

Quo vadis Gewerbesteuer?

von Rechtsanwalt Stefan Winheller, Ettlingen

Nachdem am 3.7.2003 nach mehr als 30 Sitzungen das Scheitern der im Mai 2002 eingesetzten Gemeindefinanzreform-Kommission offenbar wurde, hat sich die Bundesregierung angesichts der Tatsache, dass sich unzählige Gemeinden „am Rand des Ruins“ (Roth, Der Tagesspiegel v. 28.1.2003 S. 1) befinden, am 13.08.2003 endlich auf ein **Reformprogramm** in Form des **Kabinettsentwurfs eines Gesetzes zur Reform der Gewerbesteuer** (s. NWB Aktuelles Heft 35/2003 S. 2686) geeinigt. Das Reformgesetz soll nach dem Willen der Regierung noch dieses Jahr verabschiedet werden und zum 1.1.2004 in Kraft treten.

I. Probleme der Gemeindefinanzen und ihre Gründe

Die - nach Abzug der an den Bund und die Länder fließenden Umlage - bei den Gemeinden verbleibende **Gewerbesteuer** stellt mit knapp 12 v.H. aller kommunalen Einnahmen eine der **bedeutendsten kommunalen Finanzquellen** dar. Die Gewerbesteuereinnahmen haben sich seit 2001 allerdings dramatisch verringert und zum größten Sorgenkind der Gemeinden entwickelt. Im Vergleich zum Vorjahr mussten die Gemeinden im Jahr 2001 mit durchschnittlich -11,5 v.H. erhebliche Einbußen bei der Gewerbesteuer hinnehmen. Besonders erschreckende Beispiele lieferten Industriestädte wie Ludwigshafen und Leverkusen, die ein Minus von jeweils über 60 v.H. zu verkräften hatten. 2002 gingen die Gewerbesteuereinnahmen im Durchschnitt um weitere 9,1 v.H. zurück. Auch wenn im zweiten Quartal 2003 das Gewerbesteueraufkommen nach vorläufigen Berechnungen des Bundesfinanzministeriums um gut 15 v.H. angestiegen ist, ist die weitere Entwicklung der Gewerbesteuereinnahmen ungewiss.

Das Rekordfinanzierungsdefizit der Gemeinden (laut Deutschem Städte- und Gemeindebund 2001: -3,95 Mrd. EUR, 2002: -6,65 Mrd. EUR, 2003: voraussichtlich -10 Mrd. EUR) führt seit einigen Jahren zu einer verstärkten Finanzierung laufender Ausgaben durch – nur für kurzfristige Liquiditätsengpässe gedachte – Kassenkredite und zu wachsenden Schuldendienstbelastungsquoten. Schon Mitte 2002 waren die kommunalen Kassenkredite mehr als zehnmals so hoch wie 1992.

Folgen der schwierigen Finanzsituation sind zurückgehende öffentliche Investitionen, die Schließung öffentlicher Einrichtungen, verstärkter Personalabbau, vermehrte Veräußerungen von Vermögenswerten, die Erhöhung gemeindlicher Gebühren und Beiträge und nicht zuletzt die Zunahme der umstrittenen sog. US-Cross-Border-Leasinggeschäfte.

Die **massiven Gewerbesteuerausfälle** gehen sowohl auf die grundsätzlichen Mängel der Gewerbesteuer und die schwache Konjunktur als auch unmittelbar auf die von der rot-grünen Regierung initiierte Steuerreform zurück:

So führte die **stufenweise Erhöhung der Gewerbesteuerumlage** durch Art. 15 des StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. 2000 I S. 1433) von rund 20 v.H. des Gewerbesteueraufkommens bis auf etwa 30 v.H. im Jahr 2006 zu einer **erheblichen Mehrbelastung der Gemeinden**. Die Erhöhung der Gewerbesteuerumlage sollte lediglich die vermuteten Gewerbesteuermehreinnahmen der Gemeinden abschöpfen – im Nachhinein eine kapitale Fehleinschätzung.

Durch die Angleichung der Voraussetzungen der gewerbesteuerlichen Organschaft an diejenigen der Körperschaftssteuerlichen Organschaft durch das UntStFG v. 20.12.2001 (BGBl. 2001 I S. 3858) konnten darüber hinaus Verluste von Tochtergesellschaften häufiger als unter früherem Recht den Bilanzgewinn der Mutter und damit Gewerbeertrag und Gewerbesteuerschuld schmälern.

Die Steuerreform hatte **Mindereinnahmen** auch im Bereich der Einkommen- und Körperschaftsteuer zur Folge. Hieran waren die Kommunen zwingend über ihren Anteil am Einkommensteueraufkommen sowie über den kommunalen Finanzausgleich beteiligt. Da die Änderungen über § 7 Abs. 1 GewStG mittelbar auch auf den Gewerbeertrag durchschlugen, führten sie ferner zu einer weiteren Verringerung der Gewerbesteuereinnahmen. Als wesentliche Änderungen des StSenkG seien auszugsweise erwähnt die schrittweise Absenkung der Eingangs- und Spitzensteuersätze bis zum Jahr 2005 – bzw. nun voraussichtlich schon bis 2004 (s. Entwurf eines Haushaltsbegleitgesetzes 2004 v. 13.8.2003, NWB Aktuelles Heft 35/2003 S. 2685) –, die Schaffung der Anrechnungsmöglichkeit gemäß § 35 EStG, die Wiedereinführung des hälftigen Steuersatzes für Betriebsveräußerungen und -aufgaben, die Definitivbelastung von Körperschaften mit nur noch 25 v.H., die aus massiven

Gewinnausschüttungen der Unternehmen resultierenden hohen Körperschaftssteuer-Rückerstattungsansprüche sowie die Steuerbefreiung von Dividendenerträgen gemäß § 8 b Abs. 1 KStG und von Veräußerungsgewinnen gemäß § 8 b Abs. 2 KStG.

II. Lösungsvorschläge

1. Vorschläge der Interessensgruppen

Zur Lösung der kommunalen Finanzprobleme konkurrierten bis zuletzt vor allem zwei Reformmodelle: Dem Verlangen der **kommunalen Spitzenverbände** nach einer **ertragsunabhängigen Besteuerung** im Sinne einer revitalisierten, vor allem die freien Berufe erfassenden, Gewerbesteuer stand gegenüber die Vorstellung der **Wirtschaft** von einer **ertragsabhängigen**, mit einem kommunalen Zuschlagsrecht ausgestatteten, kommunalen Einkommens- und **Gewinnbesteuerung** aller Gemeindebürger bei gleichzeitiger Abschaffung der Gewerbesteuer.

2. Die Vorstellungen der politischen Parteien

Der **Kabinettsentwurf eines Gesetzes zur Reform der Gewerbesteuer v. 13.8.2003** hat keines der beiden Modelle unmittelbar übernommen. Zwar ist die Regierungskoalition entsprechend den Forderungen der Kommunen bestrebt, die Gewerbesteuer zu einer sog. Gemeindegewerbesteuer mit verbreiteter Bemessungsgrundlage fortzuentwickeln. Im Gegensatz zum Wunsch der Kommunen nach verstärkter Ertragsunabhängigkeit sollen jedoch Hinzurechnungen und Kürzungen hinsichtlich des Betriebsertrags (bisher Gewerbeertrag) weitestgehend wegfallen. Im Wesentlichen sollen zukünftig nur noch Schuldzinsen hinzugerechnet werden, die an Gesellschafter oder ihnen nahestehenden Personen gezahlt werden.

Der Entwurf sieht (unter anderem) ferner vor, die **Steuerpflicht auf die Selbständigen** i.S. des § 18 EStG **auszudehnen** und gleichzeitig die Anrechnungsmöglichkeit des § 35 EStG entsprechend zu erweitern. Die Anrechnung der Gemeindegewerbesteuer auf die Einkommensteuer (derzeit mit dem 1,8fachen des Steuermessbetrags) soll auf das 3,8fache (mit Begrenzung auf die tatsächlich festgesetzte Gemeindegewerbesteuer) erhöht werden. Im Gegenzug soll der Betriebsausgabenabzug wegfallen. Die bisher gestaffelten Steuermesszahlen sollen durch eine einheitliche Messzahl von 3 v.H. ersetzt werden. Geplant ist weiter, den Freibetrag für Personenunternehmen von 24.500 EUR auf 25.000 EUR anzuheben, bei

Betriebserträgen von über 25.000 EUR soll er jedoch wiederum gleitend abgebaut werden. Zusätzlich sollen die Gesellschafterfremdfinanzierung (§ 8 a KStG) verschärft und die Verlustverrechnung (§ 10 d EStG) oberhalb eines Sockelbetrages von 100.000 EUR beschränkt werden (s. Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz v. 13.8.2003, NWB Aktuelles Heft 35/2003 S. 2686 f.). Letzteres soll auch für die Gemeindewirtschaftssteuer gelten. Eine Erhöhung des kommunalen Anteils am Umsatzsteueraufkommen von 2,2 v.H. auf 3,6 v.H. rundet den Entwurf schließlich ab.

Die Spitzenvertreter der Bundes-CDU/CSU fordern stattdessen im Rahmen eines Sofortprogramms schnelle Hilfe für die Gemeinden durch eine drastische Senkung der Gewerbesteuerumlage und die Anhebung des Gemeindeanteils am Umsatzsteueraufkommen. Wie CDU/CSU lehnt auch die FDP die Steuerpflicht der Freiberufler bislang ab.

III. **Ausblick**

1. **Prognose**

Mit dem Kabinettsentwurf eines Gesetzes zur Reform der Gewerbesteuer v. 13.8.2003 ist eine Vorentscheidung für eine modernisierte Gewerbesteuer gefallen. Den Wünschen der Wirtschaft trägt die neue Steuer insoweit Rechnung, als auf eine Substanzbesteuerung verzichtet und damit dem **Leistungsfähigkeitsprinzip** entsprochen wird. Ferner räumt sie europarechtliche Bedenken gegen § 8 Nr. 7 GewStG aus (vgl. EuGH-Urt. v. 26.10.1999 – Rs. C-294/97, Eurowings, BStBl. 1999 II S. 851).

Als ein wesentlicher Vorteil des Kabinettsentwurfs kann der **relativ geringe administrative Aufwand** angeführt werden, den er – da sich die Kommunen mit einer modernisierten Gewerbesteuer auf bekanntem Terrain bewegen – bei seiner Umsetzung verursachen würde. Außerdem wäre das finanzielle Risiko deutlich geringer als bei einem Sprung ins kalte Wasser des Zuschlagsmodells der Wirtschaft, bei dessen kurzfristiger Einführung im Übrigen eine administrative Überlastung von Finanzverwaltung und Gemeinden vorprogrammiert wäre.

Die Regierung hat der Opposition somit einen alles in allem vernünftigen Kompromissvorschlag unterbreitet; allein die Höhe der Gewerbesteuerumlage und die

Einbeziehung der Selbständigen verbleiben Streitpunkte, die spätestens im Vermittlungsverfahren gegen Ende des Jahres ausgeräumt sein dürften. Weitere Änderungen im Detail wahren das Gesicht aller Parteien: So könnte vor allem die FDP beispielsweise auf eine noch höhere Anrechnung nach § 35 EStG hinwirken, um ihre freiberufliche Klientel nicht zu verprellen. Ferner könnten z.B. eine noch stärkere Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer oder auch eine Modernisierung der Grundsteuer durch zeitnähere Bewertungen eine maßvolle Hebesatzpolitik der Kommunen bewirken.

Damit wäre eine Reform geglückt, die zukünftig zwanglos in eine rechtsformneutrale, das bisherige Trennungsprinzip zwischen EStG und KStG aufgebende, Besteuerung integriert werden könnte.

2. Angekündigte Verfassungsbeschwerden

Schon jetzt haben sowohl die Kommunen als auch die freien Berufe **Verfassungsbeschwerden** gegen eine entsprechend dem Kabinettsentwurf reformierte Gewerbesteuer angekündigt. Die Erfolgchancen wären freilich minimal. Die Bedenken der Kommunen, der Umbau der Gewerbesteuer zu einer Ertragssteuer sei verfassungswidrig, bestehen zu Unrecht, da der Gesetzgeber dem Anspruch der Gemeinden auf eine aufgabengerechte Finanzausstattung auf unterschiedlichste Art und Weise gerecht werden kann. Eine Einbeziehung ertragsunabhängiger Elemente in die Bemessungsgrundlage verlangt das Grundgesetz sicher nicht. Vielmehr ist auch eine verstärkt als Ertragssteuer ausgestaltete Gemeindegewerbesteuer zur **Verstärkung der kommunalen Finanzen** geeignet.

Die Einbeziehung der freien Berufen in die Gewerbesteuerpflicht ist ebenfalls verfassungsrechtlich nicht angreifbar. Sie ist aus Gleichheitsgesichtspunkten vielmehr schon lange überfällig. Auch die Nichtberücksichtigung der Land- und Forstwirtschaft ist nicht zu beanstanden. Zum einen liegen den Tätigkeiten zu unterschiedliche Produktionsfaktoren zugrunde (Gewerbe und Freiberufler: Kapital und Arbeit, Land- und Forstwirtschaft: Boden), als dass eine gleiche Behandlung gefordert werden könnte. Zum anderen verringert bereits die Grundsteuer A die Leistungsfähigkeit der Land- und Forstwirte, so dass eine Steuerpflicht in der Gemeindegewerbesteuer eine Doppelbesteuerung zur Folge hätte.