne Autonomie

Bereits als Ersatz für den Wegfall der Gewerbekapitalsteuer wurden die Gemeinden am Aufkommen aus der Umsatzsteuer beteiligt, Art. 106 Abs. 5a GG<sup>71</sup>. Die Umsatzsteuer wird auch in der aktuellen Diskussion als Ausgleichsmasse zur Kompensation von Einnahmeausfällen aufgrund einer Umgestaltung der Gewerbesteuer in die Überlegungen einbezogen.

Eine Verlagerung der Kommunalfinanzierung von den direkten Steuern auf Einkommen und Vermögen hin zu den indirekten Steuern auf den Konsum würde den allgemeinen Trend<sup>72</sup> zu einer Stärkung der Besteuerung des Konsums auf Kommunalebene nachvollziehen. Bisher ist der Anteil der indirekten Steuern am Gesamtsteueraufkommen der Kommunen verglichen mit der Rolle der indirekten Steuern für den Haushalt des Bundes und der Länder mit nur rund 5% (3,25 Mrd. Euro)<sup>73</sup> sehr gering. Die Kommunen verwahren sich dennoch kategorisch gegen eine stärkere Beteiligung am Umsatzsteueraufkommen, was unter dem Gesichtspunkt der erwünschten Einnahmeverstetigung wenig nachvollziehbar und wohl eher dem Umstand geschuldet ist, dass die Umsatzsteuer weniger attraktive Steigerungsraten als die Gewerbesteuer verspricht. Offizieller Einwand ist, dass es auf diese Weise zu einer unerwünschten Verlagerung der Steuerbelastung von den Unternehmen zum Bürger kommt<sup>74</sup>, noch dazu ohne Hebesatzrecht der Kommunen. Die Umsatzsteuerzuweisung mache die Kommunen zudem zu passiven Empfängern der vom Bund festgesetzten Anteile. Indes passt die Proklamation des Autonomiewunsches als Hauptargument gegen eine Ausweitung des Umsatzsteueranteils nicht recht zur Beschwer über die Fremdbestimmung der Aufgaben. Die Kommunen müssten in der derzeitigen Situation froh sein, zur Finanzierung der ihnen übertragenen Aufgaben eine stetige Finanzierungsquelle zu erhalten, die sie politisch nicht verantworten müssen.

## IV. Ausblick

Auch die Gemeindefinanzkommission 2010 ist zum Scheitern verurteilt. Anders als bei der Reformdiskussion der Jahre 2002/03 begründen nicht mehr die administrativen Fragen den Widerstand, sondern die Ausgabenseite. Wird die Reform der Finanzierungsseite jedoch verknüpft mit einer Grundsatzkritik an der

---

<sup>71</sup> Eingeführt durch Gesetz v. 3.11.1995, BGBl. I, 1492.

<sup>72</sup> Das Umsatzsteueraufkommen (177 Mrd. Euro) hat das Aufkommen der Einkommensteuer (186 Mrd. Euro) nahezu eingeholt, hinzu kommen die zum Teil ebenfalls sehr aufkommensstarken besonderen Verbrauchsteuern vgl. zur Entwicklung BMF Steuerspirale 2009.

<sup>73</sup> Vgl. Gemeindefinanzbericht 2010, Der Städtetag 2010, 11.

<sup>74</sup> Vgl. Gemeindefinanzbericht 2010, Der Städtetag 2010, 33.

Aufgabenzuweisung im Mehrebenenstaat, entzieht dies den aktuellen Reformbemühungen den Boden, ohne etwas an der Reformbedürftigkeit zu ändern. Es bleibt der Befund: Das heutige Finanzierungssystem passt ebenso wenig zum Status quo der Aufgabenverteilung wie die Reformmodelle. Indes bedürfte es derart fundamentaler Veränderungen der Aufgabenverteilung, um diese an die heutige Finanzierungsstruktur bzw. an die diskutierten Reformmodelle der Gemeindefinanzierung anzupassen, dass die ohnehin schon schwierige Reform der Gemeindefinanzen in eine Pattsituation manövriert wird, aus der es kein Entkommen zu geben scheint.