

Optionen für eine Reform des bundesdeutschen Finanzausgleichs

**Gutachten
im Auftrag der FDP-Landtagsfraktionen der Länder Baden-
Württemberg, Bayern und Hessen**

von

Prof. Dr. LARS P. FELD

ALBERT-LUDWIGS-UNIVERSITÄT FREIBURG

UND

WALTER EUCKEN INSTITUT FREIBURG

Prof. Dr. HANNO KUBE

JOHANNES-GUTENBERG-UNIVERSITÄT MAINZ

UND

PD Dr. JAN SCHNELLENBACH

WALTER EUCKEN INSTITUT FREIBURG

Fassung vom 13. Mai 2013

INHALTSVERZEICHNIS

Kurzfassung	4
1. Einleitung	9
2. Der aktuelle Finanzausgleich und die Ursachen des Reformbedarfs	11
2.1. Ein kurzer Überblick über den aktuellen Bund-Länder-Finanzausgleich	11
2.2. Reformbedarf in der aktuell gültigen Finanzverfassung	16
3. Elemente eines reformierten bundesstaatlichen Finanzausgleichs	19
3.1. Das Ziel der Vereinfachung	19
3.2. Rationale Anreizwirkungen im Bund-Länder-Finanzausgleich	20
3.3. Stärkung der Steuerautonomie der Länder	28
4. Verfassungsrechtliche Prüfung	32
4.1. Der primäre horizontale Finanzausgleich: Eine Reform der Steuererlegung	32
4.2. Der sekundäre horizontale Finanzausgleich: Ressourcenausgleich als Alternative	37
4.3. Stärkung der Steuerautonomie der Länder	49
4.4. Folgerichtigkeit und Transparenz	54
4.5. Zwischenergebnis	54
5. Quantitative Auswirkungen des Reformvorschlages	56
5.1. Primärer vertikaler Finanzausgleich	56
5.2. Primärer horizontaler Finanzausgleich	56
5.3. Sekundärer horizontaler Finanzausgleich	61
5.4. Sekundärer vertikaler Finanzausgleich	67
5.5. Die Stärkung der Finanzautonomie der Länder	71
5.6. Die Finanzbelastungen des Bundes	79
6. Schlussbemerkungen	81

TABELLENVERZEICHNIS

Tabelle 1: Veränderung der Lohnsteuerzerlegung bei je hälftiger Berücksichtigung des Wohnsitz- und Betriebsstättenprinzips (in Tsd. Euro)	58
Tabelle 2: Umsatzsteuerverteilung nach aktuellem Recht und nach Einwohnerzahl (in Tsd. Euro)	59
Tabelle 3: Vergleich des Länderfinanzausgleichs i.e.S. nach geltendem Recht (einschl. Einwohnerveredelung) bei alter und vorgeschlagener neuer Steuerverteilung und -zerlegung (in Tsd. Euro)	60
Tabelle 4: Relative Finanzkraft nach Fehlbetrags- und Sonderbedarfs-BEZ mit alter und vorgeschlagener neuer Steuerverteilung und altem Finanzausgleich i.e.S.	61
Tabelle 5: Neue Finanzkraftmesszahlen und neue Ausgleichsmesszahlen (in Tsd. Euro) sowie der daraus folgende Finanzkraftindex	63
Tabelle 6: Ressourcenorientierter Finanzausgleich Variante 1 (in Tsd. Euro)	64
Tabelle 7: Ressourcenorientierter Finanzausgleich Variante 2 (in Tsd. Euro)	66
Tabelle 8: Einnahmen der Länder nach ressourcenorientiertem Finanzausgleich Variante 1 und F-BEZ (in Tsd. Euro, Gemeindeeinnahmen zu 100%)	68
Tabelle 9: Einnahmen der Länder nach ressourcenorientiertem Finanzausgleich Variante 2 und F-BEZ (in Tsd. Euro, Gemeindeeinnahmen zu 100%)	70
Tabelle 10: Fiktive Durchführung des sekundären horizontalen Finanzausgleichs nach geltendem Recht nach Tarifabsenkung (in Tsd. Euro)	73
Tabelle 11: Einnahmen der Länder nach Tarifabsenkung, nach ressourcenorientiertem Finanzausgleich Variante 1 und F-BEZ (in Tsd. Euro)	74
Tabelle 12: Autonome Zuschlagsätze auf Einkommen- und Körperschaftsteuer (in Tsd. Euro)	76
Tabelle 13: Erforderliche Zuschlagsätze in der Einkommensteuer zum Erreichen der Ländereinnahmen des Status Quo (in %)	77

KURZFASSUNG

Das aktuelle System des bundesstaatlichen Finanzausgleichs leidet an einer Reihe von schwerwiegenden Problemen. Dazu gehört zunächst die fehlende Steuerautonomie der Bundesländer. Den Ländern fehlt aktuell die Möglichkeit, in substantiellem Umfang zusätzliche Einnahmen zu generieren, um länderspezifische Finanzbedarfe zu decken, die sich beispielsweise aus regional abweichenden Präferenzen der Bürger für öffentliche Güter ergeben. Das zweite Problem besteht in den Anreizen, die von den aktuellen Kriterien der horizontalen Verteilung des Aufkommens ausgehen.

Der bundesstaatliche Finanzausgleich umfasst nach geltendem Recht vier Stufen. Im primären vertikalen Finanzausgleich werden die Einnahmen aus den Gemeinschaftssteuern auf die drei Ebenen Bund, Länder und Kommunen verteilt. Im primären horizontalen Finanzausgleich wird die Verteilung der den Ländern aus der ersten Stufe zustehenden Steuererträge auf die einzelnen Länder geregelt. Der sekundäre horizontale Finanzausgleich ist der Länderfinanzausgleich im engeren Sinne, in welchem Einnahmen der überdurchschnittlich finanzkräftigen Länder abgeschöpft und den unterdurchschnittlich finanzkräftigen Ländern zugewiesen werden. Der sekundäre vertikale Finanzausgleich gewährleistet schließlich durch allgemeine Bundesergänzungszuweisungen (BEZ) die weitere Anhebung der Finanzkraft von Ländern, die nach dem sekundären horizontalen Finanzausgleich noch unter 99,5 Prozent der durchschnittlichen Finanzkraft bleiben. Außerdem werden durch Sonderbedarfs-BEZ weitere, politisch identifizierte Mehrbedarfe gedeckt.

Bereits die Existenz der Umsatzsteuerergänzungsanteile auf der zweiten Stufe des Systems, dem primären horizontalen Finanzausgleich, muss als systemwidrig angesehen werden. Sie nehmen eine Umverteilungswirkung vorweg, die systematisch auf der dritten Stufe im sekundären horizontalen Finanzausgleich zu erzielen wäre, und tragen so erheblich zur Intransparenz des Systems bei. Sinnvoll wäre es stattdessen, den Länderanteil der Umsatzsteuer vollständig nach der Einwohnerzahl zu verteilen. Die Zerlegung der Lohnsteuer, die nach dem Wohnsitzprinzip stattfindet, führt zu einer systematischen Benachteiligung der wirtschaftsstarke Länder, und hier insbesondere der Länder mit relativ vielen Einpendlern. Da aus ökonomischer Sicht die Annahme nicht plausibel ist, dass öffentliche Güter lediglich am Wohn- und nicht am Arbeitsort genutzt werden ist der aktuelle Mechanismus der Lohnsteuerzerlegung kaum zu begründen.

Wir schlagen daher vor, den Ländern die Erhebung eines autonomen Zu- oder Abschlages in der Einkommen- und Körperschaftsteuer zu ermöglichen. Darüber hinaus sollen die Lohnsteuer hälftig nach dem Wohn- und dem Betriebsstättenprinzip zerlegt und die Umsatzsteuer ausschließlich nach der Einwohnerzahl verteilt werden. Die Kombination der Einführung von Steuerautonomie und einer stärker an der Wirtschaftskraft orientierten Verteilung der Gemeinschaftssteuern korrigiert die bestehenden Fehlanreize auf den ersten Stufen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs und setzt stärkere Anreize für die Länder, eine Politik zur Entwicklung eigener Wirtschaftskraft zu betreiben.

Im sekundären horizontalen Finanzausgleich entstehen Probleme durch die extreme Nivellierungswirkung des gegenwärtigen Systems. So wurde beispielsweise im Jahr 2012 die relative Finanzkraft Berlins im sekundären horizontalen Finanzausgleich von 68,6 Prozent des Länderdurchschnitts auf 90,6 Prozent gehoben; die relative Finanzkraft Bayerns sank dagegen von 115,1 Prozent auf 105,4 Prozent. Bedenkt man, dass darauf im sekundären vertikalen Finanzausgleich eine weitere Anhebung der relativen Finanzkraft der finanzschwachen Länder folgt, so sieht man unmittelbar, dass diese Länder kaum noch einen Anreiz zur Entwicklung ihrer eigenen Wirtschaftskraft haben.

Zu diesem Anreizproblem gesellen sich im sekundären horizontalen Finanzausgleich einige willkürliche, nicht begründbare Elemente. Dies sind insbesondere die geringere Gewichtung der Gemeindeeinnahmen im Finanzausgleich, sowie die höhere Gewichtung der Einwohnerzahl von Stadtstaaten und drei ostdeutschen Bundesländern. Außerdem ist das gegenwärtige System nicht anreizkompatibel mit einer stärkeren Finanzautonomie der Länder. Ein Mechanismus, in welchem höhere Finanzausgleichszahlungen zu erwarten sind, wenn die eigenen Steuereinnahmen sinken, würde dazu führen, dass die Länder das neue Instrument des autonomen Zu- oder Abschlages auf Einkommen- und Körperschaftsteuer in zu geringem Umfang nutzen.

Wir schlagen deshalb eine grundsätzliche Reform des sekundären horizontalen Finanzausgleichs vor. Dieser soll sich nicht mehr an den tatsächlichen, jährlichen Einnahmen orientieren, sondern an den fiskalischen Ressourcen, auf die Länder und Gemeinden grundsätzlich zugreifen können. Ein neuer, ressourcenorientierter Finanzausgleich wählt als Bezugsgröße also nicht die Einnahmen eines Landes, sondern die ihm zur Verfügung stehenden Steuerbemessungsgrundlagen. Damit wird das sonst unter Steuerautonomie entstehende Anreizproblem gelöst. Der in diesem Gutachten vorgeschlagene ressourcenorientierte Finanzausgleich ist insbesondere durch geringere Abschöpfungs-

raten charakterisiert als das aktuelle System und mindert damit die weiteren derzeit bestehenden Anreizprobleme.

Schließlich wird eine Reform des sekundären vertikalen Finanzausgleichs vorgeschlagen. Diese Reform bedeutet eine Vereinfachung des aktuellen Systems: Es bleiben grundsätzlich nur noch Fehlbetrags-Bundesergänzungszuweisungen (BEZ) zur Unterstützung finanzschwacher Länder. Lediglich für einen Übergangszeitraum und zur Vermeidung von Härten durch den Systemwechsel werden den Verlierern des Systemwechsels temporär Härtefall-BEZ gezahlt.

Mit dem hier vorgeschlagenen neuen System des bundesstaatlichen Finanzausgleichs werden vier prinzipielle Ziele erreicht:

1. Eine Stärkung der Steuerautonomie der Länder.
2. Eine Orientierung des Finanzausgleichs an den fiskalischen Ressourcen der Länder.
3. Eine Stärkung von Anreizen zur Förderung der eigenen Wirtschaftskraft.
4. Eine deutliche Erhöhung der Transparenz des Finanzausgleichs.

Diese Reformelemente lassen sich ohne Verfassungsänderung in das Finanzausgleichsrecht einfügen. Die Modifizierung der Lohnsteuererlegung erfordert allein eine Änderung des Zerlegungsgesetzes, die sich im Rahmen des nach Art. 107 Abs. 1 GG Zulässigen bewegt. Die Abschaffung des Umsatzsteuervorausgleichs ist in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG optional vorgesehen und bedarf lediglich einer Anpassung des Finanzausgleichsgesetzes; wünschenswert ist insoweit auch eine Anpassung des Maßstäbengesetzes. Die Ressourcenorientierung des Länderfinanzausgleichs kann ebenfalls durch Änderungen des Maßstäbengesetzes und des Finanzausgleichsgesetzes ins Werk gesetzt werden; der Finanzkraftbegriff des Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG deckt die Neuausrichtung. Sollen die Länder Zuschlagsrechte auf die Einkommen- und die Körperschaftsteuer erhalten, muss der Bund das Einkommen- und das Körperschaftsteuergesetz anpassen, um den Ländern die entsprechenden Regelungskompetenzen zu eröffnen (konkurrierende Gesetzgebungskompetenz gemäß Art. 105 Abs. 2 GG). Die anteilige Partizipation des Bundes an den Erträgen aus den Zuschlägen, von der die vorliegenden Berechnungen ausgehen, ist verfassungsrechtlich durch Art. 106 Abs. 3 GG vorgeschrieben; wenn die Länder das Aufkommen aus den Zuschlägen zur Gänze behalten sollen, müsste Art. 106 Abs. 3 GG angepasst werden. In der Gesamtbetrachtung tragen die vorgeschlagenen Reformele-

mente zur Erhöhung der Folgerichtigkeit, Transparenz und damit auch Vorhersehbarkeit des bundesstaatlichen Finanzausgleichs bei, die ihrerseits verfassungsrechtlich begründet und verlangt sind.

Eine vollständig durchgerechnete Simulation des neuen Finanzausgleichsmodells mit Daten aus dem Jahr 2011 ermöglicht schließlich einen exakten Vergleich mit dem aktuellen System. Es kann Schritt für Schritt verfolgt werden, wie sich die einzelnen Reformmaßnahmen auf jedes Bundesland auswirken. Erwartungsgemäß begünstigen die Änderungen der Steuerverteilung vor allem die wirtschaftsstarken Länder, zu denen auch die beiden Stadtstaaten Hamburg und Bremen gehören. Würde man auf diese neue Steuerverteilung den gegenwärtigen Finanzausgleich aufsetzen, so würde sich aber im Hinblick auf die relative Finanzkraft der Länder nach dem Länderfinanzausgleich nur wenig ändern. Vor allem bei den Geberländern würden die Gewinne aus der Steuerverteilung zu einem erheblichen Teil durch höhere Ausgleichsbeträge wieder abgeschöpft. Es wird also deutlich, dass partielle Reformen wenig am Gesamtergebnis ändern und dass daher eine Reform aus einem Guss notwendig ist.

Die auf der Basis der Steuerbemessungsgrundlagen als fiskalischen Ressourcen neu konstruierte Finanzkraftmesszahl verändert die Einschätzung der relativen Finanzkraft der Länder in einigen Fällen erheblich. So wird das im Jahr 2012 gerade auf die Seite der Nehmerländer gewechselte Hamburg nun wieder zu Recht als das finanzstärkste Bundesland eingeschätzt. Insgesamt erhöht sich die Zahl der relativ finanzstarken Länder im neuen System auf sechs. Die Last des Finanzausgleichs wird also auf eine deutlich größere Zahl von Geberländern verteilt als im aktuellen System. Wird hiervon ausgehend nun ein linearer Ausgleichstarif angewandt, so realisieren die aktuellen Geberländer deutlich höhere Einnahmen als im aktuellen Länderfinanzausgleich. Auch einzelne Nehmerländer, nämlich Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein, zählen zu den Gewinnern des Systemwechsels. Auf der anderen Seite zählen insbesondere die wirtschaftsschwachen ostdeutschen Länder zunächst zu den Verlierern. Berücksichtigt man aber die Situation nach der Zahlung von Fehlbetrags-BEZ, so sind die Verluste für die meisten Länder nur noch moderat.

Im letzten Schritt wird der Effekt der Einführung von Steuerautonomie in der Einkommen- und Körperschaftsteuer untersucht. Um einen Spielraum für einen autonomen Länderzuschlag zu schaffen, wird dabei zunächst von einer Absenkung des gesamten Tarifs um 5 Prozent ausgegangen. Anschließend wird berechnet, welche Zuschläge die

Länder erheben müssten, um die gleichen Einnahmen zu realisieren, die sie im aktuellen System erhalten. Nordrhein-Westfalen, Bayern, Baden-Württemberg und Hessen müssten gar keinen Zuschlag erheben. Sie würden im Gegenteil durch die für sie vorteilhafte neue Steuerverteilung trotz Tarifabsenkung mehr Einnahmen generieren als im Status Quo. Die meisten anderen Länder müssten nur moderate Zuschläge erheben, um im neuen System Einnahmeneutralität zu erreichen. Lediglich Berlin und Bremen benötigen hierzu exorbitant hohe Zuschläge. Dies führt zum Vorschlag, für einen Übergangszeitraum Härtefall-BEZ zu zahlen, um Verlierer des Systemwechsels zu kompensieren und es diesen Ländern zu ermöglichen, sich langsam an die neuen Bedingungen anzupassen und ihre Wirtschaftskraft zu erhöhen.

Es zeigt sich im Ergebnis, dass die Einführung eines neuen, transparenten und rationalen Finanzausgleichs, der aktuelle Fehlanreize beseitigt, keineswegs utopisch ist. Die Mehrbelastungen für den Bund, die sich unter Berücksichtigung des Wegfalls der aktuellen Sonderbedarfs-BEZ ergeben, sind relativ gering und auf einen Übergangszeitraum begrenzt, in dem die Verlierer des Systemwechsels noch kompensiert werden.

1. Einleitung

Der aktuell gültige, im Jahr 2005 in Kraft getretene Länderfinanzausgleich hat mittlerweile die Hälfte seiner Lebenserwartung überschritten, denn zum 31. Dezember 2019 treten mit dem Maßstäbengesetz und dem Finanzausgleichsgesetz beide einfachgesetzlichen Grundlagen außer Kraft, die den Länderfinanzausgleich regeln. Insofern ist es nicht verwunderlich, dass der Finanzausgleich derzeit eine *midlife crisis* durchlebt. Die Akzeptanz des Systems in den Geberländern ist soweit gesunken, dass erneut eine verfassungsgerichtliche Normenkontrolle erforderlich wird. Die Länder Bayern und Hessen haben erneut gegen den Länderfinanzausgleich geklagt und erhoffen sich eine grundlegende Reform des Finanzausgleichssystems.

Gleichzeitig kritisiert die Finanzwissenschaft den Finanzausgleich als intransparent und von ineffizienten Fehlanreizen geplagt.¹ Aus mehreren Gründen setzt das Finanzausgleichssystem den Ländern falsche Anreize. Insbesondere sind die marginalen Abschöpfungseffekte zusätzlicher Steuereinnahmen sehr ungünstig. Von 100 Millionen Euro zusätzlichen Steuereinnahmen verbleiben dem Land Schleswig-Holstein unter Berücksichtigung seiner Kommunen gerade noch 8,5 Millionen Euro. Betrachtet man nur den schleswig-holsteinischen Länderhaushalt so lässt sich sogar eine marginale Abschöpfungsrate von über 100 Prozent feststellen. Wenngleich die Grenzwirkungen des Finanzausgleichs bei den Nehmerländern weniger gravierend sind, überrascht es angesichts solcher Auswirkungen nicht, dass die Länder keinen Anreiz haben, ihre Wirtschaftskraft zu pflegen oder solide zu haushalten.

Zudem ist es bemerkenswert, dass der Länderfinanzausgleich nur noch von wenigen Ländern getragen wird. Waren nach der Wiedervereinigung noch jeweils die Hälfte der Länder Geber- und Nehmerland (fünf von zehn Ländern), zahlen im Jahr 2012 noch drei von 16 Ländern in den Finanzausgleich ein. Paradoxerweise ist die Hansestadt Hamburg, die gemäß ihrer primären Finanzkraft bei 150 Prozent des Durchschnitts der Länder liegt, mittlerweile sogar zum Nehmerland im Finanzausgleich avanciert.

¹ Siehe dazu W. Wiegard, (2006), Reform des föderalen Finanzsystems aus ökonomischer Sicht, in: P. Wendisch und M. Fonger (Hrsg.), *Reform des föderalen Finanzsystems in Deutschland*, Baden-Baden, S. 19-32, W. Kitterer (2007), Bundesstaatsreform und Zukunft der Finanzverfassung aus wirtschaftswissenschaftlicher Sicht, *Jahrbuch der Juristischen Gesellschaft Bremen* 8, S. 27-41 und C. Fuest und M. Thöne (2009), *Reform des Finanzföderalismus in Deutschland*, Berlin.

Es gibt also gute Gründe, Reformoptionen für die Finanzbeziehungen im deutschen Bundesstaat zu diskutieren. In diesem Gutachten schlagen wir einige Eckpunkte vor, die einem zum 1. Januar 2020 in Kraft tretenden neuen Finanzausgleich zugrunde liegen könnten und die einige schwerwiegende Probleme der aktuellen Regelungen beseitigen würden. In *Kapitel 2* geben wir einen kurzen Überblick über das derzeit geltende System und fassen den Reformbedarf zusammen. In *Kapitel 3* werden Elemente eines reformierten Finanzausgleichs mit höherer Transparenz, Beseitigung von ineffizienten Fehlanreizen und einer Ausweitung der Steuerautonomie der Länder vorgestellt. In *Kapitel 4* wird die rechtliche Umsetzung eines solchen Finanzausgleichs diskutiert. Die quantitativen Auswirkungen dieses Finanzausgleichs auf die Finanzsituation der Länder finden sich in *Kapitel 5*. Die Ergebnisse werden abschließend in *Kapitel 6* zusammengefasst.

2. Der aktuelle Finanzausgleich und die Ursachen des Reformbedarfs²

2.1. Ein kurzer Überblick über den aktuellen Bund-Länder-Finanzausgleich

Der bundesstaatliche Finanzausgleich umfasst nach geltendem Recht vier Stufen. Im *primären vertikalen Finanzausgleich* werden die Einnahmen aus den Gemeinschaftssteuern auf Bund, Länder und Kommunen verteilt. Im *primären horizontalen Finanzausgleich* wird die Verteilung der den Ländern aus der ersten Stufe zustehenden Steuererträge auf die einzelnen Länder geregelt. Der *sekundäre horizontale Finanzausgleich* ist der Länderfinanzausgleich im engeren Sinne; hier werden Einnahmen der überdurchschnittlich finanzkräftigen Länder abgeschöpft und den unterdurchschnittlich finanzkräftigen Ländern zugewiesen. Der *sekundäre vertikale Finanzausgleich* gewährleistet schließlich durch allgemeine Bundesergänzungszuweisungen (BEZ) die weitere Anhebung der Finanzkraft von Ländern, die nach dem sekundären horizontalen Finanzausgleich noch unter 99,5 Prozent der durchschnittlichen Finanzkraft bleiben. Außerdem werden durch Sonderbedarfs-BEZ weitere, politisch identifizierte Mehrbedarfe abgedeckt.

2.1.1. Der primäre vertikale Finanzausgleich

Die vertikale Aufteilung des Aufkommens der Einkommen- und Körperschaftsteuer ist grundgesetzlich geregelt. Bund und Ländern stehen jeweils 42,5 Prozent des Aufkommens der Einkommensteuer zu, 15 Prozent fließen an die Gemeinden. Die Körperschaftsteuer steht jeweils zu 50 Prozent dem Bund und den Ländern zu. Bei der vertikalen Verteilung der Umsatzsteuer ermöglicht das Grundgesetz eine gewisse Flexibilität, indem es eine einfachgesetzliche Regelung vorsieht, die im Finanzausgleichsgesetz getroffen wird. Die vertikale Umsatzsteuerverteilung wird zu einem „beweglichen Scharnier in der Finanzverfassung“,³ mit dem relativ flexibel auf veränderte Deckungsbedürfnisse der staatlichen Ebenen reagiert werden kann. So sank der Bundesanteil am Umsatzsteueraufkommen von 70 Prozent im Jahr 1970 auf inzwischen etwa 53 Prozent, während der Länderanteil auf etwa 45 Prozent stieg und die Gemeinden zur Kompensation des Wegfalls der Gewerbesteuer einen Anteil von effektiv etwa 2 Prozent erhielten.

² Dieses Kapitel basiert auf L.P. Feld und J. Schnellenbach (2012), Optionen für eine Reform des deutschen Finanzausgleichs, *Jahrbuch der Juristischen Gesellschaft Bremen* 13, S. 90 – 109.

³ Siehe M. Woisin (2008), Das eingerostete Scharnier: Umsatzsteuerverteilung zwischen Bund und Ländern, *Wirtschaftsdienst* 88, S. 446-450.

Neben der fehlenden Systematik und Klarheit des vor allem durch föderale Verteilungskompromisse geprägten Modus der vertikalen Umsatzsteuerverteilung ergeben sich auf dieser Ebene vor allem Probleme durch das Fehlen „echter“ Ländersteuern mit nennenswertem Steuerertrag. Derzeit verfügen die Länder lediglich über die Grunderwerbsteuer autonom, deren Aufkommen im Jahr 2012 mit 7,4 Mrd. Euro gerade einmal 1,2 Prozent des gesamtstaatlichen Steueraufkommens betrug. Die weiteren, ebenfalls nicht sehr ertragreichen Ländersteuern sind „unecht“ insofern, als den Ländern zwar der Ertrag zusteht, sie aber keine Möglichkeit zur dezentralen Anpassung der Steuersätze an landesspezifische Finanzierungsbedarfe haben.

2.1.2. Der primäre horizontale Finanzausgleich

Der Länderanteil der im Verbundsystem erhobenen Steuern auf die einzelnen Länder wird einerseits im Rahmen der Steuerzerlegung für die Einkommen- und Körperschaftsteuer sowie die Umsatzsteuerverteilung, andererseits aber für einen Teil des Umsatzsteueraufkommens im Rahmen des Umsatzsteuervorausgleiches zugeteilt. Nur mit diesem sind explizit verteilungspolitische Ziele verbunden. Für die Ländersteuern und die Gewerbesteuerumlage gilt, wie allgemein für die Steuerverteilung vorgesehen, das Prinzip des örtlichen Aufkommens, d.h. die Steuereinnahmen verbleiben in dem Land, in dem sie vereinnahmt wurden.

Die Zuteilung des Einkommensteueraufkommens folgt dem Wohnsitzprinzip. Korrekturen im Rahmen einer Steuerzerlegung sind für die Lohnsteuer und die Abgeltungsteuer nötig, da hier das vereinnahmende Finanzamt seinen Sitz nicht notwendig am Wohnort des Steuerpflichtigen hat. Das Aufkommen der Körperschaftsteuer wird nach dem Betriebsstättenprinzip zugeteilt. Hier ist ebenfalls eine Steuerzerlegung nötig, da Unternehmen Betriebsstätten in unterschiedlichen Ländern unterhalten können. In diesem Fall wird das Steueraufkommen in der Regel pragmatisch nach der Lohnsumme eines Unternehmens in den einzelnen Ländern zerlegt. Abweichende Maßstäbe für die Zerlegung sind in der Praxis möglich, sofern begründet werden kann, dass diese die wirtschaftliche Realität genauer als die Lohnsumme abbilden.

Das den Ländern zustehende Umsatzsteueraufkommen wird zu mindestens drei Vierteln nach der Einwohnerzahl auf die Länder verteilt. Würde man, was bei einer Konsumsteuer nahe liegt, das Aufkommen nach dem in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrech-

nung gemessenen Konsum auf die Länder verteilen, so würden wirtschaftsstarke Länder gegenüber dem Einwohnermaßstab Einnahmezugewinne realisieren.⁴ Zusätzlich werden diese Länder benachteiligt, da bis zu 25 Prozent des Länderanteils der Umsatzsteuer im Umsatzsteuervorausgleich verteilt werden. Dieser stellt den ersten expliziten Schritt zum Ausgleich der Finanzkraft der Länder dar. Länder, deren Steuereinnahmen je Einwohner ohne Berücksichtigung der Umsatzsteuer unter dem Länderdurchschnitt liegen, erhalten nach §2 Abs. 1 FAG Ergänzungsanteile aus dem Umsatzsteueraufkommen. Je nach Ausgangssituation wird für diese Länder die Lücke zwischen ihren Steuereinnahmen pro Kopf und denen des Länderdurchschnitts mit einem Satz zwischen 95 Prozent (für vom Durchschnitt weit entfernte Länder) und 60 Prozent (mit zunehmender Nähe zum Durchschnitt) der Lücke gefüllt. Im Jahr 2011 erhielten elf Länder Ergänzungsanteile im Umfang von insgesamt etwa 11 Mrd. Euro. Im Jahr 2012 betragen die Ergänzungsanteile rund 11,2 Mrd. Euro, änderten sich also kaum. Tatsächlich betrug der Umsatzsteuervorausgleich im Jahr 2012 jedoch nur 7,3 Mrd. Euro.⁵ Erwähnenswert ist, dass im eigentlichen Länderfinanzausgleich i.e.S. (dem sekundären horizontalen Finanzausgleich) im Jahr 2011 7,3 Mrd. Euro und im Jahr 2012 7,9 Mrd. Euro umverteilt wurden.

2.1.3. Der sekundäre horizontale Finanzausgleich

Das Grundprinzip des Länderfinanzausgleichs im engeren Sinne besteht in einem Vergleich zwischen der Finanzkraftmesszahl eines Landes und seiner Ausgleichsmesszahl. Letztere wird als Indikator für den Finanzbedarf des Landes verstanden und wird ermittelt, indem die Steuereinnahmen aller Länder und ihrer Gemeinden durch die – nach §9 FAG gewichtete – Einwohnerzahl dividiert werden. Dabei werden die Einnahmen der Gemeinden nur mit einem Faktor von 0,64 gewichtet, der selbst einen politischen Kompromiss darstellt. Der so errechnete Quotient wird nun mit der – wiederum nach §9 FAG gewichteten – Einwohnerzahl des betreffenden Landes multipliziert. Die Ausgleichsmesszahl gibt also an, welche Steuereinnahmen ein Land hätte, wenn es für jeden seiner

⁴ Siehe dazu C. Fuest und M. Thöne (2009), *Reform des Finanzföderalismus in Deutschland*, Berlin.

⁵ Der Umsatzsteuervorausgleich gibt die Abweichung der tatsächlichen Umsatzsteueranteile der Länder von einer (hypothetischen) reinen Einwohnerverteilung an. Länder, die von den Ergänzungsanteilen begünstigt sind, finanzieren über den Verzicht auf die Einwohnerverteilung einen Teil des eigentlichen Umverteilungsvolumens selbst. Wenn Länder nur relativ geringfügig unter der durchschnittlichen Pro-Kopf-Steuerkraft liegen und damit relativ geringe Ergänzungsanteile erhalten, die niedriger sind als der hypothetische Einwohneranteil an den gesamten Ergänzungsanteilen, kann beim Umsatzsteuervorausgleich die paradoxe Situation auftreten, dass Empfängerländer von Umsatzsteuerergänzungsanteilen gleichzeitig Nettozahler im Umsatzsteuervorausgleich sind.

gewichteten Einwohner das bundesweit durchschnittliche Steueraufkommen je gewichteten Einwohner vereinnahmen würde. Die Gewichtung nach §9 FAG ist die so genannte Einwohnerveredelung. Hier dürfen Stadtstaaten das 1,35-fache ihrer physischen Einwohnerzahl ansetzen; Brandenburg (das 1,03-fache), Sachsen-Anhalt (das 1,02-fache) und Mecklenburg-Vorpommern (das 1,05-fache) dürfen ihre Einwohnerzahl bei der Berechnung auf der Gemeindeebene geringfügig veredeln.

Die Finanzkraftmesszahl ergibt sich schließlich aus den tatsächlichen Steuereinnahmen eines Landes und den mit 0,64 gewichteten Steuereinnahmen seiner Gemeinden. Ist die Ausgleichsmesszahl größer, so ist das betreffende Land ein Nehmerland. Ist die Finanzkraftmesszahl größer, dann ist es ein Geberland. Die Logik des Länderfinanzausgleichs i.e.S. beruht also vor allem auf einer durchschnittlichen Finanzausstattung je (gewichteten) Einwohner als Verteilungsziel zwischen den Ländern. Dies wird zwar nie erreicht, denn eine völlige Nivellierung der Finanzkraft findet schließlich nicht statt. Aber die Fiktion eines bundesweit identischen Finanzbedarfs je Einwohner ist gleichwohl das Leitmotiv der gegenwärtigen Architektur des Finanzausgleichs. Es handelt sich hier um eine mögliche, aber nicht zwingende Operationalisierung der grundgesetzlichen Forderung nach gleichwertigen Lebensverhältnissen.

Die Ausgleichszahlungen werden nach dreistufigen, für Geber- und Nehmerländer symmetrischen Formeltarifen berechnet, die in §10 FAG definiert werden. Mit einer sinkenden relativen Finanzkraft eines Landes (gemessen als Quotient von Finanzkraft- und Ausgleichsmesszahl) steigt die vom Tarif vorgesehene marginale Zuweisung von 44 Prozent auf 75 Prozent an. Selbst im extremen und rein hypothetischen Fall, in welchem ein Land eine relative Finanzkraft von Null hat, würde diese durch den sekundären horizontalen Finanzausgleich noch auf 73,4 Prozent angehoben. Symmetrisch steigt die marginale Abschöpfungsquote (d.h. der Anteil des weiteren Anstiegs einer überdurchschnittlichen Finanzkraft, der abgeschöpft wird) für Geberländer auf bis zu 75 Prozent der relativen Finanzkraft maximal an.

Wie oben bereits erwähnt, wurden im Jahr 2012 im Länderfinanzausgleich i.e.S. etwa 7,9 Mrd. Euro umverteilt. Das Volumen liegt also in ähnlicher Größenordnung wie der Umsatzsteuervorausgleich im selben Jahr, der den sekundären horizontalen Finanzausgleich insoweit erheblich entlastet, aber das tatsächliche Volumen der Umverteilung etwas verschleiert, da die politische Aufmerksamkeit meist auf den Länderfinanzausgleich fokussiert ist. Die relative Finanzkraft Bayerns als finanzstärkstem Geberland lag

2012 vor dem Länderfinanzausgleich i.e.S. bei 115,1 Prozent; diese sank auf 105,4 Prozent nach Berücksichtigung der Überschussabschöpfung. Das finanzschwächste Land Berlin wies eine relative Finanzkraft von 68,6 Prozent vor Finanzausgleich aus und kam in den Genuss einer Steigerung auf 90,6 Prozent, nachdem es Ausgleichszahlungen von 3,32 Mrd. Euro empfangen hatte.

2.1.4. Der sekundäre vertikale Finanzausgleich

Zum bisher skizzierten Umverteilungsvolumen kommt schließlich der sekundäre vertikale Finanzausgleich hinzu. Der Bund gewährt nach §11 FAG denjenigen Ländern Fehlbetrags-Bundesergänzungszuweisungen (BEZ), deren Finanzkraftmesszahl unter 99,5 Prozent ihrer Ausgleichsmesszahl liegt. Die Fehlbetrags-BEZ für solche leistungsschwachen Länder betragen 77,5 Prozent der Lücke zwischen Finanzkraftmesszahl und 99,5 Prozent der Ausgleichsmesszahl. Im Jahr 2012 hatten die Fehlbetrags-BEZ ein Volumen von 2,9 Mrd. Euro; der größte einzelne Betrag floss in Höhe von 1,05 Mrd. Euro an Berlin.

Betrachtet man die Verteilungsergebnisse nach Verrechnung der Fehlbetrags-BEZ genauer, so wird unmittelbar deutlich, wie schmal die verbleibende Bandbreite der Finanzkraft der Länder ist. Die relative Finanzkraft (also der Anteil der Finanzkraftmesszahl an der Ausgleichsmesszahl eines Landes) beträgt für das finanzstärkste Land Bayern nur noch 105,4 Prozent und für das finanzschwächste Land Berlin erstaunliche 97,5 Prozent im Jahr 2012. Von dreizehn Nehmerländern in diesem Jahr werden elf auf eine relative Finanzkraft von 98,5 Prozent oder mehr angehoben. Die nivellierende Wirkung des Finanzausgleichs im Hinblick auf das finale Verteilungsergebnis ist also tatsächlich enorm, was gerade für Ausgleichszahlungen empfangende Gebietskörperschaften mit einem negativen Anreiz verbunden sein dürfte, die eigenen Bemessungsgrundlagen zu pflegen und ein hohes Steueraufkommen zu erzielen.⁶

Hinzu kommen noch Sonderbedarfs-BEZ, die für länderspezifische Sonderlasten gezahlt werden. Derzeit erhalten zehn nach ihrer Bevölkerungszahl relativ kleine Länder Sonderbedarfs-BEZ für überdurchschnittlich hohe Kosten der politischen Führung. Die ostdeutschen Länder und Berlin bekommen noch bis 2019 Sonderbedarfs-BEZ für teilungsbedingte Sonderlasten, deren Höhe von Jahr zu Jahr abnimmt. Schließlich werden

⁶ Siehe dazu T. Büttner (2006), The Incentive Effects of Fiscal Equalization Transfers on Tax Policy, *Journal of Public Economics* 90, S. 477-497.

den ostdeutschen Ländern ohne Berlin weitere Beträge zur Kompensation von hohen Kosten struktureller Arbeitslosigkeit zugewiesen. Außerdem erlaubt §12 des Maßstäbengesetzes, Ländern in einer extremen Haushaltsnotlage Sonderbedarfs-BEZ zur Sanierung ihrer Budgets zu gewähren. In der Vergangenheit erhielten die Hansestadt Bremen und das Saarland Sanierungs-BEZ. Das seit 2005 gültige Finanzausgleichsgesetz sieht jedoch aktuell keine Haushaltsnotlagen-BEZ mehr vor. Allerdings zahlt der Bund im Rahmen der Föderalismusreform II Konsolidierungshilfen an die Länder Berlin, Bremen, Saarland, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein, um ihnen die Einhaltung der grundgesetzlich vorgeschriebenen Schuldenregel zu erleichtern.

2.2. Reformbedarf in der aktuell gültigen Finanzverfassung

An dieser Stelle können bereits einige prinzipielle Probleme identifiziert werden, die einen Reformbedarf in den bundesstaatlichen Finanzbeziehungen begründen.

2.2.1. Vereinfachung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen

Die kurze Beschreibung der Finanzbeziehungen zwischen Bund und Ländern in *Abchnitt 2.1* zeigt bereits, dass die bundesdeutsche Finanzverfassung durch einen Mangel an Systematik und Klarheit gekennzeichnet ist. Dies ist nicht nur ein Problem für Bürger, die sich beispielsweise über die Ursachen der Finanzsituation ihres Landes informieren möchten, sondern zunehmend für die handelnden Akteure selbst. *Woisin* weist etwa darauf hin, dass der §1 des Finanzausgleichsgesetzes (FAG), der die vertikale Verteilung des Umsatzsteueraufkommens regelt, inzwischen als unlesbar gelten muss – und dies ist nur ein Beispiel.⁷ Mit der steigenden Komplexität des Finanzausgleichssystems wird es aber zunehmend schwierig, die fiskalischen Effekte des eigenen politischen Handelns vollständig und korrekt zu antizipieren.

Würde etwa die Hansestadt Bremen kalkulieren, ob die Ansiedlung eines Unternehmens aus dem Ausland für sie förderungswürdig ist, so hätte sie zu berücksichtigen, dass ein großer Teil des zusätzlich generierten Einkommen- und Körperschaftsteueraufkommens unmittelbar an den Bund fließt. Sie müsste abschätzen, welcher Anteil des Steueraufkommens durch einpendelnde Arbeitnehmer dem Land Niedersachsen zufällt. Schließlich wäre zu kalkulieren, welche Effekte der Anstieg der Finanzkraft im sekundären horizontalen und vertikalen Finanzausgleich hat. Hier wird deutlich, dass man

⁷ Siehe M. Woisin (2008), Das eingerostete Scharnier: Umsatzsteuerverteilung zwischen Bund und Ländern, *Wirtschaftsdienst* 88, S. 446-450.

Transparenz- und Anreizprobleme nicht immer klar trennen kann. Die fehlende Transparenz des Systems selbst kann zu einem Anreizproblem werden.⁸ Die Vereinfachung der Finanzbeziehungen zwischen Bund und Ländern erscheint daher dringend geboten.

2.2.2. Eine engere Koppelung von Wirtschaftskraft und Steueranteilen

Im Verbundsystem ergeben sich erhebliche Anreizprobleme aus den nach aktuellem Recht gültigen Maßstäben für die Zerlegung des Länderanteils der Lohnsteuer sowie für die Verteilung des Länderanteils der Umsatzsteuer. Die Zerlegung der Lohnsteuer nach dem Wohnsitzprinzip gibt, überspitzt gesagt, den Ländern einen Anreiz zur Einwohnermaximierung, aber nicht zur Maximierung ihrer Wirtschaftskraft.⁹ Gerade die Nachbarländer der Stadtstaaten werden dadurch begünstigt, dass zahlreiche Pendler Einkommen dort erwirtschaften, aber am Wohnsitz im Flächenstaat versteuern. Ebenso gewinnen die ostdeutschen Flächenstaaten in hohem Maß durch den aktuellen Modus der Lohnsteuerzerlegung¹⁰, was daran liegen mag, dass ostdeutsche Wochenpendler mit Arbeitsplätzen in westdeutschen Ländern ihre Einkommen am Heimatort versteuern.

Grundsätzlich wäre es wünschenswert, bereits im primären horizontalen Finanzausgleich den handelnden Akteuren in den Ländern einen eindeutigen Anreiz zur Stärkung ihrer eigenen Wirtschaftskraft zu geben. Dies könnte etwa erreicht werden, indem die Länderanteile an den Gemeinschaftssteuern vollständig nach dem Maßstab der Anteile der Länder am deutschen Bruttoinlandsprodukt verteilt werden oder bei der Zerlegung des Lohnsteueraufkommens die Betriebsstätte als Maßstab herangezogen wird, in der die Steuerpflichtigen ihr Einkommen erwirtschaften.

2.2.3. Eine Abkehr vom Denken in Finanzbedarfen

Wie bereits oben dargelegt, nimmt die Ausgleichsmesszahl eine zentrale Stellung sowohl im sekundären horizontalen, als auch im sekundären vertikalen Finanzausgleich ein. Diese Messzahl ist so konstruiert, dass (wenn man von der Einwohnerveredlung einmal abstrahiert) eine möglichst ähnliche Finanzausstattung pro Kopf in allen Ländern das vom Bund-Länder-Finanzausgleich avisierte Ziel ist. Dahinter steht die Vorstellung, dass

⁸ Siehe dazu W. Wiegard, (2006), Reform des föderalen Finanzsystems aus ökonomischer Sicht, in: P. Wendisch und M. Fonger (Hrsg.), *Reform des föderalen Finanzsystems in Deutschland*, Baden-Baden, S. 19-32.

⁹ Siehe dazu W. Kitterer (2007), Bundesstaatsreform und Zukunft der Finanzverfassung aus wirtschaftswissenschaftlicher Sicht, *Jahrbuch der Juristischen Gesellschaft Bremen* 8, S. 27-41.

¹⁰ Siehe dazu C. Fuest und M. Thöne (2009), *Reform des Finanzföderalismus in Deutschland*, Berlin.

es für jeden Bürger einen festen Bedarf an öffentlichen Leistungen gibt, die von den Landesregierungen bereitzustellen sind. Diese Vorstellung lässt jedoch aus ökonomischer Sicht zumindest zwei zentrale Argumente außer Acht. Erstens gibt es keinen Grund zur Annahme, dass Präferenzen für öffentliche Leistungen in allen Ländern identisch sind. Dies betrifft sowohl das Niveau der öffentlichen Ausgaben, als auch deren Zusammensetzung. Die Möglichkeit, solche Präferenzunterschiede zu berücksichtigen, ist aber gerade ein wichtiges Argument dafür, überhaupt eine föderale Ordnung zu haben. Zweitens gilt für öffentliche Güter, wie für private Güter, dass die nachgefragte Menge vom Preis abhängt. Wenn es also Länder gibt, in denen die Opportunitätskosten der Ausweitung öffentlicher Leistungen höher sind als in anderen, beispielsweise weil eine solche Ausweitung aufgrund einer geringen Einwohnerdichte teurer wäre, oder weil die Löhne im privaten Sektor höher sind, dann ist es schlicht vernünftig, relativ weniger von diesen öffentlichen Leistungen bereitzustellen. Das Denken in fixierten Ausgabenbedarfen, hinter denen die Vorstellung mehr oder weniger einheitlich angebotener öffentlicher Güter steht, führt daher in der Tendenz zu einer ineffizienten Harmonisierung, wenn Vielfalt ökonomisch rational wäre.

2.2.4. Eine Stärkung der Steuerautonomie der Länder

Um den Ländern die Möglichkeit zu geben, flexibel auf abweichende Ausgabenpräferenzen ihrer Bürger einzugehen, wäre eine Stärkung ihrer Finanzautonomie auf der Einnahmeseite ihrer Haushalte sinnvoll. Hinzu kommt der Druck, der durch die Schuldenbremse auf die Länder ausgeübt wird.¹¹ Da die Länder bisher nur über die relativ aufkommensschwache Grunderwerbsteuer autonom entscheiden können und alle anderen Ländersteuern „unecht“ sind, fehlt ihnen eine Möglichkeit, höhere Ausgabenwünsche nachhaltig zu finanzieren. Der bisher häufig gewählte Ausweg eines Ausweichens in die öffentliche Verschuldung ist mit der Schuldenbremse versperrt. Es ist daher unbedingt erforderlich, im Rahmen der nächsten Föderalismusreform den Ländern ein zusätzliches und hinreichend aufkommensstarkes Finanzierungsinstrument zu geben, über das sie autonom verfügen können.

¹¹ Siehe dazu L.P. Feld (2010), Sinnhaftigkeit und Effektivität der deutschen Schuldenbremse, *Perspektiven der Wirtschaftspolitik* 11, S. 226-245.

3. Elemente eines reformierten bundesstaatlichen Finanzausgleichs¹²

3.1. Das Ziel der Vereinfachung

Der aktuelle Finanzausgleich mit seinen überlappenden vertikalen und horizontalen Finanzströmen und deren recht komplizierter Berechnung ist in vielerlei Hinsicht intransparent. Er ist in dieser Form das Ergebnis von Jahrzehnten politischer Verhandlungen, in denen eher die Suche nach politisch tragfähigen Verteilungskompromissen im Vordergrund stand und weniger auf Systematik und Klarheit geachtet wurde. Fehlende Transparenz in den Finanzbeziehungen verstärkt Probleme, die im Rahmen eines in der „Politikverflechtungsfalle“ verstrickten föderalen Systems ohnehin bestehen.¹³ Es fällt den Bürgern schwer, finanzpolitische Verantwortung korrekt zuzurechnen. Das aus der Perspektive eines Bürgers oft opake System des gegenwärtigen Länderfinanzausgleichs trägt zudem – jedenfalls in den Geberländern – kaum dazu bei, dass dieser als legitim und wohlbegründet wahrgenommen wird.

Eine Erhöhung der Transparenz der Länderfinanzierung könnte durch einen radikalen Schnitt erreicht werden, wie ihn *Fuest* und *Thöne* mit der Sicherung einer finanziellen Grundausstattung der Länder durch ausschließlich vertikale Transfers des Bundes vorschlagen.¹⁴ Das Modell sieht vor, Einnahmen aus den „unechten“ Ländersteuern und aus den Länderanteilen der Umsatz- und Körperschaftsteuer den Ländern je zur Hälfte nach Einwohnerzahl und BIP zuzuweisen. Dazu kommt ein vertikaler Finanzausgleich, der gewährleisten soll, dass alle Länder über eine Mindestausstattung je Einwohner verfügen, die den notwendigen Finanzbedarf der Länder widerspiegelt. Um negative Anreizwirkungen zu vermeiden, sollen diese Ausgleichszahlungen nur einmalig berechnet und dann für einen längeren Zeitraum von fünf bis zehn Jahren unabhängig von der wirtschaftlichen Entwicklung der Länder – allerdings inflationsindexiert – fixiert bleiben. Sie erhalten also für diesen Zeitraum den Charakter von Quasi-Pauschaltransfers. Zusätzlich wird den Ländern neben der Grunderwerbsteuer als „echte“, autonom zu verwaltende Ländersteuer ein Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer gewährt.

¹² Dieses Kapitel basiert auf L.P. Feld und J. Schnellenbach (2012), Optionen für eine Reform des deutschen Finanzausgleichs, *Jahrbuch der Juristischen Gesellschaft Bremen* 13, S. 90 – 109.

¹³ Siehe dazu F.W. Scharpf (2009), *Föderalismusreform: Kein Ausweg aus der Politikverflechtungsfalle?*, Frankfurt a.M.

¹⁴ Siehe dazu C. Fuest und M. Thöne (2009). *Reform des Finanzföderalismus in Deutschland*. Berlin.

Tatsächlich gelingt diesem Modell, das die Verteilungssituation zwischen den Ländern unangetastet lässt, eine drastische Vereinfachung der horizontalen und vertikalen Finanzbeziehungen im deutschen Bundesstaat. Der Preis der radikalen Vereinfachung besteht darin, dass an der Fiktion einer bedarfsorientierten Mindestfinanzausstattung je Einwohner festgehalten wird. Darüber hinaus stellt sich die Frage, ob es tatsächlich der Transparenz dienlich ist, wenn die implizit immer noch vorhandenen Umverteilungswirkungen des Finanzausgleichs zwischen den Ländern durch den Umweg über den Bundeshaushalt verschleiert werden. Die Erfahrung zeigt zudem, dass eine zentralstaatliche Ebene durchaus zu einem Motor der weiteren politischen Zentralisierung werden kann, wenn sie über umfangreiche vertikale Transfers zu einer wichtigen Quelle zur Finanzierung der Länderhaushalte wird.¹⁵ Die Opposition der Geberländer gegen höhere Ausgleichszahlungen im horizontalen Finanzausgleich wirkt dagegen aus polit-ökonomischer Sicht als Kontrollmechanismus gegen eine übermäßige Umverteilung.

Uns stellt sich daher die Frage, wie eine Vereinfachung des Finanzausgleichs aussehen kann, wenn dieser weiterhin horizontale Finanzströme vorsieht. Die in dieser Hinsicht bereits in der akademischen und politischen Diskussion gehandelten Vorschläge sind vielfältig. So schlagen etwa *Kitterer* und *Plachta* vor, den gegenwärtigen progressiven Ausgleichstarif im sekundären horizontalen Länderfinanzausgleich durch einen einfacheren, linearen Tarif zu ersetzen.¹⁶ Wir wollen an dieser Stelle jedoch nicht diese Vorschläge im Detail diskutieren, sondern vor allem darauf hinweisen, dass aus den genannten politisch-ökonomischen Gründen bei allen Reformvorschlägen neben den Anreizwirkungen und den Verteilungseffekten die Transparenz und Einfachheit des Systems bedacht und, soweit möglich, durchgesetzt werden sollten.

3.2. Rationale Anreizwirkungen im Bund-Länder-Finanzausgleich

3.2.1 Der primäre horizontale Finanzausgleich: eine Reform der Steuerzerlegung

Erhebliche Anreizprobleme ergeben sich im aktuellen System bereits aus der Systematik der Steuerzerlegung, die sich am Wohnsitzprinzip orientiert. Diese kann in einzelnen Fällen, insbesondere für Stadtstaaten, zu einer Entkoppelung der Wirtschaftsleistung eines Landes von dem ihm zufließenden Steueranteil führen. So wird etwa Lohnsteuer

¹⁵ Siehe dazu T. Döring und J. Schnellenbach (2011), A Tale of Two Federalisms: Long-Term Institutional Change in the United States and in Germany, *Constitutional Political Economy* 22, S. 83-102.

¹⁶ Siehe dazu W. Kitterer und R.C. Plachta (2008), *Reform des Bund-Länder-Finanzausgleichs als Kernelement einer Modernisierung des deutschen Föderalismus*, Baden-Baden.

auf ein Einkommen, das von einem Pendler aus Pinneberg in Hamburg erwirtschaftet wird, stets dem Land Schleswig-Holstein zugeordnet. Stellt man in Rechnung, dass dieser Pendler vielleicht subventionierte Eintrittskarten zur Hamburger Elbphilharmonie kauft oder die dortige Infrastruktur zum Einkaufsbummel in der Hamburger Innenstadt nutzt, dann wird das Problem deutlich: Die Steuerzerlegung nach dem Wohnsitzprinzip und im Fall der Umsatzsteuer nach der Einwohnerzahl stellt weder sicher, dass ein Land einen Anteil an der auf seinem Territorium stattgefundenen Wertschöpfung als Steuerertrag erhält, noch wird bei normaler Mobilität der Bürger das Äquivalenzprinzip durchgesetzt, das eine enge Verknüpfung zwischen dem Konsum öffentlicher Leistungen und der Steuerzahlung fordert.

Um mit solchen *Spillover*-Effekten besser umzugehen, ist ein Wechsel zu anderen Maßstäben der Steuerzerlegung notwendig. *Kitterer* und *Plachta* diskutieren unterschiedliche Reformoptionen.¹⁷ Das in der Lohnsteuerzerlegung denkbare Betriebsstättenprinzip würde einen engen Zusammenhang zwischen Wirtschaftsleistung und Steueranteil garantieren, aber im Fall bundesweit agierender Unternehmen mit zentraler Lohnbuchhaltung wäre die Zurechnung der Löhne zu einzelnen Betriebsstätten möglicherweise mit einem gewissen Verwaltungsaufwand verbunden. Eine Zerlegung nach der Zahl der Erwerbstätigen wäre zwar bürokratisch wenig aufwändig, jedoch müsste dann ein Durchschnittseinkommen je Erwerbstätigen angesetzt werden, so dass Progressionseffekte keine Rolle mehr spielten. Das Bruttoinlandsprodukt eines Landes ist verglichen damit ein besserer Indikator für Unterschiede der Einkommensniveaus der Arbeitnehmer zwischen den Ländern. Die zurzeit vorliegenden Bruttoinlandsprodukte der Länder sind jedoch wenig verlässlich. Der *Sachverständigenrat* teilt den Ländern stattdessen das deutsche Bruttoinlandsprodukt mit ihren Einwohneranteilen zu, womit man letztlich wieder beim Wohnsitzprinzip landet. Eine Zerlegung je hälftig nach dem Wohnsitzprinzip und nach dem Betriebsstättenprinzip würde hingegen die Kosten der den Bürgern und den Unternehmen bereitgestellten öffentlichen Leistungen näherungsweise berücksichtigen und ist daher vielleicht kein schlechter Kompromiss.¹⁸

¹⁷ Siehe dazu W. Kitterer und R.C. Plachta (2008), *Reform des Bund-Länder-Finanzausgleichs als Kernelement einer Modernisierung des deutschen Föderalismus*, Baden-Baden.

¹⁸ Siehe dazu Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2011), *Verantwortung für Europa wahrnehmen. Jahresgutachten 2011/2012*, Wiesbaden.

Theoretisch würde eine Zerlegung der Lohnsteuer nach dem Bruttoinlandsprodukt oder dem Betriebsstättenprinzip erreichen, dass die Länder Steueranteile entsprechend ihrem Anteil an der Wertschöpfung im Gesamtstaat erhalten. Länder, in denen etwa eine hervorragende Infrastruktur oder ein gutes Bildungswesen die Produktivität der Arbeitnehmer überdurchschnittlich erhöhen, würden höhere Einnahmen erzielen als bei einer Zerlegung nach der Zahl der Erwerbstätigen. Verglichen mit dem geltenden Wohnsitzprinzip würden Stadtstaaten und Flächenländer mit relativ vielen Einpendlern besser gestellt. Die Zerlegung des Lohnsteueraufkommens nach dem Bruttoinlandsprodukt oder dem Betriebsstättenprinzip wäre dann eine Lösung, die auf der Länderebene starke Anreize zur Förderung der wirtschaftlichen Aktivität setzt. Da die Bruttoinlandsprodukte der Länder aus statistischen Gründen nicht hinreichend verlässlich sind, bleibt eine stärkere Orientierung am Betriebsstättenprinzip als pragmatische Lösung.

In der Verteilung des Umsatzsteueraufkommens sorgt nach derzeitigem Recht der Vorausgleich für eine Schlechterstellung der wirtschaftsstarken Länder relativ zu einem Rahmen, in welchem das gesamte Einkommen der Umsatzsteuer nach der Einwohnerzahl auf die Länder verteilt wird. Ebenso würde eine Verteilung nach dem Bruttoinlandsprodukt oder dem Betriebsstättenprinzip wiederum für eine stärkere Koppelung zwischen Wirtschaftsleistung und Steueranteil sorgen. Neben dieser Anreizwirkung stellt sich zudem hinsichtlich der Systematik des Finanzausgleichs die Frage, wieso dem Länderfinanzausgleich i.e.S. mit dem Umsatzsteuervorausgleich eine Stufe vorgeschaltet wird, die ebenfalls ausschließlich dem horizontalen Ausgleich von Finanzkraft dient.

Dem Transparenzkriterium würde es jedenfalls eher entsprechen, dieses Ziel in *einer* Stufe, also im Länderfinanzausgleich i.e.S. zu verfolgen. Spielt der *Endowment*-Effekt in der Finanzpolitik eine Rolle, dann kann man im Umsatzsteuervorausgleich einen Versuch sehen, diesen zu umgehen:¹⁹ Während die Geberländer gegen den Länderfinanzausgleich i.e.S. politisch opponieren, weil ihnen Steueraufkommen genommen wird, das sie schon für sich verbucht hatten, ist der Widerstand beim Vorausgleich deutlich weniger ausgeprägt. Um der Transparenz Willen wäre es also wünschenswert, den Länderanteil der Umsatzsteuer einheitlich nach einem Maßstab zu verteilen, der die Wirtschaftskraft oder die Konsumtätigkeit der Bürger widerspiegelt.

¹⁹ Siehe dazu A.W. Heinemann (2012), Horizontal oder vertikal? Zur Zukunft des Finanzausgleichs in Deutschland, *Wirtschaftsdienst* 92, S. 471-479.

3.2.2. Der sekundäre horizontale Finanzausgleich: Ressourcenausgleich als Alternative

Eine Alternative zur aktuellen Orientierung an der Diskrepanz zwischen Finanzkraft- und Ausgleichsmesszahl kann darin bestehen, den Finanzausgleich als Ressourcenausgleich zu gestalten.²⁰ Dies wäre mit verschiedenen Vorteilen verbunden. So ist es im gegenwärtigen System aufwändig, von den Ländern autonom verwaltete „echte“ Ländersteuern zu berücksichtigen, denn die einfache Orientierung an der Finanzkraft impliziert einen Anreiz, die Steuersätze niedrig zu setzen und dafür Ausgleichszahlungen zu erhalten. Um diesem Problem zu begegnen, wird für die Grunderwerbsteuer bei der Ermittlung der Finanzkraftmesszahl ein normiertes Steueraufkommen angesetzt, das sich an bundesweit durchschnittlichen Steuersätzen orientiert.

Solche Normierungen wären obsolet, wenn man als Maßstab für den Länderfinanzausgleich i.e.S. und für Fehlbetrags-BEZ die Ressourcenausstattung eines Landes wählen würde. Darüber hinaus könnte die Willkür vermieden werden, die bei der Ermittlung der Finanzkraftmesszahl beispielsweise dann einsetzt, wenn Steuern berücksichtigt werden, Gebühren aber nicht,²¹ oder wenn die Finanzkraft der Gemeinden mit 0,64 Prozent berücksichtigt wird. Der *Sachverständigenrat* schlug daher vor, dass sich der Länderfinanzausgleich am Bruttoinlandsprodukt orientieren solle.²² Dieses Vorgehen hätte den Vorteil, dass Anreizprobleme in der Steuerdurchsetzung beseitigt werden, die es heute auf der Länderebene geben kann.

Da man davon ausgehen kann, dass eine auf ihre Wiederwahl bedachte Landesregierung nicht strategisch das Bruttoinlandsprodukt (also den Wohlstand) ihres Landes absenken wird, muss man generell keine schwerwiegenden Fehlanreize wie im aktuellen Finanzausgleich fürchten. Es würde darüber hinaus eine hohe Kompatibilität zum oben formulierten Reformvorschlag für den primären horizontalen Finanzausgleich bestehen – beide Komponenten der bundesstaatlichen Finanzbeziehungen hätten die Wirtschaftskraft der Länder als Grundlage. Ein ressourcenorientierter Finanzausgleich ist in der Schweiz

²⁰ Siehe dazu W. Wiegard, (2006), Reform des föderalen Finanzsystems aus ökonomischer Sicht, in: P. Wendisch und M. Fonger (Hrsg.), *Reform des föderalen Finanzsystems in Deutschland*, Baden-Baden, S. 19-32.

²¹ Siehe dazu Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2004), *Erfolge im Ausland – Herausforderungen im Inland. Jahresgutachten 2004/2005*, Wiesbaden.

²² Siehe dazu Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2004), *Erfolge im Ausland – Herausforderungen im Inland. Jahresgutachten 2004/2005*, Wiesbaden.

bereits implementiert.²³ Dort ist der Maßstab für die Ausgleichszahlungen das Ressourcenpotential je Einwohner, das für jeden Kanton berechnet wird. Darin gehen das zu versteuernde Einkommen der natürlichen Personen, ihr zu versteuerndes Vermögen und die Gewinne der juristischen Personen ein. Maßstab des Finanzausgleichs sind also Bemessungsgrundlagen derjenigen Steuern, auf welche die kantonalen Regierungen im Rahmen ihrer Steuerautonomie Zugriff haben. In welchem Umfang sie diese dezentralen Besteuerungspotentiale tatsächlich ausnutzen, bleibt ihnen überlassen und hat keinen Einfluss auf die Ausgleichszahlungen im schweizerischen Finanzausgleich.

Man sieht also, dass ein Ressourcenausgleich – und wohl nur dieser – mit einem hohen Grad an dezentraler Steuerautonomie vereinbar ist. *Kitterer* und *Plachta* simulieren einen Ressourcenausgleich, der sich am Bruttoinlandsprodukt je veredelten Einwohner orientiert und einen einfachen linearen Ausgleichstarif mit einem Ausgleichsfaktor von 6 Prozent hat.²⁴ Liegt also das BIP je veredelten Einwohner in einem Land um 1.000 Euro unter dem Bundesdurchschnitt, so erhält dieses Land 60 Euro je Einwohner aus dem Ressourcenausgleich. Der Tarif für Geberländer sieht, mit anderem Vorzeichen, symmetrisch aus. Es wird außerdem eine Verteilung des Umsatzsteueraufkommens ausschließlich nach der Einwohnerzahl unterstellt. Im Resultat zeigt sich, dass es sowohl unter den überdurchschnittlich wirtschaftsstarken, als auch unter den wirtschaftsschwachen Ländern gegenüber dem Status quo Gewinner und Verlierer gibt. Die Stadtstaaten mit hohem BIP aber relativ geringer Finanzkraft gehören in dieser Simulation durchweg zu den Verlierern, jedoch könnte dies für die Hansestädte mit einem Übergang zu einem wirtschaftskraftorientierten primären horizontalen Finanzausgleich korrigiert werden. Es kann aber, wie man hier sieht, im Übergang von einem System zum anderen zu Härten kommen, die durch kompensierende Transfers in einem Übergangszeitraum abgemildert werden müssten.

In jedem Fall wäre bei einer Reform des sekundären horizontalen Finanzausgleichs die Praxis der Einwohnerveredelung zu hinterfragen. Das Brecht'sche Gesetz, das steigende Kosten der Bereitstellung öffentlicher Güter mit zunehmender Bevölkerungsdichte vermutet und das damit der Legitimation der 1,35-fachen Einwohnergewichtung für Stadt-

²³ Siehe dazu Eidgenössisches Finanzdepartement (2007), *Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen – NFA*, Bern.

²⁴ Siehe dazu W. Kitterer und R.C. Plachta (2008), *Reform des Bund-Länder-Finanzausgleichs als Kernelement einer Modernisierung des deutschen Föderalismus*, Baden-Baden.

staaten dient, ist empirisch nicht robust belegt.²⁵ Wenn das Finanzausgleichsgesetz andererseits auch Sonderbedarfs-BEZ aufgrund hoher Kosten der politischen Führung in dünn besiedelten Ländern vorsieht, dann wird deutlich, dass der Gesetzgeber implizit unterstellt, dass es eine optimale, die Kosten der Bereitstellung öffentlicher Güter minimierende Größe von Gebietskörperschaften gibt. Solange der genaue Zusammenhang von Größe und Kosten aber nicht empirisch identifiziert ist, insbesondere solange nicht hinreichend belegt ist, dass Abweichungen vom Optimum tatsächlich nennenswert hohe Mehrbelastungen mit sich bringen, erwecken solche Sonderbedarfe für einzelne Länder den Eindruck der Willkürlichkeit.²⁶

Selbst wenn man um des Argumentes Willen unterstellt, dass die Stadtstaaten in einem Bereich mit steigenden Bereitstellungskosten öffentlicher Güter operieren und dass diese Kosten über diejenigen der anderen Länder liegen, folgt daraus nicht, dass sie im Finanzausgleich dafür kompensiert werden sollten. *Wiegard* sieht ein generelles Problem darin, dass Länder dabei für angeblich höhere Kosten belohnt werden und fordert stattdessen Anreize, öffentliche Güter kosteneffizient anzubieten.²⁷ *Kastin* weist in einer ähnlichen Stoßrichtung darauf hin, dass möglicherweise mit der Einwohnerveredelung zusätzliche Anreize zu einer eigentlich ineffizienten weiteren Agglomeration gesetzt werden, obwohl die Agglomerationsnachteile bereits überwiegen.²⁸

Die – kaum zu bestreitende – Tatsache, dass die Stadtstaaten positive Externalitäten zumindest für ihr Umland erbringen, ist ebenfalls kein schlagendes Argument für die Einwohnerveredelung. Zwar könnte man argumentieren, dass beispielsweise Hamburg mit seinem Hafen eine Infrastruktur bereitstellt, von der selbst ein Autohersteller in Ingolstadt profitiert. Positive Spillovers würden also potentiell in die gesamte Republik hineinreichen und nicht nur in die unmittelbaren Anrainerländer, so dass eine Berück-

²⁵ Siehe dazu M.T.W. Rosenfeld (2000), *Wo stehen wir mit dem kooperativen Föderalismus in Deutschland?*, *Konjunkturpolitik* 49 (Beiheft Fiskalischer Föderalismus in Europa), S. 55-102 und L.P. Feld, J. Schnellenbach und T. Baskaran (2007), *(Extreme) Haushaltsnotlage in Bremen?*, *Finanzwissenschaftliches Gutachten im Auftrag der Länder Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Nordrhein-Westfalen und Sachsen*, Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg.

²⁶ Siehe dazu S. Homburg (1994), *Anreizwirkungen des deutschen Finanzausgleichs*, *Finanzarchiv* N.F. 51, S. 312-330.

²⁷ Siehe dazu W. Wiegard, (2006), *Reform des föderalen Finanzsystems aus ökonomischer Sicht*, in: P. Wendisch und M. Fonger (Hrsg.), *Reform des föderalen Finanzsystems in Deutschland*, Baden-Baden, S. 19-32.

²⁸ Siehe dazu S. Kastin (2011), *Die Finanzierung von Agglomerationen über die Finanzausgleichssysteme der Bundesrepublik Deutschland. Eine theoretische und empirische Bestandsaufnahme* Frankfurt a.M.

sichtigung im bundesweiten Länderfinanzausgleich *prima facie* sinnvoll erscheint. Auf der anderen Seite produziert aber Bayern – und seien es nur touristische – Spillovers für Hamburg. In gewisser Hinsicht bietet jedes Land positive Spillovers für andere Länder. Eine im Länderfinanzausgleich abzugeltende positive Netto-Externalität der Stadtstaaten ist dann aber kaum zu identifizieren, oder gar zu quantifizieren. Die tatsächlich klar zu identifizierenden fiskalischen Externalitäten, die durch das Einpendlerproblem entstehen, wären dagegen systematisch viel eher durch eine an der Wirtschaftskraft orientierte Steuerverteilung zu korrigieren als durch die Einwohnerveredelung.²⁹

Ein Argument für die Einwohnerveredelung erscheint im Rahmen des geltenden Finanzausgleichs durchaus plausibel:³⁰ Die Finanzkraftmesszahlen der Stadtstaaten könnten nach oben verzerrt sein. Während Stadtstaaten praktisch nur aus wirtschaftsstarken Ballungsräumen bestehen, setzen sich Flächenstaaten aus Ballungsräumen und wirtschaftsschwachem Hinterland zusammen. Das wiederum macht, so *Kastin*, unkorrigierte Finanzkraftmesszahlen schwer vergleichbar, so dass eine Korrektur durch die Einwohnerveredelung angezeigt sei. Selbst wenn man dieses Argument im Rahmen des geltenden Rechts akzeptiert, so ist es im Rahmen des von uns vorgeschlagenen Reformansatzes hinfällig. Mit einer wirtschaftskraftorientierten Steuerverteilung würden die Stadtstaaten gerade für ihre überdurchschnittliche, ballungsbezogene Wirtschafts- und Finanzkraft belohnt. Im Rahmen eines Ressourcenausgleichs, der an die Stelle des Finanzausgleichs treten soll, würde dann zwar ein Teil der überdurchschnittlichen Wirtschaftskraft der Stadtstaaten wieder abgeschöpft. Aber dies wäre unproblematisch, denn es geht hier tatsächlich um ein Besteuerungspotential, auf das die Stadtstaaten mit der ihnen zu gewährenden zusätzlichen Steuerautonomie fiskalisch zugreifen können. Gerade dies ist aber entscheidend, während die Herkunft des überdurchschnittlichen Besteuerungspotentials aus besonderen Ballungseffekten nicht mehr relevant ist.

Einen ganz anderen Ansatz zum Umgang mit Spillover-Effekten zwischen Gebietskörperschaften schlägt *Blankart* vor, nämlich das Vertrauen auf dezentrale Koordination.³¹

²⁹ Siehe dazu W. Wiegard, (2006), Reform des föderalen Finanzsystems aus ökonomischer Sicht, in: P. Wendisch und M. Fonger (Hrsg.), *Reform des föderalen Finanzsystems in Deutschland*, Baden-Baden, S. 19-32.

³⁰ Siehe dazu S. Kastin (2011), *Die Finanzierung von Agglomerationen über die Finanzausgleichssysteme der Bundesrepublik Deutschland. Eine theoretische und empirische Bestandsaufnahme* Frankfurt a.M.

³¹ Siehe dazu C.B. Blankart (1996), Braucht Europa mehr zentralstaatliche Koordination?, *Wirtschaftsdienst* 76, S. 87-91.

Die Nutznießer von positiven Externalitäten könnten beispielsweise dann bereit sein, sich an der Finanzierung der zugrunde liegenden öffentlichen Güter zu beteiligen, wenn ihnen im Gegenzug ein Mitspracherecht gewährt wird. Ein Beispiel für eine relativ hohe Dezentralität in der Handhabung von Externalitäten ist wiederum die Schweiz. Dort hat sich das Instrument der interkantonalen Vereinbarungen (Konkordate) etabliert, in denen die von Spillover-Effekten betroffenen Kantone selbst Lastenausgleiche vereinbaren. Dabei kann in der Schweiz der Bund in dieser Frage aktiv eingreifen: Art. 48a der Bundesverfassung nennt neun Politikfelder, auf denen der Bund ermächtigt wird, auf Antrag eines interessierten Kantons eine interkantonale Vereinbarung für allgemeinverbindlich zu erklären. Verglichen mit diesem Instrument, das maßgeschneiderte Lösungen für unterschiedliche Politikfelder zulässt, erscheint die Abgeltung von positiven Externalitäten durch eine Einwohnerveredlung als grobschlächtiges Verfahren.

3.2.3. Ein Finanzausgleich aus einem Guss

Fuest und *Thöne* illustrieren anhand des aktuell geltenden Finanzausgleichs, wie eine fehlende Feinabstimmung zwischen den einzelnen Komponenten des Systems zu perversen Anreizen führen kann.³² Sie simulieren die Abschöpfungseffekte über den gesamten Finanzausgleich, d.h. von der vertikalen Verteilung der Steueranteile bis zur Berücksichtigung der BEZ und ermitteln den Effekt, den eine autonome Erhöhung der Steuereinnahmen in einem Land hat. Man stelle sich also etwa vor, dass ein Land von der Ansiedlung eines erfolgreichen Unternehmens aus dem Ausland profitiert. Wenn dieses Unternehmen im Saarland – also einem Nehmerland – eine Million Euro zusätzlicher Lohnsteuer generiert, dann beträgt die marginale Abschöpfungsrate für das Saarland – für den Landeshaushalt – 108 Prozent, d.h. es verliert unter dem Strich Finanzkraft durch die Stärkung seiner Wirtschaftskraft.

Wie kommt es zu diesem problematischen Effekt? Zunächst bleiben bereits nach dem primären vertikalen Finanzausgleich nur noch 42,5 Prozent des zusätzlichen Steueraufkommens im Saarland. Sodann verschlechtert sich die Position des Saarlandes im Umsatzsteuervorausgleich, seine Ergänzungsanteile sinken. Bei der regulären Umsatzsteuerverteilung bleibt die Position des Saarlandes hingegen unverändert, denn seine Einwohnerzahl ändert sich nicht. 15 Prozent des zusätzlichen Steueraufkommens fließen an die Gemeinden des Saarlandes; davon wiederum gehen 64 Prozent in die Berechnung

³² Siehe dazu C. Fuest und M. Thöne (2009), *Reform des Finanzföderalismus in Deutschland*, Berlin.

der Finanzkraftmesszahl des Landes ein. Die Position des Saarlandes im Länderfinanzausgleich i.e.S. verschlechtert sich also ebenfalls, und im Umfang des Gemeindeanteils passiert dies, ohne dass der Haushalt des Landes davon etwas hätte. Letztlich bleibt dem Landeshaushalt eine Mindereinnahme von 80.000 Euro als Folge der exogenen Erhöhung des Lohnsteueraufkommens um eine Million Euro. Unter Berücksichtigung der saarländischen Gemeinden verbleiben 70.000 Euro im Saarland, die marginale Abschöpfungsquote beträgt somit insgesamt 93 Prozent.

Es zeigt sich wiederum, wie die im Detail nicht fein abgestimmte Komplexität des Systems Fehlanreize produziert. Das ständige Drehen an einzelnen Stellschrauben im politischen Tagesgeschäft führt in der langen Frist zu einem dramatischen Rationalitätsverlust. Vor dem Hintergrund solcher Erfahrungen ist die Forderung nach einer großen Reform des Bund-Länder-Finanzausgleichs zu sehen, die aus einem Guss erfolgen und die folgenden Eckpunkte berücksichtigen sollte:

- eine wirtschaftskraftorientierte Verteilung von Steueranteilen im primären horizontalen Finanzausgleich;
- ein ebenfalls an der Wirtschaftskraft orientierter Ressourcenausgleich im sekundären horizontalen Finanzausgleich;
- eine Abkehr von der starken Orientierung an fiktiven Finanzbedarfen;
- eine stärkere Steuerautonomie der Länder.

Bei allen bisher vorgeschlagenen Maßnahmen steht die Systemreform im Vordergrund. Es soll darum gehen, den Schritt zu einem rationalen System des Bund-Länder-Finanzausgleichs zu gehen. Unmittelbare Veränderungen von Verteilungspositionen einzelner Länder werden dagegen mit unseren Vorschlägen nicht angestrebt. Soweit bei einem Systemwechsel dennoch Verschlechterungen für einzelne Länder eintreten und daher die Zustimmungsfähigkeit einer grundlegenden Reform gefährdet wird, wäre zur zeitlich beschränkten Kompensation an die Möglichkeit von BEZ für einzelne Härtefälle zu denken.

3.3. Stärkung der Steuerautonomie der Länder

Aufgrund der geringen, nur die Grunderwerbsteuer umfassenden Steuerautonomie fehlen den Ländern bisher wesentliche Freiheitsgrade in ihren finanzpolitischen Entscheidungen. Es ist praktisch nicht möglich, Ausgaben, die über den zentral definierten Haushaltsspielraum hinausgehen, zu finanzieren, ohne auf die öffentliche Verschuldung aus-

zuweichen. Nennenswerte Steuererhöhungen sind schließlich nicht durchführbar. Da auf der anderen Seite ein großer Teil der Ausgaben ebenfalls bereits zentral determiniert ist, sind die Spielräume für autonome Ausgabenentscheidungen faktisch stark eingeschränkt. Dies gilt umso mehr im verfassungsrechtlichen Rahmen der Schuldenbremse, die nunmehr das Ausweichen in die Schuldenfinanzierung versperrt.

Die Länder sollten also dringend Zugriff auf Steuerquellen erhalten, die ergiebiger sind als die Grunderwerbsteuer. Dabei geht es notabene nicht nur darum, den Ländern einfach mehr Ausgabenspielraum unter den Bedingungen der Schuldenbremse zu verschaffen. Dies könnte erreicht werden, indem etwa der Umsatzsteueranteil der Länder erhöht oder das Verbundsystem in ein gebundenes Trennsystem überführt wird und das Aufkommen der Umsatzsteuer ganz dem Bund, das Aufkommen der Einkommen- und Körperschaftsteuer ganz den Ländern zugewiesen wird. Vielmehr geht es wesentlich darum, den Ländern mehr finanzpolitische Flexibilität zu gewähren und die Möglichkeit zu schaffen, die Einnahmepolitik an länderspezifische Ausgabenpräferenzen anzupassen. Eine stärkere horizontale Ausdifferenzierung der Finanzpolitik der Länder soll also ermöglicht werden, nicht zuletzt deshalb, weil eine solche Ausdifferenzierung als eigentliche Rechtfertigung der Existenz föderaler Ordnungen gesehen werden muss.³³

Darüber hinaus würde eine echte Finanzautonomie in dieser Form die Länder mit einem stärkeren Anreiz ausstatten, ihre eigenen Bemessungsgrundlagen zu pflegen und einen effizienten Strukturwandel zu befördern. Das von politischen Praktikern oft gehörte Argument, nach dem Transferzahlungen im Finanzausgleich ein Instrument zur Förderung des Strukturwandels sind, lässt sich empirisch jedenfalls nicht belegen.³⁴ Dagegen gibt es durchaus Belege dafür, dass gerade das Wettbewerbselement der dezentralen Finanzautonomie langfristig positive Wachstumseffekte hat.³⁵ Hierzu könnte die Tatsache beitragen, dass das dezentrale Experimentieren mit neuen politischen Lösungsansätzen über das Lernen aus Versuch und Irrtum langfristig zu einer effizienten Politik führt.³⁶

³³ Siehe dazu C.B. Blankart (2007), *Föderalismus in Deutschland und Europa*, Baden-Baden.

³⁴ Siehe dazu L.P. Feld, J. Schnellenbach und T. Baskaran (2012), Creative Destruction and Fiscal Institutions: A Long-Run Case Study of Three Regions, *Journal of Evolutionary Economics* 22, S. 563-583.

³⁵ Siehe dazu L.P. Feld und J. Schnellenbach (2011), Fiscal Federalism and Long-Run Macroeconomic Performance: A Survey of Recent Research, *Environment and Planning C: Government and Policy* 29, S. 224-243.

³⁶ Siehe dazu C. Kotsogiannis und R. Schwager (2006), On the Incentives to Experiment in Federations, *Journal of Urban Economics* 60, S. 484-497.

Es gibt verschiedene Modelle zur Stärkung der Steuerautonomie der Länder. Eine denkbare und besonders weit reichende Variante sieht vor, den Ländern die Erhebung einer eigenständigen Einkommensteuer mit eigenem Tarif zu erlauben. Dies würde dem Vorbild der Schweiz entsprechen, wo die Kantone die Tarife ihrer kantonalen Einkommensteuer frei definieren können; lediglich regressive Tarife gelten als verfassungswidrig. Die Erfahrungen in der Schweiz zeigen, dass eine so hohe dezentrale Finanzautonomie praktikabel ist. Ein „race to the bottom“, in welchem ein ruinöser Steuerwettbewerb den Staat austrocknet, ist nicht nachweisbar.³⁷ Zudem zeigt sich in der Schweiz, dass solche wettbewerbsförderalen Elemente in einem Land mit sehr asymmetrischen Gliedstaaten gut funktionieren können. So ist etwa das Verhältnis des BIP pro Kopf zwischen den Kantonen Basel-Stadt und Appenzell-Innerrhoden ähnlich wie das Verhältnis zwischen Hamburg und Mecklenburg-Vorpommern – die deutschen Länder sind sich sogar ähnlicher und die Asymmetrien zwischen schweizerischen Kantonen sind größer. Unterschiedliche materielle Startbedingungen von Ländern sind kein Argument gegen die Gewährung von stärkerer Steuerautonomie, sondern ein Argument für einen Ressourcenausgleich.

Eine wesentlich weniger radikale Lösung bestünde darin, den Ländern eine Autonomie der Entscheidung über Steuersätze für die bisherigen „unechten“ Ländersteuern zu gewähren. Hier besteht aber das Problem, dass diese Steuern nicht ergiebig genug sind, um den Ländern die nötige Flexibilität zu verschaffen.

Ein gangbarer Weg wäre die Gewährung eines Zuschlagsrechtes der Länder auf Einkommen- und Körperschaftsteuer. Eine völlige Tarifautonomie würde zwar nicht herrschen, die Länder könnten aber eigene Zuschläge auf die von den Steuerpflichtigen geleisteten Steuerzahlungen erheben. Gegebenenfalls wäre zudem über die Möglichkeit von Abschlägen nachzudenken. Ein solches Zuschlagsrecht könnte in der Praxis nach dem Vorbild des Solidaritätszuschlages erhoben werden, so dass der bürokratische Aufwand relativ gering wäre. Für die Steuerpflichtigen wäre ein solches System äußerst transparent. Sie müssten nicht ganze Steuertarife vergleichen, sondern könnten sich an einem Zuschlagssatz je Bundesland orientieren.

Würde es zur grundsätzlichen Entscheidung für die Einführung eines Zuschlagsrechts in der Einkommen- und Körperschaftsteuer kommen, dann wären noch eine Reihe von

³⁷ Siehe dazu L.P. Feld (2009), *Braucht die Schweiz eine materielle Steuerharmonisierung?*, Zürich.

wichtigen Detailfragen zu klären, welche die Integration eines solchen Instrumentes in das aktuelle Verbundsystem betreffen. Ein denkbarer Weg ist die grundsätzliche Beibehaltung des Verbundsystems, bei gleichzeitig leichter Absenkung des Tarifs der beiden Steuern. Der bundesweit einheitlich erhobene Anteil der beiden Steuern würde dann weiterhin als Gemeinschaftsteuer verwaltet, während das Aufkommen aus den länderspezifischen Zuschlägen direkt in den betreffenden Ländern verbleibt. Der faktische Spielraum für dezentrale Steuerautonomie würde wesentlich vom Ausmaß der durchsetzbaren Tarifabsenkung abhängen. Eine besonders starke Tarifabsenkung wäre die Voraussetzung für eine große Lösung, in der die Einkommen- und Körperschaftsteuern ins Trennsystem überführt werden, so dass das Aufkommen der bundesweit einheitlich erhobenen Steuern dem Bund zufließt, während Länder und Gemeinden ein Aufkommen aus diesen Steuern ausschließlich aus ihren autonomen Zuschlägen erhalten.

4. Verfassungsrechtliche Prüfung

Die im vorigen Abschnitt herausgearbeiteten Elemente eines reformierten bundesstaatlichen Finanzausgleichs müssen sich in die finanzverfassungsrechtliche Ordnung einfügen, sollen keine Verfassungsänderungen erforderlich werden. Die modifizierte Steuerzerlegung, der stärker ressourcenorientierte Länderfinanzausgleich und die Eröffnung von Steuerautonomie zugunsten der Länder durch die Ausgestaltung von Zuschlagsrechten auf die Einkommen- und die Körperschaftsteuer sind deshalb im Folgenden mit dem verfassungsrechtlichen Rahmen abzugleichen.

4.1. Der primäre horizontale Finanzausgleich: eine Reform der Steuerzerlegung

4.1.1. Lohnsteuerzuordnung nach der Wirtschaftskraft

Nach Art. 107 Abs. 1 Satz 1 GG stehen das Aufkommen der Landessteuern und der Länderanteil am Aufkommen der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer den einzelnen Ländern insoweit zu, als die Steuern von den Finanzbehörden in ihrem Gebiet vereinnahmt werden (örtliches Aufkommen). Die Regelung bezweckt, den Ländern die Erträge entsprechend der örtlichen Steuerkraft zuzuordnen³⁸ und damit zu gewährleisten, dass die Länder an der in ihrem Gebiet erwirtschafteten Leistungsfähigkeit partizipieren.³⁹ Die auf Wettbewerb im horizontalen Verhältnis der Länder zueinander ausgerichtete Grundanlage der zweiten Stufe des bundesstaatlichen Finanzausgleichs manifestiert sich hier in besonderer Weise. Der Begriff der örtlichen Vereinnahmung ist deshalb im verfassungsrechtlichen Zusammenhang nicht technisch-formal zu verstehen; vielmehr steht er als Chiffre für den Begriff der örtlichen Steuerkraft.

Hierauf deuten die Vorschriften des Art. 107 Abs. 1 Satz 2 und 3 GG, die den Bundesgesetzgeber ermächtigen und für die Lohnsteuer und Körperschaftsteuer zugleich verpflichten, durch zustimmungsbedürftiges Bundesgesetz nähere Bestimmungen über die Abgrenzung sowie über Art und Umfang der Zerlegung des örtlichen Aufkommens zu

³⁸ Siehe *P. Kirchhof*, Der Verfassungsauftrag zum Länderfinanzausgleich als Ergänzung fehlender und als Garant vorhandener Finanzautonomie, 1982, S. 6 f.; *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 68.

³⁹ Siehe *Siekman*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 6. Aufl. 2011, Art. 107 Rdnr. 7; *Korioth*, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 514 ff.; *Wendt*, Finanzhoheit und Finanzausgleich, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Bd. VI, 3. Aufl. 2008, § 139 Rdnr. 86; *Friauf*, Der bundesstaatliche Finanzausgleich, JA 1984, S. 618 (621).

treffen.⁴⁰ Denn derartige Korrekturen können genau dann erforderlich werden, wenn der Ort der technischen Vereinnahmung nicht oder nicht hinreichend genau auf örtliche Steuerkraft deutet,⁴¹ wie etwa im Fall von Unternehmen mit mehreren Betriebsstätten. Das Bundesverfassungsgericht hat klargestellt, dass die verfassungsrechtliche Ermächtigung dem Gesetzgeber einen Gestaltungsraum eröffnet, die Gestaltung aber in jedem Fall das Ziel und die Wirkung haben muss, Abweichungen zwischen der technischen Vereinnahmung und der örtlichen Steuerkraft in relevanter Weise zu vermindern.⁴²

Die durch das Zerlegungsgesetz bewirkte Zuordnung der Lohnsteuer allein nach Maßgabe des Wohnsitzes des Steuerpflichtigen (§ 1 Abs. 1 ZerlG) wurde durch das Bundesverfassungsgericht zwar als verfassungsgemäß angesehen, zumal unter Berücksichtigung eines diesbezüglichen Gestaltungsraums.⁴³ Eine Ertragsaufteilung, die auch den infrastrukturellen Beiträgen des Landes des Tätigkeitsorts des Steuerpflichtigen Rechnung trägt,⁴⁴ würde dem Zweck des Art. 107 Abs. 1 GG, die Länder an der in ihrem Gebiet erwirtschafteten Leistungsfähigkeit partizipieren zu lassen, gleichwohl besser entsprechen. Eine Aufteilung der Lohnsteuererträge zwischen dem Land des Tätigkeitsorts und dem Land des Wohnorts des Steuerpflichtigen, insbesondere nach einem prozentualen Schlüssel, wäre also verfassungsgemäß und würde allein eine Modifizierung des Zerlegungsgesetzes erfordern. Eine Zuweisung der Lohnsteuer ausschließlich an das Land des Tätigkeitsorts würde demgegenüber außer Betracht lassen, dass die individuelle Erwirtschaftung von Leistungsfähigkeit auch von den Infrastrukturen abhängt, die das Land des Wohnorts vorhält (Erschließung, Krankenhäuser, Schulen etc.). Gleiches ist

⁴⁰ Abgrenzung bedeutet dabei die Zuweisung des gesamten Ertrages aus einem konkreten Steuertatbestand an eines der beteiligten Länder; bei der Zerlegung wird der Ertrag aus einem konkreten Steuertatbestand unter mehreren beteiligten Ländern aufgeteilt.

⁴¹ Siehe *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 69; *Pieroth*, in: Jarass/Pieroth, GG, 12. Aufl. 2012, Art. 107 Rdnr. 3.

⁴² BVerfGE 72, 330 (395); 101, 158 (221); 116, 327 (379); siehe auch *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 71. Bagatellgrenzen können dabei vorgesehen werden; *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Aufl. 2012, Art. 107 Rdnr. 14; *Korioth*, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 519.

⁴³ Ebenso BVerfGE 72, 330 (406 f.), auch unter Verweis auf Art. 106 Abs. 5 GG; *Siekman*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 6. Aufl. 2011, Art. 107 Rdnr. 13.

⁴⁴ Für eine solche Weiterentwicklung aus dem rechtswissenschaftlichen Schrifttum siehe auch *Häde*, Finanzausgleich, 1996, S. 210; *Korioth*, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 521 („Äquivalenzbeziehungen der Einkommensteuer auch zum Ort der Wertschöpfung“); *Selmer*, Zur Reform der bundesstaatlichen Finanzverfassung. Fragestellungen nach Föderalismusreform und Berlin-Urteil des BVerfG, NVwZ 2007, S. 872 (876 f.); in die gleiche Richtung *Wendt*, Finanzhoheit und Finanzausgleich, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Bd. VI, 3. Aufl. 2008, § 139 Rdnr. 87.

einer Aufteilung der Lohnsteuer allein nach dem Verhältnis der Bruttoinlandsprodukte der Länder entgegenzuhalten.

4.1.2. Umsatzsteuerzuordnung nach der Einwohnerzahl

Der Länderanteil am Umsatzsteueraufkommen steht den einzelnen Ländern nicht nach dem örtlichen Aufkommen, sondern im Grundsatz nach ihrer Einwohnerzahl zu (Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 1 GG). Dies begründet sich nach herrschender Auffassung dadurch, dass die Umsatzsteuer aufgrund ihrer Erhebung als indirekte Steuer vielfach nicht dort vereinnahmt wird, wo der steuerkraftindizierende Verbrauch stattfindet, was es rechtfertigt, hier die Einwohnerzahl eines Landes als typisierenden Maßstab der örtlichen Steuerkraft zugrunde zu legen.⁴⁵

Zum Teil, auch vom Bundesverfassungsgericht,⁴⁶ wird vertreten, mit dem Kriterium der Einwohnerzahl werde an dieser Stelle des Finanzausgleichs zugleich ein abstrakter oder pauschaler Bedarfsmaßstab in das Ausgleichssystem eingeführt (gleichmäßige Pro-Kopf-Versorgung).⁴⁷ Wenn man bei systematischer Verfassungsinterpretation allerdings davon ausgeht, dass der bundesstaatliche Finanzausgleich auf der zweiten Stufe (primäre horizontale Verteilung) grundsätzlich nicht nach Bedarfs Gesichtspunkten – gemäß dem bündischen Solidargedanken – umverteilt, sondern den Ländern – insbesondere eigenverantwortlich erwirtschaftete – Mittel als je Eigenes zuordnet, dann erscheint die tatsächliche Wirkung des Einwohnerkriteriums in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 1 GG als abstrakter Bedarfsmaßstab als ein Reflex, der aber nicht vom Telos der Norm umfasst ist. Der Zweck der Regelung bleibt danach auf die steuerkraftgemäße Zuordnung des Umsatzsteuerertrags an die Länder beschränkt.

Weil die Einwohnerzahl eines Landes die örtliche Steuerkraft auf dem Gebiet der Umsatzsteuer in sachgerechter Weise widerspiegelt, sollte an diesem Kriterium zur Bemessung von Steuerkraft festgehalten werden. § 2 FAG kann insoweit unverändert bleiben, ebenso die verfassungsrechtliche Grundlage in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 1 GG.

⁴⁵ BVerfGE 72, 330 (384); 101, 158 (221); 116, 327 (379); P. Kirchhof, Der Verfassungsauftrag zum Länderfinanzausgleich als Ergänzung fehlender und als Garant vorhandener Finanzautonomie, 1982, S. 7; Huber, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 79 ff.; Heintzen, in: v. Münch/Kunig (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Aufl. 2012, Art. 107 Rdnr. 17; Heun, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. 3, 2. Aufl. 2008, Art. 107 Rdnr. 19; Koriath, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 526.

⁴⁶ BVerfGE 72, 330 (384); bestätigt durch BVerfGE 101, 158 (221); 116, 327 (379).

⁴⁷ Mit Nachdruck etwa Heun, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. 3, 2. Aufl. 2008, Art. 107 Rdnr. 19; auch Koriath, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 528.

4.1.3. Verzicht auf den Umsatzsteuervorausgleich

Ein Teil des Länderanteils an der Umsatzsteuer, höchstens ein Viertel, kann gemäß Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG durch zustimmungsbedürftiges Bundesgesetz abweichend zugeordnet werden (Ergänzungsanteile). Empfänger dieser fakultativ auszugestaltenden Ergänzungsanteile sind nach Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG Länder, deren Einnahmen aus den Landessteuern, aus der Einkommen- und Körperschaftsteuer und – seit dem 1.7.2009 – nach Art 106b GG je Einwohner unter dem Durchschnitt der Länder liegen. Im Rahmen der Föderalismusreform 2006 wurde – als Folgeänderung zu Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG – ergänzt, dass bei der Grunderwerbsteuer (Landessteuer nach Art. 106 Abs. 2 Nr. 3 GG) anstelle der tatsächlichen Einnahmen die Steuerkraft anzusetzen ist (Art. 107 Abs. 1 Satz 4 a. E. GG). Letztere, durchaus sinnvolle Regelung soll Fehlanreize vermeiden, die dadurch entstehen könnten, dass Einnahmefälle infolge der nunmehr möglichen landesautonomen Senkung des Grunderwerbsteuersatzes gemäß Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG durch eine korrespondierend höhere Bemessung der Ergänzungsanteile nahezu ausgeglichen werden.⁴⁸ Schon aus der systematischen Stellung von Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG und aus dem Tatbestandsbegriff der „Ergänzung“ ist herzuleiten, dass die Bemessung der Ergänzungsanteile einem verfassungsrechtlichen Nivellierungsverbot unterliegt.⁴⁹ Eine Zweckbindung von Ergänzungsanteilen ist im Übrigen, entsprechend der übergreifenden Zielsetzung des Finanzausgleichs, die Gebietskörperschaften mit ungebundenen Finanzmitteln zur Deckung ihrer allgemeinen Ausgaben auszustatten, unzulässig.⁵⁰

Die Regelungen in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 und 3 GG bewirken damit, in Modifikation der horizontalen Steuerzuordnung nach der örtlichen Steuerkraft (Art. 107 Abs. 1 Satz 1 bis 3 sowie Satz 4 HS 1 GG), einen begrenzten Steuerkraftausgleich.⁵¹ Von den Regelungen des sekundären Finanzausgleichs in Art. 107 Abs. 2 GG unterscheiden sie sich – allein – insoweit, als das Ausgleichsvolumen nur maximal ein Viertel des Länderanteils am Umsatzsteueraufkommen umfasst, als eine bestimmte Ländergruppe (alle Länder mit unterdurchschnittlichen Einnahmen pro Einwohner im Sinne des Art. 107 Abs. 1 Satz 4

⁴⁸ BT-Drs. 16/813, S. 20.

⁴⁹ Heintzen, in: v. Münch/Kunig (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Aufl. 2012, Art. 107 Rdnr.18.

⁵⁰ Pieroth, in: Jarass/Pieroth, GG, 12. Aufl. 2012, Art. 107 Rdnr. 5.

⁵¹ Friauf, Der bundesstaatliche Finanzausgleich, JA 1984, S. 618 (621); siehe in diese Richtung schon Hettlage, Die Neuordnung der deutschen Finanzverfassung, in: FinArch. N.F. Bd. 14 (1953/54), S. 405 (476 f.).

HS 2 GG) begünstigt und zugleich die Gesamtheit der Länder (als Empfänger des Länderanteils an der Umsatzsteuer) belastet wird und als der Ausgleich tatbestandlich nicht an die Finanzkraft insgesamt und nicht an bestimmte Finanzbedarfe anknüpft, sondern allein an die in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG genannten Einnahmen je Einwohner.⁵²

Letzteres erscheint im Regelungszusammenhang des Art. 107 Abs. 1 Satz 4 GG allerdings zugleich als auffällig, weil Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG damit im Vergleichsgegenstand über den Themenbereich der Umsatzsteuer hinausgeht und insoweit doch zumindest eine gewisse Nähe zur allgemeinen Finanz-, jedenfalls Steuerkraftangleichung im Sinne des sekundären Finanzausgleichs aufweist;⁵³ dies auch deshalb, weil – genauso wie in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG – die Finanz- bzw. Steuerkraft hier durch die Bezugnahme auf den Faktor der Einwohnerzahl als Größenkriterium und insoweit zugleich abstraktes Bedarfskriterium vergleichbar gemacht wird.⁵⁴

Das Bundesverfassungsgericht fasst den Normcharakter des Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG in der Formulierung zusammen, dass Ergänzungsanteile ein „horizontal ausgleichendes Element iS eines Gegenstromprinzips“ bilden, bezogen auf den – im Rahmen von Art. 107 Abs. 1 GG leitenden – Gedanken der Ertragszuordnung nach der örtlichen Steuerkraft.⁵⁵ Die eigene, originäre Finanzausstattung der Gebietskörperschaften soll dem Bundesverfassungsgericht zufolge erst nach Zuordnung der Ergänzungsanteile feststehen.⁵⁶

Wenngleich dieser Einordnung durch das Bundesverfassungsgericht unter Berücksichtigung der genannten Unterschiede zum sekundären Finanzausgleich und auch der systematischen Strukturierung der Normen (Art. 107 Abs. 1 GG einerseits, Art. 107 Abs. 2

⁵² Zur Unterscheidung zwischen Steuerkraftausgleich und Finanzkraftausgleich in diesem Sinne *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 86.

⁵³ Ebenso *P. Kirchhof*, Der Verfassungsauftrag zum Länderfinanzausgleich als Ergänzung fehlender und als Garant vorhandener Finanzautonomie, 1982, S. 8.

⁵⁴ Dass die Bemessungsgrundlage der Ergänzungsanteile nicht an Unterschiede bei der Umsatzsteuerkraft anknüpfen kann, liegt auf der Hand, weil die Einwohnerzahl in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 1 GG Ausgangspunkt der Umsatzsteuerzuordnung ist, es also von vornherein nicht zur Feststellung von Umsatzsteuerkraftunterschieden durch Bezugnahme auf die Einwohnerzahl kommen kann; *Korioth*, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 531.

⁵⁵ BVerfGE 72, 330 (385); dazu *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 83.

⁵⁶ BVerfGE 72, 330 (385); 116, 327 (379); *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Aufl. 2012, Art. 107 Rdnr. 18; kritisch zu dieser Einordnung *Korioth*, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 421 f.; *Heun*, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. 3, 2. Aufl. 2008, Art. 107 Rdnr. 20, 22.

GG andererseits) im Ergebnis gerade noch gefolgt werden kann, ist in der wertenden Gesamtschau gleichwohl festzustellen, dass der Umsatzsteuervorausgleich thematisch über die primäre Zuordnung von Mitteln „als Eigenem“ hinausgeht und diese Zuordnung zugunsten unterdurchschnittlich steuerkräftiger Länder modifiziert. Ein Verzicht auf den Umsatzsteuervorausgleich, der verfassungsrechtlich offen steht („können“ in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG) und eine Änderung von § 2 FAG erforderte, zudem eine Änderung von § 5 MaßstG nahe legte,⁵⁷ würde die Systematik erheblich bereinigen und besser verdeutlichen, in welchem Umfang Mittel primär zugeordnet und in welchem Umfang sie solidarisch umverteilt werden.⁵⁸ Noch stärker bereinigend würde freilich die Streichung der verfassungsrechtlichen Option für den Umsatzsteuervorausgleich durch Verfassungsänderung wirken, die seit den 1980er Jahren immer wieder gefordert worden ist.⁵⁹

4.2. Der sekundäre horizontale Finanzausgleich: Ressourcenausgleich als Alternative

4.2.1. Verfassungsrechtliche Grundsätze des sekundären Finanzausgleichs

Der verfassungsrechtlich gebotene⁶⁰ sekundäre horizontale und vertikale Finanzausgleich ist kein Mittel, um die Ergebnisse der primären Steuerertragsverteilung durch ein neues System zu ersetzen,⁶¹ sondern dient der Korrektur dieser Ergebnisse, soweit sie auch unter Berücksichtigung der Eigenstaatlichkeit der Länder aus dem Gedanken des bündischen Einstehens füreinander unangemessen erscheinen;⁶² dies insbesondere im Hinblick auf das Ziel des Finanzausgleichs, die Erfüllung der verfassungsrechtlich zugewiesenen Aufgaben in allen Gebietskörperschaften zu gewährleisten.⁶³ Der sekundäre Finanzausgleich geht also von der primären vertikalen und horizontalen Verteilung des

⁵⁷ In § 5 Abs. 1 Satz 1 MaßstG wird die Kann-Bestimmung des Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG als Soll-Bestimmung konkretisiert.

⁵⁸ *Korioth*, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 534 m. z. w. N.; *Huber*, Das Bund-Länder-Verhältnis de constitutione ferenda, in: Blanke/Schwanengel (Hrsg.), Zustand und Perspektiven des deutschen Bundesstaates, 2005, S. 21 (46).

⁵⁹ Für eine Streichung des Umsatzsteuervorausgleiches zuerst, soweit ersichtlich, *Peffekoven*, Zur Problematik der Umsatzsteuerverteilung, in: FS Ehrlicher, 1985, S. 53 (73 f.); siehe aus jüngerer Zeit *Selmer*, Zur Reform der bundesstaatlichen Finanzverfassung. Fragestellungen nach Föderalismusreform und Berlin-Urteil des BVerfG, NVwZ 2007, S. 872 (877).

⁶⁰ *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 89; *Heun*, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. 3, 2. Aufl. 2008, Art. 107 Rdnr. 13, 23.

⁶¹ BVerfGE 101, 158 (222); 116, 327 (380).

⁶² BVerfGE 86, 148 (214 f.); 101, 158 (221 f.); 116, 327 (380).

⁶³ BVerfGE 72, 330 (383); 86, 148 (213).

Steueraufkommens aus und modifiziert diese Verteilung („Abgabe der leistungsstärkeren Länder aus Eigenem“⁶⁴), um – entsprechend dem Gedanken der bündischen Solidarität in seiner verbands- wie auch individualschützenden Dimension – eine den verfassungsrechtlich zugewiesenen Aufgaben angemessene Finanzausstattung der Gebietskörperschaften sicherzustellen. Der ebenfalls aus dem Bundesstaatsprinzip abzuleitende Grundsatz der gebietskörperschaftlichen Folgenverantwortung für autonom getroffene Entscheidungen darf dabei jedoch keinesfalls aus dem Blick geraten.

Nach ständiger, schon sehr früh angelegter Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts darf der sekundäre Finanzausgleich nicht zu einer Nivellierung der Finanzkraft der Bundesländer führen (Nivellierungsverbot).⁶⁵ Ebenso wenig darf es durch den sekundären Finanzausgleich im Grundsatz zu einer Änderung der Finanzkraftreihenfolge unter den Bundesländern kommen (Verbot der Veränderung der Finanzkraftreihenfolge).⁶⁶

Diese Rechtsprechung kann sich im Kern auf den Wortlaut des Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG stützen, wonach die Finanzkraft der Bundesländer angemessen auszugleichen ist. Der Begriff des „Ausgleichs“ schließt überschießende, die Finanzkraftreihenfolge verändernde Mittelflüsse prinzipiell aus. Der Begriff der „Angemessenheit“ drängt auf den Verbleib eines gewissen Anteils des nach Maßgabe der primären Steuerverteilung entstandenen Finanzkraftabstands.⁶⁷ Der Finanzausgleich soll, so das Bundesverfassungsgericht, Finanzkraftunterschiede unter den Ländern verringern, aber nicht beseitigen.⁶⁸ Das Nivellierungsverbot stellt sich damit nicht nur der völligen Egalisierung der Finanzkraft der Bundesländer entgegen, sondern verlangt eine grundsätzlich proportionale Abbildung der ursprünglichen Finanzkraftunterschiede auch nach Abschluss des sekundären Finanzausgleichs.⁶⁹

⁶⁴ BVerfGE 72, 330 (386).

⁶⁵ BVerfGE 1, 117 (131); 72, 330 (398); 86, 148 (215, 250); 101, 158 (221 f.); 116, 327 (380).

⁶⁶ BVerfGE 72, 330 (418 f.); 86, 148 (250); 101, 158 (222); 116, 327 (380).

⁶⁷ P. Kirchhof, Der Verfassungsauftrag zum Länderfinanzausgleich als Ergänzung fehlender und als Garant vorhandener Finanzautonomie, 1982, S. 8 sowie S. 10 unter Bezugnahme auf das Verhältnismäßigkeitsprinzip.

⁶⁸ BVerfGE 101, 158 (221 f.); dazu Huber, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 126; Wendt, Finanzhoheit und Finanzausgleich, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Bd. VI, 3. Aufl. 2008, § 139 Rdnr. 97.

⁶⁹ Dazu Koriath, Der Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern, 1997, S. 544 f., 626 ff.; Maunz, in: Maunz/Dürig (Hrsg.), GG, Stand: April 2012, Art. 107 Rdnr. 64; für ein „Prinzip rechnerischer Propor-

Bestätigt und unterstrichen wird diese Wortlautinterpretation des Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG durch das grundgesetzliche Bundesstaatsprinzip, das in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG seinen konkretisierenden Niederschlag gefunden hat.⁷⁰ Denn das Bundesstaatsprinzip fordert nicht nur das solidarische Einstehen der Gebietskörperschaften füreinander, sondern – mit Blick auf die Eigenstaatlichkeit der Länder – zugleich die Sicherstellung von Folgenverantwortung für autonom getroffene Entscheidungen. Die Wahrung der Finanzkraftreihenfolge und die Einhaltung des Nivellierungsverbots gewährleisten diese Folgenverantwortung.

Die Bestimmungen in Art. 107 Abs. 2 GG regeln den sekundären Finanzausgleich auf verfassungsrechtlicher Ebene abschließend. Ergänzende Ausgleichsregelungen, auch in Gestalt freiwilliger Vereinbarungen zwischen den Ländern, sind unzulässig.⁷¹ Soweit sich derartige Vereinbarungen auf die finanzielle Beteiligung einzelner Gebietskörperschaften an den Ausgaben anderer Gebietskörperschaften beziehen, scheitern sie darüber hinaus am Konnexitätsgrundsatz des Art. 104a Abs. 1 GG. Konkret aufgabenbezogene Sonderregelungen wie Art. 104a Abs. 2-4 GG oder auch Art. 104b GG bleiben freilich unberührt.

4.2.2. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum sekundären horizontalen Finanzausgleich

Die Bestimmungen in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 und 2 GG formen den sekundären horizontalen Finanzausgleich unter den Bundesländern als dritte Stufe des bundesstaatlichen Finanzausgleichs aus (Länderfinanzausgleich). Danach ist durch zustimmungsbedürftiges Bundesgesetz sicherzustellen, dass die unterschiedliche Finanzkraft der Länder angemessen ausgeglichen wird; hierbei sind die Finanzkraft und der Finanzbedarf der Gemeinden zu berücksichtigen (Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG). Das Gesetz muss die Voraussetzungen für die Ausgleichsansprüche der ausgleichsberechtigten Länder und für die Aus-

tionalität“ *P. Kirchhof*, Der Verfassungsauftrag zum Länderfinanzausgleich als Ergänzung fehlender und als Garant vorhandener Finanzautonomie, 1982, S. 55 (wenn ein wenig finanzkräftiges Land auf 95 v.H. des Durchschnitts angehoben wird, müssen einem deutlich überdurchschnittlich finanzkräftigen Land zumindest 105 v.H. des Durchschnitts verbleiben); auch *Hidien*, Handbuch Länderfinanzausgleich, 1999, S. 311 („Finanzielles Abstandsgebot“).

⁷⁰ Auf die Frage, ob das Bundesstaatsprinzip als allgemeine Staatsstrukturbestimmung zur Finanzverfassung hinzutritt oder aber im Bereich der Finanzverfassung abschließend durch die Regelungen der Art. 104a ff. GG konkretisiert wird, muss daher nicht eingegangen werden.

⁷¹ *Heun*, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. 3, 2. Aufl. 2008, Art. 107 Rdnr. 13.

gleichsverbindlichkeiten der ausgleichsverpflichteten Länder sowie die Maßstäbe für die Höhe der Ausgleichsleistungen bestimmen (Art. 107 Abs. 2 Satz 2 GG).

Der Begriff der Finanzkraft im Sinne des Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG umfasst nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts alle Einnahmen, die finanzielle Leistungsfähigkeit begründen und deshalb ausgleichserheblich sind. Dem Begriff unterfallen neben den Steuereinnahmen jedenfalls im Ausgangspunkt auch alle Einnahmen aus nichtsteuerlichen Abgaben, aus wirtschaftlicher Tätigkeit und aus anderen Ertragszuflüssen.⁷² Der Gesetzgeber hat bei der Festlegung entsprechender Indikatoren, derer er sich zur Vereinfachung bedienen darf, einen gewissen Spielraum.⁷³ Doch müssen die Indikatoren die Finanzkraft zuverlässig erfassen.⁷⁴ Einnahmen dürfen nur dann unberücksichtigt bleiben, wenn sie nicht ausgleichserheblich sind. Dies sind insbesondere Einnahmen, deren Volumen unerheblich ist, die – mit Blick auf die Zugrundelegung der Einwohnerzahl als Ansatzpunkt zur Sichtbarmachung von Finanzkraftunterschieden – in allen Ländern je Einwohner ungefähr in gleicher Höhe anfallen oder bei denen der Aufwand für die Ermittlung der auszugleichenden Einnahmen zur möglichen Ausgleichswirkung außer Verhältnis steht.⁷⁵ Das Bundesverfassungsgericht erstreckt den Katalog nicht ausgleichserheblicher Einnahmen darüber hinaus auf Entgelte oder entgeltähnliche Abgaben (Gebühren, Beiträge, Sonderabgaben etc.), weil diese lediglich besondere staatliche Leistungen ausgleichen.⁷⁶ Nach diesen Maßgaben kann es – mit dem Bundesverfassungsgericht – verfassungsrechtlich zulässig sein, als Indikator der Finanzkraft gemäß Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG allein die Steuerkraft heranzuziehen, wenn zu belegen ist, dass die sonstigen Einnahmen die finanzielle Leistungsfähigkeit eines Landes kaum erweitern.⁷⁷

Der Vergleichsgegenstand der Finanzkraft bezeichnet nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts das Finanzaufkommen, nicht aber eine Relation von Auf-

⁷² BVerfGE 72, 330 (399 f.); 86, 148 (216); 101, 158 (222); ausführlich *Friauf*, Der bundesstaatliche Finanzausgleich, JA 1984, S. 618 (622 f.).

⁷³ *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 91.

⁷⁴ BVerfGE 72, 330 (399).

⁷⁵ BVerfGE 72, 330 (399 f.); 86, 148 (216); 101, 158 (223).

⁷⁶ BVerfGE 72, 330 (399 f.); 86, 148 (216); 101, 158 (223).

⁷⁷ BVerfGE 72, 330 (399 f.); 101, 158 (223).

kommen und bestimmten Aufgabenlasten.⁷⁸ Gleichwohl muss die Finanzkraft der unterschiedlich großen Bundesländer vergleichbar gemacht werden.⁷⁹ Schon in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG gibt das Grundgesetz in einem ähnlichen Zusammenhang das Kriterium der Steuereinnahmen je Einwohner vor, dort zur Herstellung der Vergleichbarkeit der Finanzkraft der Länder aus dem Einkommen- und Körperschaftsteueraufkommen und aus dem Aufkommen nach Art. 106b GG zur Bemessung der Ergänzungsanteile. Das Bundesverfassungsgericht geht davon aus, dass der Maßstab der Einwohnerzahl auch zur Herstellung der Vergleichbarkeit der Finanzkraft nach Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG anzuwenden ist. Das Gericht führt dazu aus, dass das „Finanzaufkommen für die jeweiligen Länder in unterschiedlicher Größe und mit dementsprechend unterschiedlichen Haushaltsvolumina vergleichbar gemacht werden“ muss. Deshalb, so das Gericht, „ist die Bemessungsgrundlage der Finanzkraft auf objektive, von politischen Bedarfs- und Dringlichkeitsentscheidungen unabhängige Finanzaufgaben zu beziehen; geboten ist ein abstraktes Bedarfskriterium. Als solches bietet sich die jeweilige Einwohnerzahl der Länder an, in der die Finanzierungsaufgaben des demokratischen Rechtsstaates sachgerecht zum Ausdruck kommen. Die Einwohnerzahl bietet die Grundlage eines Finanzkraftvergleichs, die von ländereigenen Prioritäts- oder Dringlichkeitsentscheidungen unabhängig ist und eine allen Ländern gleichermaßen vorgegebene Bezugsgröße für die ihnen zugewiesenen Aufgaben enthält.“⁸⁰ An späterer Stelle im gleichen Urteil ergänzt das Gericht, dass das Grundgesetz den Vergleichbarkeitsmaßstab der Einwohnerzahl nicht nur nahelegt, sondern verbindlich vorgibt: „Um das Finanzaufkommen der Länder im Hinblick auf die Erfüllung der diesen verfassungsrechtlich zugewiesenen Aufgaben angemessen vergleichbar zu machen, hat das Grundgesetz als Bezugspunkt das abstrakte Kriterium der Einwohnerzahl vorgegeben, das zugleich einen abstrakten Bedarfsmaßstab bildet.“⁸¹ Die Zitate belegen, dass das Gericht die Einwohnerzahl hier als Vergleichsmaßstab und zugleich als in diesem Zusammenhang grundsätzlich einzig zulässigen abstrakten Bedarfsmaßstab betrachtet.

⁷⁸ BVerfGE 101, 158 (223).

⁷⁹ *Wendt*, Finanzhoheit und Finanzausgleich, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Bd. VI, 3. Aufl. 2008, § 139 Rdnr. 102 spricht von „relevante(r) Finanzkraft“.

⁸⁰ BVerfGE 101, 158 (223) unter Bezugnahme auf BVerfGE 72, 330 (400 ff.); auch BVerfGE 86, 148 (239).

⁸¹ BVerfGE 101, 158 (228 f.), unter Bezugnahme auf BVerfGE 72, 330 (400 f.).

Nur auf den ersten Blick erscheint es dabei als problematisch, dass an dieser Stelle auf einen Bedarf eingegangen wird, weil Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 und 2 GG terminologisch klar zwischen Finanzkraft und Finanzbedarf unterscheiden. Bei näherer Betrachtung wird aber deutlich, dass die Bezugnahme auf einen abstrakten Bedarfsmaßstab auch im Rahmen von Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG, also beim Vergleich der „Finanzkraft“ der Länder, unausweichlich ist. Denn der Finanzkraftvergleich hat eine Finalität.⁸² Er läuft in der Rechtsfolge auf einen den Finanzbedarf zu decken bestimmten, angemessenen Ausgleich hinaus. Der gewählte Vergleichsmaßstab, der im Einzelfall zur Feststellung kleinerer oder größerer, auszugleichender Finanzkraftunterschiede führen kann, impliziert damit notwendigerweise eine Wertung über ebendiesen Bedarf. Die Einwohnerzahl dient dabei als Anknüpfungspunkt für die Ermittlung des auszugleichenden Bedarfs.⁸³ Dieser Anknüpfungspunkt geht von der Grundwertung aus, dass in allen Ländern grundsätzlich die gleichen Aufgaben zu erledigen sind (Art. 30, 70 Abs. 1, 83 ff., 104a Abs. 1 GG),⁸⁴ dass pro Einwohner die typisiert gleiche Aufgabenlast anfällt und dass mit derselben Summe in ganz Deutschland ein einheitliches Niveau öffentlicher Leistungen finanziert werden kann.⁸⁵ Das Bundesverfassungsgericht spricht deshalb von der Einwohnerzahl als dem prinzipiell einzigen sachgerechten Vergleichsmaßstab und zugleich abstrakten Bedarfsmaßstab.

Weitergehende, konkretere Bedarfsberücksichtigungen sind demgegenüber im Zusammenhang des Finanzkraftvergleichs in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts besonders zu begründen. Nur wo die Angemessenheit des Kriteriums der Einwohnerzahl „aus unverfügbar vorgegebener struktureller Eigenart von Ländern ... von vornherein entfällt, ist es“, so das Gericht, „gerechtfertigt, die tatsächliche Einwohnerzahl als Bezugspunkt für die Vergleichbarmachung des Finanzaufkommens zu modifizieren“ (Einwohnergewichtung).⁸⁶

⁸² *Wendt*, Finanzhoheit und Finanzausgleich, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Bd. VI, 3. Aufl. 2008, § 139 Rdnr. 102 („funktionsbezogen“); *Friauf*, Der bundesstaatliche Finanzausgleich, JA 1984, S. 618 (624 f.).

⁸³ Mit dieser Bezugnahme auf das Ausgleichsziel auch *Häde*, Finanzausgleich, 1996, S. 225; *Hidien*, Handbuch Länderfinanzausgleich, 1999, S. 170.

⁸⁴ Dazu auch *P. Kirchhof*, Der Verfassungsauftrag zum Länderfinanzausgleich als Ergänzung fehlender und als Garant vorhandener Finanzautonomie, 1982, S. 31 f.

⁸⁵ *Huber*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 3, 6. Aufl. 2010, Art. 107 Rdnr. 109 f.

⁸⁶ BVerfGE 86, 148 (239) unter Bezugnahme auf BVerfGE 72, 330 (400 f.).

Der Möglichkeit einer derartigen Modifizierung des Vergleichs- und Bedarfsmaßstabs ist im Grundsatz zuzustimmen. Der wertende Maßstab der Einwohnerzahl bildet zwar die sachgerechte Regel, ist aber keineswegs grundgesetzlich vorgegeben. Dies folgt seinerseits aus der soeben angesprochenen Finalität des Vergleichs, der Sicherstellung einer aufgabenangemessenen Mittelausstattung.⁸⁷ Der Vergleich kann deshalb besondere Gesichtspunkte aufnehmen, die im Hinblick auf diese Finalität erheblich sind.⁸⁸ Das bundesstaatliche Gebot, neben der Solidarität auch die Eigenstaatlichkeit und Eigenverantwortung der Länder zur Geltung kommen zu lassen, spricht allerdings mit Nachdruck dafür, derartige Gesichtspunkte, wie es das Bundesverfassungsgericht formuliert, auf „unverfügbar vorgegebene strukturelle Eigenarten“ der Länder zu beschränken und nur insoweit vom bedarfstypisierenden Maßstab der Einwohnerzahl abzuweichen.⁸⁹ Die entsprechenden Indikatoren müssen objektivierbar und verlässlich feststellbar sein.⁹⁰ Das föderale Gleichbehandlungsgebot ist gerade auch hier zu beachten.⁹¹

Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 2 GG regelt darüber hinausgehend speziell, dass bei der Ermittlung und dem Ausgleich der Finanzkraft der Länder die Finanzkraft und der Finanzbedarf der Gemeinden und Gemeindeverbände zu berücksichtigen ist. Diese Regelung weist eine gewisse Ähnlichkeit mit der Bestimmung des Art. 106 Abs. 9 GG auf, derzufolge als Einnahmen und Ausgaben der Länder im Sinne des Art. 106 GG auch die Einnahmen und Ausgaben der Gemeinden und Gemeindeverbände gelten. Im Zusammenhang von Art. 107 Abs. 2 Satz 1 und 2 GG hat die Bestimmung des Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 2 GG einen besonderen Regelungsgehalt insoweit, als danach – anders als auf Landesebe-

⁸⁷ Ebenso *Hidien*, Handbuch Länderfinanzausgleich, 1999, S. 171.

⁸⁸ Dogmatisch ist es dabei unerheblich, ob von einer Modifikation des Vergleichsmaßstabs ausgegangen oder aber eine Lösung auf Rechtfertigungsebene gesucht wird. Auch das Bundesverfassungsgericht scheint hier letztlich unentschieden, wenn es einerseits von einer „gerechtfertigten“ Modifikation, andererseits von der Modifikation des „Bezugspunkts der Vergleichsbarmachung“ spricht; BVerfGE 86, 148 (239).

⁸⁹ In diesem Ergebnis treffen sich bei Licht betrachtet die meisten Stimmen in der Literatur, auch wenn im Ausgangspunkte unterschiedliche Akzente gesetzt werden; dazu *Selmer*, Sonderbedarfe und Bedarfe aus Sonderlasten der Länder im bundesstaatlichen Finanzausgleich, in: Festschrift Friauf, 1996, S. 683 (688 ff.) m. w. N.; auch *Friauf*, Der bundesstaatliche Finanzausgleich, JA 1984, S. 618 (625); zu den Kategorien möglicher Sonderlastenausgleiche schon *Hettlage*, Die Neuordnung der deutschen Finanzverfassung, in: FinArch. N.F. Bd. 14 (1953/54), S. 405 (468 ff.).

⁹⁰ BVerfGE 86, 148 (239) in Ansehung der Einwohnergewichtung; auch BVerfGE 101, 158 (229).

⁹¹ So hat das Bundesverfassungsgericht die Berücksichtigung von Sonderbelastungen aus der Unterhaltung und Erneuerung von Seehäfen im Rahmen von Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG – jedenfalls als nicht gerechtfertigt – abgelehnt; BVerfGE 101, 158 (229) (Es sei auch nicht geprüft worden, „ob ähnliche Mehrbedarfe existieren, die dann ebenfalls berücksichtigt werden müssten.“).

ne – auf Gemeinde- und Gemeindeverbandsebene neben der Finanzkraft ausdrücklich und unmittelbar der Finanzbedarf in die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen des sekundären horizontalen Finanzausgleichs einzubeziehen ist. Dies führt zu der Frage, wie die Begriffe Finanzkraft und Finanzbedarf in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 2 GG zu verstehen sind.

Der Begriff der Finanzkraft ist, so das Bundesverfassungsgericht, in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 2 GG grundsätzlich ebenso auszulegen wie in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG.⁹² Auch hier müssen Einnahmen, die in einem unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit bestimmten Lasten stehen, nicht oder jedenfalls nicht voll berücksichtigt werden, weil diese Einnahmen die finanzielle Leistungsfähigkeit der Gemeinden und Gemeindeverbände nicht steigern, ihre finanziellen Handlungsspielräume nicht erweitern. Das Bundesverfassungsgericht hat es deshalb für zulässig gehalten, neben der Ausklammerung der auf kommunaler Ebene bedeutsamen Entgelte auch die Einnahmen der Gemeinden aus den Realsteuern (Grundsteuer, Gewerbesteuer) nur anteilig in die Finanzkraftberechnung einzubeziehen, um deren Äquivalenzgehalt abzugelten.⁹³ Bei der Bemessung des Abschlags vom Realsteueraufkommen habe der Gesetzgeber einen Einschätzungs- und Beurteilungsspielraum.⁹⁴ Die Erträge aus örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern sollen ihrerseits unberücksichtigt bleiben können, weil und soweit sie aufgrund ihrer Höhe nicht ausgleichsrelevant sind.⁹⁵

Der Begriff des Finanzbedarfs in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 2 GG bezieht sich demgegenüber auf abstrakte, über die schon im Finanzkraftvergleich berücksichtigten Bedarfe (Einwohnerzahl; gegebenenfalls Einwohnergewichtung) hinausgehende Mehrbedarfe der Gemeinden und Gemeindeverbände. Diese Mehrbedarfe müssen unabhängig von kommunalen Prioritätsentscheidungen aufgrund struktureller Faktoren bei der Aufgabenerfüllung anfallen, dies in Abgrenzung von nicht einzustellenden „Sonderbedarfen“.⁹⁶ Sofern eine zahlengenaue, umfassende Abbildung des besonderen kommunalen Finanzbedarfs nicht möglich ist, soll nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts eine

⁹² BVerfGE 101, 158 (229 f.).

⁹³ BVerfGE 86, 148 (231 f.); seinerzeit für die Bemessung des Abschlags einheitlich in Höhe von 50 v.H. für Grundsteuern und Gewerbesteuer.

⁹⁴ BVerfGE 86, 148 (232).

⁹⁵ BVerfGE 86, 148 (225).

⁹⁶ BVerfGE 86, 148 (223 f.).

pauschale Berücksichtigung durch einen Abschlag von den ausgleichserheblichen Einnahmen der Gemeinden und Gemeindeverbände vorgenommen werden können.⁹⁷ Das Gericht hat es aus diesem Grund für zulässig erachtet, den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer gekürzt in die Finanzkraftberechnung einzubeziehen.⁹⁸

4.2.3. Länderfinanzausgleich als Ressourcenausgleich

Vor dem Hintergrund dieser überkommenen Dogmatik ist zu prüfen, ob und inwieweit sich der Länderfinanzausgleich als Ressourcenausgleich, insbesondere als Ausgleich auf Grundlage der Steuerbemessungsgrundlagen, mit den geltenden verfassungsrechtlichen Rahmenvorgaben vereinbaren lässt.

Der in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG zentrale Begriff der Finanzkraft wurde, wie soeben gezeigt, durch das Bundesverfassungsgericht bislang im Grundsatz durchgängig auf staatliche Einnahmen – namentlich Steuereinnahmen – pro Einwohner bezogen, dies im Angesicht der entsprechenden Regelungstradition.

Dass der Begriff der Steuer- oder Finanzkraft allerdings vom Begriff der Steuereinnahmen oder staatlichen Einnahmen zu unterscheiden ist, zeigt schon Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG, wo die Begriffe im Rahmen der Regelung des Umsatzsteuervorausgleichs nebeneinander stehen: Bei der Grunderwerbsteuer sind nicht die absoluten Einnahmen pro Einwohner, sondern die Steuerkraftzahlen zu berücksichtigen (Einnahmen auf Grundlage des bundesweiten Durchschnittssteuersatzes), um die durch die Föderalismusreform I 2006 eröffnete Autonomie auf Grundlage von Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG nicht wieder zunichte zu machen.

Eine ähnliche Gestaltung hat der Gesetzgeber des § 7 FAG im Zusammenhang des Länderfinanzausgleichs vorgenommen, zumal in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG von vornherein die Finanzkraft, nicht hingegen das absolute Volumen der Einnahmen tatbestandlich ist: Als Grunderwerbsteuereinnahme eines Landes gilt danach – zur Berechnung der Finanzkraftmesszahl dieses Landes – die Steuerkraftzahl, die sich ergibt, wenn die im Bundesgebiet insgesamt im Ausgleichsjahr aufgekommene Grunderwerbsteuer im Verhältnis der dem Aufkommen zugrunde liegenden länderweisen Steuerbemessungs-

⁹⁷ BVerfGE 86, 148 (232).

⁹⁸ BVerfGE 86, 148 (232 f.); seinerzeit für die auf 50 v.H. gekürzte Berücksichtigung des gemeindlichen Anteils an der Einkommensteuer.

grundlagen der Grunderwerbsteuer verteilt wird. Auch hier ist es das Ziel, den Regelungszweck des Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG nicht zu konterkarieren.

Der Begriff der Finanzkraft ist damit grundsätzlich offen für eine Abstraktion vom absoluten Ertragsvolumen, insbesondere zur Absicherung der Steuerautonomie der Länder. Soweit Art. 105 f. GG den Ländern Steuerautonomie eröffnet, erscheint es sogar verfassungsrechtlich geboten, den Finanzausgleich so auszugestalten, dass diese Autonomie so weit wie möglich gewahrt wird, und damit verfassungsrechtlich geboten, den Begriff der Finanzkraft in Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 2 GG entsprechend abstrakt zu verstehen (systematische Auslegung). Dass dieser Rechtsgedanke keine längere Tradition hat, lässt sich schlicht darauf zurückführen, dass den Ländern aufgrund der weitgehenden Ausfüllung der konkurrierenden Steuergesetzgebungskompetenz durch den Bund bislang kaum Steuerautonomie zukam. Allerdings hat auch das Bundesverfassungsgericht schon 1992 festgestellt, dass der Finanzkraftbegriff des Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG „dafür offen“ ist, „Einnahmen aus Quellen, über deren Nutzung der Einnahmeempfänger selbstverantwortlich entscheidet, nach einem Soll-Aufkommen zu bemessen“.⁹⁹ Die Einfügung von Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG im Jahr 2006 und die Folgeänderungen in Art. 107 Abs. 1 Satz 4 HS 2 GG und in § 7 FAG könnten insoweit durchaus im Ausgangspunkt einer möglichen weiteren Entwicklung stehen, lassen sich mit anderen Worten verallgemeinern.

Es bleibt die Frage, wie weit der verfassungsrechtliche Begriff der Finanzkraft in diesem Zusammenhang reicht, welche Formen der Abstraktion er mithin zulässt. Denn neben der Wahrung der Steuerautonomie der Länder hat der Begriff freilich die Funktion, als sachgerechte Bemessungsgrundlage eines angemessenen Länderfinanzausgleichs zu dienen, also als Grundlage der Rechtfertigung konkreter Zahlungsverpflichtungen im Verhältnis der Länder untereinander. Die Abstraktion hat sich deshalb in jedem Fall auf tatsächliches Einnahmepotential zu beziehen, in diesem Sinne – mit den Worten des Bundesverfassungsgerichts – auf „Soll-Aufkommen“.

Eine Anknüpfung an Steuerbemessungsgrundlagen erscheint danach im Rahmen des geltenden Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG möglich, soweit diese Bemessungsgrundlagen entsprechendes Einnahmepotential hinreichend verlässlich widerspiegeln. Bei einer

⁹⁹ BVerfGE 86, 148 (217). In Reaktion auf BVerfGE 86, 148 (228) hob der Gesetzgeber den „hohen Autonomiespielraum“ im Bereich der Konzessionsabgaben allerdings hervor, um die vollständige Nichtberücksichtigung dieser Abgaben zu begründen; denn aufgrund dieses Spielraums sei selbst ein „normiertes Soll-Aufkommen nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand“ zu ermitteln; BT-Drs. 14/7063, S. 27.

Anknüpfung an die Bemessungsgrundlagen der Einkommen- und der Körperschaftsteuer, der Gewerbesteuer und der Erbschaftsteuer ist von einer solchen, hinreichend verlässlichen Widerspiegelung auszugehen. Bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer ist nur noch mit dem Steuersatz zu multiplizieren, um zum Aufkommen zu gelangen; die Abstraktion, also die Heranziehung der Bemessungsgrundlage, wird zugleich unmittelbar durch das Ziel gerechtfertigt, die durch die Zuschläge eröffnete Autonomie bis in die Erträge hinein durchzusetzen. Auch bei der Gewerbesteuer fehlt bei Heranziehung der Bemessungsgrundlage allein die Multiplikation mit dem Satz; die Abstraktion sichert auch hier die Steuersatz- bzw. Hebesatzautonomie ab. Im Fall der Erbschaftsteuer legitimiert sich die Zugrundelegung der Bemessungsgrundlage durch den Vereinfachungseffekt, der sich dann ergibt, wenn durchgängig mit Bemessungsgrundlagen, nicht mit aufkommensbezogenen Zahlen gerechnet wird; Verzerrungen entstehen hier schon deshalb nicht, weil die Sätze nach bundesrechtlicher Maßgabe in allen Ländern gleich sind. Schließlich ist zu bedenken, dass die Höhe der Bemessungsgrundlagen der direkten Ertragsteuern auch das länderspezifische Aufkommen aus der Umsatzsteuer indiziert.

Der Übergang zum Finanzkraftmaßstab der genannten Steuerbemessungsgrundlagen erforderte danach allein eine Modifikation des Maßstäbengesetzes und des Finanzausgleichsgesetzes, bedürfte aber keiner Verfassungsänderung.

Soweit die Steuerbemessungsgrundlagen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs durch den Divisor der Einwohnerzahl vergleichbar gemacht werden, stimmt das Vorgehen im Übrigen in vollem Umfang mit der überkommenen Dogmatik zu Art. 107 Abs. 2 Satz 1 HS 1 GG überein, nach der die Einwohnerzahl der verfassungsrechtlich gebotene Vergleichs- und zugleich abstrakte Bedarfsmaßstab ist.

4.2.4. Verzicht auf die Einwohnergewichtung

Die Einwohnergewichtung steht nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, wie gezeigt, unter der Voraussetzung „unverfügbar vorgegebene(r) strukturelle(r) Eigenarten“ der Länder, die objektivierbar und verlässlich feststellbar sein müssen. Das Gericht hatte dem Gesetzgeber in seiner Entscheidung vom 11. 11. 1999 diesbezüglich einen Prüfauftrag erteilt¹⁰⁰ und damit zugleich einen bereits bestehenden, aber missachteten Prüfauftrag¹⁰¹ erneuert. „Umfang und Höhe eines Mehrbedarfs sowie die

¹⁰⁰ BVerfGE 101, 158 (230).

¹⁰¹ BVerfGE 86, 148 (236).

Art seiner Berücksichtigung“, so das Gericht, „dürfen vom Gesetzgeber nicht frei gegriffen werden. Sie müssen sich nach Maßgabe verlässlicher, objektivierbarer Indikatoren als angemessen erweisen.“¹⁰² Vor diesem Hintergrund hat das Gericht in seiner Entscheidung von 1999 zum einen eine mit der heutigen Regelungslage identische Einwohnergewichtung zugunsten der Stadtstaaten als nicht hinreichend begründet gerügt, zum anderen eine besondere Dichteklausel als frei gegriffen und deshalb überprüfungsbedürftig bemängelt, die – ergänzend zur Berücksichtigung des kommunalen Finanzbedarfs über die gekürzte Einbeziehung der kommunalen Steuereinnahmen und gegebenenfalls über die Stadtstaatenwertung – an die Einwohnerzahl pro Quadratmeter anknüpft, um die Einwohnergewichtung ihrerseits zu modifizieren (§ 9 Abs. 3 Satz 2 FAG a. F.).

Stellt man § 9 Abs. 2 und Abs. 3 FAG in der geltenden Fassung gegenüber, wird unmittelbar deutlich, dass sich an der Regelungslage nur insoweit etwas verändert hat, als selbst die in gewissem Umfang abstrahierende und verallgemeinernde Dichteklausel entfallen und durch die in Zahlen starre Einwohnergewichtung zugunsten dreier dünn besiedelter Flächenländer ersetzt worden ist. Aus dem Finanzausgleichsgesetz – und auch hier ist kein Ableitungszusammenhang mit dem insoweit vage bleibenden Maßstäbengesetz (§ 8 Abs. 3 MaßstG) zu erkennen – ergibt sich in keiner Weise, wie sich die Modifikationen der Einwohnerzahlen herleiten und damit rechtfertigen sollen. Auch die Gesetzesbegründung gibt keinerlei weiteren Aufschluss. Verwiesen wird abermals nur knapp auf „Gutachten“, die „die strukturellen Eigenarten der hoch verdichteten Stadtstaaten“ belegen sollen.¹⁰³ Ebenso hätten sich „aus Gutachten Hinweise für das Vorliegen abstrakter Mehrbedarfe bei den besonders dünn besiedelten Ländern Mecklenburg-Vorpommern, Brandenburg und Sachsen-Anhalt ergeben, auch wenn deren abstrakte Mehrbedarfe nicht in der Klarheit zu Tage treten wie bei den Stadtstaaten.“ Mit keinem näheren Wort wird begründet, worauf die abstrakten Mehrbedarfe, die verfassungsrechtlich zwingend an unverfügbar vorgegebene strukturelle Eigenarten der Länder anknüpfen müssen, sowohl bei den Stadtstaaten als auch bei den genannten dünn besie-

¹⁰² BVerfGE 101, 158 (230) unter Verweis auf BVerfGE 72, 330 (415 f.) und BVerfGE 86, 148 (239).

¹⁰³ BT-Drs. 14/7063, S. 28, auch zum Folgenden; Bedeutung hatte hier in der Sache unter anderem ein Gutachten des Münchener Ifo-Instituts für Wirtschaftsforschung: Baretta/Huber/Lichtblau/Parsche, Die Einwohnergewichtung auf Länderebene im Länderfinanzausgleich: Gutachten im Auftrag der Länder Baden-Württemberg, Bayern, Hessen und Nordrhein-Westfalen, ifo Beiträge zur Wirtschaftsforschung Band 4, 2001.

delten Flächenländern zurückgehen sollen, dies in gleichheitsgerechter Unterscheidung von allen anderen Ländern und auch in gleichheitsgerechter Differenzierung untereinander. Von „Klarheit“ kann keine Rede sein. Stattdessen wird in der Gesetzesbegründung im Folgenden der Beurteilungs- und Ermessensspielraum betont, der sich dem Gesetzgeber insoweit eröffnen soll.

All dies führt zu der Schlussfolgerung, dass der Auftrag an den Gesetzgeber, im Bereich der Einwohnergewichtung „bei einer Neuregelung ... auf eine Vereinfachung und verbesserte Verständlichkeit der Einzelregelungen hinzuwirken“,¹⁰⁴ nach wie vor unerfüllt geblieben ist. In der Sache drängt sich der Eindruck auf, dass die Größen mehr oder weniger frei gegriffen, bestenfalls über die Jahrzehnte fortgeschrieben worden sind. Es mangelt, wie schon 1992 und 1999, an einer konsistenten, tragfähigen Begründung für die in ihren Ausgleichswirkungen teilweise ganz erheblichen selektiven Einwohnergewichtungen zugunsten der Stadtstaaten und nunmehr auch der herausgehobenen dünn besiedelten Flächenländer.¹⁰⁵

Weil die Einwohnergewichtung, sei es zugunsten der Stadtstaaten, sei es zugunsten besonders dünn besiedelter Flächenstaaten, im Ergebnis ökonomisch nicht schlüssig zu begründen ist, ist es ein verfassungsrechtliches Gebot, diese Gewichtung zu unterlassen, weil sie den Länderfinanzausgleich ansonsten sachwidrig verzerrt und durch die Modifizierung auf Seiten der Bemessungsgrundlage sogar zu einer ungerechtfertigten Verkehrung der Finanzkraftreihenfolge führen kann. Der Verzicht auf die Einwohnergewichtung bei der Ermittlung der Finanzkraft im Rahmen des Art. 107 Abs. 2 Satz 1 GG ist damit verfassungsgemäß.

4.3. Stärkung der Steuerautonomie der Länder

Sollen die Länder ein Zuschlagsrecht auf die Einkommen- und die Körperschaftsteuer erhalten, muss sich auch dies in die Ordnung der Steuergesetzgebungs- und Steuerertragskompetenzen einfügen.

4.3.1. Gesetzgebungskompetenz

Die Einkommen- und die Körperschaftsteuer fallen nach Art. 105 Abs. 2, 1. Alt. i. V. m. Art. 106 Abs. 3 GG in die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes. Soweit

¹⁰⁴ BVerfGE 101, 158 (231).

¹⁰⁵ Sehr kritisch auch *Siekmann*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 6. Aufl. 2011, Art. 107 Rdnr. 35; *Heun*, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. 3, 2. Aufl. 2008, Art. 107 Rdnr. 30.

der Bund von dieser Kompetenz Gebrauch macht, sind die Länder von der Gesetzgebung ausgeschlossen. Die Sperrwirkung erstreckt sich auf Steuern, die nach Steuergegenstand, Steuermaßstab, Art der Steuererhebung und wirtschaftlichen Auswirkungen übereinstimmen; in erster Linie ist darauf abzustellen, ob die zu vergleichenden Steuern dieselbe Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit beanspruchen.¹⁰⁶ Es ist dem Bund auf Grundlage der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz möglich, eine Materie nicht erschöpfend, sondern nur teilweise zu regeln, um verbleibende Bereiche in der Gesetzgebungskompetenz der Länder zu belassen (vgl. Art. 72 Abs. 1 GG). Hierzu haben sich verschiedene Techniken herausgebildet: Der Bund mag ausdrücklich nur Teile eines Sachgebiets regeln, eine grundsätzlich erschöpfende Regelung mit Vorbehalten zugunsten der Länder verbinden, dynamisch auf das Landesrecht verweisen oder landesrechtliche Vorschriften für fortgeltend oder unberührt erklären.¹⁰⁷ Während die Auslegung des diesbezüglichen gesetzgeberischen Willens auf Bundesebene Probleme bereiten kann, ist die Zulässigkeit kompetenzrechtlicher Aussparungen zugunsten der Länder unzweifelhaft.

Im vorliegenden Zusammenhang erscheint der – eher punktuelle – Regelungsvorbehalt zugunsten der Länder als naheliegend. Das Bundesverfassungsgericht führt dazu aus: „Eine Aussparung der Bundeskompetenz zugunsten der Länder ist im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung des Bundes zulässig... Gerade im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung ist der Regelungsvorbehalt zugunsten des Landesgesetzgebers ein übliches Mittel der Gesetzgebungstechnik...“.¹⁰⁸

In diesem Sinne ist es vorstellbar, dass der Bund die Steuersätze der Einkommen- und der Körperschaftsteuer im Grundsatz regelt, den Ländern aber, in diesbezüglicher Nichtausübung seiner Kompetenz, einen bestimmten Korridor zur Modifikation der Sätze belässt. Alternativ ist vorstellbar, dass der Bund den Ländern das Recht zu prozentualen Zuschlägen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuerschuld belässt und insoweit von einer abschließenden Regelung absieht. In beiden Varianten bedürfte es eines gesetzgeberischen Akts, durch den der bislang erschöpfend wirkende Ausschluss derarti-

¹⁰⁶ BVerfGE 40, 56 (62 f.); 65, 325 (351); *Pieroth*, in: Jarass/Pieroth, GG, 12. Aufl. 2012, Art. 105 Rdnr. 26.

¹⁰⁷ *Pieroth*, in: Jarass/Pieroth, GG, 12. Aufl. 2012, Art. 72 Rdnr. 10 m. w. N.

¹⁰⁸ BVerfGE 35, 65 (73 f.) unter Verweis auf ältere Rechtsprechung; auch BVerfGE 78, 132 (144 f.) (zum Vorbehalt des Art. 137 EGBGB, wonach landesrechtliche Vorschriften „unberührt“ bleiben); BVerfGE 83, 24 (30 f.) (zu § 40 Abs. 1 Satz 2 VwGO).

ger Landesregelungen aufgehoben wird, der Bundesgesetzgeber sich also bewusst und – aus Gründen der Rechtsklarheit – ausdrücklich zurücknimmt.¹⁰⁹

Fraglich ist allerdings, ob sich die zahlengenaue Eröffnung eines Korridors zugunsten der Länder als eine schlichte Rücknahme des Regelungsanspruchs des Bundes in einem bestimmten Bereich darstellt, oder ob die Eröffnung eines solchen Korridors nicht vielmehr als Ausschöpfung der Kompetenz, als normative Entscheidung des Bundes, als inhaltliche Regelung durch Delegation erscheint.¹¹⁰ Im Bereich der bundesrechtlich geregelten Gewerbesteuer und Grundsteuer (Art. 105 Abs. 2, 2. Alt. i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG) ist von einer solchen inhaltlichen Regelung auszugehen, soweit der Bund den Gemeinden in § 16 GewStG und in § 25 GrStG das Recht einräumt, die Hebesätze nach bestimmten Vorgaben festzusetzen. Der Bund entspricht mit dieser inhaltlichen Ausgestaltung der verfassungsrechtlichen Vorgabe des Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG¹¹¹ und, für den Fall der Gewerbesteuer, auch der Vorgabe des Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG.¹¹² Während der Typus der Gewerbesteuer und der Grundsteuer die Delegation des Hebesatzrechts als zulässigen Gesetzesinhalt erscheinen lässt, mithin als im sachgegenständlichen Bereich zulässige Form der Ausübung der konkurrierenden Bundesgesetzgebungskompetenz, deutet der Typus der Einkommen- und Körperschaftsteuer weit weniger eindeutig auf eine solche Delegation als möglichen Regelungsinhalt hin. Doch auch dann, wenn nicht die Gesetzgebungsmaterie selbst eine Regelungsdelegation als zulässigen Regelungsinhalt nahelegt, ist eine solche Delegation richtigerweise nicht nur auf dem Gebiet der ausschließlichen Gesetzgebungskompetenz des Bundes (Art. 71 GG), sondern auch auf dem Gebiet der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes zulässig.¹¹³ Hierfür spricht ein Erst-recht-Schluss: Wenn es dem Gesetzgeber möglich ist, inhaltliche Teilbereiche durch eigene Nichtentscheidung der Regelung durch die Länder zu überlassen, dann muss es ihm auch möglich sein, die Regelungskompetenz in einem bestimmten Bereich – aktiv ausgestaltend – an die Länder zu delegieren, um auf diese Weise zu ver-

¹⁰⁹ Zur Aufhebung eines sperrenden Bundesgesetzes *Kunig*, in: v. Münch/Kunig (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Aufl. 2012, Art. 72 Rdnr.15.

¹¹⁰ Zu diesem Problem auch *Degenhart*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 6. Aufl. 2011, Art. 72 Rdnr. 27.

¹¹¹ Art. 106 Abs. 2 Satz 2 GG: „Den Gemeinden ist das Recht einzuräumen, die Hebesätze der Grundsteuer und der Gewerbesteuer im Rahmen der Gesetze festzusetzen.“

¹¹² Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG: „Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfasst auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle.“

¹¹³ Ebenso *Degenhart*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 6. Aufl. 2011, Art. 72 Rdnr. 27.

deutlichen, wo und inwieweit den Ländern Gestaltungsraum verbleiben soll. Die aktive Ausgestaltung kann dabei eine wünschenswerte Rechtsklarheit mit sich bringen, die das schlichte Regelungsunterlassen nicht zu erreichen vermag. Ein weiterer Erst-recht-Schluss weist in dieselbe Richtung: Wenn der Gesetzgeber sogar auf dem Gebiet der ausschließlichen Gesetzgebungskompetenz delegieren kann (Art. 71 GG), dann muss er dies auch auf dem Gebiet der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz können. In der Praxis der konkurrierenden Bundesgesetzgebung ist im Übrigen zu beobachten, dass die Abgrenzung zwischen der Aussparung einzelner Bereiche und der Delegation an die Länder verschwimmt, wird hier mitunter doch – ambivalent – von Ermächtigungen der Länder gesprochen.¹¹⁴

Vor diesem Hintergrund kann offenbleiben, ob die Eröffnung eines Korridors für Landeszuschläge auf die Einkommen- und die Körperschaftsteuer als Nichtausübung der Bundeskompetenz oder als Delegation an die Länder in Ausübung der Bundeskompetenz einzuordnen ist.¹¹⁵ In jedem Fall ist die Schaffung derartiger Korridore durch eine – kompetenzrechtlich auf Art. 105 Abs. 2, 1. Alt. i. V. m. Art. 106 Abs. 3 GG beruhende – Änderung des Einkommen- und des Körperschaftsteuergesetzes zu erreichen.¹¹⁶

Mit dem verfassungsrechtlich im Kern in Art. 3 Abs. 1 GG verankerten Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sind die sich ergebenden Unterschiede im Durchschnitts- und Grenzsteuersatz zu vereinbaren. Denn das Gebot der gleichheitsgerechten Besteuerung richtet sich an den jeweiligen (Landes-)Gesetzgeber, der verpflichtet ist, Gleichheit innerhalb seines Hoheitsbereichs zu gewährleisten, nicht aber länderübergreifende Gleichheit in der Belastungshöhe.

4.3.2. Ertragskompetenz

Die Einkommen- und die Körperschaftsteuer sind Gemeinschaftssteuern gemäß Art. 106 Abs. 3 GG. Die Ausgestaltung eines legislativen Zuschlagsrechts der Länder ändert hieran freilich nichts, ebenso wenig wie die Einordnung als Gemeinschaftssteuern, wie oben

¹¹⁴ Siehe *Kunig*, in: v. Münch/Kunig (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Aufl. 2012, Art. 72 Rdnr.11 m. w. N.; *Degenhart*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 6. Aufl. 2011, Art. 72 Rdnr. 27.

¹¹⁵ Nach *Degenhart*, in: Sachs (Hrsg.), GG, 6. Aufl. 2011, Art. 72 Rdnr. 27 sollte im Zweifelsfall, mit Rücksicht auf die Grundnorm des Art. 70 Abs. 1 GG, von einer nicht erschöpfenden Regelung ausgegangen werden.

¹¹⁶ Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG wurde im Jahr 2006 im Wege der Verfassungsänderung eingefügt, um die Steuersatzautonomie der Länder als deren ausschließliche Gesetzgebungskompetenz verfassungsrechtlich festzuschreiben.

geprüft, die Möglichkeit in Frage stellt, den Ländern ein solches Zuschlagsrecht zuzuerkennen. Insbesondere handelt es sich bei den Zuschlägen nicht um Ergänzungsabgaben zur Einkommen- und Körperschaftsteuer im Sinne des Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG, weil diese als subsidiäre Finanzierungsmittel zur Deckung zusätzlicher konkreter Finanzbedarfe des Bundes konzipiert sein müssen (und eben deshalb in die Bundesertragszuständigkeit fallen; wie etwa der Solidaritätszuschlag), was bei den Landeszuschlägen freilich nicht der Fall ist. Ähnlicher sind die Landeszuschläge dem 1973 bis 1974 erhobenen, zur Konjunkturdämpfung eingesetzten Stabilitätszuschlag (10 v. H. der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerschuld bei Jahreseinkommen oberhalb bestimmter Beträge), den das Bundesverfassungsgericht als Form der Einkommensteuer im Sinne des Art. 106 Abs. 3 GG qualifiziert hat.¹¹⁷

Nach Maßgabe von Art. 106 Abs. 3 GG stehen die Erträge aus den Landeszuschlägen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer, nach den Vorababzügen, Bund und Ländern jeweils hälftig zu. Das einzelne Land profitiert damit nur hälftig von einem hohen Zuschlag, ebenso wie es nur hälftig durch den Minderertrag aus einem niedrigen Zuschlag betroffen ist. Im Verhältnis der Länder untereinander wird die landeseigene Gestaltung freilich ertragswirksam. Denn die mit dem jeweiligen Satz erhobene Steuer bleibt, nach Art. 107 Abs. 1 GG, grundsätzlich im Land (Zuordnung nach dem örtlichen Aufkommen).

Soll den Ländern der Ertrag aus dem Zuschlag zur Gänze zukommen, bedarf es einer Änderung von Art. 106 GG, etwa einer Ergänzung der Aufteilungsregel in Art. 106 Abs. 3 GG, nach der der Ertrag aus einem landesrechtlich geregelten Zuschlag dem Land zugesprochen wird. Auf die Gesetzgebungskompetenz des Bundes, den Korridor für Zuschläge zu definieren, hätte dies keine Auswirkungen. Ungeachtet der Einordnung dieser Definition als legislative Aussparung oder als Form der Delegation an die Länder bliebe es bei der Gesetzgebungsbefugnis des Bundes aus Art. 105 Abs. 2, 1. Alt. i. V. m. Art. 106 Abs. 3 GG; denn nach wie vor handelte es sich bei der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer einschließlich der Steuersatzregelung um eine Steuer, die teilweise dem Bund zufließt.

¹¹⁷ BVerfGE 36, 66 (70 f.); dazu *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Aufl. 2012, Art. 106 Rdnr.26.

4.4. Folgerichtigkeit und Transparenz

Dem verfassungsrechtlich in vier Stufen angelegten bundesstaatlichen Finanzausgleich ist eine Folgerichtigkeit zu eigen,¹¹⁸ die sich in der einfachrechtlichen Ausgestaltung und im Vollzug widerspiegeln muss. Das Anliegen, den Finanzausgleich im Zusammenwirken seiner Bemessungsgrundlagen und Tarife in sich folgerichtig zu regeln, ist deshalb ein Anliegen, das nicht nur um der ökonomischen Sinnhaftigkeit willen, sondern auch verfassungsrechtlich begründet ist.¹¹⁹ Die vorgeschlagenen Reformelemente tragen zur Erhöhung dieser Folgerichtigkeit bei. Die Steuerzerlegung unter den Ländern wird stärker an dem auf der zweiten Stufe leitenden Wettbewerbsgedanken ausgerichtet und von dem – den sekundären Mitteltransfer vorwegnehmenden und insoweit verschleiernd wirkenden – Umsatzsteuervorausgleich befreit. Der Länderfinanzausgleich auf der dritten Stufe, der – zu Recht – vom Gedanken der solidarischen, die Aufgabenerfüllung in allen Ländern sicherstellenden Mittelumverteilung beherrscht wird, wird bereinigt, indem der sachwidrig verzerrende Faktor der Einwohnergewichtung gestrichen wird; zudem wird der Länderfinanzausgleich mit der verfassungsrechtlich eröffneten Möglichkeit, den Ländern mehr Steuerautonomie zu gewähren, abgestimmt. Deckungslücken zu füllen, bleibt – ebenfalls folgerichtig – den allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen vorbehalten.

Mit der Folgerichtigkeit steigt auch die Transparenz und damit Vorhersehbarkeit des Ausgleichs, die ihrerseits verfassungsrechtlich geboten ist.¹²⁰

4.5. Zwischenergebnis

Die hier vorgeschlagenen Reformelemente lassen sich durchgängig ohne Verfassungsänderung in das geltende Finanzausgleichsrecht einfügen. Die Modifizierung der Lohnsteuerzerlegung erfordert allein eine Änderung des Zerlegungsgesetzes, die Abschaffung des Umsatzsteuervorausgleichs eine Anpassung des Finanzausgleichsgesetzes und – wünschenswerterweise – auch eine Anpassung des Maßstäbengesetzes. Die Ressourcenorientierung des Länderfinanzausgleichs kann ebenfalls durch Änderungen des Maßstäbengesetzes und des Finanzausgleichsgesetzes, im Rahmen des bestehenden Verfassungsrechts, ins Werk gesetzt werden. Sollen die Länder Zuschlagsrechte auf die Ein-

¹¹⁸ Siehe *Kube*, Der bundesstaatliche Finanzausgleich, 2011, S. 28 ff.

¹¹⁹ Zur Bedeutung der Folgerichtigkeit in der jüngeren, insbesondere finanzbezogenen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts BVerfGE 121, 317 (344 ff.); 122, 210 (230 ff.); 125, 175 (225).

¹²⁰ Siehe dazu schon *Pagenkopf*, Der Finanzausgleich im Bundesstaat, 1981, S. 315.

kommen- und die Körperschaftsteuer erhalten, bedarf es einer Änderung des Einkommen- und des Körperschaftsteuergesetzes, durch die den Ländern die entsprechenden Regelungskompetenzen eröffnet werden. Verfassungsrechtlich vorgegeben ist die anteilige Partizipation des Bundes an den Erträgen aus den Zuschlägen. Nur dann, wenn die Länder das Aufkommen aus den Zuschlägen zur Gänze behalten sollen, müsste Art. 106 Abs. 3 GG angepasst werden.

5. Quantitative Auswirkungen des Reformvorschlags

Der hiermit unterbreitete Vorschlag für eine Reform des bundesdeutschen Finanzausgleichs zielt darauf ab, eine Vereinfachung zu erreichen und die Fehlanreize zu beseitigen, die im aktuell gültigen Finanzausgleich bestehen. Angeleitet durch die verfassungsrechtliche Prüfung im vorangehenden Kapitel sollen die hier vorgeschlagenen Reformschritte durch einfachgesetzliche Regelungen implementiert werden können und keiner Änderung des Grundgesetzes bedürfen. Die einzelnen Maßnahmen werden im Folgenden Schritt für Schritt anhand der Daten des Finanzausgleichs 2011 diskutiert. Anhand wichtiger Abweichungen von den Resultaten dieses Ausgleichsjahres wird die unterschiedliche Wirkungsweise des Alternativvorschlages illustriert.

5.1. Primärer vertikaler Finanzausgleich

Die vertikale Zuteilung der Gemeinschaftssteuern wird wie gewohnt beibehalten. Änderungen der Anteile der bundesstaatlichen Ebenen am Steueraufkommen würden – außer für die Umsatzsteuer – Grundgesetzänderungen erfordern. Dies soll aber vermieden werden. Im Hinblick auf das Ziel, zusätzliche Finanzautonomie für die Bundesländer zu erreichen, können wir somit die “große” Lösung einer Überführung der ertragreichen Steuern ins Trennsystem nicht anstreben. Vielmehr schlagen wir vor, den Tarif der Einkommen- und Körperschaftsteuer abzusenken und den Ländern ein autonomes Zuschlagsrecht auf das auf ihrem Gebiet versteuerte Einkommen der natürlichen und juristischen Personen zu gewähren. Eine Änderung der vertikalen Umsatzsteuerverteilung würde zudem nicht helfen, das Ziel eines anreizkompatiblen und einfachen Finanzausgleichs zu realisieren.

Die einzige unmittelbare Änderung besteht daher in einer Abschaffung der Anreizkorrektur nach §7 Abs. 3 FAG, die es erfolgreichen Bundesländern bisher ermöglicht, einen (kleinen) Teil ihrer Steuereinnahmen nicht im Finanzausgleich zu berücksichtigen. Damit der Ressourcenorientierung eine fundamentale Reform des sekundären horizontalen Finanzausgleichs vorgeschlagen wird, wird eine solche Anreizkorrektur obsolet.

5.2. Primärer horizontaler Finanzausgleich

Die Zerlegung der Körperschaftsteuer folgt bisher dem Betriebsstättenprinzip: Orientiert an der Lohnsumme eines Unternehmens in den verschiedenen Bundesländern wird das von diesem Unternehmen abgeschöpfte Steueraufkommen auf seine verschiedenen Betriebsstätten zerlegt. Dies entspricht dem Ziel einer an der Wirtschaftskraft orientier-

ten Verteilung von Steueraufkommen im primären horizontalen Finanzausgleich; eine Änderung ist somit nicht notwendig. Handlungsbedarf besteht hingegen bei der Zerlegung der Lohnsteuer und der Verteilung der Umsatzsteuer auf die Länder.

Die Zerlegung der Lohnsteuer orientiert sich derzeit ausschließlich am Wohnsitzprinzip. Dies ist nur auf den ersten Blick durch Äquivalenzüberlegungen – den Konsum von öffentlichen Gütern durch natürliche Personen an ihrem Wohnsitz – zu rechtfertigen. Beim genaueren Hinsehen wird deutlich, dass öffentliche Güter auch am Arbeitsort konsumiert werden oder dort sogar zur Produktivität des Arbeitnehmers beitragen. Hinzu kommt bei räumlicher Nähe von Stadt und Umland der Konsum etwa von kulturellen Einrichtungen in der Metropole, selbst wenn der Wohnsitz im Umland liegt. Gerade für die Stadtstaaten führt die Zerlegung der Lohnsteuer nach dem Wohnsitzprinzip daher zu ökonomisch nicht zu rechtfertigenden Benachteiligungen. Auf der anderen Seite scheint eine Berücksichtigung ausschließlich des Arbeitsortes bei der Lohnsteuerzerlegung verfassungsrechtlich problematisch zu sein.

Wir schlagen daher eine hälftige Anwendung jeweils des Wohnsitz- und des Betriebsstättenprinzips vor. Tabelle 1 zeigt, dass sich die Zerlegungsanteile reduzieren, wenn beide Prinzipien zur Hälfte berücksichtigt werden. Davon werden insbesondere die drei Stadtstaaten begünstigt. Aber auch die wirtschaftsstarken Flächenländer Bayern, Baden-Württemberg und Hessen sowie Nordrhein-Westfalen, profitieren teils deutlich. Die ostdeutschen Flächenländer und die finanzschwachen westdeutschen Flächenländer Niedersachsen, Rheinland-Pfalz und Schleswig-Holstein würden durch den hälftigen Übergang zum Betriebsstättenprinzip bei der Lohnsteuerzerlegung ein geringeres Steueraufkommen haben. Aus dieser Gruppe gewinnt lediglich das Saarland in geringem Umfang hinzu.

Bei der Verteilung des Umsatzsteueraufkommens plädieren wir für eine vollständige Verteilung nach der Einwohnerzahl, also die ersatzlose Abschaffung des Umsatzsteuervorausgleiches, der letztendlich als systemwidriges Verteilungsinstrument in der primären Steuerverteilung immer ein Fremdkörper war. Wie in Tabelle 2 deutlich wird, führt dies zu Umverteilungseffekten relativ zum aktuell geltenden System. Hier profitieren erwartungsgemäß die wirtschaftsstarken oder bevölkerungsreichen Länder, ebenso wie die Stadtstaaten Hamburg und Bremen. Die ostdeutschen Länder, einschließlich Berlin,

Tabelle 1: Veränderung der Lohnsteuerzerlegung bei je hälftiger Berücksichtigung des Wohnsitz- und Betriebsstättenprinzips (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Lohnsteuer vor Zerlegung (Status Quo)	34.148.269	27.039.770	23.834.462	9.173.739	15.220.831	2.703.848	5.046.894	1.332.584
Zerlegungsanteil (Status Quo)	-3.168.175	-807.351	-1.620.194	2.273.376	-1.987.473	1.344.997	1.628.933	865.705
Lohnsteuer nach Zerlegung (Status Quo)	30.980.094	26.232.419	22.214.268	11.447.115	13.233.358	4.048.845	6.675.827	2.198.289
Lohnsteuer bei je hälftiger Berücksichtigung	31.149.935	26.342.496	22.469.406	11.124.670	13.551.393	3.935.270	6.333.972	2.006.177
finaler Zerlegungsanteil	-2.998.335	-697.275	-1.365.056	1.950.931	-1.669.439	1.231.422	1.287.078	673.593
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	169.841	110.077	255.138	-322.446	318.035	-113.575	-341.855	-192.113
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Lohnsteuer vor Zerlegung (Status Quo)	3.043.182	1.340.026	1.733.233	817.385	1.317.801	4.626.839	6.949.932	1.420.519
Zerlegungsanteil (Status Quo)	1.247.439	837.181	1.427.965	670.952	164.211	297.874	-2.742.236	-433.204
Lohnsteuer nach Zerlegung (Status Quo)	4.290.621	2.177.207	3.161.198	1.488.337	1.482.012	4.924.713	4.207.696	987.315
Lohnsteuer bei je hälftiger Berücksichtigung	4.076.520	1.989.426	2.823.122	1.359.570	1.495.442	5.170.583	4.731.572	1.189.762
finaler Zerlegungsanteil	1.033.338	649.400	1.089.889	542.185	177.641	543.744	-2.218.360	-230.757
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	-214.102	-187.781	-338.076	-128.767	13.430	245.870	523.876	202.447

Anmerkungen: Datenbasis ist das Jahr 2011, weil die für die Lohnsteuerzerlegung notwendigen Daten der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung bei Abschluss der Berechnungen noch nicht vorlagen. Die Werte für die Zerlegungsanteile nach Betriebsstättenprinzip unter Berücksichtigung der zentralen Lohnsteuerabrechnung wurden auf Basis von Schätzungen des Hessischen Finanzministeriums errechnet.

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen.

haben dagegen bisher in erheblichem Ausmaß von den Umsatzsteuer-Ergänzungsanteilen profitiert und müssen bei einer Verteilung ausschließlich nach der Einwohnerzahl Einbußen hinnehmen. Ähnliches gilt für Niedersachsen und das Saarland.

Tabelle 2: Umsatzsteuerverteilung nach aktuellem Recht und nach Einwohnerzahl (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Umsatzsteuer (aktuelles Recht)	15.878.661	11.181.127	9.586.590	8.741.123	5.408.124	6.402.868	3.717.682	3.589.636
Umsatzsteuer (nach Einwohnerzahl)	18.281.386	12.873.032	11.037.212	8.123.656	6.226.470	4.241.876	4.099.042	2.380.784
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	2.402.725	1.691.905	1.450.622	-617.467	818.346	-2.160.992	381.360	-1.208.852
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Umsatzsteuer (aktuelles Recht)	2.677.569	3.469.360	3.491.260	2.546.030	1.150.357	3.759.080	1.594.191	613.760
Umsatzsteuer (nach Einwohnerzahl)	2.906.189	2.282.619	2.560.701	1.678.526	1.040.025	3.564.508	1.835.421	675.974
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	228.620	-1.186.741	-930.559	-867.504	-110.332	-194.572	241.230	62214

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011.

Bei der Bewertung dieser Resultate ist zu beachten, dass die Gesamtwirkung sich erst im Zusammenspiel mit den folgenden Stufen des Finanzausgleichs ergibt. Im aktuellen System können höhere Ergänzungsanteile durch niedrigere Ausgleichszahlungen im sekundären Finanzausgleich kompensiert werden und umgekehrt. Führt man ausgehend von dieser veränderten Steuerverteilung den sekundären horizontalen Finanzausgleich gemäß dem bisherigen System, also nach heute geltendem Recht durch, so ergeben sich Verschiebungen relativ zum Status Quo (Tabellen 3 und 4). Demnach profitieren die wirtschaftsstarken Länder sowie Bremen und Hamburg nach dem Länderfinanzausgleich i.e.S. von einer an der Wirtschaftskraft orientierten Verteilung der Aufkommen der Gemeinschaftssteuern. Wirtschaftsschwache Länder, insbesondere in Ostdeutschland, müssen zwar Verluste in ihrer relativen Finanzkraft hinnehmen. Diese werden jedoch auf der nächsten Stufe durch höhere allgemeine Bundesergänzungszuweisungen wenigstens zum Teil kompensiert. Unter dem Strich bleibt jedoch nach Berücksichtigung der Fehlbetrags-BEZ eine etwas größere Streuung der Länder in ihrer relativen Finanzkraft.

Tabelle 3: Vergleich des Länderfinanzausgleichs i.e.S. nach geltendem Recht (einschl. Einwohnerveredelung) bei alter und vorgeschlagener neuer Steuerverteilung und -zerlegung (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Relative Finanzkraft vor LFA	103,74%	119,47%	113,98%	94,87%	120,47%	70,45%	97,84%	69,31%
mit alter Steuerverteilung	99,09%	114,90%	109,08%	98,20%	115,14%	88,24%	96,19%	87,80%
Definitive Ausgleichsbeträge	-1.083.609	-5.207.912	-3.077.132	0	-2.663.108	0	0	0
mit alter Steuerverteilung	0	-3.663.349	-1.778.596	0	-1.804.072	0	0	0
Ausgleichszuweisung	0	0	0	655.816	0	2.564.839	125.096	1.505.463
mit alter Steuerverteilung	223.501	0	0	203.550	0	918.139	234.377	539.610
Relative Finanzkraft nach LFA	101,73%	105,71%	104,50%	97,62%	105,91%	91,03%	98,88%	90,74%
mit alter Steuerverteilung	99,51%	105,21%	103,60%	99,05%	105,27%	95,60%	98,14%	95,48%
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Relative Finanzkraft vor LFA	98,72%	68,48%	75,78%	67,81%	89,81%	68,69%	108,81%	78,53%
mit alter Steuerverteilung	97,27%	87,55%	90,41%	86,50%	93,11%	69,18%	101,80%	72,24%
Definitive Ausgleichsbeträge	0	0	0	0	0	0	-405.486	0
mit alter Steuerverteilung	0	0	0	0	0	0	-62.165	0
Ausgleichszuweisung	50.750	1.479.282	1.254.857	1.123.752	190.888	3.096.983	0	389.522
mit alter Steuerverteilung	114.520	526.969	440.105	429.354	119.583	3.042.891	0	515.583
Relative Finanzkraft nach LFA	99,31%	90,54%	92,36%	90,37%	96,05%	90,59%	103,25%	93,05%
mit alter Steuerverteilung	98,61%	95,41%	96,23%	95,12%	97,02%	90,71%	100,94%	91,48%

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Berechnungen des Finanzausgleichs nach vorgeschlagener neuer Steuerverteilung und -zerlegung ohne die Leistungsprämie gemäß § 7 Abs. 3 FAG. Finanzkraft: Finanzkraftmesszahl geteilt durch Ausgleichsmesszahl.

Tabelle 4: Relative Finanzkraft nach Fehlbetrags- und Sonderbedarfs-BEZ mit alter und vorgeschlagener neuer Steuerverteilung und altem Finanzausgleich i.e.S.

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Relative FK nach Fehlbetrags-BEZ	101,73%	105,71%	104,50%	99,08%	105,91%	97,59%	99,36%	97,53%
mit alter Steuerverteilung	99,51%	105,21%	103,60%	99,40%	105,27%	98,62%	99,19%	98,60%
Relative FK nach Sonderbedarfs-BEZ	101,73%	105,71%	104,50%	99,08%	105,91%	117,15%	99,74%	118,92%
mit alter Steuerverteilung	99,51%	105,21%	103,60%	99,40%	105,27%	118,19%	99,58%	120,00%
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Relative FK nach Fehlbetrags-BEZ	99,46%	97,48%	97,89%	97,45%	98,72%	97,49%	103,25%	98,05%
mit alter Steuerverteilung	99,30%	98,58%	98,76%	98,51%	98,94%	97,52%	100,94%	97,69%
Relative FK nach Sonderbedarfs-BEZ	100,08%	118,06%	116,33%	118,22%	100,80%	108,60%	103,25%	100,30%
mit alter Steuerverteilung	99,92%	119,17%	117,20%	119,30%	101,02%	108,63%	100,94%	99,95%

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011.

5.3. Sekundärer horizontaler Finanzausgleich

Eine besonders weitreichende Neuerung relativ zum aktuellen Finanzausgleich ist unser Vorschlag, den Finanzausgleich künftig ressourcenorientiert durchzuführen. Dies bedeutet, dass nicht mehr jeweils aktuelle Einnahmeströme entscheidend für die Bestimmung der Höhe von Ausgleichszuweisungen und -beiträgen ist, sondern die fiskalischen Ressourcen, auf die ein Bundesland grundsätzlich Zugriff hat. Der Vorteil dieses Ansatzes besteht in wesentlich geringer ausgeprägten Anreizproblemen, denn ein Land wird jedenfalls kurzfristig kaum seine Wirtschaftskraft beeinflussen, um seine Position im Finanzausgleich zu verbessern. Damit werden jedoch erst die Voraussetzungen für eine Stärkung der Länderautonomie in der tatsächlichen Steuererhebung geschaffen: Die Position im Finanzausgleich wird unabhängig von aktuellen Steuersätzen.

Die Idee eines ressourcenorientierten Finanzausgleichs wurde in der Schweiz bereits in die Praxis umgesetzt. Dreh- und Angelpunkt des Systems sind dort die lokalen Steuerbemessungsgrundlagen. Daran haben wir uns ebenfalls orientiert: Die Summe der Be-

messungsgrundlagen von Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe- sowie Erbschaft- und Schenkungsteuer bildet die in einer Gebietskörperschaft in einer Periode entstandenen Einkommen recht umfassend ab. Letztendlich werden alle weiteren wirtschaftlichen Aktivitäten wie Konsum, Ersparnis und Investitionen, die ebenfalls Anknüpfungspunkt der Besteuerung sein können, aus Einkommen finanziert. Die Summe der vier genannten Bemessungsgrundlagen kann daher ebenfalls als gutes Maß des Besteuerungspotentials einer Gebietskörperschaft gelten.

Die Neue Finanzkraftmesszahl ergibt sich aus der Addition der Bemessungsgrundlagen der vier zuvor genannten Steuern. Da die veröffentlichten Steuerstatistiken bei den nach Bundesländern disaggregierten Daten mehrjährige Verzögerungen aufweisen, mussten wir hier auf die Daten des Jahres 2007 zurückgreifen. Dies ist jedoch kein grundsätzliches Problem. Erstens ändert sich die Struktur von Bemessungsgrundlagen in der Regel nur langsam. Zweitens wäre es sicherlich möglich, eine höhere Frequenz der Aufbereitung und Veröffentlichung der Daten zu erreichen, wenn diese tatsächlich zur Grundlage eines neuen Länderfinanzausgleichs werden sollten. Drittens wirkt eine verzögerte Erfassung auf eine noch größere Unabhängigkeit des neuen Finanzausgleichs von der aktuellen Politik eines Landes hin, so dass eine noch größere Anreizkompatibilität besteht.

Die Neue Ausgleichsmesszahl ergibt sich, indem die bundesweit aufsummierte Finanzkraftmesszahl durch die Zahl der Einwohner der Bundesrepublik geteilt und mit der Zahl der Einwohner jedes einzelnen Bundeslandes multipliziert wird. Die Einwohnergewichtung des aktuellen Finanzausgleichs wird also beibehalten. Jedoch hat sie hier eine etwas andere Bedeutung: Die Ausgleichsmesszahl spiegelt nun die fiskalischen Ressourcen wieder, die ein Land hätte, wenn es pro Einwohner die gleichen Bemessungsgrundlagen hätte wie die Bundesrepublik insgesamt. Der verfassungsrechtlich normierten Anforderung der Beibehaltung der Einwohnergewichtung tragen wir also Rechnung. Jedoch nutzen wir den vorhandenen grundgesetzlichen Spielraum, um in unserer Modellrechnung auf eine Einwohnerveredelung zu verzichten. Der Finanzkraftindex als Index fiskalischer Ressourcen (insofern tatsächlich der Finanzkraft und nicht der realisierten Einnahmen) ergibt sich durch Division der Finanzkraft- durch die Ausgleichsmesszahl. Wie im aktuellen System sind Länder mit einem Indexwert größer als eins Geberländer und Länder mit einem Indexwert kleiner als eins Nehmerländer. Tabelle 5

Tabelle 5: Neue Finanzkraftmesszahlen und neue Ausgleichsmesszahlen (in Tsd. Euro) sowie der daraus folgende Finanzkraftindex

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Neue Finanzkraftmesszahl	304.200.390	242.320.094	220.182.864	136.208.147	121.235.588	42.616.840	67.758.679	23.800.042
Neue Ausgleichsmesszahl	302.289.241	212.860.173	182.504.246	134.327.544	102.956.902	70.140.937	67.779.129	39.367.112
Finanzkraftindex	100,63	113,84	120,65	101,40	117,75	60,76	99,97	60,46
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Neue Finanzkraftmesszahl	46.406.026	23.428.731	30.248.544	16.169.843	15.597.706	41.677.968	43.081.854	10.852.268
Neue Ausgleichsmesszahl	48.054.864	37.743.921	42.342.108	27.755.020	17.197.181	58.940.405	30.349.335	11.177.466
Finanzkraftindex	96,57	62,07	71,44	58,26	90,70	70,71	141,95	97,09

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Auf Basis einer Lohnsteuererlegung hälftig nach Wohnsitz- und Betriebsstättenprinzip sowie einer Umsatzsteuererlegung nach Einwohnern ohne Umsatzsteuervorausgleich.

Tabelle 6: Ressourcenorientierter Finanzausgleich Variante 1 (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Überschussabschöpfung	95.557	1.472.996	1.883.931	94.030	913.934		0	0
Ausgleichszuweisung	0	0	0	0	0	1.376.205	1.022	778.353
Einnahmen nach LFA (mit Gemeinden zu 100%)	61.996.728	48.861.701	39.293.553	25.028.992	23.822.275	11.014.129	13.058.729	6.121.607
Vergleich: aktuelles Recht	59.784.208	44.916.149	37.781.437	26.129.445	21.930.921	12.774.490	13.107.289	7.189.188
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	2.212.520	3.945.552	1.512.116	-1.100.453	1.891.354	-1.760.361	-48.560	-1.067.581
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Überschussabschöpfung	0	0	0	0	0	0	0	636.626
Ausgleichszuweisung	82.442	715.760	604.678	579.259	79.974	863.122	0	16.260
Einnahmen nach LFA (mit Gemeinden zu 100%)	9.410.602	5.739.549	6.945.914	4.268.130	3.109.150	11.566.638	8.328.235	2.362.436
Vergleich: aktuelles Recht	9.326.831	6.837.781	7.903.952	5.054.465	3.247.820	13.799.605	8.360.238	2.681.526
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	83.771	-1.098.232	-958.038	-786.335	-138.670	-2.232.967	-32.003	-319.090

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Ausgleichsfaktor 5%. Auf Basis einer Lohnsteuererlegung hälftig nach Wohnsitz- und Betriebsstättenprinzip sowie einer Umsatzsteuererlegung nach Einwohnern ohne Umsatzsteuervorausgleich. Einnahmen nach LFA sind Länder- und Gemeindeeinnahmen (zu 100%).

zeigt, dass in der Tendenz zwar die im aktuellen Finanzausgleich als finanzstark geltenden Länder einen hohen Finanzkraftindex aufweisen. Es gibt jedoch einige Abweichungen: Insbesondere die Stadtstaaten Hamburg und Bremen sind in fiskalischen Ressourcen gemessen deutlich finanzkräftiger als bei den tatsächlichen Einnahmen.

Für den Ressourcenausgleich schlagen wir einen einfachen, linearen Ausgleichstarif vor. Für den Ausgleichsfaktor kann man kaum einen ökonomisch korrekten Wert angeben, er ist vielmehr Gegenstand politischer Verhandlungen. Dies war aber bei den Formeltarifen des aktuellen Finanzausgleichs nicht anders. In Tabelle 6 haben wir den sekundären horizontalen Finanzausgleich mit einem Ausgleichsfaktor von 5% berechnet. Wenn dieser Wert niedrig erscheint, so sei nochmals angemerkt, dass der Tarif im Ressourcenausgleich auf die viel umfangreicheren Bemessungsgrundlagen bezogen wird und daher natürlich niedriger als bei einem Ausgleich tatsächlicher Einnahmen sein muss.

Tabelle 6 zeigt, dass bei diesem Ausgleichsfaktor wiederum die wirtschaftsstarken Länder relativ zum Status Quo profitieren. Bremen profitiert insbesondere deshalb nicht, weil es nun als fast durchschnittlich ressourcenstark gilt und daher deutlich geringere Ansprüche auf Ausgleichszuweisungen hat als im aktuellen System. Dieser Effekt überkompensiert den positiven Effekt, den Bremen durch die an der Wirtschaftskraft orientierte Verteilung von Steueraufkommen erfahren hatte. Ähnliches gilt für Hamburg.

Mit einem höheren Ausgleichsfaktor von 7% ergeben sich die Resultate in Tabelle 7. Nordrhein-Westfalen, Hessen, Baden-Württemberg und Bayern profitieren weiterhin gegenüber dem geltenden Recht – wenn auch weniger stark. Für Hamburg ergibt sich durch die höhere Überschussabschöpfung nun eine deutlichere Schlechterstellung. Als das Land mit dem höchsten Finanzkraftindex ist Hamburg besonders von der massiven Abschöpfung seiner Ressourcenstärke in dieser Variante betroffen. Auf der anderen Seite werden nun die Nehmerländer durch das größere Ausmaß der Umverteilung besser gestellt als im gegenwärtigen Finanzausgleich.

Noch höhere Ausgleichsfaktoren wären selbstverständlich prinzipiell möglich, jedoch ist zu berücksichtigen, dass beispielsweise Baden-Württemberg bei einer Anhebung des Faktors um weitere zehntel Prozentpunkte bei den reinen Ländereinnahmen gegenüber dem Status Quo schlechter gestellt würde. Will man also im Übergang vom alten zum neuen System erfolgreiche Länder nicht für ihre Wirtschaftskraft bestrafen, so stellt ein Ausgleichsfaktor von etwa 7% die obere Grenze dar.

Tabelle 7: Ressourcenorientierter Finanzausgleich Variante 2 (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Überschussabschöpfung	133.780	2.062.194	2.637.503	131.642	1.279.508		0	0
Ausgleichszuweisung		0	0	0	0	1.926.687	1.431	1.089.695
Einnahmen nach LFA (mit Gemeinden zu 100%)	61.958.505	48.272.502	38.539.981	24.991.380	23.456.701	11.564.611	13.059.138	6.432.948
Vergleich: aktuelles Recht	59.784.208	44.916.149	37.781.437	26.129.445	21.930.921	12.774.490	13.107.289	7.189.188
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	2.174.297	3.356.353	758.544	-1.138.065	1.525.780	-1.209.879	-48.151	-756.240
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Überschussabschöpfung		0	0	0	0	0	0	891.276
Ausgleichszuweisung	115.419	1.002.063	846.549	810.962	111.963	1.208.371		0
Einnahmen nach LFA (mit Gemeinden zu 100%)	9.443.578	6.025.853	7.187.786	4.499.834	3.141.139	11.911.886	8.073.585	2.368.940
Vergleich: aktuelles Recht	9.326.831	6.837.781	7.903.952	5.054.465	3.247.820	13.799.605	8.360.238	2.681.526
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	116.747	-811.928	-716.166	-554.631	-106.681	-1.887.719	-286.653	-312.586

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Ausgleichsfaktor 7%. Auf Basis einer Lohnsteuerzerlegung hälftig nach Wohnsitz- und Betriebsstättenprinzip sowie einer Umsatzsteuerzerlegung nach Einwohnern ohne Umsatzsteuervorausgleich. Einnahmen nach LFA sind Länder- und Gemeindeeinnahmen (zu 100%).

Gleichzeitig zeigt sich, dass ein symmetrischer und linearer Ausgleichstarif nicht so viele politische Freiheitsgrade bietet, dass man durch eine Feinabstimmung des Tarifs die Schlechterstellung von Nehmerländern beim Systemübergang verhindern könnte. Dies ist der Preis der Einfachheit und Transparenz, die durch einen linearen Tarif gewonnen werden. Darüber hinaus ist aber gerade das Fehlen politischer Freiheitsgrade langfristig ein Vorteil, denn das Durchsetzen von Sonderinteressen einzelner Länder wird so erschwert; das einfachere System ist zugleich deutlich weniger manipulierbar.

5.4. Sekundärer vertikaler Finanzausgleich

Der von uns vorgeschlagene sekundäre vertikale Finanzausgleich orientiert sich stark an den bekannten Fehlbetrags-BEZ. In Analogie zu diesen haben wir uns entschieden, auch hier die partielle Auffüllung einer Finanzkraftlücke zum Anknüpfungspunkt zu nehmen. Konkret bedeutet dies, dass die Lücke zwischen der Neuen Finanzkraftmesszahl nach horizontalem Finanzausgleich und 99,5% der Neuen Ausgleichsmesszahl als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Ausgleichszuweisungen an finanzschwache Länder dienen soll. Da also wiederum eine – relativ umfangreichere – Ressourcengröße als Bemessungsgrundlage dient, wäre es kaum sinnvoll, die bisherige Praxis der Auffüllung von 77,5% der Lücke beizubehalten. Stattdessen folgen wir *Kitterer* und *Plachta* in ihrem pragmatischen Ansatz, beim ressourcenorientierten Finanzausgleich einen Auffüllungsfaktor von etwa einem Zehntel des Faktors zu verwenden, der beim Ausgleich der tatsächlichen Einnahmen zur Anwendung käme.¹²¹ Der Auffüllungsfaktor beträgt also 0,0775.

Auch dieser Ansatz ist natürlich debattierbar und wäre sicherlich ebenfalls Gegenstand politischer Verhandlungen, wenn es zum Versuch käme, einen ressourcenorientierten Finanzausgleich einzuführen. Unsere Modellrechnungen dienen also vor allem dazu, einen ersten Anhaltspunkt zu geben.

¹²¹ Siehe dazu W. Kitterer und R.C. Plachta (2008), *Reform des Bund-Länder-Finanzausgleichs als Kernelement einer Modernisierung des deutschen Föderalismus*, Baden-Baden.

Tabelle 8: Einnahmen der Länder nach ressourcenorientiertem Finanzausgleich Variante 1 und F-BEZ (in Tsd. Euro, Gemeindeeinnahmen zu 100%)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Einnahmen nach F-BEZ	61.996.728	48.861.701	39.293.553	25.028.992	23.822.275	13.013.411	13.058.729	7.252.478
Vergleich: Status Quo	59.784.208	44.916.149	37.781.437	26.212.414	21.930.921	13.150.677	13.234.610	7.407.898
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	2.212.520	3.945.552	1.512.116	-1.183.422	1.891.354	-137.266	-175.881	-155.420
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Einnahmen nach F-BEZ	9.513.376	6.778.879	7.819.895	5.110.334	3.220.247	12.814.745	8.328.235	2.382.048
Vergleich: Status Quo	9.385.844	7.050.148	8.095.962	5.223.464	3.306.473	14.762.424	8.360.238	2.848.235
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	127.532	-271.269	-276.067	-113.130	-86.226	-1.947.679	-32.003	-466.187
Summe der hier geflossenen F-BEZ: 7,367 Mrd. Euro gegenüber 2,625 Mrd. Euro nach altem Recht.								

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Auf Basis einer Lohnsteuerzerlegung hälftig nach Wohnsitz- und Betriebsstättenprinzip sowie einer Umsatzsteuerzerlegung nach Einwohnern ohne Umsatzsteuervorausgleich.

Die Tabelle 8 zeigt die Ergebnisse des modifizierten sekundären vertikalen Finanzausgleichs bei einem horizontalen Finanzausgleich nach Variante 1. Wie man sieht, werden viele Nehmerländer hier deutlich näher an den Status Quo im aktuellen System herangeführt. Die vertikale Komponente des bundesstaatlichen Finanzausgleichs erfüllt hier ihre Funktion. Es ist also keineswegs zu erwarten, dass Nehmerländer zwingend massive Verluste durch einen ressourcenorientierten Finanzausgleich hinnehmen müssen. Dennoch bleibt vor allem Bremen stark negativ betroffen. Der Grund hierfür ist auf dieser Stufe der relativ günstige Finanzkraftindex im neuen Ressourcenausgleich, mit dem sich Bremen nur für relativ niedrige Fehlbetrags-BEZ qualifiziert.

Im Gegensatz dazu zeigt Tabelle 9, dass bei einer hinreichend hohen Ausgangsbasis nach dem sekundären horizontalen Finanzausgleich (als Ressourcenausgleich) unter dem Strich Verbesserungen relativ zum Status Quo möglich sind. Dies gilt nicht für ein Land wie Niedersachsen, das im Ressourcenausgleich knapp auf die Seite der finanzstarken Länder rutscht und sich damit nicht mehr für Fehlbetrags-BEZ qualifiziert. Diese stellen damit hier kein geeignetes Instrument mehr dar, um Niedersachsen an den Status Quo heranzuführen. Dies trifft auch auf Bremen und Rheinland-Pfalz zu, die bereits so nah am durchschnittlichen Finanzkraftindex sind, dass sie auf dem Weg über Fehlbetrags-BEZ nicht mehr nennenswert in Richtung ihrer Finanzausstattung im aktuellen System gehoben werden können.

In Tabelle 9 wird aber deutlich, dass mit dem relativ höheren horizontalen Ausgleichsfaktor und darauf aufgesetzten Fehlbetrags-BEZ einige Nehmerländer zu Begünstigten des Systemwechsels werden. Der Grund hierfür ist, dass im hier vorgeschlagenen ressourcenorientierten Finanzausgleich die Höhe der vertikalen Ausgleichszahlungen kaum durch die Anhebung des horizontalen Gleichgewichtsvolumens beeinträchtigt wird. Zu beachten ist allerdings, dass Hamburg nun relativ zum Status Quo knapp zum Verlierer eines Systemwechsels wird und dass die Probleme deutlicher Mindereinnahmen für Bremen und Berlin weiter bestehen. Zu erwähnen ist schließlich, dass in beiden Varianten die Gesamthöhe der Fehlbetrags-BEZ relativ zum Status Quo ansteigt, der Bund somit deutlich höher belastet wird.

Tabelle 9: Einnahmen der Länder nach ressourcenorientiertem Finanzausgleich Variante 2 und F-BEZ (in Tsd. Euro, Gemeindeeinnahmen zu 100%)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Einnahmen nach F-BEZ	61.958.505	48.272.502	38.539.981	24.991.380	23.456.701	13.521.231	13.059.138	7.539.690
Vergleich: Status Quo	59.784.208	44.916.149	37.781.437	26.212.414	21.930.921	13.150.677	13.234.610	7.407.898
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	2.174.297	3.356.353	758.544	-1.221.034	1.525.780	370.554	-175.472	131.792
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Einnahmen nach F-BEZ	9.543.797	7.042.994	8.043.022	5.324.080	3.249.757	13.133.237	8.073.585	2.388.048
Vergleich: Status Quo	9.385.844	7.050.148	8.095.962	5.223.464	3.306.473	14.762.424	8.360.238	2.848.235
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	157.953	-7.154	-52.940	100.616	-56.716	-1.629.187	-286.653	-460.187
Summe der hier geflossenen F-BEZ: 7,209 Mrd. Euro gegenüber 2,625 Mrd. Euro nach altem Recht.								

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Auf Basis einer Lohnsteuerzerlegung hälftig nach Wohnsitz- und Betriebsstättenprinzip sowie einer Umsatzsteuerzerlegung nach Einwohnern ohne Umsatzsteuervorausgleich.

5.5. Die Stärkung der Finanzautonomie der Länder

Ein wesentliches Ziel unseres Reformvorschlages besteht darin, den Ländern eine größere Autonomie auf der Einnahmeseite ihrer Budgets zu verschaffen. Unter dem Druck der Schuldenbremse und bei heterogenen Präferenzen für öffentlich bereitgestellte Güter reicht es offensichtlich nicht aus, wenn die Länder lediglich über die Grunderwerbsteuer als Instrument verfügen, um flexibel und autonom auf spezifische Finanzierungsbedarfe zu reagieren.

In Kapitel 4 weisen wir auf einige rechtliche Beschränkungen hin, die zu beachten sind, um eine Grundgesetzänderung zu vermeiden. Danach ist es zwar problemlos möglich, einfachgesetzlich den Ländern die Kompetenz einzuräumen, autonome Zuschläge auf Gemeinschaftssteuern zu erheben. Die Ertragshoheit ist dagegen nicht einfachgesetzlich zu ändern. Konkret bedeutet dies, dass die Zuteilungsquoten für das Steueraufkommen der Gemeinschaftssteuern im primären vertikalen Finanzausgleich unangetastet bleiben. Darüber hinaus gilt, dass das Aufkommen autonomer Zuschläge auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer nur zur Hälfte an die jeweiligen Länder fließt. Die andere Hälfte beansprucht der Bund. Wir haben es also mit der etwas paradoxen Situation zu tun, dass die Länder zwar autonome Zuschlagsrechte erhalten, nicht aber die volle Ertragshoheit für den Teil des Steueraufkommens, über den sie selbst entscheiden dürfen.

Die Simulation des autonomen Zuschlagsrechtes beginnt beim primären vertikalen Finanzausgleich. Der Grund hierfür ist, dass zunächst eine Tarifabsenkung erforderlich ist, um Raum für Zuschläge der Länder zu schaffen.¹²² Wir folgen hier *Kitterer* und *Plachta*, indem wir eine Absenkung des gesamten Einkommensteuer- und Körperschaftsteuertarifs um 5% annehmen, so dass zunächst in beiden Steuern nur 95% des ursprünglichen Steueraufkommens für die vertikale Verteilung zur Verfügung steht.¹²³ Komplexere Simulationen, die individuelle Verhaltensanpassungen an den zunächst abgesenkten und

¹²² Bei dieser Modellrechnung für die Aufkommenseffekte der Tarifabsenkung sinkt das Steueraufkommen linear. Damit geht aus der Tarifabsenkung ein Progressionseffekt verloren. Da der autonome Zuschlag der Länder wieder auf den gesamten Tarif angewendet wird und damit die Progression wieder herstellt oder sogar noch verschärft, wenn der Zuschlag über dem aufkommensneutralen Zuschlag liegt, wirkt sich dies auf das Steueraufkommen nicht besonders ungünstig aus. Der gesamte Tarif (Bund und Land) wird vielmehr bei den Ländern, die einen höheren als den aufkommensneutralen Zuschlag erheben, noch progressiver als zuvor, so dass die Aufkommenseffekte hier eher unterschätzt werden und tatsächlich ein geringerer Zuschlag nötig wäre, um das vorherige Steueraufkommen zu erhalten.

¹²³ Siehe dazu *W. Kitterer und R.C. Plachta (2008), Reform des Bund-Länder-Finanzausgleichs als Kernelement einer Modernisierung des deutschen Föderalismus*, Baden-Baden.

damit auch weniger progressiven Tarif berücksichtigen, wären zwar wünschenswert, gehen aber über den Rahmen dieses Gutachtauftrags hinaus.

Bund und Ländern stehen damit zunächst jeweils etwa 3,4 Mrd. € weniger Einkommensteueraufkommen zur Verfügung. Der Gemeindeanteil sinkt um 1,2 Mrd. €. Insbesondere für Letzteren wäre an Kompensationsmöglichkeiten zu denken. Die Absenkung des Länderanteils dagegen ist gewollt; die Absenkung des Bundesanteils wird zumindest teilweise automatisch kompensiert, wenn die Hälfte des autonom erhobenen Aufkommens der Länder wieder an den Bund fließt. Der initiale Rückgang des Körperschaftsteueraufkommens durch die Tarifabsenkung ist dagegen weniger bedeutend; hier verlieren Bund und Länder jeweils 301 Mio. €.

Im primären horizontalen Finanzausgleich führt die Reduktion des Steueraufkommens automatisch dazu, dass das Zerlegungsvolumen sinkt. Wir wenden weiterhin die Prinzipien der an der Wirtschaftskraft orientierten Steuerverteilung an, insbesondere die hälftige Berücksichtigung von Wohn- und Betriebsstättenprinzip für die Lohnsteuer. Die Reduktion des Zerlegungsvolumens führt dazu, dass die bisherigen Zerlegungsverlierer, zu denen auch Nordrhein-Westfalen, Bayern und Baden-Württemberg sowie Hamburg und Bremen gehören, profitieren. Ihnen wird ein geringerer Steuerbetrag automatisch genommen, dafür erhalten sie die Möglichkeit, über einen autonomen Zuschlag Steueraufkommen im eigenen Land zu halten. Der gleiche Mechanismus wirkt bei der – quantitativ weit weniger bedeutenden – Körperschaftsteuer, hier stehen die bisherigen Zerlegungsgewinner Bayern und Hamburg jedoch nun auf der Verliererseite. Die Umsatzsteuer wird weiterhin (ohne Umsatzsteuervorausgleich) nach der Einwohnerzahl zugeteilt. Es ergeben sich relativ zu den oben bisher diskutierten Szenarien keine Abweichungen.

Würde man nun nach der Tarifabsenkung und deren Folgen den derzeit gültigen Finanzausgleich nach geltendem Recht durchführen, so ergäbe sich das in Tabelle 10 gezeigte Bild. Man sieht, dass trotz der Tarifabsenkung Nordrhein-Westfalen, Hamburg und Bremen in absoluten Einnahmen begünstigt würden. Grund dafür sind die Zugewinne in der Umsatzsteuerverteilung nach Einwohnern (Nordrhein-Westfalen) und dem Abweichen vom Wohnortprinzip in der Zerlegung der Einkommensteuer (Hamburg, Bremen). Alle anderen Länder nehmen absolut gesehen Einnahmeverluste hin, wie es bei einer Reduzierung des Steueraufkommens auch zu erwarten ist.

Tabelle 10: Fiktive Durchführung des sekundären horizontalen Finanzausgleichs nach geltendem Recht nach Tarifabsenkung (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Relative Finanzkraft vor LFA i.e.S.	103,73%	119,23%	113,91%	95,04%	120,28%	70,84%	97,84%	69,71%
Relative Finanzkraft nach LFA i.e.S.	101,72%	105,65%	104,47%	97,68%	105,86%	91,13%	98,88%	90,84%
Gewinn/Verlust an absoluten Einnahmen	63.961	-670.848	-415.013	-821.847	-282.052	-790.007	-174.935	-462.465
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Relative Finanzkraft vor LFA i.e.S.	98,68%	68,86%	76,07%	68,19%	89,85%	68,69%	108,53%	78,43%
Relative Finanzkraft nach LFA i.e.S.	99,29%	90,63%	92,43%	90,46%	96,06%	90,59%	103,17%	93,03%
Gewinn/Verlust an absoluten Einnahmen	-128.780	-451.643	-445.584	-328.249	-88.732	-263.014	32.150	1.560

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Mit Umsatzsteuerverteilung nach Einwohnerzahl und Zerlegung des Lohnsteueraufkommens zur Hälfte nach Betriebsstätten- und Wohnsitzprinzip. Vergleich relativ zum Status Quo mit Gemeindeeinnahmen zu 100%.

Tabelle 11: Einnahmen der Länder nach Tarifabsenkung, nach ressourcenorientiertem Finanzausgleich Variante 1 und F-BEZ (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Einnahmen nach F-BEZ	60.810.267	47.811.794	38.484.987	24.595.154	23.322.461	12.880.462	12.810.923	7.179.912
Vergleich: Status Quo	59.784.208	44.916.149	37.781.437	26.212.414	21.930.921	13.150.677	13.234.610	7.407.898
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	1.026.059	2.895.645	703.550	-1.617.260	1.391.540	-270.215	-423.687	-227.986
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Einnahmen nach F-BEZ	9.331.971	6.708.851	7.722.084	5.059.538	3.163.937	12.611.357	8.138.286	2.335.123
Vergleich: Status Quo	9.385.844	7.050.148	8.095.962	5.223.464	3.306.473	14.762.424	8.360.238	2.848.235
Besser- (+) oder Schlechterstellung (-)	-53.873	-341.297	-373.878	-163.926	-142.536	-2.151.067	-221.952	-513.112

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Mit Umsatzsteuerverteilung nach Einwohnerzahl und Zerlegung des Lohnsteueraufkommens zur Hälfte nach Betriebsstätten- und Wohnsitzprinzip, mit Gemeindeeinnahmen zu 100%.

Da ein an tatsächlichen Einnahmen orientierter Finanzausgleich bei dezentraler Steuerautonomie Fehlanreize setzt, führen wir die weiteren Überlegungen aber anhand des bereits oben vorgestellten Ressourcenausgleichs fort. Dessen Bemessungsgrundlagen bleiben – und das ist gerade der Sinn der Sache – von aktuellen Steuereinnahmen unberührt. Die in den Tabellen 8 und 9 dargestellten Mechanismen der Durchführung des sekundären horizontalen und sekundären vertikalen Finanzausgleichs haben also Bestand, jedoch sind nun die absoluten Werte etwas niedriger aufgrund des geringeren Steueraufkommens.

In Tabelle 11 ergibt sich zunächst ein etwas paradoxes Bild. Obwohl das zu verteilende Steueraufkommen der Länder geringer ist, wird hier mehr Geld verteilt als im aktuell geltenden sekundären Finanzausgleich. Der Grund hierfür ist das gestiegene Volumen der Fehlbetrags-BEZ, die das durch die Tarifabsenkung zunächst gesunkene Verteilungsvolumen überkompensieren. Hier fallen insbesondere die ostdeutschen Länder ins Auge, die bereits relativ nah an ihre aktuelle Finanzausstattung gehoben werden. Relativ große Abstände ergeben sich dagegen weiterhin für Berlin und Bremen.

Da die Länder nun in ihrer Entscheidung über die Nutzung ihres Zuschlagsrechtes auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer autonom sind, ist es weitgehend offen, wie die Steuerzuschläge in den Ländern tatsächlich aussehen werden. Anstelle einer Prognose berechnen wir zur Orientierung daher wiederum zwei Szenarien:¹²⁴ a) eine identische, bundesweit aufkommensneutrale Wahl der Zuschlagssätze in allen Ländern. In unserem konkreten Fall bedeutet dies einen Zuschlagssatz von 5,26% auf das Aufkommen der Bundessteuer, sowie b) die Wahl desjenigen Zuschlagssatzes in jedem Bundesland, der diesem Land die gleiche Finanzausstattung wie im aktuellen Finanzausgleich sichert.

In Tabelle 12 wird den Ländern (und dem Bund) das Aufkommen aus Einkommen- und Körperschaftsteuer zugerechnet, das sich bei einheitlichen Zuschlägen der Länder in Höhe der eine Belastungsgleichheit sicherstellenden Steuersätze ergibt. Die Spitzensteuersätze der Einkommensteuer (unter Berücksichtigung der sog. „Reichensteuer“) von 45 Prozent und der Körperschaftsteuer in Höhe von 15 Prozent bleiben unverändert.

¹²⁴ Siehe dazu W. Kitterer und R.C. Plachta (2008), *Reform des Bund-Länder-Finanzausgleichs als Kernelement einer Modernisierung des deutschen Föderalismus*, Baden-Baden.

Tabelle 12: Autonome Zuschlagsätze auf Einkommen- und Körperschaftsteuer (in Tsd. Euro)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Fehlbeträge zum alten LFA	-1.026.059	-2.895.644	-703.549	1.617.260	-1.391.540	270.215	423.687	227.986
Aufkommen Einkommensteuer bei 5,26%								
Wohnsitzprinzip	955.290,8	822.486,5	677.207,4	352.381,0	384.492,3	111.648,1	205.792,9	61.681,3
Betriebsstättenprinzip	963.777,8	827.987,0	689.956,7	336.268,5	400.384,5	105.972,8	188.710,4	52.081,5
Aufkommen Körperschaftsteuer bei 5,26%								
Konzernsitz	84.306,2	103.580,9	26.745,1	40.023,1	32.630,6	6.018,5	22.781,3	4.755,2
Betriebsstättenprinzip	82.285,3	100.254,9	21.962,3	37.603,9	48.209,7	7.737,2	20.817,4	7.109,1
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Fehlbeträge zum alten LFA	53.873	341.297	373.878	163.926	142.536	2.151.068	221.952	513.112
Aufkommen Einkommensteuer bei 5,26%								
Wohnsitzprinzip	152.838,0	61.419,8	86.802,5	44.993,6	44.517,3	156.068,8	141.687,9	31.740,0
Betriebsstättenprinzip	142.139,3	52.036,3	69.908,8	38.559,1	45.188,4	168.354,9	167.866,0	41.856,3
Aufkommen Körperschaftsteuer bei 5,26%								
Konzernsitz	15.292,9	3.735,3	7.668,9	1.929,1	4.536,3	17.068,3	15.035,9	4.509,4
Betriebsstättenprinzip	11.683,8	4.748,8	7.643,7	2.722,3	4.695,2	16.723,0	11.841,9	4.578,6

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Negatives Vorzeichen: Einnahmenüberschüsse. Fehlbeträge bei Finanzausgleich nach Variante 1.

Tabelle 13: Erforderliche Zuschlagssätze in der Einkommensteuer zum Erreichen der Ländereinnahmen des Status Quo (in %)

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST
Fehlbeträge zum alten LFA	-1.026.059	-2.895.644	-703.549	1.617.260	-1.391.540	270.215	423.687	227.986
Neutraler Zuschlagssatz der Einkommensteuer								
Wohnsitzprinzip	0,00%	0,00%	0,00%	23,58%	0,00%	12,37%	10,30%	18,84%
resultierender Spitzensteuersatz	42,75%	42,75%	42,75%	52,83%	42,75%	48,04%	47,15%	50,80%
Betriebsstättenprinzip	0,00%	0,00%	0,00%	24,71%	0,00%	13,03%	11,23%	22,31%
resultierender Spitzensteuersatz	42,75%	42,75%	42,75%	53,31%	42,75%	48,32%	47,55%	52,29%
	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB
Fehlbeträge zum alten LFA	53.873	341.297	373.878	163.926	142.536	2.151.068	221.952	513.112
Neutraler Zuschlagssatz der Einkommensteuer								
Wohnsitzprinzip	1,45%	28,82%	22,19%	18,85%	16,29%	71,93%	7,80%	84,27%
resultierender Spitzensteuersatz	43,37%	55,07%	52,24%	50,81%	49,71%	73,50%	46,08%	78,78%
Betriebsstättenprinzip	1,56%	34,02%	27,56%	21,99%	16,04%	66,68%	6,58%	63,91%
resultierender Spitzensteuersatz	43,42%	57,29%	54,53%	52,15%	49,61%	71,26%	45,56%	70,07%

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Daten des Bundesministeriums der Finanzen für 2011. – Annahme: Körperschaftsteuer am Konzernsitz bei 5,26%.

Tabelle 13 gibt eine Situation wider, in der die Länder, die im Vergleich zum heute geltenden Recht Mindereinnahmen haben, die Zuschlagssätze zur Einkommensteuer so stark anheben, dass sie das heutige Einnahmenvolumen erreichen. Anders gewendet werden die Zuschläge zur Einkommensteuer so lange angehoben, bis die Verluste aus dem neuen Finanzausgleichssystem voll kompensiert sind. Wir verzichten auf ähnliche Variationen bei der Körperschaftsteuer, um die Darstellung etwas zu vereinfachen. Die in Tabelle 13 dargestellte Situation verdeutlicht, was passiert, wenn alleine die Bürger der Länder mit höheren Steuerzahlungen belastet werden, die durch die hier vorgeschlagene Finanzausgleichsreform Mindereinnahmen haben. Hier kommen also die Bürger der betroffenen Länder voll für die Kompensation der Mindereinnahmen auf.

Wie in Tabelle 13 zu sehen ist, variieren dann die Spitzensteuersätze der Einkommensteuer (einschl. Reichensteuer, ohne Solidaritätszuschlag) von 42,75% in Bayern, Baden-Württemberg, Hessen und Nordrhein-Westfalen bis zu 55,07% in Thüringen. Dies sind Belastungen, die in dieser Variation in anderen Föderalstaaten nicht unüblich sind und sich nicht jenseits einer inakzeptablen Belastungsgrenze der Bürger befinden. Für Berlin und Bremen sind jedoch mit Spitzensteuersätzen über 70% Dimensionen erreicht, die selbst angesichts mancher politischer Diskussionen in Deutschland als unrealistisch einzustufen sind. Bayern und die anderen wirtschaftsstarken Länder profitieren in Variante 1 vom ressourcenorientierten Finanzausgleich so sehr, dass sie Zuschlagssätze von Null setzen können und sich dennoch besser stellen als im Status Quo. Sie können aber auch den neuen Spielraum nutzen, um mit positiven Zuschlagssätzen länderspezifische Ausgabenbedarfe schuldenfrei zu finanzieren.

Zur Verdeutlichung sei an dieser Stelle explizit erwähnt, dass der Zuschlagssatz auf den bundeseinheitlichen Steuersatz nicht addiert wird, sondern mit diesem multipliziert wird, um den Steuersatz des Landes zu erheben. Ein Beispiel: Angenommen, ein Einkommensteuerzahler aus Bremen werde in der Bundessteuer mit dem abgesenkten Spitzensteuersatz von nun 42,75% besteuert. Der für Bremen finanziell neutrale Zuschlagssatz von (rund) 70% würde dann eine landesspezifische Steuerlast von $0,7 \cdot 0,4275 = 0,29925$, also 29,93% bedeuten. Die gesamte Last unseres Steuerpflichtigen wäre also ähnlich wie für Berlin höher. Für die übrigen Bundesländer würden die neuen Spitzensteuersätze aber in einem durchaus akzeptablen Korridor liegen.

5.6. Die Finanzbelastung des Bundes

Bleibt es bei der verfassungsrechtlich kleinen Lösung, so könnte der neue Finanzausgleich für die kurzfristigen Verlierer eines Systemwechsels akzeptabel werden, wenn der Bund für einen Übergangszeitraum die Fehlbeträge aus den Tabellen 12 oder 13 durch Härtefall-BEZ ausgleicht. Während in den Berechnungen im Abschnitt zuvor alleine die Bürger der betroffenen Länder über die Einkommensteuer die Einnahmeausfälle ihrer Länderfinanzminister kompensieren, würde in einem solchen Fall der Bund die Einnahmeausfälle kompensieren. In diesem Übergangszeitraum hätten die betroffenen Länder allerdings Anreize, ihre eigenen Bemessungsgrundlagen durch eine wachstumsorientierte Politik so zu kultivieren, dass sie bei einem allfälligen Auslaufen der Härtefall-BEZ ihre Haushalte mit akzeptablen Steuerzuschlägen finanzieren könnten.

Bei dem im Abschnitt zuvor berechneten zusätzlichen Steueraufkommen bei positivem Zuschlagssatz handelt es sich bereits um den Länderanteil, d.h. der identische Betrag fließt jeweils an den Bund und kann als Kompensation für den Einnahmeverlust durch die Tarifabsenkung dienen. Insgesamt wird der Bund bei einer einheitlichen Zuschlagsetzung, welche die aktuellen Spitzensteuersätze der Einkommen- und Körperschaftsteuer zur Folge hat, tatsächlich überkompensiert, da Steueraufkommen vom Gemeinde- in den Bund- und Länderanteil transferiert wird. Im Beispiel in Tabelle 12 würden dem Bund 4,7 Mrd. € aus seinem Anteil an autonomen Steuerzuschlägen zufließen, während er durch die Tarifabsenkung nur 4,0 Mrd. € eingebüßt hatte. Die Differenz erklärt sich dadurch, dass die Tarifabsenkung auch den Gemeindeanteil betraf, während das Aufkommen aus den Zuschlägen je zur Hälfte an Bund und Länder fließt. Die Gemeinden ihrerseits haben durch die Tarifabsenkung 1,2 Mrd. € verloren, die ihrerseits noch zumindest teilweise kompensiert werden müssten.

Auf den Bund käme bei einer solchen umfassenden Reform Folgendes zu: Aus der Tarifabsenkung hätte er 4,0 Milliarden Euro Mindereinnahmen. Würden alle Länder einen Steuerzuschlag von 5,26% in ESt und KSt erheben (also einen steuersatzneutralen Zuschlag auf das Steueraufkommen), dann kommen über den Bundesanteil 4,7 Milliarden wieder herein. Wenn zumindest für eine Übergangszeit der Bund den Verliererländern mit Sonder-BEZ alle Verluste ersetzt, die nach einem Länderzuschlag von 5,26% noch bleiben, dann belastet dies den Bundeshaushalt mit 5,1 Milliarden Euro. Dies entspricht 4,4 Mrd. Euro Mehrkosten für den Bund. Jedoch fallen die Sonder-BEZ weg, im Jahr 2019 noch 3,4 Mrd. Euro. Hinzu kommen nun allerdings noch höhere Fehlbetrags-BEZ. Hier

sind die Mehrkosten relativ zum Status Quo 4,7 Milliarden Euro. Per saldo kämen auf den Bund in diesem Szenario also 5,7 Milliarden Euro Mehrausgaben zu. Dieses Vergleichsszenario berücksichtigt die Belastung des Bundes mit SoBEZ im Jahr 2019. Legt man die heute gezahlte Summe für SoBEZ in Höhe von 8,6 Mrd. Euro zugrunde, so müsste der Bund im Vergleich zu heute mit der hier vorgeschlagenen Finanzausgleichsreform noch rund 500 Millionen Euro höhere Ausgaben verkraften. Die Zahlungen für Konsolidierungshilfen sind in beiden Berechnungen unberücksichtigt.

6. Schlussbemerkungen

Das geltende Finanzausgleichssystem ist dringend reformbedürftig. Es ist seit Jahren heftiger Kritik von Seiten der Wissenschaft und der Politik ausgesetzt. In diesem Gutachten unterbreiten wir einen alternativen Vorschlag, der den Finanzausgleich in seiner Gesamtheit deutlich anreizorientierter ausgestaltet. Die wesentlichen Elemente sind ein Übergang zum hälftigen Betriebsstätten- und Wohnsitzprinzip bei der Lohnsteuerverteilung, die Abschaffung des Umsatzsteuervorausgleichs, ein Ressourcen- statt einem Finanzkraftausgleich beim horizontalen LFA und die Einführung von Zuschlagsrechten bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer.

In einem solchen System würden die finanzstarken Länder Bayern, Baden-Württemberg und Hessen, aber auch Nordrhein-Westfalen begünstigt und könnten von den in ihrem Land erwirtschafteten Finanzmitteln mehr behalten. Dadurch dass der Nivellierungsgrad des Finanzausgleichssystems deutlich abnimmt und die marginalen Abschöpfungsraten wegen einer Umstellung auf einen Ressourcenausgleich nur noch eine untergeordnete Rolle spielen, bietet der hier vorgelegte Reformvorschlag deutlich günstigere Anreizstrukturen zur Pflege der Wirtschaftskraft in den Ländern. Die größere Steuerautonomie für die Länder ermöglicht ihnen größere Freiheitsgrade zur Einhaltung der Schuldenbremse und ein stärkeres Zusammenspiel von Ausgaben und Steuerzahlung aus Sicht der Bürger. Im Sinne der fiskalischen Äquivalenz erkennen die Bürger eher, was sie eine Ausweitung der Länderausgaben kostet.

Will man die wirtschaftsschwächeren Länder, die bei einer solchen Reform Einnahme-einbußen hinnehmen müssten, kompensieren, dann bieten sich dafür zwei grundsätzliche Möglichkeiten an, die als Ecklösungen einen Möglichkeitsraum für die Verhandlungen zur Reform des Finanzausgleichs aufspannen. Einerseits können die Länder ihre gemäß unserem Vorschlag neu erworbene Steuerautonomie nutzen und Zuschläge auf die Einkommensteuer erheben. Lassen sich die Länder somit voll durch höhere Einkommensteuern ihrer Bürger kompensieren, so ergeben sich Spitzensteuersätze bei der Einkommensteuer, die mit 42,75 Prozent in Bayern und den anderen drei wirtschaftsstarken Ländern bis zu 55,07 Prozent in Thüringen variieren. Dieser Bereich an Steuerbelastungen ist nicht unrealistisch, insbesondere angesichts der Diskussion um allgemeine Erhöhungen des Spitzensteuersatzes bei der Einkommensteuer. Zwei Länder fallen aus diesem Rahmen: Berlin und Bremen müssten Zuschläge erheben, die zu Spitzensteuersätzen bei der Einkommensteuer von über 70 Prozent führen würden. Dies

sind Steuersätze, die in Deutschland, insbesondere in den Stadtstaaten, unrealistisch sein dürften.

Andererseits besteht die Möglichkeit, dass der Bund mit Härtefall-BEZ die Einnahmeausfälle der finanzschwachen Länder kompensiert. Im Vergleich zu der Belastung, die der Bund nach Absenkung der Sonder-BEZ im Jahr 2019 noch erwartet, würde dies eine Mehrbelastung für den Bund in Höhe von rund 5,7 Mrd. Euro bedeuten. Legt man jedoch die im Jahr 2012 bestehenden Bundesergänzungszuweisungen zugrunde, beläuft sich die Mehrbelastung für den Bund noch auf 500 Millionen Euro. Diese Beträge sind unter der Annahme errechnet, dass die Länder dann vollständig auf die Nutzung von Zu- oder Abschlägen verzichten, die wirtschaftsstarke Länder also mindestens einen Zuschlag von 5,26% auf Einkommen- und Körperschaftsteuer erheben. Erheben sie keine Zuschläge fallen höhere Mehrbelastungen beim Bund an. Erheben sie höhere Zuschläge, sind die Mehrbelastungen des Bundes begrenzter.

Dies zeigt den Möglichkeitsraum für Verhandlungen auf. Im Grunde lässt sich ein deutlich anreizfreundlicheres Finanzausgleichssystem mit einer im Vergleich zu heute relativ moderaten Belastung für den Bund in Höhe von 500 Millionen Euro erreichen. Dabei sind Konsolidierungshilfen des Bundes noch nicht berücksichtigt. Der Bund wird seinerseits die neu gewonnenen Besteuerungsmöglichkeiten der Länder betonen wollen, um seine Mehrbelastung gering zu halten. Das Spannungsfeld für eine grundlegende Reform des bundesdeutschen Finanzausgleichssystems ist somit aufgezeichnet.