

Zimmermann, Horst; Postlep, Rolf-Dieter

Article — Digitized Version

## Beurteilungsmasstäbe für Gemeindesteuern

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Zimmermann, Horst; Postlep, Rolf-Dieter (1980) : Beurteilungsmasstäbe für Gemeindesteuern, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 60, Iss. 5, pp. 248-253

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/135440>

**Standard-Nutzungsbedingungen:**

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

**Terms of use:**

*Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.*

*You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.*

*If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.*

# Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern

Horst Zimmermann, Rolf-Dieter Postlep, Marburg

**Eine so grundlegende Reform wie eine erneute Änderung des Gemeindesteuersystems erfordert eine Rückbesinnung auf die im Verfassungsrecht, in der kommunalpolitischen Praxis und vor allem in der Finanzwissenschaft diskutierten Beurteilungskriterien für kommunale Steuern, auf die unser folgender Beitrag eingeht. In Kürze wird sich auch der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesfinanzministerium mit dem Problem der Gemeindefinanzen beschäftigen.**

---

Um die Frage nach der grundsätzlichen Eignung von Steuern als Gemeindesteuern bzw. nach der sinnvollen Konstruktion eines kommunalen Steuersystems<sup>1,2</sup> (vor dem Hintergrund des gegebenen Verfassungsrahmens in der Bundesrepublik) zu beantworten, bedarf es der Offenlegung von Beurteilungsmaßstäben<sup>3</sup>. Im Schema wird ein Überblick über die in den folgenden Abschnitten ausführlicher darzustellenden Besteuerungspostulate gegeben. Gleichzeitig enthält das Schema einen Systematisierungsvorschlag.

Zunächst werden die Beurteilungskriterien kommunaler Steuern im Schema danach unterschieden, ob sie sich grundsätzlich auf alle Steuern bzw. das Gesamtsteuersystem beziehen oder ob sie speziell auf Steuern untergeordneter Gebietskörperschaften, hier in erster Linie der Gemeinden, ausgerichtet sind<sup>4</sup>. Die erstgenannten Postulate haben sich insbesondere aus der finanzwissenschaftlichen Diskussion über die Konstruktion eines „rationalen“ Steuersystems für den Gesamtstaat ergeben. Diese Problematik, die einen zentralen Erkenntnisbereich der finanzwissenschaftlichen Steuerlehre ausmacht, soll hier nur insoweit angesprochen werden, als sich Besonderheiten aus den prinzipiell alle Steuern betreffenden Besteuerungsprinzipien bei ihrer Übertragung auf kommunale Steuern und deren spezifische Anforderungen ergeben.

Die speziell auf Gemeindesteuern bezogenen Besteuerungspostulate werden im Schema weiterhin danach unterschieden, ob sich ihre Begründung vorwiegend aus der Andersartigkeit kommunaler Steuerzwecke gegenüber übergeordneten, insbesondere zentralstaatlichen Steuerzwecken ergibt (vertikaler Begründungsrahmen) oder ob sich diese Postulate allein aus der vergleichenden Betrachtung der Gemeinden untereinander ableiten (horizontaler Begründungsrahmen). Im erstgenannten Fall entstammen somit die Besteuerungspostulate letztlich der Diskussion um das Für und Wider eines föderativen Staatsaufbaus, wobei hauptsächlich die unterschiedlichen Gebietskörperschaftsebenen der Bezugspunkt der Argumentation sind. Die horizontal orientierten Besteuerungsprinzipien sind zwar grundsätzlich auch vor dem Hintergrund eines föderativen Staatsaufbaus zu sehen; doch wird hier nicht auf die Gemeindeebene als Ganzes abgestellt, sondern auf das Gefüge der Gemeinden.

## Allgemeine Steuerprinzipien

Eine erste Gruppe von Anforderungen an kommunale Steuern ist insoweit allgemeiner Art, als diese Bedingungen prinzipiell an jede Steuer bzw. an ein Steuersystem insgesamt gestellt werden müssen, wenn eine „rationale“ Besteuerung im Gesamtstaat erreicht werden soll. Eine Übertragung dieser Postulate auf kommunale Steuern wirft allerdings insoweit besondere Fragen auf, als gerade durch den Tatbestand einer föderativen Staatsorganisation und damit der Existenz unterer Gebietskörperschaftsebenen mit originären Hoheitsfunktionen für deren Steuerausstattung spezielle Maximen aufgestellt wurden, die teilweise eine

---

*Prof. Dr. Horst Zimmermann, 46, ist Ordinarius für Volkswirtschaftslehre und Leiter der Abteilung Finanzwissenschaft der Philipps-Universität Marburg, Dr. Rolf-Dieter Postlep, 34, ist wissenschaftlicher Mitarbeiter in der Abteilung für Finanzwissenschaft.*

**Beurteilungsmaßstäbe für Gemeindesteuern  
Anforderungen an kommunale Steuern**

Anforderungen, die an jede Steuer bzw. an ein „rationales“ Steuersystem gestellt werden	Anforderungen, die sich speziell auf Steuern der unteren Gebietskörperschaftsebene (hier Gemeinden) beziehen	
	<i>Vertikaler Begründungsrahmen</i>	<i>Horizontaler Begründungsrahmen</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>— Besteuerung nach dem Prinzip der Leistungsfähigkeit</li> <li>— Abstimmung auf wirtschafts- und sozialpolitische Ziele (Allokation, Distribution, Stabilisierung, Wachstum)</li> <li>— Beachtung des Grundsatzes der Erhebungs- und Entrichtungsbillichkeit</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— geringe Konjunkturreakibilität</li> <li>— proportionale Wachstumsreakibilität</li> <li>— örtliche Radizierbarkeit</li> <li>— Fühlbarkeit</li> <li>— Absicherung gegen einseitige lokale Wirtschaftsstruktur</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— bedarfsgerechte interkommunale Steuerkraftverteilung</li> <li>— Beweglichkeit</li> </ul>

Modifikation der allgemeinen Prinzipien darstellen, teilweise mit ihnen aber auch in Konflikt stehen.

**Das Leistungsfähigkeitsprinzip**

Im Hinblick auf die – nicht unbestrittene – Forderung, eine *Besteuerung nach dem Prinzip der Leistungsfähigkeit* zu gewährleisten, läßt sich für die Ausgestaltung kommunaler Steuern zusätzlich das Äquivalenzprinzip als steuerliche Ausgestaltungsnorm postulieren. Kommunale Steuern sollen demzufolge im Sinne der gruppenmäßigen Äquivalenz in ihrer lokalen Ausprägung<sup>5</sup> als Gegenleistung für die Vorteile erhoben werden, die die Steuerzahler in den betreffenden Gemeinden aus den kommunalen Leistungen ziehen. Diese Forderung ist vor dem Hintergrund der Auffassung zu sehen, daß im Hinblick auf die Allokationsfunktion des öffentlichen Gesamthaushalts den Gemeinden alle diejenigen Aufgaben zuzuordnen seien, die auf einer örtlich radizierbaren „Nachfrage“ beruhen bzw. bei denen der Nutzen- und der Kostenkreis örtlich kongruent sind.

Unterteilt man die Steuerpflichtigen in private Haushalte und Unternehmen, so ist die erstgenannte Gruppe im Sinne der gruppenmäßigen lokalen Äquivalenz für solche kommunalen Leistungen zur Steuerfinanzierung heranzuziehen, die ihr die Gemeinde als Wohnort bietet. Die steuerliche Äquivalenzfinanzierung bei Unternehmen müßte sich dagegen auf die Standortinfrastruktur der Gemeinde beziehen, wobei davon ausgegangen wird, daß der Vorteilszufluß auf einer ersten Stufe allein die Unternehmen berührt. Innerhalb der Gemeinde kann dann die Steuer durchaus der Lei-

stungsfähigkeit entsprechend erhoben werden, etwa als kommunale Einkommensteuer.

Das Steuersystem soll in seiner Gesamtheit auf *wirtschafts- und sozialpolitische Ziele* abgestimmt sein. Daher kann es z. B. zweckmäßig sein, eine Steuer mit einer stark negativen Wirkung auf ein Ziel abzulösen oder zumindest durch eine entsprechend positiv wirkende Steuer zu kompensieren. Der Zusammenhang mit der Gemeindebesteuerung sei an zwei Beispielen verdeutlicht.

**Der Neutralitätsgrundsatz**

Im Hinblick auf die *Allokation der Ressourcen* wird in der traditionellen Nationalökonomie davon ausgegangen, daß der Preismechanismus, von bestimmten fest umrissenen Situationen abgesehen, das für die gesellschaftliche Wohlfahrt wünschenswerte Allokationsergebnis herbeiführt. Für die Besteuerung ist daraus abzuleiten, daß die Lenkung der wirtschaftlichen Aktivitäten über den Preismechanismus auch in räumlicher Hinsicht nicht von Preisverzerrungen beeinträchtigt werden soll, die durch Steuern ausgelöst werden (Grundsatz der Neutralität der Besteuerung). Existieren gesetzgeberische steuerpolitische Handlungsmöglichkeiten im Gemeindebereich, so stellen diese ein räumliches Differenzierungspotential bezüglich der Steuerbelastung dar. Es können demzufolge steuerbedingt interlokale Kostenunterschiede auftreten, die

<sup>1</sup> Vgl. z. B. Fritz Neumark: Gedanken zur Steuer- und Finanzreform, in: WIRTSCHAFTSDIENST, H. 9, 58. Jg. (1978), S. 446 ff., sowie Karl-Heinrich Hansmeyer: Umbau des Steuersystems, Berlin 1979, insbesondere S. 68 ff.

<sup>2</sup> Bezüglich der Konstruktion eines kommunalen wie jedes anderen Steuersystems gilt es, wie Neumark es ausdrückt, eine „sinnvolle Kombination mehrerer Steuerarten“ zu finden, „von denen jeder einzelnen Vor- und Nachteile eignen“ und die „wenigstens tendenziell dank wechselseitiger Kompensation der Auswirkungen jener unterschiedlichen Eigenschaften der Gesamtheit der Postulate zu entsprechen vermag“. (Fritz Neumark: Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 4.)

<sup>3</sup> Ein methodischer Ansatz kann dabei in der Konzipierung eines idealtypischen Gemeindesteuersystems liegen, wobei die Frage der Einordnung in das Gesamtsteuersystem von nachgeordneter Bedeutung ist. Umgekehrt kann man in einer zweiten methodischen Vorgehensweise als Hauptanliegen die Einpassung des kommunalen Steuersystems in das Gesamtsteuersystem verfolgen. Vgl. zu dieser methodischen Unterscheidung Paul Marcus: „Steuerpaket 1978“ und kommunales Steuersystem, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, 18. Jg., 1979, S. 206 f.

<sup>4</sup> Siehe zu dieser Gegenüberstellung auch Herbert Timm: Artikel „Gemeindefinanzen (I)“, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, 4. Band, Tübingen-Göttingen 1965, S. 302 ff., sowie Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 17, Bonn 1971, S. 702 ff.

<sup>5</sup> Siehe dazu Heinz Haller: Die Steuern, 2. Aufl., Tübingen 1971, S. 358 ff.

sich auf die Preisgestaltung auswirken und das über den Preismechanismus realisierte Allokationsergebnis beeinflussen können.

Bei enger Interpretation des Neutralitätspostulats besteht hier ein Konflikt zwischen dem Bestreben, im Sinne der Durchsetzung föderativer Belange den Gemeinden autonome Einnahmehbeschaffungsmöglichkeiten zu verleihen, und der Beachtung des so verstandenen Neutralitätsgrundsatzes. Wird dieser Konflikt zugunsten des Besteuerungsgrundsatzes bzw. der dahinterstehenden Wertvorstellungen entschieden, so muß die Steuergesetzgebungshoheit insoweit dem Zentralstaat vorbehalten und müssen föderativ begründete steuerpolitische Anforderungen auf die Art und Weise der Aufteilung der Steuereinnahmen (Ertragshoheit) beschränkt bleiben<sup>6</sup>.

### Kommunale Steuerbelastungsunterschiede

Es stellt sich allerdings die Frage, ob nicht bestimmte kommunale Steuerbelastungsunterschiede unter dem Allokationsziel durchaus zulässig oder sogar wünschenswert sind. Werden haushalts- und unternehmensbezogene kommunale Leistungen im Sinne der gruppenmäßigen lokalen Äquivalenz jeweils von privaten Haushalten und Unternehmen steuerfinanziert und haben die Gemeinden zumindest ein Hebesatzrecht, so können die wahrscheinlich resultierenden Unterschiede in der Steuerbelastung in zweierlei Weise interpretiert werden. Zunächst kann eine Gemeinde, gemessen an der Steuerkraft, „reicher“ sein als eine andere, etwa weil mehr wohlhabende Leute bzw. steuerstarke Unternehmen zu ihr gehören. Muß nun z. B. eine „reiche“ Gemeinde, um ihr Infrastrukturangebot zu finanzieren, nur eine niedrige Steuerbelastung auferlegen, während in einer „armen“ Gemeinde zur Finanzierung des unterstellten gleichen Infrastrukturangebots eine hohe Steuerbelastung realisiert

werden muß, so existieren von daher in den „reichen“ Gemeinden Kostenvorteile, allerdings nur aus einzelwirtschaftlicher Sicht. Gesamtwirtschaftlich sind Wohnen und Produzieren dort am vorteilhaftesten, wo die induzierten öffentlichen Aufwendungen und privaten monetären und nicht-monetären Kosten im günstigsten Verhältnis zu den entsprechenden induzierten „Erträgen“ stehen<sup>7</sup>.

Wenn dieser „Maßstab“ von einer Operationalisierung auch noch weit entfernt ist<sup>8</sup>, so deutet er immerhin an, daß niedrige Steuern allein kein Indiz für einen Ort mit effizienterer Allokation darstellen müssen. Das Gegenteil kann der Fall sein. Nimmt man zur Illustration einmal an, daß die Steuerkraftunterschiede unter ausgleichspolitischen Zielen angeglichen worden sind, dann können auch hohe Steuern ein Indiz für einen Ort mit effizienter Produktion sein, sofern nämlich mit ihnen eine hochwertige Infrastruktur finanziert wird, die solch eine private Produktivität ermöglicht, daß die höheren Steuern vergleichsweise leicht getragen werden können.

Berücksichtigt man diese im Wege der gruppenmäßigen lokalen Äquivalenzfinanzierung zustande gekommenen kommunalen Steuerbelastungsunterschiede in ihren geschilderten allokativen Auswirkungen, so ist eine Modifikation des Neutralitätspostulats dahingehend vorzunehmen, daß äquivalenzorientierte Steuerbelastungsunterschiede mit diesem Prinzip durchaus

<sup>6</sup> Vgl. ebenda, S. 358 ff.

<sup>7</sup> Horst Zimmernann: Aufriß der Probleme öffentlicher Finanzen in Ballungsgebieten, in: Ballung und öffentliche Finanzen, Forschungs- und Sitzungsberichte der Akademie für Raumforschung und Landesplanung, Hannover 1980, im Druck, Teil 1.

<sup>8</sup> Ein Ansatz, auch einige nicht-monetäre private Kosten einzubeziehen, findet sich bei Dieter Biehl, Urban Münzer: Agglomerationsoptima und Agglomerationsbesteuerung – Finanzpolitische Konsequenzen aus der Existenz agglomerationsbedingter sozialer Kosten, in: ebenda.

## WELTKONJUNKTUR DIENST

Jahresbezugspreis  
DM 80,-  
ISSN 0342-6335

Der Vierteljahresbericht, der von der Konjunkturabteilung des HWWA-Institut für Wirtschaftsforschung-Hamburg erarbeitet wird, analysiert und prognostiziert die wirtschaftliche Entwicklung in den wichtigsten westlichen Industrienationen sowie auf den Weltrohstoffmärkten.

VERLAG WELTARCHIV GMBH - HAMBURG

vereinbar sind, soweit das Allokationsziel dadurch besser erreicht wird.

### Das Stabilisierungsziel

Das zweite Beispiel für wirtschafts- und sozialpolitische Ziele bezieht sich auf das *Stabilisierungsziel*. Unter diesem Ziel wird gefordert, daß Steuern stabilisierungspolitisch einsetzbar sein sollen, soweit eine konjunkturpolitisch motivierte Beeinflussung der privaten Nachfrage mittels einer Veränderung vor allem der Steuersätze möglich erscheint. Dieses Problem ist für den Gemeindebereich insofern von untergeordneter Bedeutung, als die Gewährleistung des Stabilisierungsziels vorrangig als Aufgabe des Zentralstaates angesehen wird, weil für die Kommunen Stabilität quasi ein öffentliches Gut ist<sup>9</sup>. Daraus erwächst mit Blick auf die kommunalen Steuern die Notwendigkeit, ihr Aufkommen im Konjunkturablauf möglichst wenig schwanken zu lassen.

Die Beachtung des *Grundsatzes der Erhebungs- und Entrichtungsbilligkeit* gilt prinzipiell auch für jede Gemeindesteuer. Probleme können hier allerdings im Zusammenhang mit anderen Zielsetzungen auftreten. So kann es aus dem Blickwinkel einer weitgehenden gemeindlichen Einnahmeautonomie angebracht sein, auch die Verwaltungshoheit einer kommunalen Steuer den Gemeinden zuzusprechen, obwohl dies möglicherweise dem Grundsatz der Erhebungsbilligkeit zuwiderlaufen kann (z. B. im Falle eines kommunalen Zuschlags zur Mehrwertsteuer).

### Gemeindebezogene Besteuerungsprinzipien

Die bisherigen Ausführungen machten deutlich, daß wesentliche allgemeine Besteuerungspostulate bei ihrer Übertragung auf den Gemeindebereich entweder abgewandelt oder sogar, wie bei der Frage nach der konjunkturpolitischen Einsetzbarkeit von Steuern, gegenteilig ausgestaltet werden müssen. Dies ergibt sich aus den speziellen Anforderungen an kommunale Steuern, die nachfolgend auch in ihren Begründungszusammenhängen dargestellt werden sollen.

Die folgenden Kriterien sind der besonderen Situation der Gemeinden als unterster Gebietskörperschaftsebene mit den kleinsten Hoheitsgebieten in der

<sup>9</sup> Vgl. z. B. Wallace E. Oates: Ein ökonomischer Ansatz zum Föderalismusproblem, in: Guy Kirsch (Hrsg.): Föderalismus, Stuttgart und New York 1977, S. 15 ff.

<sup>10</sup> Zeitel weist darauf hin, daß prinzipiell das Risiko von Steueraufkommensschwankungen im Konjunkturablauf auch der Fähigkeit entsprechen sollte, dieses Risiko zu tragen. Dazu seien aber die Gemeinden vor allem wegen der fehlenden Rückgriffsmöglichkeit auf den Notenbankkredit kaum in der Lage. (Gerhard Zeitel: Probleme des Steuerverbundes, in: Archiv für Kommunalwissenschaften, Bd., 5, 1966, S. 216 ff., insbesondere S. 232 f.)

föderativen Staatsorganisation angepaßt. Ihre Begründungslogik resultiert also aus der vertikalen Betrachtung des Staatsgefüges (*vertikaler Begründungsrahmen*).

### Geringe Konjunkturreagibilität

Kommunale Steuern sollten zunächst relativ *konjunkturunempfindlich* sein. Dies läßt sich hauptsächlich damit begründen, daß nicht zuletzt angesichts der großen Zahl kommunaler Entscheidungsträger die Fiskalpolitik als vorrangige Aufgabe des Zentralstaates gesehen wird<sup>10</sup>. Werden den Gemeinden im Rahmen der vertikalen Steuerverteilung konjunkturreagible Steuereinnahmen zugewiesen, so besteht die Gefahr einer Parallelpolitik, da das prozyklische Steueraufkommen finanziell eine ebenfalls prozyklische Ausgabenpolitik ermöglicht<sup>11</sup>. Überdies beinhalten, auf den Durchschnitt aller Gemeinden bezogen, konjunkturempfindliche (d. h. kurzfristig flexible und aufkommenselastische) Steuern die Möglichkeit, daß die interkommunale Streuung um diesen Durchschnitt relativ groß ist<sup>12</sup>.

### Proportionale Wachstumsreagibilität

Für kommunale Steuern wird weiterhin gefordert, daß sie in ihrem Aufkommen mit dem allgemeinen Wirtschaftswachstum Schritt halten sollten. Bezogen auf die Gemeindeebene schlechthin läßt sich dieses Postulat damit begründen, daß die gemeindliche Aufgabenerfüllung und damit wohl auch der Ausgabenbedarf ebenfalls entsprechend dem Wirtschaftswachstum zunehmen. Demzufolge müssen auch die Steuereinnahmen in einem gleichen Maße anwachsen. Definiert man Wirtschaftswachstum als längerfristiges Wachstum des Sozialprodukts, so sind für kommunale Steuern keine Bemessungsgrundlagen zu fordern, die auf längere Sicht nicht oder zu wenig mit dem Sozialprodukt zunehmen (*Forderung nach proportionaler Wachstumsreagibilität*). Andernfalls bestünde auch die Gefahr, daß die Gemeinden als hauptsächlichlicher Träger der öffentlichen Investitionspolitik ihre Tätigkeit in diesem Bereich reduzieren, mit den entsprechenden Folgen für die wirtschaftliche Entwicklung (Vorleistungscharakter der kommunalen Investitionen), für die Versorgungssituation der Bürger und, vor allem in rezessiven Wirtschaftsphasen, für die Überwindung konjunktureller Krisen.

<sup>11</sup> Die negativen Stabilisierungswirkungen können dabei insofern beträchtlich sein, als die Kommunen etwa zwei Drittel der öffentlichen Sachinvestitionen tätigen, die als besonders konjunkturwirksam anzusehen sind.

<sup>12</sup> Vgl. hierzu ausführlicher Rolf-Dieter Postlep: Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommunale Steuern, in: Informationen zur Raumentwicklung, erscheint demnächst.

Unabhängig davon ist das Argument zu bedenken, daß es im Sinne der föderativen Belange sinnvoll sein kann, die kommunale Ebene gegenüber den anderen Gebietskörperschaftsebenen nicht dadurch zu schwächen, daß der einnahmepolitische Spielraum zur Aufgabenerfüllung relativ zu dem der höheren Gebietskörperschaftsebenen zurückbleibt. Da die Aufkommenselastizität des Gesamtsteuersystems nur leicht über 1 liegt, würde die proportionale Wachstumsreagibilität des Gemeindesteuersystems auch dieser Forderung annähernd genügen.

### Örtliche Radizierbarkeit

Das Prinzip der *örtlichen Radizierbarkeit* von kommunalen Steuern ist in seiner Begründungslogik letztlich eingebettet zu sehen in die unter Allokationsaspekten erhobene Forderung nach fiskalischer Äquivalenz, hier zu interpretieren im Sinne der gruppenmäßigen lokalen Äquivalenz. Danach sollen die Nutzer kommunaler Leistungen auch für deren Finanzierung aufkommen. Das Postulat der örtlichen Radizierbarkeit stellt dabei als quasi „technischer“ Teilausschnitt aus dieser Problematik allein auf den Finanzierungsaspekt ab. Mit diesem Postulat wird ganz allgemein gefordert, daß die zur Deckung von Gemeindeausgaben notwendigen Steuereinnahmen aus Steuerquellen geschöpft werden sollen, die auf die Gemeinde bezogen sind. Popitz, der den Begriff Radizierbarkeit zum ersten Mal verwendete, stellt in diesem Zusammenhang fest, daß sich die den Gemeinden überlassenen Steuern gemäß dem Prinzip der örtlichen Radizierbarkeit rechtlich und technisch auf die Einheit der Gemeinde abstellen lassen müssen, und er spricht weiter solchen Steuern eine besondere Eignung für die Gemeinden zu, „bei denen eine starke örtliche Verknüpfung unmittelbar im steuerlichen Tatbestand selbst liegt“<sup>13</sup>. Hansmeyer fordert in diesem Zusammenhang, daß Steuerobjekte und Bemessungsgrundlagen im Bereich einer Gemeinde säuberlich getrennt nachgewiesen werden müssen<sup>14</sup>, was insbesondere bei Gewinnsteuern problematisch ist<sup>15</sup>.

### Das Fühlbarkeitspostulat

Das *Fühlbarkeitspostulat* verlangt eine solche Ausgestaltung kommunaler Steuern, daß die Belastung wahrgenommen wird, und zwar möglichst von einer Vielzahl gemeindlicher Zensiten. Hinter diesem in der

Regel allein auf die Gemeindebürger bzw. privaten Haushalte bezogenen Postulat steht die Auffassung, daß im Falle einer Situation, bei der ein Belastungsgefühl bei den Nutzern der steuerfinanzierten kommunalen Leistungen nicht existiert, das Ziel, das Verantwortungsbewußtsein der Gemeindemitglieder gegenüber der Gemeindepolitik zu unterstützen, nicht erreicht werde. Gleichzeitig verspricht man sich durch die Wahrnehmung der Steuerbelastung allokativ günstige Effekte, u. a. weil dadurch ein Teil der sozialen Kosten der privatwirtschaftlichen Tätigkeit in die privaten Wirtschaftsrechnungen bewußt einbezogen wird.

Grundsätzlich wird direkten Steuern unter dem Aspekt der Fühlbarkeit der Vorrang vor indirekten („anonymen“) Steuern zugesprochen<sup>16</sup>. Diese Aussage ist jedoch für den Fall eines offenen Ausweises der kommunalen indirekten Steuern und einer Einbeziehung von Unternehmen, die dann unter dem Fühlbarkeitspostulat als Zensiten betrachtet werden, zu relativieren. Sieht man einmal davon ab, daß die zuvor beschriebene kommunalpolitische „Bindegliedfunktion“ kommunaler Steuern mit wachsender Gemeindegröße wohl an Relevanz verlieren dürfte, so ist hinsichtlich der Fühlbarkeitsproblematik weiterhin einschränkend anzumerken, daß die Gleichgültigkeit von Steuerträgern in einer Gemeinde gegenüber der Steuerbelastung in dem Maße zunimmt, wie eine interregionale Überwälzung möglich ist.

### Ausgewogene Wirtschaftsstrukturen

Ein Interesse der Zensiten an kommunalpolitischen Belangen ist dann negativ zu bewerten, wenn es in eine einseitig nur an Partikularinteressen orientierte Manipulation umschlägt. Vor dem Hintergrund dieses Problems, aber auch im Zusammenhang mit den Auswirkungen konjunktureller Schwankungen oder sogar nur branchenbezogener Krisen, kann die *Forderung nach einer Absicherung gegen eine einseitige lokale Wirtschaftsstruktur* gesehen werden. Sie beinhaltet das Streben, die Kommunen durch die Ausgestaltung der kommunalen Steuern soweit wie möglich von konjunkturellen und strukturellen Krisensituationen sowie von einzelnen lokalen Unternehmen oder steuerstarken privaten Haushalten<sup>17</sup> unabhängig zu machen.

<sup>13</sup> Johannes Popitz: Der zukünftige Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Berlin 1932, S. 114.

<sup>14</sup> Vgl. Karl-Heinrich Hansmeyer: Zur Theorie der kommunalen Finanzwirtschaft, in: Wolfgang Haus (Hrsg.): Schriften des Vereins für Kommunalwissenschaften e. V. Berlin, Bd. 12, Stuttgart u. a. 1966, S. 171.

<sup>15</sup> Zwilling geht einen Schritt weiter und verlangt unter dem Radizierbarkeitspostulat zusätzlich, daß die Steuertraglast in der Gemeinde liegen müsse. Diese Sichtweise führt notwendig zur Einbeziehung von „interregionalen“ Überwälzungsvorgängen. (Ernst Zwilling: Untersuchungen zu einem rationalen Steuersystem der Gemeinden, Meisenheim am Glan 1971, S. 77.)

<sup>16</sup> Vgl. Günter Schmolders: Finanz- und Steuerpsychologie, Reinbek 1970, S. 50 ff.

<sup>17</sup> In der Bundesrepublik ist durch die Beschränkung des Anteils der Gemeinden an der Einkommensteuer auf einen Anteil am Sockelbetrag die Bedeutung einzelner Bezieher sehr hoher Einkommen für die Kommunen stark eingeschränkt.

Gerade bei kleinen Gemeinden können beispielsweise einzelne Unternehmen als bedeutende Steuerzahler etwa durch die Androhung einer Verlagerung des Standortes oder einer räumlichen Auslagerung von betrieblichen Teilfunktionen erheblichen Einfluß auf die Gemeindepolitik ausüben. Außerdem gerät die Gemeinde, wenn dieser Steuerzahler aus betriebsindividuellen oder branchenspezifischen Gründen in Schwierigkeiten gerät, leicht in finanzielle Probleme. Daher ist ein Mittelweg anzustreben zwischen dem Bestreben, die Kommunen in ausreichender Weise an der Ansiedlung und der positiven Entwicklung von Unternehmen sowie von steuerstarken privaten Haushalten zu interessieren, und der Forderung, die Manipulationsmöglichkeiten gemeindlicher Entscheidungen im Sinne einer einseitigen Ausrichtung auf Partikularinteressen möglichst klein zu halten sowie die konjunkturelle und strukturelle Abhängigkeit des Einnahmensystems zu verringern.

#### Bedarfsgerechte Steuerkraftverteilung

Zuvor wurden Besteuerungspostulate diskutiert, die sich aus der vertikalen Einordnung der Gemeindeebene in die föderative Staatsorganisation ergaben. Bei der vertikalen Zuordnung von Aufgaben, Finanzierungszuständigkeiten und Einnahmen auf die Gemeindeebene schlechthin ist aber auch zu berücksichtigen, wie die interkommunale Verteilung der genannten Faktoren beschaffen, wie also das Gemeindegefüge betroffen ist (*horizontaler Begründungsrahmen*).

Auf diese Sichtweise stellt insbesondere der Grundsatz der *bedarfsgerechten interkommunalen Steuerkraftverteilung* ab. Dabei ist das zentrale Problem in der Festlegung des „relevanten“ interkommunalen Finanzbedarfsgefüges zu sehen. Wie sollen dabei kommunale Leistungen berücksichtigt werden, die außerhalb der Gemeinde (mit-)genutzt werden? Auf welche Weise soll eine Umsetzung der raumordnungspolitischen Forderung nach Angleichung der Lebensverhältnisse realisiert werden? Die wertende Beantwortung von derartigen Fragen führt in dynamischer Sicht zu laufenden Änderungen eines solchen interkommunalen Finanzbedarfsgefüges, dem es beim Problem der vertikalen und horizontalen Steuerverteilung Rechnung zu tragen gilt. Es sind also solche Steuern als Gemeindesteuern geeignet, deren interkommunale Aufkommensstreuung für alle Gemeindesteuern zusammengenommen den als zieladäquat angesehenen interkommunalen Finanzbedarfsanforderungen entspricht. Soweit die Forderung nach bedarfsgerechter interkommunaler Steuerkraftverteilung nicht realisiert wird bzw. werden kann, ergeben sich unmittelbar Aus-

wirkungen auf den Finanzausgleichsbedarf, der wohl vor allem in Form von allgemeinen Finanzzuweisungen zu decken ist. Da die Diskussion um die Erfassung des Finanzbedarfs vor allem im Rahmen der Beschäftigung mit dem institutionalisierten kommunalen Finanzausgleich geführt wird, sei hier auf die entsprechende Literatur verwiesen<sup>18</sup>.

#### Beweglichkeit der Besteuerung

Während die vergleichende Bewertung des Finanzbedarfs zwischen den Gemeinden im Sinne des Grundsatzes der bedarfsgerechten interkommunalen Steuerkraftverteilung wohl tendenziell zu einer Angleichung der interkommunalen Steuerkraftunterschiede, also des bei Normsteuersätzen (z. B. Bundesdurchschnitt) erzielbaren Aufkommens, führt<sup>19</sup>, zeigten die Ausführungen zum Allokationsziel, daß insbesondere zur Anlastung einer in einer einzelnen Gemeinde unter Umständen gewünschten besseren Ausstattung eine Belastung mit höheren Steuersätzen oder zusätzlichen Steuern gewünscht werden kann. Diesem Sachverhalt trägt die Forderung nach *Beweglichkeit* der Besteuerung, also der Existenz gesetzgeberischer steuerpolitischer Aktionsparameter im Gemeindebereich, Rechnung. Als Folge ist eine unterschiedliche Ausschöpfung von Steuerkraftpotentialen zu erwarten, die auch unter raumordnerischen Zielen zu bewerten ist.

Insgesamt stellen die zuvor diskutierten Anforderungen an ein „ideales“ kommunales Steuersystem ein Beurteilungsraster dar, das vor allem aufgrund des differenzierteren Ansatzes von der tagespolitischen Diskussion über steuerpolitische Entscheidungen im Gemeindebereich einigermaßen abgehoben ist. Anzumerken bleibt, daß dort, wo Zielkonflikte auftreten, bei konkreten steuerpolitischen Maßnahmen eine politische Wertung erforderlich ist, denn die Substitutionsmöglichkeiten zwischen den Zielen wurden nicht explizit einbezogen. Insofern können die hier vorgetragenen Überlegungen als Beitrag zur Verdeutlichung der verschiedenen Problemlagen verstanden werden, beispielsweise um die Differentialeffekte einer Einbeziehung der Gemeinden in die Umsatzbesteuerung bei gleichzeitiger Verringerung der fiskalischen Rolle der Gewerbesteuer (politisch) umfassender beurteilen zu können.

<sup>18</sup> Zur aktuellen Situation in der Bundesrepublik Deutschland vgl. z. B. Hans Pagenkopf: Das Gemeindefinanzsystem und seine Problematik, Siegburg 1978, S. 87 ff. Zur grundsätzlichen Problematik siehe Horst Zimmermann: Allgemeine Probleme und Methoden des Finanzausgleichs, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Band 4, im Druck.

<sup>19</sup> Vgl. ausführlicher Rolf-Dieter Postlep: Räumliche Bezüge von Beurteilungskriterien für kommunale Steuern, a.a.O.