

209

Politikberatung kompakt

Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung

2025

Reoperationalisierung und Anwendung des Deckungsquoten- verfahrens im Bund-Länder-Finanzausgleich

Teresa Schildmann und Pia Hüttl

IMPRESSUM

DIW Berlin, 2025

DIW Berlin
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
Anton-Wilhelm-Amo-Straße 58
10117 Berlin
Tel. +49 (30) 897 89-0
Fax +49 (30) 897 89-200
www.diw.de

ISBN 978-3-911978-00-2
ISSN 1614-6921

Alle Rechte vorbehalten.
Abdruck oder vergleichbare
Verwendung von Arbeiten
des DIW Berlin ist auch in
Auszügen nur mit vorheriger
schriftlicher Genehmigung
gestattet.

DIW Berlin: Politikberatung kompakt 209

Teresa Schildmann*

Pia Hüttl**

Reoperationalisierung und Anwendung des Deckungsquotenverfahrens im Bund-Länder-Finanzausgleich

Forschungsprojekt im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen

Berlin, 9. Dezember 2025

* DIW Berlin, Abteilung Makroökonomie tschildmann@diw.de

** DIW Berlin, Abteilung Makroökonomie phuettl@diw.de

Inhaltsverzeichnis

1	Einführung	1
2	Herausforderungen der Anwendung des Deckungsquotenverfahrens	2
2.1	Art und Umfang der zu berücksichtigenden Ein- und Ausgaben	2
2.1.1	Soll- versus Ist-Betrachtung	2
2.1.2	Einbeziehung der Extrahaushalte	3
2.1.3	Mischfinanzierungen	4
2.1.4	Berücksichtigung von besonderen Finanzierungsvorgängen	6
2.1.5	Bereinigung um Sondereffekte	7
2.2	Strittige Abgrenzungsfragen	8
2.2.1	Innerstaatliche Transfers	8
2.2.2	Bilanzverlängerungen und -verkürzungen	9
3	Quantifizierung ausgewählter Deckungsquotenansätze	11
3.1	Datengrundlage	12
3.2	Berechnungen	12
3.2.1	Kernhaushalte	12
3.2.2	Kern- und Extrahaushalte	15
4	Zusammenfassung und Empfehlungen	19
	Literatur	22

Tabellenverzeichnis

1	Kernhaushalte: Ausgleichende Deckungsquote und implizite USt-Disparität . .	16
2	Kern- und Extrahaushalte: Ausgleichende Deckungsquote und implizite USt-Disparität	19

Abbildungsverzeichnis

1	Deckungsquoten Kernhaushalte - Variante 1	13
2	Deckungsquoten Kernhaushalte - Variante 2	15
3	Deckungsquoten Kern- und Extrahaushalte - Variante 1	17
4	Deckungsquoten Kern- und Extrahaushalte - Variante 2	18

1 Einführung

Das wesentliche Element des Bund-Länder-Finanzausgleichs ist die Verteilung des Umsatzsteueraufkommens zwischen Bund, Ländern und Gemeinden. Laut Grundgesetz Artikel 106 Absatz 3 und 4 haben Bund und Länder (inklusive Gemeinden) im Rahmen ihrer laufenden Einnahmen gleichmäßig Anspruch auf Deckung ihrer notwendigen Ausgaben. Die Anteile an der Umsatzsteuer sind dabei neu festzusetzen, wenn sich Einnahmen und Ausgaben des Bundes und der Länder und Gemeinden wesentlich anders entwickeln; in anderen Worten, wenn die Deckungsquoten (der Quotient aus laufenden Einnahmen und notwendigen Ausgaben) nicht mehr in etwa gleich hoch sind (siehe Bundesministerium der Finanzen, 2024).

Die einfach gesetzliche Entsprechung findet sich im Maßstäbengesetz, die konkreten finanzpolitischen Implikationen im Finanzausgleichsgesetz (FAG). Letztere wurden in der Vergangenheit immer nur für einen begrenzten Zeitraum beschlossen. Seit der letzten Ausarbeitung im Rahmen der Föderalismusreform 2017 gibt es kein klar definiertes "Ablaufdatum" mehr, sondern es benötigt den Einwand dreier Bundesländer.

Die aktuelle Ausgestaltung der vertikalen Umsatzsteuerverteilung beruht auf politisch ausgehandelten Anteilen, das heißt, es gibt keine automatische, formelbasierte Anpassung. In der ersten Verteilungsstufe werden die jeweiligen Anteile von Bund, Ländern und Gemeinden am Gesamtaufkommen der Umsatzsteuer (einschließlich Einfuhrumsatzsteuer) bestimmt (§ 1 Absatz 1 FAG). In einem weiteren Schritt werden ergänzende absolute Korrekturbeträge festgesetzt (§ 1 Absatz 2, 2a und 5 FAG), zum Beispiel für den Ausgleich von Aufwendungen für die Weiterentwicklung der Qualität und Teilhabe in der Kindertagesbetreuung oder für Pauschalbelastungen der Länder im Zusammenhang mit Fluchtmigration (siehe Bundesregierung, 2024). Diese Anpassungen, in Verbindung mit einem jährlich schwankenden Umsatzsteueraufkommen, führen im Ergebnis dazu, dass der tatsächliche prozentuale Anteil von Bund, Ländern und Gemeinden am Umsatzsteueraufkommen jedes Jahr anders ausfällt.

Laut Auffassung von Finanzwissenschaftlern (siehe z.B. Lenk und Glinka, 2018) haben die vertikalen Ausgleichsstufen seit der letzten Reform erheblich an Bedeutung gewonnen. Dabei hat eine Lastenverschiebung zum Bund stattgefunden, die Heinemann (2017) folgend kein Ausdruck des relativen Bedarfs der verschiedenen Gebietskörperschaften ist, sondern das Resultat eines

Verteilungskampfes, in dem der Bund den verbündeten Ländern unterlegen war. Insbesondere im Hinblick auf zukünftige Belastungen des Bundeshaushalts durch den demografischen Wandel sieht Heinemann (2017) dies als eine kritische Entwicklung. Allgemein wird zudem kritisiert, dass sich die Umsatzsteueraufteilung aufgrund zahlreicher Einzelkompromisse in Kleinteiligkeit verliert (siehe Kempny und Reimer, 2014).

Umso wichtiger wäre es, dass die Verteilungsschritte der Umsatzsteuer transparent erfolgen und den Akteuren Handlungsspielraum gewährleisten. Eine (laut Seiler, 2020 zwingend notwendige) Überlegung ist daher, näher an der Formulierung des Grundgesetzes zu bleiben und die Anforderung der "Deckung der notwendigen Ausgaben mit den laufenden Einnahmen" formell im Deckungsquotenprinzip festzusetzen. Dabei ist es essentiell, dass Bund und Länder sich auf einheitlich angewandte gesetzliche Vorgaben für die Berechnung der Deckungsquoten einigen (Sonderausschuss Maßstäbengesetz, 2001).

Im Folgenden wird daher die Anwendung des Deckungsquotenverfahrens im Bund-Länder-Finanzausgleich untersucht. Dabei gehen wir in Kapitel 2 zunächst auf die Herausforderung der konkreten Definitionen von notwendigen Ausgaben und laufenden Einnahmen ein. Wir zeigen als nächstes verschiedene Berechnungsvarianten und die sich daraus ergebenden Implikationen für den Deckungsquotenvergleich auf. In Kapitel 3 wenden wir diese Berechnungsmethoden auf die tatsächliche Finanzstatistik von Bund, Ländern und Kommunen an und simulieren die daraus resultierenden vertikalen Umsatzsteuerverteilungen. Kapitel 4 fasst die Ergebnisse zusammen und erörtert Empfehlungen für die Politik.

2 Herausforderungen der Anwendung des Deckungsquotenverfahrens

2.1 Art und Umfang der zu berücksichtigenden Ein- und Ausgaben

2.1.1 Soll- versus Ist-Betrachtung

Seiler (2020) weist darauf hin, dass die Ermittlung der notwendigen Bedarfe von Bund und Ländern verfassungsrechtlich auf einer mehrjährigen Finanzplanung beruhen müsste. In der Praxis

werden statt einer gemeinsamen Planung zum Zwecke der Umsatzsteuerverteilung allerdings getrennte Finanzpläne von Bund und Ländern angesetzt, die sich, wie Häde (1996) anführt, viel leichter manipulieren lassen. Auch Döring und Stahl (2000) geben zu bedenken, dass "die Finanzplanung von Bund und Ländern nicht allein realisierbare, sondern auch wünschenswerte Ausgaben enthält, deren Notwendigkeit jedoch wechselseitig bestritten wird". Idealerweise sollte, den Ausführungen des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (2000) folgend, eine Finanzplanung aufgestellt werden, die mit einer gesamtstaatlichen Budgetbeschränkung arbeitet, die für Bund und Ländergesamtheit die Grenze des Finanzierbaren zieht.

Das vorliegende Gutachten abstrahiert von der Frage der optimalen Gestaltung der Finanzplanung, indem der pragmatische Ansatz der ex-post Betrachtung gewählt wird. Der Fokus auf Ist-anstelle von Soll-Werten ist essentiell für die Evaluierung der tatsächlichen Deckungslücken von Bund und Ländern. Auch eine Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1995) plädiert dafür, außer Planzahlen auch die innerhalb der fünf zurückliegenden Jahre eingetretene Haushaltsentwicklung der Gebietskörperschaften zu berücksichtigen.

2.1.2 Einbeziehung der Extrahaushalte

Der öffentliche Gesamthaushalt gliedert sich in Kernhaushalte und Extrahaushalte. Extrahaushalte werden außerhalb des regulären Haushaltsplans geführt und dienen der zweckgebundenen Finanzierung spezifischer staatlicher Aufgaben. Sie werden insbesondere zur Umsetzung von Investitionsvorhaben, zur Bildung von Rücklagen, zur Finanzierung von Kreditprogrammen oder zur Vorsorge für zukünftige Zahlungsverpflichtungen wie etwa Pensionen eingesetzt. Zu den prominentesten Beispielen auf Bundesebene zählen das "Sondervermögen Bundeswehr" sowie der Klima- und Transformationsfonds (KTF). Eine Fokussierung nur auf die Kernhaushalte der Gebietskörperschaften hat deshalb den Vorteil, dass ihre Aufstellung transparenten und strukturierten Prozessen unterliegt. Wie die Deutsche Bundesbank (Juni 2023) allerdings darstellt, haben die Extrahaushalte insbesondere beim Bund in den letzten Jahren erheblich an Bedeutung gewonnen, da Aufgaben auf sie verlagert wurden. Ihre Nicht-Berücksichtigung kann damit zu erheblichen Verzerrungen der errechneten Finanzbedarfe führen. Ein weiteres

Argument für die Einbeziehung der Extrahaushalte liefert der Sonderausschuss Maßstäbegesetz (2001): Haushaltsgesetzgeber können sich dafür entscheiden, bestimmte Vermögensgegenstände außerhalb des Kernhaushalts zu regeln. Ausgliederungen, etwa von Gemeinden aus dem Kernhaushalt, seien dann nicht mehr nachvollziehbar.

Laut der Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1995) sollten Extrahaushalte insofern berücksichtigt werden, als dass sie die allgemeinen Deckungsmittel der Gebietskörperschaften (in Form von Überschüssen oder Defiziten) berühren und damit zu unmittelbar haushaltswirksamen Ausgaben und Einnahmen führen. Zudem sollte vermieden werden, dass Gebietskörperschaften in die Lage versetzt werden, Sonderhaushalte mit hohen spezifischen Deckungsquoten bei der Berechnung der eigenen Einnahmen und Ausgaben unberücksichtigt zu lassen.

In der Deckungsquotenberechnung in Kapitel 3 werden wir beide Ansätze ausführen und gegenüberstellen: Die **“Variante Kern”** nutzt ausschließlich die Einnahmen und Ausgaben der Kernhaushalte der Gebietskörperschaften, während die **“Variante Kern+Extra”** jeweils den konsolidierten Haushalt aus Kern- und Extrahaushalten betrachtet.

2.1.3 Mischfinanzierungen

Entgegen dem Grundsatz der Ausführungskonnexität (Artikel 104a Absatz 1 GG), nach dem jede staatliche Ebene ihre Aufgaben selbst zu finanzieren hat, räumt das Grundgesetz dem Bund Kompetenzen zur Mitfinanzierung von Länderaufgaben durch zweckgebundene Finanzzuweisungen ein. Diese umfassen Gemeinschaftsaufgaben, Finanzhilfen des Bundes nach Artikel 104b, c und d GG und die Geldleistungsgesetze nach Artikel 104a Absatz 3 GG. Neben dem Kritikpunkt des Verstoßes gegen das Subsidiaritätsprinzip, wenn originäre Länderaufgaben durch den Bund mitfinanziert werden, ist das System der Mittelzuweisung über Verwaltungsvereinbarungen und Rahmenpläne zudem undurchsichtig (siehe Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, 2001). Zudem drohen laut Kempny und Reimer (2014) Entscheidungsverzerrungen, wenn eine Ebene die Kosten, die durch die Aufgabenwahrnehmung einer anderen Ebene entstehen, übernimmt, da die Entscheidungsträger der kosten-

verursachenden Ebene damit zu wenig Anreizen ausgesetzt sind, auf die Effizienz ihres Handels zu achten.

Haushaltstechnisch stellen Mischfinanzierungen eine Herausforderung dar, da es unklar sein kann, bei welcher Einheit sie zu verbuchen sind. Dies kann zu Doppelzählungen führen, die die Deckungsquotenberechnung verzerren würden. Eine Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1995) stellt dabei verschiedene Ansätze zur Disposition:

1. "Belastungsprinzip": Ausgaben und Einnahmen werden nur derjenigen Ebene zugerechnet, von der die entsprechenden Einnahmen (ursprünglich) aufzubringen sind.
2. "Erfüllungsprinzip": Alle Ausgaben und die sie finanzierenden Einnahmen werden nur derjenigen Ebene zugerechnet, deren Aufgaben damit erfüllt werden.
3. "Dispositionsprinzip": Ausgaben und Einnahmen werden der Ebene zugerechnet, die die ausschließliche oder überwiegende Kompetenz bezüglich der Mittelverwendung hat.

Im Sonderausschuss zum Maßstäbengesetz von 2001 (siehe Sonderausschuss Maßstäbengesetz, 2001) wurde deutlich, dass Bund und Länder methodische Diskrepanzen in der Deckungsquotenberechnung aufweisen. So sei nach Auffassung der Bundesregierung nach dem Dispositionsprinzip zu verfahren; die Länder hingegen rechneten nach dem Belastungsprinzip. Im Falle von vom Bund an die Länder fließenden Zahlungen für Aufgaben, bei denen der Bund keinen maßgeblichen Einfluss auf die Ausgabengestaltung nimmt, führt dies zu unterschiedlichen Zurechnungen: Aus Sicht des Bundes wird die "Bilanz" der Länder um die Ausgaben und entsprechenden Einnahmen erweitert, aus Ländersicht die Haushaltsaufstellung des Bundes. Unterkapitel 2.2.2 erörtert im Detail die damit zusammenhängenden Implikationen für die Deckungsquoten der einzelnen Gebietskörperschaften.

Statt einer durchgehend einseitigen Zuordnung schlägt eine Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1995) vor, dass in den Fällen, in denen der Bund Mittel nur weiterleitet, aber keinen wesentlichen Einfluss auf ihre Verwendung hat, das Dispositionsprinzip greifen sollte. Einnahmen und Ausgaben wären dann zum Beispiel der Ebene der Länder zuzurechnen. In Fällen von uneindeutigen Kompetenzen oder Mischfinanzierung sollte nach dem Belastungsprinzip verfahren werden.

2.1.4 Berücksichtigung von besonderen Finanzierungsvorgängen

Das Bundesverfassungsgericht kritisierte bereits 1999, dass der Gesetzgeber keine ausreichende Konkretisierung von laufenden Einnahmen und notwendigen Ausgaben vorgenommen habe (vgl. z. B. Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, 2015). Auch in der aktuellen Fassung des Maßstäbengesetzes fehlt eine solche Präzisierung. Die Frage, wie notwendige Ausgaben und laufende Einnahmen von sonstigen Haushaltspositionen abzugrenzen sind, wird in der finanzwissenschaftlichen Diskussion bis heute kontrovers erörtert (siehe z.B. Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, 2001). In der finanzpolitischen Praxis hat sich daher der pragmatische Ansatz herausgebildet, den tatsächlichen Ausgaben Notwendigkeit und den tatsächlichen Einnahmen Persistenz zuzuweisen und auf eine genauere Definition zu verzichten.

In der Kassenstatistik umschließt dies Ausgaben und Einnahmen der laufenden Rechnung und der Kapitalrechnung. Damit zählen auch Privatisierungserlöse zu den laufenden Einnahmen, da sie laut Begründung zum Gesetzentwurf des Maßstäbengesetzes von 2001 den Charakter regelmäßiger und nicht nur einmaliger Einnahmen aufweisen. Auch laut Baretti, Huber und Lichtblau (2001) ist eine symmetrische Behandlung staatlichen Vermögens nur dann gewährleistet, wenn sowohl Erträge staatlicher Unternehmensbeteiligungen wie z.B. Dividenden wie auch die Privatisierungserlöse als Teil der laufenden Einnahmen gezählt werden. Im Sinne der Ansatzverträglichkeit, die Störmann (2014) als eine zentrale Anforderung an den Finanzausgleich stellt, sollte es keinen Raum für Budgetverschiebungen zum Zweck der Kleinrechnung der eigenen Deckungsquote geben.

Ob zusätzlich noch die besonderen Finanzierungsvorgänge Berücksichtigung in der Deckungsquotenberechnung finden sollen, ist - bis auf einen Posten - noch nicht abschließend geklärt: Es ist unumstritten, dass Schuldenaufnahme und Schuldentilgung am Kreditmarkt von den Berechnungen auszuschließen sind (siehe z.B. Häde, 1996). Dem Ausschluss der Aufnahme und Tilgung von Krediten in der Deckungsquotenberechnung wird in der Anwendung in Kapitel 3 Folge geleistet. Einer konsequenten Nicht-Berücksichtigung auch von Zinsausgaben von Bund und Ländern, wie Baretti, Huber und Lichtblau (2001) fordern, wird hingegen im aktuellen Aufbau nicht nachgekommen.

Die weiteren besonderen Finanzierungsvorgänge umfassen i) Aufnahme und Rückzahlung innerer Darlehen, ii) Entnahme aus und Zuführung an Rücklagen, iii) Überschüsse aus Vorjahren und iv) Deckung von Vorjahresfehlbeträgen. Im Entwurf zum Maßstäbengesetz von 2001 wurden besondere Finanzierungsvorgänge allgemein von der Definition der notwendigen Ausgaben und laufenden Einnahmen ausgeschlossen (siehe Peffekoven, 2001).

In der ex-post Evaluierung der Entwicklung der Deckungsquoten in Kapitel 3 werden wir diesen Ansatz unter **“Variante 2”** führen. In **“Variante 1”** hingegen gehen die besonderen Finanzierungsvorgänge ohne Kreditaufnahme und -tilgung in die berücksichtigten Einnahmen und Ausgaben ein. Dieser Ansatz wird von einer Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1995) als angemessen erachtet.

2.1.5 Bereinigung um Sondereffekte

Wie es in der Begründung zum Gesetzentwurf des Maßstäbengesetzes von 2001 heißt, gebietet die grundgesetzliche Rechtsnorm des billigen Ausgleichs, zu verhindern, dass nur vorübergehende Ungleichgewichte in den Deckungsansprüchen zu einer Neufestsetzung der Umsatzsteueranteile führen.

Bei der Anwendung des Deckungsquotenverfahrens ist somit eine Bereinigung um Sondereffekte zu vollziehen. Kurzfristige Belastungen, z.B. wenn der Bund die Länder durch Bundesgesetz zu zeitlich begrenzten zusätzlichen Ausgaben verpflichtet oder ihnen Einnahmen entzieht, können laut Häde (1996) auch durch Finanzaufweisungen (Bundesergänzungsmittel) geregelt werden.

In der Betrachtung der Entwicklung der Deckungsquoten im nachfolgenden Kapitel ist daher zu beachten, dass die Ausgaben und Einnahmen aller Gebietskörperschaften in den Jahren seit 2020 maßgeblich durch die COVID-19-Pandemie und die dem russischen Angriffskrieg folgende Energiekrise geprägt ist. Aufgrund der vielschichtigen endogenen Entwicklungen der Einnahmen- und Ausgabenseite und der schwer zu quantifizierenden Effekte aller stabilisierenden Krisenmaßnahmen, wird von einer Bereinigung um diese Krisen abgesehen.

2.2 Strittige Abgrenzungsfragen

Neben den wirklich ökonomisch relevanten Diskussionspunkten, die im vorherigen Unterkapitel skizziert wurden, gilt es bei der Anwendung des Deckungsquotenprinzips auch darauf zu achten, dass reine Buchungspraktiken - bei gleichen tatsächlichen Ausgaben und Einnahmen - die Höhe der Quote einer Gebietskörperschaft mechanisch verändern können.

Dieses Risiko besteht bei zwei Vorgängen:

- Innerstaatliche Transfers
- Budgetverlängerungen und -verkürzungen

2.2.1 Innerstaatliche Transfers

Eine Streitfrage auf dem Gebiet der innerstaatlichen Transfers betrifft ihre Buchung nach dem Brutto- oder dem Nettoprinzip. Im Gegensatz zur Problematik der Mischfinanzierungen geht es hier nicht darum, welche Ebene einen Transfer verbucht, sondern wie er verbucht wird. Beim Bruttoprinzip werden Zahlungen an andere Gebietskörperschaften als Ausgaben ausgewiesen, beim Nettoprinzip hingegen von den Steuereinnahmen abgezogen (siehe Baretti, Huber und Lichtblau, 2001). Die Nutzung eines bestimmten Verfahrens hat direkten Einfluss auf die Höhe der Deckungsquote (DQ) der zuweisenden Gebietskörperschaft.

Für generische laufende Einnahmen E , notwendige Ausgaben A und innerstaatliche Transfers x gilt:

$$\text{DQ Bruttoansatz} = \frac{E}{A+x} \frac{E-x}{A} = \text{DQ Nettoansatz}$$

$$\text{für } x > 0 : \quad \frac{x(x+A-E)}{xE-A}$$

$$\Rightarrow \begin{cases} \text{DQ Bruttoansatz} > \text{DQ Nettoansatz} & \text{wenn } x > E - A, \\ \text{DQ Bruttoansatz} < \text{DQ Nettoansatz} & \text{wenn } x < E - A \end{cases}$$

Es kann somit gezeigt werden, dass sich in allen Fällen, in denen die Ausgaben die Einnahmen übersteigen oder in denen die Differenz beider kleiner ist als der innerstaatliche Transfer selbst, der Bruttoansatz automatisch zu einer höheren Deckungsquote führt als der Nettoansatz.

Gegenwärtig gibt es in der Frage der Buchungen innerstaatlicher Transfers keine offiziellen Positionen von Bund und Ländern. Die damalige Position Anfang des Jahres 2001 war, dass sich der Bund eher am Nettoprinzip orientiert; so werden Bundesergänzungszuweisungen an die Länder gemäß § 11 des FAG, Regionalisierungsmittel und EU-Eigenmittel als Negativtitel bei den Einnahmen verbucht. Die Länder hingegen wollten das Bruttoprinzip konsequent angewendet sehen (siehe Baretti, Huber und Lichtblau, 2001).

2.2.2 Bilanzverlängerungen und -verkürzungen

Wie Peffekoven (2001) ausführt, lassen Budgetverlängerungen und -verkürzungen für sich genommen den Saldo eines öffentlichen Haushalts unverändert, aber sie verändern die Deckungsquote und damit die Position einer Gebietskörperschaft im Verteilungsstreit.

Angenommen, ausgabenseitig wie einnahmenseitig wird ein Betrag x addiert. An der Deckungslücke (DL), der Differenz aus Einnahmen und Ausgaben, ändert diese "Bilanzverlängerung" nichts:

$$DL \text{ "Bilanzverlängerung"} = (E + x) - (A + x) = E - A = DL \text{ ohne "Bilanzverlängerung"}$$

Die Deckungsquote hingegen verhält sich folgendermaßen:

$$DQ \text{ "Bilanzverlängerung"} = \frac{E + x}{A + x} = \frac{E}{A} = DQ \text{ ohne "Bilanzverlängerung"}$$

$$Ax \quad Ex$$

für $x > 0$ bleibt die Richtung der Vergleichszeichen bestehen:

$$A \quad E$$

$$\Rightarrow \begin{cases} DQ \text{ "Bilanzverlängerung"} > DQ \text{ ohne "Bilanzverlängerung"} & \text{wenn } A > E, \\ DQ \text{ "Bilanzverlängerung"} < DQ \text{ ohne "Bilanzverlängerung"} & \text{wenn } A < E \end{cases}$$

Wenn in der Ausgangssituation ohne "Bilanzverlängerung" die Einnahmen einer Gebietskörperschaft ihre Ausgaben übersteigen, führt die "Bilanzverlängerung" dazu, dass ihre Deckungsquote automatisch geringer wird.

Ein finanzpolitisches Beispiel hierfür ist der Finanzierungsbeitrag des Bundes zur Europäischen Union (EU). Dieser verläuft über die Abführung von Zöllen und weiteren EU-Eigenmitteln, die der Bund zwar erhebt, aber praktisch unverzüglich an die EU weiterreichen muss. Zölle, Mehrwertsteuer-, Bruttonationaleinkommens(BNE)- und seit 2022 Kunststoff-Eigenmittel werden auch tatsächlich als durchlaufende Posten im Bundeshaushalt behandelt (siehe Seiler, 2020), also weder auf der Einnahmen- noch auf der Ausgabenseite verbucht, eine Praxis, die von einer Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1995) gutgeheißen wird. Sähe man darin allerdings eine Ausgabe des Bundes, die durch Bundeseinnahmen finanziert wird, müsste die Bilanz des Bundes um die Zölle und EU-Eigenmittel verlängert werden. So argumentiert Häde (1996), dass die Mehrwertsteuer- und BNE-Eigenmittel nicht unter die Ertragshoheit der Europäischen Gemeinschaft fielen, sondern schreibt ihnen "beitragsähnlichen Charakter" zu. Damit dürften sie - trotz der abweichenden haushaltsmäßigen Behandlung - als Ausgaben des Bundes und die dem Bund zunächst zufließenden Umsatzsteuermittel als dessen Einnahmen anzusehen sein.

In der quantitativen Evaluierung der verschiedenen Deckungsquotenansätze in Kapitel 3 wird eine **"Variante mit Bilanzverlängerung"** untersucht, in der auf Seite des Bundes eine Budgetverlängerung unterstellt ist. Im Speziellen wird sowohl die Einnahmen- wie auch Ausgabenseite um den Betrag der Zölle und weiteren EU-Eigenmitteln angehoben. Den obigen Berechnungen folgend, wird erwartet dass der Bund bei einem positiven Finanzierungssaldo in diesem Szenario eine niedrigere Deckungsquote aufweist.

Ein weiteres Beispiel für eine "Bilanzverlängerung", die allerdings in der aktuellen Haushaltspraxis besteht, sind Transaktionen zwischen Bundesländern und ihren Kommunen. Gewähren die Länder den Kommunen Zuweisungen, zum Beispiel für Investitionen, tauchen diese Beträge buchungstechnisch sowohl bei den Ausgaben der Länder als auch bei den Einnahmen der Kommunen auf. In der konsolidierten Betrachtung von Ländern und Kommunen im Vergleich zur Bundesebene, wie sie bei der Deckungsquotenmethodik essentiell ist, entsteht damit eine "Bilanzverlängerung" auf Seiten der Länder und Kommunen.

In der quantitativen Evaluierung der Deckungsquotenmethodik gilt es daher, auch ein Szenario zu untersuchen, in dem im Vergleich zum Status Quo die Einnahmen- und Ausgabenseite der Länder und Kommunen um die innerstaatlichen Transfers bereinigt wird, also eine Bilanzverkürzung vollzogen wird.

Der Effekt auf die Deckungsquote von Ländern und Gemeinden verhält sich spiegelbildlich zur Budgetverlängerung:

$$\text{DQ ohne Bilanzverkürzung} = \frac{E}{A} - Ex = \frac{E - x}{A - x} - Ax = \text{DQ Bilanzverkürzung}$$

für $x > 0$ bleibt die Richtung der Vergleichszeichen bestehen:

$$\Rightarrow \begin{cases} \text{DQ ohne Bilanzverkürzung} > \text{DQ Bilanzverkürzung} & \text{wenn } A > E, \\ \text{DQ ohne Bilanzverkürzung} < \text{DQ Bilanzverkürzung} & \text{wenn } A < E \end{cases}$$

Zu den Zeitpunkten, an denen die Einnahmen der Länder und Kommunen ihre Ausgaben (beide Seiten inklusive innerstaatlicher Transfers) übersteigen, sollte eine Bilanzverkürzung um ebenjene Transfers automatisch zu einem Anstieg ihrer gemeinsamen Deckungsquote führen. Diese Szenario-Rechnung wird im Folgenden als **“Variante ohne Bilanzverlängerung”** untersucht.

3 Quantifizierung ausgewählter Deckungsquotenansätze

Um einen Eindruck davon zu bekommen, welche Implikationen mit den verschiedenen Spezifikationen für die Deckungsquoten und einem damit verbundenen hypothetischen Bund-Länder-Finanzausgleich einhergehen, wird nun eine ex-post-Evaluierung vorgenommen. Auf Grundlage der im vorherigen Kapitel dargelegten definitorischen Feinheiten der notwendigen Ausgaben und laufenden Einnahmen widmen wir uns dabei der Gegenüberstellung folgender Varianten:

- Kernhaushalte (**“Variante Kern”**) versus Einbeziehung der Extrahaushalte (**“Variante Kern+Extra”**)
- Einnahmen und Ausgaben unter Einbeziehung besonderer Finanzierungsvorgänge (**“Variante 1”**) versus nicht-Einbeziehung dieser (**“Variante 2”**)
- Aggregate der Länder und Gemeinden im Status Quo, unbereinigt um Doppelbuchungen, sowie Erweiterungen des Haushalts des Bundes um Zölle und EU-Eigenmittel (**“Variante mit Bilanzverlängerung”**) versus Bereinigung der Finanzierungsseite der Länder und Gemeinden um Doppelbuchungen und Haushaltsseite des Bundes im Status Quo (**“Variante ohne Bilanzverlängerung”**)

Für einen Deckungsquotentyp müssen alle drei Bereiche miteinander kombiniert werden, da sie unterschiedliche Aspekte der Definition der notwendigen Einnahmen und laufenden Ausgaben betreffen. Damit entstehen acht verschiedene Varianten, die im folgenden betrachtet werden.

3.1 Datengrundlage

Die Datengrundlage der Ausgaben und Einnahmen der Gebietskörperschaften ist die Kassenstatistik der Kern- und Extrahaushalte des Öffentlichen Gesamthaushalts, auf Jahresbasis¹. Die Umsatzsteuereinnahmen, die der hypothetischen egalisierenden Verteilung unterliegen, entsprechen den kassenmäßigen Steuereinnahmen.²

Bei der Bereinigung um Doppelbuchungen bei den Ländern und Gemeinden (**„ohne Bilanzverlängerungen“**) wird auf nicht-öffentliche Daten des Bundesministeriums für Finanzen zurückgegriffen. Aufgrund von zeitlichen Verschiebungen der Verausgabung ist das Saldo der Transaktionen zwischen Ländern und Gemeinden zu einem gegebenen Zeitpunkt nicht ausgeglichen. Daher wird bei der Bereinigung die vereinfachende Annahme getroffen, dass die Transfers der Summe der Ausgaben entsprechen.

3.2 Berechnungen

Für jede Deckungsquotenvariante werden die laufenden Einnahmen und notwendigen Ausgaben des Bundes sowie der konsolidierten Länder- und Gemeindengesamtheit errechnet und im Deckungsquotienten in Beziehung zueinander gesetzt. Für jeden Zeitpunkt des Analysehorizonts von 2015 bis 2024 kann damit eine hypothetische Umsatzsteuer-Disparität errechnet werden, die die Lücke bis hin zu gleichen Deckungsquoten quantifiziert.

3.2.1 Kernhaushalte

Zunächst fokussieren wir uns auf die Deckungsquoten-Spezifikationen, in denen nur die Kernhaushalte der Gebietskörperschaften betrachtet werden. Hier werden nur die Varianten mit und ohne **„Bilanzverlängerung“** gegenübergestellt, zunächst in Abbildung 1 innerhalb der Variante, die die besonderen Finanzierungsvorgänge mit einschließt (**„Variante 1“**), und dann in Abbildung 2 für die Haushaltsbetrachtung ohne besondere Finanzierungsvorgänge.

¹Quelle: Statistisches Bundesamt: bis 2022 Fachserie 14/2, ab 2022 Statistischer Bericht Evas-Nr. 71511.

²Quelle: Statistisches Bundesamt Tabelle 71211-0002.

Wie aus Abbildung 1, linke Grafik, ersichtlich wird, bleibt die Deckungsquote des Bundes in beiden Varianten (mit und ohne "Bilanzverlängerung", BV) zwischen 2015 und 2019 weitgehend stabil und liegt nahe bei 100%, während die Deckungsquote der Länder im selben Zeitraum durchgehend über derjenigen des Bundes liegt. Ab 2020 bricht die Deckungsquote des Bundes deutlich ein und erreicht im Jahr 2021 ihren Tiefpunkt von rund 63% in der Variante ohne "Bilanzverlängerung". Wird seine Bilanz um Zölle und EU-Eigenmittel ausgeweitet, verbessert sich die Deckungsquote des Bundes in diesem Zeitraum leicht um etwa zwei Prozentpunkte. Dies validiert die theoretische Herleitung aus Unterkapitel 2.2.2: wenn die Einnahmen deutlich geringer ausfallen als die Ausgaben, führt eine "Bilanzverlängerung" zu einem Anstieg der Deckungsquote.

Bei den Ländern und Kommunen ist die auffälligste Differenz in den Deckungsquoten zwischen dem Status quo (inklusive "Bilanzverlängerung") und dem kontrafaktischen Szenario, in dem um zwischenstaatliche Transfers zwischen Ländern und Kommunen bereinigt wurde (ohne "Bilanzverlängerung") in den Jahren 2017 und 2018 ersichtlich. Hier liegt die Deckungsquote ohne "Bilanzverlängerung" um etwa einen Prozentpunkt höher als im Status Quo. Mit Beginn der COVID-19-Pandemie fällt auch die Deckungsquote der Länder und Gemeinden vorübergehend ab, aber in deutlich geringerem Maße als beim Bund.

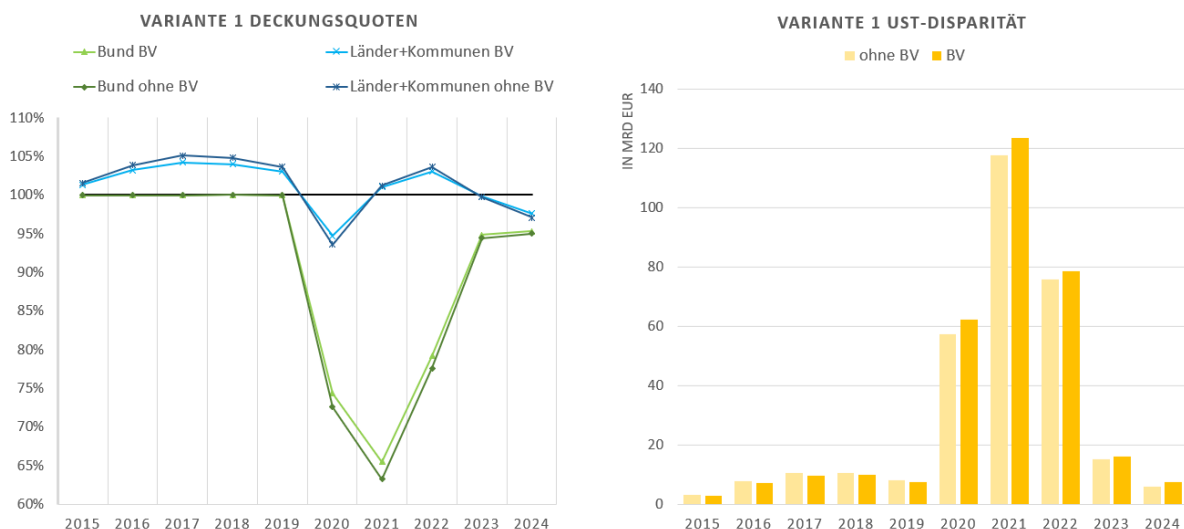


Abbildung 1: Deckungsquoten Kernhaushalte - Variante 1

Anmerkungen: Links: Entwicklung der Deckungsquoten von Bund und dem konsolidierten Länder- und Gemeindehaushalt für Kernhaushalte inklusive besonderen Finanzierungsvorgängen (in %), ohne (ohne BV) und mit ausgewählten "Bilanzverlängerungsmaßnahmen" (BV). Rechts: Implizite hypothetische Umsatzsteuerdisparität bei Gleichsetzung der Deckungsquoten (in Mrd EUR), 2015-2024. Quellen: Eigene Berechnungen DIW.

Seit 2022 verbessert sich die Deckungsquote des Bundes stetig, während die Deckungsquote der Länder ab 2023 wieder abnimmt. Beide Deckungsquoten liegen am aktuellen Rand unterhalb der 100%-Marke. Dadurch, dass die Deckungsquote von Ländern und Kommunen über den gesamten Zeitraum über derjenigen des Bundes liegt, ergibt sich eine positive Umsatzsteuer-Disparität zu Gunsten des Bundes, das heißt, ein Ausgleich der Deckungsquoten hätte erfordert, dass die Länder und Gemeinden dem Bund Umsatzsteueranteile abträten (siehe Abbildung 1, rechte Grafik). In den Jahren 2020 bis 2022 hätte dieser Betrag mehr als 50 Milliarden Euro jährlich betragen. Eine Bereinigung des konsolidierten Länder- und Kommunalhaushalts um Doppelbuchungen und Behandlung der EU-Abführungen als nicht-einnahme- und -ausgabe-relevante Posten im Bundeshaushalt ("ohne BV") hätte in den Jahren bis 2019 zu leicht höheren und ab dann zu geringeren Umsatzsteuerdisparitäten geführt als im Szenario mit diesen "Bilanzverlängerungen". Obwohl der Abstand der Deckungsquoten zwischen Bund und Ländern und Gemeinden im Szenario ohne "Bilanzverlängerung" zum Beispiel im Jahr 2021 größer ist als mit, ergibt sich ein geringerer Umverteilungsbetrag, weil die hypothetische "Äquivalenz-Deckungsquote" ebenfalls geringer ausfällt (siehe Tabelle 1).

Die Betrachtung der Deckungsquoten ohne die Berücksichtigung besonderer Finanzierungsvorgänge ("**Variante 2**") zeigt qualitativ dasselbe Bild auf wie "**Variante 1**" (siehe Abbildung 2, linke Grafik): Auf ausgeglichene beziehungsweise positive Deckungsquoten bis einschließlich 2019 folgt im Jahr 2020 ein Einbruch beider Deckungsquoten. Während die Quote der Länder und Gemeinden danach wieder in den Bereich über 100 % schwenkt, verbleibt die Deckungsquote des Bundes bis zum aktuellen Rand deutlich unterhalb eines positiven Haushaltssaldos.

Im Vergleich zum obigen Szenario liegt die Deckungsquote des Bundes ohne Einbeziehung besonderer Finanzierungsvorgänge in den Jahren 2015 bis 2019 höher und teilweise sogar über derjenigen der Länder. In den Jahren 2022 und 2023 fällt der Prozess der Budgetverbesserung nach dem COVID-19-Einbruch dafür allerdings etwas schleppender aus. Für die Deckungsquote von Ländern und Gemeinden lässt sich attestieren, dass sie in Variante 2 in den letzten Jahren etwas geringer ausfiel als in Variante 1, so dass sich die Deckungsquote von Ländern und Kommunen mit 95 % im Jahr 2024 dem Niveau des Bundes annähert, aber dennoch höher bleibt.

Die Bereinigung um ausgewählte Doppelbuchungsvorgänge schlägt sich analog zur "**Variante 1**" bei den Ländern und Kommunen vor allem in den Jahren 2017 und 2018 in einer höheren Deckungsquote und beim Bund in den Jahren 2020 und 2021 in einer niedrigeren Deckungsquote nieder.

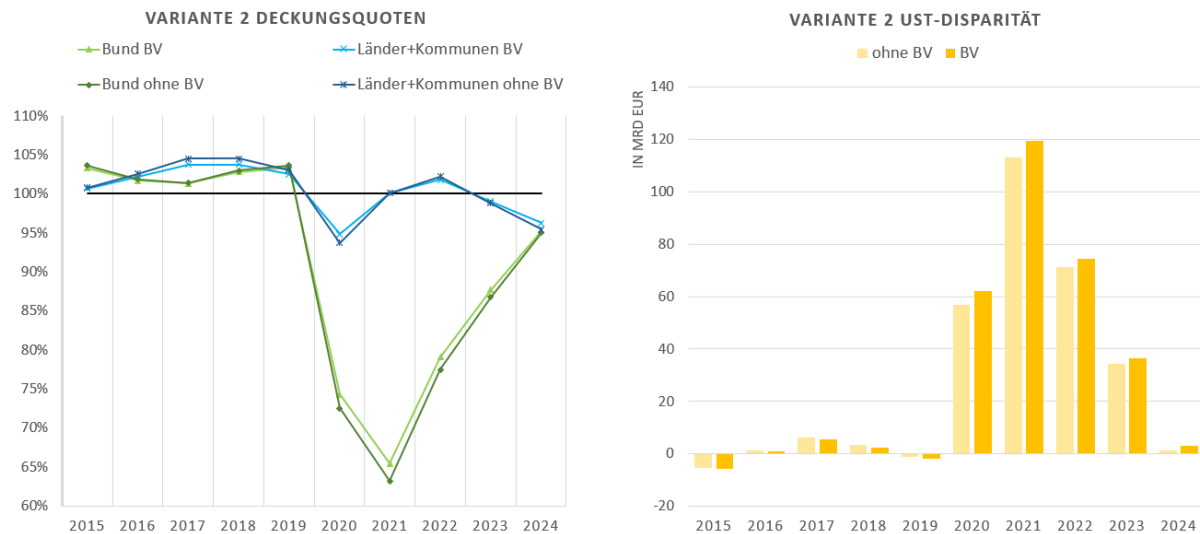


Abbildung 2: Deckungsquoten Kernhaushalte - Variante 2

Anmerkungen: Links: Entwicklung der Deckungsquoten von Bund und dem konsolidierten Länder- und Gemeindehaushalt für Kernhaushalte ohne besondere Finanzierungsvorgänge (in %), ohne (ohne BV) und mit ausgewählten "Bilanzverlängerungsmaßnahmen" (BV). Rechts: Implizite hypothetische Umsatzsteuerdisparität bei Gleichsetzung der Deckungsquoten (in Mrd EUR), 2015-2024. Quellen: Eigene Berechnungen DIW.

Die implizite Umsatzsteuerdisparität, die sich beim Angleichen der Deckungsquoten der Gebietskörperschaften ergibt (siehe Abbildung 2, rechte Grafik) zeigt in den Jahren bis 2020 keine systematische Schiefelage für die eine oder andere Gebietskörperschaft auf. Für die Jahre 2020 bis 2023 fällt sie allerdings deutlich zu Gunsten des Bundes aus. Der Bund hat in dieser Zeit deutlich mehr Lasten getragen, als durch seinen bestehenden Umsatzsteueranteil abgedeckt worden wäre.

3.2.2 Kern- und Extrahaushalte

Wie aus Unterkapitel 2.1.2 hervorgeht, haben die Extrahaushalte in den letzten Jahren insbesondere beim Bund an Bedeutung gewonnen. In der konsolidierten Betrachtung der Kern- und Extrahaushalte kann sich daher ein deutlich anderes Bild abzeichnen, als noch in der Analyse basierend auf den Kernhaushalten.

Diese Hypothese findet Bestätigung sowohl für den Fall der Deckungsquotenberechnung inklusive der Berücksichtigung besonderer Finanzierungsvorgänge (siehe Abbildung 3, linke Grafik) wie auch ohne Einbeziehung ebendieser (siehe Abbildung 4, linke Grafik). Abgesehen von einer deutlich höheren De-

Tabelle 1: Kernhaushalte: Ausgleichende Deckungsquote und implizite USt-Disparität

Jahr	Variante 1				Variante 2			
	ohne Bilanzverl.		mit Bilanzverl.		ohne Bilanzverl.		mit Bilanzverl.	
	USt-D Mrd. €	ausgl. DQ %	USt-D Mrd. €	ausgl. DQ %	USt-D Mrd. €	ausgl. DQ %	USt-D Mrd. €	ausgl. DQ %
2015	3.1	100.9	3.0	100.8	-5.3	102.0	-5.7	101.7
2016	7.7	102.2	7.3	101.9	1.5	102.3	1.0	102.0
2017	10.5	102.9	9.7	102.6	6.4	103.2	5.5	102.8
2018	10.6	102.8	9.9	102.5	3.3	103.9	2.3	103.4
2019	8.2	102.1	7.7	101.8	-1.3	103.3	-2.0	102.8
2020	57.3	84.6	62.4	86.6	56.9	84.5	62.3	86.5
2021	117.6	83.3	123.7	85.3	113.0	82.5	119.6	84.6
2022	75.9	92.3	78.6	93.3	71.2	91.3	74.3	92.5
2023	15.2	97.6	16.1	97.9	34.2	93.7	36.5	94.6
2024	6.1	96.2	7.5	96.7	1.3	95.2	3.1	95.9

Anmerkungen: "ausgl. DQ" steht für die ausgleichende, hypothetische Deckungsquote, bei der Bund und Länder und Gemeinden zu gleichem Umfang ihre notwendigen Ausgaben mit laufenden Einnahmen decken können. "USt-D" ist die dadurch implizierte Umsatzsteuerdisparität aus Sicht des Bundes. Positive Werte stellen notwendige Verschiebungen des Umsatzsteueranteils der Länder und Kommunen zum Bund dar. Quellen: Eigene Berechnungen DIW.

ckungsquote des Bundes in den Jahren 2017 und 2021³, liegt die Deckungsquote in den meisten Jahren bei Hinzunahme der Extrahaushalte unter derjenigen, die nur die Einnahmen und Ausgaben der Kernhaushalte berücksichtigt (siehe Unterkapitel 3.2.1). Für die Länder und Kommunen ist der Unterschied deutlich weniger ausgeprägt und auch qualitativ nicht eindeutig.

Bis auf das Jahr 2017 ergibt sich daher für Variante 1 wie zuvor eine positive Umsatzsteuer-Disparität auf der Einnahmenseite des Bundes (siehe Abbildung 3, rechte Grafik). Für die Jahre 2020, 2022 und 2023 fällt sie jeweils um mehr als 14 Mrd. Euro höher aus als bei dem vergleichbaren Deckungsquotenansatz basierend nur auf den Kernhaushalten (siehe Abbildung 1, rechte Grafik).

In der Szenario-Rechnung unter Ausklammern besonderer Finanzierungsvorgänge ("Variante 2") liegt bis auf die Jahre 2015, 2017 und 2021, in denen die Deckungsquote des Bundes deutlich höher liegt als ohne Berücksichtigung der Extrahaushalte, ebenfalls eine stärkere Umsatzsteuerdisparität vor (vgl. Abbildung 4 und Abbildung 2, jeweils rechte Grafik). Insbesondere in den Jahren 2022 und 2023 erhöht sich durch die Einbeziehung der Extrahaushalte die Umsatzsteuersumme, die dem Bund bei einer Gleichsetzung der Deckungsquoten zukommen müsste, um mehr als 10 Mrd. Euro (siehe auch Tabelle 2

³In diesen Jahren gab es auf der Einnahmenseite der Extrahaushalte des Bundes einen deutlichen Anstieg der empfangenen Vermögensübertragungen "von anderen Bereichen", bzw. der laufenden Zuweisungen vom Öffentlichen Gesamthaushalt, welche nicht näher spezifiziert werden können.

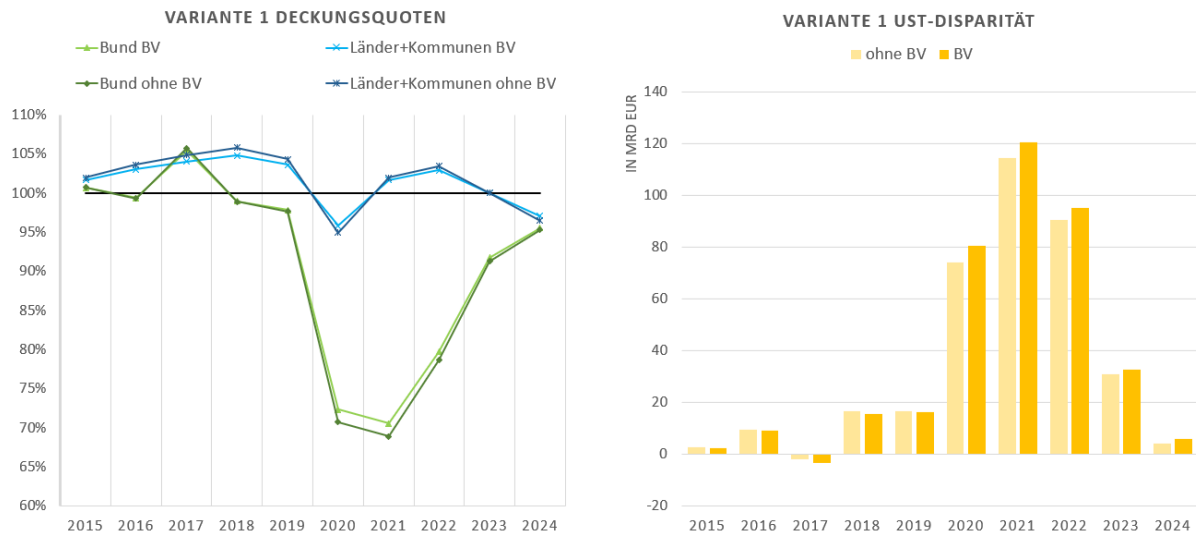


Abbildung 3: Deckungsquoten Kern- und Extrahaushalte - Variante 1

Anmerkungen: Links: Entwicklung der Deckungsquoten von Bund und dem konsolidierten Länder- und Gemeindehaushalt für Kern- und Extrahaushalte inklusive besonderen Finanzierungsvorgängen (in %), ohne und mit ausgewählten "Bilanzverlängerungsmaßnahmen" (BV). Rechts: Implizite hypothetische Umsatzsteuerdisparität bei Gleichsetzung der Deckungsquoten (in Mrd. EUR), 2015-2024. Quellen: Eigene Berechnungen DIW.

im Vergleich zu Tabelle 1). In den Jahren 2017 und 2021 fällt die Umsatzsteuerdisparität hingegen um deutliche 15 beziehungsweise mehr als 35 Mrd. Euro geringer aus.

Es stellt sich somit heraus, dass die Frage der Einbeziehung der Extrahaushalte von zentraler Bedeutung ist, weil sie quantitativ die größten Differenzen in den Deckungsquoten hervorruft. Die Frage der Berücksichtigung der besonderen Finanzierungsvorgänge spielt ebenfalls keine unbedeutende Rolle. Bei Betrachtung der Kassenergebnisse ohne besondere Finanzierungsvorgänge ("Variante 2") verläuft die Deckungsquote des Bundes in beiden Fällen - sowohl mit also auch ohne die Extrahaushalte - in den Jahren bis einschließlich 2019 höher als unter Einbeziehung der besonderen Finanzierungsvorgänge in das Deckungsquotenverfahren ("Variante 1"), im Zeitraum ab 2022 aber tendenziell darunter. Dies impliziert, dass die Umsatzsteuerdisparität in den betrachteten Jahren bis 2019 weniger stark ausfällt, beziehungsweise vereinzelt auch zugunsten der Länder und Gemeinden ausfällt, insbesondere im Jahr 2023 allerdings deutlich ausgeprägter dem Bund Umsatzsteuereinnahmen zuschreiben würde.

Die Unterschiede in den Deckungsquoten, die sich durch "Bilanzverlängerungen" ergeben, machen quantitativ den geringsten Unterschied aus. Dennoch sind auch sie insbesondere dann zu beachten, wenn eine Deckungsquote deutlich von 100% abweicht. "Bilanzverlängerungen" bewirken, dass eine Deckungs-

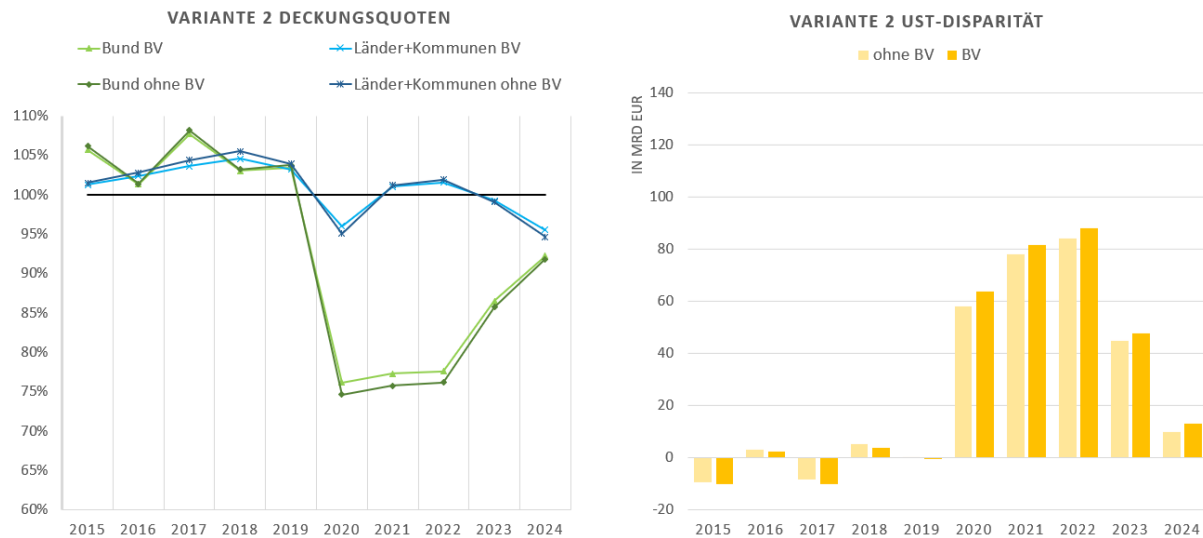


Abbildung 4: Deckungsquoten Kern- und Extrahaushalte - Variante 2

Anmerkungen: Links: Entwicklung der Deckungsquoten von Bund und dem konsolidierten Länder- und Gemeindehaushalt für Kern- und Extrahaushalte ohne besondere Finanzierungsvorgänge (in %), ohne und mit ausgewählten "Bilanzverlängerungsmaßnahmen" (BV). Rechts: Implizite hypothetische Umsatzsteuerdisparität bei Gleichsetzung der Deckungsquoten (in Mrd EUR), 2015-2024. Quellen: Eigene Berechnungen DIW.

quote ausgeglichener scheint, das heißt, bei positiven Salden von Einnahmen und Ausgaben einer Gebietskörperschaft führen sie mechanisch zu einer geringeren Deckungsquote. Liegt die ursprüngliche Deckungsquote unter 100%, hebt die "Bilanzverlängerung" sie an (siehe auch die Herleitung in Unterkapitel 2.2.2). Der Effekt ist dabei umso deutlicher, je weiter eine Gebietskörperschaft von einem ausgeglichenen Haushalt entfernt ist (Deckungsquote deutlich ungleich 100%). Ein Aufschlag der Zölle und anderen EU-Eigenmittel auf die Einnahmen und Ausgaben des Bundes ("Variante Bilanzverlängerung") tritt daher insbesondere in den Jahren ab 2020 in einer Verbesserung seiner sehr niedrigen Deckungsquote zutage. Da sich damit auch diejenige Deckungsquote erhöht, die Bund wie auch Ländern und Gemeinden ein gleiches Niveau der laufenden Einnahmen zu den notwendigen Ausgaben zuschreibt, erhöht sich damit sogar die Umsatzsteuerdisparität zugunsten des Bundes, anstatt zu sinken.

Tabelle 2: Kern- und Extrahaushalte: Ausgleichende Deckungsquote und implizite USt-Disparität

Jahr	Variante 1				Variante 2			
	ohne Bilanzverl.		mit Bilanzverl.		ohne Bilanzverl.		mit Bilanzverl.	
	USt-D	ausgl. DQ	USt-D	ausgl. DQ	USt-D	ausgl. DQ	USt-D	ausgl. DQ
	Mrd. €	%	Mrd. €	%	Mrd. €	%	Mrd. €	%
2015	2.7	101.4	2.4	101.2	-9.4	103.4	-10.0	103.0
2016	9.6	101.8	9.1	101.6	3.0	102.2	2.5	101.9
2017	-2.0	105.2	-3.5	104.6	-8.3	105.9	-10.0	105.2
2018	16.5	102.8	15.7	102.5	5.1	104.5	3.9	104.0
2019	16.8	101.5	16.3	101.3	0.3	103.8	-0.6	103.3
2020	74.0	83.8	80.6	85.8	58.2	86.0	63.6	87.8
2021	114.4	85.6	120.5	87.2	78.0	89.7	81.6	90.9
2022	90.6	90.9	95.0	91.9	83.9	89.9	88.1	91.2
2023	30.9	96.0	32.8	96.4	44.7	93.0	47.8	93.9
2024	4.0	95.9	6.0	96.4	9.9	93.4	13.0	94.2

Anmerkungen: "ausgl. DQ" steht für die ausgleichende, hypothetische Deckungsquote, bei der Bund und Länder und Gemeinden zu gleichem Umfang ihre notwendigen Ausgaben mit laufenden Einnahmen decken können. "USt-D" ist die dadurch implizierte Umsatzsteuerdisparität aus Sicht des Bundes. Positive Werte stellen notwendige Verschiebungen des Umsatzsteueranteils der Länder und Kommunen zum Bund dar. Quellen: Eigene Berechnungen DIW.

4 Zusammenfassung und Empfehlungen

Die Idee hinter der Operationalisierung des Deckungsquotenverfahrens ist, dass die Umsatzsteuerverteilung nicht mehr diskretionär verhandelt wird, sondern, dass ein regelbasiertes System etabliert wird, welches wenig beziehungsweise nicht anfällig ist für eine interessensgeleitete Auslegung. Dies entspricht auch dem eigentlichen Auftrag des Grundgesetzes, in dem diskretionäre oder einzelfallbezogene Änderungen der Umsatzsteuer-Verteilung nicht vorgesehen sind.

Wie in der Übersicht der Herausforderungen an das Deckungsquotenverfahren in Kapitel 2 dargelegt wurde, ist die konkrete Ausgestaltung des Verfahrens jedoch alles andere als trivial. Aus der Festlegung auf eine bestimmte Definition der zu berücksichtigenden laufenden Einnahmen und notwendigen Ausgaben ergeben sich - wie in Kapitel 3 evaluiert - reale und quantitativ bedeutsame Konsequenzen für die vertikale Umsatzsteuerverteilung. Die Berechnungen zeigen, dass die Frage der Einbeziehung der Extrahaushalte von zentraler Bedeutung ist, weil sie quantitativ die größten Differenzen in den Deckungsquoten hervorruft. Die Frage der Berücksichtigung der besonderen Finanzierungsvorgänge spielt ebenfalls keine unbedeutende Rolle. Die Differenzen, die sich durch "Bilanzverlängerungen" ergeben, machen quantitativ den geringsten Unterschied in den Deckungsquoten aus.

Weitere praktische Einwände, die in dieser Analyse ausgeklammert wurden, bestehen darin, dass die hier vorgenommene reine ex-post-Betrachtung in der finanzpolitischen Praxis noch um eine mehrjährige Finanzplanung zu ergänzen wäre. Finanzplanungen sind allerdings strategisch anfällig und die künftige Entwicklung der Einnahmen und Ausgaben ist nur durch Schätzung zu erreichen. Ein weiterer Aspekt ist, dass die mechanische Umsetzung der Umsatzsteueranteile auf Basis der Gleichheit der Deckungsquoten Fehlanreize bietet, indem eine großzügige Ausgabenpolitik den Anteil einer Gebietskörperschaft erhöht und damit keinerlei Anreize zum Sparen oder Konsolidieren setzt (siehe Baretti, Huber und Lichtblau, 2001).

Das alternativ des Öfteren angebrachte *Deckungslückenverfahren*, in dem nicht das relative, sondern das absolute Verhältnis der Unterdeckung herangezogen wird, ist zwar weniger anfällig für strategische Budgetverlängerungen oder -verkürzungen. Allerdings lässt auch dieser Ansatz Spielräume für das strategische Einbeziehen oder Ausklammern von Ausgaben und Einnahmen (siehe auch eine Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, 1995 und Peffekoven, 2001), was in der quantitativen Betrachtung des vorherigen Kapitels als noch bedeutsamer herausgearbeitet wurde. Zudem müsste eine Bereinigung um die Budgetgröße vollzogen werden, ansonsten gilt, wie Döring und Stahl (2000) herausstellen, dass sich im Vergleich zum Status quo beim Deckungslückenverfahren die Verhandlungsposition derjenigen Ebene verschlechtert, die über das größere Haushaltsvolumen verfügt. Die Verfolgung dieses Ansatzes ist damit nicht vielversprechender als das ursprüngliche Konzept des Deckungsquotenverfahrens.

Ziel des vorliegenden Gutachtens ist es nicht, die Frage der Definition der notwendigen Ausgaben und laufenden Einnahmen endgültig zu klären, sondern ihre impliziten Auswirkungen auf die Verteilung des Umsatzsteueraufkommens zu veranschaulichen. Solche transparenten Berechnungen können zunächst die Grundlage für die aktuell praktizierte Entscheidungsfindung zur Verteilung der Umsatzsteuer auf politischer Ebene bilden.

Sie könnten auch in den Ansatz der Ausgabenquoten einfließen, den eine Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (2000) vorschlägt: Diese Herangehensweise besteht darin, dass sich Bund und Länder gemeinsam auf Ausgabenquoten einigen. Einnahmenseitig wird dann, unter Berücksichtigung der zulässigen Verschuldungsquoten von Bund und Ländern, der erwarteten gesamtwirtschaftlichen Steuereinnahmen sowie ihrer grundgesetzlichen Verteilungsvorschriften errech-

net, welche Umsatzsteueranteile ihnen jeweils zur Deckung zustehen. Damit wird die Verteilung automatisch auf die Einhaltung der gesamtfiskalischen Budgetrestriktion ausgerichtet.

In diesem Zusammenhang kommt auch den Forderungen, in einer grundlegenden Reform der Finanzverfassung die Aufgabenkompetenz und Ausgabenverteilung zwischen den Gebietskörperschaften zu klären (siehe z.B. Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, 2001 und Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, 2000), neue Dringlichkeit zu.

Literatur

- Baretti, Christian, Bernd Huber und Karl Lichtblau (2001). "Das Maßstäbengesetz auf dem Prüfstand". In: *ifo Schnelldienst* 54.11, S. 12–20.
- Bundesministerium der Finanzen (2024). "Bund-Länder-Finanzbeziehungen auf der Grundlage der Finanzverfassung".
- Bundesregierung (2024). "Bericht der Bundesregierung über Struktur und Höhe des Finanzausgleichs sowie der Zuweisungen gemäß § 11 des Finanzausgleichsgesetzes im Ausgleichsjahr 2023". In: *Drucksache Deutscher Bundestag* 20.11590, S. 1–16.
- Deutsche Bundesbank (Juni 2023). "Zur zunehmenden Bedeutung der Extrahaushalte des Bundes". In: *Monatsbericht*, S. 63–82.
- Döring, Thomas und Dieter Stahl (2000). "Institutionenökonomische Aspekte der Neuordnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs: Anmerkungen zum Urteil des Bundesverfassungsgerichts über ein "Maßstäbengesetz" für den Länderfinanzausgleich vom 11. November 1999". In: *Studien zur Ordnungsökonomik*.
- Häde, Ulrich (1996). *Finanzausgleich: die Verteilung der Aufgaben, Ausgaben und Einnahmen im Recht der Bundesrepublik Deutschland und der Europäischen Union*. Tübingen: Mohr.
- Heinemann, Friedrich (2017). "Ein „historischer Beschluss“ zur Neuordnung des deutschen Finanzausgleichs?: Eine Bewertung aus finanzwissenschaftlicher Perspektive". In: *Jahrbuch des Föderalismus 2017: Föderalismus, Subsidiarität und Regionen in Europa*. Nomos Verlagsgesellschaft mbH Co. KG, S. 104–113.
- Kempny, Simon und Ekkehart Reimer (2014). "Neuordnung der Finanzbeziehungen – Aufgabengerechte Finanzverteilung zwischen Bund, Ländern und Kommunen". In: *Verhandlungen des 70. Deutschen Juristentages. Band I: Gutachten*. München: C.H. Beck, S. D 1–D 138.
- Lenk, Thomas und Philipp Glinka (2018). "Die Finanzbeziehungen zwischen Bund und Ländern in Deutschland ab 2020". In: *Zeitschrift für öffentliches Recht* 73, S. 831–854.
- Peffekoven, Rolf (2001). "Die Verteilung der Umsatzsteuer ist keine reine Rechenoperation". In: *Wirtschaftsdienst* 4, S. 206–213.
- Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2001). "Jahresgutachten 2000/01 des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaft-

lichen Entwicklung - Unterrichtung durch die Bundesregierung". In: *Drucksache Deutscher Bundestag* 14.4792.

Seiler, Christian (2020). "Grundgesetz-Kommentar 93: Artikel 106 GG". In: *Maunz und Dürig* C.H. Beck, München.

Sonderausschuss Maßstäbengesetz (2001). "Beschlussempfehlung und Bericht des Sonderausschusses Maßstäbengesetz/ Finanzausgleichsgesetz". In: *Drucksache Deutscher Bundestag* 14.6533.

Störmann, Wiebke (2014). "Finanzausgleich nach 2020: Reformbedarf und Vorschläge zur Neuordnung". In: *List Forum für Wirtschafts- und Finanzpolitik* 4.2, S. 132–157.

Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen (1995). "Gutachten zur Einnahmeverteilung zwischen Bund und Ländern". In: *Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen - Probleme und Lösungsmöglichkeiten* 56.

– (2015). "Reform des bundesstaatlichen Finanzausgleichs". In: *Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen*.

– (2000). "Stellungnahme zum Finanzausgleichsurteil des Bundesverfassungsgericht vom 11. November 1999". In: *Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen* 68.