



Gisela Färber

Steuerhoheit von Gebietskörperschaften



FÖV 64

Discussion Papers

Gisela Färber

Steuerhoheit von Gebietskörperschaften

FÖV **64**
Discussion Papers

Deutsches Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung Speyer

2011

Gefördert durch die Bundesrepublik Deutschland

Nicht im Buchhandel erhältlich

Schutzgebühr: € 5,-

Bezug: Deutsches Forschungsinstitut
für öffentliche Verwaltung Speyer
Postfach 14 09
67324 Speyer

<http://www.foev-speyer.de>

ISSN 1868-971X (Print)

ISSN 1868-9728 (Internet)

Universitätsprofessorin Dr. rer.pol. Gisela Färber

Ordentliches Mitglied des

Deutschen Forschungsinstituts für öffentliche Verwaltung Speyer (Germany)

Inhaberin des Lehrstuhls für wirtschaftliche Staatswissenschaften, insbesondere
Allgemeine Volkswirtschaftslehre und Finanzwissenschaft an der Deutschen Hoch-
schule für Verwaltungswissenschaften Speyer

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|-----|--|----|
| 1. | Einleitung | 1 |
| 2. | Die Einnahmenseite in der Theorie des Fiskalföderalismus ... | 4 |
| 2.1 | Autonomien in der „Gestaltungskaskade“ von Finanzverfassungen: Von der Aufgabenverteilung bis zum interföderalen Finanzausgleich | 5 |
| 2.2 | Steuerautonomie und fiskalische Äquivalenz in offenen Wirtschaftsräumen | 10 |
| 2.3 | Gestaltungsmöglichkeiten und -grenzen von Steuerautonomie in einer globalisierten Welt | 14 |
| 3. | Einige Probleme der Einrichtung und Sicherung von Steuerautonomie in den EU-Mitgliedstaaten | 18 |
| 3.1 | Standortwettbewerb und Steuerautonomie von Ländern/ Regionen und Kommunen | 19 |
| 3.2 | Zum Verhältnis von Steuerautonomie und Finanzausgleich i.e.S. | 25 |
| 4. | Politische Widerstände gegen Steuerautonomie: Einige abschließende Spekulationen | 27 |

1. Einleitung

Steuerhoheit ist vor allem bei nachgeordneten Regierungen in Mehrebenensystemen eine umstrittene Freiheit. Während vom Zentralstaat ohne jeden Zweifel erwartet wird, dass er über Art und Umfang sowie Ausgestaltung „seiner“, d.h. der ihm vom Aufkommen her zustehenden Steuern entscheidet, sind Teile der nachgeordneten Ebenen (Gliedstaaten/Regionen und Kommunen) offenkundig nicht glücklich darüber, wenn sie solche Kompetenzen erhalten sollen. So lehnen vor allem die finanzschwachen deutschen Länder weitgehende Steuergestaltungskompetenzen ab¹, in Spanien nehmen nur die finanzstarken Autonomien Navarra und Baskenland diese Rechte in Anspruch². In anderen, vor allem föderal verfassten Staaten sind autonome Besteuerungsrechte von Gliedstaaten und Kommunen selbstverständlich. Kontrovers wird allerdings diskutiert, auf welche Steuern sich die Gestaltungs- und Einnahmrechte beziehen und ob diese ausreichend sind³.

Seit wenigen Jahren wird außerdem die Frage thematisiert, dass durch steuerliche Gestaltungsrechte der Zuzug von Unternehmen und Einwohnern beeinflusst werden kann und inwieweit diese Praktiken die Rechte anderer Jurisdiktionen beeinträchtigen. Diese Debatte bezieht sich sowohl auf das Verhältnis von Gliedstaaten⁴ und Kommu-

1 So z.B. o.V.: Steuerautonomie wäre schädlich für M-V (<http://www.mv-schlagzeilen.de/steuerautonomie-waere-schaedlich-fuer-m-v/742/>; download v. 28.2.2011).

2 Vgl. *Juan A. Gimeno Ullastres*: Tax assignment and regional co-responsibility in Spain; in: Núria Bosch/José M. Durán (Hrsg.): *Fiscal Federalism and Political Decentralization – Lessons from Spain, Germany and Canada*, Cheltenham/Northampton 2008, S. 74 ff.

3 So ist in Australien immer von einer ‚*vertical fiscal imbalance*‘ die Rede, weil der Commonwealth über praktisch alle aufkommensstarken Steuern verfügt, die *States* aber nur die Autonomie über einige weniger ergiebige Steuern haben (vgl. Commonwealth Grants Commission: *Report on GST Revenue Sharing Relativities - 2011 Update*, Canberra 2011, S. 24 ff.).

4 Beispielsweise in der Schweiz (vgl. *Lars. P. Feld*: *Braucht die Schweiz eine materielle Steuerharmonisierung?* Zürich 2009, S. 54 ff.).

nen⁵ untereinander als auch auf entsprechende Niedrigsteuer-Praktiken von Irland und von erst vor einigen Jahren beigetretenen EU-Mitgliedstaaten bei den Unternehmensteuern⁶. In der EU wurde die Niedrigsteuerpolitik auch in den Zusammenhang mit Transferzahlungen aus dem EU-Haushalt gebracht, zuletzt in der Frage, ob Irlands Hilfen aus dem EU-Rettungsschirm nicht mit einem höheren Körperschaftsteuersatz konditioniert werden müssten⁷. Damit ist zum einen explizit das Verhältnis von Steuerautonomie und Finanzausgleich angesprochen, zum anderen aber auch die Frage, wo in finanziell verflochtenen Mehrebenensystemen die Grenzen steuerlicher Gestaltungsrechte, insbesondere auch unter Berücksichtigung von hier etablierter Solidarität der Glieder untereinander, liegen.

Eine letzte Dimension der Frage nach Steuerautonomie von Gebietskörperschaften bezieht sich auf Besteuerungsrechte der supranationalen Ebene, zunächst wohl nur der EU⁸, da andere supranationale Institutionen institutionell bei Weitem noch nicht so weit entwickelt sind, dass sie durchaus selbstständig über die Gewährung eigenständiger öffentlicher Güter auf dem Gebiet ihrer Mitgliedstaaten entscheiden können⁹.

-
- 5 Sog. große Kernstädte und „Speckgürtel-Kommunen“ in Deutschland.
- 6 Vgl. *Christian Kellermann/Thomas Rixen/Susanne Uhl: Europeanizing Corporate Taxation to Regain National Tax Policy Autonomy* (Hrsg.): Friedrich-Ebert-Stiftung: Internationale Politikanalyse, Berlin 2007 (<http://library.fes.de/pdf-files/id/O4760.pdf>; download v. 1.2.2011).
- 7 Vgl. *Axel Reiserer: Irland: Ein EU-Kommissar spielt Tabubrecher*; in: Die Presse v. 9.11.2010. (http://diepresse.com/home/wirtschaft/international/608999/Irland_Ein-EUKommissar-spielt-Tabubrecher; download v. 2.2.2011).
- 8 Zuletzt im Zusammenhang mit der letzten europäischen Finanziellen Vorausschau 2010; vgl. u.a. *Silke Wettach: Warum eine EU-Abgabe gut für den Steuerzahler wäre*; in: Wirtschaftswoche v. 10.8.2010 (<http://www.wiwo.de/politik-weltwirtschaft/warum-eine-eu-abgabe-gut-fuer-den-steuerzahler-waere-437951/>; download v. 3.2.2011).
- 9 Die europäischen Mitgliedstaaten sind – ähnlich wie die deutschen Länder über den Bundesrat – über den Ministerrat an den europäischen Entscheidungen beteiligt. Die Beschlüsse selbst sind indes europäische und nicht mehr nationale, seitdem es das Europäische Parlament gibt. Dies ist im Falle anderer Zoll- und Wirtschaftsunionen wie der NAFTA oder auch der UNO oder der WTO anders.

Steuerautonomie hat neben ihrer rechtlichen Seite in ökonomischer Hinsicht immer eine vertikale und eine horizontale Seite. Denn neben dem Aspekt der Freiheit und der Verantwortung für die jeweiligen Staatsfinanzen geht es um die Auswirkungen der Wahrnehmung von Steuerautonomie durch eine Gebietskörperschaft auf andere Jurisdiktionen: in vertikaler Hinsicht um die – unmittelbaren oder mittelbaren – Einschränkungen dieser Einnahmenrechte, die von übergeordneten Ebenen ausgehen, in horizontaler Hinsicht einerseits um einen Steuerwettbewerb, der geeignet ist, die Effizienz des öffentlichen Güterangebots zu gewährleisten, andererseits um die weniger schöne Aneignung von Besteuerungsbasen anderer Jurisdiktionen, ohne dass dem korrespondierende öffentliche Leistungen entgegenstehen.

Der vorliegende Beitrag diskutiert die Gestaltungsmöglichkeiten und -grenzen von Steuerautonomie in Mehrebenensystemen in vertikaler und horizontaler Hinsicht aus der theoretischen Perspektive der Theorie des Fiskalföderalismus. Von Bedeutung sind hier auch die normativen Bedingungen, die für offene Volkswirtschaften in der globalisierten Welt und unter den Bedingungen einer fortgeschrittenen Wirtschafts- und Währungsunion wie der EU angesetzt werden müssen, die sich deutlich von den üblichen Anforderungen für geschlossene Wirtschaftsräume unterscheiden. In einem weiteren Abschnitt werden einige Probleme bei der Einführung und Weiterentwicklung von autonomen Besteuerungsrechten auch und gerade für Gliedstaaten/Regionen und Kommunen in der EU analysiert. Neben den Aspekten des Standortwettbewerbs geht es auch um das Verhältnis von Steuerautonomie und Finanzausgleich.

Abschließend wird der Frage nachgegangen, warum so viele Jurisdiktionen derartige Kompetenzen ablehnen. Hier gibt es dann einen Bezug zu den derzeitigen Verschuldungsproblemen verschiedener europäischer Mitgliedstaaten, bei denen auch der Gedanke ventiliert werden sollte, ob sie nicht durch die steuerpolitische Überforderung des Zentralstaats und die unzureichenden Möglichkeiten der dezentralen Gebietskörperschaften, auch für die Einnahmenseite ihrer Haushalte Verantwortung zu tragen, mitverursacht sind.

2. Die Einnahmenseite in der Theorie des Fiskalföderalismus

Die Theorie des Fiskalföderalismus analysiert die Gestaltungsbedingungen für öffentliche Güter und Transferleistungen im öffentlichen Sektor unter der Annahme, dass der Staat nicht ein monolithischer Block ist, sondern – wie in der Realität insbesondere mit Blick auf die praktisch überall existierenden Selbstverwaltungsrechte von Kommunen¹⁰ – aus mehreren Ebenen von Gebietskörperschaften besteht, die über substantielle Kompetenzen zur Entscheidung über Art, Umfang, Qualität und „Produktionsbedingungen“ öffentlicher Leistungen verfügen. Im rechtlichen Sinn müssen für ein föderales System mindestens zwei Ebenen mit Staatsqualitäten vorliegen. Im funktionalen Sinn des Fiskalföderalismus reicht es aus, wenn entsprechende Autonomierechte vorliegen. Vor allem in Kombination mit der ökonomischen Theorie der Wirtschaftspolitik (*Public Choice*) thematisiert die Theorie des Fiskalföderalismus¹¹, unter welchen institutionellen Bedingungen eine Verteilung von Entscheidungskompetenzen im öffentlichen Sektor auf mehrere Ebenen größere Wohlfahrtsgewinne bewirkt als im Fall nur eines Parlamentes und einer Regierung für das gesamte Staatsgebiet.

Zu den „klassischen“ Gegenständen der Finanzwissenschaft gehört neben der Theorie öffentlicher Güter auch die Theorie der Besteuerung, die die Finanzierungsseite des öffentlichen Sektors analysiert. Verlässt man die zwar wohlfahrtsökonomisch, aber in der Realität politisch undurchführbare erstbeste Lösung einer oder – im Fall von Mehrebenensystemen – mehrerer Kopfsteuern, so befindet man sich in einer Welt komplexer steuerpolitischer Gestaltungen, da Regierungen mit den Steuern, die sie zur Finanzierung ihrer Haushalte erheben, einerseits regelmäßig auch Steuerungs-, Lenkungs- und Umverteilungsziele verfolgen, andererseits diese Instrumente aber auch im Wettbewerb um Wählerstimmen einsetzen. Hier ist es Aufgabe der Staats- und Finanzverfassungen, die Entscheidungsrechte und Kompetenzbereiche der verschiedenen Ebenen so festzulegen, dass der

10 Vgl. z.B. die Europäische Charta der kommunalen Selbstverwaltung vom 15.10.1985. (<http://conventions.coe.int/Treaty/ger/Treaties/Html/122.htm>; download v. 30.08.2010).

11 Vgl. *Robin Boadway/Anwar Shah: Fiscal Federalism – Principles and Practice of Multiorder Governance*, Cambridge 2009, S. 4 ff.

Staatssektor als Ganzes ein optimales öffentliches Güterangebot gewährleisten kann. Dies geschieht insbesondere dadurch, dass die verschiedenen (Teil-)Kompetenzen so zentralisiert und dezentralisiert werden, dass die sog. fiskalische Äquivalenz realisiert wird, d.h. dass sich die Kreise der Nutznießer öffentlicher Leistungen, der zur Steuerzahlung herangezogenen BürgerInnen und der Entscheidungsträger über die Leistungen und Steuern räumlich decken¹².

Daneben beschränken sich die Auswirkungen der Bereitstellung öffentlicher Güter und ihrer Finanzierung bei Verletzung der fiskalischen Äquivalenz, also bei Vorliegen sog. räumlicher externer Effekte, nicht auf das Gebiet der Jurisdiktion, sondern dehnen sich auch auf Wirtschaftssubjekte und Besteuerungsbasen anderer Gebietskörperschaften und Volkswirtschaften aus. Die Öffnung der Märkte in den letzten Jahrzehnten, die sich hinter dem Ausdruck Globalisierung verbirgt und die in der Form der europäischen Wirtschafts- und Währungsunion in einer besonderen, die Rechte der Mitgliedstaaten beschränkenden Institutionalisierung vorliegt, hat diese Externalitäten und damit die Optimalitätsbedingungen auch für die Dezentralisierung von Besteuerungskompetenzen verändert.

Diese beiden Komplexe werden im Folgenden theoretisch analysiert, um in einem dritten Unterabschnitt normative Forderungen für die Gestaltungsmöglichkeiten und -grenzen von Steuerautonomie in Mehrebenensystemen zu entwickeln.

2.1 Autonomien in der „Gestaltungskaskade“ von Finanzverfassungen: Von der Aufgabenverteilung bis zum interföderalen Finanzausgleich

Die normative Theorie des Fiskalföderalismus sieht eine eindeutige „Gestaltungskaskade“ bei der Zuordnung von Kompetenzen auf die verschiedenen Ebenen vor¹³:

- Zunächst werden die Entscheidungskompetenzen über die verschiedenen Aufgaben des Staates den Ebenen zugeordnet.

12 Vgl. *Mancur Olson*: The Principle of "Fiscal Equivalence": The Division of Responsibilities among Different Levels of Government; in: *The American Economic Review*, Vol. LIX (1969), No. 2, S. 479 ff.

13 Vgl. *Richard A. Musgrave*: *A Theory of Public Finance*; New York u.a. 1959.

- Diesen folgen dann die Pflichten, die daraus resultierenden Ausgaben zu finanzieren.
- In einem weiteren Schritt werden den Ebenen der Gebietskörperschaften Rechte zur Erhebung von Einnahmen (Steuern, aber auch Gebühren und andere Entgelteinnahmen) für die Finanzierung ihrer Ausgaben zugeordnet.
- Die vierte und letzte Stufe von Finanzverfassungen i.w.S. wird von einem Finanzausgleich bzw. im Fall von Föderalstaaten auch von mehreren Stufen von Finanzausgleichen gebildet. Diese letzte Stufe soll durch Transferzahlungen zwischen den Gebietskörperschaften dann die gewünschte, genauer: die zur Aufgabenerfüllung erforderliche Finanzausstattung der einzelnen Jurisdiktionen herstellen.

Da es in realen Welten allein wegen der Verschiedenartigkeit der Gebietskörperschaften, wegen des Vorliegens von Mobilitäts- und Wanderungskosten, aber auch wegen der Suboptimalität der steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten nie zu einer optimalen Zuordnung der Kompetenzen auf den einzelnen Ebenen in dieser Gestaltungskaskade kommen kann, hat die jeweils nachfolgende Kompetenzart immer auch die Aufgabe, Mängel der vorhergehenden Stufe mit auszugleichen.

Besondere Probleme bereitet die Zuordnung sachgerechter finanzieller Kompetenzen dann, wenn es keine klare Verantwortungstrennung zwischen den Ebenen gibt. Dies ist vor allem immer dann der Fall, wenn die übergeordnete(n) Ebene(n) über Art, Umfang, Qualität und Details der Herstellung öffentlicher Güter der nachgeordnete(n) Ebene(n) bestimmen kann. Dies ist *sui generis* beim Exekutivföderalismus der Fall, aber auch in unitarischen Staaten, die bereits einen Prozess der Dezentralisierung (Regionalisierung, „devolution“) vollzogen haben¹⁴. Hier liegt die Gesetzgebungskompetenz in vielen Bereichen beim Zentralstaat, die Vollzugskompetenz mit mehr oder weniger weitreichenden Gestaltungsrechten bei den Ländern oder Regionen. In Deutschland kann der Vollzug sogar weiter auf die Kommunen delegiert werden.

14 Vgl. *Sabine Kuhlmann*: Vergleichende Verwaltungswissenschaft: Verwaltungssysteme, Verwaltungskulturen und Verwaltungsreformen in internationaler Perspektive; in: Hans-Joachim Lauth (Hrsg.): Vergleichende Regierungslehre, 3. Aufl., Wiesbaden 2010, S. 154 ff.

Die Crux dieser Konstruktion wiegt besonders schwer, wenn die übergeordnete Ebene über die öffentlichen Wohltaten entscheidet, die vollziehende Ebene aber die Kosten hierfür zu tragen hat. Dann fällt das vom Zentralstaat zu verantwortende öffentliche Güterangebot tendenziell zu hoch aus, während gleichzeitig eigene Aufgaben der vollziehenden Ebenen, bei denen diese selbst eine Regelungskompetenz besitzen, verdrängt werden. Deutlich weniger gravierend sind die Probleme, wenn die gesetzgebende Ebene der vollziehenden die Kosten für den Vollzug erstattet. Doch auch hier ergeben sich Anreizprobleme, weil die vollziehende Ebene (kollektiv) immer das Interesse hat, die Kosten aufzublähen. Ein Verfahren der – normierten – Kostenberechnung, welches allen Effizienzanforderungen gerecht wird, gibt es nicht¹⁵. Es gibt eigentlich nur mehr oder weniger geeignete Verfahren, die ebenso institutionell verankert sind.

Die Zuordnung der Einnahmekompetenzen ist grundsätzlich so zu gestalten, dass sie sicherstellen muss, dass die für eine ordnungsgemäße Erfüllung der Aufgaben erforderlichen Kosten durch die Einnahmen der jeweiligen Gebietskörperschaften gedeckt werden können. Dabei lässt sich allein aus der Existenz der Aufgabengestaltungskompetenz ableiten, dass Jurisdiktionen eine dieser entsprechenden Entscheidungs- und Gestaltungskompetenz auf der Einnahmenseite brauchen. Andernfalls können Regierungen und Parlamente nicht über ein effizientes öffentliches Güterangebot der jeweiligen Gebietskörperschaft entscheiden. Nach Lindahl und Samuelson attrahieren zusätzliche Staatsausgaben Wählerstimmen, während die dazu erforderlichen Steuererhöhungen Stimmenverluste nach sich ziehen¹⁶. So gleichen Regierungen und die Budgethoheit ausfüllenden Parlamentsmehrheiten

15 Die besten Ergebnisse werden derzeit noch mit dem Standardkostenmodell erzielt, bei dem die Arbeitsprozesse, die zur Erfüllung von Rechtsvorschriften bei den verschiedenen Normadressaten – darunter auch die vollziehenden Verwaltungen – erforderlich sind, in ihre Arbeitsschritte zerlegt werden und Standardprozesse ermittelt und empirisch gemessen werden. Diese Methode schafft Transparenz für einen „Normprozess“, auf dessen Basis belastbare Kostenschätzungen erarbeitet werden können. Zur Methode und ihrer Anwendung in der Gesetzesfolgenabschätzung vgl. Nationaler Normenkontrollrat: Qualität durch Transparenz – Mit Bürokratieabbau zu moderner Gesetzgebung, Jahresbericht 2010, Berlin 2010.

16 Vgl. *Erik Lindahl*: Die Gerechtigkeit der Besteuerung, Lund 1919, S. 85 ff.; *Paul A. Samuelson*: Diagrammatic Exposition of a Theory of Public Expenditure; in: *Review of Economics and Statistics* 1955, S. 350 ff.

ten prinzipiell Grenzausgaben und Grenzeinnahmen in öffentlichen Budgets miteinander ab, damit die nächsten Wahlen gewonnen werden. Staatsverschuldung, soweit sie nicht den Regeln der intertemporalen Äquivalenz¹⁷ entspricht oder aus konjunkturpolitischen Gründen erforderlich ist¹⁸ und soweit die WählerInnen sich der Staatsschuldenillusion hingeeben¹⁹, durchbricht diesen (näherungsweise) effizienz-sichernden Mechanismus demokratischer Wahlen. Dieses Argument führt zum Erfordernis einer recht restriktiven konstitutionellen Beschränkung der staatlichen Kreditaufnahme auch und gerade im Mehrebenenstaat.

Bei den Besteuerungskompetenzen selbst kann man drei Teilkompetenzen unterscheiden: die Gesetzgebungskompetenz (Entscheidung über Art der Steuer, Bemessungsgrundlage und Steuersatz bzw. -tarif), die Ertragskompetenz (das Recht, das Steueraufkommen als Einnahme zu verbuchen) und die Verwaltungskompetenz (Berechnung und Erhebung der Steuer). Diese drei Teilkompetenzen können recht differenziert auf die Ebenen der Gebietskörperschaften verteilt sein, weil ihre „kompakte“ und unkoordinierte Zuordnung in den meisten föderalen Ordnungen keine guten Ergebnisse bewirken würde. Ihre Ausgestaltung im Detail ist dann auch Gegenstand interföderaler Gestaltungsprozesse (s. Abschnitt 2.3). Indes reicht die Ertragskompetenz nicht aus, um den Effizienzmechanismus des Grenzausgaben-Grenzsteuer-Abgleichs für ein optimales öffentliches Güterangebot in Gang zu setzen. Hierzu ist immer auch die Gesetzgebungskompetenz erforderlich, da nur über sie die Höhe der zur Finanzierung der den jeweiligen Wählerpräferenzen entsprechenden unterschiedlichen Aufgabenerfüllungen der Jurisdiktionen einer Ebene bestimmt werden kann. Unterschiedliche Besteuerungshöhen/Steuersätze indizieren mithin grundsätzlich auch ein unterschiedliches Ausmaß öffentlicher Ausgaben, soweit die Besteuerungsgrundlagen gleichmäßig verteilt sind.

17 Vgl. *David Ricardo: The works and correspondence of David Ricardo*, P. Sraffa (Hrsg.): Pamphlets and papers 1815-1823, Vol. IV, Cambridge 1966.

18 Vgl. *Richard A. Musgrave: A Theory ...*, a.a.O.

19 Vgl. *R. J. Barro: Are government bonds net wealth?*, in: *Journal of Political Economy* Vol. 82 (1974) S. 1095 ff.; sowie *ders.: The ricardian approach to budget deficits*, in: *Journal of Economic Perspectives*, Vol. 3, (1989) S. 37 ff.

Zudem erschöpft sich Steuerautonomie in modernen Steuersystemen nicht in der mehr oder weniger umfangreichen Gestaltungskompetenz nur einer Steuer. Da wohlfahrtsökonomisch optimale Kopfsteuern in der Praxis wegen ihrer inakzeptablen Verteilungswirkungen nichts taugen, bestehen Steuersysteme immer aus mehreren aufkommenstärkeren und -schwächeren Steuern, die an verschiedenen steuertechnisch geeigneten Punkten im Wirtschaftskreislauf ansetzen und – zumindest in der Theorie – den Finanzbedarf des Staates so mit geringeren allokativen Verzerrungen decken als eine einzige verzerrende Steuer. Für föderale Steuersysteme gilt die Forderung nach mehreren Steuerquellen für jede Ebene auch deshalb, weil auf diese Weise der Interessenausgleich zwischen den verschiedenen Nutzergruppen der öffentlichen Leistungen organisiert wird. Unternehmen verschiedener Branchen benötigen in unterschiedlichem Ausmaß öffentliche Infrastrukturen und ArbeitnehmerInnen verschiedener Bildungsabschlüsse, die ihrerseits nicht gleichmäßig aus (dezentralen) öffentlichen Haushalten subventioniert werden. Die Präferenzen der BürgerInnen/Einwohner nach öffentlichen Leistungen variieren zudem und können außerdem von unterschiedlichen Kosten für die Produktion der öffentlichen Güter beeinflusst werden, die ihrerseits die Steuerpreise determinieren. Vor allem auf kommunaler Ebene hat das Ausmaß der lokalen öffentlichen Güter Einfluss auf die Bodenpreise, mithin auch auf Immobilienpreise und Mieten. Ob hier die Besiedlungsdichte und Nutzungskonkurrenzen beim knappen Boden oder die Möglichkeiten, am Ort – auch mit Hilfe lokaler Infrastruktur – Einkommen zu erzielen, Ursache für regionale und interlokale Bodenpreisdifferenzen sind, ist im Einzelnen nicht mehr feststellbar. Einheitliche Steuersätze oder das Recht der Steuerautonomie bei nur einer Steuer würden diesen lokalen und regionalen Unterschieden des jeweiligen öffentlichen Güterangebots allerdings keinesfalls gerecht werden und damit tendenziell zu Fehlallokationen führen.

Von der theoretischen Seite her ist zudem das Verhältnis von Steuerautonomie und Finanzausgleich von Bedeutung. Finanzausgleichssysteme, die von reichen zu armen Jurisdiktionen unmittelbar durch Transferzahlungen umverteilen oder diesen Ausgleichseffekt durch vertikale Transfers erreichen, werden üblicherweise wegen dieser Umverteilungseffekte von der Finanzwissenschaft kritisch diskutiert. Sie haben aber auch allokativen – z.B. zum Ausgleich unterschiedlicher

Grenzproduktivitäten der regionalen Infrastrukturen²⁰ – und, wie die letzte Finanz- und Wirtschaftskrise wieder in Erinnerung gebracht hat, stabilitätspolitische Funktionen. Da außerdem die den nachgeordneten Gebietskörperschaften zugeteilten realen Steuerquellen – anders als im Fall von Kopfsteuern – immer Asymmetrien und regionale Ungleichgewichte aufweisen, kommen dem Finanzausgleich „Reparaturaufgaben“ für derartige Unzulänglichkeiten der Steuerverteilung zu.

Steuerautonomie führt zudem zu Steuerwettbewerb, weil Unternehmen und BürgerInnen c.p. in die Jurisdiktionen wandern, die das für sie bestmögliche Verhältnis von öffentlichen Leistungen und Steuerbelastung offerieren. Dieser „Mechanismus“ hilft ein effizientes öffentliches Güterangebot zu sichern. Besteuerungsgrundlagen, die systematisch recht unterschiedlich ergiebig sind, führen tendenziell allerdings zu unfairem Wettbewerb, weil einige Jurisdiktionen mit einer Senkung ihrer Steuersätze Unternehmen und leistungsfähige SteuerzahlerInnen aus anderen Gebietskörperschaften attrahieren können, ohne ihr öffentliches Güterangebot in einem der Steuersenkung entsprechendem Maß zurückzuschneiden, während in den „verlassenen“ Gebietskörperschaften wegen des Phänomens der Kostenremanenz bei öffentlichen Gütern die Pro-Kopf-Kosten für die verbleibenden SteuerzahlerInnen und deswegen auch die Steuersätze steigen müssen. Ein Finanzausgleich hilft hier die positiven Effekte eines Steuerwettbewerbs zu sichern und erfüllt damit eine weitere allokativen Funktion. Dazu aber später mehr.

2.2 Steuerautonomie und fiskalische Äquivalenz in offenen Wirtschaftsräumen

All die zuvor aufgestellten Aussagen gelten für geschlossene Volkswirtschaften und unter der Bedingung, dass keine räumlichen Externalitäten vorliegen bzw. diese internalisiert worden sind. In den letzten 20-30 Jahren hat die Globalisierung jedoch die Volkswirtschaften geöffnet. Die fortschreitende Integration Europas in Form der Vollendung des gemeinsamen Binnenmarktes und der Wirtschafts- und Währungsunion hat zudem die Harmonisierung von Rechtsregeln

20 Vgl. *Stefan Homburg*: Eine Theorie des Länderfinanzausgleichs: Finanzausgleich und Produktionseffizienz; in: *Finanzarchiv n. F.* Bd. 50 (1993), S. 458 ff.

vorangetrieben und die Transaktionskosten von grenzüberschreitenden wirtschaftlichen Aktivitäten dramatisch gesenkt²¹. Folge davon ist, dass sich einerseits der Standortwettbewerb deutlich verstärkt hat²², andererseits aber auch die internationalen und interregionalen Externalitäten zugenommen haben. Allein die Nutzung der grenzüberschreitenden Verkehrssysteme für den kostensenkenden interindustriellen Handel und dessen Expansion bedeuten, dass mehr und mehr Unternehmen ihre Wertschöpfung nicht nur unter Nutzung der öffentlichen Infrastruktur an ihren ursprünglichen Standorten unternehmen, sondern auch die von SteuerzahlerInnen anderer Nationalstaaten, Regionen und Kommunen finanzierten öffentlichen Einrichtungen entgeltfrei nutzen. Außerdem hat ein interregionaler und internationaler Wettbewerb um hochqualifiziertes Personal eingesetzt, das selbst im Fall von Studiengebühren immer noch unter Einsatz von Subventionen der Nationalstaaten der Regionen und häufig auch der Kommunen der Bildungsstandorte gebildet wurde, also von anderen SteuerzahlerInnen finanziert wurde als in der Gebietskörperschaft, wo die „Rückzahlung“ der Subventionen über Eingang in die Wertschöpfung und darauf erhobene Steuerzahlungen stattfindet.

Diese räumlichen Externalitäten verhindern optimale Entscheidungen bei öffentlichen Leistungen, weil sich der Kreis von Nutznießern und Finanzierern sowie von Entscheidungsträgern über öffentliche Güter nicht (mehr) deckt. Innerhalb von Nationalstaaten können derartige regionale Spillovers noch einigermaßen sauber durch Zentralisierung von Aufgaben oder durch Finanztransfers, sogar durch einen pauschalisierten Finanzausgleich internalisiert werden. Wenn jedoch zunehmend Gebietsexterne, weil dort nicht steuerpflichtig, nicht zur Finanzierung der von ihnen genutzten öffentlichen Leistungen herangezogen werden können, dann werden diese tendenziell in einem zu niedrigen Umfang bereitgestellt.

21 Vgl. *Mario Monti*: Eine neue Strategie für den Binnenmarkt im Dienst der Wirtschaft und der Gesellschaft Europas, Bericht an den Präsidenten der Europäischen Kommission José Manuel Barroso, Brüssel 2010 (http://ec.europa.eu/bepa/pdf/monti_report_final_10_05_2010_de.pdf; download v. 28.2.2010).

22 Vgl. *Lorenz Blume*: Kommunen im Standortwettbewerb – Theoretische Analyse, volkswirtschaftliche Bewertung und empirische Befunde am Beispiel Ostdeutschlands, Baden-Baden 2003, S. 35 ff.

Globalisierung und Standortwettbewerb setzen die Besteuerungs-basen jedoch auch noch in anderer Weise unter Druck. Multinational arbeitende Unternehmen und Unternehmenskomplexe können Besteuerungsgrundlagen zwischen den Gebietskörperschaften und Nationalstaaten verschieben, die nicht den dort jeweils erzielten Wertschöpfungen/Produktionsanteilen bzw. Nutzungen der jeweiligen örtlichen Infrastruktur entsprechen. In diesen Fällen lohnt es sich für Gebietskörperschaften, die Steuersätze von Steuern, die diese Branchen besonders und im Zweifel selektiv betreffen, zu senken, weil sie selbst bei niedrigeren Steuersätzen, die aber oberhalb der marginalen Infrastrukturkosten für die attrahierten Unternehmen liegen, Einnahmegerinne erzielen. So können sie für ihre Einwohner und die bereits ansässigen Unternehmen sogar mehr öffentliche Leistungen bereitstellen als bei höheren Steuersätzen. Den Extremfall dieser Steuerstrategien bilden sog. „Briefkasten-Standorte“ wie kleinere oder sogar mittlere Nationalstaaten (Luxemburg, Liechtenstein, Irland), kleinere Kantone oder auch – bis zur Einführung eines Mindesthebesatzes bei der Gewerbesteuer – einzelne Gemeinden in Deutschland²³. Man redet hier auch von „tax havens“²⁴. Großen Gebietskörperschaften steht diese Strategie nicht offen, weil sie bei sinkenden Steuersätzen die Infrastruktur für die ansässigen Wirtschaftszweige nicht finanzieren könnten.

Im Fall von Bank- und Finanzdienstleistungen wird diese Tendenz eines unfairen Steuerwettbewerbs durch ein striktes Steuergeheimnis und eine „lockere“ Branchenregulierung begünstigt²⁵. Dies sind bei vollständiger Freizügigkeit des Kapitals die Voraussetzungen für Steuerrückziehung von Kapitaleinkünften einerseits. Verstärkung erfährt

23 Vgl. o.V.: Steuerparadies "bayrisch Monaco" – Christian Ude zum Thema "Gewerbesteuer-Oasen" (<http://www.staedtetag.de/10/pressecke/zitatensammlung/zusatzfenster12.html>; download v. 2.2.2011).

24 Vgl. OECD: Harmful tax competition – An Emerging Global Issue, Paris 1998 (<http://www.oecd.org/dataoecd/33/0/1904176.pdf>; download v. 31.1.2011); Council of the European Union: Harmful tax competition, Report 29 November 1999, SN 4901/99 (http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/primarolo_en.pdf; download v. 31.1.2011).

25 Vgl. auch *Thomas Rixen*: Paradiese in der Krise – Transparenz und neue Regeln für Steuer- und Regulierungs-oasen; hrsg. von der Heinrich Böll Stiftung, Schriften zu Wirtschaft und Soziales, Berlin 2009, S. 19 ff.

die Praxis der Verlagerung von Betriebsteilen oder Tochtergesellschaften wegen des niedrigeren Unternehmensteuersatzes durch die Möglichkeit riskantere Transaktionen durchzuführen andererseits. Die Haftung für das Risiko verbleibt gleichwohl bei der Muttergesellschaft und in der Gebietskörperschaft mit dem höheren Steuersatz. Eine Währungsunion schließlich wälzt die Folgen der Risiken auf die großen Standortstaaten mit den hohen Steuersätzen wieder zurück, wie die Europäer derzeit unangenehm erfahren müssen²⁶. Ursache für die steuerlichen Phänomene sind indes einerseits Besteuerungskompetenzen, die keine „gruppenäquivalenten“ Steuerpreise sicherstellen, und andererseits das Faktum, dass wirtschaftsnahe Infrastrukturen, die keine echten öffentlichen Güter sind und zudem – wie die Erfahrungen in Regionen mit starkem Strukturwandel u.a. bei Kohle, Stahl und Werften in den letzten Jahren nahelegen²⁷ – hohe „sunk costs“ für die Gebietskörperschaften an den jeweiligen Standorten aufweisen. Insofern forciert die europäische Subventionierung von Infrastrukturen über die Struktur- und den Kohäsionsfonds die Asymmetrien eines unfairen Steuerwettbewerbs. Eine Untergrenze für Unternehmensteuersätze für die Empfängerstaaten von Strukturfondsmitteln, d.h. damit auch eine zeitweilige Begrenzung der nationalen Autonomie bei direkten Steuern, ließe sich hier durchaus rechtfertigen.

Dass die Globalisierung Veränderungen in den Steuersystemen mit auch dezentralen Steuerautonomien bewirkt hat, ist dringend zu vermuten, und zwar einerseits als Reaktionen auf den intensivierten Steuerwettbewerb in Form von Steuersenkungen, andererseits aber auch durch Maßnahmen zur Wiederherstellung und Stärkung der fiskalischen Äquivalenz, weil nur so erklärbar ist, dass kein „*race to the bottom*“ bei den nationalen Steuersätzen²⁸ stattgefunden hat, sondern der Steuersenkungswettbewerb begrenzt war. Ausmaß und Art der Reaktionen werden derzeit von Kira Baranova in einem Forschungsprojekt am Deutschen Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung für

26 Vgl. Deutsche Bundesbank: Auf dem Weg zu einem Europäischen Stabilitätsmechanismus; in: Monatsbericht 2/2011, S. 68 ff.

27 Vgl. Ulrich Brasche: Europäische Integration – Wirtschaft, Erweiterung, regionale Effekte, 2. Aufl., München 2008, S. 194 ff.

28 Vgl. Winfried Fuest: Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb, Zur Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union, IW-Positionen 19, Beiträge zur Ordnungspolitik aus dem Institut der deutschen Wirtschaft, Köln 2006.

sechs föderal verfasste Staaten untersucht²⁹. Ergebnisse des Projekts können mit Sicherheit auch auf unitarische Staaten mit starken Regionalisierungstendenzen wie Italien, Spanien, Frankreich und UK übertragen werden, die zudem EU-Mitgliedstaaten sind.

2.3 Gestaltungsmöglichkeiten und -grenzen von Steuerautonomie in einer globalisierten Welt

Die Gestaltung der Besteuerungskompetenzen in Mehrebenensystemen hat also unzweifelhaft Auswirkungen auf die Wettbewerbsfähigkeit nicht nur der nationalen Volkswirtschaften insgesamt, sondern auch der regionalen und lokalen Wirtschaft einerseits und auf die präferenzgerechte Versorgung der Bevölkerung mit öffentlichen Gütern andererseits. Die Globalisierung, die den Standortwettbewerb verschärft und die räumlichen Externalitäten verstärkt hat, weil die Nutzung nationaler, regionaler und lokaler öffentlicher Güter in zunehmendem Maß nicht mehr mit den entrichteten „Steuerpreisen“ der größeren Nutzergruppen korrespondiert, hat auch die Konstruktion von mehrstufigen Steuersystemen schwieriger gemacht. Dabei nimmt die Möglichkeit der Gebietskörperschaften, die fiskalische Äquivalenz ihrer Teilsteuersysteme wieder selbstständig herzustellen, zwischen den Ebenen „von oben nach unten“ ab. Dies trifft umso mehr zu, je größer der Anteil autonomer Besteuerungsrechte auf mobile Bemessungsgrundlagen ist, die in besonderem Maße dem Steuerwettbewerb ausgesetzt sind.

Vor diesem Hintergrund sind die als „ewig“ anmutenden Diskussionen um die Abschaffung der Gewerbesteuer in Deutschland und Frankreich nachvollziehbar, wenngleich ausgerechnet dieser Ansatz zur (Wieder-)Herstellung fiskalischer Äquivalenz ziemlich ungeeignet ist. Denn das Interesse der Kommunen, die Wettbewerbsfähigkeit „ihrer“ Unternehmen durch geeignete lokale Infrastruktur zu sichern, würde stark sinken oder zumindest doch stark verzerrt werden. Zwar könnten übergeordnete Gebietskörperschaften einen fiskalischen Ausgleich der Einnahmenverluste durch Transferzahlungen bewerkstelligen, was aber im Sinne der fiskalischen Äquivalenz nur dann zu einer

29 Näheres vgl. *Gisela Färber/Kira Baranova*: Fiskalische Äquivalenz und Steuerwettbewerb in föderalen Staaten (<http://www.foev-speyer.de/projekte/projdbdetail.asp?ID=173>).

Art „Gruppenäquivalenz“ führen würde, wenn das hierfür erforderliche Steuermehraufkommen auch von den Unternehmen erhoben würde. Die Erhöhung der nationalen Unternehmensteuern macht aber einerseits auch den zentralstaatlichen Gebietskörperschaften im internationalen Steuerwettbewerb Probleme. Andererseits verfügen die Kommunen dann nicht mehr über ihr Hebesatzrecht, welches die dritte Seite der fiskalischen Äquivalenz ist, die die dezentralen politischen Entscheidungsträger, die der Steuerzahler für und die der Nutznießer von öffentlichen Leistungen quasi prozedural zusammenbindet. Es kann ohne Steuer- oder Hebesatzrecht auf die Steuern, die den wichtigsten Nutzergruppen auferlegt werden, kein Interessenausgleich zwischen diesen durchgeführt werden. Einnahmen- und Ausgabenseite stehen auch politisch unverbunden nebeneinander. Der wesentliche Allokationsmechanismus kann nicht wirksam werden.

Indes könnte der verstärkte nationale und internationale Steuerwettbewerb für die einzelnen regionalen und lokalen Standorte durch sachgerechte Beschränkungen dezentraler Steuerautonomie und durch Vorkehrungen im Finanzausgleich wieder zu seiner Funktionsfähigkeit als Allokationsmechanismus zurückgeführt werden. Bei der Ausgestaltung der Steuerautonomie als Hebesatzrechte ist dies konzeptionell bereits angelegt, wenn denn die die Bemessungsgrundlage und die Steuersätze bestimmende übergeordnete Ebene auf Steuervergünstigungen und andere Arten des Interventionismus verzichten würde und vor allem die Steuerpflicht und die Bemessungsgrundlagen so gestalten würde, dass der kommunale Interessenausgleich über alle wirtschaftlichen Nutzer von lokalen Infrastrukturleistungen stattfinden könnte. In Deutschland sind diese Bedingungen derzeit nach der Abschaffung von Lohnsummen- und Gewerbekapitalsteuer sowie durch die Anbindung der Messbeträge an den Einkommensbegriff der Einkommen- und Körperschaftsteuer und die Beschränkung auf die gewerbliche Wirtschaft nicht gegeben. Die vor einigen Jahren eingeführten Hinzurechnungen von Mieten, Leasingraten u.a. reichen nicht aus, um fiskalische Äquivalenz sicherzustellen. Sie sind aber eine Maßnahme in die richtige Richtung.

Ist die Mobilität von dezentralen Bemessungsgrundlagen sowie die Asymmetrie zwischen gruppenbezogener Steuerzahlung und Nutzung dezentraler öffentlicher Leistungen allerdings so groß, dass auch bei Autonomie beschränkenden Maßnahmen nur ein unfairer Steuerwettbewerb zustande kommt, dann ist quasi als zweitbeste Lösung eine Substitution eines Teils der dezentralen Steuerautonomie durch eine

Ausdehnung des Finanzausgleichs erforderlich. Durch Transferzahlungen werden immer schon nicht nur Verteilungszeile verfolgt, sondern auch und gerade räumliche Externalitäten internalisiert. Zentrale Orte z.B. benötigen i.d.R. mehr Einnahmen, als ihre steuerlichen Bemessungsgrundlagen hergeben, weil sie Leistungen für ihr Umland bereitstellen müssen. Dies muss durch den Finanzausgleich gewährleistet werden. Dieser muss auch die Steueraufkommensdifferenzen ausgleichen, die durch zentralstaatliche Verteilungsentscheidungen verursacht werden. Wenn nun der intensiviertere Steuerwettbewerb verhindert, dass dezentrale Gebietskörperschaften die Steuersätze anwenden können, die sie für eine bedarfsgerechte Aufgabenerfüllung benötigen, dann erwächst daraus durchaus eine neue Ausgleichsaufgabe für den Finanzausgleich. Wie man am österreichischen Finanzausgleich sieht, kann dies auch gleich durch eine bedarfsorientierte Steuerverteilung geschehen, wenngleich diese nicht – wie in Österreich – als Ersatz für Steuerautonomie von Ländern und Gemeinden erhalten darf.

Schließlich ergeben sich aus der steuerrechtlichen Gestaltung von Steuersystemen Beschränkungen für dezentrale Steuerautonomien. In allen modernen Staaten dominieren mittlerweile die Einkommensteuer (einschl. der Körperschaftsteuer als Einkommensteuer für juristische Personen) und die allgemeine Umsatzsteuer – in der EU in der Form der sog. Mehrwertsteuer, einer Bruttoallphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug – die Steuersysteme. In Deutschland z.B. werden mehr als 70% aller Steuereinnahmen aus diesen beiden großen Steuern erzielt, wobei der Anteil der Einkommensteuer als steuerwettbewerbs-empfindlicherer Steuer in den letzten Jahren tendenziell abgenommen, das Aufkommen der wettbewerbsunempfindlicheren Umsatzsteuer zugenommen hat³⁰. Die Realsteuern als klassische Kommunalsteuern nehmen vor allem deswegen ab, weil die Gewerbesteuern (und andere Unternehmensteuern) unter Wettbewerbsdruck stehen und die lokalen Grundsteuern in vielen Ländern seit Ewigkeiten nicht modernisiert worden sind. Mit Ausnahme der Mineralölsteuer gibt es in rohstoffarmen Ländern kaum Steigerungspotentiale bei speziellen Verbrauchsteuern. Die indirekten Steuern unterliegen zudem in der EU der Ges-

30 Vgl. *Gisela Färber*: Öffentliche Aufgaben und ihre Finanzierung; in: Gabriel, Oskar/Kropp, Sabine (Hrsg.): Die EU-Staaten im Vergleich – Strukturen, Prozesse, Politikinhalt; 3. Aufl., Wiesbaden 2008, S. 671 ff.

taltungskompetenz der supranationalen Ebene, was den freien Waren- und Dienstleistungsverkehr im vollendeten Binnenmarkt sichern soll³¹.

Für die Gestaltung von autonomen Besteuerungskompetenzen mehrerer Ebenen bedeutet dies, dass keine der beiden großen Steuern exklusiv einer Ebene zustehen darf. Fühlbare fiskalische Äquivalenz ist insbesondere mit dezentralen Kompetenzen bei der Einkommensteuer herzustellen. Die skandinavischen Länder, allesamt Hochsteuerländer mit Steuersatzkompetenzen bei der Einkommensteuer auf der Ebene der Kommunen, machen vor, dass sich hier auch die Präferenzen der Einwohner nach einem relativ großen Volumen kommunaler Leistungen realisieren lassen. Der interkantonale Steuerwettbewerb bei den Einkommensteuern in der Schweiz scheint nach Jahren unfairer Tendenzen u.a. mit regressiven Steuertarifen zur Attrahierung von reichen Steuerzahlern zu Ende zu gehen, weil vor allem infrastruktur- und leistungsstarke Kantone dies nicht mehr länger hinnehmen. Zudem korrespondiert mit der erhöhten interkantonalen Mobilität der Schweizer und damit auch wachsender regionaler Externalitäten deren Bedürfnis nach einer Harmonisierung wenigstens der Bemessungsgrundlagen der Einkommensteuern³².

Die allgemeine Umsatzsteuer wird in vielen Föderalstaaten daneben mehr oder weniger explizit zur Basis eines umverteilenden Finanzausgleichs verwendet. In Australien wird das gesamte Aufkommen der im Jahr 2000 eingeführten *goods-and-services tax* (GST) für den Bedarfs- und Steuerkraftunterschiede ausgleichenden Finanzausgleich unter den *States* ausgegeben. In Deutschland werden 75% des Länderanteils der Umsatzsteuer nach Einwohnerzahl, 25% als Umsatzsteuervorwegausgleich verwendet³³. Die europäische Mehrwertsteuer würde sich zudem nicht für dezentralisierte Besteuerungskompetenzen eignen, da der Vorsteuerabzug am „Bestimmungsort“ stattfindet und nicht am Ort der Wertschöpfung und somit nicht mit der regionalen Wirtschaftsaktivität korrespondiert. Noch stärkere Verzerrungen ergeben sich bei der Einfuhrumsatzsteuer, da die Verteilung

31 Vgl. *Florian Haase*: Internationales und europäisches Steuerrecht, 2. Aufl., Heidelberg u.a. 2009, S. 310 ff.

32 Vgl. *Lars P. Feld*: a.a.O., S. 54 ff.

33 Der 1998 eingeführte Anteil der Kommunen an der Umsatzsteuer in Höhe von 2,2% des Aufkommens nach Abzug der Vorwegbeträge findet allerdings nach Indikatoren der Wirtschaftskraft statt, weil diese Einnahmenquelle der Gemeinden Ersatz für die damals abgeschaffte Gewerbekapitalsteuer ist.

von importierenden Unternehmen, bei denen Steuer anfällt, und von exportierenden Unternehmen, die ihre Exporte umsatzsteuerfrei stellen, keinem wie auch immer für eine Steuerverteilung geeigneten systematischen Muster folgt.

3. Einige Probleme der Einrichtung und Sicherung von Steuerautonomie in den EU-Mitgliedstaaten

Die Verteilung der Besteuerungskompetenzen in modernen föderalen Staaten sowie in regionalisierten unitarischen Staaten weist bei aller Berücksichtigung vor allem auch historisch gewachsener Unterschiede in den nationalen Steuersystemen große Gemeinsamkeiten auf. Kommunen erhalten das Aufkommen der Grundsteuern und einer wie auch immer gestalteten „*local business tax*“. Neben der zentralen Jurisdiktion haben häufig dezentrale Gebietskörperschaften – Regionen, auch Kommunen, manchmal, wie in der Schweiz, auch beide Ebenen – Ertragskompetenzen bei der Einkommensteuer, in vielen Fällen auch Gestaltungskompetenzen, die sich überwiegend auf Steuersätze bzw. Steuertarife beziehen, in Einzelfällen, wie z.B. in Kanada, den USA und zwischen den Kantonen in der Schweiz, auch auf die Bemessungsgrundlage. Es gibt hier alle möglichen Varianten von Verbundsteuern: geteiltes Aufkommen z.B. in Deutschland und Österreich, geteilte Bemessungsgrundlagen u.a. in Italien und in der Schweiz, modifizierte Bemessungsgrundlagen in Kanada und einigen Bundesstaaten der USA, Zuschläge auf die Steuerschuld einer anderen Ebene.

Erbschaft- und Vermögensteuer haben sich als schwer dezentralisierbar erwiesen, weil sie sehr steuerwettbewerbssensitiv sind; in Australien wurde die Erbschaftsteuer der *states* nach ihrer Abschaffung durch Queensland ganz wegkonkurriert³⁴. Gut dezentralisierbar sind hingegen Steuern auf Immobilientransaktionen. Spezielle Verbrauchsteuern werden, wenn sie erhebungsbillig beim Produzenten erhoben werden, gerne zentralisiert, weil diese Unternehmen meist regional sehr ungleich verteilt sind. Rohstoffsteuern, für die Ähnliches gilt, hingegen sind z.B. in Kanada dezentralisiert, ihr Aufkommen wird dann aber im Gegenzug voll im Finanzausgleich angerechnet.

34 Vgl. *Philipp J. Grossman: Fiscal Competition among States in Australia: The Demise of Death Duties*, Perth 1989.

Zwei Aspekte werden im Folgenden noch einmal genauer thematisiert, die in den letzten Jahren besondere Bedeutung für die Steuerautonomie von Gebietskörperschaften in Mehrebenensystemen hatten und in Zukunft haben werden:

- die Auswirkungen des Steuerwettbewerbs auf den dezentralen, d.h. regionalen und kommunalen Standortwettbewerb und
- das Verhältnis von Steuerwettbewerb und Finanzausgleich.

3.1 Standortwettbewerb und Steuerautonomie von Ländern/ Regionen und Kommunen

Unternehmen suchen sich den Standort für ihre Produktion, an dem sie die erforderlichen Produktionsfaktoren, darunter auch qualifizierte Arbeit, zu den günstigsten Preisen finden. „Marktnähe“ zu den Kunden ist einerseits abhängig von den Transportkosten, andererseits davon, inwieweit die Produktion – wie bei vielen personenbezogenen Dienstleistungen – „personennah“ erfolgen muss. Die neuere Forschung hat gerade hier Vorteile von Ballungsräumen in Form externer Nutzen der Ballung und insb. auch von Wissensclustern identifiziert³⁵. Die Verfügbarkeit und die Preise von Rohstoffen, Vorleistungen und Investitionsgütern sowie von entsprechend qualifizierten Arbeitskräften werden allerdings erheblich durch allgemeine und durch spezifische öffentliche Infrastrukturen und öffentliche Dienstleistungen bestimmt. Es geht dabei nicht nur um u.a. Verkehrsinfrastrukturen „in Beton“ wie Straßen, Schienenwege, Bahnhöfe, Containerterminals, Flughäfen und Häfen, sondern auch um die zugehörigen Dienstleistungen, die heute zwar häufig privat produziert werden, aber in vielen Fällen staatlichen Zuschussbedarf aufweisen, weil sie aus verschiedenen Gründen (Unterauslastung in gewünschten Grenzzeiten, soziale Aspekte) nicht kostendeckend produziert werden können. Das Angebot von am Standort verfügbaren qualifizierten Arbeitskräften ist u.a. auch abhängig von häufig nicht kostendeckend betreibbaren Bildungseinrichtungen und zeitlich ausreichender Kinderbetreuung.

35 Vgl. u.a. *R. Baldwin/R. Forslid/P. Martin/G. Ottaviano/F. Robert-Nicoud: Economic Geography and Public Policy. Princeton, 2003; Günther Rehme: Wissen und Neue Wachstumstheorie: Die Rolle von fachspezifischem Humankapital; Arbeitspapiere des Instituts für Volkswirtschaftslehre Technische Universität Darmstadt Nr. 189, Darmstadt 2007.*

Zur optimalen Allokation der Ressourcen im Raum, wie sie mit der Vollendung des Gemeinsamen Europäischen Binnenmarktes explizit angestrebt wurde, dürfen Mitgliedstaaten keine Beihilfen mehr gewähren, die den Wettbewerb verfälschen und den Handel beeinträchtigen³⁶. Sie sind damit auf ihr Infrastrukturangebot als zentrales Instrument für den Standortwettbewerb angewiesen. Dies gilt auch und gerade für die dezentralen Gebietskörperschaften, die mehr als der Zentralstaat genau diese öffentlichen Leistungen gewährleisten müssen.

Finanziert werden die bei der Infrastrukturfinanzierung auftretenden „Defizite“, d.h. der Anteil der Kosten, der nicht aus Entgelten gedeckt werden kann, aus Steuermitteln. Die „Steuerpreise“ sind mithin zusammen mit den angebotenen öffentlichen Leistungen wichtige Standortfaktoren. Unternehmensbefragungen deuten zwar darauf hin, dass die Höhe der standortspezifischen Steuern weniger wichtig ist als andere Standortfaktoren³⁷. Da Steuern für Unternehmen allerdings Kosten wie für andere Produktionsfaktoren auch sind, gehen sie ins Kostenkalkül bei Standortentscheidungen ein. In besonderem Maße gilt das für die Unternehmen, die in verschiedenen Ländern produzieren, vor allem wenn sie durch bestimmte Vorkehrungen, Rechtskonstruktionen und Verrechnungspreise auch Bemessungsgrundlagen in Niedrigsteuerstandorte verschieben können, ohne dabei die Vorteile und die Nutzung der öffentlichen Leistungen der Hochsteuergebietskörperschaften aufzugeben.

Gebietskörperschaften der verschiedenen Ebenen in einer Volkswirtschaft versuchen nun ihrerseits, ihr öffentliches Leistungsangebot mit den korrespondierenden Steuerpreisen im Hinblick auf ihre Standortattraktivität zu optimieren. Dabei müssen sie beachten, dass vor allem das wirtschaftsnah und branchenspezifische Infrastrukturangebot längerfristige Investitionsentscheidungen bedeutet und im Struk-

36 Vgl. *Friedrich Gröteke*: Europäische Beihilfenkontrolle und Standortwettbewerb: eine ökonomische Analyse, Stuttgart 2007, S. 18 ff.

37 Vgl. *René L. Frey*: Steuern als Standortfaktor überschätzt; CREMA Beiträge zur aktuellen Wirtschaftspolitik No. 2008-06 (<http://www.crema-research.ch/bawp/2008-06.pdf>; download v. 2.2.2011); *Christian Friedrich*: Verwaltungsmodernisierung als Standortfaktor, Vorsprung durch e-government?, in: Marissa Hey/Cornelia Englert (Hrsg.): Komplexe Regionen – Regionenkomplexe – Multiperspektivische Ansätze zur Beschreibung regionaler und urbaner Dynamiken; Wiesbaden 2009, S. 139 ff.

turwandel nicht einfach auf andere Branchen ausgerichtet werden kann. In Regionen/Kommunen mit unausgelasteten Kapazitäten lokaler Produktionsfaktoren, d.h. im Fall von Arbeitslosigkeit oder Leerständen bei gewerblich genutzten Immobilien, oder unterausgelasteter lokaler Infrastrukturen entstehen geringe oder keine Grenzkosten für die Neuansiedlung von Unternehmen. Die Gebietskörperschaften werden dann versuchen, die Steuersätze für Steuern, die dieses mobile Kapital belasten, zu senken und für die Steuern, die immobile(re) Faktoren zur Bemessungsgrundlage haben, zu erhöhen. Dies geht so lange, bis wie die Nutznießer öffentlicher Leistungen, deren Steuerlast nun erhöht ist, ihrerseits mit Abwanderung drohen oder die Regierung abwählen.

Eine fiskalisch und politisch ungefährlichere Strategie bezieht sich auf gespaltene Steuersätze oder regressive Steuertarife, die ansässige, weniger mobile und meist kleinere Unternehmen (mit hohen Transaktionskosten für einen Umzug) und ärmere und weniger gebildete BürgerInnen höher belasten als ansiedlungswillige Unternehmen und Reiche, wie sie bei einigen Schweizer Kantonen auftreten³⁸. Die Schweiz attrahiert reiche Ausländer außerdem mit einer Verletzung des (fast) weltweit geltenden Wohnsitzprinzips der Besteuerung³⁹ mit einer besonderen Besteuerung, nach der der Kanton und die Wohnsitzgemeinde nur das Einkommen pauschal besteuern, das in der Schweiz konsumiert wird⁴⁰. Dieser klare Bruch der Prinzipien der Allgemeinheit und der Gleichheit der Besteuerung führt zu unzweifelhaft „unfairem“ Steuerwettbewerb und in der Folge auch zu erheblichen Fehlallokationen und Wohlfahrtsverlusten. Unfairer Steuerwettbewerb tritt im Übr-

38 Vgl. o.V.: Degressive Steuern sind illegal – Bundesgericht kippt die umstrittene Obwaldner Regelung; NZZ Online v. 7. Juni 2007 (<http://www.nzz.ch/2007/06/01/il/newzzF2ECOEXP-12.html>; download v. 3.2.2011).

39 Vgl. *Joseph J. Cordes*: Residence Principle; in: Joseph J. Cordes/Robert D. Edel/Jane G. Gravelle (Hrsg.): *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*, Washington 2005, S. 333 ff.

40 Vgl. Eidgenössisches Finanzdepartement EDF: Besteuerung nach dem Aufwand (Pauschalbesteuerung), (<http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00579/00608/00720/index.html?lang=de>; download v. 3.2.2011) und o.V.: Zürich schafft Pauschalsteuer ab; in: *St. Galler Tagblatt online* v. 8. Februar 2009, (<http://www.tagblatt.ch/umberto/politik/schweiz/schweiz/Zuerich-schafft-Pauschalsteuer-ab;art622,1257708>; download v. 3.2.2011).

gen auch auf, wenn dezentrale Gebietskörperschaften bei einheitlichem, auf einer höheren Ebene geregeltem Steuerrecht dieses nicht gleichmäßig vollziehen. Hier zeigen z.B. deutsche Länder seit langem besondere Neigungen, ihre standortwichtigen Branchen mit einer geringeren Betriebsprüfungsichte zu überziehen⁴¹.

Besondere Asymmetrien ergeben sich im Steuerwettbewerb außerdem zwischen ökonomisch und im Hinblick auf die Bevölkerungszahl wachsenden und schrumpfenden Gebietskörperschaften. Wachsende Regionen verzeichnen geringe Grenzkosten für zuwandernde Unternehmen und Einwohner und können diese Kosten aus der Wachstumsdynamik heraus ohne Steuererhöhungen finanzieren. Schrumpfende Regionen hingegen erleiden steigende Kosten wegen der Kostenremanenz der Infrastruktur und müssen deshalb ihre Steuern erhöhen, was ihre Wettbewerbsfähigkeit beeinträchtigt und den Wegzug auch dann forciert, wenn die regionalen Faktorpreise sinken. Neue Gleichgewichte bilden sich erst nach einer Reihe von Jahren nach einer „Bodenbildung“, die viel politische Kraft abverlangt.

Wie lässt sich aber fairer, wohlfahrtssteigernder Steuerwettbewerb auch bei einem sehr intensiven Standortwettbewerb sichern⁴²? Unzweifelhaft ergeben sich hieraus Gründe und Kriterien zur Beschränkung der Steuerautonomie der nachgeordneten Gebietskörperschaften, die über allgemeine Grundsätze wie das Verbot der (unkoordinierten) Besteuerung von Bemessungsgrundlagen, die bereits von höheren Ebenen beansprucht werden, hinausgehen⁴³.

Auch die Rechtsprechung des EuGH zu direkten Steuern kann hier als richtungsweisend angesehen werden, nach der die nationale Steu-

41 Vgl. bereits Unterrichtung durch den Bundesrechnungshof: Bemerkungen des Bundesrechnungshofs 1984 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung, BT-Drs. 10/2223, S. 111 f.; vgl. auch der Beauftragte für Wirtschaftlichkeit in der Bundesverwaltung: Probleme beim Vollzug der Steuergesetze, Schriftenreihe des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, Band 13, Stuttgart 2006.

42 Vgl. *Walter Müller*: Was ist „fairer“ Steuerwettbewerb und welche Regeln braucht er?; in: *Konjunkturpolitik*, 44. Jg. H. 4 (1998), S. 324 ff.

43 So z.B. in Deutschland Art. 105 Abs. 2a GG „Die Länder haben die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, *solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind*. (Hervorhebung d. d. Verf.)“.

ergesetzgebung nicht die vier Grundfreiheiten verletzen darf⁴⁴. Während es bei den vom EuGH entschiedenen Fällen meist um die Sicherung von Bemessungsgrundlagen für das Inland geht, ist beim unfairen Standort(steuern)wettbewerb der gezielte wettbewerbswirksame Verzicht auf Steuereinnahmen das Mittel der politischen Wahl. Allgemeine (nationale) Steuervergünstigungen unterliegen zwar mittlerweile auch der Europäischen Beihilfenaufsicht und sind grundsätzlich verboten. Ob allerdings dezentrale Gestaltungen von Bemessungsgrundlagen und Steuertarifen hinreichend auf ihre Binnenmarktkonformität überprüft werden, muss bezweifelt werden. Hier fehlt vor allem ein Konzept, welches eine standardisierte Bewertung ermöglicht. Hier ist Forschungsbedarf vorhanden.

Zumindest innerhalb der Nationalstaaten lässt sich unfairen Steuerwettbewerb der dezentralen Ebenen durch eine zentrale Vorgabe von Bemessungsgrundlagen und Tarifmerkmalen beschränken. Zu beachten ist dabei, dass es sich dabei um Bemessungsgrundlagen handeln muss, die in den jeweiligen Gebietskörperschaften einigermaßen gleichmäßig anfallen. Gleichmäßigkeit bedeutet hier nicht eine je Einwohner gleiche Summe (wie bei einer Kopfsteuer), sondern die Beachtung von drei (Makro-)Faktoren, die auch die Kosten der Produktion öffentlicher Leistungen determinieren: die Bevölkerungsgröße, die wirtschaftliche (Netto-)Wertschöpfung und Kostendifferenzen bei der Produktion öffentlicher Güter, da insbesondere Immobilienpreise und Lohnkosten zwischen wirtschaftsstarken und wirtschaftsschwachen Regionen sowie zwischen Agglomerationen und ländlichen Räumen unterschiedlich hoch sind. Bei (einer) dezentralen Einkommensteuer(n) empfiehlt sich außerdem dann eine Zerlegung der Bemessungsgrundlage zwischen Wohn- und Arbeitsort, wenn durch einfache Tarifvorgaben die Bürokratiekosten des Quellenabzugs gering gehalten werden können.

44 Vgl. u.a. die Manninen-Entscheidung zum Verbot der Anrechnung ausländischer Dividenden (EuGH Rs. C-319/02 v. 7. September 2004), die Entscheidung Hughes de Lasteyrie du Saillant zur Wegzugsbesteuerung (EuGH Rs. C-9/02 vom 11. März 2004), die Marks-&-Spencer-Entscheidung zum Verbot der Beschränkung von ausländischen Verlusten (EuGH Rs. C-446/03 v. 13. Dezember 2005).

Bei dezentralen Unternehmensteuern empfiehlt sich – wie im Übrigen auch für die nationalen Körperschaftsteuern in der EU⁴⁵ – darüber hinaus die Vorgabe einer gemeinsamen konsolidierten Bemessungsgrundlage, die dann nach Maßgabe von Indikatoren, die die verschiedenen regionalen/lokalen wirtschaftlichen Aktivitäten abbilden, auf die Betriebsstätten zerlegt werden⁴⁶. Je dezentraler die Gebietskörperschaft, umso wichtiger ist es zudem, die Bemessungsgrundlage nicht allein auf den konjunkturabhängigen Gewinn zu legen, sondern auch andere Bestandteile der Nettowertschöpfung miteinzubeziehen. Denn dezentrale Gebietskörperschaften, vor allem Gemeinden, besitzen kaum die finanzielle Substanz, die für die Übernahme stabilitätspolitischer Aufgaben auf der Einnahmenseite erforderlich ist.

„Fairer“ Steuerwettbewerb im Dienst eines funktionsfähigen Standortwettbewerbs sichert nicht nur eine effiziente Allokation der Ressourcen im Raum – um dies gegen unitarische Finanzverfassungen ohne autonome Besteuerungsrechte der dezentralen Gebietskörperschaften abzugrenzen –, sondern vermeidet ineffiziente Umwegfinanzierungen, die allein der Vermeidung von Steuerbelastungen geschuldet sind. Vermeidbare Aufwendungen sind außerdem die Bürokratiekosten bei Steuerpflichtigen und Finanzverwaltungen, die Regierungen aller betroffenen Ebenen in den Hochsteuerländern generieren, um zumindest Teile ihrer Bemessungsgrundlagen zu retten⁴⁷. Unter diesen Vorzeichen steigert Steuerwettbewerb im Gegenzug ebenfalls die Wettbewerbsfähigkeit von lokalen, regionalen und mitgliedstaatlichen Standorten und der dort ansässigen Wirtschaft insgesamt.

45 Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Einheitliche Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer in der Europäischen Union, Gutachten v. 26.03.2007

(http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_4342/DE/BMF__Startseite/Service/Downloads/Abt__I/0703231a3003,templateld=raw,property=publicationFile.pdf; download v. 28.1.2011).

46 Vgl. *Peggy Musgrave*: Principles for Dividing the State Corporate Tax Base; in: Charles E. McLure Jr. (Hrsg.): *The State Corporation Income Tax: Issues in Worldwide Unitary Combination*, Stanford 1984, S. 228 ff.

47 Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: a.a.O., S. 10 ff.

3.2 Zum Verhältnis von Steuerautonomie und Finanzausgleich i.e.S.

Für die Sicherung eines fairen und funktionsfähigen Steuerwettbewerbs kommt dem Finanzausgleich i.e.S. entscheidende Bedeutung zu. Finanzausgleichssysteme gibt es in allen Mehrebenensystemen, in denen es dezentrale Besteuerungskompetenzen gibt, selbst wenn sich diese nur auf Ertragskompetenzen beziehen. Ökonomen kritisieren Transferzahlungen im Finanzausgleich häufig als reine Umverteilung von Steuereinnahmen aus finanzstarken Regionen an finanzschwache zur Sicherung der Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse – wie in Deutschland im Grundgesetz verankert. Diese Sichtweise verkennt indes, dass ein Finanzausgleich auch die Aufgabe haben kann, Bedarfunterschiede auszugleichen, die nicht auf autonomen Entscheidungen der Regierungen der jeweiligen Jurisdiktionen beruhen. Zudem werden über Transferzahlungen auch räumliche Externalitäten internalisiert. Allen Finanzausgleichssystemen der Welt wohnt außerdem ein Steuerkraftausgleich inne. Hier entstehen regelmäßig Anreizprobleme, wenn der Ausgleichstarif so hoch ist, dass ein Verzicht auf Steuererhebung fast vollständig durch Transfereinnahmen ausgeglichen wird. Je mehr Gebietskörperschaften einer Ebene in dieser Anreizfalle stecken, umso eher tendiert das Gesamtsystem zu einer Unterfinanzierung des öffentlichen Sektors.

Aus Sicht des Steuerwettbewerbs kommt einem (mehrstufigen) Finanzausgleich eine weitere wichtige Aufgabe zu: Er muss eine in vertikaler und in horizontaler Perspektive aufgabenangemessene Finanzausstattung sichern, soweit die den Ebenen zugewiesenen eigenen Steuerquellen dieses Ziel nicht erfüllen. In vertikaler Hinsicht nimmt z.B. die Zahl der geeigneten Bemessungsgrundlagen, die das Kriterium der (relativen) Immobilität der Besteuerungsbasis und der Gleichmäßigkeit ihrer interregionalen Verteilung mit der Dezentralität der Ebene ab. Dieses Argument verstärkt sich mit dem Anteil übertragener Aufgabenbereiche, bei denen die Gebietskörperschaften keine oder wenig eigenständige Gestaltungsmöglichkeiten haben. Die höhere gesetzgebende Ebene müsste prinzipiell bei jeder Mehrbelastung der nachgeordneten Ebene entscheiden, ob diese aus den vorhandenen Steuerquellen durch Anspannung der Steuersätze finanzierbar sind oder ob sie selbst das Volumen des vertikalen Finanzausgleichs ausdehnen muss. Die Konsequenz eines Anstiegs der Steuerquote muss dann mitberücksichtigt werden. Denkbar wäre aber auch eine Kom-

pensation des Steuerbelastungsanstiegs auf der unteren Ebene durch einen Rückzug der höheren Ebene, wie dies z.B. in Kanada in größeren Abständen geschehen ist⁴⁸.

Auch in horizontaler Hinsicht sind die Aufkommenswirkungen der üblichen Bemessungsgrundlagen nicht besonders befriedigend. Betrachtet man die typischen Steuerquellen im Hinblick auf ihre interregionale Verteilung, so sind die einschlägigen ökonomischen Bestands- und Stromgrößen, wie Einkommen verschiedener Arten, Vermögen, Erbschaften, in wirtschaftsstarken Räumen je Einwohner höher als in wirtschaftsschwachen. Folgt das Steuersystem zudem insgesamt dem Leistungsfähigkeitsprinzip, dann tendiert das regionale (normierte) Steueraufkommen der meisten Steuern zu einer progressiven Inzidenz; d.h., die Steuerkraft wächst progressiv mit der Wirtschaftskraft der Jurisdiktion. Haben die dezentralen Gebietskörperschaften dann ein Zuschlagsrecht auf die Steuerschuld bei Steuern, die – wie die meisten Einkommensteuern – der interpersonellen Umverteilung dienen, dann ergeben sich sehr unterschiedliche Startpositionen im Steuerwettbewerb. Zusammen mit einer weniger stark divergierenden Zuschlagsgrundlage (steuerbares Einkommen statt Steuerschuld!) schafft ein die unterschiedliche Steuerkraft ausgleichender Finanzausgleich überhaupt erst faire Bedingungen für einen Steuerwettbewerb.

Dort, wo der Zentralstaat über die Bemessungsgrundlagen bestimmt und die nachgelagerten Ebenen auf Zuschlags- und Hebesatzrechte angewiesen sind, erfüllt ein Finanzausgleich in vertikaler wie in horizontaler Hinsicht außerdem die Funktion einer Absicherung gegenüber Verwerfungen aus Steuerreformen. Diese werden üblicherweise aus steuerpolitischen Gründen und nicht mit Blick auf ihre Aufgabe als Finanzierungsquelle für die anderen Gebietskörperschaften durchgeführt. Die Aufkommenswirkungen der Steuerreformen treffen diese allerdings unmittelbar. Außerdem verändert sich das Steueraufkommen nicht gleichmäßig, sondern nach Maßgabe der regionalen Verteilung der Besteuerungsmerkmale. Ein Steuerkraftausgleich nimmt den einzelnen Gebietskörperschaften das Risiko übermäßiger Betroffenheit von diesen Aufkommenswirkungen, die eine andere föderale Ebene zu vertreten hat.

48 Vgl. *Jörg Broschek*: Der kanadische Föderalismus – Eine historisch-institutionalistische Analyse; Wiesbaden 2009, S. 255 ff.

Kritisch sind allerdings die fatalen Anreizwirkungen eines hoch ausgleichenden Finanzausgleichs auf der Basis tatsächlich realisierter Steuereinnahmen zu bewerten, selbst wenn man den Ausgleich über normierte, durchschnittliche Steuer- und Hebesätze durchführt. Der ungleiche Vollzug des Steuerrechts wird dann sogar prämiert⁴⁹. Insofern befremdet es schon, dass auch der gezielt ungleiche Steuervollzug einzelner Länder in Deutschland beim Progressionsvorbehalt für das Elterngeld⁵⁰ nicht wenigstens im Finanzausgleich mit Minderzuweisungen berücksichtigt wird.

Anreizkonformer und damit Voraussetzung für einen fairen Steuerwettbewerb wäre indes ein indikatorgestützter Finanzausgleich, der auf der Basis von stabilen, nicht manipulationsanfälligen, zeitnah zu erhebenden statistischen Indikatoren ein normiertes Steuersoll für die Gebietskörperschaften einer Ebene errechnet. Das mag man dann recht hoch ausgleichen, denn es erscheint durchaus gerechtfertigt, dass die Jurisdiktionen, die weit über ihre Wirtschaftskraft hinausgehend ergiebige Steuerquellen zugewiesen bekommen haben, diese mit den anderen weniger begünstigten teilen. Nach einem derartigen „Nachteilsausgleich“ mag der umverteilende Finanzausgleich ansetzen. Bei einem solchen System wären alloкатive und distributive Teile von Finanzausgleichen systematisch voneinander getrennt.

4. Politische Widerstände gegen Steuerautonomie: Einige abschließende Spekulationen

Eine klare Zuordnung von autonomen Besteuerungskompetenzen nicht nur im Bereich der Ertrags- und der Verwaltungskompetenz, sondern auch und gerade im Bereich der Gesetzgebungskompetenz erscheint zweifellos vorteilhaft für alle Gebietskörperschaften, weil dies ihre Handlungskompetenzen im Allgemeinen und insbesondere auch als Instrument im Standortwettbewerb im Speziellen erhöht. Insofern muss erstaunen, dass in vielen Staaten vor allem die Gliedstaaten und Regionen zumindest mehrheitlich wenig Interesse an umfassender

49 Dieses Argument gilt allerdings nicht nur für die laxe Besteuerungspraxis finanzschwacher Gebietskörperschaften, sondern in gleichem Maße für finanzstarke Jurisdiktionen.

50 Hier hat z.B. Sachsen verkündet, dass es diese Vorschrift nicht durchführen wird.

Steuerautonomie zeigen und auch die Kommunen nicht mehr Kompetenzen verlangen, sondern tendenziell mit der Abschaffung der nationalen Gewerbesteuern sogar Besteuerungsautonomien ohne entsprechenden Ersatz fast klaglos verloren haben, wenn sie entsprechende Zuweisungen erhalten.

Es mag sein, dass sie der Blick in die Föderalstaaten verschreckt, in denen es umfassende Steuerautonomien gibt. Diese zeichnen sich häufig dadurch aus, dass

- die dezentralisierten Steuern eigentlich recht ungeeignet für eine solche Dezentralisierung und erst recht nicht ausreichend zur Deckung des Finanzbedarfs sind (so z.B. in Australien),
- die Koordination der Besteuerungsrechte unzureichend ist und deshalb unfairer Steuerwettbewerb beobachtet werden kann (so z.B. in der Schweiz) und
- der Zentralstaat die Gestaltung der Bemessungsgrundlage der Einkommen- und Körperschaftsteuer seiner politischen Macht vorbehält und damit die regionale Ergiebigkeit und die horizontalen Unterschiede am Ende doch definiert.

Von der weitgehend nicht existierenden Koordinierung der Steuern der *States* in den USA mag man wenigstens in Europa keinerlei Vorbildfunktion ableiten, zumal hier nicht ausgeschlossen werden kann, dass von der Gestaltung der dezentralen Steuern Wettbewerbsverfälschungen und Handelsbeeinträchtigungen ausgehen; es gibt in den USA keine Beihilfenkontrolle. Attraktive Beispiele sind indes Kanada und Australien im Hinblick auf ihre hoch ausgleichenden Finanzausgleichssysteme, wobei Kanada unterdurchschnittliche Finanzkraft eines repräsentativen Steuersystems der Provinzen zu 100% und Australien außerdem Bedarfsunterschiede ausgleicht.

Bedenken gegen mehr Steuerautonomie im Mehrebenensystem haben allerdings nicht nur die Länder/Provinzen/Regionen und Kommunen, sondern durchaus auch der Zentralstaat. Vor allem in Staaten, wo mit direkten Steuern Klientelpolitik und „steuerliche Gestaltung“ betrieben wird, müsste sich die Ebene, die über die Bemessungsgrundlagen und ggf. Basistarife auch der nachgeordneten Gebietskörperschaften entscheidet, solcher Eingriffe in das Steuerrecht weitgehend enthalten. Damit entfielen aber ein wohlfeiles Instrument im Wahlkampf, bei dem andere Gebietskörperschaften sogar die Kosten dafür noch mittragen. Aus der Sicht der Theorie der demokratischen

Wirtschaftspolitik (*Public Choice*) macht die Aufgabe des steuerlichen Gesetzgebungsmonopols also wenig Sinn.

Finanzschwache Länder und Regionen sowie Kommunen fürchten dagegen, im Falle von substantieller Steuerautonomie zu Steuererhöhungen gezwungen zu werden, während die finanzstarken ihre Steuersätze senken und senken und senken. In Deutschland sprechen sich z.B. Baden-Württemberg und Bayern, die beiden finanzstarken Zahlerländer aus dem Süden, für Steuerautonomie für die Länder und für einen Zuschlag zur Einkommensteuer (-schuld) für die Kommunen aus. Sie würden hier allerdings, um das gleiche Mehraufkommen je Einwohner zu erzielen, nur einen halb so hohen Zuschlagssatz benötigen wie die finanzschwachen Länder in Ostdeutschland, vice versa bei möglichen Abschlägen. Bei einem kommunalen Zuschlag zur Einkommensteuerschuld, wie er derzeit vom Bund in die Debatte geworfen ist⁵¹, ergeben sich wachsende Konflikte zwischen den großen Kernstädten und den sog. umliegenden Speckgürtelgemeinden. Erwartungsgemäß finden diese Vorschläge auch keine Mehrheiten. Es ist außerdem nicht zu übersehen, dass die finanzstarken Zahlerländer mit der Einführung eines solchen Zuschlagsrechts auch den Finanzausgleich zu kürzen beabsichtigen könnten.

Eine Diskussion über gleichmäßigere dezentrale Besteuerungsgrundlagen, wie sie z.B. bei dem Recht eines proportionalen Steuersatzes auf das steuerbare Einkommen verbunden wären, findet bezeichnenderweise nicht statt. Zwei Befürchtungen könnten sich hier manifestieren, die das eigentliche Hindernis für mehr und endlich ausreichende Steuerautonomie auch auf den dezentralen Ebenen ausmachen:

- Es gibt wenig Neigung, echte Verantwortung für die Defizite der dezentralen Haushalte zu übernehmen. Bisher können unzureichende Einnahmen hierfür verantwortlich gemacht werden, und die für einen Haushaltsausgleich erforderlichen Kürzungen scheitern häufig an Pflichtaufgaben. Bei Steuerautonomie allerdings müssten die Steuersätze angehoben werden. Es könnten keine anderen Gebietskörperschaften für die Defizite mehr

51 Vgl. o.V.: Geteiltes Echo auf Einkommensteuerzuschlag; in: FAZ.net v. 9.11.2010 (<http://www.faz.net/s/Rub5785324EF29440359B02AF69CB1BB8CC/Doc~E4FE3647BF77E46B8A1444E7E726FDF76~ATpl~Ecommon~Scontent.html> ; download v. 28.2.2011).

verantwortlich gemacht werden. Die Regierungen müssten sich unmittelbar mit ihren WählerInnen auseinandersetzen, was die Mehrheit wohl unangenehmer empfindet als Verhandlungen mit der übergeordneten Ebene um mehr Geld.

- Die Steuerpolitik des Zentralstaats, der heute regelmäßig – zu Recht oder zu Unrecht – eine wahlentscheidende Bedeutung zugeschrieben wird, wäre von anderen Ebenen „angreifbar“, wenn z.B. Steuersenkungen des Zentralstaates durch Steuererhöhungen der dezentralen Gebietskörperschaften wieder kompensiert würden. Verhandlungen über zentrale Steuerreformen für Bemessungsgrundlagen, auf die alle nachgeordneten Ebenen selbstständige Zugriffsrechte haben, dürften deutlich anders ablaufen als dort, wo diese mehr oder weniger unmittelbar nur an den Steuereinnahmen partizipieren. Auch hier gibt es im Übrigen eine Forschungslücke hinsichtlich der sich dann verändernden „Rationalitäten“ der Akteure.

Reformen der steuerlichen Gestaltungskompetenzen in Mehrebenensystemen dürften gleichwohl immer äußerst schwierig und zudem für den Zentralstaat recht kostspielig ausfallen. Denn mehr noch als bei anderen Gesetzgebungsmaterien ist für alle Regierungen deren Handlungsfähigkeit zum Machterhalt in den nächsten Wahlen unmittelbar berührt. Und diese machen an Parteigrenzen nicht halt. Es sind außerdem in allen bekannten Realwelten keine Reformen denkbar, die kurzfristig keine Verlierer produzieren, auch wenn langfristig alle Gebietskörperschaften durch mehr, aber auf einen fairen Steuerwettbewerb beschränkte Besteuerungskompetenzen über die Schaffung neuer Wachstumspotentiale gewinnen würden. So ist es Aufgabe des Zentralstaats, zwischenzeitige Risiken und Verluste solcher fundamental ordnungspolitischen Reformen durch Transferzahlungen zu begrenzen. Zumindest derzeit dürfte dies etwas schwerfallen, da alle Regierungen erst die Defizite aus der jüngsten Finanz- und Wirtschaftskrise wieder reduzieren müssen.

ISSN 1868-971X (Print)
ISSN 1868-9728 (Internet)