

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Reform der Gewerbesteuer – eine ökonomische Perspektive

Dr. Martin Beznoska
Dr. Tobias Hentze
Dr. Björn Kauder

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Zitervorschlag:

Beznoska/Hentze/Kauder, ifst-Schrift 556 (2026)

ISBN: 978-3-89737-220-7

15,00 Euro inkl. USt. zzgl. Versandkosten

© Institut Finanzen und Steuern e.V.

Marienstraße 31, 10117 Berlin

In Medienkooperation mit DER BETRIEB

Einzelbezug über www.der-betrieb-shop.de/ifst

E-Mail: kundenservice@fachmedien.de

Tel.: (0800) 0001637; Fax: (0800) 0002959

Abonnenten von DER BETRIEB wird ein Rabatt in Höhe
von 20 % eingeräumt.

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Reform der Gewerbesteuer –
eine ökonomische Perspektive

Dr. Martin Beznoska

Dr. Tobias Hentze

Dr. Björn Kauder

Institut der deutschen Wirtschaft Köln e. V.

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Das Institut Finanzen und Steuern überreicht Ihnen
die ifst-Schrift 556:

Reform der Gewerbesteuer – eine ökonomische Perspektive

Die Gewerbesteuer sorgt seit Jahrzehnten für Reformdiskussionen. Für die Kommunen stellt sie eine elementare Finanzierungsquelle dar, die Städte und Gemeinden nicht aufgeben wollen. Dabei verkennen sie die Schwächen der Gewerbesteuer: Ihr Aufkommen schwankt stark mit der wirtschaftlichen Entwicklung und erschwert eine antizyklische Fiskalpolitik. Gleichzeitig tragen wenige Unternehmen die Hauptlast, was auch dazu führt, dass das Aufkommen zwischen den Kommunen sehr ungleich verteilt ist. Schließlich stellt sie einen deutschen Sonderweg dar.

Auch aus betriebswirtschaftlicher Sicht hat die Gewerbesteuer Schwächen. Zum einen erfasst sie nicht alle unternehmerischen Aktivitäten und wird je nach Rechtsform unterschiedlich angewendet. Zum anderen verursachen Hinzurechnungen und Kürzungen der Bemessungsgrundlage hohe bürokratische Lasten.

Die Gründe für eine Reform der Gewerbesteuer liegen also auf der Hand. Doch jedwede Bemühung ist bislang gescheitert. Bürgermeister und Kämmerer wollen bei einer Reform unisono bessergestellt werden. Dies erscheint allerdings nur möglich, wenn die Kommunen insgesamt einen höheren Anteil der Steuereinnahmen erhalten. Vor diesem Hintergrund sehen die Autoren der vorliegenden Schrift in der aktuellen Krise der kommunalen Finanzen eine Chance. Sie schlagen vor, dass Bund und Länder die Steuer- verteilung zugunsten der Kommunen ändern könnten. Bei einer Abschaffung der Gewerbesteuer und gleichzeitiger Erhöhung der Körperschaftsteuer könnten die Kommunen mit einem höheren Umsatzsteueranteil kompensiert werden. Dadurch würden nach Auffassung der Verfasser der Schrift die Einnahmen stabilisiert. Zudem könnten die Kommunen Zuschlagsrechte für Einkommen- und Körperschaftsteuer erhalten und so individuell über Finanzierungserfordernisse entscheiden. So könnte nach ihren Berechnungen im Grunde mit wenigen Ausnahmen jede Kommune gegenüber dem Status quo bessergestellt werden – wenn auch nicht gleichermaßen.

Institut Finanzen und Steuern
Prof. Dr. h.c. Rudolf Mellinghoff

Berlin, im März 2026

Inhaltsverzeichnis

I.	Einleitung	1
II.	Kommunale Finanzausstattung	4
III.	Die Gewerbesteuer als wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle .. 13	
	1. Steuersystematische Einordnung	13
	2. Bedeutung für Investitionsentscheidungen und regionale Disparitäten	17
	3. Historische Entwicklung	21
	4. Internationale Perspektive	23
IV.	Regionale Verteilung der Gewerbesteuer	28
	1. Gewerbesteuer im Bundesländervergleich	28
	2. Gewerbesteuer nach Gemeindegrößen	31
V.	Regressionsanalyse der Wirkung von Veränderungen des Gewerbesteuerhebesatzes auf die Investitionsausgaben und Einnahmen der Kommunen	36
	1. Welche Rolle spielt der Gewerbesteuerhebesatz für die Kommunalfinanzen?	36
	2. Regressionsanalyse	39
	3. Unterschiede nach Verschuldungsgrad der Kommunen	43
	4. Zwischenfazit	44
VI.	Reformüberlegungen	47
	1. Modellansätze	47
	2. Aktuelle politische Ansätze	51
	3. Kompensation der wegfallenden Gewerbesteuer durch die Umsatzsteuer	53
	4. Quantitative Abschätzung	55
	5. Kommunale Verteilungseffekte einer Umstellung von der Gewerbesteuer auf die Umsatzsteuer	58
	6. Zwischenfazit	62
VII.	Fazit	64
VIII.	Literaturhinweise	66

I. Einleitung

Die Gewerbesteuer in Deutschland wurde ursprünglich eingeführt, um den Kommunen eine eigenständige Finanzierungsquelle zu bieten, deren Höhe sie selbst bestimmen können. Sie ist eine der wichtigen Ertragsteuern: Unternehmen müssen die Gewerbesteuer auf ihren Gewerbeertrag zahlen. Begründet wurde die Steuer mit dem Äquivalenzprinzip: Betriebe profitieren von der lokalen Infrastruktur und sollen dafür auch lokal Ertragsteuern zahlen. Mittlerweile ist die Gewerbesteuer eine der umstrittensten Steuerarten. Nicht zuletzt aufgrund ihrer großen Relevanz für die Betriebe nimmt sie im internationalen Vergleich eine Sonderrolle ein und wird auch als „Fremdkörper“¹ in der deutschen Unternehmensbesteuerung eingestuft. Die Gewerbesteuer macht in Deutschland in manchen Regionen mehr als die Hälfte der betrieblichen Ertragsteuerbelastung aus. Für die Kommunen ist sie eine wichtige Einnahmequelle. Im Jahr 2024 betrug das Aufkommen nach Abzug der Gewerbesteuerumlage knapp 69 Milliarden Euro, dies entsprach der Hälfte der gesamten Steuereinnahmen der Gemeinden.² Dementsprechend ist bei einer Auseinandersetzung mit der Gewerbesteuer zwischen ihren Auswirkungen auf die Steuerpflichtigen und ihrer fiskalischen Relevanz für die Kommunen als maßgeblichen Empfängern der Einnahmen zu unterscheiden.

Die steuersystematische Kritik an der Gewerbesteuer rührt nicht zuletzt daher, dass sie durch einen hohen Grad an Komplexität geprägt ist. Der Gewerbeertrag weicht infolge von Kürzungen und Hinzurechnungen von der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer und der Einkommensteuer ab. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage bedeutet erhebliche Befolgungskosten bei den Steuerpflichtigen, aber auch Erhebungskosten bei den Finanzämtern. Jenseits der materiellen Belastung kann dies abschreckend auf internationale Investoren wirken.

Ein strittiger Diskussionspunkt hinsichtlich der fiskalischen Wirkung der Gewerbesteuer ist, dass die Einnahmen je nach wirtschaftlicher Entwicklung stark schwanken können. Wenn sich die Ertragslage der Unternehmen in wirtschaftlichen Krisen Jahren verschlechtert, schlägt dies stark auf die Gewerbesteureinnahmen durch. Die hohe Volatilität bedeutet wiederum große Planungsunsicherheiten für die Kommunen. Beispiele dafür liefern die globale

¹ *Bültmann-Hinz, Barbara, 2020a, Die Gewerbesteuer: Segen oder Fluch? Argumente zu Marktwirtschaft und Politik, Nr. 151, Stiftung Marktwirtschaft.*

² *BMF, 2025a, Ergebnis der 169. Sitzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom 21. bis 23. Oktober 2025 in Berlin.*

Finanzkrise im Jahr 2010 und die Corona-Pandemie im Jahr 2020.³ Schwankungen können sich allerdings nicht nur infolge der gesamtwirtschaftlichen Konjunkturentwicklung oder dem Auftreten globaler Krisen, sondern auch aufgrund der Abhängigkeit einzelner Kommunen von wenigen Unternehmen ergeben, die einen Großteil des Gewerbesteueraufkommens tragen. Wäre die Gewerbesteuer zentral bei Bund oder Ländern angesiedelt, käme es zu einem stärkeren Versicherungseffekt: landes- oder bundesweit würden fallende Einnahmen aufgrund schwächelnder Unternehmen mit steigenden Steuerzahlungen florierender Unternehmen kompensiert. Dies würde die Volatilität der Einnahmen reduzieren. Eine weitere Folge der lokalen Gewerbesteuer ist, dass die Einnahmen zwischen den Kommunen ungleich verteilt sind.

Aufgrund dieser Gemengelage – internationale Sonderrolle, komplexe Regelungen, schwankendes und ungleich verteiltes Aufkommen – gab es in der Vergangenheit zahlreiche Ansätze und Ideen zur Reform der Gewerbesteuer.⁴ So könnte die Abschaffung der Gewerbesteuer durch einen höheren Anteil der Gemeinden an der Einkommensteuer oder der Umsatzsteuer ausgeglichen werden. Gleichzeitig könnte in dem Fall eine adäquate Unternehmensbesteuerung durch Körperschaft- und Einkommensteuer sichergestellt werden. Alternativ könnte die Gewerbesteuer auch durch einen Zuschlag zur Körperschaftssteuer oder Einkommensteuer abgelöst werden, wenn gleichzeitig die Anteile der Kommunen an den aufkommensstarken Gemeinschaftssteuern erhöht werden. Ein wichtiger Aspekt in diesem Kontext ist die kommunale Selbstverwaltung, also wie autonom Städte und Gemeinden ihre Einnahmen gestalten können. Das Grundgesetz sichert den Kommunen eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht zu.

Zu der Diskussion gehört es auch, die Heterogenität der kommunalen Finanzsituation in den Blick zu nehmen. Eine Reform der Gewerbesteuer könnte das Ziel verfolgen, regionale Ungleichgewichte zu reduzieren, indem der Standortwettbewerb über die Gewerbesteuer eingeschränkt wird. Auch

³ *Kühl, Carsten/Löhr, Dirk*, Die Konjunkturabhängigkeit des Gemeindesteuersystems im Fokus, WISO Direkt der Friedrich-Ebert-Stiftung, 07/2021.

⁴ *U.a. Bültmann-Hinz, Barbara*, 2020a, Die Gewerbesteuer: Segen oder Fluch? Argumente zu Marktwirtschaft und Politik, Nr. 151, Stiftung Marktwirtschaft; *Büttner, Thiess*, 2007, Reform der Gemeindefinanzen, ifo Working Papers, Nr. 45, München; *Junkernheinrich, Marin/Bräunig, Klaus/Jarass, Lorenz/Rädler, Albert J./Kühn, Alfons*, 2003, Gewerbesteuer: reformieren oder ersetzen?, in: ifo Schnelldienst, Nr. 9, S. 3–22; *Brügelmann, Ralph/Fuest, Winfried*, 2011, Reform der Gemeindefinanzen, IW-Position, Nr. 49.

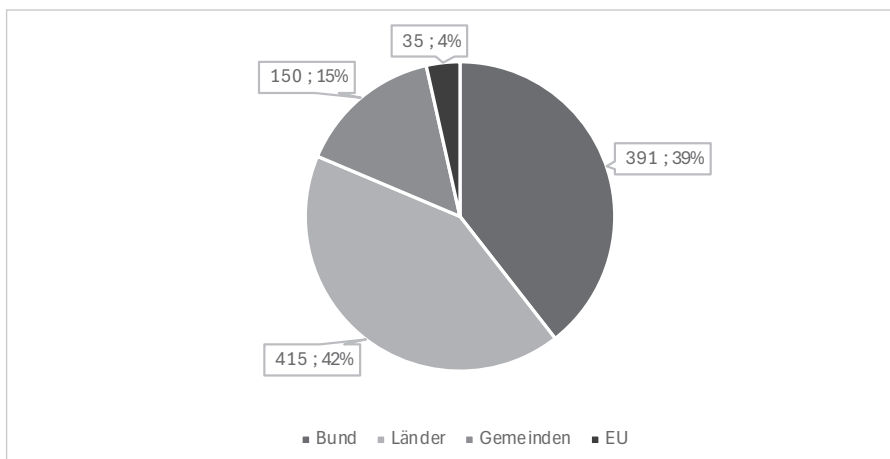
wenn Steuerwettbewerb die Effizienz des Systems verbessern kann, ist es aufgrund der grundgesetzlich verankerten Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse nicht unbedingt zielführend, diesen maßgeblich über die Gewerbesteuer auszutragen. Vielmehr können auch Wettbewerbsverzerrungen durch sie entstehen, wenn beispielsweise steuermotivierte Unternehmensansiedlungen Gewinnverlagerungen zur Folge haben.

Vor diesem Hintergrund sollte eine Reform den „Fremdkörper“ Gewerbesteuer adressieren und dabei die Finanzausstattung der Kommunen sowohl gegenüber Bund und Ländern als auch zwischen den Kommunen im Blick behalten. Die meisten Kommunen weisen derzeit ein Finanzierungsdefizit auf, das im Jahr 2025 insgesamt schätzungsweise 30 Milliarden Euro betragen hat. Eine Reform sollte daher auch die strukturelle Einnahmesituation der Kommunen in den Blick nehmen. Dass bisher jegliche Reformbemühungen politisch gescheitert sind, ist nicht zuletzt damit zu erklären, dass Städte und Gemeinden Einnahmeverluste befürchten. Neben systematischen Aspekten geht es bei einer Reform also auch um die föderale Verteilung des Steueraufkommens.

II. Kommunale Finanzausstattung

Von den drei Gebietskörperschaftsebenen erhalten die Kommunen am wenigsten Steuereinnahmen. Mit rund 150 Milliarden Euro fließen den Städten und Gemeinden rund 15 Prozent der gesamten Steuereinnahmen zu. Bund und Länder erhalten jeweils rund 40 Prozent, der Rest geht an die Europäische Union (Abbildung 1). Bis 2030 steigen die Steuereinnahmen der Kommunen um schätzungsweise jährlich knapp 4 Prozent. Es ist also angesichts eines Inflationsziels von 2 Prozent von einer realen Zunahme auszugehen. Die Steuereinnahmen der drei Stadtstaaten sind dabei den Kommunen zugeordnet.

Abbildung 1: Steuereinnahmen nach Gebietskörperschaftsebenen in Milliarden Euro und in Prozent des Aufkommens für das Jahr 2025 (Schätzung)



Quelle: BMF, 2025a; eigene Berechnung

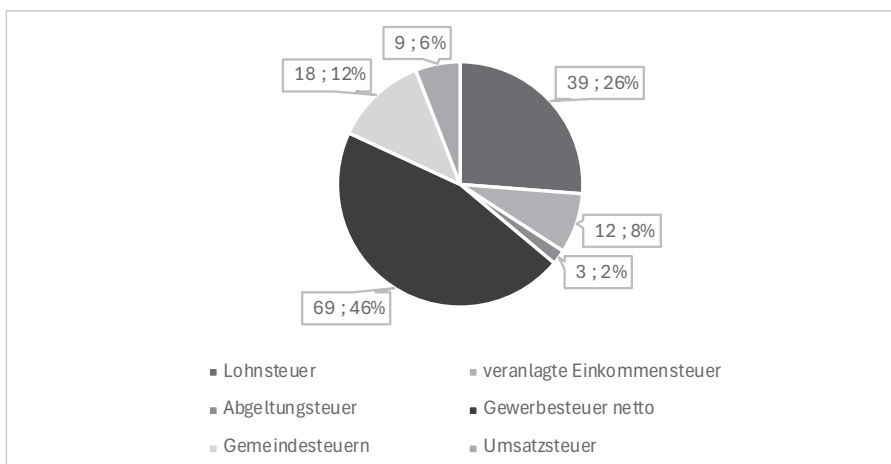
Das kommunale Steueraufkommen in Höhe von rund 150 Milliarden Euro im Jahr 2025 basiert dabei im Wesentlichen auf der Gewerbesteuer und der Einkommensteuer. Zur Einkommensteuer tragen die Lohnsteuer, die veranlagte Einkommensteuer, die Kapitalertragsteuer und die Abgeltungsteuer auf Zins- und Veräußerungserträge bei. Insgesamt macht die Einkommensteuer im Jahr 2025 rund 34 Prozent der kommunalen Steuereinnahmen aus (Abbildung 2). Auf die Gewerbesteuer entfällt nach Abzug der Gewerbesteuerumlage ein Anteil von 46 Prozent, sie ist damit die Hauptsteuerquelle der Kommunen. Durch die Gewerbesteuerumlage, die Bund und Ländern zufließt, wird das voraussichtliche Gewerbesteuerbruttoaufkommen in Höhe von rund 75,3 Milliarden Euro um knapp 6,6 Milliarden Euro gemindert. Auf die Umsatzsteuer entfällt ein Anteil von 8 Prozent der kommunalen Steuerein-

nahmen. Die restlichen 12 Prozent verteilen sich auf die reinen Gemeindesteuern, von denen die Grundsteuer mit rund 16,3 Milliarden Euro im Jahr 2025 die aufkommensstärkste Steuerart ist. Auf die sonstigen Gemeindesteuern (u.a. Vergnügungssteuer, Hundesteuer, Bettensteuer) entfallen rund 2 Milliarden Euro.

Die Gewerbesteuerumlage und damit der Unterschied zwischen Brutto- und Nettoaufkommen ist auf die Gemeindefinanzreform des Jahres 1969 zurückzuführen. Bund und Ländern wurde die Teilhabe an den Einnahmen aus der Gewerbesteuer eingeräumt, im Gegenzug wurden die Kommunen an den Einnahmen aus der Einkommensteuer beteiligt. In Summe haben sich Städte und Gemeinden dadurch bessergestellt. Die Beteiligung von Bund und Ländern an den Einnahmen geht jedoch nicht einher mit einem Mitspracherecht bei der Ertragshoheit, also der Ausgestaltung der Gewerbesteuer. Diese liegt bis heute ausschließlich bei den Kommunen.

Von den rund 6,6 Milliarden Euro Gewerbesteuerumlage im Jahr 2025 kommen 3,9 Milliarden Euro, also 59 Prozent, in den Landeshaushalten an. Der restliche Anteil von 2,7 Milliarden Euro oder 41 Prozent geht an den Bund. Die Gewerbesteuer sichert damit nicht nur 46 Prozent der kommunalen Steuereinnahmen, sondern zudem 0,9 Prozent der Steuereinnahmen der Länder und 0,7 Prozent der Steuereinnahmen des Bundes. Insgesamt entfällt derzeit auf die Gewerbesteuer ein Anteil am Steueraufkommen von 7,6 Prozent – das ist jeder dreizehnte vereinnahmte Euro.

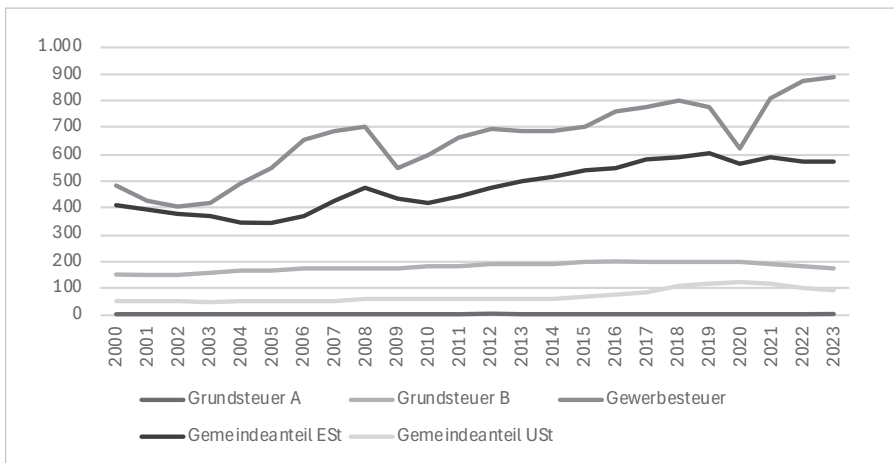
Abbildung 2: Steuereinnahmen der Kommunen nach Steuerarten in Milliarden Euro und in Prozent des Aufkommens für das Jahr 2025 (Schätzung)



Quelle: BMF, 2025a; eigene Berechnung

Die im Jahr 2023 erzielten Einnahmen aus der Gewerbesteuer (brutto) in Höhe von 75,1 Milliarden Euro entsprechen 889 Euro pro Einwohner (Abbildung 3). Im Jahr 2000 lag der Wert inflationsbereinigt (in Preisen von 2023) bei lediglich 39,7 Milliarden Euro, was 483 Euro pro Einwohner entspricht. Somit liegen die Einnahmen am aktuellen Rand um 89 Prozent über dem inflationsbereinigten Wert zu Beginn des Jahrtausends (pro Einwohner: 84 Prozent).

Abbildung 3: Entwicklung der kommunalen Steuereinnahmen pro Einwohner in Euro (in Preisen von 2023)



Quelle: Statistisches Bundesamt, eigene Berechnungen

Sehr gut erkennbar ist auch die Volatilität der Einnahmen. So waren während der Finanzkrise des Jahres 2009 und während der Corona-Pandemie insbesondere im Jahr 2020 deutlich rückläufige Einnahmen aus der Gewerbesteuer zu verzeichnen. Allerdings erholten sich die Einnahmen schnell wieder. Volatile Einnahmen könnten durch die Gemeinden prinzipiell über den Kapitalmarkt geglättet werden. In der politischen Praxis funktioniert dies indes nicht, wie schon Schumpeter feststellte: „Eher legt sich ein Hund einen Wurstvorrat an als eine demokratische Regierung eine Budgetreserve“. Gleichzeitig konnte für die ersten zehn Jahre dieses Jahrhunderts keine strukturelle Unterfinanzierung der Kommunen festgestellt werden. Vielmehr kam es aufgrund der Einnahmenvolatilität in Teilen zu Defiziten.⁵

⁵ Brügelmann, Ralph/Fuest, Winfried, 2011, Reform der Gemeindefinanzen, IW-Position, Nr. 49.

Die zweitwichtigste Steuerquelle ist wie dargelegt der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer. Er bemisst sich an den Einkommensteuerleistungen der Einwohner einer Gemeinde, wobei zu versteuernde Einkommensbeträge oberhalb von 40.000 Euro bzw. bei Verheirateten oberhalb von 80.000 Euro unberücksichtigt bleiben (§ 3 Gemeindefinanzreformgesetz). Zuletzt nahmen die Gemeinden 48,2 Milliarden Euro oder 571 Euro pro Einwohner durch den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer ein. Zu Beginn des Betrachtungszeitraums im Jahr 2000 lag der Betrag inflationsbereinigt bei lediglich 33,8 Milliarden Euro oder 412 Euro pro Einwohner, er stieg somit um 39 Prozent. Zwar zeigt auch der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer eine gewisse Volatilität. Sie fällt indes deutlich geringer aus als bei der Gewerbesteuer.

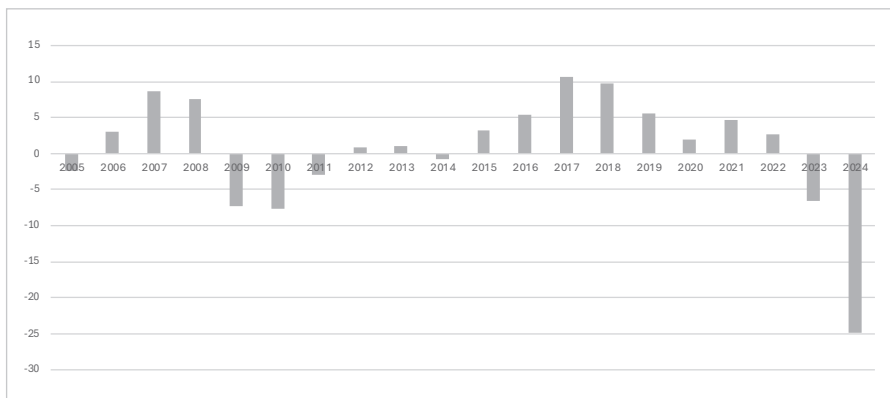
Noch glatter verlaufen die drei anderen gemeindlichen Steuerquellen über die Zeit. Die Einnahmen aus der Grundsteuer B betragen zuletzt 15,1 Milliarden Euro oder 178 Euro pro Einwohner und somit inflationsbereinigt nur unwesentlich mehr als im Jahr 2000 (12,5 Milliarden Euro; plus 17 Prozent).

Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer berechnet sich zu 50 Prozent gemäß der Anzahl der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten am Arbeitsort, zu 25 Prozent gemäß den sozialversicherungspflichtigen Entgelten am Arbeitsort (jeweils ohne öffentlichen Sektor) sowie zu 25 Prozent gemäß dem Gewerbesteueraufkommen (§ 5a Gemeindefinanzreformgesetz). Die Einnahmen zeigten ab Mitte der 2010er Jahre eine positive Dynamik. Sie liegen deshalb bei nunmehr 8,2 Milliarden Euro oder 97 Euro pro Einwohner, was inflationsbereinigt beinahe einer Verdopplung im Vergleich zum Jahr 2000 entspricht (4,3 Milliarden Euro; +86 Prozent). Nahezu bedeutungslos ist die Grundsteuer A mit einem Aufkommen von 415 Millionen Euro oder 5 Euro pro Einwohner, was inflationsbereinigt sogar einem leichten Rückgang von 17 Prozent entspricht.

Die Steuerverteilung zwischen den Gebietskörperschaften soll sicherstellen, dass jede Ebene ihre Aufgaben autonom erfüllen kann. Bei den Kommunen zeigt sich allerdings derzeit, dass dies zumindest gemessen am Finanzierungssaldo nicht der Fall ist. Nachdem Städte und Gemeinden zwischen 2012 und 2022 in einer aggregierten Betrachtung Haushaltsüberschüsse erzielt hatten, rutschte der Finanzierungssaldo im Jahr 2023 mit rund 7 Milliarden Euro ins Minus und verschärfte sich im Jahr 2024 mit minus 25 Milliarden Euro (Abbildung 4). Für das Jahr 2025 dürfte sich der Betrag auf minus 30 Milliarden Euro verschlechtern haben. Die Entwicklung hatte sich bereits vor der Corona-Pandemie abgezeichnet, allerdings sorgte die Bun-

desregierung durch höhere Zahlungen für die Kosten der Unterkunft in der Grundsicherung für einen Ausgleich (Döring, 2020).

Abbildung 4: Finanzierungssalden der Städte und Gemeinden im zeitlichen Vergleich in Milliarden Euro



Quellen: Statistisches Bundesamt, 2025; eigene Darstellung.

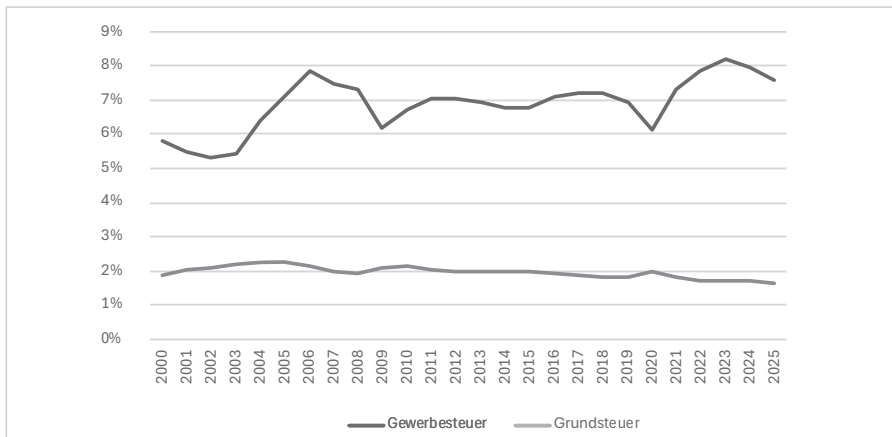
Eine relevante Frage ist, inwieweit die Einnahmen- oder die Ausgabenseite für diese Entwicklung verantwortlich ist. Es zeigt sich, dass in den vergangenen Jahren die Einnahmenseite mit der Entwicklung der Ausgabenseite nicht Schritt halten konnte. Für den Anstieg der Ausgaben gibt es verschiedene Erklärungsansätze. Auffällig ist in jedem Fall der deutliche Anstieg der Sozialausgaben, die oftmals auf Bundes- und Landesgesetze zurückzuführen sind.⁶ Die Kommunen müssen zusätzliche Aufgaben übernehmen, es ist jedoch fraglich, ob sie dafür ausreichend Geld von Bund und Ländern erhalten. Dazu gehören zum Beispiel Hilfen für Menschen mit Behinderungen, Angebote für Kinder und Jugendliche oder der Ausbau von Kitas. Besonders Städte und Gemeinden mit einer geringen Finanzkraft geraten dadurch in eine schwierige Lage: Sie müssen Schulden machen und können weniger für Investitionen in Schulen oder Straßen ausgeben. Steigende Zinsen und höhere Personalkosten verschärfen die Situation zusätzlich. Eine Studie zu Nordrhein-Westfalen zeigt, dass die stark steigenden Sozialausgaben in den 2010er-Jahren die Investitionen der Kommunen deutlich ausgebremst haben

⁶ Kauder, Björn, 2025, Die Zusammensetzung der kommunalen Ausgaben in Deutschland – Eine Betrachtung über 30 Jahre, IW-Report, Nr. 48, Köln.

– vor allem dort, wo bereits viele Kredite aufgenommen wurden.⁷ Trotz der in Teilen offenen Finanzierungsfrage müssen die Kommunen ihre Haushalte solide planen und Ausgaben priorisieren. Ein ausreichend hohes Niveau an Investitionen kann jedoch nur bei entsprechenden Handlungsspielräumen entstehen.

Unabhängig von der Gestaltung der Ausgabenseite rückt angesichts der beträchtlichen Defizite auch die Einnahmenseite in den Fokus. Dabei fällt die Bedeutung der Gewerbesteuer unmittelbar ins Auge, deren Einnahmen je nach wirtschaftlicher Entwicklung und der Ertragslage der Unternehmen schwanken. Ihre Volatilität zeigt sich in der Einnahmementwicklung in Relation zu den gesamten Steuereinnahmen des Staates (Abbildung 5). Die Einnahmeneinbrüche 2009/2010 und 2020 haben die Kommunalfinanzen stark getroffen. Die Entwicklung der Einnahmen aus der Grundsteuer zeigt, dass diese viel eher für stabile Einnahmen sorgt (Abbildung 6). Allerdings bedeutet dies, dass in Aufschwungsphasen die Dynamik geringer ist. Zudem ist ihr Gewicht als zweite Kommunalsteuer mit Hebesatzrecht mit derzeit rund 16 Milliarden Euro im Vergleich zur Gewerbesteuer deutlich geringer.

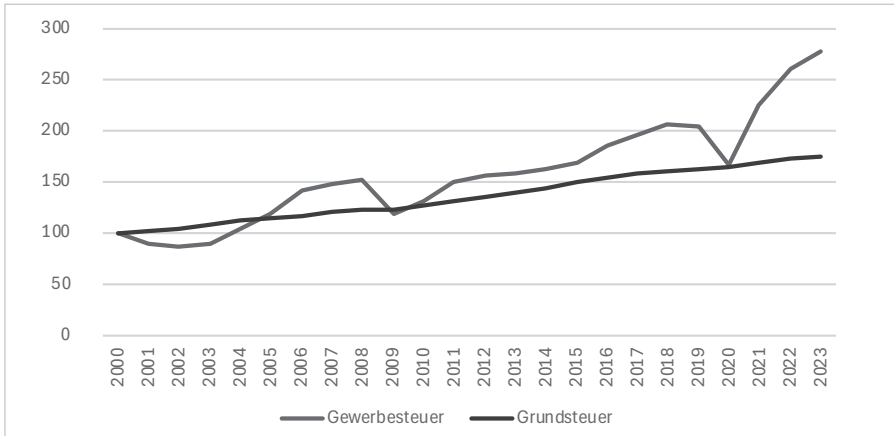
Abbildung 5: Gewerbesteuer- und Grundsteuereinnahmen als Anteil am Gesamtsteueraufkommen



Quelle: BMF, 2025a und 2025b; eigene Berechnung

⁷ *Beznoska, Martin/Kauder, Björn, 2020, Verschuldung und Dynamiken der Kommunalfinanzen am Beispiel Nordrhein-Westfalens, Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 21. Jg., Nr. 4, S. 403–421.*

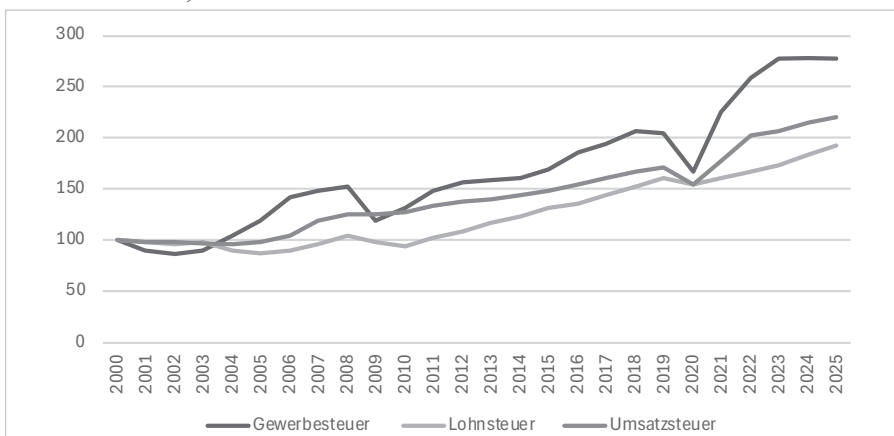
Abbildung 6: Entwicklung der Einnahmen aus der Gewerbesteuer und der Grundsteuer, Index mit 100 im Jahr 2000



Quelle: BMF, 2025a und 2025b; eigene Berechnung

Auch im Vergleich zu Lohn- und Umsatzsteuer kann die Gewerbesteuer eine stabile Finanzausstattung der Kommunen weniger zuverlässig gewährleisten (Abbildung 7). Zwar sind auch bei Lohn- und Umsatzsteuer Schwankungen zu beobachten, allerdings fallen diese moderater aus. Gleichzeitig trifft es jedoch zu, dass von den betrachteten Steuerarten die Gewerbesteuer insgesamt die größte Dynamik aufweist. Dies ist ein Erklärungsansatz für das Festhalten der kommunalen Ebene an der Gewerbesteuer.

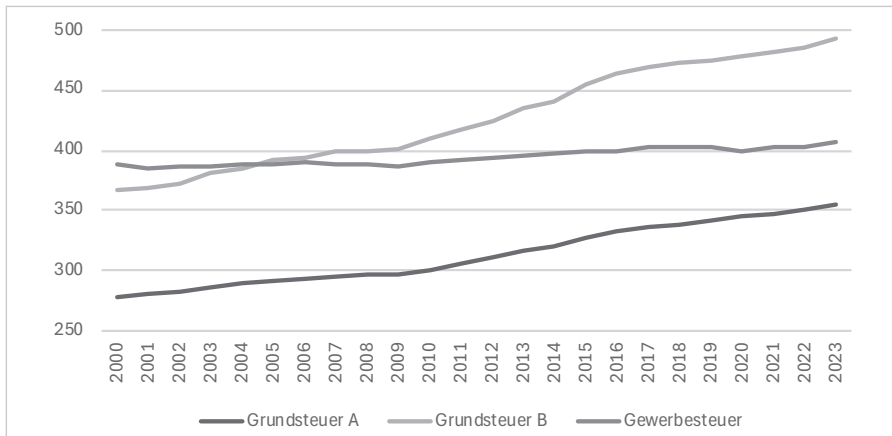
Abbildung 7: Entwicklung der Gewerbesteuer-, der Umsatzsteuer- und der Lohnsteuereinnahmen, Index mit 100 im Jahr 2000



Quelle: BMF, 2025a und 2025b; eigene Berechnung

Für die Entwicklung der Steuereinnahmen spielen die Hebesätze eine wichtige Rolle. Abbildung 8 zeigt, wie sich die Realsteuerhebesätze seit dem Jahr 2000 entwickelt haben. Bei den Grundsteuern zeigt sich eine deutliche Dynamik. Der durchschnittliche Hebesatz der Grundsteuer A stieg von 278 auf 355 Punkte (+28 Prozent), bei der Grundsteuer B ging es hoch von 367 auf 493 Punkte (+34 Prozent). Vor allem in der ersten Hälfte der 2010er Jahre stiegen die Hebesätze deutlich. Demgegenüber zeigt sich der durchschnittliche Gewerbesteuerhebesatz weitgehend stabil. Er stieg im Betrachtungszeitraum lediglich von 389 auf 407 Punkte (+4,6 Prozent). Die Aufwärtsdynamik setzte hier in den späten 2000er Jahren ein. Die moderate Entwicklung bei der Gewerbesteuer dürfte in der Mobilität der Bemessungsgrundlage begründet liegen. Die Kommunalpolitik hat sich daher vermutlich bewusst auf die immobilen Bemessungsgrundlagen der Grundsteuern fokussiert, wenn die Absicht bestand, höhere Einnahmen zu erzielen. Ein Anreiz, den Hebesatz der Gewerbesteuer zu erhöhen, mag neben der Lage der kommunalen Finanzen auch in den Unternehmenssteuerreformen der Jahre 2001 und 2008 gelegen haben. Durch die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer kann eine Gemeinde durch Erhöhung des Hebesatzes ihr Gewerbesteueraufkommen zum Teil erhöhen, ohne Einzelunternehmen und Personengesellschaften zu belasten – zulasten des Einkommensteueraufkommens und somit sämtlicher Gebietskörperschaften im Rahmen der vertikalen Steuerverteilung.⁸

Abbildung 8: Entwicklung der kommunalen Hebesätze in Punkten



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

⁸ Büttner, Thiess, Scheffler, Wolfram and von Schwerin, Axel, 2014, „Die Hebesatzpolitik bei der Gewerbesteuer nach den Unternehmensteuerreformen“ Perspektiven der Wirtschaftspolitik, vol. 15, no. 4, 2014, pp. 346–354.

Aufgrund der zwischen den Gebietskörperschaften verflochtenen Steuerverteilung sind die kommunalen Finanzen von steuerpolitischen Änderungen in der Regel ebenso betroffen wie die Steuereinnahmen der Länder. Dies gilt zum Beispiel für den regelmäßigen Ausgleich der kalten Progression, da die Kommunen 15 Prozent der Einnahmen aus Lohnsteuer und veranlagter Einkommensteuer erhalten. Besonders relevant ist die Steuerverteilung allerdings für Änderungen der Unternehmensbesteuerung, da in dem Fall zumeist die Gewerbesteuer betroffen ist. So war es bei dem im Sommer 2025 beschlossenen steuerlichen Investitionssofortprogramm, laut dem für in der Zeit zwischen 1. Juli 2025 und 31. Dezember 2027 angeschaffte bewegliche Wirtschaftsgüter die degressive Abschreibung möglich ist.⁹ Im ersten Jahr können maximal 30 Prozent der Investitionssumme steuerlich abgeschrieben werden. Die Gewerbesteuereinnahmen werden in den kommenden Jahren von dieser Maßnahme stärker tangiert als die Einnahmen aus der Körperschaftsteuer oder der Einkommensteuer. Auch wenn es sich „nur“ um eine intertemporale Verschiebung des Aufkommens handelt, da das nominale Aufkommen unabhängig von den Abschreibungsregeln ist, verlangten die Kommunen eine finanzielle Kompensation. Aufgrund eigener Mindereinnahmen bei Körperschaft- und Einkommensteuer verlangten die Länder dies für sich ebenfalls. Nach langen Verhandlungen verzichtet der Bund als Ausgleich für die Mindereinnahmen insbesondere der Gewerbesteuer in den Jahren 2025 bis 2029 zugunsten der Kommunen auf Umsatzsteuereinnahmen. Ebenso entlastet der Bund die Länder, in dem Fall durch Investitionszuschüsse in Höhe von 8 Milliarden Euro.¹⁰ Aus steuersystematischer Sicht ist die Vereinbarung fragwürdig und nur vor dem Hintergrund der hohen kommunalen Defizite zu rechtfertigen. Steuersenkungen verfolgen das Ziel die wirtschaftliche Dynamik zu erhöhen, so dass sich die Steuersenkung zumindest in Teilen durch höheres Wachstum refinanziert. Die Kommunen würden in dem Fall an den Mehreinnahmen partizipieren, obwohl ihnen die Mindereinnahmen kompensiert wurden.

⁹ Deutscher Bundestag, 2025, Entwurf eines Gesetzes für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland, Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD, Drucksache 21/323.

¹⁰ Bundesregierung, 2025, Wachstumsbooster zur Stärkung des Standorts Deutschland; Bundesrat, 2025, Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 2025 (FAG-Änderungsgesetz 2025), Gesetzentwurf der Bundesregierung, Drucksache 416/25.

III. Die Gewerbesteuer als wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle

1. Steuersystematische Einordnung

Die Gewerbesteuer ist in Deutschland als Realsteuer gemäß Artikel 106 Absatz 6 des Grundgesetzes verankert und durch das Gewerbesteuergesetz (GewStG) konkretisiert. Sie erfüllt die grundgesetzliche Vorgabe, dass den Kommunen eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht zusteht, zweifellos und knüpft an der Ertragssituation der Unternehmen an. Wer betriebliche Aktivitäten ausübt, ist in vielen Fällen gewerbesteuerpflichtig. Dabei ist die Belastung je nach Hebesatz regional unterschiedlich hoch, insgesamt entfällt auf die Gewerbesteuer in jedem Fall ein großer Anteil der Unternehmensteuerlast. Anders als die Körperschaft- oder Einkommensteuer ist die Gewerbesteuer rechtsformunabhängig, sie erfasst also auf einer breiten Basis unternehmerische Aktivitäten. Allerdings werden nicht sämtliche unternehmerische Aktivitäten erfasst, so sind Freiberufler wie Ärzte oder Anwälte nicht gewerbesteuerpflichtig, da ihre Tätigkeit keinen Gewerbebetrieb im handelsrechtlichen Sinne darstellt.

Zudem gibt es je nach Rechtsform relevante Unterschiede bei der gewerbesteuerlichen Behandlung. Ausgangspunkt sind bei Kapitalgesellschaften der steuerliche Gewinn und bei Personengesellschaften die Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Auf dieser Basis werden Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG) vorgenommen, um den Gewerbeertrag als relevante Bemessungsgrundlage (§ 7 GewStG) festzustellen. Hinzugerechnet werden beispielsweise ein Viertel der Fremdkapitalkosten, gekürzt wird die Bemessungsgrundlage dagegen unter anderem um gezahlte Grundsteuern sowie Anteile an den Gewinnen anderer Gesellschaften. Aufgrund der Hinzurechnungen kann die Gewerbesteuer die Substanz belasten, sofern keine ausreichenden Erträge erzielt werden. Ziel dieser Regelung ist es, Unternehmen unabhängig von ihrer Finanzierungsstruktur – also Eigen- oder Fremdkapital – gleichmäßig zu belasten, das heißt, die steuerliche Bevorzugung von Fremdkapital soll durch die Hinzurechnung korrigiert werden.

Ausgehend vom Gewerbeertrag als Bemessungsgrundlage ergibt sich der Steuermessbetrag, indem die bundesweit einheitliche Steuermesszahl von 3,5 Prozent mit der Bemessungsgrundlage multipliziert wird (§ 11 GewStG). Daraufhin ergibt sich die Gewerbesteuer aus Multiplikation des Steuermessbetrags mit dem Hebesatz. Bei den Gesellschaftern einer Personengesell-

schaft wird die Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer angerechnet, so dass theoretisch die Höhe der Einkommensteuer über die steuerliche Belastung der Erträge entscheidet. Allerdings ist die Anrechnung auf das Vierfache des Gewerbesteuermessbetrags begrenzt. Bei einem Hebesatz von mehr als 400 Prozent kommt es daher zu keiner vollständigen Anrechnung.

Bei Kapitalgesellschaften erfolgt dagegen keine Anrechnung, so dass der Gewerbesteuerhebesatz Einfluss auf die nominale Steuerbelastung hat. Dabei liegt die Höhe des Hebesatzes im Ermessen einer Kommune, allerdings gibt es einen Mindesthebesatz von 200 Prozent. Im Koalitionsvertrag von CDU/CSU und SPD wurde festgelegt, das Minimum auf 280 Prozent angehoben werden, um Steuerdumping einzudämmen.¹¹ Zu Beginn des Jahres 2026 hat das Bundeskabinett die Änderung beschlossen. Hintergrund ist der interkommunale Steuerwettbewerb, bei dem Gemeinden versuchen können, über niedrigere Hebesätze Unternehmen anzulocken oder zu halten. Dieser Wettbewerb kann einerseits zu Effizienzgewinnen führen, birgt andererseits aber die Gefahr eines „race to the bottom“, also stetig sinkender Hebesätze, so dass die Steuereinnahmen der Kommunen erodieren könnten.

Der Mindesthebesatz von 200 Prozent bedeutet bei einer Steuermesszahl von 3,5 Prozent eine Gewerbesteuerbelastung von 7 Prozent. Damit ergibt sich für Kapitalgesellschaften in Deutschland eine Untergrenze aus Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer in Höhe von 22,8 Prozent. Allerdings liegt der durchschnittliche Gewerbesteuersatz in Deutschland mit 14,3 Prozent deutlich höher. Der durchschnittliche Hebesatz beträgt folglich 407 Prozent. Somit ergibt sich für Kapitalgesellschaften eine durchschnittliche Steuerbelastung von 30,1 Prozent – allerdings wie geschildert bei unterschiedlicher Bemessungsgrundlage zwischen Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer. Nach Erhöhung des Mindesthebesatzes auf 280 Prozent steigt die Untergrenze auf 25,6 Prozent, die Durchschnittswerte erhöhen sich ebenfalls.

Von der Gesamtbelastung entfällt im Durchschnitt ein Anteil von rund 47 Prozent auf die Gewerbesteuer, allerdings kann der Anteil auch mehr als die Hälfte ausmachen. Die höchste Unternehmensteuerbelastung wird derzeit mit mehr als 40 Prozent gemessen. Dabei entfallen auf die Gewerbesteuer mehr als 60 Prozent der Steuerlast. Bei den Kommunen ab 20.000 Einwoh-

¹¹ CDU, CSU und SPD (2025), Verantwortung für Deutschland – Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD, 21. Legislaturperiode, Berlin.

nern fällt die Steuerbelastung im Schnitt noch etwas höher aus.¹² Im Jahr 2024 lag der Gewerbesteuerhebesatz mit durchschnittlich 437 Prozent um 1 Prozentpunkt über dem Vorjahresniveau. Dies entspricht einer Gewerbesteuer von 15,3 Prozent und einer Gesamtsteuerbelastung in Höhe von 31,1 Prozent.

Bei Personengesellschaften kommt es bei den durchschnittlichen Hebesätzen zu keiner vollständigen Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer, so dass die gesamte Steuerbelastung höher ist, als es die Einkommensteuer vorsieht. Die Relevanz der Gewerbesteuer für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften ist damit offenkundig.

Die historische Begründung für Erhebung und lokale Festlegung der Gewerbesteuer ist der Äquivalenzgedanke. Das Äquivalenzprinzip bildet bis heute das zentrale wirtschaftliche Legitimationsargument für die Gewerbesteuer. Es geht also nicht um eine reine Besteuerung nach Leistungsfähigkeit, weshalb ertragsunabhängige Hinzurechnungen und Kürzungen im Grundsatz gerechtfertigt sind.¹³ Aus finanzwissenschaftlicher Sicht stellt sich daher die Frage, ob ein kommunaler Zuschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer ein effizienteres und gerechteres System darstellen könnte – ein Vorschlag, der seit Jahren diskutiert wird.¹⁴ Äquivalenz bezieht sich in dem Fall auf die Zahler und Empfänger der Steuer. Die Unternehmen sollen mit der Steuer zur Finanzierung der Infrastruktur beitragen, die sie für ihre Ansiedlung benötigen. Ökonomisch betrachtet spiegelt die Gewerbesteuer die Idee wider, dass Unternehmen als lokale Wirtschaftseinheiten in besonderem Maße von kommunaler Infrastruktur und öffentlichen Leistungen profitieren und daher einen entsprechenden Beitrag zu deren Finanzierung leisten sollten. Bereitstellung und Inanspruchnahme kommunaler Leistungen sollen durch die Gewerbesteuer kompensiert werden. Denn Kommunen sind maßgeblich für die Schaffung der infrastrukturellen Rahmenbedingungen von Unternehmen zuständig. Aus ökonomischer Sicht liegt es nahe, bei höheren Hebesätzen auch höhere Anforderungen an die Qualität der lokalen Infrastruktur zu stellen. Wenn ein Unternehmen – auch im Sinne der Angestellten – viel Wert auf diese Bereiche legt, sollte es bereit sein einen höheren Hebesatz zu bezahlen. Dies betrifft die Ausweisung und Gestaltung von Gewer-

¹² DIHK, 2025, Hebesätze deutscher Städte und Gemeinden 2024.

¹³ BVerfG, 1969, 1 BvR 25/65 – Dauerschulden; Dauerschuldzinsen; Hinzurechnung; Vereinbarkeit mit GG, 13.05.1969.

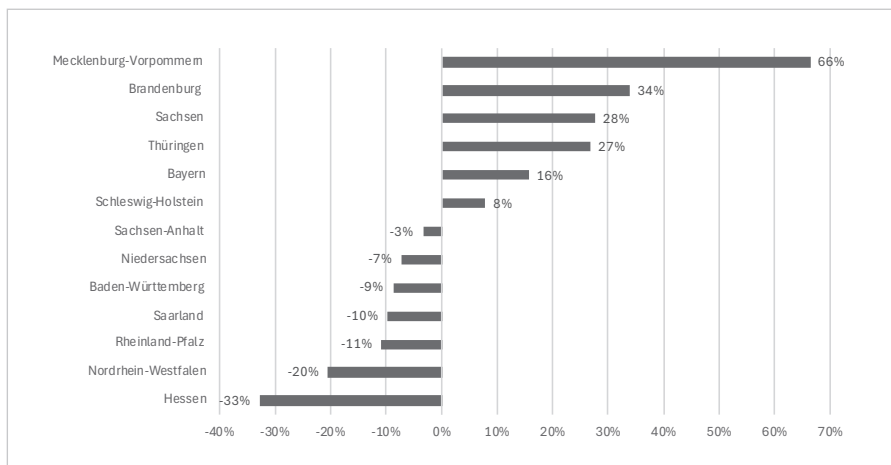
¹⁴ *Brügelmann, Ralph/Fuest, Winfried*, 2011, Reform der Gemeindefinanzen, IW-Position, Nr. 49.

begeben, die lokale Anbindung an die Verkehrsinfrastruktur und auch die Verfügbarkeit von wichtigen Einrichtungen wie Krankenhäusern und Kitas. Der Gedanke hierbei ist, dass hohe Hebesätze zu hohen Gewerbesteuer-einnahmen führen und dies eine bessere Infrastruktur ermöglicht. Dies ist jedoch nicht zwingend so, da zum einen eine große Bemessungsgrundlage als Folge zahlreicher Ansiedlungen auch bei eher geringen Hebesätzen zu hohen Gewerbesteuer-einnahmen führen kann und zum anderen hohe Gewerbesteuer-einnahmen nicht investiv verwendet werden müssen. Das Äquivalenzprinzip beinhaltet keine Zweckbindung.

Die fehlende Zweckbindung ist ein Erklärungsfaktor dafür, dass zumindest flächendeckend kein Zusammenhang von Infrastruktur und Hebesatz gegeben ist. Empirische Untersuchungen lassen Zweifel daran aufkommen, dass die Gewerbesteuer den Kriterien einer Äquivalenzsteuer genügt, da beispielsweise auch Sozialausgaben aus der Gewerbesteuer finanziert werden.¹⁵ Ein weiterer Beleg dafür ergibt sich aus dem Vergleich der Gewerbesteuer-einnahmen mit den kommunalen Investitionsausgaben als Indikator für die Infrastrukturqualität auf Landesebene. Auch wenn sich Unterschiede zwischen Kommunen in einem Bundesland aufheben und die Ergebnisse in Teilen verzerren können, ist offenkundig, dass längst nicht alle Kommunen mit hohen Gewerbesteuer-einnahmen auch viel in die öffentliche Infrastruktur investieren. Umgekehrt gibt es aber auch Kommunen, die deutlich mehr in die Infrastruktur investieren, als sie Einnahmen aus der Gewerbesteuer erhalten (Abbildung 9). In sechs Bundesländern gaben die Kommunen 2024 zum Teil deutlich mehr für Investitionen aus, als sie an Gewerbesteuer einnahmen. Die Kommunen in Mecklenburg-Vorpommern gaben 66 Prozent im Jahr 2024 mehr für Investitionen aus, als sie an Gewerbesteuer netto einnahmen. In den anderen Ländern kam es zum umgekehrten Fall. So gaben die Kommunen in Hessen 33 Prozent ihrer Gewerbesteuer-einnahmen nicht für Investitionen, sondern für andere Zwecke aus. In Summe wurden im Jahr 2024 rechnerisch 5 Prozent der Gewerbesteuer-einnahmen (netto) nicht investiert. Dies entspricht rund 3,2 Milliarden Euro.

¹⁵ *Fuest, Clemens/Riphahn, Regina*, 2001, *Is the Local Business Tax a User Tax? An Empirical Investigation for Germany/Ist die Gewerbesteuer eine Äquivalenzsteuer? Eine empirische Analyse für Deutschland*, *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik*, vol. 221, no. 1, 2001, pp. 14–31.

Abbildung 9: Abweichung zwischen Investitionsausgaben und Gewerbesteuererträgen für das Jahr 2024 in Prozent



Quelle: Destatis, 2025; eigene Berechnung

2. Bedeutung für Investitionsentscheidungen und regionale Disparitäten

Steuern können bei Standort- und Investitionsentscheidungen von Unternehmen eine relevante Rolle spielen. Speziell für die Gewerbesteuer belegen empirische Analysen von Steuererhöhungen der vergangenen 40 Jahre eine statistische Signifikanz des Faktors Steuern.¹⁶ Demnach reduzieren Unternehmen bei einer Erhöhung des Gewerbesteuerhebesatzes ihre Investitionen und reagieren damit mit ihrer Standortwahl auf die lokale Steuerpolitik. Der Sachverständigenrat zur Begutachtung¹⁷ der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung untersucht für den Zeitraum von 2010 bis 2020 auf Kreisenebene den Zusammenhang zwischen dem durchschnittlichen kommunalen Hebesatz und dem aggregierten Grundbetrag, der das Steueraufkommen bei einem einheitlichen Hebesatz von 100 Prozent widerspiegelt. Der Effekt des Hebesatzes auf das Steueraufkommen wird also nivelliert. Die ökonometrischen Modelle berücksichtigen dabei unter anderem die Kreisgröße, Wirt-

¹⁶ Link, S., M. Menkhoff, A. Peichl und P. Schüle (2024), Downward revision of investment decisions after corporate tax hikes, *American Economic Journal: Economic Policy* 16 (4), 194–222.

¹⁷ Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (SVR), 2025, Perspektiven für morgen schaffen – Chancen nicht verspielen, Jahresgutachten 2025/2026.

schaftsstruktur und Arbeitslosenquote. Die Ergebnisse zeigen eine statistisch signifikante negative Korrelation zwischen dem Gewerbesteuerhebesatz des Vorjahres und dem Grundbetrag. Die steuerliche Basis sinkt also bei einer Erhöhung des Gewerbesteuerhebesatzes. Demnach führt ein einprozentiger Anstieg des durchschnittlichen Gewerbesteuersatzes zu einem Rückgang der Steuerbasis um 0,69 Prozent bis 0,79 Prozent. Die Ergebnisse bestätigen damit im Kern frühere Studien.¹⁸

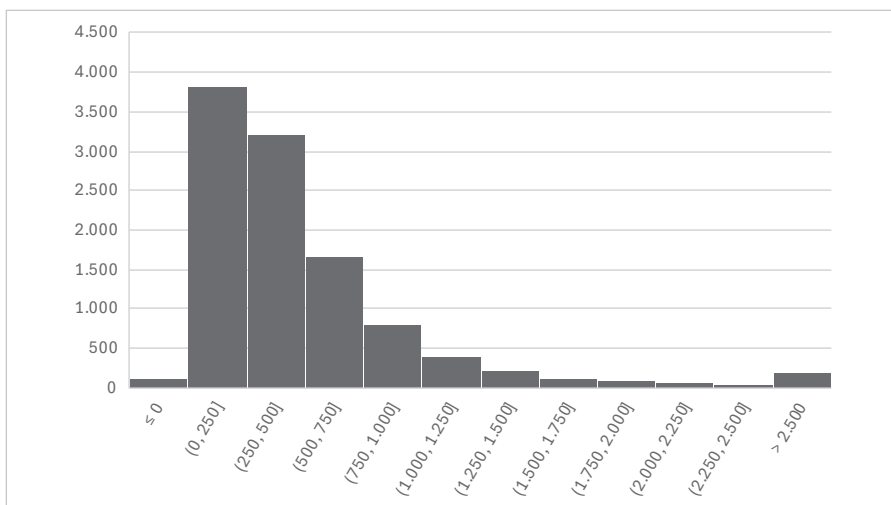
Empirische Analysen zur Inzidenz der Gewerbesteuer zeigen, dass Steuererhöhungen teilweise auf die Belegschaft abgewälzt werden, das heißt, auch wenn die Zahllast der Gewerbesteuer ausschließlich bei den Unternehmen liegt, wird sie teilweise auch von den Arbeitnehmern getragen. Fuest et al. (2018) zeigen anhand deutscher Daten, dass etwa 50 Prozent einer Gewerbesteuererhöhung durch niedrigere Löhne weitergegeben werden, wovon insbesondere Frauen sowie junge und gering qualifizierte Beschäftigte überproportional betroffen sind.

Hebesatzsenkungen können folglich ein Instrument sein, private Investitionen anzuziehen. Dies ist in dem Maße politisch gewollt, in dem es sich um realwirtschaftliche Aktivitäten handelt, die das Angebot mit Blick auf Infrastruktur, Fachkräfteverfügbarkeit, Clusterbildungen, Bürokratie und eben auch Steuern zwischen Kommunen vergleichen und ihre Investitionsentscheidung daran orientieren. Allerdings kann es auch zu steuerlich motivierten Gewinnverlagerungen kommen, das heißt, es kommt zu Ansiedlungen, die ohne größere realwirtschaftliche Aktivitäten erfolgen. Dies betrifft zum Beispiel die Vergütung immaterieller Wirtschaftsgüter wie konzerninterne Lizenzgebühren oder das Kreditmanagement. Aus Unternehmenssicht ist es steuerlich attraktiv, die Einnahmen aus diesen Transaktionen an Niedrigsteuerstandorten zu verbuchen. Als Beleg für die Existenz dieser Gewinnverlagerungen wird oftmals angeführt, dass es (kleine) Kommunen mit geringen Hebesätzen gibt, die ein auffällig hohes Aufkommen pro Einwohner aufweisen. Im Jahr 2023 hatten 23 Gemeinden Gewerbesteuereinnahmen von mehr als 10.000 Euro je Einwohner. Darunter befinden sich zehn Gemeinden mit weniger als 1.000 Einwohnern und neun Gemeinden mit weniger als 10.000 Einwohnern. Zudem betrug der Hebesatz in 19 der 23 Fälle weniger

¹⁸ *Büttner, T.*, 2003, Tax base effects and fiscal externalities of local capital taxation: evidence from a panel of German jurisdictions, *Journal of Urban Economics* 54 (1), 110–128; *Fossen, F.M. und V. Steiner* (2014), The tax-rate elasticity of local business profits, DIW Discussion Paper 1424, Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin.

als 400 Prozent. Im Vergleich dazu lag der Mittelwert aller Kommunen bei 542 Euro und der Median bei 342 Euro. Der Median gibt die Mitte der Verteilung an, das heißt, die Hälfte der Werte ist größer und die Hälfte der Werte ist kleiner als der Median. Abbildung 10 zeigt, wie sich das Gewerbesteueraufkommen pro Einwohner auf verschiedene Intervalle verteilt. Werte von bis zu 250 Euro pro Einwohner treten demnach relativ am häufigsten auf – mehr als jede dritte Kommune ist hier zu finden. Die Verteilung ist somit deutlich rechtsschief.

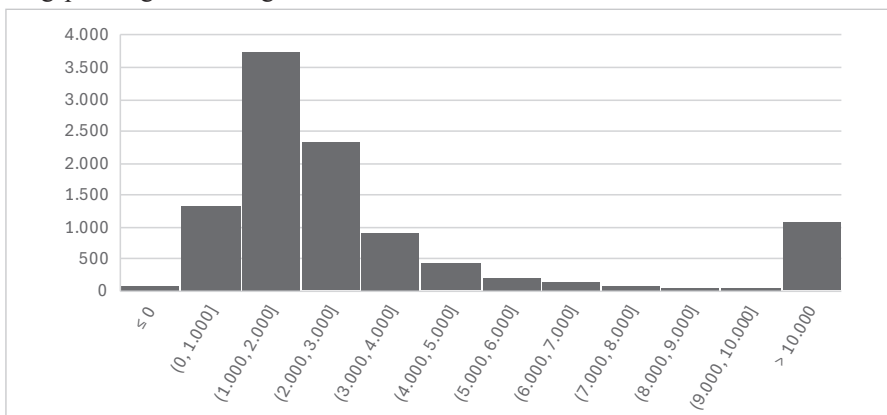
Abbildung 10: Histogramm des Gewerbesteueraufkommens pro Einwohner in Euro – Anzahl der Gemeinden: 10.738. Lesebeispiel: Rund 3.800 Gemeinden haben ein positives Gewerbesteueraufkommen von bis zu 250 Euro pro Einwohner



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

Gemessen an den sozialversicherungspflichtigen Beschäftigten fallen die Werte noch deutlich höher aus. In 36 Gemeinden betrug das Gewerbesteueraufkommen je sozialversicherungspflichtig Beschäftigtem mehr als 25.000 Euro. Von den 36 Gemeinden hatten 28 Gemeinden weniger als 1.000 Einwohner und 27 Gemeinden einen Hebesatz von weniger als 400 Prozent. Hier liegt der Mittelwert aller Kommunen bei 2.591 Euro, der Median beträgt 1.899 Euro. Abbildung 11 zeigt, wie sich das Gewerbesteueraufkommen pro sozialversicherungspflichtig Beschäftigtem am Arbeitsort auf verschiedene Intervalle verteilt. Mehr als jede dritte Kommune weist einen Wert von größer als 1.000 Euro, aber kleiner/gleich 2.000 Euro pro sozialversicherungspflichtig Beschäftigtem am Arbeitsort auf. Dieses Intervall ist somit das am häufigsten besetzte. Wiederum zeigt sich eine rechtsschiefe Verteilung.

Abbildung 11: Histogramm des Gewerbesteueraufkommens pro sozialversicherungspflichtig Beschäftigtem am Arbeitsort in Euro – Anzahl der Gemeinden: 10.631. Lesebeispiel: Knapp 3.800 Gemeinden haben ein Gewerbesteueraufkommen, das größer als 1.000 Euro, aber kleiner/gleich 2.000 Euro pro sozialversicherungspflichtig Beschäftigtem am Arbeitsort ist



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

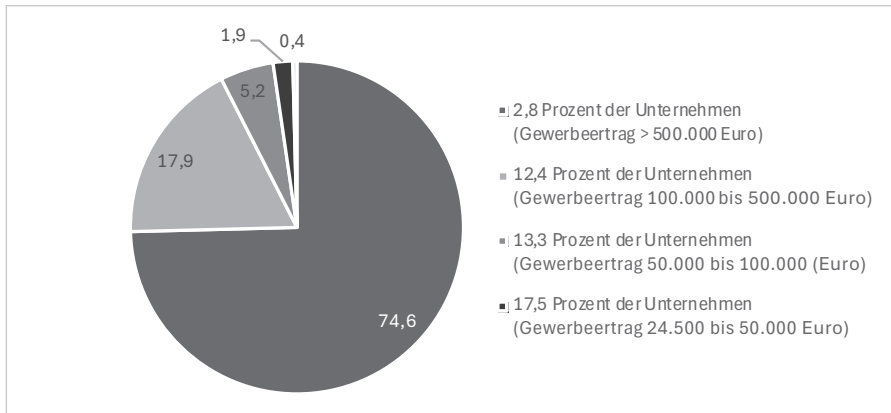
Empirische Studien deuten darauf hin, dass internationale und innerstaatliche Gewinnverlagerungen als Substitute fungieren. Maßnahmen, die internationale Gewinnverlagerung erschweren, führen demnach zu einer verstärkten Verlagerung von Gewinnen innerhalb Deutschlands.¹⁹

Die Gewerbesteuer kann vor diesem Hintergrund mittelbar verantwortlich sein für Unterschiede zwischen finanzstarken und finanzschwachen Gemeinden. Gemeinden, in denen viele (große) Unternehmen angesiedelt sind, profitieren überproportional von der Bedeutung der Gewerbesteuer für die Kommunalfinanzen. Dabei sollte jedoch berücksichtigt werden, dass es auf Bundesebene mit Finanzkraftausgleich und auf Landesebene mit dem kommunalen Finanzausgleich Umverteilungsinstrumente zur Nivellierung von Finanzkraftunterschieden gibt.

¹⁹ Neugebauer, C., M. Omaid-Quraischi und S. Oster (2020), Profit Shifting und „Gewerbesteuer-Oasen“ im Kontext interkommunaler Konzernstrukturen, *Steuer und Wirtschaft – StuW* 97 (2), 121–139.; Dorn, F., C. Fuest, F. Neumeier und M. Stimmelmayr (2021), Wie beeinflussen Steuerentlastungen die wirtschaftliche Entwicklung und das Steueraufkommen? – Eine quantitative Analyse mit einem CGE-Modell, *ifo Schnelldienst* 74 (10), 3–11; Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (SVR), 2025, *Perspektiven für morgen schaffen – Chancen nicht verspielen*, Jahresgutachten 2025/2026.

Die Statistik weist aus, dass wenige Unternehmen den Großteil des Gewerbesteueraufkommens tragen. So stehen die 2,8 Prozent der steuerpflichtigen Unternehmen mit dem höchsten Gewerbeertrag für drei Viertel des Aufkommens (Abbildung 12). Dagegen tragen 54 Prozent der Unternehmen nur 0,4 Prozent des Aufkommens, da ihr Gewerbeertrag entsprechend gering ist.

Abbildung 12: Beitrag der Unternehmen zum Gewerbesteueraufkommen nach Höhe des Gewerbeertrags für das Jahr 2020 in Prozent



Quelle: Statistisches Bundesamt, 2024; eigene Berechnung

3. Historische Entwicklung

Die Gewerbesteuer wurde im Zuge der Miquelschen Steuerreformen Ende des 19. Jahrhunderts in das Steuersystem eingefügt. Johannes von Miquel war zu der Zeit preußischer Finanzminister. Die kommunalen Finanzierungsbedarfe nahmen aufgrund des Aufbaus einer öffentlichen Infrastruktur in Form von öffentlichem Nahverkehr, Wasserversorgung und Energie stetig zu. Bereits im Jahr 1891 wurde die Gewerbesteuer als örtliche Realsteuer eingeführt, um die Finanzkraft und finanzielle Autonomie der Gemeinden zu stärken.²⁰ Im Jahr 1893 beschloss der preußische Landtag mit dem Kommunalabgabengesetz die Erhebung von Ertragsteuern durch die Kommunen. Dazu zählte neben Grund- und Gebäudesteuer auch die Gewerbesteuer. Je nach Bedarf konnten die Kommunen die Höhe dieser Steuern nun gestalten. Die Steuerreformen galten derweil nur für Preußen, in den anderen Ländern

²⁰ Gewerbesteuergesetz, 1891, Das Gewerbesteuergesetz für die Preußische Monarchie: vom 24. Juni 1891; (Gesetz-Sammlung 1891. S. 205–226), Schildberger, Berlin.

des deutschen Reichs war der Autonomiegrad der Kommunen weniger stark ausgeprägt.²¹

Bis zur Realsteuerreform im Jahr 1936 lag die Gewerbesteuer in den Händen der Länder, so dass sie unterschiedlich ausgestaltet war. Mit der Reform 1936 wurde sie für das damalige Reichsgebiet einheitlich als reine Gemeindesteuer geregelt.²² Die im Gewerbesteuergesetz von 1936 getroffenen Regelungen sind im Grundsatz bis heute gültig.²³ Relevante Änderungen erfuhr die Gewerbesteuer erst wieder nach Ende des zweiten Weltkrieges.²⁴ Die Gewerbesteuer wurde in das Grundgesetz (Art. 106 Abs. 6 GG) aufgenommen. Demnach obliegt den Kommunen ein Hebesatzrecht und es steht ihnen das Aufkommen zu.

In der Bundesrepublik wurde die Gewerbesteuer von Zeit und Zeit reformiert. Ein Beispiel dafür ist die Gewerbesteuerumlage für Bund und Länder im Zuge der Gemeindefinanzreform des Jahres 1969. Die Reform verfolgte das Ziel, die kommunale Abhängigkeit von der Gewerbesteuer und damit von der Ertragslage der Unternehmen zu reduzieren. Daher wurden die Gemeinden an der Einkommensteuer beteiligt und mussten dafür im Gegenzug Teile der Gewerbesteuereinnahmen an Bund und Länder abtreten. Ursprünglich sollte die so entstandene Gewerbesteuerumlage auf die Jahre 1970 und 1971 beschränkt und ab 1972 durch eine entsprechende Senkung der Gewerbesteuer ersetzt werden. Dieser Gedanke ging allerdings im Gesetzgebungsverfahren verloren, so dass die Gewerbesteuerumlage seitdem unbefristet ist.²⁵

²¹ *Spoerer, Mark (2004): Steuerlast, Steuerinzidenz und Steuerwettbewerb. Verteilungswirkungen der Besteuerung in Preußen und Württemberg (1815–1913). Jahrbuch für Wirtschaftsgeschichte, Beiheft, 6 (6). Berlin: Akademie-Verlag; Andreas Thier (1999): Steuergesetzgebung und Verfassung in der konstitutionellen Monarchie. Steuerreformen in Preußen 1871–1893. Ius Commune Sonderheft 119. Frankfurt a.M.: Klostermann; Brügelmann, Ralph/Fuest, Winfried, 2011, Reform der Gemeindefinanzen, IW-Position, Nr. 49.*

²² *Banken, Ralf, 2018, Die Steuerpolitik im Dritten Reich, De Gruyter Oldenbourg, Berlin/Boston.*

²³ Gewerbesteuergesetz, 1937, Das Gewerbesteuergesetz [vom 1. Dezember 1936]: Textausg. mit 1. Durchführungsverordnung einschl. Richtlinien f. d. Durchführg d. Gewerbesteuer, sowie Einführungsgesetz zu d. Realsteuergesetzen, Boorberg, Stuttgart.

²⁴ Deutscher Bundestag, 1951, Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuerrechts, Drucksache Nr. 2130, Bonn.

²⁵ BMF, 2025c, Die Entwicklung der Gewerbesteuerumlage seit der Gemeindefinanzreform 1969, BMF Dokumentation.

Das Ziel der Gewerbesteuerumlage, die Volatilität der Gemeindefinanzen zu reduzieren, ist damit heute immer noch oder wieder aktuell. Denn trotz des im Vergleich zu den Jahren vor der Gemeindefinanzreform geringeren Anteils der Gewerbesteuer an den kommunalen Steuereinnahmen sind die Einnamenschwankungen bei den Kommunen weiterhin hoch und nicht von allen Kommunen gleichermaßen verkraftbar.

Im Jahr 1980 wurde zudem die Lohnsummensteuer als Teil der Bemessungsgrundlage und im Jahr 1998 die Gewerbekapitalsteuer abgeschafft. Als Kompensation für den Wegfall der Gewerbekapitalsteuer erhalten die Kommunen seitdem einen Teil der Umsatzsteuereinnahmen.

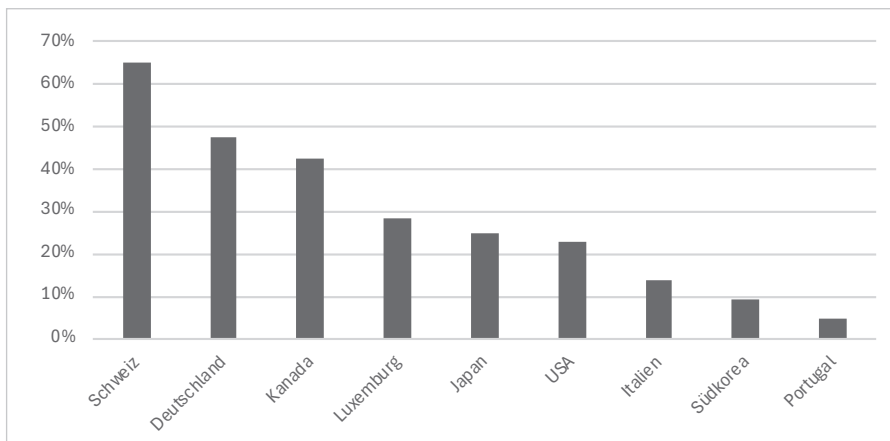
Weitere Änderungen gab es im Zuge der Unternehmensteuerreform im Jahr 2008, die das Ziel verfolgte, die Steuersätze zu senken und die Bemessungsgrundlage zu verbreitern. So sank der Körperschaftsteuersatz von 25 Prozent auf 15 Prozent. Die Gewerbesteuermesszahl wurde gleichzeitig von 5 Prozent auf den aktuellen Wert von 3,5 Prozent reduziert. Allerdings kann die Gewerbesteuer seit der Reform nicht mehr als Betriebsausgabe geltend gemacht werden, sodass der Gesamteffekt bei der Gewerbesteuer für die Steuerpflichtigen nahezu neutral war.²⁶

4. Internationale Perspektive

Im internationalen Vergleich nimmt die Gewerbesteuer eine Sonderrolle ein. Zwar gibt es auch in anderen Ländern lokale Zuschläge zur in der Regel national einheitlichen Unternehmensteuer, allerdings ist das Ausmaß zumeist geringer. In Deutschland entfallen 47 Prozent der Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften auf die Gewerbesteuer (Abbildung 13). Bei den meisten OECD-Ländern wird die Unternehmensteuer ausschließlich zentral erhoben. In Ländern wie den USA, Japan oder Italien ist der Anteil des lokalen Zuschlags zumindest deutlich geringer. Bedeutsamer als in Deutschland ist die lokale Ebene nur in der Schweiz, wobei das Niveau der Steuerbelastung in Summe merklich geringer als in Deutschland ist.

²⁶ *Hentze, Tobias/Kauder, Björn/Obst, Thomas, 2024, Standortfaktor Körperschaftsteuer – Szenarien für mehr private Investitionen, Stiftung Familienunternehmen (Hrsg.), München, 2024.*

Abbildung 13: Anteil lokaler Steuern an der Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften in OECD-Ländern für das Jahr 2025 (Hinweis: Bei nicht aufgeführten OECD-Ländern ist der Anteil gleich null.)

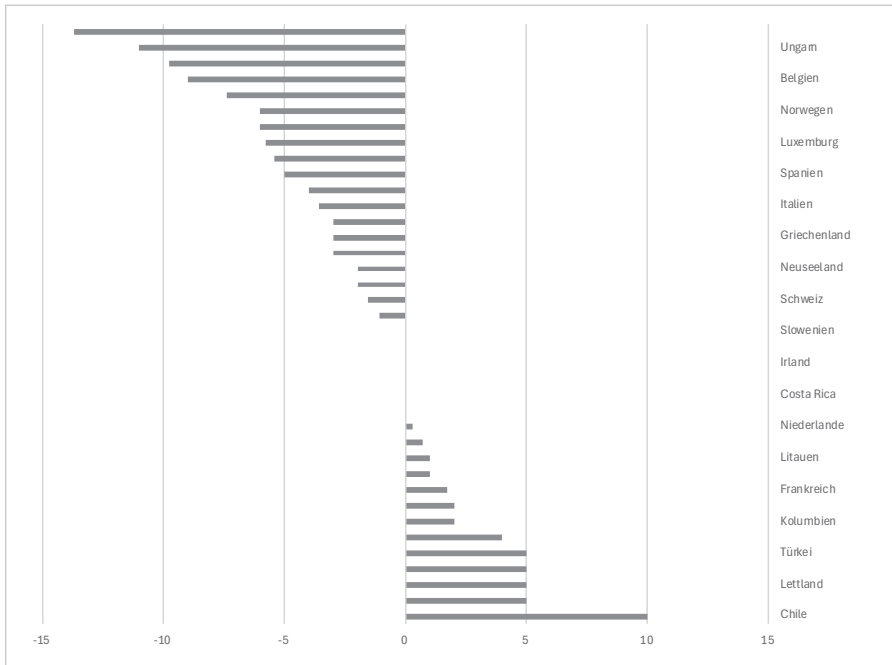


Quelle: OECD, 2025; eigene Berechnung

Die Gewerbesteuer ist mitverantwortlich für die im internationalen Vergleich hohe Unternehmenssteuerbelastung in Deutschland. Denn während viele Staaten in den vergangenen Jahren ihre Steuersätze für Unternehmensgewinne gesenkt haben, ist dies in Deutschland ausgeblieben. Im Gegenteil haben steigende Gewerbesteuerhebesätze die Belastung gegen den Trend verschärft. Von den großen Industrieländern kam es in dem Zeitraum von 2008 bis 2025 nur noch in Frankreich zu einer Erhöhung der Steuerbelastung (Abbildung 14). Der Anstieg in Frankreich ist dabei allerdings auf eine einmalige Sonderabgabe vor allem größerer Unternehmen zurückzuführen. Im Jahr 2024 lag die Steuerbelastung in Frankreich nach Angaben der OECD noch bei 25,8 Prozent und damit knapp 9 Prozentpunkte unter dem Wert des Jahres 2008. In der OECD-Statistik ist der Steuersatz in Frankreich von 2024 auf 2025 um 10 Prozentpunkte auf 36 Prozent gestiegen, so dass der Wert im Jahr 2025 um 1,7 Prozentpunkte höher als 2008 liegt.

Perspektivisch stellt sich die Frage, ob und wie die Kommunen in Deutschland auf die im Rahmen des steuerlichen Investitionssofortprogramms beschlossene Senkung der Körperschaftsteuer reagieren. Von 2028 bis 2032 soll der Körperschaftsteuersatz um jährlich 1 Prozentpunkt sinken. Es ist zumindest nicht auszuschließen, dass Städte und Gemeinden in dem Rahmen die Hebesätze anheben, so dass die Gesamtsteuerbelastung weniger stark sinken könnte, als es die Körperschaftsteuersenkung verspricht.

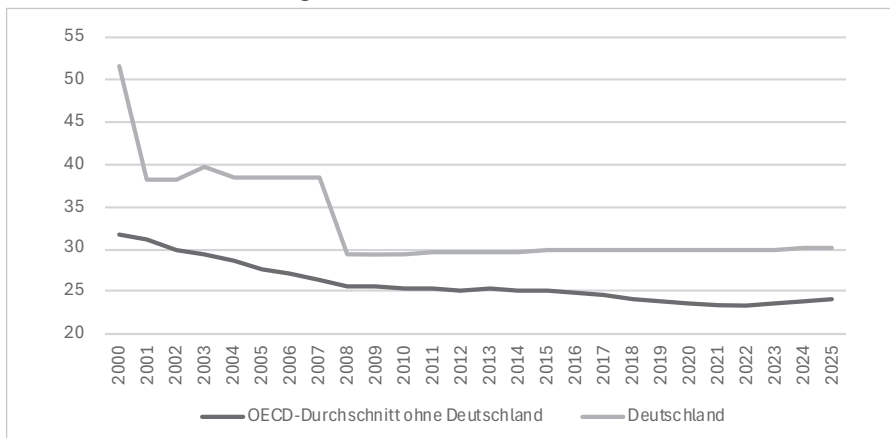
Abbildung 14: Veränderung der nominalen Steuersätze von 2008 bis 2025 in den OECD-Ländern in Prozentpunkten



Quelle: OECD, 2025; eigene Berechnung

Dass die Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften in Deutschland heute geringer ist als vor 25 Jahren, liegt an der Senkung der Körperschaftsteuer im Zuge der Unternehmenssteuerreform 2008. Damit ist Deutschland zu Beginn des Jahrtausends einem Trend gefolgt. Seit der Unternehmenssteuerreform 2008 hat sich Deutschland allerdings von diesem internationalen Trend abgekoppelt. Derzeit liegt die Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften in Deutschland gut 6 Prozentpunkte über dem Durchschnitt der anderen OECD-Länder (Abbildung 15).

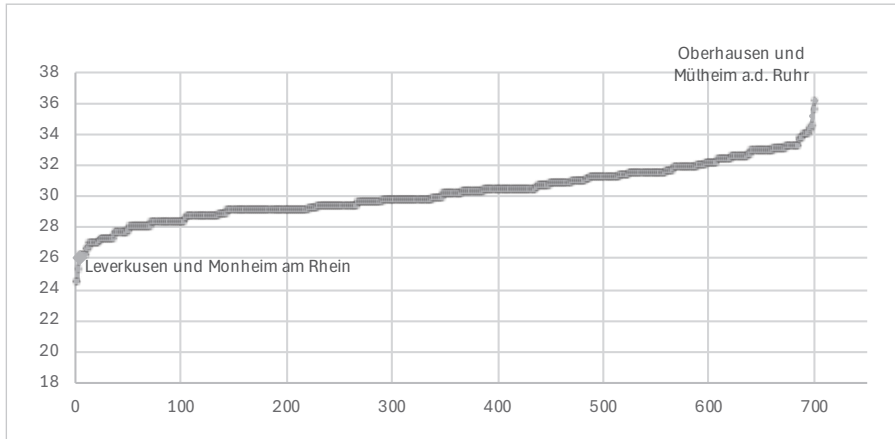
Abbildung 15: Entwicklung der nominalen Steuerbelastung in Deutschland und in den OECD-Ländern im Vergleich in Prozent



Quelle: OECD, 2025; eigene Berechnung

Eine Durchschnittsbetrachtung verkennt, dass die tatsächliche Steuerbelastung regional vom Durchschnitt abweicht. Die Gewerbesteuer beträgt je nach Kommune zwischen 7 Prozent und 21 Prozent der steuerlichen Bemessungsgrundlage, bei den Kommunen ab 20.000 Einwohnern zwischen 9 und 21 Prozent. Die tarifliche Unternehmensteuerbelastung variierte im Jahr 2022 entsprechend zwischen 24,6 Prozent (Monheim am Rhein und Leverkusen) und 36,1 Prozent (Oberhausen und Mülheim an der Ruhr, Abbildung 16). Während die Steuerbelastung in Monheim am Rhein und Leverkusen damit nur knapp 2 Prozentpunkte über dem OECD-Durchschnitt liegt, sind 36 Prozent wie in Oberhausen und Mülheim an der Ruhr ein Rekordwert im internationalen Vergleich.

Abbildung 16: Summe aus Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer für die 700 Kommunen mit mehr als 20.000 Einwohnern für das Jahr 2022 in Prozent



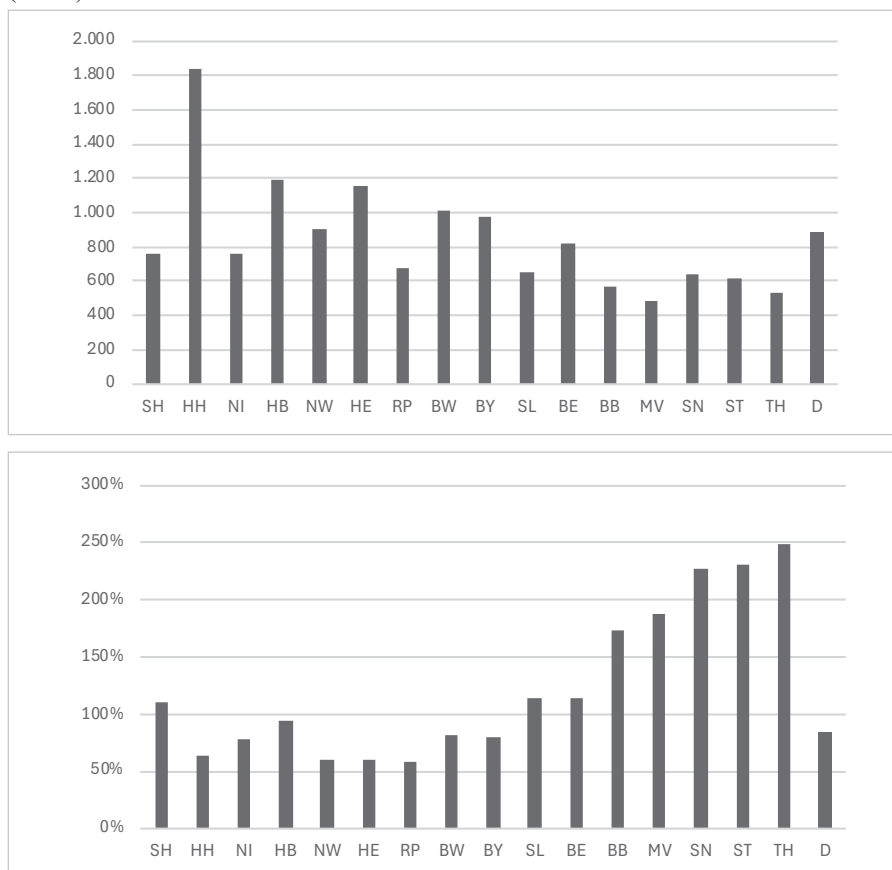
Quelle: DIHK, 2023; eigene Berechnung

IV. Regionale Verteilung der Gewerbesteuer

1. Gewerbesteuer im Bundesländervergleich

Die bisherige Betrachtung gesamtdeutscher Werte lieferte noch keine Hinweise auf regionale Unterschiede. Tatsächlich unterscheiden sich die Hebesätze der Gewerbesteuer und die erzielten Aufkommen deutlich zwischen den Bundesländern. Aus dem linken Teil der Abbildung 17 ist ersichtlich, dass Hamburg mit 1.836 Euro pro Einwohner das höchste Aufkommen des Jahres 2023 aufweist. Auf das Siegerpodest schaffen es zudem Bremen und Hessen mit 1.189 und 1.153 Euro pro Einwohner. Die niedrigsten Werte weisen Mecklenburg-Vorpommern, Thüringen und Brandenburg mit 487 bis 574 Euro auf. In allen neuen Bundesländern ist der Wert niedriger als im schwächsten alten Bundesland (Saarland). Der rechte Teil von Abbildung 17 zeigt, wie sich die inflationsbereinigten Aufkommen pro Kopf entwickelt haben. In Thüringen, Sachsen-Anhalt und Sachsen haben sich die Werte zwischen 2000 und 2023 mehr als verdreifacht. Sämtliche neuen Bundesländer liegen deutlich vor dem Saarland, welches sich von den alten Bundesländern am stärksten entwickelte. Demgegenüber haben sich die Aufkommen in Rheinland-Pfalz, Nordrhein-Westfalen, Hessen und Hamburg lediglich um gut 50 Prozent erhöht.

Abbildung 17: Gewerbesteueraufkommen pro Einwohner im Jahr 2023 in Euro (oben) und deren inflationsbereinigte Entwicklung von 2000 bis 2023 in Prozent (unten) in den Bundesländern

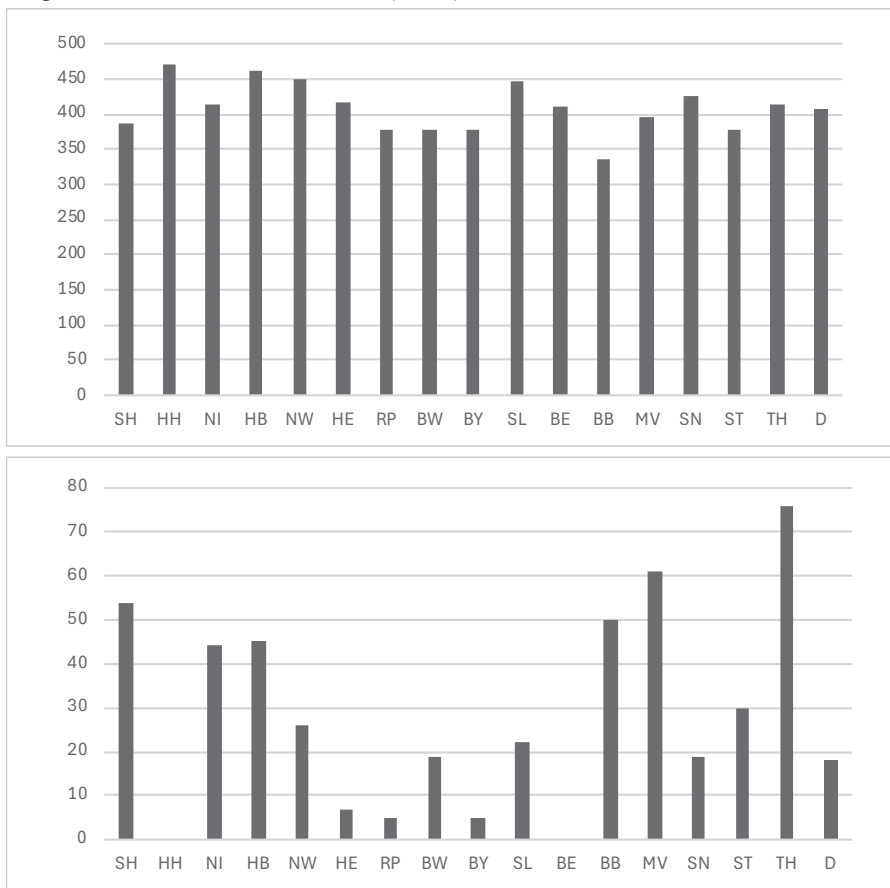


Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

Beim Niveau der Hebesätze im linken Teil von Abbildung 18 zeigen sich geringere Unterschiede zwischen den Bundesländern. Die höchsten Sätze weisen die Stadtstaaten Hamburg und Bremen mit 470 und 460 Punkten auf, gefolgt von den beiden am dichtesten besiedelten Flächenländern Nordrhein-Westfalen und Saarland. Die niedrigsten Hebesätze finden sich in Brandenburg mit 336 Punkten sowie in Baden-Württemberg, Bayern und Rheinland-Pfalz mit jeweils etwa 380 Punkten. Neben den besonders niedrigen Hebesätzen in Brandenburg ist vor allem der Hebesatz Berlins auffällig, denn dieser ist der niedrigste unter den 29 deutschen Städten mit mindestens 250.000 Einwohnern. Deutliche Unterschiede zeigen sich bei der zeitlichen Entwicklung der Hebesätze im rechten Teil der Abbildung. In

Thüringen erhöhte sich der landesdurchschnittliche Satz von 2000 bis 2023 um 76 Punkte, in Mecklenburg-Vorpommern um 61 Punkte. Demgegenüber blieben die Hebesätze in Berlin und Hamburg unverändert, in Rheinland-Pfalz, Bayern und Hessen stiegen sie nur um 5 bis 7 Punkte.

Abbildung 18: Gewerbesteuerhebesätze im Jahr 2023 (oben) und deren Entwicklung von 2000 bis 2023 in Punkten (unten) in den Bundesländern



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

Die in Abbildung 18 ersichtliche schwache Entwicklung der Gewerbesteuererinnahmen in Rheinland-Pfalz, Hessen und Hamburg lässt sich somit zum Teil mit der zurückhaltenden Entwicklung bei den Hebesätzen erklären. In Bayern hingegen zeigt sich eine deutlich positive Aufkommensentwicklung trotz kaum erhöhter Hebesätze. In Nordrhein-Westfalen wuchs das Aufkommen trotz deutlich erhöhter Hebesätze kaum. Tatsächlich legte die Bemessungsgrundlage nirgendwo in Deutschland schwächer zu als in Nordrhein-

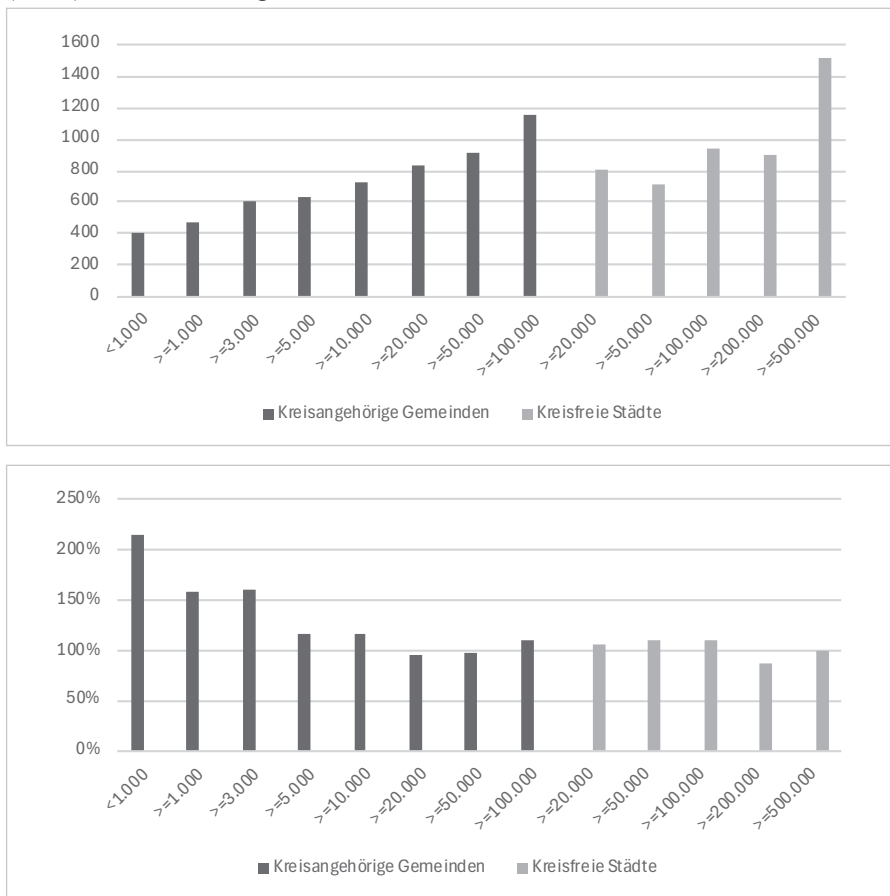
Westfalen, während sie sich in Bayern stärker als im Bundesdurchschnitt erhöhte.

2. Gewerbesteuer nach Gemeindegrößen

Von großer Bedeutung für die Reformdebatte um die Gewerbesteuer ist auch ein Blick auf verschiedene Gemeindegrößen. In dem Maße, in dem sich die Aufkommen zwischen den Gemeindegrößen unterscheiden, sind die Gemeinden auch unterschiedlich von Reformen betroffen. Das Aufkommen der Gewerbesteuer, die Höhe der Hebesätze sowie die Entwicklung der beiden Größen unterscheiden sich deutlich zwischen verschiedenen Gemeindegrößenklassen.

Im linken Teil von Abbildung 19 wird das Aufkommen aus der Gewerbesteuer pro Einwohner im Jahr 2023 dargestellt. Es ist klar ersichtlich, dass größere Gemeinden tendenziell ein höheres Pro-Kopf-Aufkommen aus der Gewerbesteuer erzielen. Bei den kreisangehörigen Gemeinden steigen die Einnahmen sogar monoton mit der Gemeindegröße an. Kreisangehörige Gemeinden mit weniger als 1.000 Einwohnern erzielen lediglich Einnahmen in Höhe von 404 Euro pro Einwohner. Bei kreisangehörigen Gemeinden mit mindestens 100.000 Einwohnern liegt der Wert mit 1.153 Euro rund drei Mal so hoch. Auch bei den kreisfreien Städten zeigt sich tendenziell ein Anstieg des Pro-Kopf-Aufkommens mit der Größe der Stadt. In den unteren vier Gemeindegrößenklassen liegt das Aufkommen bei 714 bis 941 Euro pro Einwohner, in den 15 deutschen Städten mit mindestens 500.000 Einwohnern beträgt das Aufkommen durchschnittlich 1.520 Euro pro Einwohner.

Abbildung 19: Gewerbesteueraufkommen pro Einwohner im Jahr 2023 in Euro (oben) und deren inflationsbereinigte Entwicklung von 2003 bis 2023 in Prozent (unten) nach Gemeindegrößenklassen



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

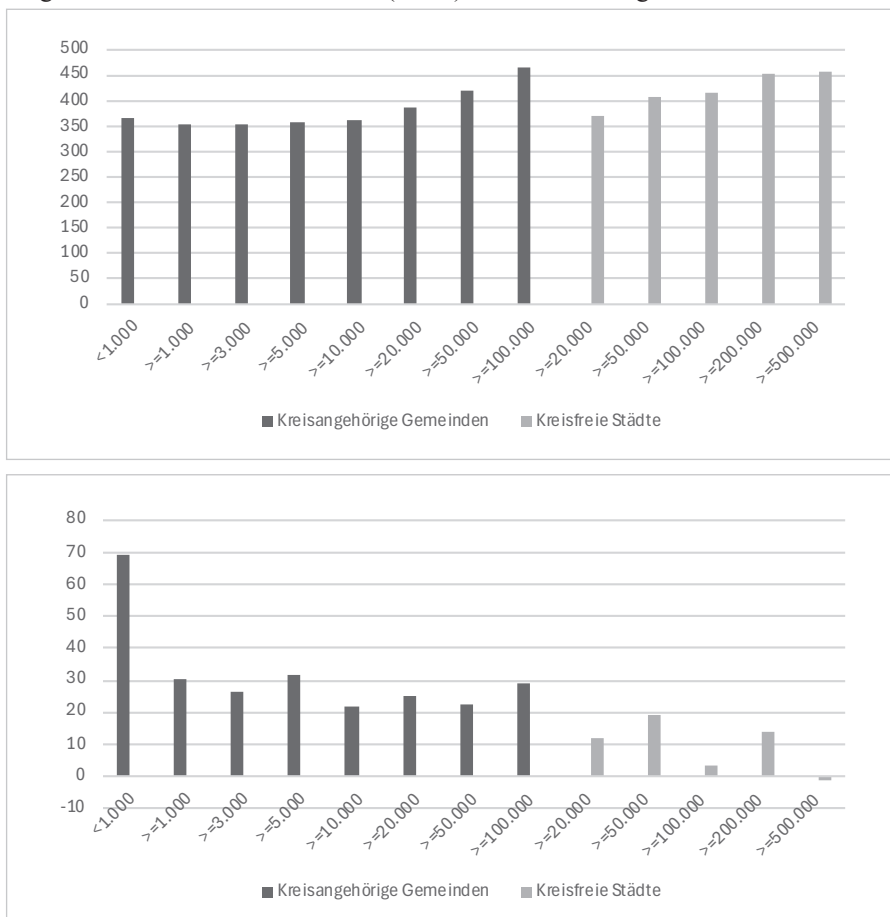
Das höchste Aufkommen pro Einwohner erzielte im Jahr 2023 die 46-Einwohner-Gemeinde Norderfriedrichskoog in Schleswig-Holstein, die dadurch bekannt wurde, dass sie bis zum Jahr 2003 keine Gewerbesteuer erhob. Das Aufkommen im Jahr 2023 betrug hier 94.792 Euro pro Einwohner. Die aufkommensstärkste Großstadt war zuletzt Frankfurt am Main mit 3.722 Euro pro Einwohner.

Der rechte Teil von Abbildung 19 zeigt die Entwicklung des Aufkommens von 2003 bis 2023. Bei den kreisangehörigen Gemeinden findet sich die größte Dynamik bei den kleineren Gemeinden. In Gemeinden mit weniger

als 1.000 Einwohnern wuchs das inflationsbereinigte Aufkommen um mehr als 200 Prozent, es verdreifachte sich folglich. In den darüber liegenden Gemeindegrößenklassen fielen die Wachstumsraten schwächer aus. So ergibt sich für Gemeinden mit mindestens 20.000 Einwohnern nur noch eine Verdopplung des Aufkommens pro Einwohner. Bei den kreisfreien Städten zeigen sich keine großen Unterschiede in der Dynamik zwischen den verschiedenen Größenklassen. Die inflationsbereinigten Aufkommen pro Einwohner haben sich in allen Größenklassen etwa verdoppelt, wobei der Zuwachs in den Gemeinden mit weniger als 200.000 Einwohnern etwas darüber, in den Gemeinden mit zwischen 200.000 und 500.000 Einwohnern etwas darunter liegt.

Auch bei den Hebesätzen der Gewerbesteuer zeigen sich Unterschiede je nach Gemeindegrößenklasse. Wie der linke Teil von Abbildung 20 zeigt, liegen die Hebesätze in kreisangehörigen Gemeinden umso höher, je größer die Gemeinde ist. In Gemeinden mit weniger als 20.000 Einwohnern liegen die Hebesätze im Schnitt zwischen 353 und 364 Punkten, ab 20.000 Einwohnern werden 386 Punkte erreicht, ab 50.000 Einwohnern 421 Punkte, ab 100.000 Einwohnern 465 Punkte. Bei den kreisfreien Städten sind ebenso mit der Gemeindegröße steigende Hebesätze erkennbar. Nur in kreisfreien Städten mit weniger als 20.000 Einwohnern liegt der durchschnittliche Hebesatz noch unter 400 Punkten. In den beiden darüber liegenden Größenklassen werden etwas über 400 Punkte, in den beiden obersten Größenklassen etwa 450 Punkte erreicht. Diese Ergebnisse sind konsistent mit der Vermutung, dass der Finanzbedarf pro Einwohner mit der Größe einer Gemeinde aufgrund der herausragenden Bedeutung der Infrastruktur und einer Verschiebung in der Konsumstruktur zugunsten öffentlicher Leistungen zunimmt.

Abbildung 20: Gewerbesteuerhebesätze im Jahr 2023 (oben) und deren Entwicklung von 2003 bis 2023 in Punkten (unten) nach Gemeindegrößenklassen



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen

Den deutschlandweit höchsten Hebesatz verlangte im Jahr 2023 die nordrhein-westfälische Gemeinde Inden mit 700 Punkten. Unter den Großstädten lagen ebenfalls nordrhein-westfälische Orte vorne: Oberhausen und Mülheim an der Ruhr mit Hebesätzen von 580 Punkten. Lediglich zwei Gemeinden erhoben den gesetzlich festgeschriebenen Mindesthebesatz von 200 Punkten: Giersleben (Sachsen-Anhalt) und Langenwolschendorf (Thüringen).

Bei der Dynamik im rechten Teil der Abbildung zeigen sich ebenfalls Unterschiede. Die kreisangehörigen Gemeinden mit weniger als 1.000 Einwohnern erhöhten ihre Hebesätze zwischen 2003 und 2023 im Durchschnitt um 69 Punkte, die Gemeinden in den darüber liegenden Größenklassen nur um

22 bis 32 Punkte. Der finanzielle Druck scheint folglich in den kleinsten Gemeinden am größten ausgefallen zu sein und korrespondiert insoweit auch mit der zuvor gezeigten Entwicklung der Aufkommen. Bei den kreisfreien Städten fällt die Entwicklung unauffälliger aus. Hier liegen die Steigerungen in allen Größenklassen bei unter 20 Punkten. Bei den größten Städten mit mindestens 500.000 Einwohnern kam es sogar zu einem minimalen Rückgang des durchschnittlichen Hebesatzes um einen Punkt.

V. Regressionsanalyse der Wirkung von Veränderungen des Gewerbesteuerhebesatzes auf die Investitionsausgaben und Einnahmen der Kommunen

1. Welche Rolle spielt der Gewerbesteuerhebesatz für die Kommunalfinanzen?

Der Gewerbesteuerhebesatz ist eine der wichtigsten Stellschrauben im Rahmen der Einnahmenautonomie der Städte und Gemeinden. Eine Veränderung des Hebesatzes verändert maßgeblich die Steuerbelastung der lokalen Unternehmen und kann damit zum Beispiel die Standortentscheidung von Unternehmen beeinflussen oder auch die Höhe der Investitionen, die die Unternehmen vor Ort tätigen. Gleichzeitig spielen die Gewerbesteuererinnahmen eine wichtige Rolle im Haushalt der Kommune und tragen maßgeblich zu deren Handlungsfähigkeit bei.

Da die Kommunen bei der Finanzierung von Sozialausgaben wenig Spielraum haben, weil diese oft durch höhere föderale Ebenen beschlossen werden, müssen in einnahmeschwachen Kommunen oft die freiwilligen Ausgaben gekürzt werden, um Defizite zu verhindern. Gerade die Investitionen sind hier oft die Ausgaben, die am leichtesten in die Zukunft verschoben oder direkt gekürzt werden können.²⁷ Inwieweit der Gewerbesteuerhebesatz bei der Finanzierung der Investitionen oder überhaupt des Haushalts eine Rolle spielen kann, soll in diesem Kapitel untersucht werden.

Die Frage ist zunächst, ob es einen direkten Effekt des Gewerbesteuerhebesatzes auf die Investitionsausgaben der Kommunen gibt. Der statische Effekt einer Erhöhung des Hebesatzes sollte positiv sein für die Einnahmen der Kommune (solange diese Einnahmen nicht über den kommunalen Finanzungleich umverteilt werden). Allerdings sind in der dynamischen Betrachtung zwei mögliche Wirkungskanäle denkbar:

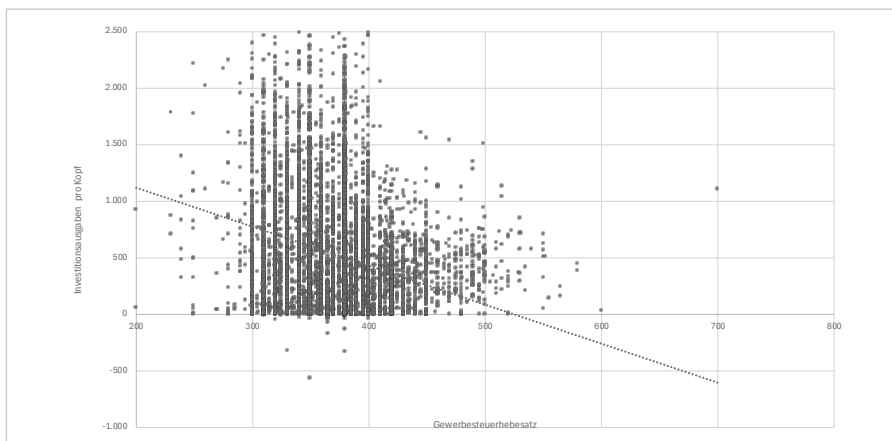
- Die Anhebung des Hebesatzes erhöht zwar die Einnahmen der Kommune, diese werden aber nicht für Investitionen ausgegeben, sondern zur Finanzierung von sonstigen Ausgaben (zum Beispiel Verwaltungsausgaben oder Sozialausgaben).

²⁷ Vgl. *Beznoska, Martin / Kauder, Björn*, 2020, Verschuldung und Dynamiken der Kommunalfinanzen am Beispiel Nordrhein-Westfalens, Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 21. Jg., Nr. 4, S. 403–421.

- Die Erhöhung des Hebesatzes erhöht erst gar nicht die Einnahmen der Kommune. Gründe hierfür können sein: Die Erhöhung fällt in eine Phase lokal sinkender Gewerbeerträge oder einer bereits laufenden Abwanderungswelle von Unternehmen. Oder die Unternehmen reagieren aktiv auf den höheren Hebesatz, indem sie in der Kommune desinvestieren oder Beschäftigung abbauen. Außerdem wäre denkbar, dass Mehreinnahmen durch die Erhöhung des Hebesatzes unter bestimmten Voraussetzungen im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs umverteilt werden.

Die Korrelation zwischen dem Gewerbesteuerhebesatz und den bereinigten Investitionsausgaben je Einwohner war im Jahr 2023 signifikant negativ (Abbildung 21). Der gleiche Zusammenhang ergibt sich auch zu den Sachinvestitionen, die eine Untergruppe der Investitionsausgaben bilden. Das heißt, tendenziell hatten Kommunen mit niedrigem Hebesatz höhere Investitionsausgaben. Dies sagt allerdings noch nicht aus, dass tatsächlich der Gewerbesteuerhebesatz ursächlich für die niedrigen Investitionsausgaben einer Kommune ist. Oft gehen hohe Schulden ebenfalls einher mit einem hohen Gewerbesteuerhebesatz, weil eine defizitäre Kommune auf diesem Weg selbst versucht ihre Einnahmen zu erhöhen oder dazu von der Kommunalaufsicht gezwungen wird.

Abbildung 21: Korrelation zwischen den Investitionen der Kommune je Einwohner und dem Gewerbesteuerhebesatz im Jahr 2023

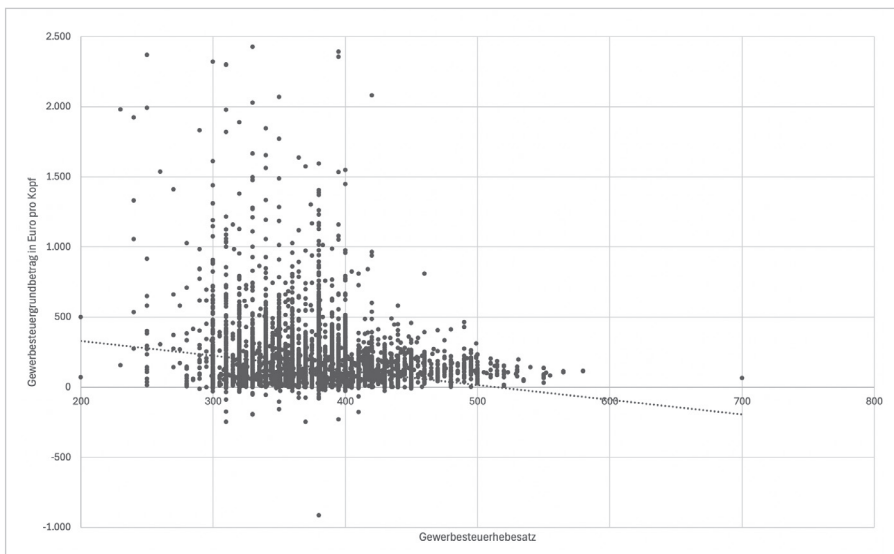


Quelle: Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2025); eigene Berechnungen

Eine wichtige Größe für die Einnahmekraft der Kommune aus der Gewerbesteuer ist der Grundbetrag. Dieser ist die Bemessungsgrundlage, auf die der Hebesatz angewendet wird. Grundsätzlich steht hinter dem Grundbetrag

der Gewerbesteuer der Gewinn der ansässigen Unternehmen. Die Korrelation zwischen Hebesatz und Grundbetrag der Gewerbesteuer ist ebenfalls negativ (Abbildung 22). Hierbei stellt sich die Frage, ob die Veränderung des Hebesatzes tatsächlich einen Einfluss auf die Höhe der Unternehmensgewinne hat oder ob strukturstarke Kommunen eher einen niedrigeren Hebesatz wählen. Kompliziert wird der Wirkungsmechanismus in dem Sinne, dass bis zu einem bestimmten Hebesatz die Gewerbesteuer bei Einzel- und Personenunternehmen über die Einkommensteuer anrechenbar ist und somit die Gesamtsteuerlast für diese Unternehmen unverändert bleibt, solange die Kommune den Hebesatz unterhalb dieser Grenze erhöht.²⁸

Abbildung 22: Korrelation zwischen dem Grundbetrag der Gewerbesteuer der Kommune je Einwohner und dem Gewerbesteuerhebesatz im Jahr 2023



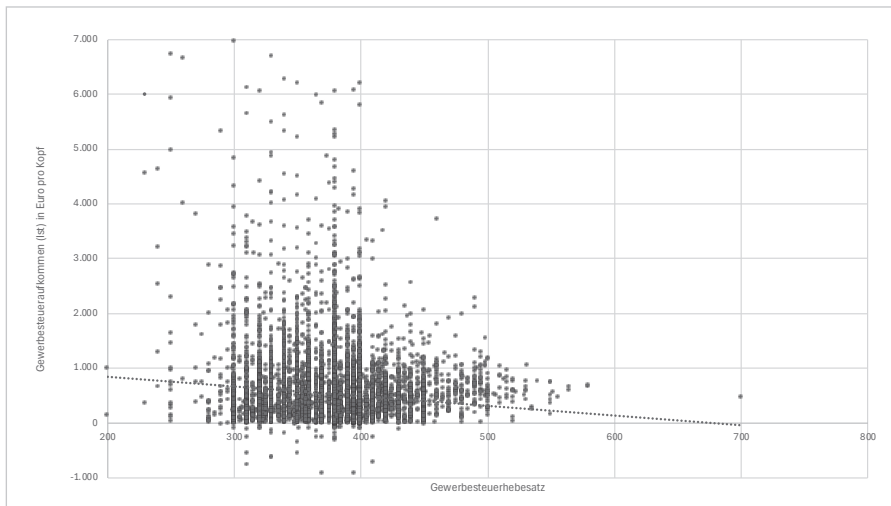
Quelle: Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2025); eigene Berechnungen

Betrachtet man die Ist-Einnahmen aus der Gewerbesteuer – also vor Abzug der Gewerbesteuerumlage – und ihre Korrelation mit dem Hebesatz, erhält man ebenfalls einen negativen Zusammenhang (Abbildung 23). Das bedeutet, dass Kommunen mit hohen Pro-Kopf-Einnahmen eher niedrigere Hebesätze haben und umgekehrt. Auch hierbei ist wiederum nicht klar, ob strukturstarke Kommunen sich erlauben können, die Hebesätze niedrig zu halten

²⁸ Büttner, Thiess, Scheffler, Wolfram and von Schwerin, Axel, 2014, „Die Hebesatzpolitik bei der Gewerbesteuer nach den Unternehmensteuerreformen“ Perspektiven der Wirtschaftspolitik, vol. 15, no. 4, 2014, pp. 346–354.

oder ob niedrige Hebesätze mehr Investitionen und somit eine höhere Bemessungsgrundlage in der Kommune bewirken. Damit eine Hebesatzsenkung *ceteris paribus* über eine höhere Bemessungsgrundlage zu höheren Steuereinnahmen führt, müssen die Reaktionen der Unternehmen zum Beispiel durch Verlagerung von Betriebsstätten oder einer höheren wirtschaftlichen Aktivität sehr groß sein.

Abbildung 23: Korrelation zwischen den Gewerbesteuereinnahmen (Ist) der Kommune je Einwohner und dem Gewerbesteuerhebesatz im Jahr 2023



Quelle: Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2025); eigene Berechnungen

2. Regressionsanalyse

Um etwas mehr Einsicht in die Kausalität der Hebesatzveränderungen auf die Kommunalfinanzen zu bekommen, wird im Folgenden eine Regressionsanalyse durchgeführt. Hierzu wurde ein Panel-Datensatz zusammengestellt, der die Daten aller Kommunen in Deutschland zu Ausgaben, Einnahmen, Schulden und den Details der Gewerbesteuer von 2021 bis 2023 enthält. Als abhängige Variablen sollen die Investitionsausgaben, die Sachinvestitionen, der Grundbetrag der Gewerbesteuer und die Gewerbesteuereinnahmen analysiert werden. Um zeitunabhängige fixe Effekte der Kommune zu berücksichtigen (also zum Beispiel die sozio-ökonomische Struktur der Kommune oder verwaltungstechnische oder geologische Besonderheiten), bietet sich hierfür die Panelanalyse an. Allerdings gibt es zwei Schwierigkeiten: Erstens sind die zu untersuchenden Variablen zustandsabhängig, das heißt der aktuelle Wert zum Beispiel der Investitionsausgaben ist von vergangenen

Werten abhängig. Dies führt dazu, dass das klassische Fixe-Effekte-Regressionsmodell verzerrt ist.²⁹ Zweitens können der Gewerbesteuerhebesatz und weitere Kontrollvariablen endogen sein. Wie im vorherigen Abschnitt erläutert, könnte der Gewerbesteuerhebesatz als Reaktion auf zum Beispiel niedrige Investitionsausgaben erhöht werden und somit wäre der Parameter nicht konsistent zu schätzen mit dem klassischen Regressionsmodell.

Um die Zustandsabhängigkeit der abhängigen Variable zu berücksichtigen, das heißt, dass der Wert in der Periode t von der Realisation der Investitionsausgaben in der vorherigen Periode $t-1$ abhängen kann, soll folgendes dynamisches, kommunales Ausgabenmodell mit autoregressivem Prozess erster Ordnung mit den Daten geschätzt werden:

$$y_{it} = \rho y_{it-1} + \beta_1 h_{it} + \sum \beta_x x_{it} + u_i + \varepsilon_{it}$$

Hierbei ist y_{it} die abhängige Variable (zum Beispiel die Investitionsausgaben je Einwohner) von Kommune i im Zeitpunkt t , h_{it} ist der Gewerbesteuerhebesatz der Kommune und x_{it} sind weitere erklärende Variablen (alle je Einwohner definiert). Zusätzlich sind Zeitdummies, die Einwohnerzahl, Einwohner zum Quadrat und zeitkonstante fixe Effekte u_i für jede Kommune berücksichtigt. Der verzögerte Term y_{it-1} ist mit den zeitkonstanten fixen Effekten korreliert, somit würde das in dieser Form geschätzte Modell zu inkonsistenten Parameterschätzungen führen. In der Literatur werden daher alternative Schätzverfahren für dynamische Panelmodelle empfohlen. Das auf der Arbeit von Arellano und Bond (1991) basierende und von Blundell und Bond (1998) weiter entwickelte Schätzverfahren „System GMM“ kommt hier zum Einsatz. Hierbei werden verzögerte Werte und Differenzen der erklärenden Variablen als Instrumente in der Schätzung verwendet. Um das Modell für die Jahre 2021 bis 2023 zu schätzen, kommen außerdem die verzögerten Werte für y aus dem Jahr 2020 zum Einsatz. Räumliche Korrelationsstrukturen zwischen benachbarten Kommunen werden in dem Modell vernachlässigt, allerdings werden robuste Standardfehler geschätzt, um deren Verzerrung nach unten zu vermeiden.

²⁹ Vgl. dazu zum Beispiel *Angrist, Joshua/Pischke, Jörn-Steffen*, 2009, *Mostly Harmless Econometrics*, Princeton University Press.

Tabelle 1: Effekt des Gewerbesteuerhebesatzes auf Investitionen, Gewerbesteuergrundbetrag und Gewerbesteuereinnahmen 2021 bis 2023

	Investitionsausgaben	Sachinvestitionsausgaben	Gewerbesteuergrundbetrag	Gewerbesteuereinnahmen
Verzögerte abhängige Variable	0,472 (0,151)***	0,442 (0,074)***	0,441 (0,266)*	0,445 (0,237)*
Gewerbesteuerhebesatz	-3,337 (1,903)*	-1,697 (0,597)***	-1,004 (0,753)	-2,205 (2,357)
Schulden (Kern- und Extrahaushalte)	0,018 (0,036)	0,015 (0,015)	-0,001 (0,010)	-0,012 (0,042)
Steuereinnahmekraft	-0,417 (0,283)	0,067 (0,057)	–	–
Gesamtausgaben	–	–	-0,118 (0,055)**	-0,396 (0,168)**
Städte/Gemeinden	10.751	10.751	10.746	10.746
T	3	3	3	3
N	32.221	32.221	32.155	32.155
Anzahl verzögerter Instrumente	31	31	31	31

Anmerkungen: Alle Variablen definiert in Euro je Einwohner; zweistufige „System GMM“-Schätzung mit Zeitdummies, Dummies für das Bundesland, Bevölkerungszahl und Bevölkerungszahl zum Quadrat; robuste Standardfehler in Klammern; Signifikanzniveaus: * $p < 0,10$, ** $p < 0,05$, *** $p < 0,01$

Quelle: Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2025); eigene Berechnungen

Die Regressionsergebnisse sind in Tabelle 1 zu finden. In der Spezifikation mit den gesamten (bereinigten) Investitionsausgaben je Einwohner ist der autokorrelative Parameter bei 0,47, das heißt, ein Euro Investitionsausgaben je Einwohner in der Vorperiode zieht 0,47 Euro Ausgaben je Einwohner in der nächsten Periode mit sich. Der Einfluss des Gewerbesteuerhebesatzes auf die Investitionen ist negativ und signifikant auf dem 10-Prozent-Niveau. Eine Erhöhung des Hebesatzes um einen Punkt senkt die Pro-Kopf-Ausgaben für Investitionen um 3,34 Euro. Ein höherer Hebesatz führte nicht zu mehr Ausgabenspielraum in dem Bereich, sondern wurde eher aus anderen Gründen genutzt. Möglich wäre zum Beispiel, dass Erhöhungen in Verbindung mit einer Konsolidierung des Haushalts auftraten. Die Höhe der Verschuldung und die Steuereinnahmekraft der Kommune hatten keinen Einfluss auf die Investitionen. In der zweiten Spalte sind die Effekte auf die

Sachinvestitionen zu finden. Diese sind ähnlich wie für die gesamten Investitionen. Eine Hebesatzerhöhung um einen Punkt senkt die Sachinvestitionen je Einwohner signifikant um 1,70 Euro.

Nicht völlig ausgeschlossen werden kann im Rahmen dieses Modells, dass nur Kommunen, die bereits ihre Investitionsausgaben aus Konsolidierungsgründen reduzieren mussten, einen hohen Hebesatz haben. Dieser Endogenität der Höhe des Hebesatzes, beziehungsweise dem Einfluss einer dritten Variable sowohl auf abhängige als auch auf erklärende Variable, wird durch verzögerte Instrumente in der Schätzung begegnet. Allerdings kann nicht überprüft werden, ob dieses Problem vollständig beseitigt wurde. Hierfür müsste ein natürliches Experiment einer exogenen Hebesatzänderung vorliegen. Im Rahmen dieser Analyse wurde jedoch in verschiedenen Sensitivitätsanalysen zum Beispiel mit unterschiedlichen Spezifikationen und unterschiedlicher Anzahl an Instrumenten überprüft, dass die gefundenen Effekte robust sind. Ein weiteres grundsätzliches Problem der Untersuchung ist, dass nur etwa 5 bis 20 Prozent aller Kommunen pro Jahr im Beobachtungszeitraum ihren Hebesatz geändert haben und somit die Variation in einer Kommune über die Zeit eher gering ist.

Letzteres mag auch ein Grund sein dafür, dass die geschätzten Effekte des Hebesatzes auf den Grundbetrag und die Ist-Einnahmen der Gewerbesteuer zwar negativ, aber insignifikant sind. Das heißt, dass Hebesatzerhöhungen nicht zu Mehreinnahmen geführt haben. Die Gründe können sein, dass tendenziell in Kommunen die Hebesätze erhöht wurden, deren wirtschaftliche Entwicklung schlechter war als in den anderen Kommunen oder dass Unternehmen tatsächlich Steuersubstrat aus den Kommunen mit Hebesatzerhöhungen abgezogen haben. Die erste Erklärung würde wiederum die Endogenität der Hebesatzveränderung bestimmter Kommunen bedeuten, deren ausreichende Berücksichtigung im Rahmen der Untersuchung nicht überprüft werden kann.

Obwohl die Effekte der Verschuldung der Kommunen in der bisherigen Analyse insignifikant waren, also keinen Einfluss auf Investitionen und Aufkommen der Gewerbesteuer hatten, wird im Folgenden die Grundgesamtheit der Kommunen geteilt anhand der Verschuldung, um unterschiedliche Effekte beider Gruppen zu identifizieren.

3. Unterschiede nach Verschuldungsgrad der Kommunen

Obwohl der Verschuldungsgrad in der vorangegangenen Analyse selbst keinen Effekt auf die Investitionen und das Gewerbesteueraufkommen hatte, könnte es Unterschiede zwischen niedrig- und hochverschuldeten Kommunen geben. Um diese zu identifizieren, wird die Grundgesamtheit geteilt in niedrig- und hochverschuldete Kommunen. Anhand der Verschuldung pro Kopf im Jahr 2023 (Kern- und Extrahaushalte sowie kommunale Unternehmen) wird als Grenze 1.000 Euro pro Kopf gewählt. Dies ist nah am Median, der bei 1.016 Euro lag. Bei den Kommunen unterhalb der Grenze kam es im Beobachtungszeitraum (drei Jahre, 2021 bis 2023) 2.100-mal zu Veränderungen des Hebesatzes, was ungefähr 14 Prozent der Beobachtungen entsprach. In Schnitt wurde der Hebesatz bei diesen Kommunen um knapp 18 Punkte angehoben. In der Gruppe oberhalb der Verschuldungsgrenze wurde der Hebesatz 1.503-mal angepasst (etwa 9 Prozent der Fälle). Unter den Kommunen, die angepasst haben, entsprach der Durchschnitt einer Anhebung von gut 20 Hebesatzpunkten. Da es sich in der überwiegenden Anzahl der Fälle beider Gruppen um Hebesatzanhebungen gehandelt hat, kann man festhalten, dass von den niedrig verschuldeten Kommunen der Hebesatz häufiger erhöht wurde, aber mit insgesamt geringeren Anhebungen. Bei den höher verschuldeten Kommunen könnte es sein, dass viele ihren Spielraum bereits in der Vergangenheit ausgenutzt haben und nun nur noch wenige überhaupt die Option einer Anhebung sehen. Unter denen, die noch erhöhen konnten, ist die durchschnittliche Anpassung höher als in der Gruppe der niedrig verschuldeten Kommunen.

Um die Effekte des Hebesatzes beider Gruppen separat zu betrachten, werden die Spezifikationen aus Tabelle 1 für beide Gruppen geschätzt. In Tabelle 2 sind die Ergebnisse für die Parameterschätzung des Hebesatzes zu finden.

Tabelle 2: Effekt des Gewerbesteuerhebesatzes auf Investitionen, Gewerbesteuergrundbetrag und Gewerbesteuereinnahmen 2021 bis 2023 nach Höhe der Verschuldung je Einwohner

	Investitionsausgaben	Sachinvestitionsausgaben	Gewerbesteuergrundbetrag	Gewerbesteuereinnahmen
Effekt des Gewerbesteuerhebesatzes				
Kommunen mit Schulden < 1.000 Euro pro Kopf	-1,276 (0,677)*	-1,073 (0,657)	-1,659 (0,677)**	-3,729 (1,890)**
Kommunen mit Schulden >= 1.000 Euro pro Kopf	2,186 (6,883)	-3,073 (1,318)***	0,047 (0,486)	0,663 (1,526)

Anmerkungen: Alle Variablen definiert in Euro je Einwohner; zweistufige „System GMM“-Schätzung mit Zeitdummies, Dummies für das Bundesland, Bevölkerungszahl und Bevölkerungszahl zum Quadrat; robuste Standardfehler in Klammern; Signifikanzniveaus: * $p < 0,10$, ** $p < 0,05$, *** $p < 0,01$

Quelle: Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2025); eigene Berechnungen

Zu erkennen ist, dass die allgemeinen Effekte größtenteils von der Gruppe der niedrig verschuldeten Kommunen getrieben werden. Nur auf die Sachinvestitionen ist ein signifikanter negativer Einfluss des Hebesatzes bei den höher verschuldeten Kommunen zu finden. In letzterer Gruppe sind die meisten der Großstädte mit im Schnitt bereits deutlich höheren Hebesätzen als die anderen Städte und Gemeinden (vgl. Abbildung 6). So kann es sein, dass in den Großstädten mittlerweile andere Faktoren bedeutender sind für die untersuchten Größen als der Gewerbesteuerhebesatz.

4. Zwischenfazit

Die Regressionsanalysen zum Effekt des Gewerbesteuerhebesatzes auf verschiedene Größen der Kommunalfinanzen zeigen, dass Anhebungen negative Auswirkungen auf die öffentlichen Investitionen und in bestimmten Fällen auch auf die Gewerbesteuereinnahmen der Kommunen haben. Vorbehaltlich der getroffenen Annahmen in dem ökonometrischen Modell reduziert eine Anhebung des Hebesatzes um einen Punkt die gesamten bereinigten Investitionsausgaben je Einwohner um 3,34 Euro und die Sachinvestitionen um 1,70 Euro. Die Erhöhung der Gewerbesteuer führte also im Untersuchungs-

zeitraum in direkter Konsequenz nicht zu zusätzlichem Handlungsspielraum bei den kommunalen Investitionen. Ein nachhaltiger Effekt einer Anhebung des Hebesatzes auf den Grundbetrag und das Aufkommen der Gewerbesteuer wird ebenfalls nicht gefunden. Für niedrig verschuldete Kommunen wird in der separaten Analyse nach Verschuldungshöhe jedoch gefunden, dass die Hebesatzerhöhungen sogar negative Auswirkungen auf das Aufkommen haben können. Da die niedrig verschuldeten Kommunen eher auch die bevölkerungsarmen sind, könnte es sein, dass Unternehmen noch besser ihre Betriebsstätten und Wertschöpfung verlagern können. Für die höher verschuldeten Kommunen, unter denen sich auch die meisten Großstädte befinden und die bereits im Schnitt höhere Hebesätze haben, findet sich kein Zusammenhang zwischen Hebesatz und Pro-Kopf-Aufkommen der Gewerbesteuer, allerdings ein negativer Zusammenhang auf die kommunalen Sachinvestitionen. Neben der Erhöhung der Realsteuerhebesätze haben viele Kommunen in den vergangenen Jahren und Jahrzehnten Kassenkredite aufgenommen. Insgesamt gibt es einen mittelstarken positiven Zusammenhang zwischen der Pro-Kopf-Verschuldung bei Kassenkrediten und der Höhe der Hebesätze der Gewerbesteuer. Dieser Zusammenhang lässt den Schluss zu, dass hoch verschuldete Kommunen tendenziell versuchen, ihre Einnahmenseite durch höhere Steuersätze zu verbessern. Dadurch haben sich jedoch zahlreiche Städte und Gemeinden in eine Negativspirale begeben, da die Steuererhöhungen das wirtschaftliche Umfeld für unternehmerische Investitionen geschwächt haben und so weitere Schulden die Folge waren. Gleichzeitig konnten finanziell solide Kommunen ihre Hebesätze konstant halten oder in Einzelfällen sogar senken. Somit wurden sie noch attraktiver im Wettbewerb mit den anderen Kommunen um Unternehmen, Investitionen und Fachkräfte.

Die teilweise Autonomie der Gemeinden bei den Einnahmen führt ins Leere, wenn die Veranlassungskonnexität missachtet wird, demzufolge beschlossene Aufgaben, die an die darunterliegende Ebene übertragen werden, finanziell ausreichend gedeckt sein müssen. Denn zusätzliche finanzielle Verpflichtungen der Kommunen müssen letztlich vor allem aus den eigenen Realsteuereinnahmen bezahlt werden oder durch Kürzungen bei den freiwilligen Leistungen. Gerade die Gewerbesteuereinnahmen haben sich jedoch in der Vergangenheit als sehr volatil gezeigt. So fielen die Gesamteinnahmen im Schnitt über alle Kommunen im Jahr 2009 – dem Jahr der Finanzkrise –

über 20 Prozent niedriger aus als im Jahr zuvor.³⁰ Hinzu kommt regional die beschriebene Abhängigkeit von einigen wenigen Unternehmen und deren Ertragsituation.

Denkbar wäre vor diesem Hintergrund eine grundlegende Neuordnung der kommunalen Steuereinnahmen unter der Voraussetzung, dass das Konnektivitätsprinzip eingehalten wird. Eine Idee wäre die vollständige Abschaffung der Gewerbesteuer bei gleichzeitiger Kompensation durch eine höhere Beteiligung an den großen Gemeinschaftssteuern zulasten des Bundes und der Länder. Dies würde die Konjunkturabhängigkeit der kommunalen Finanzen reduzieren. Als Ausgleich könnte der Körperschaftsteuersatz so angepasst werden, dass er die wegfallende Gewerbesteuer ersetzt und Bund und Länder für die geringeren Umsatzsteuereinnahmen kompensiert.

³⁰ BMF, 2010, Die Steuereinnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden im Haushaltsjahr 2009, Monatsbericht Juli, S. 55–69, Monatsbericht des BMF Juli 2010.

VI. Reformüberlegungen

1. Modellansätze

Die vorausgegangene Analyse hat die Schwachpunkte der Gewerbesteuer aufgezeigt. Das volatile Aufkommen infolge von Konjunkturschwankungen und Wirtschaftskrisen gefährdet stabile Kommunalfinanzen und erschwert eine antizyklische Fiskalpolitik. Gleichzeitig führt die Abhängigkeit von einem eher kleinen Kreis ertragsstarker Unternehmen zu einer ungleichen Einnahmenverteilung zwischen den Kommunen. Dem Äquivalenzgedanken wird die Gewerbesteuer zumal nicht gerecht. Die schwierige Finanzlage vieler Kommunen hat in den vergangenen Jahren zu einem schleichenden Anstieg der Hebesätze geführt, was die ausgeprägte Pfadabhängigkeit der Kommunen zeigt.³¹ Die entgegen dem internationalen Trend gestiegene Steuerbelastung für Unternehmen hat Deutschlands steuerliche Standortattraktivität verringert. Höhere Hebesätze führen nicht nur zu Verlagerungen innerhalb Deutschlands, sondern auch ins Ausland. Dies deutet darauf hin, dass die Gewerbesteuer mit Blick auf den internationalen Wettbewerb nicht passgenau ist, da sie weniger die gesamtstaatliche Perspektive als vielmehr die kommunale Perspektive einnimmt. So kann ein Teufelskreis entstehen, in dem vor allem hochverschuldete Kommunen ihre Hebesätze erhöhen, wodurch sich Unternehmen abwenden und die Steuereinnahmen kaum steigen oder sogar sinken. Eine weitere Erhöhung der Hebesätze könnte die Einnahmeerrosion beschleunigen. Somit ist die Gewerbesteuer eine wesentliche Erklärung für die im internationalen Vergleich insgesamt hohe Unternehmensteuerbelastung in Deutschland. Ihre komplexe Ausgestaltung durch zahlreiche Kürzungen und Hinzurechnungen kann zudem sogar die Substanz von Unternehmen gefährden, sofern keine ausreichenden Erträge erzielt werden.

Zudem resultieren aus den unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen der Körperschaft- und Gewerbesteuer sowie der Aufteilung des Gewerbeertrags bei überregionalen Unternehmen hohe administrative Kosten. Kapitalgesellschaften müssen separate Steuererklärungen einreichen, wodurch jährlich hohe Bürokratiekosten entstehen. Vor diesem Hintergrund wird vielfach empfohlen, die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer an die der Körperschaftsteuer anzugleichen, indem Hinzurechnungen und Kürzungen abge-

³¹ Geißler, R. und F. Boettcher (2016), Disparitäten in der Entwicklung der Gemeindesteuern, *Wirtschaftsdienst* 96 (3), 212–219.

schaftt werden. Bei Personengesellschaften wird die Gewerbesteuer im Zuge der Anrechnung auf die Einkommensteuer weitgehend erstattet.³²

Die Reformdebatte zur Gewerbesteuer zieht sich seit Jahren und gar Jahrzehnten hin. Bereits vor mehr als 40 Jahren hat der Sachverständigenrat zur Beurteilung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung die Gewerbesteuer als „schlechte Gemeindesteuer“³³ eingeordnet und im Einklang mit dem Wissenschaftlichen Beirat des Bundesfinanzministeriums eine Wertschöpfungssteuer vorgeschlagen.³⁴ Die Gründe waren analog zu heute die hohe Volatilität verbunden mit einer prozyklischen Ausgabenpolitik – das heißt, in Boomzeiten gibt die öffentliche Hand viel Geld aus, in Krisenzeiten steuert sie allerdings nicht gegen – sowie die große Streuung bei den Einnahmen zwischen den Kommunen. Dagegen hätte eine Wertschöpfungssteuer eine breitere Bemessungsgrundlage in Form von Löhnen, Mieten, Zinsen und Gewinnen. Die Berücksichtigung nicht ertragsabhängiger Komponenten würde die Gemeindefinanzen stabiler machen und die Einnahmen gleichmäßiger über die Kommunen verteilen. Dabei würden alle wirtschaftlichen Aktivitäten unter die Steuerpflicht fallen, also zum Beispiel auch Freiberufler, die derzeit von der Gewerbesteuer nicht erfasst werden. Der Äquivalenzgedanke würde so gestärkt werden. Zudem könnte die finanzielle Autonomie der Kommunen vergrößert werden – ein Gedanke, der auch heute immer noch fester Bestandteil der Debatte ist.

Zur Jahrtausendwende hat der SVR die Idee einer kommunalen Wertschöpfungssteuer als Ersatz für die Gewerbesteuer wieder aufgegriffen, gleichzeitig aber als pragmatische Alternative dazu eine stärkere Beteiligung an der Einkommensteuer einschließlich eines Hebesatzrechts vorgeschlagen.³⁵ Ein solcher Reformschritt könnte verbunden sein mit einem korrespondierenden Zuschlagsrecht auf die Körperschaftsteuer, um eine Beteiligung der Steuerpflichtigen an der kommunalen Finanzausstattung unabhängig von ihrer Rechtsform sicherzustellen. Sonst wäre das Äquivalenzprinzip noch stärker

³² BMF, 2024, Besteuerung der Unternehmen – Einfacher und Effizienter, Abschlussbericht der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“, Bundesministerium für Finanzen, Berlin.

³³ SVR, 1983, Ein Schritt voran – Jahresgutachten 1983/1984.

³⁴ Wissenschaftlicher Beirat des BMF, 1982, Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland vom Juli 1982.

³⁵ SVR, 2000, Chancen auf einen höheren Wachstumspfad – Jahresgutachten 2000/2001.

infrage gestellt.³⁶ Daneben gibt es zahlreiche weitere Vorschläge aus den vergangenen 25 Jahren für eine Reform der Gewerbesteuer.³⁷

Bereits vor mehr als 20 Jahren hat die Stiftung Marktwirtschaft (2005) das Vier-Säulen-Modell vorgestellt, das leicht modifiziert immer noch ein zentrales Element der Reformdiskussion ist. Das Vier-Säulen-Modell soll sowohl für stabile kommunale Einnahmen als auch für eine moderne Ausgestaltung der Unternehmensbesteuerung sorgen. Zudem soll ein ergänzendes Hebesatzrecht die Handlungsspielräume der Kommunen erweitern. Dazu gehörten eine reformierte Grundsteuer mit Hebesatzrecht, eine Bürgersteuer (mit Hebesatzrecht), eine kommunale Unternehmensteuer (mit Hebesatzrecht) und ein kommunaler Anteil an der Lohnsteuer.³⁸ Als Abgrenzung zu diesem Konzept hatte ebenfalls bereits vor 20 Jahren die Bertelsmann-Stiftung ein Drei-Säulen-Modell aus Grundsteuer, Bürgersteuer und Wirtschaftssteuer jeweils mit Hebesatzrecht entworfen. Als Ersatz für die Gewerbesteuer sollte insbesondere die Wirtschaftssteuer fungieren, die mit einer breiten Bemessungsgrundlage (u.a. Einbeziehung von Freiberuflern, Sachanlagevermögen und Lohnsumme) eine Abwandlung der Wertschöpfungssteuer darstellt.³⁹

Auch eine stärkere Umsatzsteuerbeteiligung der Kommunen zur Stabilisierung und Nivellierung der Einnahmen wird seit Jahren diskutiert.⁴⁰ Allerdings sind in dem Fall die Wirtschaftskraftbezogenheit und das Hebesatzrecht zur Wahrung des Standortwettbewerbs in der Umsetzung fraglich, weshalb ein Zuschlagsrecht auf die Ertragsteuern ein weiteres Reformelement sein könnte. Allerdings lehnt die kommunale Ebene eine Konzentration der Einnahmen auf die Umsatzsteuer ab, weil sie im Vergleich zur Gewerbesteuer von einer auf lange Sicht geringeren Dynamik ausgeht. Daran anknüpfend

³⁶ *Broer, Michael*, 2003, Ersatzvorschläge für die Gewerbesteuer, in: Wirtschaftsdienst, Nr. 12, S. 713–721.

³⁷ Für einen Überblick *Feld, Lars P./Döring, Thomas*, 2004, Reform der Gewerbesteuer: Wie es euch gefällt?: Eine Nachlese, Marburger Volkswirtschaftliche Beiträge, Nr. 27; *Brügelmann, Ralph/Fuest, Winfried*, 2011, Reform der Gemeindefinanzen, IW-Position, Nr. 49; *Bültmann-Hinz, Barbara*, 2020a, Die Gewerbesteuer: Segen oder Fluch? Argumente zu Marktwirtschaft und Politik, Nr. 151, Stiftung Marktwirtschaft.

³⁸ *Bültmann-Hinz, Barbara*, 2020b, Kommunal финанzen: Das Vier-Säulen-Modell 2020, Berlin.

³⁹ *Witte, Kirsten/Tebbe, Günter*, 2006, Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Wirtschaftssteuer, Ein Reformkonzept der Bertelsmann Stiftung.

⁴⁰ *Brügelmann/Fuest*, 2011.

haben die Kommunalen Spitzenverbände ebenfalls Anfang des Jahrtausends ein Modell in die Diskussion eingebracht, das in Anlehnung an die Wertschöpfungssteuer die Bemessungsgrundlage jenseits von Erträgen verbreitern und zu höheren Steuerzahlungen einzelner Unternehmen führen würde.⁴¹

Aus heutiger Sicht wirkt eine Wertschöpfungssteuer mehr als ein theoretisches Konstrukt. Insbesondere die Anknüpfung an ertragsunabhängige Komponenten erscheint fragwürdig, auch wenn eine äquivalenzbasierte Begründung dafür gefunden werden kann. Das Vier-Säulen-Modell würde eine grundlegende Reform der Kommunalfinanzen bedeuten. Trotz systematischer Vorzüge erscheint das Modell als äußerst ambitioniert und eine Umsetzung daher ebenfalls fraglich.

Vor diesem Hintergrund könnte eine Kombination aus stärkerer Umsatzsteuerbeteiligung und Zuschlagsrecht bei Einkommen- und Körperschaftsteuer ein zwar ebenfalls ambitioniertes, aber gleichwohl gangbares Reformmodell darstellen, da der Ansatz am bestehenden System und seinen Steuerarten anknüpft. Eine solche Reform könnte erstens besser als die Gewerbesteuer die kommunalen Einnahmen verstetigen, zweitens das Kriterium einer wirtschaftskraftbezogenen Steuerquelle mit Hebesatzrecht erfüllen, drittens die Streuung zwischen den Kommunen im Vergleich zum Status quo reduzieren und viertens eine Substanzbesteuerung ausschließen.⁴² Die Einbeziehung der Umsatzsteuer in das Reformmodell spielt eine wichtige Rolle, um die Einnahmen zu stabilisieren. Gleichzeitig wäre ohne Zuschlagsrecht auf eine ertragsorientierte Steuer keine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht gegeben, dies aber fordert das Grundgesetz in Art. 28 Abs. 2 Satz 3: „Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfasst auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle.“ Zur Höhe oder zum aus der Steuerquelle resultierenden Aufkommen macht das Grundgesetz keine Vorgaben. Anknüpfungspunkt könnte dabei der Äquivalenzgedanke sein. In dem Zusammenhang ist auch von einem Interessenausgleich zwischen den ansässigen Unternehmen und Bürgern sowie der öffentlichen Hand die Rede.

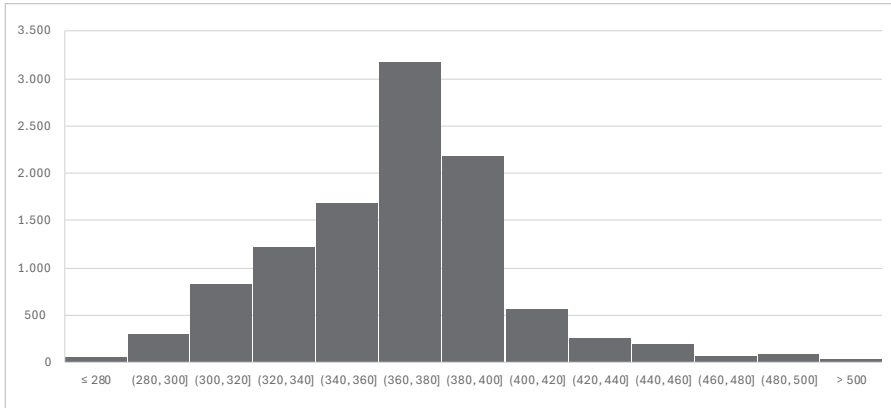
⁴¹ Deutscher Städtetag, 2010.

⁴² *Feld, Lars P./Döring, Thomas*, 2004, Reform der Gewerbesteuer: Wie es euch gefällt?: Eine Nachlese, Marburger Volkswirtschaftliche Beiträge, Nr. 27.

2. Aktuelle politische Ansätze

Nicht nur auf Kommunalebene, auch in der Bundespolitik spielt die Gewerbesteuer eine wichtige Rolle. Der Koalitionsvertrag von Union und SPD sah die Anhebung des Mindesthebesatzes von 200 Prozent auf 280 Prozent vor (CDU, CSU und SPD, 2025), Anfang des Jahres 2026 hat das Bundeskabinett die Maßnahme auf den Weg gebracht, die jedoch nur etwa 0,4 Prozent der Gemeinden mit mehr als 20.000 Einwohnern betrifft, das sind die drei Kommunen Monheim am Rhein (250 Prozent), Zossen (270 Prozent) und Leverkusen (250 Prozent).⁴³ Insgesamt wiesen 43 Kommunen im Jahr 2023 einen Hebesatz von weniger als 280 Prozent auf. Dies entspricht ebenfalls einem Anteil von rund 0,4 Prozent aller Kommunen in Deutschland. In Abbildung 24 ist die Verteilung der Gewerbesteuerhebesätze auf verschiedene Intervalle dargestellt. Das am häufigsten besetzte Intervall weist Hebesätze von größer als 360, aber kleiner/gleich 380 Prozent auf. Das am zweithäufigsten besetzte Intervall liegt direkt darüber mit Hebesätzen größer 380 und kleiner/gleich 400 Prozent.

Abbildung 24: Histogramm der Gewerbesteuerhebesätze (Lesebeispiel: Knapp 3.200 Gemeinden haben einen Hebesatz, der größer als 360, aber kleiner/gleich 380 Prozent ist)



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

Das Heraufsetzen des Mindesthebesatzes würde die minimale Belastung des Gewerbeertrags um 2,8 Prozentpunkte (von 7 Prozent auf 9,8 Prozent) erhöhen. Die Spannweite zwischen niedrigster und höchster Gewerbesteuer-

⁴³ DIHK, 2025, Hebesätze deutscher Städte und Gemeinden 2024.

belastung im Status quo würde dadurch von 13,3 auf 10,5 Prozentpunkte sinken.

Die Anhebung dämmt den Unterbietungswettbewerb ein, schwächt aber zugleich ein Instrument zur steuerlichen Standortgestaltung. Die Festlegung des Mindesthebesatzes erfordert daher eine sorgfältige Abwägung. Daneben enthält der Koalitionsvertrag das Versprechen, gegen „Scheinsitzverlegungen in Gewerbesteuer-Oasen“ (S.45) von Unternehmen vorzugehen. Eine Abgrenzung des Begriffs enthält der Koalitionsvertrag nicht. Ebenfalls vage bleibt die Perspektive der kommunalen Finanzen: „Es braucht eine grundsätzliche und systematische Verbesserung der Kommunalfinanzen jenseits von Förderprogrammen. Wir wollen eine Verstetigung und Verlässlichkeit der kommunalen Einnahmen und mehr kommunale finanzielle Autonomie und Gestaltungsmöglichkeiten. Im Falle einer Weiterentwicklung der Gewerbesteuer sichern wir die Einnahmen der Kommunen“ (S. 114).

Erkennbar ist darin die Absicht, die strukturelle Einnahmenbasis der Kommunen zu erhöhen und gleichzeitig den Autonomiegrad zu stärken, auch wenn nicht explizit von einer grundlegenden Reform der Gewerbesteuer die Rede ist. Inhaltlich knüpft der Koalitionsvertrag damit an der Gemeindefinanzreform des Jahres 1969 an, die Einnahmeseite der Kommunen zu stabilisieren, ohne die grundgesetzliche Verankerung einer wirtschaftskraftbezogenen Einnahmequelle mit Hebesatzrecht für die Kommunen infrage zu stellen.

Eine Reform könnte auch die interkommunalen Disparitäten verringern. Empirisch geht eine höhere Verschuldung mit höheren Hebesätzen einher. Offenbar neigen Kommunen mit einer bereits hohen Verschuldung dazu, die Hebesätze zu erhöhen, um eine weiter zunehmende Verschuldung einzudämmen und den Haushalt auszugleichen. Dies schwächt allerdings die oftmals ohnehin nicht sehr ausgeprägte wirtschaftliche Dynamik in den betroffenen Regionen und setzt die Einnahmeseite weiter unter Druck. Hinzu kommt, dass gerade Kommunen mit hohen, durch Bundesgesetze verursachten Sozialausgaben oft in Regionen mit schwacher wirtschaftlicher Aktivität liegen und dementsprechend eine geringe Bemessungsgrundlage bei der Gewerbesteuer vorfinden. Hohe Ausgabenbelastungen gehen also mit einer eher geringen Einnahmenbasis einher.⁴⁴

⁴⁴ *Beznoska, Martin/Hentze, Tobias*, 2019, Verschuldung der Kommunen, IW-Report, Nr. 27, Köln.

Die teilweise Autonomie der Gemeinden bei den Einnahmen führt zudem ins Leere, wenn das Konnexitätsprinzip missachtet wird, demzufolge beschlossene Aufgaben, die an die darunterliegende Ebene übertragen werden, finanziell ausreichend gedeckt sein müssen. Denn zusätzliche finanzielle Verpflichtungen der Kommunen müssen letztlich vor allem aus den eigenen Realsteuereinnahmen bezahlt werden.

3. Kompensation der wegfallenden Gewerbesteuer durch die Umsatzsteuer

Denkbar wäre vor diesem Hintergrund eine grundlegende Neuordnung der kommunalen Steuereinnahmen unter der Voraussetzung, dass das Konnexitätsprinzip eingehalten wird. Ein Ansatz ist die vollständige Abschaffung der Gewerbesteuer bei gleichzeitiger Kompensation durch eine höhere Umsatzsteuerbeteiligung zulasten des Bundes und der Länder. Die vollständige Abschaffung der Gewerbesteuer und ihre aufkommensneutrale Kompensation durch eine erhöhte kommunale Beteiligung an der Umsatzsteuer würde die Konjunkturabhängigkeit der kommunalen Finanzen verringern. Bereits heute erhalten die Kommunen einen Anteil an den Umsatzsteuereinnahmen. Allerdings ist dieser eher gering und Folge von verschiedenen Kompensationsvereinbarungen zwischen den Gebietskörperschaften. Es wäre also kein grundsätzlicher Bruch mit der derzeitigen Steuerverteilung, den Kommunen höhere Umsatzsteuereinnahmen zukommen zu lassen. Zudem kann der Umsatzsteuer grundsätzlich eine Wirtschaftskraftbezogenheit bescheinigt werden, da sie an wirtschaftliche Transaktionen geknüpft ist. Problematischer ist die Frage, inwieweit ein kommunaler Hebesatz möglich wäre.

Bei einer Verteilung der Umsatzsteuermittel auf die Gemeinden müsste § 5a Abs. 2 Nr. 1 des Gemeindefinanzreformgesetzes (GemFinRefG) entfallen, da im Verteilungsschlüssel die Gewerbesteuerereinnahmen enthalten sind. Stattdessen könnte der neue Verteilungsschlüssel zu zwei Dritteln auf den Anteil sozialversicherungspflichtig Beschäftigter am Arbeitsort (§ 5a Abs. 2 Nr. 2 GemFinRefG) und zu einem Drittel auf den Anteil sozialversicherungspflichtiger Entgelte am Arbeitsort (§ 5a Abs. 2 Nr. 3 GemFinRefG) angepasst werden. Für eine erste Abschätzung wäre es auch möglich, die Umsatzsteuer nach Einwohnern zu verteilen. Zudem verschwände die anschließende Gewichtung nach Gewerbesteuerhebesätzen. Auch die Gewerbesteuerumlage wäre obsolet, dies ginge allerdings zulasten der Länder und des Bundes. Umverteilungswirkungen, die bei einer aufkommensneutralen Ausge-

staltung auftreten würden, wären durch die bestehenden Mechanismen des kommunalen Finanzausgleichs abzufedern.⁴⁵

Als Ausgleich für Bund und Länder müsste der Körperschaftsteuersatz nach oben angepasst werden, so dass er zumindest größtenteils die wegfallende Gewerbesteuer ersetzt und Bund und Länder für die geringeren Umsatzeinnahmen kompensiert. Gleichzeitig könnte den Kommunen ein Zuschlagsrecht zur Einkommen- und Körperschaftsteuer eingeräumt werden, das die Anforderung an eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht erfüllt. Insgesamt sollten Anhebung des Körperschaftsteuersatzes und lokales Zuschlagsrecht so abgestimmt werden, dass die Gesamtbelastung der Erträge auf gleichem Niveau bleibt. Damit die Einkommensteuerbelastung durch das Zuschlagsrecht nicht strukturell steigt, könnte im Gegenzug der Solidaritätszuschlag abgeschafft werden, der im aktuellen System einen Bundeszuschlag auf die Einkommensteuer (und auch auf die Körperschaftsteuer) darstellt. Eine Kombination aus einem höheren Umsatzsteueranteil und Zuschlagsrecht für Einkommen- und Körperschaftsteuer wurde bereits vor Jahren als Reformmodell in die Debatte eingebracht.⁴⁶

Diese strukturelle Reform hätte neben der Stabilisierungswirkung auf die kommunalen Einnahmen auch eine Umverteilungswirkung bei aufkommensneutraler Umsetzung für die kommunale Ebene. Letztere ist abhängig vom Verteilungsschlüssel des Umsatzsteueraufkommens und vom jeweiligen kommunalen Finanzausgleich. Somit wäre durch die Abschaffung der Gewerbesteuer zunächst keine grundsätzliche Veränderung des Mechanismus des kommunalen Finanzausgleichs notwendig, um die Lage der finanziell schwachen Kommunen zu verbessern.

Einhergehend mit dieser Stabilisierung der Einnahmenseite bleibt die teilweise Steuerautonomie der Kommunen erhalten. Im Ergebnis wären die Steuereinnahmen robuster gegen konjunkturelle Schwankungen und die Kommunen könnten selbstständig und kurzfristig durch Zuschläge auf Einkommen- und Körperschaftsteuer ihre Einnahmen nach Bedarf – unter Berücksichtigung der ökonomischen Risiken – gestalten. Eine zielführende Begleitreform wäre eine Steigerung der Attraktivität des Optionsmodells.

⁴⁵ *Hentze, Tobias/Kolev, Galina, 2021, Wirtschaftliche Effekte des BDI-Steuermodells der Zukunft, Gutachten im Auftrag des Bundesverbands der Deutschen Industrie e. V. (BDI), Köln.*

⁴⁶ *Brügelmann, Ralph/Fuest, Winfried, 2011, Reform der Gemeindefinanzen, IW-Position, Nr. 49.*

Dadurch würde die unterschiedliche Besteuerung je nach Rechtsform an Bedeutung verlieren. Einkommensteuer und Körperschaftsteuer könnten losgelöst voneinander betrachtet und lokal verändert werden. Im Idealfall käme es zu einer rechtsformneutralen einheitlichen Betriebssteuer.

Ein grundsätzliches Problem einer Reform besteht darin, dass kaum eine Kommune bereit ist, sich schlechter stellen zu lassen. Dies führt dazu, dass im Grunde alle Städte und Gemeinden finanziell gewinnen müssten, wodurch die kommunale Ebene insgesamt deutlich mehr Steuereinnahmen erhalten würde.⁴⁷ Die aktuell hohen kommunalen Defizite können vor diesem Hintergrund als Chance für eine grundlegende Reform der Gewerbesteuer interpretiert werden. Dauerhaft ist ein aggregierter Finanzierungssaldo von minus 25 bis 30 Milliarden Euro nicht tragbar, wenn die Kommunen gleichzeitig ihrer Investitionsaufgabe gerecht werden sollen. Die Kommunen sind für rund 40 Prozent der öffentlichen Investitionen verantwortlich. Entsprechend wäre es zielführend, die Steuerverteilung zwischen den Gebietskörperschaften dergestalt anzupassen, dass die Kommunen einen größeren Anteil des Aufkommens erhalten. Derzeit erhalten die Kommunen rund 15 Prozent der Steuereinnahmen, wobei 1 Prozentpunkt rund 10 Milliarden Euro entspricht. Eine Anhebung auf 17 bis 18 Prozent wäre überlegenswert, auch wenn dies verschärfte Haushaltsengpässe bei Bund und Ländern bedeuten würde.

4. Quantitative Abschätzung

Eine quantitative Abschätzung der dargelegten Reform wird als statische Analyse vorgenommen. Verhaltensänderungen der Wirtschaftssubjekte bleiben somit außen vor. Dies ist ein Startpunkt für die Wirkungsabschätzung, obwohl die steuerlichen Reformmaßnahmen in der Realität Anreize verändern und sich somit auch neue Dynamiken ergeben. Folgende Reformelemente werden berücksichtigt:

Die Abschaffung der Gewerbesteuer bedeutet isoliert betrachtet für das Simulationsjahr 2025 auf Basis der Steuerschätzung einen Einnahmeausfall von gut 75 Milliarden Euro, davon entfallen 68,7 Milliarden Euro auf die Kommunen, 3,9 Milliarden Euro auf die Länder und 2,7 Milliarden Euro auf den Bund (Tabelle 3).

⁴⁷ *Bültmann-Hinz, Barbara*, 2020b, Kommunalfinanzen: Das Vier-Säulen-Modell 2020, Berlin.

Eine vollständige Kompensation über die Umsatzsteuer bedeutet, dass Bund und Länder auf Einnahmen verzichten müssen. Eine Erhöhung um knapp 69 Milliarden Euro stellt die Kommunen in Summe aufkommensneutral. Damit erhalten die Kommunen einen zusätzlichen Anteil von rund 22 Prozent (das Gesamtaufkommen beträgt 310 Milliarden Euro). Aktuell erhalten die Kommunen rund 9 Milliarden Euro (2,9 Prozent) plus die befristete Kompensation für den Investitionsbooster.

Es stellt sich ausgehend von dieser Umverteilung der Steuermittel die Frage, welche Steuerarten Bund und Länder wie stark erhöhen sollten. Rund 57 Prozent des Steuermessbetrags der Gewerbesteuer entfallen auf Kapitalgesellschaften einschließlich übriger juristischer Personen und beziehen sich daher auf die Körperschaftsteuer. Der Rest verteilt sich auf Einzelgewerbetreibende und Personengesellschaften, die einkommensteuerpflichtig sind. Eine anteilige Kompensation bedeutet für die Körperschaftsteuer zusätzlich erforderliche Einnahmen von 43 Milliarden Euro (57 Prozent von 75 Milliarden Euro, die Gewerbesteuerumlage fällt auch weg). Die Körperschaftsteuer müsste demnach um bis zu 15 Prozentpunkte steigen (1 Prozentpunkt entspricht statisch betrachtet gut 3 Milliarden Euro). Damit verbleiben rechnerisch Mehreinnahmen von rund 30 Milliarden bei der Einkommensteuer, die aufgrund der wegfallenden Anrechnung der Gewerbesteuer anfallen. Dieser Wert ergibt sich als Residuum.

Um den Kommunen eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht zu gewähren, bieten sich folgende Modifizierungen an: Bei der Körperschaftsteuer könnte die Erhöhung geringer ausfallen (12 statt 15 Prozentpunkte). Dafür könnten die Kommunen einen Zuschlag zwischen 0 und 6 Prozentpunkten auf die Körperschaftsteuer erheben. Dann läge die Steuerbelastung für Kapitalgesellschaften bei einheitlicher Bemessungsgrundlage zwischen 27 und 33 Prozent, sofern der Solidaritätszuschlag ausgeblendet wird. Die geplante Senkung der Körperschaftsteuer ab den Jahr 2028 wird ebenfalls ausgeblendet.

Der Solidaritätszuschlag des Bundes könnte in diesem Zuge abgeschafft werden, dafür könnten die Kommunen bei der Einkommensteuer ebenfalls ein Zuschlagsrecht erhalten. Dies lehnt sich grundsätzlich an die Belastungswirkung des Solidaritätszuschlags an, dessen Einnahmen aufgrund der erhöhten Freigrenze aktuell mehrheitlich von unternehmerischer Aktivität stammen. Das Aufkommen aus dem Solidaritätszuschlag beläuft sich auf rund 13 Milliarden Euro pro Jahr, wovon 60 Prozent auf Lohn- und veranlagte Einkommensteuer entfallen. Den Kommunen könnte es beispielsweise

freigestellt werden, den Zuschlag zwischen 0 und 10 Prozent des anfallenden (Grenz-)Einkommensteuersatzes festzulegen. Der Solidaritätszuschlag beträgt derzeit 5,5 Prozent des Einkommensteuersatzes, was bei einem Einkommensteuersatz von 42 Prozent effektiv einem Ertragsteuerzuschlag von 2,3 Prozentpunkten entspricht. Im Vergleich zum Status quo sind damit Steuererhöhungen genauso wie Steuersenkungen möglich.

Tabelle 3: Simulierte Aufkommenseffekte der skizzierten Reform in Milliarden Euro für das Jahr 2025 (Schätzung)

Steuerart	Saldo	Bund	Länder	Kommunen	Staat
Abschaffung Gewerbesteuer	-	-2,7	-3,9	-68,7	-75,3
Ausgleich Umsatzsteuer	0	-34,5	-34,5	69,0	0,0
Erhöhung Körperschaftsteuer	+	18,6	18,6		37,2
Einnahmen Einkommensteuer	+	12,2	12,2	4,3	28,8
Abschaffung Solidaritätszuschlag	-	-13,0			-13,0
lokaler Zuschlag Einkommensteuer	+/-			13,0	13,0
lokaler Zuschlag Körperschaftsteuer	+/-			9,3	9,3
Saldo		-19,4	-7,6	26,9	0,0

Quelle: BMF, 2025a und 2025b; eigene Berechnung

Bund und Länder müssten nach dieser Simulation strukturell auf Einnahmen verzichten. Die Finanzierung des zusätzlichen Aufkommens für die Kommunen teilen sich Bund und Länder in einer konzertierten Aktion, wobei der Bund rund drei Viertel und die Länder ein Viertel der rund 27 Milliarden Euro für die Kommunen tragen müssten. Dies ist zweifelsfrei ein kritischer Punkt, da auch die Haushalte von Bund und Ländern Engpässe aufweisen. Verschiebungen der Lasten zwischen Bund und Ländern, zum Beispiel eine hälftige Teilung der Mindereinnahmen, wären über den Verteilungsschlüssel der Körperschaftsteuer möglich. Es sollte nicht vergessen werden, dass die Länder durch die Öffnung der Schuldenbremse über strukturelle Kreditspielräume von aktuell mehr als 15 Milliarden Euro pro Jahr verfügen und der Bund im Zuge von Bereichsausnahme und Sondervermögen Infrastruktur und Klimaneutralität seine Spielräume geweitet hat. Vor allem die Länder stehen hier in der Verantwortung, da sie nach dem Grundgesetz

für eine ausreichende Finanzausstattung der Kommunen zuständig sind. Die Kommunen könnten ihre Defizite zumindest im Aggregat auf dem Wege ausgleichen und würden Handlungsspielräume gewinnen.

5. Kommunale Verteilungseffekte einer Umstellung von der Gewerbesteuer auf die Umsatzsteuer

Auch wenn sich die Kommunen durch die simulierte Reform insgesamt verbessern, ist nicht gesagt, dass dies für jeden Einzelfall gilt. Zur Abschätzung der Effekte für einzelne Städte und Gemeinden wird für das Jahr 2023 das Kernelement einer möglichen Reform simuliert, nämlich wie sich die Einnahmen der Kommunen verändern, wenn die Gewerbesteuer abgeschafft wird und stattdessen ein höherer Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer gewährt wird, dessen Erhöhung im Aggregat über alle Kommunen dem Gewerbesteueraufkommen entspricht.⁴⁸ Ausgehend von diesem aufkommensneutralen Schritt können die Kommunen dann lokale Zuschläge auf Einkommen- und Körperschaftsteuer erheben und damit Aufkommensverschiebungen im Einzelfall ausgleichen. In Summe kommt es so zu einer strukturellen Einnahmeverbesserung der Kommunen.

Zwar ist die Korrelation zwischen Gewerbesteueraufkommen und Umsatzsteueraufkommen pro Einwohner mit einem Koeffizienten von 0,62 recht hoch und zeigt nebenbei, dass auch die Umsatzsteuer eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle ist, gleichwohl gibt es Gewinner und Verlierer. Dabei lässt sich nicht allgemein sagen, dass beispielsweise größere Städte per se verlieren, weil viele ertragsstarke Unternehmen dort angesiedelt sind. Vielmehr sind Aufkommenseffekte pro Einwohner und Größe einer Kommune unkorreliert, das heißt, es gibt keinen Zusammenhang zwischen Aufkommenseffekten und Größe einer Kommune (Korrelationskoeffizient: 0,01). Deutliche Effekte zeigen sich gleichwohl für die 15 Städte mit mehr als 500.000 Einwohnern. Die Mehrzahl von ihnen erhält nach der statischen Simulationsrechnung sichtlich weniger zusätzliche Umsatzsteuereinnahmen als sie Gewerbesteuereinnahmen verlieren (siehe Tabelle 4). Dabei handelt es sich in absoluten Werten um die eklatantesten Fälle. Beispielsweise

⁴⁸ Anpassungen in den Bereichen Einkommensteuer und Körperschaftsteuer erfolgen nicht. Auch wird die Gewerbesteuerumlage außen vor gelassen. Der Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer wird u.a. nach Maßgabe des Gewerbesteueraufkommens verteilt. Aus Gründen der Datenverfügbarkeit wird dieser Schlüssel in der Simulation nicht angepasst, sodass die Ergebnisse die tatsächlichen Effekte etwas unterschätzen.

würde die Stadt Frankfurt am Main 967 Millionen Euro weniger Steuern im Simulationsjahr 2023 erhalten, bei Hamburg wären es 611 Millionen Euro, gefolgt von Stuttgart mit 550 Millionen Euro. Wie sich noch zeigen wird, sind dies pro Kopf betrachtet allerdings nicht die Höchstwerte. Diese finden sich bei kleineren Gemeinden.

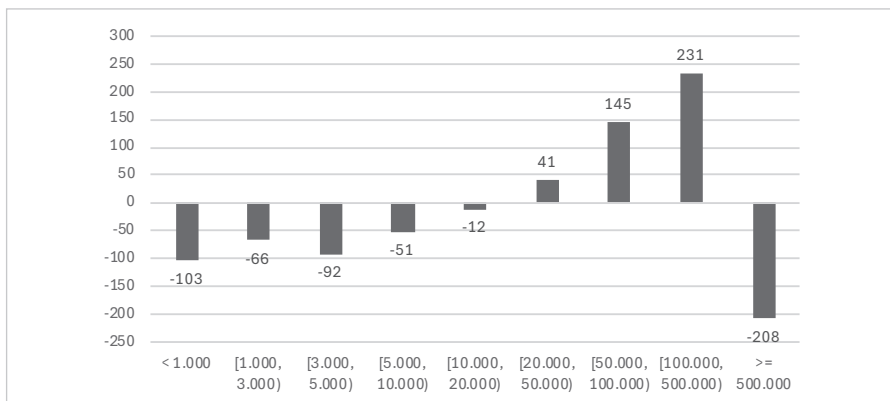
Tabelle 4: Verteilungseffekte für die 15 größten Städte

Stadt	Gewerbesteuer-aufkommen 2023		Änderung Aufkommen durch Reform	
	insgesamt (in Mio. Euro)	pro Einwohner (in Euro)	insgesamt (in Mio. Euro)	pro Einwohner (in Euro)
Frankfurt am Main	2.877,3	3.721,69	-966,6	-1.250,21
Hamburg	3.439,9	1.857,82	-610,6	-329,75
Stuttgart	1.596,0	2.519,42	-549,8	-867,91
München	3.403,9	2.264,76	-500,9	-333,30
Düsseldorf	1.606,2	2.551,21	-455,6	-723,61
Hannover	1.075,9	1.968,27	-198,0	-362,20
Köln	1.717,0	1.580,82	-113,7	-104,68
Berlin	3.109,7	849,09	-110,9	-30,29
Leipzig	611,4	991,06	-23,2	-37,63
Bremen	740,5	1.267,33	-16,8	-28,67
Dresden	458,9	813,68	81,0	143,71
Duisburg	376,2	748,33	87,9	174,91
Essen	548,3	935,03	105,7	180,20
Dortmund	484,1	815,01	106,6	179,42
Nürnberg	662,5	1.263,08	114,8	218,93

Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

Betrachtet man die Gewinne und Verluste nach Gemeindegrößenklassen, so zeigt sich ein Zusammenhang, der grob einem umgekehrten U entspricht (Abbildung 25). Sämtliche Größenklassen bis unter 20.000 Einwohner zeigen Verluste. In der Gruppe der Gemeinden mit unter 1.000 Einwohnern sind die Verluste mit 103 Euro pro Einwohner am größten, in der Gruppe mit 10.000 bis unter 20.000 Einwohnern mit 12 Euro am niedrigsten. In allen Größenklassen mit 20.000 bis unter 500.000 Einwohnern zeigen sich Gewinne, die in der Gruppe mit 100.000 bis unter 500.000 Einwohner mit 231 Euro am höchsten ausfallen. Die Städte ab 500.000 Einwohner zeigen Verluste von 208 Euro pro Einwohner.

Abbildung 25: Verteilungseffekte nach Gemeindegrößenklassen (Angaben in Euro pro Einwohner)



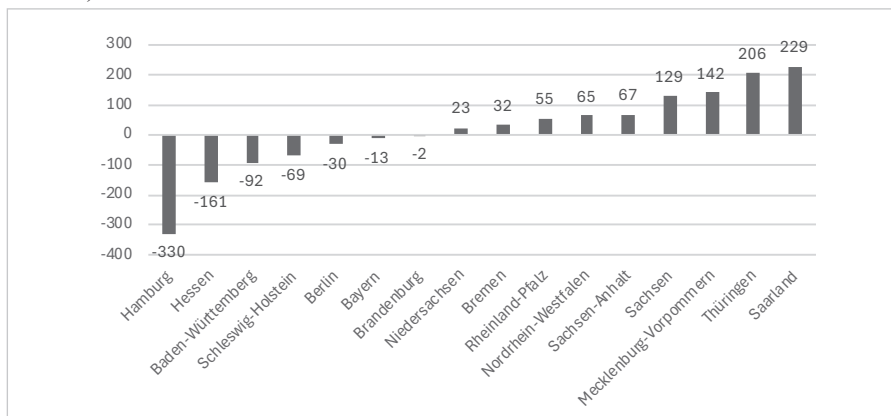
Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

Weiter zählen 39 der 43 Städte und Gemeinden mit einem Hebesatz von weniger als 280 Prozent zu den Verlierern. Dies kann als von der Bundesregierung gewollter Effekt interpretiert werden, da der Mindesthebesatz von 200 Prozent auf 280 Prozent steigen soll, um gegen „Gewerbesteuer-Oasen“ vorzugehen.⁴⁹ Die drei bayerischen Gemeinden Stammham, Kemnath und Grünwald sind mit Verlusten von über 10.000 Euro die größten Verlierer pro Einwohner in dieser Gruppe. In absoluten Zahlen verlieren Monheim am Rhein (168 Mio. Euro), Walldorf (143 Mio. Euro) und Grünwald (137 Mio. Euro) am stärksten Einnahmen.

Jenseits von diesen Mustern lässt sich kein regional eindeutiger Aufkommenseffekt aus den Daten herauslesen. Zwar kommt es je nach Bundesland zu positiven oder negativen Aufkommenseffekten, diese fallen jedoch moderat aus (Abbildung 26). Größter Gewinner auf Bundeslandebene ist das Saarland mit einem Plus von 229 Euro pro Einwohner, gefolgt von sämtlichen neuen Bundesländern mit Ausnahme Brandenburgs. Die größten Verlierer sind – neben Hamburg – Hessen, Baden-Württemberg und Schleswig-Holstein.

⁴⁹ CDU, CSU und SPD (2025), Verantwortung für Deutschland – Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD, 21. Legislaturperiode, Berlin, S. 45.

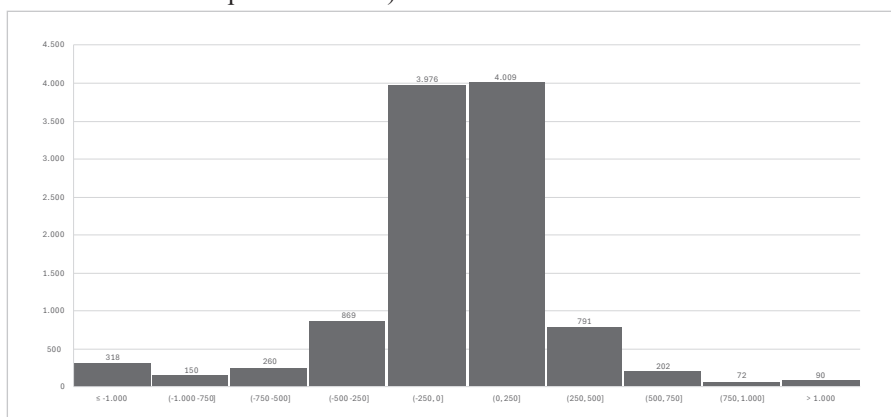
Abbildung 26: Verteilungseffekte nach Bundesländern (Angaben in Euro pro Einwohner)



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

Ohnehin gehen von der Reform keine größeren Verwerfungen aus. Die Aufkommenseffekte je Einwohner sind zwar nicht zu vernachlässigen, allerdings zeigt die Verteilung, dass 90 Prozent der Kommunen zwischen -500 und +500 Euro je Einwohner liegen, weitere 6 Prozent der Kommunen zwischen -1.000 und +1.000 Euro je Einwohner (Abbildung 27).

Abbildung 27: Histogramm der Verteilungseffekte (Angaben in Euro pro Einwohner) (Lesebeispiel: Gut 4.000 Gemeinden haben durch die Reform einen Gewinn von bis zu 250 Euro pro Einwohner)



Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnung

Diese Effekte könnten durch die Zuschlagsrechte bei den Ertragsteuern sowie den jeweiligen kommunalen Finanzausgleich moderiert werden –

gegebenenfalls müssten in Einzelfällen noch weitere Feinjustierungen vorgenommen werden. Bei den Stadtstaaten wäre dies unmittelbar auch über den Finanzkraftausgleich zwischen Bund und Ländern möglich.

6. Zwischenfazit

Höhere und stabile Einnahmen würden den Kommunen helfen, die derzeit hohen Defizite abzubauen und ihren Aufgaben nicht zuletzt mit Blick auf Infrastrukturinvestitionen langfristig gerecht zu werden. Eine dauerhaft stärkere Beteiligung an der Umsatzsteuer verbunden mit einer transparenten, wenn auch beschränkten Steuerautonomie in Form von Zuschlägen bei den Ertragsteuern würde dazu beitragen und gleichzeitig der Selbstverwaltung der Kommunen gerecht werden. Zuschlagsrechte könnten dabei die grundgesetzliche Vorgabe erfüllen, den Kommunen eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht einzuräumen. Zwar kann auch die Umsatzsteuer einschließlich ihres Verteilungsschlüssels als wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle eingeordnet werden, allerdings ist dort ein Hebesatzrecht nicht praktikabel. Allerdings sind Änderungen des Grundgesetzes nicht generell auszuschließen, auch wenn sie eine weitere Hürde im Reformprozess darstellen. Das Jahr 2025 hat in der Finanzpolitik gezeigt, dass auch kurzfristige Grundgesetzänderungen möglich sind, wenn der politische Handlungsdruck groß und der Handlungswille stark ist.

Ziel einer derartigen Reform kann es indes nicht sein, jede einzelne Kommune gleichermaßen besserzustellen, sondern das Gesamtaufkommen auf höherem Niveau zu stabilisieren. Verteilungseffekte zwischen den Kommunen sind unausweichlich. In Teilen sind diese politisch gewünscht, wie der Fall Norderfriedrichskoog zeigt. Mit weniger als 50 Einwohnern weist die Gemeinde die höchsten Gewerbesteuereinnahmen pro Kopf auf, da viele Unternehmen sich dort angesiedelt haben, ohne dass dies mit realwirtschaftlichen Aktivitäten einhergeht. Im Koalitionsvertrag zwischen Union und SPD ist entsprechend von „Gewerbesteuer-Oasen“ die Rede.⁵⁰ Gleichzeitig würden insbesondere die großen Städte mehrheitlich Mindereinnahmen verbuchen, am stärksten wäre der Effekt in absoluten Werten für Frankfurt am Main. Die Stadt würde rund 1 Milliarde Euro weniger aus der Umsatzsteuer erhalten als im Status quo aus der Gewerbesteuer. Mit Zuschlägen auf die Körperschaft- und die Einkommensteuer könnte der negative Aufkommens-

⁵⁰ CDU, CSU und SPD (2025), Verantwortung für Deutschland – Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD, 21. Legislaturperiode, Berlin, S. 45.

effekt jedoch kompensiert werden. Sofern Frankfurt am Main die lokalen Zuschläge ausreizen würde, lägen die Einnahmen schätzungsweise sogar über dem derzeitigen Niveau. Die strukturelle Besserstellung der Kommunen bei der Steuerverteilung eröffnet folglich die Möglichkeit, dass die allermeisten Städte und Kommunen Mehreinnahmen verzeichnen können. Ein hoher lokaler Zuschlag liegt im Fall von Frankfurt am Main nahe, da auch der Gewerbesteuerhebesatz überdurchschnittlich hoch ist. Gleiches gilt auch für weitere Großstädte wie Hamburg, München, Stuttgart und Düsseldorf.

Darüber hinaus obliegen feingliedrige Anpassungen an der Steuerverteilung zwischen den Kommunen dem jeweiligen Mechanismus des kommunalen Finanzausgleichs. Anpassungen werden hierfür erforderlich sein, ohne dass flächendeckende Einzelfallgerechtigkeit hergestellt werden kann. Um die politische Akzeptanz zu erhöhen wäre es auch denkbar, jenseits des kommunalen Finanzausgleichs Investitionszuschüsse insbesondere für die Kommunen zu zahlen, denen durch die Reform Einnahmen wegbrechen. Auf Landesebene werden die Kommunen im Aggregat unter Berücksichtigung der lokalen Zuschläge bessergestellt, das heißt Länder und Kommunen haben über den kommunalen Finanzausgleich Kompensationsmöglichkeiten.

Eventuell kann eine Gewichtung der Umsatzsteuerverteilung unter Einbeziehung des Saldos Einpendler-Auspendler vorgenommen werden, um Kommunen mit vielen sozialversicherungspflichtig Beschäftigten gerecht zu werden, darunter zumeist auch die sehr großen Städte. Die Korrelation zwischen Gewerbesteuereinnahmen und Umsatzsteuereinnahmen ist unter Einbeziehung des Saldos Einpendler-Auspendler größer als ohne. Eine jährliche Überprüfung der Verrechnungen könnte Verwerfungen verhindern, da zum Beispiel ein starker Einwohnerzuwachs zu Mehreinnahmen führt.

Denn die hier statisch betrachteten Einnahmeveränderungen sind in der Realität dynamisch, so dass sich die Effekte im Zeitverlauf aufgrund von Verhaltensanpassungen, zum Beispiel Investitionsentscheidungen der Unternehmen, verändern werden. Daher ist es auch nicht zielführend, den Versuch zu unternehmen, eine präzise Einzelfallgerechtigkeit herzustellen. Effizienz und Verteilungsgerechtigkeit bilden in der Steuerpolitik ein dauerhaftes Spannungsfeld.

VII. Fazit

Die Gewerbesteuer ist die wichtigste Einnahmequelle der Kommunen. Gleichzeitig hat sie eine große Relevanz für die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Deutschland, da sie je nach Region bei Kapitalgesellschaften mehr als die Hälfte der Steuerbelastung ausmacht. Die Erfahrung der vergangenen Jahre hat gezeigt, dass die volatile Einnahmeentwicklung die Kommunen vor große Herausforderungen stellt und insbesondere bei einer schwachen wirtschaftlichen Dynamik zu hohen Defiziten führt. Gleichzeitig ist die angespannte Haushaltslage der Kommunen ein Grund dafür, dass die Hebesätze der Gewerbesteuer im Schnitt kontinuierlich ansteigen, so dass die Unternehmensteuerbelastung in Deutschland gegen den internationalen Trend in den vergangenen 15 Jahren gestiegen ist. Regressionsanalysen zum Effekt des Gewerbesteuerhebesatzes auf verschiedene Größen der Kommunalfinanzen zeigen, dass Anhebungen negative Auswirkungen auf die kommunalen Investitionen und in bestimmten Fällen auch auf die Gewerbesteuer-einnahmen der Kommunen haben, kurzum in einer Negativspirale münden. Unternehmen verlagern ihre Investitionen und die Standortattraktivität sinkt weiter. Der Druck auf die kommunalen Haushalte verstärkt sich.

Viele Kommunen haben in den vergangenen Jahren und Jahrzehnten Kasenkredite aufgenommen, um strukturelle Defizite auszugleichen. Die teilweise Autonomie der Gemeinden bei den Einnahmen führt ins Leere, wenn das Konnexitätsprinzip missachtet wird, demzufolge beschlossene Aufgaben, die an die darunterliegende Ebene übertragen werden, finanziell ausreichend gedeckt sein müssen. Denn zusätzliche finanzielle Verpflichtungen der Kommunen müssen letztlich vor allem aus den eigenen Realsteuereinnahmen bezahlt werden. Gerade die Gewerbesteuereinnahmen haben sich jedoch in der Vergangenheit als sehr volatil gezeigt. Hinzu kommt regional eine Abhängigkeit von einigen wenigen Unternehmen und deren Ertragssituation.

Beide Entwicklungen – kommunale Finanzlage und steuerliche Wettbewerbsfähigkeit – haben die im Grunde seit Jahrzehnten währende Diskussion um eine Reform der Gewerbesteuer neu belebt. Aus ökonomischer Sicht sollte das Ziel einer Reform sein, den Kommunen möglichst stabile Einnahmen zu garantieren. Angesichts der derzeit hohen Defizite erscheint in diesem Zuge eine strukturelle Einnahmeverbesserung gerechtfertigt. Zudem sollte eine Reform sicherstellen, dass die steuerliche Wettbewerbsfähigkeit zu einem größeren Anteil bundeseinheitlich geregelt wird. Allerdings sollte bedacht werden, dass laut Grundgesetz den Kommunen eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle mit Hebesatzrecht zusteht.

Ein Reformansatz wäre vor diesem Hintergrund die vollständige Abschaffung der Gewerbesteuer bei gleichzeitiger Kompensation der Kommunen in Form einer höheren Beteiligung an der Umsatzsteuer zulasten von Bund und Ländern. Dies würde die Konjunkturabhängigkeit der kommunalen Finanzen reduzieren. Als Ausgleich könnte der Körperschaftsteuersatz so angepasst werden, dass er die wegfallende Gewerbesteuer ersetzt und Bund und Länder für die geringeren Umsatzsteuereinnahmen kompensiert.

Konkret könnte der Umsatzsteueranteil der Kommunen derart erhöht werden, dass ein vollständiger Wegfall der Gewerbesteuer zumindest in einer statischen Analyse eins zu eins kompensiert wird. Dabei entstehen unweigerlich unterschiedliche Aufkommenseffekte je nach Kommune. Vor diesem Hintergrund kann den Kommunen zugestanden werden, lokale Zuschläge auf Körperschaftsteuer und Einkommensteuer zu erheben. Dadurch wird der Steueranteil der Kommunen erhöht, zumindest sofern diese von dem Zuschlagsrecht Gebrauch machen. Um im Einzelfall das Einnahmenniveau der Gewerbesteuer zu erreichen, könnte eine Gemeinde entsprechend höhere Zuschläge erheben, wobei eine Obergrenze eingezogen werden sollte. Dennoch sind Verteilungseffekte unvermeidlich. Um diese einzudämmen sind lokale Zuschläge auf Einkommen- und Körperschaftsteuer sowie der kommunale Finanzausgleich wichtige Instrumente. Steuerwettbewerb zwischen den Kommunen wäre weiter möglich, allerdings im Vergleich zum Status quo in eingeschränkter Form.

Kurzum: Eine aufkommensneutrale Abschaffung der Gewerbesteuer, kombiniert aus einer erhöhten kommunalen Umsatzsteuerbeteiligung und Zuschlagsrechten bei Einkommen- und Körperschaftsteuer kann die Konjunkturabhängigkeit kommunaler Haushalte verringern, finanzielle Disparitäten reduzieren und für eine gezielte kommunale Steuerautonomie sorgen. Der Schlüssel ist ein klarer und transparenter Reformansatz, der strukturelle Verteilungungerechtigkeiten vermeidet, ohne den Anspruch auf Einzelfallgerechtigkeit zu formulieren. Angesichts der hohen Finanzierungsdefizite und des unübersehbaren Investitionsbedarfs auf kommunaler Ebene ist eine Reform der Finanzausstattung von großer Bedeutung. Die größte Hürde für eine Reform hin zu nachhaltigen Kommunalfinanzen scheint der politische Wille zu sein. Insbesondere klammern sich die Kommunen an die Gewerbesteuer. Wenn Bund und Länder bereit sind, auf einen Teil ihrer Einnahmen zu verzichten, wäre es möglich, im Grunde bis auf Einzelfälle mit sehr geringen Hebesätzen alle Kommunen besserzustellen und so die Reformbereitschaft in den Rathäusern zu erhöhen.

VIII. Literaturhinweise

Banken, Ralf, 2018, Die Steuerpolitik im Dritten Reich, De Gruyter Oldenbourg, Berlin/Boston

Beznoska, Martin/Hentze, Tobias, 2019, Verschuldung der Kommunen, IW-Report, Nr. 27, Köln

Beznoska, Martin/Kauder, Björn, 2020, Verschuldung und Dynamiken der Kommunalfinzen am Beispiel Nordrhein-Westfalens, Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 21. Jg., Nr. 4, S. 403–421

BMF, 2024, Besteuerung der Unternehmen – Einfacher und Effizienter, Abschlussbericht der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmenssteuer“, Bundesministerium für Finanzen, Berlin.

BMF, 2025a, Ergebnis der 169. Sitzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom 21. bis 23. Oktober 2025 in Berlin, Bundesfinanzministerium – Wachstumsaussichten und Steuereinnahmen entwickeln sich positiv, aber Konsolidierungsdruck bleibt hoch

BMF, 2025b, Bundesfinanzministerium – Entwicklung der Steuereinnahmen: historische Zeitreihen

BMF, 2025c, Die Entwicklung der Gewerbesteuerumlage seit der Gemeindefinanzreform 1969, BMF Dokumentation, https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Oeffentliche-Finanzen/Foederales-Finanzbeziehungen/Kommunalfinzen/Gemeindefinanzreform/entwicklung-gewerbesteuerumlage.pdf?__blob=publicationFile&v=3 [17.11.25]

Broer, Michael, 2003, Ersatzvorschläge für die Gewerbesteuer, in: Wirtschaftsdienst, Nr. 12, S. 713–721

Bültmann-Hinz, Barbara, 2020a, Die Gewerbesteuer: Segen oder Fluch? Argumente zu Marktwirtschaft und Politik, Nr. 151, Stiftung Marktwirtschaft

Bültmann-Hinz, Barbara, 2020b, Kommunalfinzen: Das Vier-Säulen-Modell 2020, Berlin

Brügelmann, Ralph/Fuest, Winfried, 2011, Reform der Gemeindefinzen, IW-Position, Nr. 49

Bundesrat, 2025, Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 2025 (FAG-Änderungsgesetz 2025), Gesetzentwurf der Bundesregierung, Drucksache 416/25

Bundesregierung, 2025, Wachstumsbooster zur Stärkung des Standorts Deutschland, Investitions-Sofortprogramm beschlossen | Bundesregierung [29.10.2025]

Büttner, T., 2003, Tax base effects and fiscal externalities of local capital taxation: evidence from a panel of German jurisdictions, *Journal of Urban Economics* 54 (1), 110–128

Büttner, Thiess, 2007, Reform der Gemeindefinanzen, ifo Working Papers, Nr. 45, München

Büttner, Thiess, Scheffler, Wolfram and von Schwerin, Axel, 2014, „Die Hebesatzpolitik bei der Gewerbesteuer nach den Unternehmensteuerreformen“ *Perspektiven der Wirtschaftspolitik*, vol. 15, no. 4, 2014, pp. 346–354. <https://doi.org/10.1515/pwp-2014-0028>

BVerfG, 1969, 1 BvR 25/65 – Dauerschulden; Dauerschuldzinsen; Hinzurechnung; Vereinbarkeit mit GG, 13.05.1969 –

CDU, CSU und SPD (2025), Verantwortung für Deutschland – Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD, 21. Legislaturperiode, Berlin.

Destatis, 2025 Kassenergebnisse des Öffentlichen Gesamthaushalts – Statistisches Bundesamt

Deutscher Bundestag, 2025, Entwurf eines Gesetzes für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland, Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD, Drucksache 21/323

Deutscher Bundestag, 1951, Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuerrechts, Drucksache Nr. 2130, Bonn

Deutscher Städtetag, 2010, Die Gewerbesteuer – eine gute Gemeindesteuer, Fakten und Analysen, Beiträge des Deutschen Städtetages zur Stadtpolitik – Band 94, Berlin und Köln

DIHK, 2025, Hebesätze deutscher Städte und Gemeinden 2024, <https://www.dihk.de/de/themen-und-positionen/wirtschaftspolitik/steuer-und-finanzipolitik/hebesaetze-56878>, abgerufen am 14.11.2025

DIHK, 2023, DIHK Hebesatzumfrage 2023, <https://www.dihk.de/resource/blob/104828/2eb372512ef00f3badeb58c5de02f7c8/recht-dihk-hebesatzumfrage-2023-im-ueberblick-data.pdf>, abgerufen am 14.11.2025

Döring, Thomas, 2020, Corona-Finanzhilfen des Bundes zur Entlastung der Kommunen, *Wirtschaftsdienst*, 100. Jg., Nr. 11, S. 869–875

Dorn, F., C. Fuest, F. Neumeier und M. Stimmelmayer (2021), Wie beeinflussen Steuerentlastungen die wirtschaftliche Entwicklung und das Steueraufkommen? – Eine quantitative Analyse mit einem CGE-Modell, *ifo Schnelldienst* 74 (10), 3–11

Feld, Lars P./Döring, Thomas, 2004, Reform der Gewerbesteuer: Wie es euch gefällt?: Eine Nachlese, *Marburger Volkswirtschaftliche Beiträge*, Nr. 27

Fossen, F.M. und V. Steiner (2014), The tax-rate elasticity of local business profits, *DIW Discussion Paper* 1424, Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin

Fuest, C., A. Peichl und S. Siegloch (2018), Do higher corporate taxes reduce wages? Micro evidence from Germany, *American Economic Review* 108 (2), 393–418

Fuest, Clemens/Riphahn, Regina, 2001, Is the Local Business Tax a User Tax? An Empirical Investigation for Germany / Ist die Gewerbesteuer eine Äquivalenzsteuer? Eine empirische Analyse für Deutschland, *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik*, vol. 221, no. 1, 2001, pp. 14–31

Geißler, R. und F. Boettcher (2016), Disparitäten in der Entwicklung der Gemeindesteuern, *Wirtschaftsdienst* 96 (3), 212–219

Gewerbesteuergesetz, 1891, Das Gewerbesteuergesetz für die Preußische Monarchie : vom 24. Juni 1891 ; (Gesetz-Sammlung 1891. S. 205–226), Schildberger, Berlin. Digitalisierte Sammlungen der Staatsbibliothek zu Berlin Werkansicht: Das Gewerbesteuergesetz für die Preußische Monarchie: vom 24. Juni 1891 ; (Gesetz-Sammlung 1891. S. 205–226)(PPN737280387 - {4} - Übersicht mit Inhaltsverzeichnis)

Gewerbesteuergesetz, 1937, Das Gewerbesteuergesetz [vom 1. Dezember 1936] : Textausg. mit 1. Durchführungsverordnung einschl. Richtlinien f. d. Durchführg d. Gewerbesteuer, sowie Einführungs-gesetz zu d. Realsteuergesetzen, Boorberg, Stuttgart. 04

Hentze, Tobias/Kauder, Björn/Obst, Thomas, 2024, Standortfaktor Körperschaftsteuer – Szenarien für mehr private Investitionen, Stiftung Familienunternehmen (Hrgb.), München, 2024

Hentze, Tobias/Kolev, Galina, 2021, Wirtschaftliche Effekte des BDI-Steuermodells der Zukunft, Gutachten im Auftrag des Bundesverbands der Deutschen Industrie e. V. (BDI), Köln

Junkernheinrich, Marin/Bräunig, Klaus/Jarass, Lorenz/Rädler, Albert J./Kühn, Alfons, 2003, Gewerbesteuer: reformieren oder ersetzen?, in: ifo Schnelldienst, Nr. 9, S. 3–22

Kauder, Björn, 2025, Die Zusammensetzung der kommunalen Ausgaben in Deutschland – Eine Betrachtung über 30 Jahre, IW-Report, Nr. 48, Köln

Kühl, Carsten/Löhr, Dirk, Die Konjunkturabhängigkeit des Gemeindesteuersystems im Fokus, WISO Direkt der Friedrich-Ebert-Stiftung, 07/2021

Spoerer, Mark (2004): Steuerlast, Steuerinzidenz und Steuerwettbewerb. Verteilungswirkungen der Besteuerung in Preußen und Württemberg (1815–1913). Jahrbuch für Wirtschaftsgeschichte, Beiheft, 6 (6). Berlin: Akademie-Verlag; Andreas Thier (1999): Steuergesetzgebung und Verfassung in der konstitutionellen Monarchie. Steuerreformen in Preußen 1871–1893. Ius Commune Sonderheft 119. Frankfurt a.M.: Klostermann

Neugebauer, C., M. Omaid-Quraischi und S. Oster (2020), Profit Shifting und „Gewerbesteuer-Oasen“ im Kontext interkommunaler Konzernstrukturen, Steuer und Wirtschaft – StuW 97 (2), 121–139

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (SVR), 2025, Perspektiven für morgen schaffen – Chancen nicht verpassen, Jahresgutachten 2025/2026

SVR, 2000, Chancen auf einen höheren Wachstumspfad – Jahresgutachten 2000/2001

SVR, 1983, Ein Schritt voran – Jahresgutachten 1983/1984

Statistisches Bundesamt, 2025, Kommunen verzeichnen im Jahr 2024 Rekorddefizit von 24,8 Milliarden Euro Kommunen verzeichnen im Jahr 2024 Rekorddefizit von 24,8 Milliarden Euro – Statistisches Bundesamt

Statistisches Bundesamt, 2024, Gewerbesteuerstatistik 2020, Statistischer Bericht

Stiftung Marktwirtschaft, 2005, Kommission „Steuergesetzbuch“: Vier Säulen für die Kommunalfinanzen, Tagungsbericht, Stiftung_Marktwirtschaft__Kommission__Steuergesetzbuch__Steuerpolitisches_Programm__2006.pdf

Wissenschaftlicher Beirat des BMF, 1982, Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland vom Juli 1982

Witte, Kirsten/Tebbe, Günter, 2006, Von der Gewerbesteuer zur kommunalen Wirtschaftssteuer, Ein Reformkonzept der Bertelsmann Stiftung

ifst-Schriften 2026 / 2025 / 2024 / 2023

2026

Nr. 556 *Beznoska/Hentze/Kauder*, Reform der Gewerbesteuer – eine ökonomische Perspektive

2025

Nr. 555 *Ditz/Licht/Seibert*, Der Fremdvergleichsgrundsatz als Maßstab der internationalen Gewinnabgrenzung – Anwendungsprobleme, Grenzen und Reformpotenzial

2024

Nr. 552 *Greil/Mellinghoff/Egbert/Schmidt/Coenen/Groß/Braun/Köppe-Karkutsch*, Künstliche Intelligenz im Steuerrecht

Nr. 553 *Prinz*, Aktuelle Herausforderungen der Unternehmensfinanzierung

Nr. 554 *Kockrow*, Transatlantische Betrachtung des US-amerikanischen Steuersystems

2023

Nr. 548 *Steuermoral und Steuervollzug*, Tagungsband zur ifst-Jahrestagung 2022

Nr. 549 *Haase et al.*, Pillar 2 – Akademische Ungereimtheiten und praktische Umsetzung bei deutschen Familienunternehmen – Eine Streitschrift

Nr. 550 *Koch/Oestreicher*, Aufkommens- und Investitionswirkungen gegenwärtig diskutierter Maßnahmen zur Unternehmensbesteuerung

Nr. 551 *Prinz/Kortendick/Ekinci/Braun*, Besteuerung von Personengesellschaften im Umbruch – Optionsmodell gem. § 1a KStG und steuerliche Folgewirkungen des MoPeG

