

Thomas Lenk, Philipp Glinka

## Steuerzuordnung nach der Wirtschaftskraft – gut für den bundesstaatlichen Finanzausgleich

Der Länderfinanzausgleich soll reformiert werden, da er mit den bestehenden Regeln nach 2019 ausläuft. Entsprechend werden aktuell verschiedene Vorschläge und deren Auswirkungen diskutiert. In diesem Beitrag kommt der Wirtschaftskraft – gemessen auf Basis der Bruttowertschöpfung – die Rolle als zentraler Indikator für die Zuordnung der Gemeinschaftssteuern zu. Damit werden die Steuereinnahmen der aufkommensstarken Steuerarten eng an den Ort der Wertschöpfung geknüpft und das Umverteilungsvolumen wird insgesamt reduziert.

Die finanzpolitischen Handlungsspielräume der Länder werden ab dem Jahr 2020 einem neuen normativen Rahmen unterworfen sein. Es gilt, die Haushalte bis zum 31. Dezember 2019 zu konsolidieren, um das anschließend in Kraft tretende Verbot der strukturellen Neuverschuldung einzuhalten. Mit dem Auslaufen des Maßstäbengesetzes und des Finanzausgleichsgesetzes sollen die wesentlichen rechtlichen Grundlagen des geltenden bundesstaatlichen Finanzausgleichs ihre Wirkung verlieren (vgl. Kasten 1). Entsprechend umfassend wird die Debatte über einen künftigen Finanzausgleich und die Bund-Länder-Gemeinde-Finanzbeziehungen wissenschaftlich und politisch geführt. Die Vorstellungen über die konzeptionelle Ausgestaltung gehen dabei sehr weit auseinander. Das ist im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass Einzelregelungen der geltenden Finanzverfassung unterschiedlich interpretiert werden, und sich die grundsätzlichen politischen Ansprüche an einen Finanzausgleich sowie die finanziellen Interessenlagen der einzelnen Länder unterscheiden.<sup>1</sup> Letztere rekurrieren maßgeblich darauf, ob für das einzelne Land im Vergleich zum Status quo mit Mehr- oder Mindereinnahmen zu rechnen ist, wodurch sich die Zustimmung der Länder zu Reformkonzepten und damit deren Mehrheitsfähigkeit antizipieren lassen.

Die vorliegenden Reformvorschläge unterscheiden sich auch im inhaltlichen Verhältnis zum bestehenden System. Sie reichen von grundlegenden Veränderungen bis hin zu nur leichten Anpassungen einzelner Parameter bei grundsätzlich konzeptioneller Beibehaltung des Status quo. Der Zielkonflikt, der die aktuelle Debatte prägt, entsteht

dabei meist zwischen den föderativen Werten Eigenverantwortung und Solidarität. Beide Begriffe werden häufig als zentrale Ansprüche an den Finanzausgleich formuliert – jedoch mit unterschiedlicher Bedeutungsbeimessung.<sup>2</sup> Die Ausgestaltung des Finanzausgleichs – und damit das inhaltliche Gewicht dieser beiden Kernbegriffe – folgt schließlich der Ausrichtung der künftigen Finanzverfassung. Sie bildet die rechtliche Grundlage dafür, wie die insgesamt zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel in der Bundesrepublik Deutschland zugeordnet und umverteilt werden sollen.

Der geltende Finanzausgleich hat gemäß Art. 107 Abs. 2 Grundgesetz (GG) die Funktion, „... die unterschiedliche Finanzkraft der Länder angemessen auszugleichen.“ Er dient damit erkennbar der in Art. 72 Abs. 2 GG formulier-

<sup>2</sup> Für eine umfassende Darstellung bestehender Reformkonzepte siehe T. Lenk, P. Glinka: Gutachten zur Neugestaltung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen ab dem Jahr 2020 – ausgewählte Reformaspekte für mehr Transparenz und Leistungsgerechtigkeit, Leipzig 2015, S. 23 ff.

**Prof. Dr. Thomas Lenk** ist Vorsitzender des Kompetenzzentrums Öffentliche Wirtschaft, Infrastruktur und Daseinsvorsorge e.V. und Direktor des Instituts für Öffentliche Finanzen und Public Management der Universität Leipzig.

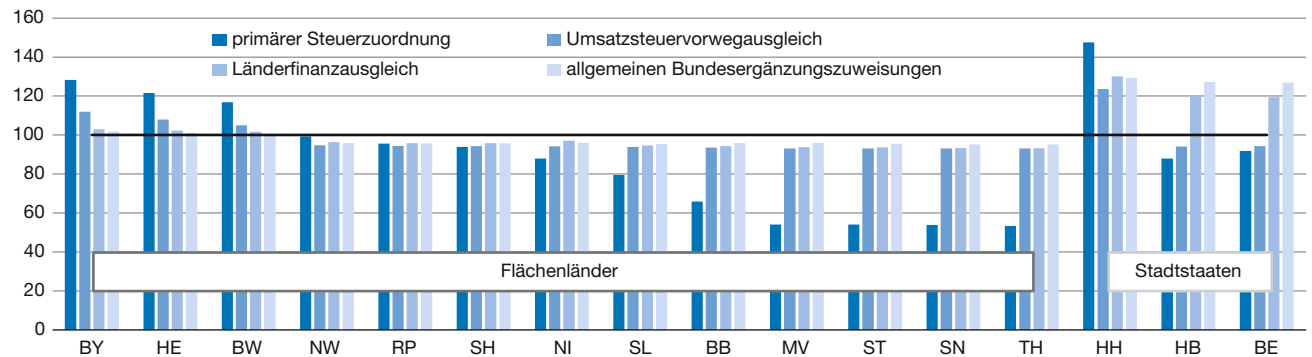
**Philipp Glinka, M. Sc.**, ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Öffentliche Finanzen und Public Management.

<sup>1</sup> Zu der Finanzlage der einzelnen Länder vgl. insbesondere die Jahrbücher für öffentliche Finanzen, M. Junkernheinrich, S. Korioth, T. Lenk, H. Scheller, M. Woisin (Hrsg.): Jahrbuch für öffentliche Finanzen, Berlin 2009 bis 2015.

Abbildung 1

**Reduzierung der Einnahmenspreizung durch die Stufen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs, 2013**

Finanzkraft der Länder in Euro je Einwohner in % des Länderdurchschnitts nach ...



Abkürzungen: BB = Brandenburg, BE = Berlin, BW = Baden-Württemberg, BY = Bayern, HB = Bremen, HE = Hessen, HH = Hamburg, MV = Mecklenburg-Vorpommern, NI = Niedersachsen, NW = Nordrhein-Westfalen, RP = Rheinland-Pfalz, SH = Schleswig-Holstein, SL = Saarland, SN = Sachsen, ST = Sachsen-Anhalt, TH = Thüringen.

Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

ten verfassungsrechtlichen Zielsetzung, „gleichwertige Lebensverhältnisse im gesamten Bundesgebiet“ herzustellen. Gemessen an dieser Zielsetzung erfüllt das derzeitige System seinen Zweck. Trotz des Streits im Einzelnen ist dies in der politischen Diskussion mehrheitlich die Meinung – aber nicht so bei den Zahlerländern.

**Kasten 1**
**Gesetze und Verordnungen**

Finanzausgleichsgesetz vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3955, 3956), zuletzt geändert am 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2411).

Gemeindefinanzreformgesetz vom 10. März 2009 (BGBl. I S. 502), zuletzt geändert am 8. Mai 2012 (BGBl. I S. 1030).

Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert am 23. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2438).

Maßstäbengesetz vom 9. September 2001 (BGBl. I S. 2302), zuletzt geändert am 29. Mai 2009 (BGBl. I S. 1170).

Zerlegungsgesetz vom 6. August 1998 (BGBl. I S. 1998), zuletzt geändert am 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417).

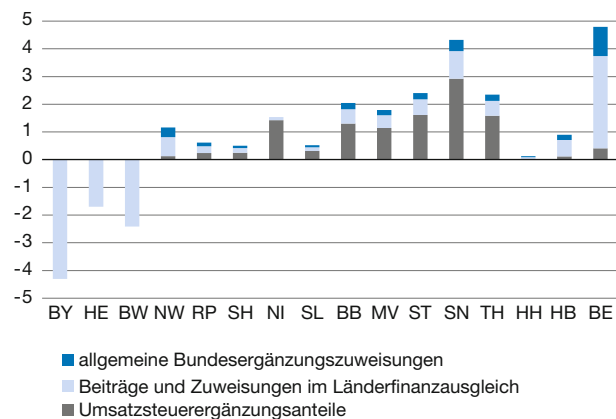
Vergleicht man die Finanzkraft der Länder vor und nach den Ausgleichsstufen, ist eine deutliche Annäherung der Länder hinsichtlich der finanziellen Ausstattung je Einwohner festzustellen, wobei die Flächenländer und Stadtstaaten wegen der Einwohnergewichtung getrennt betrachtet werden müssen. Die Spreizung zwischen dem finanzkraftstärksten und dem finanzkraftschwächsten Flächenland beträgt zunächst nach der primären Steuerzuordnung 75 Prozentpunkte. Nach den allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen (BEZ) ist diese Spreizung mit einem Wert von rund 7 Prozentpunkten signifikant geringer (vgl. Abbildung 1).

Diese erhebliche Reduzierung der originären Einnahmenspreizung wird durch den sogenannten Umsatzsteuervorwegausgleich, den Länderfinanzausgleich (LFA) sowie die allgemeinen BEZ erreicht. Die Ausgleichsvolumina verteilen sich auf die Länder sehr unterschiedlich. Bayern ist mit 343,19 Euro pro Einwohner am stärksten belastet. Auch Baden-Württemberg (227,89 Euro/Einwohner) und Hessen (282,42 Euro/Einwohner) gehören zu den Zahlerländern. Insbesondere die ostdeutschen Flächenländer sind auf die Unterstützung der föderalen Solidargemeinschaft angewiesen. Pro Einwohner sind dies Zuweisungen zwischen 835,42 Euro (Brandenburg) und 1120,89 Euro (Mecklenburg-Vorpommern). Die höchsten Zuweisungen pro Einwohner erhalten die Stadtstaaten Bremen (1368,30 Euro) und Berlin (1412,39 Euro).

Die sich aus den Pro-Kopf-Werten ergebenden absoluten Beiträge und Zuweisungen für die 16 Länder zeigt

**Abbildung 2**  
**Geleistete und empfangene Zahlungen der einzelnen Länder auf den Ausgleichsstufen, 2013**

in Mrd. Euro



Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

Abbildung 2. Das daraus resultierende Konfliktpotenzial des geltenden Umverteilungssystems ist offensichtlich. Es überrascht politisch nicht, dass die Zahlerländer eine deutliche finanzielle Entlastung fordern. Dies haben Bayern und Hessen im März 2013 mit dem Normenkontrollantrag beim Bundesverfassungsgericht unterstrichen. Die Reformvorschläge der Zahlerländer zielen auf eine stärkere Implementierung wettbewerbsföderalistischer Elemente im bundesstaatlichen Finanzausgleich.<sup>3</sup> Im Kern fordern sie eine Finanzverfassung, die in höherem Maße als bisher die finanzielle Eigenverantwortung der Länder dem Zuordnungs- und Umverteilungssystem zugrunde legt. Häufig werden im Rahmen dieser Argumentation Zu- und Abschlagsrechte auf der Landesebene bei einigen Steuerarten gefordert, um eine höhere Einnahmenautonomie zu gewährleisten. Auch die Reduzierung des Ausgleichstarifs zählt zu den vielfach vorgebrachten Aspekten finanzstarker Länder und entsprechender wissenschaftlicher Publikationen.<sup>4</sup>

Diese Forderungen sind hinsichtlich der finanziellen Nettopositionen der Zahlerländer auf den Ausgleichsstufen aus einer politökonomischen Perspektive heraus nachvollziehbar, die daraus resultierenden Verteilungseffekte sind aber schwer mit dem derzeitigen System vereinbar.

3 Als Beispiel sei das Gutachten von Feld et al. genannt, das die Verfassungsklage der Länder Bayern und Hessen begleitet hat. Siehe hierzu: L. P. Feld, H. Kube, J. Schnellenbach: Optionen für eine Reform des bundesdeutschen Finanzausgleichs, Freiburg 2013.

4 Eine systematische Darstellung und Beschreibung von Reformkonzepten, die verstärkt auf finanzpolitische Eigenverantwortung setzen, finden sich in: T. Lenk, P. Glinka, a.a.O., S. 23-32.

In der primären Steuerzuordnung, d.h., vor allen Ausgleichsstufen, ergeben sich insbesondere für die finanzstarken Länder konzeptionelle Vorteile. Dies ist auf einige artifizielle Regelungen in der Steuerzuordnung und -zerlegung zurückzuführen.

### Die große Bedeutung der primären Steuerzuordnung

Die Zuordnung der Steuereinnahmen wird durch Art. 106 GG geregelt. Rund 70% des Steueraufkommens bilden die sogenannten Gemeinschaftssteuern, die den drei föderalen Ebenen zustehen. So werden die Lohn- und veranlagte Einkommensteuer dem Bund und den Ländern zu jeweils 42,5% zugeordnet. Der Anteil der Gemeinden beläuft sich auf 15%. Vom Aufkommen der Kapitalertragsteuer erhalten Bund und Länder jeweils 44%, die restlichen 12% entfallen auf die Gemeinden. Die nicht-veranlagten Steuern vom Ertrag sowie die Körperschaftsteuer erhalten Bund und Länder je hälftig.<sup>5</sup> Nach der vertikalen Steuerzuordnung erfolgt die Verteilung der Steuern zwischen den Ländern. Dabei gilt grundsätzlich das Prinzip des örtlichen Aufkommens. Demnach stehen die Steuereinnahmen dem Land zu, dessen Finanzbehörden sie vereinnahmt haben. Die Ergebnisse dieses Zuordnungsprinzips werden nach dem Zerlegungsgesetz (ZerlG) erheblich korrigiert.

Die Lohnsteuerzerlegung wird nach dem sogenannten Wohnsitzprinzip vorgenommen. Es geht von der Annahme aus, dass Arbeitnehmer öffentliche Leistungen vorwiegend am Wohnsitzort in Anspruch nehmen. Die finanziellen Mittel zur Schaffung und Instandhaltung der öffentlichen Infrastruktur sind also bedarfsorientiert und deshalb der Wohnortgemeinde bzw. dem Wohnortland zuzuordnen. Dies ist durch das Prinzip des örtlichen Aufkommens zunächst nicht sichergestellt; Einnahme- und Wohnsitzland müssen nicht zwingend kongruent sein. Das gilt beispielsweise für Berufspendler, die in einem Land wohnen und in einem anderen arbeiten. Die technischen Details der Lohnsteuerzerlegung werden durch § 7 ZerlG geregelt.

Die Körperschaftsteuer wird zunächst dort abgeführt, wo das Unternehmen seinen Sitz bzw. seine Zentrale hat. Dies führt dann zu Verzerrungen, wenn Unternehmen überregional tätig sind und sich ihre Standorte über mehrere Länder verteilen. Deshalb wird die Körperschaftsteuer nach dem sogenannten Betriebsstättenprinzip zerlegt, vorausgesetzt, die zu zahlende Körperschaftsteuer weist

5 Vgl. T. Lenk: Föderalismusreform III – Kritische Analyse der föderalen Finanzbeziehungen und aktuell diskutierte Reformansätze, in: ifst-Schrift, Nr. 501, Berlin 2014, S. 14.

mindestens einen Betrag von 500 000 Euro auf. Bedeutend ist, dass als Zerlegungsmaßstab dabei die an die Beschäftigten gezahlten Lohnsummen in den einzelnen Betriebsstätten eines Unternehmens herangezogen werden. Die gesetzliche Grundlage für die Zerlegung der Körperschaftsteuer sind §§ 2 bis 6 ZerlG.

Die Kapitalertragsteuer wird zunächst dort abgeführt, wo das abführende Institut seinen Sitz hat. Die anschließende Zerlegung erfolgt gemäß § 8 ZerlG. Die Ermittlung der Zerlegungsanteile der einzelnen Länder erfolgt nach „... Prozentsätzen des nach Wohnsitz oder Sitz des Steuerschuldners auf das jeweilige Land entfallenden Anteils am Aufkommen ...“ Diese Regelung erfasst jedoch nicht die Steuereinnahmen aus allen in § 43 Einkommensteuergesetz (EStG) definierten Kapitalerträgen, sondern ist auf Abs. 1 Satz 1 Nr. 6, 7 und 8-12 sowie Satz 2 des Paragraphen beschränkt. Beispielsweise fallen die Steuern, die auf Dividenden erhoben werden, nicht darunter und verbleiben im Einnahmeland.

### Kritik an den Zerlegungsregeln

Die geltenden Zerlegungsregeln für Lohn-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer sind nicht unumstritten. Obgleich sie unerwünschte Ergebnisse der Steuerzuordnung korrigieren, bleiben sie in ihrer konkreten inhaltlichen Ausgestaltung zweifelhaft. Die Zerlegung der Lohnsteuer nach dem Wohnsitzprinzip richtet sich demnach nicht nach dem Ort der Wertschöpfung. Die geltende Regelung belastet deshalb insbesondere Länder, die zwar infrastrukturelle Leistungen für Berufseinpender zur Verfügung stellen und damit zu den Voraussetzungen für die Entstehung der Bemessungsgrundlage beitragen, jedoch nicht an den Einnahmen aus deren Einkommensteuerzahlungen partizipieren. Das trifft in besonderem Maße auf die Stadtstaaten zu.

Bei der Körperschaftsteuer steht vor allem der Zerlegungsmaßstab in der Kritik. Mit der Lohnsumme wird auf eine Größe zurückgegriffen, die insbesondere bei immer kapitalintensiverer Produktion nicht mehr zeitgemäß ist. Hohe Produktivität kombiniert mit verhältnismäßig niedrigen Löhnen, wie sie häufig bei produzierenden Standorten multiregional tätiger Industrieunternehmen vorzufinden ist, wirkt damit gemessen an den Einnahmen aus der Körperschaftsteuer nachteilig für die Länder, in denen diese Standorte ansässig sind. Bevorteilt werden Standorte der Firmenleitungen und Forschungsabteilungen, da dort überdurchschnittliche Entgelte gezahlt werden. Die unternehmerische Gewinnzuordnung auf die einzelnen Standorte kann auch erhebliche Auswir-

kungen auf die jeweiligen Steuereinnahmen der Länder haben.<sup>6</sup>

Die Zerlegung der Kapitalertragsteuern ist ebenfalls problembehaftet. Der Teil der Steuern, der nicht unter die in § 8 Abs. 1 ZerlG genannten Aufkommensbestandteile fällt und somit im Einnahmeland verbleibt, begünstigt die Standortländer der steuerabführenden Institutionen, ohne dabei mit der Wertschöpfung plausibel zusammenzuhängen.

Die beschriebene Zerlegungsregelung führt zu Verzerrungen bei der horizontalen Verteilung der Gemeinschaftssteuereinnahmen. Diese verzerrenden Regeln werden insbesondere deshalb kritisiert, weil das Zuordnungsergebnis nur eingeschränkt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Länder widerspiegelt. Eine hierfür aussagekräftigere Größe ist hingegen die Wertschöpfung. Obwohl diese mit der Steuerkraft zusammenhängt, ist dieser Zusammenhang gleichwohl nicht proportional. Die Steuereinnahmen werden zudem von einigen technischen Faktoren beeinflusst, die für eine mehr oder minder starke Entkopplung von der Wirtschaftskraft sorgen. Die dargelegten Mängel in der Zerlegung der Gemeinschaftssteuern sind eine Ursache dafür. Darüber hinaus führt der progressive Tarif der Einkommensteuer tendenziell zu einer finanziellen Begünstigung wirtschaftsstarker Länder.<sup>7</sup>

### Finanzielle Auswirkungen des Alternativvorschlags

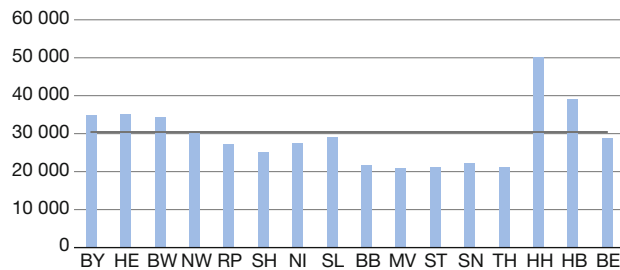
Das örtliche Aufkommen als Zuordnungsgrundlage lässt sich wegen der gesetzlichen Korrekturen in Zweifel ziehen. Für die Zuordnung der dargestellten Gemeinschaftssteuern wird deshalb die Wirtschaftskraft als alternative Größe vorgeschlagen. Konkret wird auf die Bruttowert-

6 Die gleiche Problematik tritt auf kommunaler Ebene bei der Gewerbesteuer auf.

7 Vgl. T. Lenk, P. Glinka, a.a.O., S. 51. Weitere Verzerrungen entstehen z.B. durch verschiedene Vorwegabzüge, etwa für Kindergeldzahlungen oder Altersvorsorgezulagen (Reduzierung des Lohnsteueraufkommens), die Eigenheimzulage oder andere Investitionszulagen sowie Erstattungen aus Arbeitnehmerveranlagungen (veranlagte Einkommensteuer). Bei der Körperschaftsteuer wird das finanzausgleichswirksame Aufkommen der Länder durch verschiedene intertemporale Effekte wie Voraus- und Nachzahlungen, Verlustvorträgen und anderer Sondereffekte beeinflusst. Es kann deshalb zu erheblichen Schwankungen kommen, die rein steuertechnisch induziert sind. Vgl. H. Schulte: Hamburg, Hessen und Nordrhein-Westfalen im Länderfinanzausgleich: Drei klassische Zahlerländer im Abwärtstrend?, in: M. Junkernheinrich, S. Koriath, T. Lenk, H. Scheller, M. Woisin (Hrsg.): Jahrbuch für öffentliche Finanzen 2015, Berlin 2015, S. 331-352; und Kurzzusammenfassung in: H. Schulte: Hamburg, Hessen und Nordrhein-Westfalen: drei klassische Zahlerländer im Abwärtstrend?, in: Wirtschaftsdienst, 95. Jg. (2015), H. 7, S. 476-481.

**Abbildung 3**  
**Bruttowertschöpfung der Länder, 2013**

in Euro je Einwohner



Quelle: Statistisches Bundesamt: VGR der Länder, Wiesbaden 2015; eigene Darstellung.

schöpfung (BWS) zurückgegriffen.<sup>8</sup> Sie entspricht dem gütersteuerneutralen Bruttoinlandsprodukt und ist als Kennzahl zur Messung der Wirtschaftskraft wissenschaftlich und politisch anerkannt.<sup>9</sup> Die Ermittlung der BWS erfolgt nach dem Europäischen System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen und unterliegt damit einem standardisierten Verfahren.<sup>10</sup>

**Effekte bei den originären Einnahmen der Länder**

Für das Jahr 2013 erreichte der BWS-Durchschnitt je Einwohner in Deutschland einen Wert von 30 452 Euro (vgl. Abbildung 3). Pro Kopf ist dies für die einzelnen Länder unterschiedlich ausgeprägt. Das Flächenland mit der höchsten BWS ist Hessen mit einem Wert von 35 065 Euro je Einwohner. Das entspricht 115,1% des Länderdurchschnitts. Mecklenburg-Vorpommern verfügt mit 20 804 Euro/Einwohner über etwa 68,3% der durchschnittlichen Pro-Kopf-BWS und damit über den geringsten Wert im Ländervergleich. Die Spreizung zwischen Hessen und Mecklenburg-Vorpommern beträgt damit 14 261 Euro/Einwohner bzw. 46,8 Prozentpunkte. Die ostdeutschen Flächenländer weisen als Gruppe einen Wert von 21 524

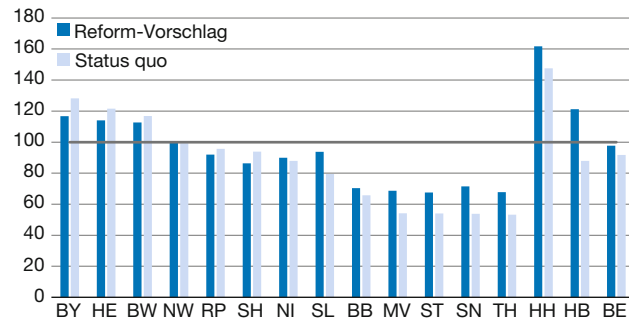
8 Um die Zuverlässigkeit der Zuordnungsergebnisse zu maximieren und der häufig vorgebrachten Kritik an der Revisionsanfälligkeit der BWS Rechnung zu tragen, wäre es denkbar, auf die Werte zurückzugreifen, die nach der zweiten Originärberechnung ermittelt wurden. Eine weitreichende datenbedingte Revision ist demnach unwahrscheinlich. Methodische Neuerungen in der Berechnung der BWS, beispielsweise aufgrund von Modifikationen in der Abgrenzung der Wirtschaftszweige sollten für die künftige Steuerzuordnung zwar relevant sein, jedoch nicht mehr rückwirkend zu finanziellen Revisionen führen. Daher wird die Festlegung eines verbindlichen Stichtages vorgeschlagen, der die nachträgliche Anfechtbarkeit der Zuordnungsergebnisse einschränkt und somit die BWS gegenüber der inhaltlichen Kritik im Kontext finanzausgleichsrelevanter Diskussionen standhalten lässt.

9 Bei der politischen Umsetzung sind die Länder mit strukturellen, wirtschaftlichen Schwächen (insbesondere neue Länder, NRW) verhalten.

10 Vgl. T. Lenk, P. Glinka, a.a.O., S. 61.

**Abbildung 4**  
**Relative Unterschiede in den originären Ländereinnahmen, 2013**

Finanzkraft der Länder je Einwohner in % des Länderdurchschnitts



Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

Euro/Einwohner auf, was ca. 70,7% des Länderdurchschnitts entspricht.

Wenn die Zuordnung der Lohn- und Einkommensteuer sowie der Kapitalertrag- und der Körperschaftsteuer auf die Länder nach der Pro-Kopf-BWS vorgenommen wird und die Zuordnung der übrigen Landessteuern wie bisher bleibt, ergibt sich nach der primären Steuerzuordnung folgende Einnahmenverteilung im Vergleich zum Status quo: Bayern verfügt weiterhin über die höchsten Pro-Kopf-Einnahmen im Vergleich der Flächenländer. Der Wert für den Freistaat beträgt 1947 Euro, was im Vergleich zum einwohnergewichteten Länderdurchschnitt von 1668 Euro/Einwohner etwa 116,7% entspricht (vgl. Abbildung 4). Dennoch sinken die Einnahmen Bayerns, verglichen mit dem Status quo um 192 Euro/Einwohner. Im Verhältnis zum Länderdurchschnitt sinkt die Finanzkraft von 128,3% um 11,6 Prozentpunkte. Die gleiche Tendenz ist auch für Hessen und Baden-Württemberg zu verzeichnen. Zudem gehen die Einnahmen für die Länder Rheinland-Pfalz (62 Euro/Einwohner) und Schleswig-Holstein (126 Euro/Einwohner) zurück. Beide Länder profitieren ebenfalls von der derzeitigen Steuerzuordnung und den beschriebenen Effekten der geltenden Zerlegungsregeln.<sup>11</sup>

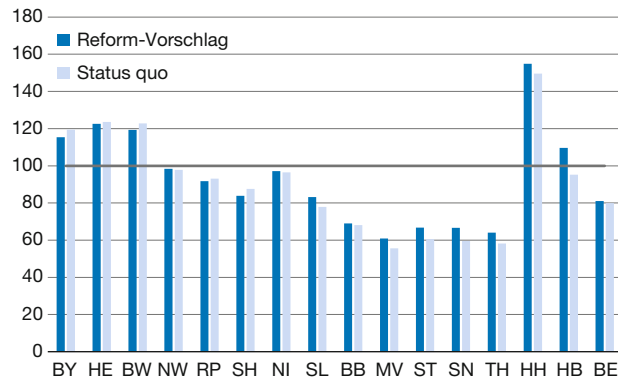
Andere Länder würden von der vorgeschlagenen Reform in der primären Steuerzuordnung profitieren. Das betrifft insbesondere die Stadtstaaten durch den Wegfall der

11 Die Einnahmeneffekte des Landes Rheinland-Pfalz im derzeitigen Zuordnungssystem können im Wesentlichen auf die wirtschaftliche Dynamik des angrenzenden Rhein-Main-Gebiets zurückgeführt werden. Schleswig-Holstein profitiert unter anderem von den positiven Übertragungseffekten Hamburgs. Die eigene Wertschöpfung beider Länder bleibt hingegen hinter dem relativen Einnahmenniveau zurück.



**Abbildung 5**  
**Relative Unterschiede in der originären**  
**Gemeindefinanzkraft, 2013**

Gemeindefinanzkraft je Einwohner in % des Länderdurchschnitts



Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

Zerlegung.<sup>12</sup> Die ostdeutschen Flächenländer weisen als Gruppe Mehreinnahmen von durchschnittlich 223 Euro/Einwohner auf. Die durchschnittliche Finanzkraft beträgt 69,5% des Länderdurchschnitts und ist damit 13,4 Prozentpunkte höher im Vergleich zum derzeitigen Zuordnungsergebnis für das Jahr 2013.<sup>13</sup> Die Einnahmen des Saarlandes erhöhen sich ebenfalls um 240 Euro/Einwohner; das sind 14,4 Prozentpunkte zum Länderdurchschnitt. Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen zählen mit Mehreinnahmen von 33 bzw. 6 Euro/Einwohner ebenfalls zu den Gewinnern einer wertschöpfungsorientierten Gemeinschaftssteuerverordnung. Die Ländereinnahmen Nordrhein-Westfalens liegen mit 99,7% und damit 0,4 Prozentpunkte höher als im aktuellen System.

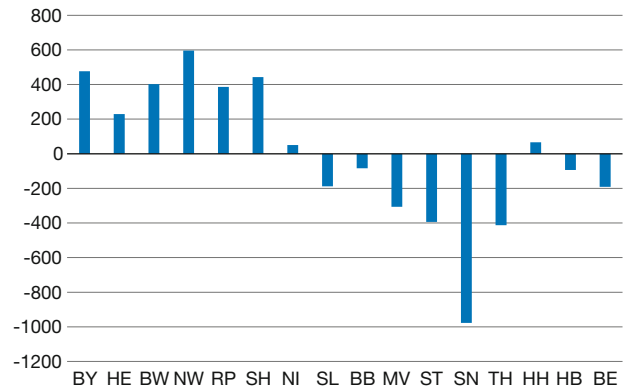
Insgesamt reduziert sich die Einnahmenspreizung zwischen den Flächenländern bei dieser Art der Steuerzuordnung auf 49,2 Prozentpunkte; im Status quo sind es 75 Prozentpunkte. Ein ähnliches Bild zeigt sich auch auf

12 Die Finanzkraft Hamburgs erhöht sich um 236 Euro/Einwohner. Zum Länderdurchschnitt gewinnt die Hansestadt damit 14,2 Prozentpunkte. Für Bremen fällt der Einnahmengewinn besonders deutlich aus. Er beträgt auf Länderebene 555 Euro/Einwohner. Im Verhältnis zum Durchschnitt lässt sich der Zuwachs auf 33,2 Prozentpunkte beziffern. Die Einnahmen Berlins erhöhen sich um 100 Euro/Einwohner. Der relative Zuwachs beträgt damit 5,9 Prozentpunkte.

13 Die Mehreinnahmen der ostdeutschen Flächenländer differieren auf Einzelebene zwischen 294 (Sachsen) und 76 Euro/Einwohner (Brandenburg). Sachsen profitiert unter anderem stark bei der modifizierten Zuordnung der Körperschaftsteuer, die sich nicht mehr wie bisher an den Lohnsummen orientiert, sondern produktivitätsbasiert erfolgt. Das in Sachsen vereinnahmte Volumen der Körperschaftsteuer verdoppelt sich nahezu im Vergleich zu dem Betrag, den das Finanzministerium im Ausgleichsjahr 2013 für Sachsen ausweist.

**Abbildung 6**  
**Absolute Mehr- oder Mindereinnahmen bei der**  
**Umsatzsteuerzuordnung, 2013**

in Mio. Euro



Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

der Ebene der Gemeinden. Die finanziellen Effekte, die auf der Länderebene beschrieben wurden, gleichen sich tendenziell mit denen auf der kommunalen Ebene (vgl. Abbildung 5).

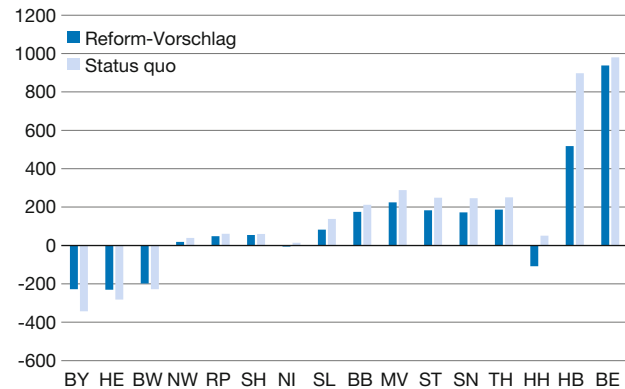
**Effekte bei der Umsatzsteuer**

An die primäre Steuerzuordnung schließt die horizontale Zuordnung des Länderanteils an der Umsatzsteuer an. Diese erfolgt zu mindestens 75% des Volumens nach Einwohnern. Höchstens 25% werden den Ländern, deren originäre Einnahmen je Einwohner unter dem Länderdurchschnitt liegen, als Ergänzungsanteile gewährt. Die konkreten Regelungen des Ausgleichs, unter anderem den Ausgleichstarif, legt § 2 FAG fest.

Wegen der geänderten Steuerzuordnung gehen, mit Ausnahme von Rheinland-Pfalz und Schleswig-Holstein, bei allen Empfängern die Umsatzsteuer-Ergänzungsanteile zurück. Bremen erhält aufgrund der hohen primären Mehreinnahmen keine Ergänzungsanteile mehr. In den neuen Ländern sind mit Ausnahme Brandenburgs größere Rückgänge zu erwarten. Absolut reduziert sich im Vergleich zum Status quo bei Sachsen das Volumen der Umsatzsteuer-Ergänzungszuweisungen um 1,2 Mrd. Euro. Insgesamt könnten 3 Mrd. Euro weniger für die Ergänzungsanteile aufgebracht werden. Entsprechend höher ist der Umsatzsteueranteil der Länder, der nach Einwohnern verteilt wird. Davon profitieren acht, insbesondere einwohnerstarke Länder (vgl. Abbildung 6). So verzeichnet Nordrhein-Westfalen bei den Einnahmen aus der Umsatzsteuer insgesamt Mehreinnahmen von rund 596 Mio.

Abbildung 7  
Unterschiede im Länderfinanzausgleich durch  
veränderte Steuerzuordnung, 2013

in Euro je Einwohner



Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

Euro. Auch Bayern (+ 476 Mio. Euro), Hessen (+ 229 Mio. Euro) und Baden-Württemberg (+ 402 Mio. Euro) weisen Zuwächse bei den Umsatzsteuereinnahmen auf. Dagegen stehen Länder mit deutlichen Mindereinnahmen aus der Umsatzsteuer. Sie sind nach der geltenden Steuerzuordnung in besonderem Maße auf Ergänzungsanteile angewiesen, was bei der vorgeschlagen Zuordnung nach der BWS abgemildert wird. Die zum Teil deutlich geringeren Ergänzungsanteile werden insbesondere in den ostdeutschen Ländern nicht durch den zusätzlichen einwohnerbasierten Teil kompensiert, sodass sich die Umsatzsteuereinnahmen insgesamt reduzieren.

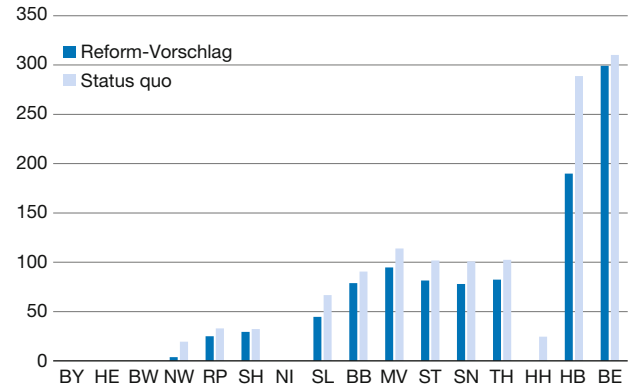
#### Effekte beim Länderfinanzausgleich

Im Länderfinanzausgleich wird bei der Ermittlung der Messzahlen neben der „Finanzkraft der Länder“ auch die „Gemeindefinanzkraft“ einbezogen. Letztere wird jedoch auf 64% herabgesetzt, wodurch die Einnahmenspreizung auf der kommunalen Ebene nicht vollständig erfasst und ausgleichsrelevant wird (vgl. Abbildung 5).<sup>14</sup> Beides führt zu einer Verringerung des Umverteilungsvolumens im Länderfinanzausgleich.

<sup>14</sup> Vgl. T. Lenk, P. Glinka, M. Sunder: Finanzwissenschaftliches Gutachten zur Berücksichtigung der kommunalen Finanzkraft im Länderfinanzausgleich, Leipzig 2015, S. 10 ff; und T. Lenk, P. Glinka: Die Gemeindefinanzkraft im Länderfinanzausgleich – Das verfassungsrechtliche Berücksichtigungsgebot aus finanzwissenschaftlicher Perspektive, in: M. Junkernheinrich, S. Koriath, T. Lenk, H. Scheller, M. Woisin (Hrsg.): Jahrbuch für öffentliche Finanzen 2015, Berlin 2015, S. 319-329.

Abbildung 8  
Unterschiede bei den allgemeinen BEZ durch  
veränderte Steuerzuordnung, 2013

in Euro je Einwohner



Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

Die derzeitigen Zahlerländer werden besonders entlastet. Die Beiträge Bayerns sinken um 115,61 Euro/Einwohner am stärksten (vgl. Abbildung 7). Auf der anderen Seite reduzieren sich die Zuweisungen der Empfängerländer. Dies trifft am stärksten Bremen mit 379,61 Euro/Einwohner, Hamburg würde vom Empfängerland (108,60 Euro/Einwohner) zum Zahlerland (50,71 Euro/Einwohner), ebenso wie Niedersachsen (von - 5,42 Euro/Einwohner zu 13,71 Euro/Einwohner). Insgesamt vermindert sich das Gesamtvolumen im Länderfinanzausgleich von 8,42 Mrd. Euro auf 6,57 Mrd. Euro; das entspricht einem Rückgang von etwa 22%.

#### Effekte bei den allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen

Die allgemeinen BEZ, die im Anschluss an den Länderfinanzausgleich gemäß § 11 Abs. 1 und 2 FAG leistungsschwachen Ländern zusätzlich gewährt werden, reduzieren sich von rund 3,18 Mrd. Euro auf nunmehr 2,45 Mrd. Euro bzw. um etwa 24%. Dieser Rückgang wird wiederum bei Bremen mit einer Reduktion von 98,69 Euro/Einwohner besonders deutlich (vgl. Abbildung 8). Hamburg erhält wegen des Wechsels zum Zahlerland im Unterschied zum Status quo keine zusätzlichen vertikalen Zuweisungen mehr. Mit dem zurückgehenden Zuweisungsvolumen profitiert auch der Bund in erheblichem Maße.

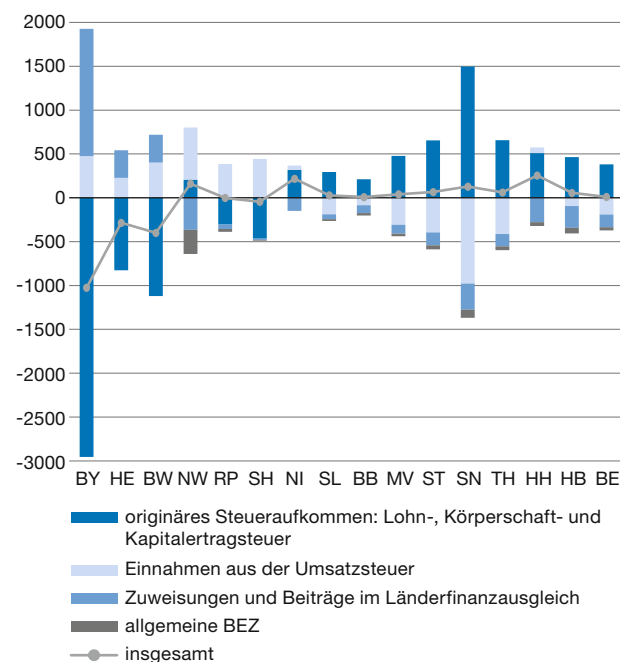
#### Gesamteffekte

Werden die finanziellen Effekte der primären Steuerzuordnung und die der einzelnen Ausgleichsstufen für die

Abbildung 9

**Gesamteffekte der veränderten Steuerzuordnung**

Mehr- bzw. Mindereinnahmen in Mio. Euro



Quelle: Bundesministerium der Finanzen: Abrechnung des Länderfinanzausgleichs für das Ausgleichsjahr 2013, Berlin 2015; eigene Darstellung.

einzelnen Länder saldiert, ergibt sich eine Konstellation, bei der elf Länder besser gestellt sind als im Status quo (vgl. Abbildung 9). Erkennbar ist dies für Hamburg am deutlichsten der Fall. Die Mehreinnahmen der Hansestadt lassen sich auf rund 255 Mio. Euro beziffern.

Fünf Länder verzeichnen im jeweiligen Gesamtsaldo weniger Einnahmen als sie im geltenden System für das Jahr 2013 aufweisen. Geringere Verluste haben Niedersachsen (rund 55 Mio. Euro) und Rheinland-Pfalz (weniger als 1 Mio. Euro). Bayern (- 1,03 Mrd. Euro), Hessen (- 285 Mio. Euro) und Baden-Württemberg (- 400 Mio. Euro) wären am

stärksten von einer anderen transparenteren und besser an der wirtschaftsleistungsorientierten Steuerzuordnung betroffen. Jedoch haben diese Länder Vorteile durch die höheren Umsatzsteueranteile als auch durch die deutlichen Entlastungen im Länderfinanzausgleich. Letztere scheinen vor allem hinsichtlich der politischen Diskussion bedeutsam, die regelmäßig die psychologische Schwierigkeit der Umverteilung von bereits vereinnahmten Mittel offenlegt.

**Schlussbetrachtung**

Die Wirtschaftskraft als zentraler Indikator für die primäre Zuordnung der Gemeinschaftssteuern (mit Ausnahme der Umsatzsteuer) bietet verschiedene Vorteile gegenüber der aktuellen Zuordnung. Die auf der Grundlage der BWS entstehenden Ergebnisse knüpfen die Steuereinnahmen der aufkommensstarken Steuerarten an den Ort der Wertschöpfung. Technisch verzerrende Effekte durch aufwendige Zerlegungsregeln entfallen, wodurch die Transparenz steigt. Dennoch bleibt die kooperative Ausrichtung der geltenden Finanzverfassung erhalten und der Finanzausgleich ein verfassungsrechtliches Instrument innerstaatlicher Solidarität.

Für die Umsetzung des Vorschlags scheinen die politischen Voraussetzungen aus mehrerlei Hinsicht gegeben. Das System würde deutlich transparenter. Die aufgezeigten finanziellen Effekte lassen sich einfach ohne grundlegende Änderungen des Ausgleichssystems erzielen; sie entstehen aufgrund der modifizierten Steuerzuordnung und deren quantitativen Auswirkungen auf den einzelnen Ausgleichsstufen. In den Gesamteffekten nach allen Stufen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs zeigt sich, dass elf der 16 Länder sowie der Bund durch die vorgeschlagene Reform in der Steuerzuordnung finanziell besser gestellt werden als im Status quo. Die Zahlerländer Bayern, Hessen und Baden-Württemberg, bei denen in der Gesamtbetrachtung Mindereinnahmen entstehen, werden hingegen besonders in der Stufe des Länderfinanzausgleichs entlastet. Gerade dieser Effekt ist von besonderer politischer Bedeutung.

**Title:** Tax Allocation Based on Economic Performance – Opportunities for the Federal Financial Equalisation System in Germany

**Abstract:** In the year 2020, a new system of financial flows among the several tiers of government in Germany as well as equalisation payments among the federal states has to be implemented. A variety of concepts are currently under discussion, ranging from small adjustments to paradigmatic shifts. The model presented here suggests an alternative reference value for tax allocation. Introducing gross value added as an indicator for tax allocation offers several advantages. The process of splitting up and ascribing the joint tax volume would be substantially facilitated. The calculated gap between the financial capacities of the federal states would be reduced, resulting in less need for equalisation in the first place and thus less potential for conflict.

**JEL Classification:** E61, E62, H77