

## Eine flexible Ländersteuer bei einem hohen Ausgleich von Finanzkraftunterschieden

Martin Altemeyer-Bartscher

*Am Ende des Jahres 2019 tritt das Finanzausgleichsgesetz außer Kraft. Im Zuge dessen ergibt sich eine historische Chance, die Reibungsverluste im gegenwärtigen Ausgleichssystem durch eine Neuordnung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen zu verringern. Ein aktuell viel diskutierter Vorschlag sieht eine flexible Ländersteuer vor. In diesem Beitrag wird analysiert, welche Auswirkungen eine solche erweiterte Steuerautonomie für die Bundesländer hätte und welche Möglichkeiten sich diesbezüglich für eine anreizfreundliche Neugestaltung des Finanzausgleichs mit hoher Ausgleichsintensität ergeben würden.*

Ansprechpartner: Martin Altemeyer-Bartscher ([Martin.Altemeyer-Bartscher@iwh-halle.de](mailto:Martin.Altemeyer-Bartscher@iwh-halle.de))

JEL-Klassifikation: H11, H21, H26, H77

Schlagwörter: Steuerautonomie, Länderfinanzausgleich, Föderalismusreform, interregionaler Wettbewerb

### Steuerautonomie in der Reformdiskussion

In der Debatte um die Neuordnung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen wird gegenwärtig vermehrt über eine Erweiterung der Steuerautonomie auf Länderebene diskutiert.<sup>1</sup> Insbesondere wird vorgeschlagen, den Ländern ab dem Jahr 2020 das Recht einzuräumen, einen Zu- bzw. Abschlag auf bestimmte Steuerarten zu erheben. Um einen erheblichen Umstellungsaufwand bei einer Reform zu vermeiden, soll jedoch die Bemessungsgrundlage der betreffenden Steuerarten weiterhin bundeseinheitlich festgelegt werden.<sup>2</sup>

Sowohl die Befürworter als auch die Kritiker dieses Reformvorschlages heben im Kern zwei Aspekte hervor, die bei einer Erweiterung der Ertragshoheit für die Länder eine wesentliche Rolle spielen. Erstens würde den Ländern durch eine flexible Ländersteuer ein zusätzlicher Gestaltungsspielraum auf der Einnahmeseite des Landeshaushalts eröffnet. Zweitens hätten länderspezifische Steuerzuschläge sowohl bei Marktentscheidungen

als auch im politischen Wettbewerb im Vergleich zu anderen finanzpolitischen Größen eine höhere Sichtbarkeit (Salienz).

Die Befürworter dieser Reformoption bemängeln, dass die Landesregierungen zurzeit kaum Möglichkeiten haben, auf die örtliche Steuerlast einzuwirken. Tatsächlich können die Landesregierungen die örtliche Steuerlast (mit Ausnahme der Grunderwerbsteuer) lediglich durch die kollektive Mitbestimmung über die bundesrechtliche Steuergesetzgebung im Bundesrat oder durch die Pflege der örtlichen Steuerbasis (über die in Länderverantwortung liegende Steuerverwaltung) mitbestimmen. Die Befürworter sehen in den größeren finanzpolitischen Gestaltungsspielräumen und der gesteigerten Salienz finanzpolitischer Maßnahmen die Möglichkeit, das Angebot an öffentlichen Leistungen in den verschiedenen Ländern besser auf die regionalspezifischen Präferenzen abzustimmen und zudem ein höheres Maß an politischer Transparenz und fiskalischer Äquivalenz zu erreichen.

Die Kritiker eines Steuerzuschlags weisen hingegen darauf hin, dass ein interregionaler Wettbewerb mittels gut sichtbarer steuerlicher Maßnahmen eine zusätzliche Quelle für Reibungsverluste im Föderalismus darstellen kann. Sie sehen zudem die Gefahr eines Wettbewerbs mit ungleichen Startvoraussetzungen, der sich für die finanzschwachen Länder nachteilig entwickeln könnte.

<sup>1</sup> Deutsche Bundesbank: Zur Reform der föderalen Finanzbeziehungen. *Deutsche Bundesbank Monatsheft September 2014*, 35-54.

<sup>2</sup> Eine umfassendere Steuergesetzgebungshoheit, die auch eine länderspezifische Gestaltung der Bemessungsgrundlage beinhaltet, würde nämlich eine vollkommene Umstellung des Steuersystems erfordern, vgl. *Deutsche Bundesbank*, ebenda.

In diesem Beitrag, der auf einem kürzlich erschienenen IWH-Diskussionspapier basiert,<sup>3</sup> wird untersucht, inwiefern durch einen Länderfinanzausgleich mit hinreichend hohen Ausgleichsraten die Vorbehalte der Kritiker eines Zuschlagsrechts ausgeräumt werden können. Dabei wird deutlich, dass die Vorteile einer erweiterten Steuerautonomie unter bestimmten Umständen auch bei einem hohen Ausgleich von Finanzkraftunterschieden erhalten bleiben.

### Gestaltungsspielräume in der Landeshaushaltspolitik

Die Möglichkeit der Defizitfinanzierung, die von vielen Landesregierungen in der Vergangenheit als finanzpolitisches Gestaltungsinstrument genutzt wurde, wird durch das Inkrafttreten der Schuldenbremse auf Länderebene zu Beginn des Jahres 2020 praktisch wegfallen. Ein Zuschlagsrecht für die Länder könnte diese Lücke schließen, sodass die Landespolitik besser auf lokalspezifische Präferenzen für öffentliche Leistungen eingehen könnte.

Durch die Erweiterung der Steuerautonomie könnte den Ländern zudem mehr Eigenverantwortung in der Haushaltspolitik übertragen werden, um die Fehlanreize des Länderfinanzausgleichs zu begrenzen. Mit Ausnahme von Bayern, Baden-Württemberg, Hamburg, Hessen und Nordrhein-Westfalen liegt nämlich der Anteil der durch gute Landespolitik erzeugten Mehreinnahmen bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer, die wegen des Länderfinanzausgleichs nicht im Landeshaushalt verbleiben, bei über 85% (vgl. Tabelle).

Es ist daher plausibel, dass die Landesregierungen die Grenzbelastungen als eine Art Steuer auf Steueraufkommen begreifen und daher die Pflege der örtlichen Steuerbasis nicht unbedingt in den Mittelpunkt der Landespolitik stellen. Einige Studien liefern empirische Evidenz für diese These.<sup>4</sup>

Allerdings wird eine wesentliche Reduktion der Ausgleichsraten des Finanzausgleichs zur Steigerung der Eigenverantwortung in den Reformver-

handlungen wohl nicht ernsthaft in Erwägung gezogen. Ein Absenken der Ausgleichsintensität könnte die finanzschwachen Länder möglicherweise erheblich treffen und dadurch den in der Schuldenbremse ab dem Jahr 2020 vorgeschriebenen flächendeckenden strukturellen Ausgleich der Landeshaushalte gefährden. Da sich die Schuldenbremse im deutschen Finanzföderalismus noch etablieren muss, sollten die notwendigen Konsolidierungsanstrengungen in den Ländern unter realistischen Szenarien erfüllbar sein. Auch in dieser Hinsicht ist einer Substitution von Zuweisungen des Finanzausgleichs durch Mehreinnahmen, die durch Steuerzuschläge erreicht werden, eine Grenze gesetzt.<sup>5</sup>

Tabelle:  
Grenzbelastungen des Länderfinanzausgleichs im Jahr 2011 in den einzelnen Bundesländern

Bundesland	Lohnsteuer	Körperschaftsteuer
Bayern	72,65	79,01
Baden-Württemberg	71,63	77,49
Berlin	90,92	96,9
Brandenburg	87,65	92,88
Bremen	88,64	93,74
Hamburg	68,47	74,95
Hessen	76,84	82,99
Mecklenburg-Vorpommern	88,15	93,32
Niedersachsen	88,03	94,47
Nordrhein-Westfalen	62,15	68,90
Rheinland-Pfalz	90,85	97,14
Saarland	88,48	93,70
Sachsen	86,72	91,96
Sachsen-Anhalt	87,75	92,95
Schleswig-Holstein	87,24	92,84
Thüringen	87,81	93,00

Quelle: Berechnet mit Fehr, H.; Kindermann, F.; Wiegard, W.: Finanzausgleich zum Selberrechnen. Universitäten Würzburg und Regensburg 2008.

Durch die erweiterte Ertragsautonomie verfügen die Landesregierungen zudem über eine zusätzliche strategische Größe im interregionalen Standortwettbewerb. Die Einführung eines Zuschlagsrechts dürfte jedoch nicht, wie oft befürchtet, zu

<sup>3</sup> Vgl. *Altemeyer-Bartscher, M.*: Fiscal Equalization, Tax Salience, and Tax Competition. *IWH-Diskussionspapiere* 3/2014. Halle (Saale) 2014.

<sup>4</sup> Vgl. *Baretti, C.; Huber, B.; Lichtblau, K.*: A Tax on Tax Revenue: The Incentive Effects of Equalizing Transfers: Evidence from Germany, in: *International Tax and Public Finance*, Vol. 9 (6), 2002, 631-649.

<sup>5</sup> Vgl. *Deubel, I.*: Schuldenbremse und Finanzausgleich: Wie stark muss der Finanzausgleich im Jahr 2020 ausgleichen, damit (fast) alle Länder die Schuldenbremse einhalten können?, in: *ifo Schnelldienst*, Vol. 67 (1), 2014, 43-51. – *Holtemöller, O.; Altemeyer-Bartscher, M.; Knedlik, T.; Lindner, A.; Zeddies, G.*: Zur Wirtschaftspolitik: Struktur-reformen auch in Deutschland erforderlich!, in: *IWH, Konjunktur aktuell*, Jg. 2 (1), 2014, 41-54.

einem interregionalen Standortwettbewerb mit extremen Auswüchsen führen. Betrachtet man nämlich die Wechselwirkungen zwischen der lokalen Steuerpolitik und dem Länderfinanzausgleich, so wird deutlich, dass durch die hohen Ausgleichsraten die fiskalischen Externalitäten zum Teil korrigiert werden.<sup>6</sup>

### ***Salienz der steuerlichen Instrumente auf Länder-ebene***

Einige neuere Studien zeigen, dass in komplexen und intransparenten Steuersystemen die Steuerzahler verschiedene steuerliche Maßnahmen mit identischem Einfluss auf die effektive Steuerlast unterschiedlich wahrnehmen und bewerten.<sup>7</sup> Das trifft auch für das hier betrachtete Umfeld zu. Denn typischerweise erhält der Steuerzahler eher ein bruchstückhaftes Bild von der Arbeit der Steuerverwaltung. Die Intensität der Steuerprüfung (Wahrscheinlichkeit, mit der eine Steuerhinterziehung aufgedeckt wird) können die Steuerzahler sehr grob auf Basis eigener Erfahrungen, einer Mund-zu-Mund-Propaganda oder Medienberichten über spektakuläre Hinterziehungsfälle einschätzen. Eine Variation der Steuerprüfungsintensität können sie allerdings kaum wahrnehmen, wie Ergebnisse von Feldexperimenten zeigen.<sup>8</sup> Im Gegensatz dazu besitzt die Variation eines Steuerzuschlags in einem Land für Steuerzahler und Wähler eine relativ gute Sichtbarkeit.

Da die Variation der Steuerprüfungsintensität keine von den Steuerzahlern wahrnehmbare Größe darstellt, werden niedrige Steuerprüfungsintensitäten in deutschen Steuerbehörden kaum auf den interregionalen Steuerwettbewerb zurückzuführen sein, sondern eher auf die hohen Grenzbelastungen des Länderfinanzausgleichs. Die geringe Salienz

des steuerlichen Instruments wird allerdings nicht nur einen Einfluss auf Marktentscheidungen haben, sondern auch auf den polit-ökonomischen Prozess. Ein politischer Vergleichswettbewerb (*yardstick competition*) kann einer fiskalischen Illusion nämlich nur dann vorbeugen, wenn er auf Größen basiert, die bei der Wählerschaft eine hohe Sichtbarkeit haben.<sup>9</sup> Demgegenüber wird das Zuschlagsrecht, welches bei den Steuerzahlern und Wählern eine relativ große Aufmerksamkeit weckt, im interregionalen Wettbewerb eine relevante Größe darstellen.

Nach der Einführung eines Zuschlagsrechts auf bestimmte Steuern würden die Länder über mehrere von den Steuerzahlern ungleich wahrgenommene steuerliche Instrumente verfügen, die als strategische Größen in einem Wettbewerb um steuerlich günstige Standorte unterschiedliche Verwendung finden. Durch die Festlegung von Abschlägen oder zumindest von moderaten Zuschlägen können die Regierungen eine hohe Standortattraktivität in ihrem Land erreichen. Die mit einer Reduktion des Steuerzuschlags verbundenen Einnahmeausfälle können durch eine Intensivierung der Steuerprüfung auf unauffällige Art und Weise kompensiert werden. Eine so genannte Tax-Cut-cum-Base-Broadening-Politik (d. h. eine Politik, die geprägt ist durch Steuersatzreduktionen und eine Verbreiterung der Steuerbasis mittels einer Intensivierung der Steuerprüfung) zahlt sich für die Bundesländer aus, weil diese den Druck im interregionalen Wettbewerb für das entsprechende Bundesland abmildert. Wie intensiv die Bundesländer ihre Instrumente in einem interregionalen Wettbewerb auf diese Art und Weise nutzen können, hängt im Wesentlichen von der Aufmerksamkeit ab, welche die Steuerzahler diesen Instrumenten widmen.

### ***Neugestaltung des Länderfinanzausgleichs***

Nun stellt sich die Frage, welche Möglichkeiten sich zur Neugestaltung des Länderfinanzausgleichs ergeben, falls die Ertragshoheit der Länder erweitert wird. Die schwerwiegenden Fehlanreize für die lokale Finanzpolitik, die durch den Länderfinanzausgleich gestiftet werden, haben ihren Ursprung nicht allein in der hohen Ausgleichsintensität.

---

<sup>6</sup> Vgl. Köthenbürger, M.: Tax Competition and Fiscal Equalization, in: *International Tax and Public Finance*, Vol. 9 (4), 2002, 391-408.

<sup>7</sup> Eine empirische Studie zeigt, dass Konsumsteuern in den USA, die bereits im ausgewiesenen Preis inbegriffen sind, eine größere Auswirkung auf die Nachfrage haben als getrennt ausgewiesene Steuern, die vom Steuerzahler noch einberechnet werden müssen, vgl. Chetty, R.; Looney, A.; Kroft, K.: Salience and Taxation: Theory and Evidence, in: *American Economic Review*, Vol. 99 (4), 2009, 1145-1177.

<sup>8</sup> Vgl. Slemrod, J.; Blumenthal, M.; Christian, C.: Taxpayer Response to an Increased Probability of Audit: Evidence from a Controlled Experiment in Minnesota, in: *Journal of Public Economics*, Vol. 79 (3), 2001, 455-483.

---

<sup>9</sup> Vgl. Bracco, E.; Porcelli, F.; Redoano M.: Political Competition, Tax Salience and Accountability: Theory and Some Evidence from Italy. *CESifo Working Paper Series 4167*. München 2013.

Denn auch der steuerpolitische Verantwortungsbereich der Länder und die Bemessungsgrundlage des Zuweisungssystems sind unzureichend aufeinander abgestimmt.

Die Grundlage zur Bemessung der Zuweisungen des Länderfinanzausgleichs im engeren Sinne ist das örtliche Pro-Kopf-Steuereinkommen. Dieses stellt indes ein Produkt aus der ureigenen Steuerkraft des Landes und den Initiativen der Länder zur Pflege der örtlichen Steuerbasis dar. Vor dem Hintergrund der hohen Ausgleichsraten im Finanzausgleich wird dementsprechend aus Sicht der Landesregierungen ein wesentlicher Teil der auf intensive Steuerprüfungen zurückzuführenden Steuer Mehreinnahmen in den Topf des interregionalen Umverteilungssystems fließen. Zur Vermeidung von Fehlreizen sollte sich der Finanzausgleich daher stärker an der örtlichen Steuerkraft und weniger am Ergebnis der Landespolitik orientieren. Diesbezüglich wäre eine Konditionierung der Zuweisungen auf die örtliche Steuerbasis angebracht. Was die Ausübung eines Zuschlagsrechts betrifft, so wird ein solcher Steuerbasisausgleich mit geringen Grenzbelastungen verbunden sein, da die Bemessungsgrundlage des Zuweisungssystems durch eine Steuersatzänderung eine nicht direkt beeinflussbare Größe darstellt.

In Bezug auf Steuerprüfungen ist auch bei Einführung eines Steuerbasisausgleichs weiterhin mit hohen Grenzbelastungen zu rechnen. Die Länder generieren nämlich eigenverantwortlich im Rahmen der Steuerprüfung die relevanten Informationen zur Berechnung der Steuerbasis. Allerdings könnten in einem reformierten deutschen Finanzföderalismus mit mehr Steuerautonomie für die Länder die hohen Grenzbelastungen des Finanzausgleichs einen untergeordneten Stellenwert einnehmen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn es sich für die Bundesländer auszahlt, im Steuerwettbewerb die Aufmerksamkeit der Steuerzahler möglichst auf eine Reduktion des örtlichen Steuerzuschlags zu lenken und Mehrbelastungen durch eine schleichende Verbreiterung der Steuerbasis zu kaschieren.

Der Länderfinanzausgleich mit hohen Ausgleichsraten wäre demzufolge anreizverträglich, wenn der Nutzen einer Tax-Cut-cum-Base-Broadening-Politik (eine höhere Wettbewerbsfähigkeit der Gebietskörperschaft im interregionalen Steuerwettbewerb)

die Kosten einer Intensivierung der Steuerprüfung (die Verringerung der Zuweisungen aus dem Finanzausgleich und eine Zunahme der von den Ländern selbst getragenen Steuerverwaltungskosten) übertrifft. Eine dezentrale Steuerpolitik, die eine Substitution von auffälligen steuerlichen Instrumenten durch unauffällige vorsieht, zahlt sich besonders dann aus, wenn der Wettbewerbsdruck für die einzelne Gebietskörperschaft hinreichend hoch ist und die entsprechenden Salienzeffekte (unterschiedliche Wahrnehmbarkeit der steuerlichen Instrumente) eine hinreichend große Rolle spielen. Diesbezüglich könnten die schwerwiegenden Anreizprobleme des Länderfinanzausgleichs auch unter einer Beibehaltung von hohen Ausgleichsraten gelöst werden, sofern ein neu eingeführtes Zuschlagsrecht auf bestimmte bundesgesetzliche Steuersätze hohe Aufmerksamkeit erregt und zudem die für das Zuschlagsrecht relevante Steuerbasis hinreichend mobil ist.

#### *Implikationen für die Föderalismusreform*

Können die schwerwiegenden Anreizprobleme des Finanzausgleichs verringert werden, ohne die Ausgleichsraten erheblich zu senken? Voraussetzung dafür ist, dass sich die Bemessungsgrundlage des Finanzausgleichs stärker an der örtlichen Steuerkraft orientiert und die Länder ein Zuschlagsrecht auf bundesgesetzliche Steuern erhalten. Die Wahl der Steuerarten, über die sich ein Zuschlagsrecht der Länder erstreckt, sollte allerdings nicht willkürlich ausfallen, sondern zwei Anforderungen erfüllen. Erstens ergeben sich besondere Anforderungen an die Sichtbarkeit der für den Länderzuschlag vorgesehenen Steuer. Dieser muss insbesondere eine hinreichend hohe Aufmerksamkeit bei den Steuerzahlern erregen. Zweitens bedarf es einer hinreichend hohen Mobilität der zugrundeliegenden Steuerbasis, um den nötigen Wettbewerbsdruck bei den Ländern zu generieren. Die deutsche Einkommen- und Körperschaftsteuer dürften diese Anforderungen gut erfüllen. Folglich könnte die Einführung eines Zuschlagsrechts bei diesen Steuerarten auch bei einem hohen Ausgleich der Finanzkraftunterschiede eine wesentliche Verbesserung der Anreizstrukturen in den Bund-Länder-Finanzbeziehungen ermöglichen.