

B. Finanzverfassungsrechtliche Grundlagen

I. Staatliche Einnahmen

1. Überblick

Die grundgesetzliche Finanzverfassung setzt voraus, dass sich der Staat im Wesentlichen durch Steuern finanziert. Das Finanzverfassungsrecht ist daher in weiten Teilen ein „Steuerverfassungsrecht“. Daneben kennt das deutsche Abgabenrecht weitere Einnahmearten (Abb. 2). Zu nennen sind z. B. 26

- Gebühren,
- Beiträge,
- Sonderabgaben,
- sonstige Abgaben,
- Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung und
- Einnahmen aus Krediten.

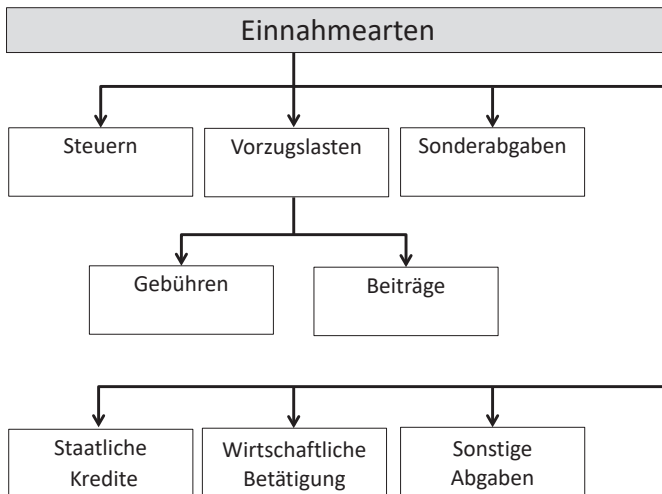


Abb.2: Überblick über die staatlichen Einnahmen.

2. Steuern

- 27** Die Bundesrepublik Deutschland ist ein „Steuerstaat“. Zwar legen sich die Verfassungen des Bundes und der Länder nicht ausdrücklich auf eine bestimmte Wirtschaftsordnung fest. Der X. Abschnitt des Grundgesetzes ist jedoch auf Steuern als Instrument der Finanzierung des Staates fixiert, indem er die Gesetzgebungs- (Art. 105 GG) und die Verwaltungskompetenzen (Art. 108 GG) für Steuern detailliert festlegt, das Steueraufkommen präzise verteilt (Art. 106 und Art. 107 GG) und bestimmte Steuerarten in ihrer Existenz voraussetzt. Freilich beschränkt sich das Grundgesetz nicht auf die Finanzausstattung des Staates mit Steuern, sondern erwähnt auch „Abgaben“ (Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 GG) und „Gebühren“ (Art. 74 Abs. 1 Nr. 22 und Art. 80 Abs. 2 GG). Dennoch liegt der Verfassung die Vorstellung zugrunde, dass sich die Finanzierung der staatlichen Aufgaben im Bund im Kern auf Steuern und nicht auf andere Abgaben oder eine erwerbswirtschaftliche Betätigung stützt.
- 28** Was allerdings eine Steuer ist, definiert das Grundgesetz nicht. Auf einfachgesetzlicher Ebene enthielt erstmals § 1 der Reichsabgabenordnung von 1919 eine Begriffsbestimmung, die allgemeine Anerkennung gefunden hat. Das BVerfG betont zwar, dass es methodisch unzulässig ist, den einfachgesetzlich definierten Steuerbegriff ohne Weiteres in das Verfassungsrecht zu übernehmen. Dennoch geht das BVerfG in Übereinstimmung mit der herrschenden Lehre davon aus, dass der historische Verfassungsgeber an die Definition der Reichsabgabenordnung anknüpfte und sie für die Auslegung der Art. 105 bis Art. 108 GG übernahm.
- 29** Die 1977 in Kraft getretene Abgabenordnung hat in ihrem § 3 Abs. 1 den Steuerbegriff der Reichsabgabenordnung im Wesentlichen übernommen.

§ 3 Abs. 1 AO

„Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.“

- 30** Eine Steuer wird demnach durch vier Begriffsmerkmale gekennzeichnet:
1. Geldleistungen – im Gegensatz zu Sach- oder Dienstleistungen;
 2. hoheitliche Auferlegung durch ein öffentlich-rechtliches Gemeinwesen – im Gegensatz zu privatrechtlichen Zahlungen oder Leistungen an sonstige juristische Personen des öffentlichen Rechts;
 3. Gegenleistungsfreiheit – im Gegensatz zum Entgelt für bestimmte Verwaltungsleistungen;

4. Einnahmenerzielungsabsicht – die freilich nur Nebenzweck sein kann. Steuern sind hoheitlich auferlegte einmalige oder laufende Geldleistungen. Dieses Begriffsmerkmal haben sie mit allen anderen Abgabearten gemeinsam. Anders als Gebühren und Beiträge, werden Steuern aber voraussetzungslos erhoben. Sie stellen daher keine unmittelbar zurechenbare Gegenleistung für eine bestimmte staatliche Tätigkeit dar, sondern dienen der Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs. 31

Eine Zweckbindung des Steueraufkommens bei den sog. Zwecksteuern ist grundsätzlich zulässig. Zwecksteuern sind Abgaben, deren Aufkommen in Durchbrechung des Haushaltsgrundsatzes der Gesamtdeckung für einen bestimmten Zweck reserviert ist. Nach dem Grundsatz der Gesamtdeckung hat das gesamte Steueraufkommen der Deckung aller Ausgaben zu dienen (§ 8 Satz 1 BHO; vgl. Abb. 3). 32

Zwecksteuern sind nach § 8 Satz 2 BHO nur zulässig, sofern sie durch Gesetz vorgeschrieben oder durch Haushaltsvermerk im Haushaltsplan zugelassen sind. Als Durchbrechung des Grundsatzes der Gesamtdeckung müssen Zwecksteuern die Ausnahme bleiben. Zwecksteuern müssen grundsätzlich geeignet sein, den Zweck ihrer Erhebung zu erfüllen bzw. der Zielerreichung näher zu kommen (Zwecktauglichkeit). 33

Beispiele

Nach § 4 Satz 1 Alkopopsteuergesetz ist das „Netto-Mehraufkommen aus der Alkopopsteuer [...] zur Finanzierung von Maßnahmen zur Suchtprävention der Bundeszentrale für gesundheitliche Aufklärung zu verwenden.“ – Art. 1 Satz 1 des Straßenbaufinanzierungsgesetzes schreibt vor, einen Teil des Aufkommens an Mineralölsteuer „für Zwecke des Straßenwesens zu verwenden“.

Jede Steuer dient nicht nur der Erzielung von Einkünften; sie wirkt darüber hinaus stets sozialgestaltend. Zu denken ist etwa an wirtschafts-, umwelt- 34

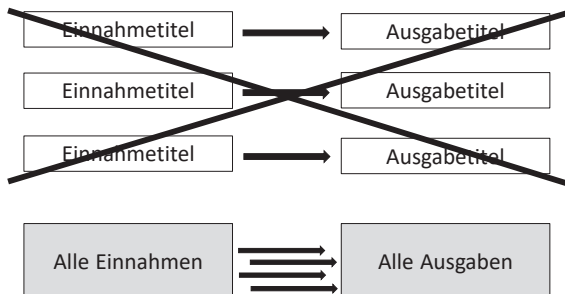


Abb. 3: Haushaltsgrundsatz der Gesamtdeckung.

oder sozialpolitische Effekte, die den Neben- oder sogar Hauptzweck einer Steuer bilden können (sog. Lenkungssteuer). Der Gesetzgeber darf derartige interventionistische Auswirkungen von Steuern bewusst einsetzen.

Beispiele

Gemäß § 9 KraftStG bemisst sich der Steuersatz bei der Kraftfahrzeugsteuer nicht mehr nur nach dem Hubraum, sondern auch nach dem CO₂-Ausstoß des Fahrzeugs. Hingegen ist nach § 3d KraftStG das Halten von Elektrofahrzeugen für zehn Jahre ab dem Tag der erstmaligen Zulassung kraftfahrzeugsteuerbefreit.

- 35** Die Grenze des Steuerbegriffs wird jedoch dann überschritten, wenn Abgaben keinerlei Finanzierungsfunktion mehr zukommt, sie also nach Gewicht und Auswirkung einem Verhaltensverbot gleichzusetzen sind.

Beispiele

Geldstrafen; Bußgelder; Zwangsgelder.

3. Gebühren

- 36** Eine Legaldefinition des Begriffs der Gebühr findet sich im Grundgesetz nicht. Es hat sich dennoch eine allgemein anerkannte Umschreibung herausgebildet.

Definition

Gebühren sind öffentlich-rechtliche Geldleistungen, die als Entgelt für konkrete, individuell zurechenbare staatliche Leistungen auferlegt werden und die dazu bestimmt sind, die Kosten der Leistung ganz oder teilweise zu decken („Verwaltungspreis“). Gebühren werden für die tatsächliche Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung erhoben. Mit den Beiträgen werden sie unter den Begriff der „Vorzugskosten“ zusammengefasst.

Beispiele

Flugsicherungsgebühr; Gerichtsgebühr; Kindergartengebühr; Straßennutzungsgebühr; Studiengebühr; Telekommunikations-Lizenzgebühr.

- 37** Zu differenzieren ist zwischen verschiedenen Gebührenarten:
- Eine Verwaltungsgebühr wird für ganz bestimmte Verwaltungshandlungen erhoben.
 - Die Benutzungsgebühr ist das Entgelt für die Inanspruchnahme einer öffentlich-rechtlichen Einrichtung.
 - Teilweise wird die privilegierende Rechtsübertragung (Verleihungsabgabe / Lizenzentgelt) als dritter Gebührentyp genannt.

4. Beiträge

Definition

38

Ein Beitrag ist eine Abgabe zur vollen oder teilweisen Deckung von Kosten für eine staatliche Einrichtung oder Leistung, die von denjenigen erhoben wird, denen die Einrichtung oder Leistung angeboten wird. Beiträge werden folglich für die Möglichkeit der Inanspruchnahme erhoben, ohne dass die Einrichtung oder Leistung tatsächlich in Anspruch genommen worden sein müsste.

Beispiele

Über Erschließungsbeiträge nach §§ 127 ff. BauGB werden die Straßenanlieger an den Erschließungskosten einer Straße beteiligt, weil sie die Möglichkeit der Straßennutzung erhalten. Ob die Anlieger die Straße tatsächlich nutzen werden, ist für die Entstehung der Beitragsschuld irrelevant. – Weitere Beispiele sind die Kurtaxe oder Rundfunkbeiträge. Auch ihre Entstehung ist von der konkreten Benutzung von Kureinrichtungen oder Rundfunkgeräten unabhängig.

Von den abgabenrechtlichen Beiträgen im engeren Sinne sind die „Beiträge“ zu trennen, die durch öffentlich-rechtliche Körperschaften (Rechtsanwaltskammern, Industrie- und Handelskammern usw.) von ihren Mitgliedern erhoben werden. Es handelt sich um Mitgliedsbeiträge, die als sog. Verbandslasten von den Vorzugslasten unterschieden werden. 39

5. Sonderabgaben

Definition

40

Sonderabgaben sind – wie auch Steuern – hoheitlich auferlegte Geldleistungspflichten. Sie unterscheiden sich von den Steuern dadurch, dass sie nicht nach allgemeinen Merkmalen von allen Bürgern erhoben werden.

Die Kompetenzgrundlage von Sonderabgaben findet sich außerhalb der Finanzverfassung in den allgemeinen Vorschriften über die Sachgesetzgebungszuständigkeit nach Art. 70 ff. GG. Sonderabgaben stellen zudem keine Gegenleistung für staatliche Leistungen oder Vorteilsgewährungen dar und sind deshalb keine Gebühren oder Beiträge. 41

Da das Grundgesetz davon ausgeht, dass „die Gemeinlasten aus Steuern finanziert werden“¹⁰, sind die außersteuerlichen Sonderabgaben nur ausnahmsweise zulässig und bedürfen einer besonderen Rechtfertigung. Dies gilt umso mehr, als das Aufkommen der Sonderabgaben nicht in den allge- 42

10 BVerfGE 92, 91 (113) – Feuerwehrabgabe.

meinen Haushalt fließt, sondern einem Sonderfonds vorbehalten ist und damit potenziell das Budgetrecht des Parlaments gefährdet.

- 43 Die Erhebung von Sonderabgaben ist deshalb nur gestattet, wenn
- sich der Gesetzgeber ihrer im Rahmen der Verfolgung eines Sachzwecks bedient, der über die bloße Mittelbeschaffung hinausgeht,
 - eine von der Allgemeinheit durch eine gemeinsame Interessenlage oder andere Gegebenheiten klar abgrenzbare Gruppe von Abgabepflichtigen in Anspruch genommen wird (sog. Homogenitätserfordernis),
 - eine spezifische Sachnähe zwischen der Gruppe der Abgabepflichtigen und dem mit der Abgabe verfolgten Zweck besteht (sog. Sachnähe oder Finanzierungsverantwortung),
 - zwischen den Belastungen und den Begünstigungen, welche die Sonderabgabe hervorruft, eine sachgerechte Verknüpfung besteht, die durch die Verwendung der Sonderabgabe zugunsten der belasteten Gruppe hergestellt wird (sog. Gruppennützigkeit) und
 - das Aufkommen aus der Sonderabgabe im Haushaltsplan dokumentiert ist.

Beispiele

Zulässige Sonderabgaben:

Abwasserabgabe¹¹; Berufsausbildungsabgabe¹²; Filmförderungsabgabe¹³; Umlage zur Finanzierung der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht¹⁴; Insolvenz-sicherungsabgabe¹⁵.

Unzulässige Sonderabgaben: Kohlepfennig¹⁶; Sonderabfallabgaben¹⁷; Beitrag nach dem Absatzfondsgesetz¹⁸.

- 44 Im Haushaltsplan werden Sonderabgaben in einer Übersicht nach dem Gesamtplan und vor dem Einzelplan 01 ausgewiesen (Abb. 4).
- 45 Sonderabgaben sind stets temporär und bedürfen einer fortlaufenden Legitimation. Sie müssen vom Gesetzgeber regelmäßig darauf überprüft werden, ob ihre Zulässigkeitsvoraussetzungen noch erfüllt sind.

11 OVG Münster, NVwZ 1984, 391.

12 BVerfGE 55, 274.

13 BVerwGE 45, 1.

14 BVerfGE 124, 235.

15 BVerwGE 72, 212.

16 BVerfGE 91, 186.

17 BVerfGE 98, 83.

18 BVerfGE 122, 316.

Sonderabgaben des Bundes

Die Nennung einer Abgabe in dieser Auflistung qualifiziert die Abgabe nicht als Sonderabgabe.

Epl.	Sonderabgabe		Abgabevolumen in Mio. €		
			Soll 2021	Soll 2020	Ist 2019
1	2		3	4	5
04	Bezeichnung:	Filmabgabe der Kinos, Videowirtschaft, Fernsehveranstalter und Programmvermarkter	49,60	48,80	57,60
	Rechtsgrundlage:	§§ 151, 152, 153, 154, 155, 156 i.V.m. § 146 ff. Filmförderungsgesetz (FFG) vom 23.12.2016 (BGBl. I S. 3413)			
	Abgabezweck:	Förderung der Filmwirtschaft, Videowirtschaft und Maßnahmen nach §§ 2, 3 FFG durch die Filmförderungsanstalt			
	verpflichtet:	Kinos (§§ 151 i.V.m. § 146 ff FFG), Videowirtschaft: Videoprogrammanbieter (§§ 152 i.V.m. § 146 ff FFG) und Anbieter von Videabrufdiensten (§§ 153 i.V.m. § 146 ff FFG); Fernsehveranstalter und Programmvermarkter (§§ 154,155 und 156 i.V.m. § 146 ff FFG)			
	begünstigt:	Filmförderungsanstalt und die von dieser geförderte Filmwirtschaft (Kinofilm); insbesondere Produzenten, Drehbuchautoren, Verleih- und Vertriebsunternehmen, Videoprogramm-			

Abb.4: Dokumentation von Sonderabgaben im Haushaltsplan.

6. Einnahmen aus erwerbswirtschaftlicher Betätigung und aus Krediten

Zwar werden staatliche Ausgaben überwiegend durch Einnahmen aus Abgaben gedeckt. Von nicht untergeordneter Bedeutung sind jedoch ebenfalls Einnahmen, die aus einer erwerbswirtschaftlichen Betätigung des Staates oder einer staatlichen Kreditaufnahme resultieren. Aus einer wirtschaftlichen Betätigung des Staates lassen sich etwa folgende Einnahmen generieren:

- Mieten und Pachten für die Nutzung von Grundstücken und Gebäuden,
- Erlöse aus der Erbringung von Dienstleistungen,
- Erlöse aus der Veräußerung von Staatsvermögen,
- Gewinne aus Beteiligungen an Unternehmen,
- Zinseinnahmen.

Zudem kann sich der Staat zur Finanzierung öffentlicher Aufgaben Finanzmittel auf Zeit verschaffen, indem er Kredite aufnimmt. Die Aufnahme öffentlicher Kredite ist die vertragliche Begründung von Staatsschulden, die einem öffentlichen Haushalt für eine bestimmte Zeit Geldmittel zuführt. Staatsschulden resultieren aus der Verzinsungs- und Rückzahlungspflicht der aufgenommenen Kredite. Verfassungsrechtliche Grenzen der Kreditfinanzierung ergeben sich für den Bund und die Länder aus Art. 109 Abs. 2 und 3 GG sowie – nur für den Bund – aus Art. 115 Abs. 2 GG.

7. Zusammenfassung

- 48** – Das Grundgesetz definiert den Begriff der Steuer nicht, sondern setzt ihn voraus. Nach allgemeiner Meinung ist der verfassungsrechtliche Steuerbegriff durch die traditionelle einfachgesetzliche Legaldefinition in § 3 Abs. 1 AO vorgeprägt. Gemäß § 3 Abs. 1 AO sind Steuern „einmalige oder laufende Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für besondere Leistung darstellen und die von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.“
- Die Gebühren gehören mit den Beiträgen zu den Vorzugslasten, die durch ihren Entgeltcharakter geprägt sind. Die Gebühr ist eine Geldleistung, die der Verpflichtete für eine von ihm beanspruchte und vom Staat gewährte öffentliche Leistung zu erbringen hat („Verwaltungspreis“). Die individuell zurechenbare Leistung kann in einer Amtshandlung der Verwaltung (Verwaltungsgebühr) oder in der Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen (Benutzungsgebühr) liegen. Teilweise wird eine Rechtsübertragung (Verleihungsgebühr/Lizenzgebühr) als dritter Gebührentyp genannt.
 - Beiträge sind wie die Gebühren Vorzugslasten, die sich durch ihren Entgeltcharakter von den Steuern unterscheiden. Anders als die Gebühr setzt der Beitrag nicht notwendig die tatsächliche Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung durch den Abgabepflichtigen voraus. Verwaltungsbeiträge knüpfen an die abstrakte Möglichkeit der Inanspruchnahme an.
 - Sonderabgaben sind außersteuerliche Geldleistungspflichten, die nicht nach allgemeinen Merkmalen von allen Bürgern erhoben werden, sondern von einer abgrenzbaren homogenen Gruppe, die dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck evident nähersteht als die Allgemeinheit der Steuerzahler. Aus dieser Sachnähe muss eine besondere Gruppenverantwortung für die Erfüllung der mit der außersteuerlichen Abgabe zu finanzierenden Sachaufgabe entspringen.

II. Steuerertragshoheit

1. Verteilungsmodelle

- 49** In einem Bundesstaat stehen für die Verteilung des Steueraufkommens auf Bund, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände verschiedene Modelle zur Verfügung.

1.1 Beitragssystem

In einem Beitragssystem erhalten entweder der Gesamtstaat oder die Gliedstaaten das gesamte Steueraufkommen mit der Maßgabe, den Finanzbedarf der anderen Seite durch angemessene Zuweisungen (Beiträge) zu gewährleisten. Das Beitragssystem wurde unter der Verfassung des Deutschen Reichs vom 16. April 1871 (RV 1871) praktiziert. Nach Art. 70 RV 1871 hatte das Reich nur die Ertragshoheit über die Zölle und Verbrauchsteuern. Soweit diese Einnahmen nicht ausreichten, waren die Bundesstaaten, denen alle übrigen Steuereinnahmen zustanden, verpflichtet, dem Reich entsprechende Beiträge, die sog. Matrikularbeiträge, zu entrichten (Abb. 5).

Art. 70 RV 1871

„¹Zur Bestreitung aller gemeinschaftlichen Ausgaben dienen zunächst die etwaigen Überschüsse der Vorjahre, sowie die aus den Zöllen, den gemeinschaftlichen Verbrauchssteuern und aus dem Post- und Telegraphenwesen fließenden gemeinschaftlichen Einnahmen. ²Insoweit dieselben durch diese Einnahmen nicht gedeckt werden, sind sie, solange Reichssteuern nicht eingeführt sind, durch Beiträge der einzelnen Bundesstaaten nach Maßgabe ihrer Bevölkerung aufzubringen, welche bis zur Höhe des budgetmäßigen Betrages durch den Reichskanzler ausgeschrieben werden.“

Ein Beitragssystem weist jedoch schwerwiegende Nachteile auf: Es macht insbesondere die Nehmerseite, die auf die Beiträge angewiesen ist, von der Geberseite abhängig. Nicht ohne Grund bezeichnete Reichskanzler *Otto v. Bismarck* das Reich als einen „lästige(n) Kostgänger bei den Einzelstaaten“¹⁹. Mit der Eigenständigkeit des Zentralstaates und der Gliedstaaten in einem föderalen Staat ist es daher nur schwer vereinbar.

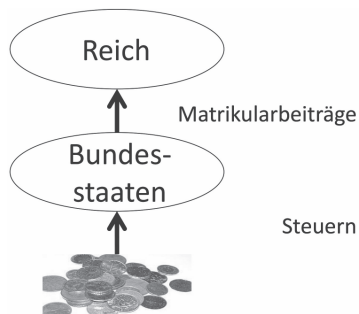


Abb. 5: Beitragssystem nach der Reichsverfassung von 1871.

19 Zitiert nach Ullmann, Der deutsche Steuerstaat, 2005, S. 74.

1.2 Trennsystem

- 52** Das Trennsystem verteilt den Ertrag bestimmter Steuern oder Steuerarten auf Bund, Länder und Gemeinden (Abb. 6). Dabei können die Erträge entweder allen staatlichen Ebenen gleichermaßen zugeordnet werden (freies Trennsystem) oder differenziert nach Steuerarten entweder dem Bund oder der Ländergesamtheit zugewiesen werden (gebundenes Trennsystem). Aus Sicht der Ertragshoheit wird daher zwischen Bundessteuern und Landessteuern differenziert
- 53** Das Trennsystem hat den Vorteil, dass es die haushaltswirtschaftliche Eigenverantwortlichkeit von Bund und Ländern am ehesten verwirklicht. Zudem wird das Steueraufkommen im Trennsystem nach formalen Kriterien und damit eindeutig und klar verteilt.
- 54** Andererseits trägt jede Ebene das Risiko eines Rückgangs der Einnahmen. Konjunkturell bedingte Schwankungen oder sogar Verschiebungen beim Aufkommen der einzelnen Steuerarten könnten die Einnahmesituation der jeweils betroffenen Ebene dadurch u. U. unverhältnismäßig beeinträchtigen. Da dem Trennsystem flexible Korrekturinstrumente fehlen, kann es nicht die für eine staatliche Aufgabenwahrnehmung notwendige Einnahmenstabilität gewährleisten.

1.3 Verbundsystem

- 55** Im Verbundsystem fließt das gesamte Steueraufkommen zunächst in einen gemeinsamen Topf und wird danach quotall auf die verschiedenen Ebenen aufgeteilt (Abb. 7). Die beteiligten Gebietskörperschaften partizipieren also mit einem bestimmten (feststehenden oder wechselnden) Anteilssatz am Gesamtsteueraufkommen.
- 56** Sie tragen daher nur nach Maßgabe des Beteiligungsschlüssels das Aufkommensrisiko. Konjunkturelle Veränderungen des Steueraufkommens

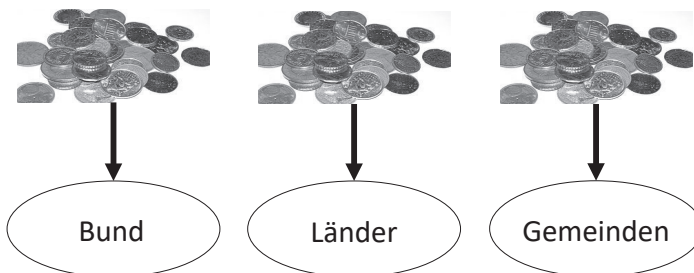


Abb. 6: Trennsystem.