

Kommission von Bundestag und Bundesrat
zur Modernisierung
der Bund-Länder-Finanzbeziehungen
Kommissionsdrucksache
057

**Mehr Steuerautonomie der Bundesländer?
Sind die notwendigen Voraussetzungen erfüllbar?**

von Prof. Dr. Ingolf Deubel
Minister der Finanzen des Landes Rheinland-Pfalz

Nachdruck aus

Zeitschrift für Staats- und Europawissenschaften (ZSE)
Jahrgang V (2007), Nr. 2, S. 218 - 234

Föderalismusreform II: Zur Reform der föderalstaatlichen Finanzverfassung/ Reforming Fiscal Federalism

- Mehr Steuerautonomie der Bundesländer?
Sind die notwendigen Voraussetzungen erfüllbar?

von Ingolf Deubel

Eine Stärkung der Autonomie der Länder auf der Einnahmenseite ihrer Haushalte befindet sich seit längerem in der Diskussion. Dieser Beitrag beschäftigt sich mit den Voraussetzungen für ein funktionsfähiges System erweiterter Steuerautonomie der Länder. Untersucht wird die Frage, bei welchen Steuerarten nach Ländern differenzierte Steuersätze in Betracht kämen. Darüber hinaus werden die Anforderungen an eine sachgerechte Zerlegung des originären Steueraufkommens und an den Ausgleichsgrad des Länderfinanzausgleichs diskutiert. Schließlich wird ein modifiziertes Finanzausgleichsmodell vorgestellt, das die unterschiedlichen Möglichkeiten finanzstarker und finanzschwacher Länder bei der Einführung von Zu- und Abschlagsrechten berücksichtigt.¹

There are many proposals to provide the German Länder with a higher degree of autonomy regarding the revenue-side of their budgets. This paper sheds light on the requirements that have to be met before granting additional tax-raising autonomy to the Länder. First, this concerns the choice of an appropriate set of taxes (or taxing rights) to be transferred to them. Furthermore, the requirements regarding an appropriate apportionment of revenues as well as the level of equalisation provided by the present system of fiscal equalisation are being discussed. Finally, the paper considers a modified system allowing for the equalisation not of fiscal outcomes but of fiscal capacities.

I. Problemstellung

Am 8. März 2007 hat die Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen, auf deren Einsetzung sich Bundestag und Bundesrat Ende des vorangegangenen Jahres verständigt hatten, ihre Arbeit aufgenommen. Im Rahmen der Verhandlungen zur Föderalismusreform I standen Maßnahmen zur Entflechtung der Entscheidungsstrukturen im Vordergrund, darunter vor allem eine präzisere Abgrenzung von Zuständigkeiten und Entscheidungskompetenzen sowie in gewissem Umfang ein Abbau von Mischfinanzierungstatbeständen auf der Ausgabenseite der Haushalte von Bund und

1 Für hilfreiche Hinweise dankt der Verfasser Hannes Schellhorn.

Ländern. Es ist beabsichtigt (und auch notwendig), diesen Prozess unter der Maxime „Entbürokratisierung und Effizienzsteigerung“ auf der nun begonnenen, so genannten „2. Föderalismusreformstufe“ fortzuführen, um die Verantwortung für einnahmen- und ausgabenrelevante Entscheidungen der Gebietskörperschaften für den Bürger einfacher nachvollziehbar werden zu lassen. Daneben soll sich die Kommission im Bereich der Haushaltswirtschaft unter anderem mit Maßnahmen zur Vorbeugung von Haushaltskrisen, mit einer möglichen Modifikation bestehender Regeln zur Verschuldungsbegrenzung sowie einer Stärkung der aufgabenadäquaten Finanzausstattung auseinandersetzen. In diesen Bereich fällt auch die Frage, ob insbesondere den Ländern in einem noch zu bestimmenden Umfang ein stärkerer Gestaltungsspielraum im Bereich der Besteuerung zugebilligt werden soll, und zwar entweder in Form von Hebesatzrechten hinsichtlich der Gemeinschaftssteuern oder in Form eines Verzichts auf eine bundeseinheitliche Gesetzgebung bei denjenigen Steuern, deren Ertrag schon bisher alleine den Ländern zusteht. Nach der „offenen Themensammlung“ der neu eingesetzten Kommission werden so geartete „Konzepte erweiterter Autonomie“ der Länder insbesondere im Zusammenhang mit der Bewältigung bestehender Haushaltskrisen gesehen.²

Vorschläge einer (begrenzten) Erweiterung der Entscheidungsspielräume der Länder im Bereich der Besteuerung befinden sich schon seit längerer Zeit in der Diskussion. Nicht zuletzt der *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung* hat sich wiederholt unter bestimmten Bedingungen für eine erweiterte Steuerautonomie auf der Ebene der Bundesländer ausgesprochen.³ In der Tat könnte ein solches System dazu beitragen, zusammen mit einer weiteren Entflechtung der Entscheidungskompetenzen die Wirkungen finanzpolitischer Entscheidungen für den Bürger deutlicher erkennbar werden zu lassen. Auch ist durchaus vorstellbar, dass erweiterte Besteuerungskompetenzen auf Seiten der Länder einhergingen mit einer stärker als nach geltendem Recht an den Präferenzen der Bürger orientierten, regional differenzierten Bereitstellung öffentlicher Leistungen – wenn auch offensichtlich nur in denjenigen Bereichen, in denen eine an der fiskalischen Äquivalenz ausgerichtete Besteuerung sinnvoll ist, in denen keine vornehmlich distributiven Ziele verfolgt werden sollen und in denen die Gewährleistung bundesweit einheitlicher öffentlicher Leistungen und Standards nicht weiterhin notwendig sein wird. Schließlich können erweiterte Spielräume der Länder bei der Festlegung von Steuersätzen beispielsweise dann sinnvoll sein, wenn bei der Finanzierung bestimmter Ausgaben eine Wahl zwi-

2 BT-Drs. 16/3885, Anlage „Offene Themensammlung zu einer Reform der Bund-Länder-Finanzbeziehungen (2. Föderalismusreformstufe)“.

3 Etwa *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*: Staatsfinanzen konsolidieren, Steuersystem reformieren. Jahresgutachten 2003/04, Wiesbaden, 2003, 304ff.

schen Gebührenfinanzierung einerseits und Steuerfinanzierung andererseits besteht und das Land auf diese Weise die Möglichkeit erlangt, das Verhältnis der beiden Finanzierungsvarianten entsprechend den Präferenzen seiner Bürger selbstständig festzulegen.

Typische Felder, in denen sowohl Steuer- als auch Gebührenfinanzierung sowie unterschiedliche Mischverhältnisse dieser beiden Finanzierungsarten vorstellbar sind, finden sich im Bereich von Kindergärten, Schulen, Hochschulen, Sport, Freizeit, Kultur und Verkehr einschließlich der Verkehrsinfrastruktur. Insbesondere im Bereich der Studienfinanzierung und der Elternbeiträge für den Besuch von Kindergärten haben sich in den letzten Jahren deutliche Unterschiede zwischen den Ländern herausgebildet. Eine Gebührenfreiheit in einzelnen Ländern setzt für sich genommen voraus, dass entweder höhere Steuern erhoben werden oder andere typische öffentliche Leistungen in einem geringeren Umfang als in den übrigen Ländern bereitgestellt werden. Insoweit diese Unterschiede zwischen den Ländern als Ausdruck unterschiedlicher regionaler Präferenzen interpretiert werden können, sind solche Unterschiede nicht nur zulässig, sondern können gesamtwirtschaftlich sogar zu einem Wohlfahrtsgewinn gegenüber Einheitslösungen führen. Die Möglichkeit regional differenzierter Lösungen ist deshalb eine der wesentlichen Begründungen für den föderalen Staat.

Auffallend wenig Beachtung finden in der wirtschaftspolitischen Diskussion indes die *Voraussetzungen*, die erfüllt sein müssten, um ein funktionsfähiges System erweiterter Steuerautonomie der Länder bzw. einen funktionsfähigen Steuerwettbewerb zwischen den Ländern zu schaffen. Neben der Auswahl geeigneter Steuerarten betrifft dies insbesondere die Frage, welche Rückwirkungen sich durch erweiterte Besteuerungskompetenzen der Länder auf die Ausgestaltung des Finanzausgleichs zwischen den Ländern ergäben. Mit diesen Voraussetzungen beschäftigen sich die folgenden Ausführungen. Abschnitt II. widmet sich der Frage, bei welchen Steuerarten nach Ländern differenzierte Steuersätze in Betracht kämen und ob eigenständige Regelungen im Bereich der steuerlichen Bemessungsgrundlagen sinnvoll sind. Daran anschließend werden die Anforderungen an eine sachgerechte Zerlegung des originären Steueraufkommens (III.), an den Erfassungs- bzw. Ausgleichsgrad des Länderfinanzausgleichs (IV.) sowie an die ausgleichsrelevante Berücksichtigung von Mehr- bzw. Mindereinnahmen infolge von Steuersatzvariationen der Länder (V.) diskutiert. Abschnitt VI. schließt mit einer kurzen Zusammenfassung.

II. Grenzen des Umfangs autonomer Gestaltungsrechte

In der wirtschaftspolitischen Diskussion finden sich zum Teil sehr weitreichende Konzepte einer Steuerautonomie der Länder, etwa in Form des Übergangs zu einem Trennsystem, in welchem der Bund die Gesetzgebungskompetenz und Ertragshoheit über Umsatz- und spezielle Verbrauchsteuern erhält, während den Ländern eine Rechtsetzungskompetenz im Bereich der direkten Steuern sowie im Bereich der Landessteuern zugewiesen wird. Alternativ wird die partielle Gewährung von Zu- und Abschlagsrechten auf den bundeseinheitlichen Tarif der Einkommen- und Körperschaftsteuer bzw. die bloße Übertragung einer Steuersatzautonomie bei denjenigen Steuern erwogen, deren Ertrag bisher schon alleine den Ländern zusteht.⁴ Auf die möglichen Vor- und Nachteile dieser Vorschläge kann an dieser Stelle nicht ausführlich eingegangen werden. Zu verweisen ist aber auf einige wichtige, in der wirtschaftspolitischen Diskussion bisweilen vernachlässigte Punkte.

So kann zum einen als sicher gelten, dass eine autonome Bestimmung der jeweiligen steuerrechtlichen Bemessungsgrundlage durch das einzelne Land in so gut wie allen Fällen keine praktikable Lösung darstellt. Dies gilt aus naheliegenden administrativen Gründen für die Bemessungsgrundlage von Einkommen- und Körperschaftsteuer, zumal damit zusammenhängende Lenkungs- und Verteilungsziele der Besteuerung ohnehin besser auf der bundesstaatlichen Ebene verfolgt werden sollten. Es gilt aber beispielsweise auch für die Erbschaftsteuer, bei der es für den Fall einer uneinheitlichen Wertermittlung von Vermögensgegenständen in den Ländern zu einer Doppelbesteuerung kommen könnte, was den Abschluss von regionalen Doppelbesteuerungsabkommen zwischen äußerstenfalls 16 Ländern notwendig machen würde. Anders als verschiedentlich dargestellt, eignet sich die Erbschaftsteuer aus diesem Grund eher *nicht* für einen vollständigen Übergang in die Gesetzgebungshoheit der Länder.

Zum anderen erschiene es ökonomisch geboten, den Ländern die Bestimmung von Steuersätzen bzw. Zu- und Abschlägen nur bei solchen Steuern zu gewähren, deren Bemessungsgrundlage vergleichsweise wenig sensitiv auf die Intensität der Besteuerung reagiert. Betrachtet man wieder den Fall der Erbschaftsteuer, kann mit einiger Sicherheit vorhergesagt werden, dass unterschiedliche Steuersätze zu spürbaren Wanderungsbewegungen innerhalb Deutschlands führen würden. Zu bedenken ist, dass im Hinblick auf die Ausweichmöglichkeiten und -reaktionen im Bereich der Erbschaftsteuer wesentliche Unterschiede zwischen einem inter-

4 Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, a.a.O., 305.

nationalen und einem – nach autonomer Festsetzung der Steuersätze durch die Länder – nationalen Steuersatzgefälle bestünden: Zur unbeschränkten Steuerpflicht kommt es gegenwärtig schon dann, wenn entweder Erblasser oder Erbe ihren Wohnsitz in Deutschland haben oder sie sich als deutsche Staatsangehörige nicht länger als fünf Jahre im Ausland aufgehalten haben. In beiden Fällen wird das Weltvermögen der Erbschaftsteuerpflicht unterworfen. Durch Wegzug von Erblasser und Erben ins Ausland lässt sich die deutsche Erbschaftsteuer auf inländisches Vermögen nicht vermeiden, weil dieses hierzulande der beschränkten Steuerpflicht unterliegt; bei der Übertragung von Betriebsvermögen oder der Sitzverlegung von Kapitalgesellschaften ins Ausland wiederum kann es u. U. zu einer „Entstrickung“ der stillen Reserven bzw. zu einer Liquidationsbesteuerung kommen. Die Möglichkeiten, die Erbschaftsteuer in Deutschland durch einen Wegzug über nationale Grenzen hinaus zu vermeiden, sind derzeit weniger stark ausgeprägt, als dies in der öffentlichen Diskussion häufig wahrgenommen wird. Übertrüge man die entsprechenden Regelungen auf den erbschaftsteuerlichen Zugriff unterschiedlich stark besteuender Bundesländer, stellte sich dies anders dar, weil sowohl die Verlegung des Wohnsitzes als ggf. auch des Betriebsvermögens innerhalb Deutschlands wohl mit erheblich geringeren Transaktionskosten vorgenommen werden könnte.

Drittens schließlich ist auf die Schwierigkeiten hinzuweisen, die der gleichzeitige Zugriff mehrerer Gebietskörperschaften auf eine innerhalb eines Bundesstaats mobile Bemessungsgrundlage mit sich brächte. Es lässt sich theoretisch zeigen, dass eine solche Konstellation die Steuersätze auf ein Niveau sinken lassen kann (*race to the bottom*), das unter dem Gesichtspunkt der gesamtwirtschaftlichen Wohlfahrt zu gering ausfällt.⁵ Die Vorgabe von Mindeststeuersätzen ist dann ökonomisch angezeigt. Grundsätzlich steigt die Wahrscheinlichkeit, dass es zu einer solchen Situation kommt, mit der Sensitivität, mit welcher die steuerliche Bemessungsgrundlage – Personen und Produktionsfaktoren – auf die Höhe der Besteuerung reagiert. Empirische Untersuchungen des internationalen Steuerwettbewerbs weisen darauf hin, dass insbesondere die Standortentscheidung multinationaler Unternehmen sich in einem spürbaren Umfang an den steuerlichen Bedingungen im potentiellen Gastland orientiert.⁶ Es ist davon auszugehen, dass dieses Phänomen im nationalen Maßstab, d. h. in Abwesenheit sprachlicher,

5 Wilson, J.D.: A Theory of Interregional Tax Competition, in: Journal of Urban Economics, 19/3 (1986), 296–315; Zodrow, G.R./Mieszkowski, P.: Pigou, Tibout, Property Taxation and the Underprovision of Local Public Goods, in: Journal of Urban Economics, 19/3 (1986), 356–370.

6 Etwa Devereux, M.P./Griffith, R.: The Impact of Corporate Taxation on the Location of Capital: A Review, in: Swedish Economic Policy Review, 9/1 (2002), 79–102; Bénassy-Quéré, A./Fontagne, L./Lahreche-Revil, A.: How Does FDI React to Corporate Taxation?, in: International Tax and Public Finance, 12/5 (2005), 583–603.

rechtlicher und kultureller Barrieren, eher noch ausgeprägter auftreten und es in dieser Hinsicht zu einem eher noch intensiveren Steuerwettbewerb kommen wird.

III. Zur Notwendigkeit einer sachgerechten Steuerzerlegung

Ein funktionierendes System von Hebesatzrechten der Länder gerade im Bereich der direkten Steuern setzte die korrekte Bestimmung des örtlichen Aufkommens, d. h. eine sachgerechte räumliche Zuordnung von Aufkommensbestandteilen mit länderübergreifendem Charakter voraus. Eine solche Zerlegung wird heute etwa im Bereich der Lohnsteuer praktiziert, wenn Wohnsitz und Arbeitsstelle des Steuerpflichtigen auseinanderfallen; im Bereich der unternehmensbezogenen Steuern wiederum wird eine Zerlegung dann vorgenommen, wenn das Unternehmen über Betriebsstätten an unterschiedlichen Standorten verfügt. Bereits im gegenwärtigen System sieht sich die Bestimmung des örtlichen Aufkommens vielfältigen technischen Schwierigkeiten gegenüber, die häufig nur pragmatisch zu lösen sind. Es leuchtet allerdings unmittelbar ein, dass der sachgerechten Lösung dieser Schwierigkeiten beim Übergang zu einem System mit Hebesatzrechten der Länder eine (noch) größere Aufmerksamkeit zu widmen wäre. Denn das örtliche Aufkommen – oder, damit zusammenhängend, die örtliche Bemessungsgrundlage – diene dann ja gleichzeitig als Steuerbasis, auf welche der Steuer- bzw. Hebesatz des jeweiligen Landes angewendet wird.

Vor allem aber ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass gegenwärtig *nicht* in jedem Fall eine eigentlich angebrachte Zerlegung des Aufkommens erfolgt. So verbleibt nach geltendem Recht das Aufkommen der Kapitalertragsteuer vollständig in demjenigen Land, in dem der Steueranspruch entstanden ist – und zwar ohne dass hierfür ein sachlicher Grund erkennbar wäre. Das im Quellabzugsverfahren erhobene Aufkommen an Kapitalertragsteuer konzentriert sich deshalb naturgemäß auf diejenigen Länder, in denen vergleichsweise viele Banken und Konzernzentralen anzutreffen sind. Gleichzeitig findet die örtliche Verteilung der *Anrechnung* der gezahlten Kapitalertragsteuer bei den Steuerpflichtigen im Fall der Einkommensteuer aber nach dem Wohnsitzprinzip und im Fall der Körperschaftsteuer nach dem Betriebsstättenprinzip statt. In der Folge müssen einige Länder gezahlte Kapitalertragsteuer als Abschlagszahlung der im Land ansässigen Steuerpflichtigen anrechnen, die ihnen zuvor tatsächlich nie zugeflossen ist. Für sich genommen verringert sich dadurch das örtliche Aufkommen, und es ist schon in mehreren Ländern vorgekommen, dass der Umfang der bei der Veranlagung der Steuerpflichtigen angerechneten Kapitalertragsteuer

das am Ort tatsächlich entstandene Aufkommen überstieg. Würde das entsprechende Land über ein Hebesatzrecht bei der Einkommensteuer verfügen, fiel dessen Bemessungsgrundlage aufgrund der Nichtzerlegung folglich geringer aus, als wenn überhaupt keine Kapitalertragsteuer erhoben würde – was eindrücklich deutlich macht, dass die sachgerechte Zerlegung der Kapitalertragsteuer eine unabdingbare Voraussetzung für die mögliche Schaffung von Zu- und Abschlagsrechten der Länder bei den direkten Steuern wäre.

Die gegenwärtig praktizierte Nichtzerlegung der Kapitalertragsteuer impliziert damit in doppelter Hinsicht einen Finanztransfer zugunsten von Ländern mit Konzern- und Bankenstandorten. Der Umfang dieses Transfers lässt sich nur überschlägig ermitteln, weil es dazu Informationen über die tatsächliche räumliche Verteilung der Empfänger von Dividendenzahlungen bedarf. Insbesondere in den Fällen Hessens und Nordrhein-Westfalens dürfte das im Vergleich zur Zerlegung zusätzlich erzielte originäre Aufkommen aber eine Größenordnung von mehreren 100 Mio. € im Jahr annehmen, während z. B. in Baden-Württemberg Aufkommensverluste in erheblichem Umfang entstehen. Zwar wird diese Umverteilung durch den Länderfinanzausgleich wieder zum Teil korrigiert. Es zeigt sich dadurch aber zum einen, dass die Wirkung – und die Rechtfertigung – des Länderfinanzausgleichs auch im Ausgleich zuvor nicht sachgerecht erfolgter Zuordnungen des originären Aufkommens besteht; in dieser Hinsicht erscheinen von finanzstarken (und gleichzeitig auf vorgelagerten Stufen der Steuerverteilung bevorzugten) Ländern vorgebrachte Klagen über den angeblich „überzogenen Nivellierungsgrad“ des Länderfinanzausgleichs schon im Ansatz als unangemessen und verfehlt. Zum anderen zeigt sich, dass es im Hinblick auf die mögliche Einführung von Hebesatzrechten der Länder im Bereich von Einkommen- und Körperschaftsteuer zunächst einer sachgerechten Zerlegung insbesondere der vereinnahmten Kapitalertragsteuer bedarf.

IV. Dauerhafte Absicherung der Mindestfinanzausstattung durch den Länderfinanzausgleich

Es ist unmittelbar einleuchtend, dass erweiterte Gestaltungskompetenzen der Länder im Bereich der Besteuerung nicht unabhängig vom Finanzausgleich zwischen den Ländern vorgenommen werden könnten. Steuerautonomie impliziert, dass die Länder über ein gewisses Maß an Freiheit bei der Bestimmung der Höhe und der Zusammensetzung ihrer Einnahmen verfügen. Dabei setzt Entscheidungsfreiheit über die Höhe der Steuersätze voraus, dass die Finanzausstattung der Länder in der Ausgangssituation – also vor der möglichen Variation der Steuer-

sätze bzw. auf Basis der Einnahmen aus dem allgemein gültigen Steuertarif – ausreicht, den Ausgabenbedarf *ohne* Steuererhöhungen zu decken. Unterschiede in der Finanzausstattung der Länder (je Einwohner) vor einer Variation der Steuersätze, d. h. vor Berücksichtigung für das regionale Besteuerungsniveau relevanter Wünsche und Ansprüche der Bevölkerung, sind mit dem Konzept der Steuerautonomie nur dann vereinbar, wenn auch die steuerschwachen Länder ihre notwendigen Aufgaben ohne zusätzliche Kreditaufnahme finanzieren können.

Tabelle 1: Steuern der Länder und Gemeinden je Einwohner in % des Länderdurchschnitts

Land	Steuern der Länder und Gemeinden nach dem Aufkommen	Steuern der Länder und Gemeinden nach horizontalem Ausgleich im LFA	Steuern der Länder und Gemeinden nach horizontalem Ausgleich im LFA und allg. BEZ
Hamburg	183,9	143,3	141,8
Hessen	136,2	107,4	106,2
Baden-Württemberg	121,5	103,8	102,7
Bayern	119,0	102,8	101,7
Nordrhein-Westfalen	105,4	98,5	97,4
Bremen	104,5	119,5	125,1
Schleswig-Holstein	95,7	96,1	95,8
Rheinland-Pfalz	92,0	94,4	94,8
Niedersachsen	86,1	95,8	95,3
Saarland	82,2	93,5	94,2
Berlin	82,0	114,3	121,4
Brandenburg	52,2	89,7	91,8
Sachsen-Anhalt	49,8	90,0	92,2
Sachsen	46,4	88,4	90,7
Mecklenburg-Vorpommern	44,0	88,7	91,2
Thüringen	43,5	87,7	90,1

Quelle: Vorläufige Abrechnung des Finanzausgleichs zwischen den Ländern für die Zeit vom 01.01.2006 bis 31.12.2006 (Einwohner zum 30.06.2006); eigene Berechnungen.

Anmerkungen: LFA = Länderfinanzausgleich; BEZ = Bundesergänzungszuweisungen. Die „Steuern der Länder und Gemeinden nach dem Aufkommen“ beziehen sich auf die Steuern vor Verteilung der Umsatzsteuer. Das Steueraufkommen der Gemeinden entspricht durchgängig 100 % desjenigen Teils des Aufkommens, der im Finanzausgleich nur zu 64 % berücksichtigt wird (§ 8 Abs. 1 FAG). Dabei kommen bei den Realsteuern normierte Hebesätze zur Anwendung; würden die tatsächlichen Hebesätze bzw. Einnahmen der Gemeinden betrachtet, dürfte die Spreizung der Einnahmen im Ländervergleich nach LFA größer ausfallen als in der Tabelle ausgewiesen.

Entgegen einer weit verbreiteten Ansicht, welche die „übernivellierenden“ Effekte des Finanzausgleichsystems in den Mittelpunkt stellt, verbleiben tatsächlich auch nach Finanzausgleich noch erhebliche Unterschiede in der Finanzausstattung je Einwohner. *Tabelle 1* stellt die Steuereinnahmen der Länder einschließlich ihrer Gemeinden je Einwohner im Jahr 2006 jeweils in Relation zum Länderdurchschnitt dar, wobei letzterem ein Wert von 100 zugeordnet wird. Unterschieden wird zum einen die Situation, die sich alleine mit Blick auf die Verteilung der Steuern von Ländern und Gemeinden nach dem örtlichen Aufkommen ergibt. Man erkennt, dass beim originären Aufkommen je Einwohner eine höchst ungleiche Verteilung besteht, die von einem Wert von knapp über 43 % des Länderdurchschnitts in Thüringen bis zu mehr als 180 % in Hamburg reicht. Im Rahmen des horizontalen Finanzausgleichs erhalten die finanzschwachen Länder so genannte Ausgleichszuweisungen, während die finanzstarken Länder so genannte Ausgleichsbeiträge leisten. Letztlich werden die Steuereinnahmen je Einwohner im Fall der besonders finanzschwachen neuen Länder damit auf knapp unter 90 % des Länderdurchschnitts heraufgeschleust. Bezieht man zusätzlich die zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs gezahlten allgemeinen Ergänzungszuweisungen des Bundes (§ 11 Abs. 2 FAG) in die Betrachtung ein, erreicht die Ausstattung der neuen Länder einen Wert von etwas mehr als 90 % des Länderdurchschnitts, während sich im Saarland, in Rheinland-Pfalz, in Niedersachsen, in Schleswig-Holstein und in Nordrhein-Westfalen jeweils ein Wert zwischen 94 % und 97 % ergibt.

Die steuerstarken Flächenländer Hessen, Baden-Württemberg und Bayern verfügen nach Finanzausgleich dagegen über eine Finanzausstattung zwischen mehr als 106 % in Hessen und knapp 102 % in Bayern. Ein ähnliches Ergebnis – aber wegen der höheren Gewichtung der Einwohner auf nach oben verschobenem Niveau – zeigt sich bei den Stadtstaaten. Während die steuerschwache Bundeshauptstadt Berlin nach Finanzausgleich eine Finanzausstattung von gut 121 % und das relativ steuerschwache Bremen von 125 % des Bundesdurchschnitts aufweisen, beläuft sich der entsprechende Wert im steuerstarken Hamburg auf fast 142 %. Dass die neuen Länder einschließlich Berlin sich derzeit (mit Ausnahme von Thüringen) dennoch in die Richtung ausgeglichener Haushalte bewegen, hat weniger mit besonderen Sparanstrengungen zu tun, sondern ist ausschließlich auf die Bundesergänzungszuweisungen zur Deckung teilungsbedingter Sonderlasten zurückzuführen, die allerdings bis zum Jahr 2020 schrittweise auf null zurückgeführt werden. Ohne diese Zuweisungen wiesen die Haushalte aller neuen Länder einschließlich Sachsen gegenwärtig trotz der guten konjunkturellen Entwicklung hohe Defizite auf.

Betrachtet man die beiden westdeutschen Flächenländer Hessen und Nordrhein-Westfalen, so verfügte Hessen im Jahr 2006 nach Finanzausgleich über

eine Finanzausstattung, die um etwa 183 € je Einwohner oder insgesamt rund 1,1 Mrd. € über dem Bundesdurchschnitt lag; Nordrhein-Westfalens Finanzausstattung hingegen unterschritt den Bundesdurchschnitt um 77 € je Einwohner, was einem Gesamtbetrag von rund 1,4 Mrd. € entspricht. Die Differenz in der Finanzausstattung je Einwohner belief sich in diesen Ländern im Jahr 2006 auf rund 260 € je Einwohner. Um die nordrhein-westfälische Finanzausstattung auf den hessischen Wert anzuheben, hätte es folglich eines Betrags von rund 4,7 Mrd. € bedurft, während Hessen, gemessen an der nordrhein-westfälischen Finanzausstattung, über zusätzliche Finanzmittel von fast 1,6 Mrd. € verfügen konnte.

Die Finanzausstattung der Länder wird durch den Länderfinanzausgleich folglich keineswegs so stark ausgeglichen, wie dies häufig behauptet wird. Zudem bewegen sich die autonomen Handlungsspielräume der Länder auf der Ausgabe­seite infolge einer Vielzahl bundeseinheitlicher Leistungs- und Ausgaben­vorgaben in engen Grenzen. Den steuerschwächeren und selbst nach Finanzausgleich noch deutlich finanzschwächeren Ländern verblieb auch deshalb in der Vergangenheit häufig vor allem nur der Weg einer höheren Neuverschuldung. Eine dauerhaft höhere Neuverschuldung führt aber zwangsläufig zu höheren Schuldenständen und damit zu höheren Zinslasten, die die verfügbare Finanzausstattung der finanzschwächeren Länder überproportional verringern und die Schere zwischen steuerschwächeren und steuerstärkeren Ländern im Zeitablauf ihrerseits weiter öffnen. Hierbei handelt es sich um einen wichtigen, wenn auch – wie das Beispiel Sachsens zeigt, das die vorhandenen autonomen Handlungsspielräume genutzt hat und heute einen im Vergleich der neuen Länder deutlich geringeren Schuldenstand je Einwohner aufweist – nicht um den einzigen Grund, warum die Unterschiede beim Schuldenstand zwischen steuerschwachen und steuerstarken Ländern heute häufig einen immensen Umfang angenommen haben.

Für die Feststellung, dass es im Rahmen des Finanzausgleichs nicht zu einer stärkeren Angleichung der Steuerkraft je Einwohner kommt, gibt es mehrere Gründe, zu denen insbesondere die nicht vollständige Berücksichtigung der Steuereinnahmen der Gemeinden im Länderfinanzausgleich gehört. So wird im Länderfinanzausgleich aus gutem Grund – jedenfalls vom Prinzip her – die Finanzkraft von Ländern und Gemeinden (als Teil der Länder) zusammengefasst betrachtet, weil sich die Finanzkraft der Gemeinden zwischen den Ländern erheblich unterscheiden kann und die Länder die Aufgabenwahrnehmung auf der kommunalen Ebene deshalb durch Zuweisungen in unterschiedlicher Höhe mitzufinanzieren haben. Bei der Bemessung der Finanzkraft eines Landes im Länderfinanzausgleich werden die Steuereinnahmen aber nicht vollständig, sondern *nur*

zu 64 % berücksichtigt (§ 8 Abs. 3 FAG). Dies führt dazu, dass Länder mit finanzstarken Gemeinden in der konsolidierten Betrachtung von Landes- und Gemeindeebene weniger finanzstark erscheinen, als sie sind; umgekehrt findet eine nicht vollständige Angleichung der Finanzkraft von Ländern mit finanzschwächeren Gemeinden statt, und die Steuereinnahmen je Einwohner bleiben in diesen Ländern für sich genommen schon deswegen hinter dem Länderdurchschnitt zurück. Ein größeres Maß an Gestaltungsfreiheit der Länder im Bereich der Steuersätze kann aber nicht bedeuten, dass mit höheren regionalen Steuersätzen die auch nach Durchführung des Finanzausgleichs verbliebene schwächere Finanzkraft der Gemeinden auszugleichen wäre. Soll den Ländern ein größeres Maß an steuerlichem Gestaltungsspielraum zugewiesen werden, wäre deshalb vielmehr durch Änderung von § 8 Abs. 3 FAG zunächst eine vollständige Berücksichtigung der Steuereinnahmen der Gemeinden im Finanzausgleich sicherzustellen.

Ein weiterer wesentlicher Grund liegt im Vorwegausgleich bei der Verteilung des Länderanteils an der Umsatzsteuer (§ 2 FAG), dessen Wirkung auf die Finanzen der Länder mit einer Finanzierung der Sozialhilfe durch eine Kopfsteuer vergleichbar ist. Eine Kopfsteuer würde Einkommensmillionäre praktisch nicht tangieren, während bei Einkommen knapp oberhalb der Sozialhilfe die Auswirkungen demgegenüber deutlich spürbar wären (und viele Empfänger geringer Einkommen nach Abzug der Kopfsteuer selbst in den Sozialhilfebereich fallen würden). Im Rahmen des Vorwegausgleichs bei der Umsatzsteuer sind die Hauptverlierer Nordrhein-Westfalen, Bremen, Schleswig-Holstein und Rheinland-Pfalz, während Hamburg, Hessen, Baden-Württemberg und Bayern – im Vergleich zu ihrer weit überdurchschnittlichen Steuerkraft vor Umsatzsteuerverteilung – erkennbar unterproportional belastet werden.

Das Zusammenwirken von nicht sachgerechter Zerlegung insbesondere der Kapitalertragsteuer, der nur teilweisen Berücksichtigung der Gemeindesteuern und der Auswirkungen des Vorwegausgleichs bei der Verteilung der Umsatzsteuer sichert deshalb trotz auf den ersten Blick recht hoher Ausgleichsquoten im Länderfinanzausgleich für steuerschwächere Länder keine ausreichende Mindestfinanzausstattung. Um für alle Länder eine solche Mindestfinanzausstattung zu garantieren, wäre es zumindest notwendig, die Gemeindesteuern zu 100 % in die Bemessungsgrundlagen des Länderfinanzausgleichs einzubeziehen.

Schließlich muss daran erinnert werden, dass Ende des Jahres 2019 nicht nur die Sonderbedarfs-Bundesergänzungszuweisungen für die neuen Länder auslaufen werden, sondern dass die Geltungsdauer des bestehenden Finanzausgleichsgesetzes in seiner Gesamtheit auf den Zeitraum bis Ende des Jahres 2019 begrenzt ist (§ 20 FAG). Mögliche Erweiterungen der Gestaltungskompetenzen der Länder

im Bereich der Besteuerung wären demgegenüber wohl eher von dauerhafter Natur. Unter der Voraussetzung, dass es zu einem solchen Systemwechsel käme, wären deshalb die Mechanismen und die grundsätzlichen Verteilungswirkungen des derzeit geltenden Finanzausgleichs – unter Berücksichtigung der zuvor beschriebenen Ergänzungen – bereits heute für die Zeit nach dem Jahr 2019 festzuschreiben.

V. Gleiche Chancen zur Nutzung steuerlicher Spielräume notwendig

Bereits an mehreren Stellen wurde darauf verwiesen, dass derzeit in den Ländern ein ganz unterschiedliches Potential zur Erzielung von Einnahmen durch die Nutzung von eigenen Besteuerungsrechten besteht. Das originäre örtliche Aufkommen der Steuern von Ländern und Gemeinden (nach Zerlegung, aber vor Finanzausgleich) beläuft sich in den neuen Ländern auf rund 40–50 % des Länderdurchschnitts, während Bayern, Baden-Württemberg und Hessen Werte von rund 120–135 % erreichen und in Hamburg ein Wert von mehr als 180 % erzielt wird (vgl. *Tabelle 1* in Abschnitt IV.). Aus dieser Beobachtung kann, weil derzeit identische Steuersätze gelten, unmittelbar auf eine entsprechend ungleiche Verteilung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen geschlossen werden. Dies wiederum bedeutet gleichzeitig, dass sich den Ländern völlig unterschiedliche Möglichkeiten eröffnen würden, ihre Steuereinnahmen durch höhere Steuersätze auf die eigene Bemessungsgrundlage zu steigern.

Diese Feststellung hat weitreichende Folgen für die Effekte einer möglichen Steuerautonomie. Betrachtet man nur das originäre (kassenmäßige) Aufkommen der Lohn- und der veranlagten Einkommensteuer im Jahr 2006, müssten beispielsweise die neuen Länder einen weit mehr als doppelt so hohen Steuersatz wie der Durchschnitt aller Länder erheben, um die gleichen Einnahmen wie der Länderdurchschnitt zu erzielen; Hamburg könnte sich demgegenüber mit einem Steuersatz in Höhe von weniger als zwei Dritteln des länderdurchschnittlichen Satzes begnügen.⁷ Im Vergleich zu denjenigen Steuersatzdifferenzen, die sich in föderalen Staaten mit Steuersatzautonomie untergeordneter staatlicher Ebenen sonst beobachten lassen, ist das eine eklatante Spreizung der Steuersätze. Dies gilt erst recht dann, wenn man berücksichtigt, dass diese einfache Berechnung auf der Annahme eines gegebenen Verhaltens der besteuerten Haushalte und Unternehmen beruht. Tatsächlich würde es aber aller Voraussicht nach zu erheblichen Aus-

7 Zu ganz ähnlichen Ergebnissen gelangen *Büttner, T./Schwager, R.*: Länderautonomie in der Einkommensteuer: Konsequenzen eines Zuschlagsmodells, in: *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik*, 223/5 (2003), 532–555, die ihre Berechnungen auf Basis von Daten der Jahre 1996–1998 durchführen.

weichreaktionen in Form einer Verlagerung des Wohnsitzes und unternehmerischer Aktivitäten kommen, was in finanzschwachen Ländern eine weitere Anhebung der regionalen Hebesätze erforderlich machte, um ein zusätzliches Aufkommen in gegebener Höhe zu erzielen. Unter ökonomischen Gesichtspunkten würde man sagen, dass Deutschland – angesichts der inhomogenen Wirtschaftsstruktur und eines gegenwärtig sehr ausgeprägten wirtschaftlichen Gefälles zwischen den Ländern – geradezu exemplarisch als einer derjenigen Bundesstaaten angeführt werden kann, welcher für eine erweiterte Steuerautonomie seiner Gliedstaaten eher *nicht* in Frage kommt.

Aber selbst wenn man diese grundsätzlichen Einwände außer Acht lassen könnte, zöge die ungleiche Verteilung von regionaler Steuerkraft und steuerlicher Bemessungsgrundlage weitere Schwierigkeiten für die Umsetzung einer erweiterten Steuerautonomie der Länder nach sich. Spiegelbildlich zu der oben beschriebenen Situation würden nämlich die Länder schon bei in gleichem Umfang erhöhten Steuer- oder Hebesätzen ein zusätzliches Aufkommen in ganz unterschiedlicher Höhe erzielen. Nicht nur verfügten Länder mit einer geringeren Steuerkraft dementsprechend bereits in der Ausgangssituation über Nachteile im Steuerwettbewerb. Sie sähen sich auch beschränkt in ihren Entscheidungen etwa über das durch eigene Steuern finanzierte Niveau öffentlicher Leistungen oder über das Verhältnis zwischen Steuer- und Gebührenfinanzierung. In der freien Entscheidung in solchen Bereichen ist, wie eingangs beschrieben, aber gerade der Vorteil einer erweiterten Steuerautonomie zu sehen.

Zu denken wäre deshalb daran, die unterschiedlichen Ausgangsbedingungen der Länder – in Form einer unterschiedlich hohen steuerlichen Bemessungsgrundlage je Einwohner – im Rahmen des Finanzausgleichsystems zu korrigieren. So müsste die für den Finanzausgleich relevante Steuerkraft bei Steuerautonomie ohnehin mit normierten (durchschnittlichen), und nicht mit den tatsächlichen Steuersätzen ermittelt werden, weil es ansonsten zu Anreizen käme, den eigenen Steuersatz zu senken und die Kosten dieser Maßnahme über den Ausgleichsmechanismus auf andere Länder abzuwälzen; spiegelbildlich hierzu bestünden nur geringe Anreize, den eigenen Steuersatz angesichts der Abschöpfung eines Großteils der Mehreinnahmen zu erhöhen.⁸

⁸ Seit den Ländern die Befugnis zur Bestimmung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer eingeräumt wurde, sieht die Bestimmung der für den Finanzausgleich relevanten Einnahmen aus diesem Grund die Verwendung der auf der Bemessungsgrundlage der Steuer basierenden Steuerkraftzahl – und nicht der tatsächlichen Einnahmen – vor (§ 7 Abs. 1 FAG). Ähnliches gilt auch für die Ermittlung ausgleichsrelevanter Einnahmen im Rahmen der kommunalen Finanzausgleiche in den Ländern.

Darüber hinaus könnte daran gedacht werden, bei der Bemessung derjenigen Einnahmen, die infolge einer Erhöhung des Ländersteuersatzes aus dem Finanzausgleichssystem herausgenommen werden, ebenfalls nicht die tatsächliche, sondern eine normierte (durchschnittliche) Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen. Auf diese Weise würde sichergestellt, dass jedes Land bei einer gegebenen Erhöhung des Steuersatzes das gleiche (durchschnittliche) Aufkommen außerhalb der Umverteilungsmechanismen des Finanzausgleichs behält.

Die Wirkungsweise eines solchen Ausgleichsystems, das von *R.A. Musgrave* bereits in einem Beitrag aus dem Jahr 1961 beschrieben wurde,⁹ lässt sich mithilfe des folgenden Beispiels verdeutlichen. Betrachtet wird eine Föderation, die aus zwei Ländern besteht. Die beiden Länder sind gleich groß, d.h. sie verfügen über dieselbe Zahl an Einwohnern, und erheben eine Steuer, die in der Ausgangssituation annahmegemäß den gleichen Satz von 10 % aufweisen soll. Sie unterscheiden sich allerdings im Hinblick auf ihre Steuerkraft. Während im finanzstarken Land *A* ein originäres Aufkommen von 15 erzielt wird (und die Bemessungsgrundlage bei einem Steuersatz von 10 % demzufolge 150 beträgt), beläuft sich das Aufkommen im finanzschwachen Land *B* auf 5, weil es über eine geringere Bemessungsgrundlage von 50 verfügt. Zur Vereinfachung wird angenommen, in der Föderation gelte zunächst ein die Steuerkraft vollständig nivellierender Finanzausgleich, so dass Land *B* von Land *A* einen Transfer von 5 erhält und beide Länder nach Finanzausgleich über eine identische Steuerkraft von 10 verfügen.

Würde das finanzstarke Land *A* seinen Steuersatz von 10 % auf 11 % erhöhen, würde es ein zusätzliches originäres Aufkommen von 1,5 erzielen. Ein Finanzausgleichssystem, das für einen vollständigen Ausgleich der Finanzausstattungen sorgt, würde dieses zusätzliche Aufkommen den beteiligten Ländern zu gleichen Teilen zuweisen. Angenommen wird hier aber, dass die Steuerkraft für Zwecke des Finanzausgleichs auf Basis des ursprünglichen Steuersatzes ermittelt wird, um das Mehraufkommen einer autonomen Steuererhöhung unter Anreizgesichtspunkten vollständig im jeweiligen Land zu belassen. Land *A* wird unter dieser Voraussetzung weiterhin eine ausgleichsrelevante Steuerkraft von 15 attestiert, so dass der Transfer an Land *B* unverändert bleibt und Land *A* nach Durchführung der Steuererhöhung und nach Finanzausgleich über ein zusätzliches Aufkommen von 1,5 verfügen kann. Würde hingegen das finanzschwache Land *B* seinen Steuersatz isoliert auf 11 % erhöhen, beliefe sich das dadurch nach Finanzausgleich zusätzlich zur Verfügung stehende Aufkommen lediglich auf 0,5.

9 *Musgrave, R.A.*: Approaches to a Fiscal Theory of Political Federalism, in: National Bureau of Economic Research (Hg.): Public Finance: Needs, Sources, and Utilization, Princeton, 1961, 97–122, hier 103–106.

Die durch Steuerautonomie der Länder geschaffenen Gestaltungsspielräume sind also sehr ungleich verteilt, was einerseits die Entscheidung zwischen Steuer- und Gebührenfinanzierung innerhalb eines Landes verzerren und andererseits zu gravierenden Wettbewerbsverzerrungen zwischen den Ländern führen kann. Abgeholfen werden könnte dieser Problematik dadurch, dass sowohl finanzstarken als auch finanzschwachen Ländern bei einer isolierten Erhöhung des Steuersatzes ein identisches zusätzliches, nicht ausgleichsrelevantes Aufkommen zugesprochen würde, das dem Produkt aus Erhöhungssatz und durchschnittlicher Bemessungsgrundlage (im Beispiel also in Höhe von 1) entspricht.

Im Länderfinanzausgleich müsste demzufolge für Länder, die ihren Steuersatz erhöht haben, vom tatsächlichen Aufkommen gerade derjenige Betrag anrechnungsfrei gestellt werden, der sich als Mehraufkommen ergeben hätte, wenn das Land über eine durchschnittliche Bemessungsgrundlage (je Einwohner) verfügen würde. Im obigen Beispiel würde im finanzstarken Land A das tatsächliche Aufkommen von 15 auf 16,5 steigen. Es würde aber im Rahmen des Finanzausgleichs nur ein Betrag von 1 anrechnungsfrei gestellt, so dass Steuern des finanzstarken Landes in Höhe von 15,5 anzurechnen wären. Im finanzschwachen Land B würde bei einer Erhöhung des eigenen Steuersatzes auf 11% das tatsächliche Aufkommen von 5 auf 5,5 steigen. Abgezogen von 5,5 würden aber nicht 10 % von 5, sondern 10 % von 10 % der durchschnittlichen Bemessungsgrundlage von 100, also ebenfalls ein Betrag von 1. Im Länderfinanzausgleich würde das Land demnach so gestellt, als ob es nur Einnahmen von 4,5 erzielt hätte.

Bei diesem Beispiel ist allerdings unterstellt, dass die erhöhten Steuersätze in den Ländern A und B nicht zu einer Veränderung des Durchschnittssteuersatzes (von ursprünglich 10 %) führen. In einem realen Modell wären deshalb zunächst die durchschnittliche Bemessungsgrundlage und der durchschnittliche gewichtete Steuersatz festzustellen, um dann in einem zweiten Schritt die durch den erhöhten Steuersatz erzielten Mehreinnahmen so zu kürzen, dass dem jeweiligen Land im Ergebnis ein Mehraufkommen gerade in der Höhe verbleibt, als ob es über eine durchschnittliche Bemessungsgrundlage verfügt hätte.

In diesem Zusammenhang stellt sich natürlich sofort die Frage, ob bei isoliert vorgenommenen *Steuersenkungen* analog zu verfahren wäre. Zwei Varianten sind denkbar. Bei der ersten Variante wird – analog zum zuvor beschriebenen Vorgehen – bei verringerten Steuersätzen innerhalb des Finanzausgleichs nunmehr jeweils derjenige Betrag der Steuerkraft hinzugerechnet, der sich als Differenz aus dem durchschnittlichen und dem eigenen (geringeren) Steuersatz, angewandt auf die durchschnittliche Bemessungsgrundlage, ergibt. Bei der zweiten Variante wird die Steuersatzdifferenz dagegen nicht auf die durchschnittliche, sondern auf die eigene Bemessungsgrundlage bezogen. Bei Anwendung der ersten Variante wer-

den Kosten von Steuersatzsenkungen in steuerstarken Ländern zum Teil auf steuerschwache abgewälzt, bei der zweiten verbleiben die Mindereinnahmen hingegen vollständig im steuerstarken Land. Die erste Variante führt also ganz offensichtlich zu unerwünschten Ergebnissen, während bei der zweiten eine teilweise Abwälzung von Kosten auf die steuerschwachen Länder vermieden wird. Daher erschiene ein asymmetrischer Ansatz sinnvoll: Bei isoliert durchgeführten Steuererhöhungen erhalten die Länder anrechnungsfreie Zusatzeinnahmen in der Höhe, als ob sie über eine durchschnittliche Bemessungsgrundlage verfügten; bei verringerten Steuersätzen wird derjenige Betrag der Steuerkraft hinzugerechnet, der sich als Produkt aus eigener Bemessungsgrundlage und Abweichung im Vergleich zum durchschnittlichem Steuersatz ergibt.

Das beschriebene System ist in der Lage, Nachteile auszugleichen, die einem finanzschwachen (d.h. mit einer vergleichsweise geringen Steuerbasis ausgestatteten) Land nach der Gewährung steuerlicher Gestaltungsspielräume entstehen. Das System hat zudem die Eigenschaft, dass jede Steuersatzerhöhung in einem finanzschwachen Land über den Mechanismus des Finanzausgleichs gleichzeitig eine Verringerung der Finanzkraft der übrigen Länder (nach Finanzausgleich) nach sich zieht, weil sich die ausgleichsrelevante Finanzkraft eines finanzschwachen Landes durch Erhöhung des eigenen Steuersatzes in jedem Fall verringert und sich der Transferbedarf entsprechend erhöht. Eine Steuersatzerhöhung ist aus Sicht des finanzschwachen Landes demzufolge immer dann vorteilhaft, wenn Wanderungen über die Ländergrenzen hinweg ausbleiben oder nur sehr begrenzt stattfinden.¹⁰ In jedem Fall dürfte es sinnvoll sein, den Wettbewerb zumindest in der Anfangsphase durch Ober- und wohl auch Untergrenzen für die Steuersätze so lange einzuschränken, bis es gesicherte Erkenntnisse über das tatsächliche Verhalten von Ländern, Haushalten und Unternehmen gibt.

Das beschriebene Konzept eines Ausgleichs regional unterschiedlicher steuerlicher Bemessungsgrundlagen mag auf den ersten Blick ungewöhnlich erscheinen. Zu bedenken ist aber, dass eine erweiterte Steuerautonomie ansonsten immer mit ungleichen Wettbewerbsbedingungen und mit ungleich verteilten Gestaltungsspielräumen auf Seiten der Länder verbunden wäre, durch welche sich das bestehende wirtschaftliche Gefälle eher noch erhöhen dürfte. Ohne den hier beschriebenen Ausgleichsmechanismus wäre es folglich ausgeschlossen, eine in allen Ländern gleichförmige Ausweitung der Ausgaben (je Einwohner) durch höhere Steuersätze in den Ländern zu finanzieren, weil die Erzielung eines gleichen

10 Eine Analyse der möglichen Verhaltensweisen der Länder bezüglich der Höhe der Steuersätze sowie der Bürger und Unternehmen bezüglich ihrer Wohnort- und Standortentscheidungen ließe sich nur auf Basis eines spieltheoretischen Modells durchführen. Um den Beitrag mathematisch nicht zu überfrachten, soll an dieser Stelle darauf verzichtet werden.

zusätzlichen Aufkommens (je Einwohner) höhere Steuersätze in finanzschwachen Ländern erforderlich macht. Die Entwicklungschancen finanzschwacher Länder würden sich infolgedessen – entgegen den Erwartungen, die sich mit einer erweiterten Steuerautonomie der Länder üblicherweise verbinden – eher verschlechtern.

VI. Zusammenfassung

Maßnahmen zur Stärkung der Autonomie der Länder auf der Einnahmenseite ihrer Haushalte befinden sich schon seit längerem in der Diskussion. Dieser Beitrag beschäftigt sich mit Voraussetzungen, die für ein funktionsfähiges System erweiterter Steuerautonomie der Länder erfüllt sein müssten. Zum einen sollten sich erweiterte steuerliche Gestaltungsspielräume in der Regel nicht auf die Bestimmung der steuerrechtlichen Bemessungsgrundlage, sondern lediglich auf die Festlegung der Höhe von Steuersätzen bzw. Zu- und Abschlägen auf einen bundeseinheitlichen Tarif – verbunden mit einem vorgegebenen Mindestniveau der steuerlichen Belastung – beziehen. Zum anderen wäre zunächst für eine sachgerechte Zerlegung gerade der direkten Steuern zu sorgen, die derzeit vor allem im Hinblick auf die Kapitalertragsteuer nicht gewährleistet ist. Drittens ist festzustellen, dass der derzeitige Finanzausgleich aufgrund der Wirkungen des Umsatzsteuervorgangsausgleichs und vor allem infolge der nur teilweisen Einbeziehung der Gemeindesteuern nicht die Mindestfinanzausstattung aller Länder sicherstellt. Außerdem ist der jetzige Finanzausgleich auf den Zeitraum bis zum Jahr 2019 beschränkt. Daher wäre der Ausgleichsgrad zunächst durch eine vollständige Berücksichtigung der Gemeindesteuern zu erhöhen und der so weiterentwickelte Finanzausgleich über das Jahr 2019 hinaus zu verlängern. Viertens schließlich dürften steuerschwächere, d.h. mit einer geringeren steuerlichen Bemessungsgrundlage (je Einwohner) ausgestattete Länder bei der Einführung von Zu- und Abschlagsrechten nicht benachteiligt werden. Es ist deshalb daran zu denken, eine im Ländervergleich unterschiedliche Höhe der Bemessungsgrundlage auszugleichen, indem bei der Bemessung derjenigen Einnahmen, die infolge einer Erhöhung des Ländersteuersatzes als nicht finanzausgleichsrelevant zu betrachten wären, nicht die tatsächliche, sondern die durchschnittliche Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt wird. In der Gesamtbetrachtung lässt sich folgern, dass wesentliche Voraussetzungen für eine (begrenzte) Steuerautonomie der Länder gegenwärtig (noch) nicht erfüllt sind.