

Zeitschrift für Kommunal Finanzen

Haushalt · Kostenrechnung · Steuern · Gebühren · Beiträge · Entgelte ·
Kredite · Zahlungsverkehr · Vollstreckung

Schriftleiter: Helmut Dedy, Hauptgeschäftsführer des Deutschen Städtetages, Berlin
Benjamin Holler, Finanzreferent des Deutschen Städtetages, Köln

Ständige Mitarbeiter: Uwe Baldauf, Berlin; Dr. Jürgen Dieter, Wiesbaden; Martin Kronawitter, Untergriesbach; Norbert Meier, Städt. Rechtsdirektor a.D., Essen; Dipl. Finanzwirt Michael Roscher, Blankenfelde; Dr. Stefan Ronnecker, Referent des Deutschen Städtetages, Berlin; Joachim Rose, Gemeindekämmerer a.D.; Erwin Ruff, Dipl.-Verwaltungswirt, Bietigheim-Bissingen; Prof. Dr. Kyrill-A. Schwarz, Professor an der Juristischen Fakultät der Universität Würzburg; Matthias Wohltmann, Beigeordneter des Deutschen Landkreistages, Berlin

Nr. 1 / Januar 2025

75. Jahrgang

Seite 1

ZKF-Themen

Steuerkraftmessung im kommunalen Finanzausgleich

Prof. Dr. Wolfgang Scherf, Gießen^{*)}

Neben den eigenen Steuereinnahmen bestimmt der kommunale Finanzausgleich die finanzielle Situation der Gemeinden. Die Finanzzuweisungen des Landes erhöhen einerseits die Finanzkraft der kommunalen Ebene und bewirken andererseits eine gleichmäßigere Verteilung unter den Gemeinden. Dieser Beitrag analysiert den Einfluss der Steuerkraftmessung auf die interkommunalen Verteilungseffekte des Finanzausgleichs.

In einem föderalen Staat übernehmen verschiedene Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden) die öffentlichen Aufgaben. Die Aufgabenerfüllung ist mit Ausgaben verbunden und bedarf der Finanzierung durch Steuereinnahmen. Relativ zu ihren Ausgaben verfügen die Länder über höhere und die Gemeinden über geringere originäre Steuereinnahmen. Um die Finanzierungslücke der kommunalen Ebene zu schließen, ist ein vertikaler Ausgleich zwischen Land und Gemeinden erforderlich. Die interkommunalen Steuerkraftunterschiede verlangen zudem einen horizontalen Ausgleich zwischen relativ armen und reichen Gemeinden. Der kommunale Finanzausgleich verknüpft beide Aspekte und wird daher als vertikaler Ausgleich mit horizontalem Effekt bezeichnet.

1. Horizontaler Finanzausgleich

Der horizontale Ausgleich basiert auf den Schlüsselzuweisungen. Sie kompensieren einen Teil der Differenz zwischen Steuerkraftmesszahl und Ausgleichsmesszahl. Die Steuerkraftmesszahl (SMZ) bildet das Finanzierungspotential der Gemeinden ab, während die Ausgleichsmesszahl (AMZ) die Ausgaben widerspiegelt, die zur Erfüllung der kommunalen Aufgaben im Durchschnitt erforderlich sind. Wenn die Ausgleichsmesszahl die Steuerkraftmesszahl übersteigt, erhalten die Gemeinden Schlüsselzuweisungen (SZ), mit denen

die Finanzierungslücke nach Maßgabe des Ausgleichssatzes (a) verkleinert wird:

$$SZ = a (AMZ - SMZ)$$

Das Grundmodell des kommunalen Finanzausgleichs¹⁾ operiert mit einer fixen Schlüsselmasse und einem proportionalen Ausgleichstarif. Die Ausgleichsmesszahl ergibt sich als Produkt aus der Einwohnerzahl (E), an der sich die Schlüsselzuweisungen in der Praxis vornehmlich orientieren (Hauptansatz), und dem Grundbetrag (GB), der für eine Anpassung der Ausgleichsansprüche an die verfügbare Schlüsselmasse sorgt:

$$AMZ = E \times GB$$

Die kommunale Steuerkraft resultiert aus den Gemeindeanteilen an den Gemeinschaftsteuern (Einkommensteuer, Umsatzsteuer) und dem Aufkommenspotential der Realsteuern (Grundsteuer, Gewerbesteuer). Zur Vereinfachung werden nur die Einkommensteuer als Gemeinschaftsteuer und die Gewerbesteuer als Realsteuer berücksichtigt.

*) Der Autor war Professor für Volkswirtschaftslehre mit Schwerpunkt Öffentliche Finanzen an der Justus-Liebig-Universität Gießen. Der Beitrag ist eine aktualisierte Fassung von Scherf, Steuerkraftmessung im kommunalen Finanzausgleich, WiSt 10/2023, 22.

1) Vgl. Scherf, Kommunaler Finanzausgleich, WiSt 4/2016, 194, 195 ff.

Die tatsächlichen Einnahmen aus der Einkommensteuer (ESt) rechnen in voller Höhe zur kommunalen Steuerkraft. Bei der Gewerbesteuer fallen Einnahmen und Steuerkraft jedoch auseinander. Das Aufkommenspotential hängt vom Steuermessbetrag ab, während der Hebesatz darüber entscheidet, wie stark eine Gemeinde ihr Potential ausschöpft. Die Wahl des Hebesatzes darf jedoch die Schlüsselzuweisungen nicht beeinflussen, denn sonst würden die fiskalischen Folgen dieser kommunalen Entscheidung teilweise auf andere Gemeinden überwältigt. Daher wird die Gewerbesteuerkraft (GewSt) als Produkt aus einem für alle Gemeinden gleichen Nivellierungshebesatz (h^0) und dem Steuermessbetrag der einzelnen Gemeinde (SMB) berechnet:

$$\text{GewSt} = h^0 \times \text{SMB}$$

Im Grundmodell entspricht die Steuerkraftmesszahl einer Gemeinde der Summe aus ihren Einkommensteueranteilen und ihrer Gewerbesteuerkraft zum Nivellierungshebesatz:

$$\text{SMZ} = \text{ESt} + \text{GewSt} = \text{ESt} + h^0 \times \text{SMB}$$

Die Verwendung von Nivellierungshebesätzen verhindert nicht nur externe Effekte der Hebesatzpolitik auf den Finanzausgleich. Sofern der landesdurchschnittliche Hebesatz (h) als Nivellierungshebesatz verwendet wird ($h^0 = h$), stimmt auch die insgesamt veranschlagte Realsteuerkraft mit dem tatsächlichen Gewerbesteueraufkommen der Gemeinden überein. Diese Vorgehensweise erfüllt am besten den Anspruch, das kommunale Finanzierungspotential vollständig zu erfassen.

Im kommunalen Finanzausgleich darf allerdings nur das Gewerbesteueraufkommen berücksichtigt werden, das den Gemeinden nach Abzug der Gewerbesteuerumlage verbleibt. Dazu müssen beide Hebesätze um den Vielfältiger der Gewerbesteuerumlage (v) reduziert werden. Dieser beträgt derzeit 35 Prozentpunkte. Hessen erhebt zusätzlich eine Heimatumlage in Höhe von 21,75 Prozentpunkten. Die Bedingung $h^0 = h$ für die volle Erfassung der Brutto-Realsteuerkraft impliziert aber auch $h^0 - v = h - v$ und somit die volle Erfassung der Netto-Realsteuerkraft. Daher kann im Rahmen der modellmäßigen Betrachtung auf die formale Berücksichtigung der Gewerbesteuerumlage und der hessischen Heimatumlage verzichtet werden.

Die volle Berücksichtigung der Steuerkraft im kommunalen Finanzausgleich ist keineswegs üblich. Tabelle 1 zeigt das für die Einkommensteuer und die Gewerbesteuer. Nur Brandenburg rechnet die Einkommensteuer zu 100 % an und verwendet zudem für die Messung der Gewerbesteuerkraft den (abgerundeten) durchschnittlichen Hebesatz. Alle anderen Länder weichen davon ab. Manchmal werden die Einnahmen aus den Gemeinschaftsteuern unvollständig berücksichtigt und regelmäßig liegen die Nivellierungshebesätze der Realsteuern unter den durchschnittlichen Hebesätzen. Im Durchschnitt wurden 2023 nur 87,9 % der Gewerbesteuer (nach Gewerbesteuerumlage) in den kommunalen Finanzausgleich einbezogen. Der Anteil variierte zwischen 74,4 % in Baden-Württemberg und 100,3 % in Rheinland-Pfalz.

Tabelle 1: Einkommensteuer und Gewerbesteuer im KFA 2023

Land	Anteile		Gewerbesteuer			
	ESt	GewSt	Hebesatz	Niv.satz	Städte	Kreisg.
BW	100	74,4	377,6	290		
BY	100	80,1	378,3	310	a)	
BB	100	99,5	336,5	335	b)	
HE	100	96,2	415,2	401,7	c)	454
MV	100	98,2	396,5	390		
NI	90	90	411,9	374,2	d)	402
NW	100	94,0	450,2	425,4	c)	436
RP	100	100,3	379,1	380		
SL	85	85	447,4	385,5		
SN	100	97,5	425,9	416,0	c)	450
ST	100	96,7	379,5	368,3	c)	450
SH	100	90	387,2	352,0		
TH	100	95,2	413,0	395		

Die Hebesätze enthalten die Gewerbesteuerumlage. Der Anteil, der im KFA berücksichtigt wird, bezieht sich auf die Gewerbesteuer ohne Umlage.

a) Plus 10 % der Mehreinnahmen, die entstehen, wenn der Hebesatz über 310 % liegt.

b) Durchschnittshebesatz abgerundet auf den nächsten durch fünf teilbaren Hebesatz.

c) Gewichteter Durchschnittswert für kreisfreie Städte und Kreisgemeinden.

d) Abgestufte Sätze für Gemeinden mit mehr und weniger als 100 000 Einwohnern.

Quellen: FAG der Bundesländer. Statistisches Bundesamt, Realsteuervergleich 2023.

2. Vollständige Anrechnung der Steuerkraft

Im Folgenden wird anhand einer Modellrechnung gezeigt, wie die alternativen Methoden der Steuerkraftmessung auf die Verteilung der Schlüsselzuweisungen wirken. Tabelle 2 zeigt das Basismodell. Es besteht aus 9 Gemeinden mit gleicher Einwohnerzahl. Daher lassen sich alle absoluten Angaben als Pro-Kopf-Größen interpretieren. Je 3 Gemeinden bilden eine Steuerkraftklasse (A, B, C), in der die Gesamtsteuerkraft gleich ist, wenn die Realsteuerkraft zum landesdurchschnittlichen Hebesatz (400 %) bewertet wird. Innerhalb der Steuerkraftklassen variiert die Steuerstruktur gemessen am Anteil der Gewerbesteuer an der Gesamtsteuerkraft.

Tabelle 2: Vollständige Steuerkraftanrechnung

Gem.	ESt	SMB	GewSt	SMZ	AMZ	SZ	FK
A-1	720	120	480	1.200	6.000	2.400	3.600
A-2	480	180	720	1.200	6.000	2.400	3.600
A-3	240	240	960	1.200	6.000	2.400	3.600
B-1	1.200	200	800	2.000	6.000	2.000	4.000
B-2	800	300	1.200	2.000	6.000	2.000	4.000
B-3	400	400	1.600	2.000	6.000	2.000	4.000
C-1	1.680	280	1.120	2.800	6.000	1.600	4.400
C-2	1.120	420	1.680	2.800	6.000	1.600	4.400
C-3	560	560	2.240	2.800	6.000	1.600	4.400
Ø	800	300	1.200	2.000	6.000	2.000	4.000

e = 100 %. $h^0 = 400$ %. a = 50 %. AMZ = 6.000. SM = 18.000.

Die Einnahmen aus der Einkommensteuer werden mit einer Quote (e) von 100 % in die Steuerkraft-

messzahl einbezogen. Bei der Gewerbesteuer werden die Messbeträge mit dem landesdurchschnittlichen Hebesatz von 400 % multipliziert und damit in der Summe ebenfalls vollständig erfasst. Die Ausgleichsmesszahl pro Einwohner entspricht bei allen Gemeinden dem Grundbetrag: $AMZ = GB = 6000$. Dieser sorgt bei einem Ausgleichssatz von 50 % dafür, dass die fixe Schlüsselmasse (SM) von 18 000 ausgeschöpft wird.

Das System ist steuerstrukturneutral, denn Gemeinden mit gleicher Gesamtsteuerkraft erhalten gleich hohe Schlüsselzuweisungen. Diese Zuweisungen vergrößern die kommunale Finanzkraft gegenüber der Steuerkraft und nivellieren zugleich die Finanzkraftunterschiede der Gemeinden. Vor Finanzausgleich erreicht die Steuerkraft relativ zum Durchschnitt (2 000) Werte von 60 % für Gruppe A, 100 % für Gruppe B und 140 % für Gruppe C. Nach Finanzausgleich liegen die Werte der Finanzkraft relativ zum Durchschnitt (4 000) bei 90 % für Gruppe A, 100 % für Gruppe B und 110 % für Gruppe C.

3. Symmetrisch reduzierte Anrechnung der Steuerkraft

Die interkommunalen Verteilungseffekte der divergierenden Methoden der Steuerkraftmessung lassen sich an der Veränderung der Schlüsselzuweisungen im Vergleich zum Ausgangsmodell erkennen. Neben Brandenburg operieren auch Niedersachsen und das Saarland mit landesdurchschnittlichen Hebesätzen, rechnen diese aber nur zu 90 % (NI) bzw. 85 % (SL) an. Dieselbe prozentuale Ermäßigung gilt für die jeweiligen Einnahmen aus Gemeinschaftsteuern, so dass die Steuerstrukturneutralität erhalten bleibt.

In Tabelle 3 werden 90 % der Einkommensteuereinnahmen aus Tabelle 1 angesetzt. Die entsprechende Verminderung der Gewerbesteuerkraft resultiert aus einer Senkung des Nivellierungshebesatzes auf 360 % bzw. 90 % des Landesdurchschnitts von 400 %.

Tabelle 3: Symmetrisch reduzierte Steuerkraftanrechnung

Gem.	ESt	SMB	GewSt	SMZ	AMZ	SZ	FK	Δ SZ
A-1	648	120	432	1.080	5.800	2.360	3.440	-40
A-2	432	180	648	1.080	5.800	2.360	3.440	-40
A-3	216	240	864	1.080	5.800	2.360	3.440	-40
B-1	1.080	200	720	1.800	5.800	2.000	3.800	0
B-2	720	300	1.080	1.800	5.800	2.000	3.800	0
B-3	360	400	1.440	1.800	5.800	2.000	3.800	0
C-1	1.512	280	1.008	2.520	5.800	1.640	4.160	40
C-2	1.008	420	1.512	2.520	5.800	1.640	4.160	40
C-3	504	560	2.016	2.520	5.800	1.640	4.160	40
\emptyset	720	300	1.080	1.800	5.800	2.000	3.800	0

$e = 90\%$, $h^\circ = 360\%$, $a = 50\%$, $AMZ = 5800$, $SM = 18000$.

Die verringerten Steuerkraftmesszahlen verschieben die Verteilung der Schlüsselzuweisungen (Δ SZ) zulasten der steuerschwachen Gemeindegruppe A und zugunsten der steuerstarken Gemeindegruppe C. Dieser

Effekt beruht darauf, dass alle Gemeinden ärmer gerechnet werden, was die AMZ-SMZ-Differenzen vergrößert. Zur Kompensation muss die Ausgleichsmesszahl bei konstanter Schlüsselmasse gegenüber dem Basismodell von 6 000 auf 5 800 reduziert werden. Davon profitieren per Saldo die steuerstarken Gemeinden, deren Steuerkraftmesszahlen absolut am stärksten zurückgehen.

Mit den Steuerkraftmesszahlen sinken auch die Finanzkraftwerte. Dadurch entsteht ein Indikatorproblem. Bezogen auf den neuen Durchschnitt (3 800) liegt die relative Finanzkraft nun bei 93,5 % für Gruppe A, 100 % für Gruppe B und 109,5 % für Gruppe C. Daran gemessen sieht es so aus, als würden die steuerschwachen Gemeinden von der ermäßigten Steuerkraftanrechnung profitieren, obwohl sie Schlüsselzuweisungen einbüßen. Dieser Messfehler lässt sich vermeiden, indem man die Finanzkraft auf den Durchschnitt des Basismodells (4 000) bezieht. Die so errechneten Werte von 89 % für Gruppe A, 100 % für Gruppe B und 111 % für Gruppe C spiegeln die Verteilungsänderung korrekt wider.

Die Verteilungseffekte einer reduzierten Einbeziehungsquote aller Kommunalsteuern lassen sich perfekt durch einen höheren Ausgleichssatz kompensieren. Der bisherige Ausgleichssatz ($a = 50\%$) muss durch die Einbeziehungsquote ($e = 90\%$) dividiert werden. Der neue Ausgleichssatz ($a' = 55,56\%$) sorgt trotz ermäßigter Steuerkraftmesszahlen für dieselbe Verteilung der Schlüsselzuweisungen wie im Basismodell. Insofern sind die Regelungen der Länder Niedersachsen und Saarland unproblematische, aber auch überflüssige Abweichungen vom Grundsatz der vollständigen Abbildung des kommunalen Finanzierungspotentials.

4. Asymmetrisch reduzierte Anrechnung der Steuerkraft

Die übrigen Bundesländer operieren mit einer asymmetrischen Ermäßigung der Realsteuerkraft. Baden-Württemberg rechnet zudem die Einnahmen aus der Umsatzsteuer nur zu 80 % an. Der Realsteuerabschlag erfolgt meist durch einen fixen Nivellierungshebesatz unterhalb des Landesdurchschnitts und betrifft in der Regel alle Realsteuern, in Sachsen jedoch nur die Gewerbesteuer. Die Folge ist, dass „die Steuerkraftdifferenzen zwischen den Städten und Gemeinden unvollständig wiedergegeben und die Ausgleichswirkungen der Schlüsselzuweisungen geschwächt werden“²⁾.

In Tabelle 4 sind die Einkommensteuereinnahmen aus Tabelle 2 vollständig berücksichtigt. Die reduzierte Anrechnung der Steuerkraft ergibt sich allein aus einer Senkung des Nivellierungshebesatzes der Gewerbesteuer von 400 % auf 360 %.

2) Lenk/Hesse/Starke, Überprüfung des kommunalen Finanzausgleichs in Brandenburg zum Ausgleichsjahr 2022, Gutachten im Auftrag des Ministeriums der Finanzen und für Europa des Landes Brandenburg, 165, online abrufbar unter: <https://t1p.de/j08jl>.

Tabelle 4: Asymmetrisch reduzierte Steuerkraftanrechnung

Gem.	ESt	SMB	GewSt	SMZ	AMZ	SZ	FK	Δ SZ
A-1	720	120	432	1.152	5.880	2.364	3.516	-36
A-2	480	180	648	1.128	5.880	2.376	3.504	-24
A-3	240	240	864	1.104	5.880	2.388	3.492	-12
B-1	1.200	200	720	1.920	5.880	1.980	3.900	-20
B-2	800	300	1.080	1.880	5.880	2.000	3.880	0
B-3	400	400	1.440	1.840	5.880	2.020	3.860	20
C-1	1.680	280	1.008	2.688	5.880	1.596	4.284	-4
C-2	1.120	420	1.512	2.632	5.880	1.624	4.256	24
C-3	560	560	2.016	2.576	5.880	1.652	4.228	52

Ø 800 300 1.080 1.880 5.880 2.000 3.880 0
 $e = 100\%$. $h^\circ = 360\%$. $a = 50\%$. $AMZ = 5.880$. $SM = 18.000$.

Auch die alleinige Absenkung der einkalkulierten Gewerbesteuerkraft rechnet die Gemeinden ärmer als sie sind und muss durch eine Verminderung des Grundbetrags von 6 000 auf 5 880 kompensiert werden. Bei gleicher Steuerstruktur profitieren davon weiterhin die relativ steuerstarken Gemeinden. Das beweist z.B. der Vergleich zwischen den Gemeinden A-2, B-2 und C-2, die denselben Anteil der Gewerbesteuer an der Gesamtsteuerkraft aufweisen. Hier verliert die steuer schwache Gemeinde A-2 Schlüsselzuweisungen, während die steuerstarke Gemeinde C-2 Schlüsselzuweisungen gewinnt.

Bei tatsächlich gleicher Gesamtsteuerkraft profitieren außerdem die relativ gewerbesteuerstarken Gemeinden von der Ermäßigung der Gewerbesteuerkraft. Besonders klar tritt dieser Struktureffekt in der Gemeindegruppe B zutage, in der alle Gemeinden dieselbe mittlere Steuerkraftmesszahl aufweisen, wenn diese (wie in Tabelle 1) zum landesdurchschnittlichen Hebesatz berechnet wird. Nun gewinnt die relativ gewerbesteuerstarke Gemeinde B-3 zusätzliche Schlüsselzuweisungen, während die relativ gewerbesteuerschwache Gemeinde B-1 Schlüsselzuweisungen verliert.

Die Begünstigung der steuerstarken Gemeinden (Niveaueffekt) bei gleicher Steuerstruktur und die Begünstigung der gewerbesteuerstarken Gemeinden (Struktureffekt) bei gleicher Gesamtsteuerkraft können sich kumulieren, aber auch kompensieren.³⁾ In der insgesamt überdurchschnittlich steuerstarken Gruppe C verliert z.B. die relativ gewerbesteuerschwache Gemeinde C-1 per Saldo Schlüsselzuweisungen, weil der positive Niveaueffekt durch den negativen Struktureffekt überkompensiert wird. Bei der relativ gewerbesteuerstarken Gemeinde C-3 kumulieren sich dagegen beide Effekte, was den besonders hohen Gewinn an Schlüsselzuweisungen erklärt.

Die Verteilungseffekte einer unvollständigen Anrechnung der Realsteuerkraft im kommunalen Finanzausgleich lassen sich nicht mittels einer Variation des Ausgleichsatzes neutralisieren. Insgesamt sind diese Wirkungen negativ zu beurteilen. Zum einen bewirkt der Struktureffekt eine horizontale Ungleichbehandlung von Gemeinden mit identischer Steuerkraft. Zum anderen beeinträchtigt der Niveaueffekt den vertikalen Ausgleich, denn der ermäßigte Nivellierungssatz begünstigt vor allem die steuerstarken Gemeinden.

Bei Verwendung fixer statt prozentual abgesenkter Nivellierungshebesätze ergibt sich ein weiteres Problem. Die Berücksichtigungsquote der Realsteuern im Finanzausgleich schwankt dann in Abhängigkeit vom durchschnittlichen Hebesatz. Wenn h trendmäßig steigt, während, h° konstant bleibt, geht die Berücksichtigungsquote zurück und entfernt sich immer mehr von der vollen Einbeziehung der Realsteuerkraft. Wie das Beispiel Rheinland-Pfalz zeigt, kann aber auch umgekehrt eine übermäßige Steuerkraftanrechnung eintreten (vgl. Tab. 1).

5. Differenzierte Nivellierungshebesätze

Hessen, Nordrhein-Westfalen, Sachsen und Sachsen-Anhalt kombinieren die ermäßigte Anrechnung der Gewerbesteuerkraft mit einer Differenzierung zwischen kreisangehörigen Gemeinden und kreisfreien Städten. Dabei wird den kreisfreien Städten der höhere Nivellierungshebesatz zugeordnet. Tabelle 5 illustriert die Wirkungen differenzierter Nivellierungshebesätze bei einheitlicher Schlüsselmasse (Nordrhein-Westfalen).

Die kreisfreien Städte A-3, B-3 und C-3 sind in ihren Steuerkraftklassen relativ gewerbesteuerstark und verwenden im Durchschnitt einen Hebesatz von 412,5 %. Die übrigen Gemeinden haben einen mittleren Hebesatz von 390 %. Der mittlere Hebesatz aller Gemeinden beträgt 400 % (wie in Tab. 1). Zur Ermittlung der Steuerkraftmesszahlen werden die gruppenbezogenen Durchschnittswerte herangezogen.

Tabelle 5: Differenzierte Nivellierungshebesätze

Gem.	ESt	SMB	GewSt	SMZ	AMZ	SZ	FK	Δ SZ
A-1	720	120	468	1.188	6.000	2.406	3.594	6
A-2	480	180	702	1.182	6.000	2.409	3.591	9
A-3	240	240	990	1.230	6.000	2.385	3.615	-15
B-1	1.200	200	780	1.980	6.000	2.010	3.990	10
B-2	800	300	1.170	1.970	6.000	2.015	3.985	15
B-3	400	400	1.650	2.050	6.000	1.975	4.025	-25
C-1	1.680	280	1.092	2.772	6.000	1.614	4.386	14
C-2	1.120	420	1.638	2.758	6.000	1.621	4.379	21
C-3	560	560	2.310	2.870	6.000	1.565	4.435	-35

Ø 800 300 1.200 2.000 6.000 2.000 4.000 0

$e = 100\%$. $h^\circ = 400\%$. $a = 50\%$. $AMZ = 6.000$. $SM = 18.000$. Nivellierungshebesätze A-3, B-3, C-3: 412,5 %, übrige Gemeinden 390 %.

Die Abweichungen der Schlüsselzuweisungen von Tabelle 1 zeigen, dass die kreisfreien Städte als Gruppe Zuweisungen an die kreisangehörigen Gemeinden verlieren. Innerhalb der Steuerkraftklassen profitieren die kreisangehörigen Gemeinden umso mehr von der Absenkung ihres Nivellierungshebesatzes, je höher ihre eigene Gewerbesteuerkraft ist.

Eine Diskriminierung kreisfreier Städte gegenüber kreisangehörigen Gemeinden mit derselben Propkopf-Steuerkraft verstößt gegen die horizontale Gerechtigkeit des Finanzausgleichs und dürfte verfassungsrechtlich angreifbar sein. Die kreisfreien Städte

3) Scherf, Die Bedeutung der Nivellierungshebesätze im kommunalen Finanzausgleich in Lüdeke/Steden/Scherf (Hrsg.), Wirtschaftswissenschaft im Dienste der Verteilungs-, Geld- und Finanzpolitik, 499, 511.

in Nordrhein-Westfalen haben bereits Verfassungsbeschwerde gegen das dortige Gemeindefinanzierungsgesetz eingelegt.⁴⁾ Ein in diesem Kontext angefertigtes finanzwissenschaftliches Gutachten bestätigt die Modellergebnisse. Die Differenzierung der Nivellierungshebesätze bewirkt eine Umverteilung zwischen kreisfreien Städten und kreisangehörigen Gemeinden, die dem Gebot interkommunaler Gleichbehandlung widerspricht.⁵⁾

Das nordrhein-westfälische Problem ist nicht zuletzt die Folge der einheitlichen Schlüsselmasse, aus der beide Gemeindegruppen bedient werden. Bei getrennten Schlüsselmassen (Hessen, Sachsen, Sachsen-Anhalt) können die bedenklichen Verteilungseffekte zwischen den Gemeindegruppen über eine ausgewogene Dotierung der Teilschlüsselmassen weitgehend kompensiert werden. Hierfür muss die Gruppe mit dem höheren Nivellierungshebesatz eine größere Ausgleichsmesszahl erhalten.

Tabelle 6 illustriert das Verfahren. Die Gesamtschlüsselmasse wird in zwei Teilschlüsselmassen zerlegt, so dass kreisfreie Städte eine Ausgleichsmesszahl von 6050 und kreisangehörige Gemeinden eine Ausgleichsmesszahl von 5975 erhalten. Gegenüber dem Basismodell ergibt sich dann eine konstante Verteilung der Schlüsselzuweisungen auf die Gruppen der kreisfreien Städte und kreisangehörigen Gemeinden. Allerdings kommt es weiterhin – wie bei allen asymmetrischen Steuerkraftmessverfahren – zu Verschiebungen zwischen Gemeinden, die zum einheitlichen Nivellierungshebesatz von 400 % dieselbe Pro-Kopf-Steuerkraft aufweisen.

Tabelle 6: Differenzierte Nivellierungshebesätze

Gem.	ESt	SMB	GewSt	SMZ	AMZ	SZ	FK	Δ SZ
A-1	720	120	468	1.188	5.975	2.394	3.582	-6,5
A-2	480	180	702	1.182	5.975	2.397	3.579	-3,5
A-3	240	240	990	1.230	6.050	2.410	3.640	10,0
B-1	1.200	200	780	1.980	5.975	1.998	3.978	-2,5
B-2	800	300	1.170	1.970	5.975	2.003	3.973	2,5
B-3	400	400	1.650	2.050	6.050	2.000	4.050	0,0
C-1	1.680	280	1.092	2.772	5.975	1.602	4.374	1,5
C-2	1.120	420	1.638	2.758	5.975	1.609	4.367	8,5
C-3	560	560	2.310	2.870	6.050	1.590	4.460	-10,0

Ø 800 300 1.200 2.000 6.000 2.000 4.000 0,0

e = 100 %. h° = 400 %. a = 50 %. AMZ = 6000. SM = 18000. Nivellierungshebesätze A-3, B-3, C-3:

412,5 %, übrige Gemeinden 390 %.

Ausgleichsmesszahl A-3, B-3, C-3: 6050, übrige Gemeinden 5975.

Niedersachsen differenziert die Nivellierungshebesätze nach der Einwohnerzahl, indem der maßgebliche Durchschnittsbesatz getrennt für Gemeinden mit weniger und mehr als 100 000 Einwohnern ermittelt wird. Auch dieses Verfahren verzerrt den Finanzausgleich. Kommunen mit identischen Steuermessbeträgen pro Einwohner werden ungleich behandelt, wenn sie unter bzw. über der maßgeblichen Einwohnergrenze liegen.

Verfechter gespaltener Nivellierungshebesätze verweisen in der Regel darauf, dass bestimmte Gemeindegruppen, z.B. kreisfreie Städte, signifikant höhere

Hebesätze aufweisen als andere Gemeindegruppen, z.B. kreisangehörige Gemeinden.⁶⁾ Höhere Hebesätze liefern aber noch keinen Beweis für eine systematisch höhere Steuerkraft. Sie zeigen zunächst einmal nur eine höhere Anspannung der Realsteuerkraft, die in den Steuermessbeträgen zum Ausdruck kommt. Für Hebesatzdifferenzen gibt es eine Reihe von Gründen, die nichts mit der Steuerkraft zu tun haben.

- Soweit relativ hohe Hebesätze mit hohen Leistungen für Gewerbebetriebe korrespondieren, sind sie gemäß dem Prinzip der gruppenmäßigen Äquivalenz erwünscht.
- Eine überdurchschnittliche Anspannung der Realsteuerkraft kann auch die Folge relativ hoher allgemeiner Ausgaben sein. Dann signalisieren hohe Hebesätze vielleicht einen Mehrbedarf gegenüber anderen Kommunen, der aber systematisch über die Ausgleichsmesszahl und nicht über die Steuerkraftmesszahl erfasst werden muss.
- Soweit überdurchschnittliche Ausgaben auf eine schlechte Haushaltsführung zurückgehen, stehen die betreffenden Kommunen unter Konsolidierungsdruck. In diesem Fall würde die Zurechnung einer vermeintlich höheren Steuerkraft mit der Folge geringerer Schlüsselzuweisungen das Problem unnötig verschärfen.

Vor diesem Hintergrund kann es nicht überraschen, dass ein Zusammenhang zwischen der Kreisfreiheit oder Größe einer Gemeinde, ihrer Gewerbesteuerkraft und ihrem Hebesatz auch empirisch nicht gesichert ist.⁷⁾ Mangels verlässlicher Kriterien sollte daher auf differenzierte Nivellierungshebesätze verzichtet werden.⁸⁾

6. Fazit

Die sachgerechte Bestimmung der kommunalen Steuerkraft ist Grundvoraussetzung für einen systematischen Finanzausgleich unter den Gemeinden. Daher sind alle Steuereinnahmen in voller Höhe zu berücksichtigen. Bei den Realsteuern muss hierfür der gewogene Landesdurchschnitt als Nivellierungshebesatz verwendet werden. Ermäßigte Nivellierungshebesätze begünstigen Gemeinden mit relativ hoher (Real-) Steuerkraft und konfliktieren insoweit mit den Ausgleichszielen. Differenzierte Nivellierungshebesätze sind nur in Verbindung mit getrennten Schlüsselmassen akzeptabel, die bei ausgewogener Dotierung eine gravierende Diskriminierung einzelner Gemeindegruppen verhindern können.

- 4) Erb, NRW-Städte mit Verfassungsbeschwerde, Der Neue Kämmerer, online abrufbar unter: <https://t1p.de/jlqm3>.
- 5) Büttner, Finanzwissenschaftliche Überprüfung der Differenzierung der fiktiven Hebesätze im GFG 2022, 32, online abrufbar unter: <https://t1p.de/0mbgy>.
- 6) Feld/Bury/Weber, Finanzwissenschaftliches Gutachten zur weiteren/ergänzenden wissenschaftlichen Überprüfung der Einwohnergewichtung im Kommunalen Finanzausgleich in Nordrhein-Westfalen, 94, online abrufbar unter: <https://t1p.de/a7i60>.
- 7) Büttner, Finanzwissenschaftliche Überprüfung der Differenzierung der fiktiven Hebesätze im GFG 2022, 32, online abrufbar unter: <https://t1p.de/0mbgy>.
- 8) Scherf, Die Bedeutung der Nivellierungshebesätze im kommunalen Finanzausgleich in Lüdeke/Steden/Scherf (Hrsg.), Wirtschaftswissenschaft im Dienste der Verteilungs-, Geld- und Finanzpolitik, 499, 523.