

Übersicht zum öffentlichen Finanzrecht

Das öffentliche Finanzrecht umfasst das Recht der Einnahmen sowie das Recht der Ausgaben der öffentlichen Hand. In beiden Bereichen gibt es Überschneidungen mit dem öffentlichen Wirtschaftsrecht, weshalb der Schwerpunkt im Folgenden auf den Kernbereichen des öffentlichen Finanzrechts liegt. Behandelt wird auch das zugehörige Prozessrecht, mit dem Schwerpunkt auf den Charakteristika der Finanzgerichtsbarkeit.

I. Finanzverfassungs- und Finanzverwaltungsrecht

1. Einnahmenseite, insbesondere Abgabenrecht

Öffentliche Einnahmen können aus hoheitlichen und nichthoheitlichen Quellen resultieren. Zu den nichthoheitlichen Einnahmequellen zählen Kredite sowie Erträge und Entgelte aus bestehendem Vermögen und erwerbswirtschaftlicher Tätigkeit der öffentlichen Hand. Das Recht der öffentlichen Unternehmen ist zugleich Teil des öffentlichen Wirtschaftsrechts. Trotz der wirtschaftspolitischen Neutralität der Verfassung¹ gibt es verfassungsrechtliche Grenzen der wirtschaftlichen Betätigung der öffentlichen Hand. Dies sind insbesondere Monopolstellungen sowie Auszehrungs- und Verdrängungswettbewerb, denn dadurch würden die privaten Konkurrenten in ihrer Berufsfreiheit (Art. 12 GG) verletzt.² Davon ausgenommen sind bislang die verfassungsrechtlich durch Art. 105 I GG legitimierten Finanzmonopole, von denen nur noch das Branntweinmonopol fortbesteht, welches aber wegen Unvereinbarkeit mit Unionsrecht 2017 ausläuft, § 41 IV 1 Branntweinmonopolgesetz. Für die Kommunen bestehen nach dem Kommunalrecht der Länder genauere Beschränkungen für wirtschaftliche Betätigungen.

Hoheitliche Einnahmequellen sind neben Finanzzuweisungen vor allem öffentliche Abgaben; keine Einnahmequelle stellen Enteignungen dar.³ Wenngleich es verfassungsrechtlich keinen numerus clausus von Abgabenarten gibt,⁴ hat sich ein Kanon herausgebildet, der Steuern, Sonderabgaben, Vorzugslasten (Gebühren und Beiträge) sowie Sozialversicherungsbeiträge bzw. Sozialabgaben unterscheidet:

• Gemeinlasten: Steuern

Der verfassungsrechtliche Steuerbegriff ist mit der einfachrechtlichen Legaldefinition aus § 3 I AO identisch, soweit sich nicht aus der Finanzverfassung (Abschnitt X des GG) Abweichungen ergeben. Demnach sind Steuern Geldleistungen (in Abgrenzung zu Sachleistungen und Dienstleistungen), die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen (Gemeinlast in Abgrenzung zu Sonderlasten) und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen auferlegt werden (einseitig hoheitliche Verpflichtung), um Einnahmen zu erzielen (fiskalischer Besteuerungszweck), wobei die Erzielung von Einnahmen Nebenzweck sein kann (nichtfiskalischer Besteuerungszweck). Bei Steuern mit letztgenanntem Zweck handelt es sich um Lenkungssteuern. Diese schaffen Anreize zu bestimmtem Tun oder Unterlassen der Besteuererten und dienen so der Verfolgung wirtschafts- oder sozialpolitischer Ziele.

Der grundgesetzlichen Finanzverfassung liegt die Vorstellung zugrunde, dass die Finanzierung der staatlichen Aufgaben in Bund und Ländern einschließlich der Gemeinden grundsätzlich aus steuerlichen Abgaben erfolgt (Steuerstaatsprinzip); der Grundsatz zielt darauf ab, das gesamte staatliche Finanzvolumen der Budgetplanung und -entscheidung von Parlament und Regierung zu unterstellen (s.u.).⁵ Gegenüber den Gesetzgebungskompetenzen der Art. 70 ff. GG und den Verwaltungskompetenzen der Art. 83 ff. GG sieht die Finanzverfassung in Art. 105 GG besondere Regelungen zur Steuergesetzgebungshoheit und in Art. 108 GG besondere Regelungen zur Steuerverwaltungshoheit vor. Zudem regelt die Finanzverfassung in Art. 106 bis 107 GG als dritte Kategorie die Steuerertragshoheit. Eine ausschließliche Steuergesetzgebungshoheit des Bundes besteht gem. Art. 105 I GG nur betreffend Einfuhr- und Ausfuhrabgaben, die nach Maßgabe des Zolltarifs von der Warenbewegung über die Zollgrenze erhoben werden (Zölle);⁶ sie fallen unter den verfassungsrechtlichen Steuerbegriff, Art. 105 II GG. Aufgrund des Unionsrechts hat diese Bundeskompetenz aber kaum noch Bedeutung. Daneben normiert Art. 105 II GG konkurrierende Steuergesetzgebungskompetenzen und Art. 105 IIa GG ausschließliche Steuergesetzgebungskompetenzen der Länder, womit den Ländern ein begrenztes Steuerfindungsrecht verbleibt;⁷ eine grundsätzliche Länderkompetenz entsprechend Art. 70 I GG besteht für Steuern nicht. Für die Abgrenzung zwischen Bundes- und Länderkompetenzen kommt es auf das Merkmal der Gleichartigkeit der Steuern an. Im Rahmen der konkurrierenden Steuergesetzgebung ist eine Landessteuer einer bestehenden Bun-

1 BVerfGE 4, 7 (17 f.), Urt. v. 20.7.1954, Az. 1 BvR 459/52 u.a. = NJW 1954, 1235 (1236) = juris, Rn 37 f.; BVerfGE 7, 377 (400), Urt. v. 11.6.1958, Az. 1 BvR 596/56 = NJW 1958, 1035 (1036) = juris, Rn 63; BVerfGE 50, 290 (336 f. und 338), Urt. v. 1.3.1979, Az. 1 BvR 532 und 533/77 sowie 419/78 und 1 BvL 21/78 = NJW 1979, 699 (702) = juris, Rn 119 f.

2 BVerwGE 39, 329 (337), Urt. v. 22.2.1972, Az. I C 24.69 = VerwRspr 1973, 215 (221) = juris, Rn 23; BVerwG NJW 1978, 1539 (1540), Beschl. v. 1.3.1978, Az. VII B 144.76 = juris, Rn 5 und 7; VGH BW, NJW 1995, 274 (274), Urt. v. 15.8.1994, Az. 1 S 1613/93 = juris, Rn 18; OVG LSA, LKV 2009, 91 (93), Urt. v. 29.10.2008, Az. 4 L 146/05 = juris, Rn 45.

3 Enteignungen kommen nur in Betracht, wenn das zu enteignende Eigentumsobjekt für eine konkrete, dem Wohl der Allgemeinheit dienende Aufgabe gebraucht wird, nicht hingegen aus fiskalischen Gründen (BVerfG NJW 1999, 1176 (1176), Beschl. v. 18.11.1998, Az. 1 BvR 21/97 = juris, Rn 5). Zudem stünde Enteignungen von Finanzvermögen zu fiskalischen Zwecken entgegen, dass die Eigentumsgarantie bei Enteignungen nicht aufgehoben, sondern lediglich von einer Bestandsgarantie zu einer Wertgarantie abgeschwächt wird; der Einnahme stünde daher eine Ausgabe in Form der Entschädigung des Enteigneten gegenüber.

4 BVerwGE 44, 202 (205), Urt. v. 30.11.1973, Az. VII C 78.72 = NJW 1974, 659 (660) = juris, Rn 28; BVerfGE 82, 159 (181), Beschl. v. 31.5.1990, Az. 2 BvL 12 und 13/88 sowie 2 BvR 1436/87 = NVwZ 1991, 53 (55) = juris, Rn 98; BVerfGE 93, 319 (342), Beschl. v. 7.11.1995, Az. 2 BvR 413/88 und 1300/93 = NVwZ 1996, 469 (470) = juris, Rn 149; BVerfGE 108, 1 (15), Urt. v. 19.3.2003, Az. 2 BvL 9, 10, 11 und 12/98 = NVwZ 2003, 715 (716) = juris, Rn 48; BVerfGE 110, 370 (387), Beschl. v. 18.5.2004, Az. 2 BvR 2374/99 = NVwZ 2004, 1477 (1479) = juris, Rn 85; BVerfGE 137, 1 (17 f.), Beschl. v. 25.6.2014, Az. 1 BvR 668 und 2104/10 = NVwZ 2014, 1448 (1449) = juris, Rn 42.

5 BVerfGE 78, 249 (266 f.), Beschl. v. 8.6.1988, Az. 2 BvL 9/85 und 3/86 = NJW 1988, 2529 (2529 f.) = juris, Rn 43; BVerfGE 93, 319 (342) = NVwZ 1996, 469 (470) = juris, Rn 149; BVerfGE 82, 159 (178 f.) = NVwZ 1991, 53 (54) = juris, Rn 90.

6 BVerfGE 8, 260 (269), Beschl. v. 29.10.1958, Az. 2 BvL 19/56 = NJW 1959, 331 (331) = juris, Rn 36.

7 BT-Drs. V/2861 v. 30.04.1968, S. 33 und 87.

dessteuer gleichartig und damit kompetenzwidrig, wenn sich die steuerbegründenden Tatbestände, namentlich Steuergegenstand, Besteuerungsmaßstab, Art der Erhebung und die beanspruchte Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, gleichen.⁸ Auch im Rahmen von Art. 105 IIa 1 GG sind Landesgesetze über örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig und damit kompetenzwidrig, wenn sich die steuerbegründenden Tatbestände, namentlich Steuergegenstand, Besteuerungsmaßstab und Art der Erhebungstechnik, gleichen und dieselbe Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit beansprucht wird.⁹ Allerdings sind die bei Inkrafttreten des Finanzreformgesetzes am 1.1.1970 üblicherweise bestehenden örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern der Länder mit bundesrechtlich geregelten Steuern von vornherein als nicht gleichartig anzusehen.¹⁰ Trotz der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie gem. Art. 28 II GG keine originäre Steuernormierungshoheit haben die Kommunen. Jedoch haben die Länder ihre Gesetzgebungskompetenz über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern nach Art. 105 IIa 1 GG in ihren Kommunalabgabengesetzen auf die Kommunen, denen nach Art. 106 VI 1 GG das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern zusteht, übertragen, so dass den Kommunen ein entsprechendes Steuersatzungsrecht zukommt. Auf dieser Grundlage basieren etwa Zweitwohnungsteuern und Hundesteuern. Zudem ist den Gemeinden gem. Art. 28 II 3 GG eine ihnen mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle garantiert. Derzeit einzige Steuerquellen dieser Art sind die Gewerbesteuer und die Grundsteuer, deren Höhe die Gemeinden durch Hebesätze erhöhen können (Art. 106 IV 2 GG, § 16 GewStG, § 25 GrStG). Zur Vermeidung kommunaler Steueroasen gesetzlich festgelegte Mindesthebesätze (§ 16 IV 2 GewStG) verstoßen nicht gegen die gemeindliche Finanzautonomie.¹¹ Die Steuerverwaltungshoheit ist gem. Art. 108 GG grundsätzlich zwischen Bund und Ländern aufgeteilt. Für die den Kommunen allein zufließenden Steuern bestimmt Art. 108 IV 2 GG ausdrücklich, dass die Länder ihre diesbezüglichen Steuerverwaltungskompetenzen auf die Kommunen übertragen können. Die Aufbauorganisation der Bundes- und Landesfinanzbehörden ist auf Grundlage von Art. 108 I 2 und II 2 GG im Finanzverwaltungsgesetz (FVG) geregelt; das von den Bundes- und Landesfinanzbehörden sowie im Falle der Übertragung nach Art. 108 IV 2 GG von den Kommunen anzuwendende Steuerverfahrensrecht ist auf Grundlage von Art. 108 V GG insbesondere in der Abgabenordnung (AO) niedergelegt, § 1 I, II AO. Im Übrigen bestimmen die Länder vor allem in den Kommunalabgabengesetzen weitere Anwendungsbereiche der AO.

Der abgabenrechtliche Steuerbegriff (s.o.) umfasst – ähnlich dem verfassungsrechtlichen Steuerbegriff – neben den eigentlichen Steuern auch Einfuhr- und Ausfuhrabgaben (Zölle), § 3 III AO. Das Steuerverfahren gliedert sich regelmäßig in Festsetzungsverfahren (Vierter Teil der AO) und Erhebungsverfahren (Fünfter Teil der AO) sowie ggf. ein Vollstreckungsverfahren (Sechster Teil der AO).

Neben den Staaten (Bund, Länder) und Kommunen (Gemeinden, Gemeindeverbände) haben auch die öffentlich-rechtlichen Religions- (und Weltanschauungs-) gemeinschaften ein Besteuerungsrecht. Dies folgt aus Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 VI, VII WRV, wonach Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften mit Körperschaftsstatus berechtigt sind, auf Grund der bürgerlichen Steuerlisten nach Maßgabe der landesrechtlichen Bestimmungen Steuern zu erheben. Von Bedeutung sind hier die Kirchensteuern, die auf Grundlage der Kirchensteuergesetze der Länder zumeist als Steuerzuschlag zur Einkommensteuer erhoben werden. Während die Steuergesetzgebungshoheit bei den Ländern liegt (Art. 137 VI, VIII WRV), liegt die Steuerverwaltungshoheit im Rahmen des Selbstverwaltungsrechts (Art. 137 III WRV) als eigene Angelegenheit bei den Kirchen. In den meisten Fällen lassen steuererhebende Kirchen die Kirchensteuer jedoch von der Finanzverwaltung der Länder erheben, welche im Gegenzug in Form einer Gebühr Anteile der erhobenen Kirchensteuern einbehalten dürfen.

Grenzen der Besteuerung können sich aus den Grundrechten ergeben. Auf das Ob der Besteuerung wirken sich die Grundrechte allerdings nicht aus. Abwehrgrundrechte (status negativus) wie die Gewissensfreiheit gem. Art. 4 I, III GG, die sich gegen die Mittelverwendung richten können, können tatsächlich erst gegen die Mittelverwendung gerichtet werden, und nicht bereits gegen die Mittelherhebung, da nach dem einfachgesetzlich in § 7 HGrG, § 8 BHO, den Landshaushaltsordnungen sowie teilweise auch im Kommunalrecht niedergelegten Haushaltsgrundsatz der Gesamtdeckung bzw. Nonaffektation in öffentlichen Haushalten grundsätzlich keine Zweckbindungen zwischen Einnahmen und Verwendungen bestehen, sondern alle Einnahmen der Deckung aller Ausgaben dienen. Gegen die allgemeinen Besteuerungszwecke der fiskalischen (Finanzierung des öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens) und nichtfiskalischen Steuern (Schaffung von Anreizen zu bestimmtem Tun oder Unterlassen der Besteuernten) werden Abwehrgrundrechte kaum durchgreifen. Nur bei Steuern, bei denen ausnahmsweise von vornherein eine Zweckbindung besteht, kommt ein Erfolg von Abwehrgrundrechten in Betracht. Solche Zweckbindungen können durch Haushaltsvermerk oder durch andere Gesetze – so etwa gem. Art. 1 Satz 1 StrFinG für einen Teil des Aufkommens der Mineralölsteuer/Energiesteuer – festgelegt werden. Leistungsgrundrechte (status positivus) sind schon ihrer Wirkungsweise nach nicht geeignet, gegen eine Besteuerung gerichtet zu werden. Und Teilhabegrundrechte (status activus) sind in ihrer Wirkung spätestens durch das freie Mandat der Abgeordneten begrenzt, wonach diese auch bei der Steuergesetzgebung an Aufträge und Weisungen nicht gebunden und nur ihrem Gewissen unterworfen sind. Die Gewissensfreiheit der Abgeordneten besteht als Gegensatz zum imperativen Mandat gerade auch gegenüber dem Volk und damit gegenüber den einzelnen Grundrechtsträgern. Die grundsätzliche Legitimität der Besteuerung ergibt sich dabei aus dem Steuerstaatsprinzip. Gegen den Vollzug der Steuergesetze im Einzelfall können Teilhabegrundrechte ebenfalls nicht durchgreifen, da das durch § 85 AO konkretisierte Gleichheitsgebot den gleichmäßigen Steuervollzug gebietet. Während die Grundrechte nach alledem einer Besteuerung nicht dem Grunde nach entgegengehalten werden können, können sie jedoch die Höhe der zu zahlenden Steuern begrenzen. So fordert das durch die Menschenwürdegarantie subjektivierte Sozialstaatsprinzip gem. Art. 20 I

8 BVerfGE 49, 343 (355), Beschl. v. 12.10.1978, Az. 2 BvR 154/74 = NJW 1979, 859 (860) = juris, Rn 47.

9 BVerfGE 65, 325 (351), Beschl. v. 6.12.1983, Az. 2 BvR 1275/79 = NJW 1984, 785 (787) = juris, Rn 84; BVerfGE 98, 106 (124 f.), Urt. v. 16.12.1997, Az. 2 BvR 1991 und 2004/95 = NJW 1998, 2341 (2343 f.) = juris, Rn 75.

10 BVerfGE 40, 52 (55), Beschl. v. 4.6.1975, Az. 2 BvL 16/73 = juris, Rn 10; BVerfGE 98, 106 (124 f.) = NJW 1998, 2341 (2343 f.) = juris, Rn 75.

11 BVerfGE 125, 141 (159), Beschl. v. 27.1.2010, Az. 2 BvR 2185 und 2189/04 = NVwZ 2010, 895 (898) = juris, Rn 67.

i.V.m. Art. 1 I GG, dass natürlichen Personen ein steuerfreies Existenzminimum verbleiben muss.¹² Dies geschieht im Einkommensteuerrecht durch den Grundfreibetrag gem. § 32a I, Nr. 1 EStG. Sowohl natürlichen als auch juristischen Personen i.S.v. Art. 19 III GG kommt die Eigentumsgarantie gem. Art. 14 GG zugute. Zwar schützt dieses Grundrecht zuvörderst konkrete vermögenswerte Rechtspositionen und nicht das Vermögen als solches, wobei eine Steuerzahlungspflicht dem Besteuernden gerade die Wahl lässt, aus welchen konkreten Mitteln er die Steuerschuld begleicht. Nach der Verfassungsrechtsprechung greift die Eigentumsgarantie jedoch auch dann, wenn eine Geldleistungspflicht den Pflichtigen übermäßig belastet und seine Vermögensverhältnisse so grundlegend beeinträchtigt, dass eine konfiskatorische, sein vorhandenes Eigentum erdrosselnde Wirkung vorliegt.¹³ Mitunter hat die Rechtsprechung auch aus Art. 2 I i.V.m. Art. 14 I und 12 I GG eine Art wirtschaftliches Existenzminimum abgeleitet.¹⁴ Allerdings lässt sich kaum bestimmen, ab welcher (Gesamt-) Steuerlast unabhängig von konkreten vermögenswerten Rechtspositionen die Eigentumsgarantie einschlägig sein soll. Abgesehen von dieser quantitativen Frage soll zudem in qualitativer Hinsicht die Eigentumsgarantie auch dann greifen, wenn Steuerpflichtigen an den Hinzuerwerb von vermögenswerten Rechtspositionen und damit an Eigentum i.S.v. Art. 14 GG anknüpfen.¹⁵ Die Höhe der Steuern wird schließlich auch durch die Gleichheitsgrundsätze beeinflusst. Der allgemeine Gleichheitssatz gem. Art. 3 I GG wird im Steuerrecht dahingehend konkretisiert, dass die Besteuerung an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Einzelnen auszurichten ist (Prinzip der Steuergerechtigkeit; Leistungsfähigkeitsprinzip).¹⁶ Steuern hingegen nach dem (Individual-) Äquivalenzprinzip zu bemessen kommt schon deshalb nicht in Betracht, weil Steuern keine Gegenleistung für den Steuerpflichtigen individuell zurechenbare Leistungen des öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens sind (s.o.); auch eine Globaläquivalenz scheidet mangels Zweckbindung von Steuern aus. Das Einkommensteuerrecht trägt dem Leistungsfähigkeitsprinzip unter anderem durch progressive (statt proportionale oder gar degressive) Steuersätze Rechnung.¹⁷ Allerdings sind Ungleichbehandlungen durch generalisierende, typisierende und pauschalierende Steuerregelungen gerechtfertigt, wenn diese der Vereinfachung des Verwaltungsvollzugs dienen und verhältnismäßig sind.¹⁸

• Sonderlasten: **Sonderabgaben**

Sonderabgaben sind weder ausdrücklich verfassungsrechtlich vorgesehen,¹⁹ noch existiert eine Legaldefinition. Nach der durch die Verfassungsrechtsprechung sanktionierten Lehre sind Sonderabgaben Geldleistungen, die (wie Steuern) keine Gegenleistung für eine zurechenbare Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Finanzierung besonderer Aufgaben einer bestimmten, von der Allgemeinheit abgrenzbaren Gruppe auferlegt werden (Sonderlast im Gegensatz zu Gemeinlasten). Dabei kann wiederum unterschieden werden zwischen Sonderabgaben, die hauptsächlich Finanzierungszwecken dienen, und solchen, die hauptsächlich der Verhaltenslenkung dienen. Die Erträge fließen nicht in den allgemeinen Staatshaushalt, sondern in einen Sonderfonds (Nebenhaushalt).

Die Steuergesetzgebungskompetenzen des Art. 105 GG gelten nur für Steuern und sind mangels Regelungslücke auch nicht analog auf Sonderabgaben anwendbar. Die Gesetzgebungskompetenz für Sonderabgaben folgt vielmehr als Annexkompetenz zu den allgemeinen Sachgesetzgebungskompetenzen aus Art. 70 ff. GG.²⁰ Auch die Ertragshoheit richtet sich bei Sonderabgaben nicht nach Art. 106 bis 107 GG, sondern folgt grundsätzlich der Verwaltungshoheit gem. Art. 83 ff. GG.²¹ Hierdurch können die finanzverfassungsrechtlichen Kompetenzverteilungen, die wegen des Steuerstaatsprinzips (s.o.) für die Finanzierung der hoheitlicher Aufgaben grundsätzlich gelten sollen, umgangen werden. Dies führt dazu, dass Sonderabgaben abgabenrechtlich einer erhöhten Rechtfertigung bedürfen, die über einen bloßen Finanzierungszweck hinausgehen muss. Während bei Sonderabgaben mit dem Hauptzweck einer Verhaltenslenkung regelmäßig schon der Lenkungszweck die Sonderabgabe rechtfertigt,²² muss bei Sonderabgaben mit überwiegendem Finanzierungszweck zu einen der Gruppe der Sonderabgabepflichtigen hinsichtlich der zu finanzierenden Aufgabe eine besondere Sachnähe (Finanzierungsverantwortlichkeit) zukommen, die größer ist als bei der Allgemeinheit oder einer anderen Gruppe,²³ zum anderen muss der Ertrag einer solchen Sonderabgabe grundsätzlich gruppennützig verwendet werden, darf also nicht in den allgemeinen Staatshaushalt fließen oder anderweitig zur Finanzierung allgemei-

12 BVerfGE 82, 60 (85), Beschl. v. 29.5.1990, Az. 1 BvL 20 und 26/84 sowie 4/86 = NJW 1990, 2869 (2871) = juris, Rn 99; BVerfGE 99, 216 (233), Beschl. v. 10.11.1998, Az. 2 BvR 1057, 1226 und 980/91 = NJW 1999, 557 (558) = juris, Rn 67; BVerfGE 99, 246 (259), Beschl. v. 10.11.1998, Az. 2 BvL 42/93 = NJW 1999, 561 (562) = juris, Rn 51; BVerfGE 120, 125 (154), Beschl. v. 13.2.2008, Az. 2 BvL 1/06 = NJW 2008, 1868 (1871) = juris, Rn 104.

13 BVerfGE 14, 221 (241), Urt. v. 24.7.1962, Az. 2 BvL 15 und 16/61 = DÖV 1962, 695 (698) = juris, Rn 79; BVerfGE 78, 232 (243), Beschl. v. 31.5.1988, Az. 1 BvL 22/85 = NJW 1988, 3258 (3258) = juris, Rn 32; BVerfGE 82, 159 (190) = NVwZ 1991, 53 (57) = juris, Rn 128; BVerfGE 95, 267 (300), Urt. v. 8.4.1997, Az. 1 BvR 48/94 = NJW 1997, 1975 (1975) = juris, Rn 130 f.

14 BVerfGE 87, 153 (169), Beschl. v. 25.9.1992, Az. 2 BvL 5, 8 und 14/91 = NJW 1992, 3153 (3153) = juris, Rn 64; BVerfGE 93, 121 (137), Beschl. v. 22.6.1995, Az. 2 BvL 37/91 = NJW 1995, 2615 (2617) = juris, Rn 49 f.

15 BVerfGE 115, 97 (111), Beschl. v. 18.1.2006, Az. 2 BvR 2194/99 = NJW 2006, 1191 (1193) = juris, Rn 34.

16 BVerfGE 61, 319 (343 f.), Urt. v. 3.11.1982, Az. 1 BvR 620 und 1335/78, 1104/79 und 363/80 = NJW 1983, 271 (271) = juris, Rn 74 f.; BVerfGE 82, 60 (86) = NJW 1990, 2869 (2871 f.) = juris, Rn 102 f.

17 BVerfGE 97, 332 (346), Beschl. v. 10.3.1998, Az. 1 BvR 178/97 = NJW 1998, 2128 (2130) = juris, Rn 67.

18 BVerfGE 84, 348 (359 f.), Beschl. v. 8.10.1991, Az. 1 BvL 50/86 = NJW 1992, 423 (424) = juris, Rn 40; BVerfGE 96, 1 (6 f.), Beschl. v. 10.4.1997, Az. 2 BvL 77/92 = NJW 1997, 2101 (2101) = juris, Rn 24 f.; BVerfGE 101, 297 (309 f.), Urt. v. 7.12.1999, Az. 2 BvR 301/98 = NJW 2000, 572 (573) = juris, Rn 38.

19 Vgl. BVerfGE 55, 274 (297), Urt. v. 10.12.1980, Az. 2 BvF 3/77 = NJW 1981, 329 (330) = juris, Rn 56.

20 BVerfGE 37, 1 (16), Beschl. v. 5.3.1974, Az. 1 BvL 27/72 = NJW 1974, 1317 (1318) = juris, Rn 52; BVerfGE 55, 274 (297) = NJW 1981, 329 (330) = juris, Rn 57; BVerfGE 113, 128 (145), Urt. v. 6.7.2005, Az. 2 BvR 2335 und 2391/95 = NVwZ 2005, 1171 (1172) = juris, Rn 101.

21 BVerfGE 105, 185 (193), Urt. v. 28.3.2002, Az. 2 BvG 1 und 2/01 = NJW 2002, 2020 (2020) = juris, Rn 38.

22 BVerfGE 57, 139 (167), Urt. v. 26.5.1981, Az. 1 BvL 56, 57 und 58/78 = NJW 1981, 2107 (2110) = juris, Rn 97-99.

23 BVerfGE 55, 274 (298) = NJW 1981, 329 (330) = juris, Rn 58; BVerfGE 135, 155 (206 und 207), Urt. v. 28.1.2014, Az. 2 BvR 1561, 1562, 1563 und 1564/12 = NVwZ 2014, 646 (650 und 561) = juris, Rn 121 und 124 mit weiteren Nachweisen.

ner staatlicher Aufgaben verwendet werden.²⁴ Zudem schwächen Sonderabgaben, deren Erträge nicht in den allgemeinen Staatshaushalt fließen, die Budgethoheit der Parlamente. Unabhängig von ihrem Hauptzweck gelten für Sonderabgaben daher auch haushaltsrechtlich zusätzliche Anforderungen (s.u.).

• **Vorzugslasten: Gebühren und Beiträge**

Vorzugslasten sind Geldleistungen, die (anders als Steuern und Sonderabgaben) eine Gegenleistung für eine dem Abgabepflichtigen individuell zurechenbare Leistung (Sonderlast) eines öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens darstellen. Herkömmlich wird unterschieden zwischen Gebühren (Gegenleistung für die tatsächliche Inanspruchnahme einer Leistung; aktueller individueller Vorteil des Abgabepflichtigen) und Beiträgen (Gegenleistung für die Möglichkeit der Inanspruchnahme einer Leistung; potentieller individueller Vorteil des Abgabepflichtigen).²⁵ Entsprechende Legaldefinitionen finden sich in den Kommunalabgabengesetzen der Länder.

Die Gesetzgebungskompetenz für Gebühren und Beiträge folgt als Annexkompetenz zu den allgemeinen Sachgesetzgebungskompetenzen aus Art. 70 ff. GG.²⁶ Die Verwaltungskompetenz sowie grundsätzlich auch die Ertragskompetenz folgt aus Art. 83 ff. GG.²⁷ Die Normsetzungskompetenzen für Gebühren und Beiträge sind regelmäßig an die Verwaltung delegiert. So enthalten etwa die Verwaltungskosten- bzw. Gebührengesetze der Länder und des Bundes Gebührenverordnungsermächtigungen und die Kommunalabgabengesetze der Länder Satzungsermächtigungen. Anzuwendendes Verfahrensrecht ist das VwVfG des Bundes oder des jeweiligen Landes, falls und soweit keine Anwendbarkeit der AO vorgesehen ist, auf die die Kommunalabgabengesetze der Länder zumindest ergänzend verweisen.

• Bei den Gebühren kann weiter unterschieden werden zwischen solchen für eine Amtshandlung oder sonstige hoheitliche Tätigkeit (Verwaltungsgebühren) und solchen für die Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen und Anlagen (Benutzungsgebühren). Beispiel für eine Verwaltungsgebühr sind die Gebühren für die Erteilung einer Baugenehmigung bzw. für die Prüfung, ob eine Baugenehmigung zu erteilen ist. Benutzungsgebühren sind beispielsweise die Abwassergebühren für die Benutzung der öffentlichen Abwasserbeseitigungseinrichtungen sowie die frühere Rundfunkgebühr für die Benutzung der öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten bzw. der Gesamtveranstaltung öffentlich-rechtlicher Rundfunk.

• Beispiele für Beiträge sind der Erschließungsbeitrag für die Herstellung der tatsächlichen und rechtlichen Nutzungsmöglichkeit eines Grundstücks sowie der Rundfunkbeitrag für die Bereitstellung des öffentlich-rechtlichen Rundfunks. Wichtige Untergruppe von Beiträgen sind die Mitgliedsbeiträge der (Pflicht-) Mitglieder von Körperschaften des öffentlichen Rechts, innerhalb derer vor allem die Kammerbeiträge der Mitglieder berufsständischer Kammern zu nennen sind.²⁸ Mit dem Beitrag werden die potentiellen individuellen Vorteile entgolten, die das Mitglied aus der Körperschaftszugehörigkeit ziehen kann.

Nicht zu den Mitgliedsbeiträgen in diesem Sinne zählen die Verbandsbeiträge, durch die ein öffentlich-rechtlicher Verband die Kosten für solche Aufgaben auf die Verbandsmitglieder umlegt, deren Erfüllung ohne den Verband den einzelnen Mitgliedern obliegen hätte. Beispiel hierfür sind Gewässerunterhaltungskosten im Rahmen von Wasser- und Bodenverbänden.²⁹ Die Unterhaltungslast für oberirdische Gewässer – also die öffentlich-rechtliche Verpflichtung zu deren Pflege und Entwicklung, § 39 I WHG – obliegt gem. § 40 I 1 WHG den Eigentümern der Gewässer, soweit sie nicht nach landesrechtlichen Vorschriften Gebietskörperschaften, Wasser- und Bodenverbänden, gemeindlichen Zweckverbänden oder sonstigen Körperschaften des öffentlichen Rechts obliegt. Wenn nun das Landesrecht die Gewässerunterhaltung den Wasser- und Bodenverbänden zuweist, deren Pflichtmitglieder die Gewässereigentümer sind, und die Verbände die Kosten für die Gewässerunterhaltung in Form von Verbandsbeiträgen (§ 28 I WVG) auf die Eigentümer umlegen, so ist die Beitragszahlung keine Gegenleistung für Leistungen des Verbandes. Denn der Verband nimmt eine Aufgabe wahr, die ihm anstelle der Eigentümer zugewiesen wurde; nicht die Beitragszahlung ist der Grund dafür, dass die Aufgabe nicht vom Eigentümer, sondern vom Verband zu erfüllen ist. Allerdings bezweckt die Aufgabenzuweisung an die Verbände nicht die Entlastung der Eigentümer, sondern die korporative und damit verbesserte Aufgabenwahrnehmung, so dass es sachgerecht ist, die Eigentümer die Kosten tragen zu lassen. Dass solche Verbandsbeiträge von Mitgliedsbeiträgen zu unterscheiden sind, zeigt zudem der Umstand, dass Nichtmitglieder eines Verbandes ebenfalls zu Beiträgen herangezogen werden können (§ 28 III WVG). Auch die Beiträge von Nichtverbandsmitgliedern haben jedenfalls dann keinen Entgeltcharakter und sind folglich keine Beiträge im hiesigen Sinne, wenn die Nichtmitglieder auch ohne die Verbände Kosten hätten tragen müssen, wie dies etwa gem. § 40 I 2 WHG der Fall wäre.³⁰

24 BVerfGE 55, 274 (298) = NJW 1981, 329 (330) = juris, Rn 58; BVerfGE 136, 194 (242), Beschl. v. 6.5.2014, Az. 2 BvR 1139, 1140 und 1141/12 = NVwZ 2014, 1306 (1307) = juris, Rn 116 mit weiteren Nachweisen.

25 BVerfGE 92, 91 (115), Beschl. v. 24.1.1995, Az. 1 BvL 18/93 sowie 5, 6 und 7/94, 1 BvR 403 und 569/94 = NJW 1995, 1733 (1735) = juris, Rn 83.

26 BVerfGE 108, 1 (12) = NVwZ 2003, 715 (715) = juris, Rn 42; BVerwGE 95, 188 (192 f.), Urt. v. 3.3.1994, Az. 4 C 1.93 = NVwZ 1994, 1102 (1103) = juris, Rn 20; BVerwG NVwZ 2016, 1081 (1082), Urt. v. 18.3.2016, Az. 6 C 6.15 = juris, Rn 12.

27 BVerfGE 105, 185 (193) = NJW 2002, 2020 (2020) = juris, Rn 38.

28 Jedenfalls nach Rspr. und wohl h.L. sind solche Mitgliedsbeiträge als Beiträge im hiesigen Sinne zu qualifizieren: BVerfGE 38, 281 (311), Beschl. v. 18.12.1974, Az. 1 BvR 430/65 und 259/66 = NJW 1975, 1265 (1268) = juris, Rn 113 zu Arbeitskammern; BVerwGE 92, 24 (26), Urt. v. 26.1.1993, Az. 1 C 33.89 = NJW 1993, 3003 (3004) = juris, Rn 16 zu berufsständischen Kammern allgemein und konkret zu Ärztekammern; BVerwGE 107, 169 (176), Urt. v. 21.7.1998, Az. 1 C 32.97 = NJW 1998, 3510 (3512) = juris, Rn 22 zu Industrie- und Handelskammern; BVerwGE 109, 97 (110 f.), Urt. v. 12.5.1999, Az. 6 C 14.98 = NVwZ 2000, 318 (322) = juris, Rn 36-38 zu verfassten Studentenschaften.

29 Zum Folgenden BVerwGE 42, 210 (217), Urt. v. 23.5.1973, Az. IV C 21.70 = juris, Rn 20; BVerwG NVwZ-RR 1992, 611 (611 f.), Beschl. v. 3.7.1992, Az. 7 B 149.91 = juris, Rn 3 f.

30 Hierzu BVerwG NVwZ 2002, 1508 (1508), Beschl. v. 4.6.2002, Az. 9 B 15.02 = juris, Rn 15-17; BVerwG, Beschl. v. 7.6.2002, Az. 9 B 30.02 = juris, Rn 5.

Gebühren wie Beiträge dürfen keine Gewinnerzielung bezwecken. Vielmehr folgt aus ihrem Zweck, die Leistung eines öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens zu entgelten, das Äquivalenzprinzip, wonach das Entgelt die Kosten des Gemeinwesens kompensieren soll (Kostendeckung) bzw. das Entgelt den Vorteil des Leistungsempfängers abschöpfen soll (Vorteilsausgleich). Neben Kostendeckung und Vorteilsausgleich können aber auch Verhaltenslenkung bezweckt werden oder soziale Zwecke verfolgt werden.³¹ Die Berücksichtigung wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit (Leistungsfähigkeitsprinzip) kann jedenfalls dann durch das Sozialstaatsprinzip gem. Art. 20 I GG gerechtfertigt sein, wenn dadurch die der staatlichen Leistung äquivalente Höhe der Gegenleistung (der Gebühr oder des Beitrags) unterschritten wird.³² Bei Mitgliedsbeiträgen zu berufsständischen Kammern soll es vor dem Hintergrund der Solidarität des verkammernten Berufsstandes sogar regelmäßig gerechtfertigt sein, wirtschaftlich schwächere Mitglieder auf Kosten der leistungsstärkeren zu entlasten.³³ In solchen Fällen lässt sich bereits von einer Solidarlast sprechen (s.u.). Durchbrechungen des allgemeinen Gleichheitssatzes gem. Art. 3 I GG durch generalisierende, typisierende und pauschalierende Gebühren- oder Beitragsregelungen sind gerechtfertigt, wenn die Typisierung bzw. Pauschalierung der Vereinfachung des Verwaltungsvollzugs dient und verhältnismäßig ist.³⁴

Bereichsspezifisch können sich weitere Grenzen ergeben. So gilt z.B. für den Anspruch auf Zugang zu amtlichen Informationen nach § 1 I IFG-Bund, durch den die amtlichen Informationsquellen zu allgemein zugänglichen Quellen i.S.d. Art. 5 I 1, 2. Hs. GG werden und der Anspruch folglich am Schutz des Grundrechts auf Informationsfreiheit teilnimmt,³⁵ dass die dafür verlangten Gebühren so zu bemessen sind, dass der Informationszugang wirksam in Anspruch genommen werden kann (§ 10 II IFG-Bund), letztlich also keine prohibitiv hohen Gebühren verlangt werden dürfen.³⁶ Bei staatlichen (Aus-) Bildungseinrichtungen darf der Zugang aufgrund der freien Wahl der Ausbildungsstätte gem. Art. 12 I GG sowie der Bildungschancengleichheit gem. Art. 3 I GG i.V.m. dem Sozialstaatsprinzip aus Art. 20 I GG nicht durch die Höhe von Gebühren prohibitiv gestaltet werden.³⁷ Einer Erhebung von Gebühren für die Entgegennahme und Bearbeitung schriftlicher Petitionen steht Art. 17 GG gänzlich entgegen.

Die einzelnen Pflichtmitglieder von Körperschaften des öffentlichen Rechts können diese auf Unterlassung in Anspruch nehmen, wenn die Körperschaft über die ihnen zugewiesenen Aufgaben hinaus tätig wird, wozu auch die zweckwidrige Verwendung von Mitgliedsbeiträgen gehört. Die für ein gerichtliches Vorgehen nötige Klagebefugnis ergibt sich daraus, dass die mit der Pflichtmitgliedschaft verbundene Zwangsunterworfenheit als Eingriff in Art. 2 I GG nur soweit gerechtfertigt ist, wie die legitimen öffentlichen Aufgaben der Körperschaft reichen und von dieser nicht überschritten werden. Ein darüber hinausgehender rechtlicher oder spürbarer faktischer Nachteil des Pflichtmitglieds ist für die Klagebefugnis nicht erforderlich.³⁸

• **Solidarlasten: Sozialversicherungsbeiträge/Sozialabgaben**

Zumeist als eigene Abgabenart behandelt werden Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung bzw. Sozialabgaben. Während andere Sozialleistungen (Leistungen der sozialen Entschädigung, der sozialen Förderung und der sozialen Hilfe) vornehmlich steuerfinanziert sind, ist die Sozialversicherung (Krankenversicherung, Pflegeversicherung, Rentenversicherung, Arbeitslosenversicherung und Unfallversicherung) weit überwiegend beitragsfinanziert, § 20 I SGB IV. Die Beiträge der Versicherten entgelten deren Versicherungsschutz, also die Möglichkeit der Inanspruchnahme einer Versicherungsleistung im Versicherungsfall. Insofern handelt es sich um Beiträge im obigen Sinne. Die Bemessung der Sozialversicherungsbeiträge nach der individuellen Leistungsfähigkeit der Versicherten (Leistungsfähigkeitsprinzip) ist durch das Sozialstaatsprinzip gem. Art. 20 I GG gedeckt,³⁹ obwohl es dadurch zu einer gegenleistungslosen Umverteilung von Sozialversicherungsleistungen kommt (Solidaritätsprinzip), und gibt den Sozialversicherungsbeiträgen den Charakter einer Solidarlast⁴⁰. Dieser soziale Ausgleich ist der Sozialversicherung systemimmanent.⁴¹ Nach dem BVerfG ist bei Sozialversicherungsbeiträgen das Gepräge des sozialen Ausgleichs sogar gegenüber dem Gepräge der Abgeltung eines individuellen Vorteils vorherrschend.⁴² Jedenfalls gilt für die Beitragsbemessung keine strikt individuelle Äquivalenz, sondern Globaläquivalenz.

31 BVerfGE 108, 1 (18) = NVwZ 2003, 715 (716) = juris, Rn 57; BVerfGE 137, 1 (20 f.) = NVwZ 2014, 1448 (1450) = juris, Rn 49.

32 So zu Gebühren BVerfGE 97, 332 (346 und 347) = NJW 1998, 2128 (2130) = juris, Rn 68 und 71.

33 BVerwGE 92, 24 (26) = NJW 1993, 3003 (3004) = juris, Rn 17; BVerwG, Urt. v. 3.9.1991, Az. 1 C 24.88 = NVwZ-RR 1992, 175 (176) = juris, Rn 15; BVerwG, Urt. v. 10.9.1974, Az. 1 C 48.70 = Jurion, Rn 39; BVerwGE 39, 100 (106), Urt. v. 25.11.1971, Az. 1 C 48.65 = NJW 1972, 350 (352) = juris, Rn 34.

34 BVerwG NVwZ-RR 2005, 592 (594), Urt. v. 13.4.2005, Az. 6 C 5.04 = juris, Rn 16 zu einer waffenrechtlichen Gebühr; BVerwG NVwZ 2013, 1160 (1160 f.), Beschl. v. 16.5.2013, Az. 9 B 6.13 = juris, Rn 5 zu einer Mautgebühr; BVerwG, Beschl. v. 30.4.2009, Az. 9 B 60.08 = BeckRS 2009, 34167, Rn 5 = juris, Rn 5 zu einem Abwasserbeitrag; BVerwG NVwZ-RR 2011, 745 (746), Beschl. v. 16.06.2011, Az. 9 BN 4.10 = juris, Rn 11 zu einem Straßenbaubeitrag.

35 BVerfGE 103, 44 (61), Urt. v. 24.1.2001, Az. 1 BvR 2623/95 und 622/99 = NJW 2001, 1633 (1634) = juris, Rn 58.

36 Nach der Gesetzesbegründung lehnt sich der Wortlaut von § 10 II IFG-Bund an § 12 II UIG-Bund an und soll abschreckend hohe Gebühren verhindern (BT-Drs. 15/4493 v. 14.12.2004, S. 16). Nach Art. 5 II der dem UIG-Bund zugrundeliegenden Umweltinformationsrichtlinie (Richtlinie 2003/4/EG v. 28.1.2003) dürfen die Gebühren eine angemessene Höhe nicht überschreiten. Die Gebührenregelung dürfte jedoch vor allem vor dem Hintergrund der chilling-effect-Rspr. des EGMR zu den in Art. 10 EMRK geschützten Kommunikationsfreiheiten sowie in Parallele dazu der Rspr. des BVerfG zu abschreckenden Effekten bei Art. 5 GG zu sehen sein. Siehe ferner OVG Bln-Bbg, Urt. v. 19.3.2015, Az. 12 B 26.14 = BeckRS 2015, 43951 = juris, Rn 34-36 = openJur 2015, 7658, Rn 31-33 zur Bedeutung des Verbots prohibitiver Gebühren bei der Auslegung (der Einheit oder Vielheit) des Gebührentatbestands des IFG-Bund.

37 BVerfGE 134, 1 (14), Beschl. v. 8.5.2013, Az. 1 BvL 1/08 = NJW 2013, 2498 (2499) = juris, Rn 40.

38 Zu alledem BVerwGE 112, 69 (71 f.), Urt. v. 19.9.2000, Az. 1 C 29.99 = NVwZ-RR 2001, 93 (94) = juris, Rn 11.

39 Vgl. BVerfGE 107, 205 (213), Urt. v. 12.2.2003, Az. 1 BvR 624/01 = NJW 2003, 1381 (1381) = juris, Rn 32.

40 Freilich ist der Begriff der Solidarlast nicht eindeutig definiert; auch der Solidaritätszuschlag – der als Steuerzuschlag zu den Steuern gehört – kann als Solidarlast gelten.

41 BVerfGE 114, 196 (221), Beschl. v. 13.9.2005, Az. 2 BvF 2/03 = NVwZ 2006, 191 (192) = juris, Rn 148.

Neben den Versicherten werden in § 20 I SGB IV allerdings auch die Arbeitgeber als Beitragszahler benannt. Die Beiträge zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung werden grundsätzlich – nämlich bei Bestehen eines versicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnisses – von den Versicherten und deren Arbeitgebern je zur Hälfte getragen (§ 249 I SGB V; § 58 I SGB XI; § 168 I Nr. 1 SGB VI; § 346 I SGB III); die Beiträge zur Unfallversicherung werden hingegen immer allein von den Arbeitgebern/Unternehmern aufgebracht (§ 150 I SGB VII). Die Unternehmer, die hier in Berufsgenossenschaften organisiert solidarisch für die Unfallfolgen ihrer Arbeitnehmer eintreten, haben zwar von der Einrichtung der Unfallversicherung einen Vorteil dergestalt, dass sie bei Arbeitsunfällen von der privatrechtlichen Haftung gegenüber ihrem Arbeitnehmer freigestellt sind (§ 104 SGB VII), doch ist ihr Beitrag zur Unfallversicherung gleichwohl keine Eigen-, sondern Fremdvorsorge, da sie als Beitragspflichtige nicht mit den Leistungsberechtigten identisch sind. Das gilt auch für ihre Beiträge zu den anderen Sozialversicherungen. Bei den Abgaben der Arbeitgeber/Unternehmer zur Sozialversicherung handelt es sich also nicht um Beiträge im obigen Sinne; treffender ist die Bezeichnung als Sozialabgabe. Dementsprechend unterscheidet das Künstlersozialversicherungsgesetz auch zwischen den Beiträgen der Versicherten und den Sozialabgaben der Unternehmer (§ 14 KSVG).

Als letzte Gruppe von Beitragszahlern zur Sozialversicherung werden in § 20 I SGB IV Dritte genannt. Dies können etwa die Bundesagentur für Arbeit für die Beiträge zur Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung von Beziehern von Arbeitslosengeld I (§ 251 IVa SGB V; § 59 I 1 SGB XI i.V.m. § 251 IVa SGB V; § 170 I Nr. 2, lit. b SGB VI), der Bund für die Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung von Beziehern von Arbeitslosengeld II (§ 251 IV SGB V; § 59 I 1 SGB XI i.V.m. § 251 IV SGB V) oder die Rentenversicherungsträger zur Krankenversicherung von Rentnern (§ 249a SGB V) sein.

Die Gesetzgebungskompetenz für Sozialversicherungsbeiträge und Sozialabgaben wie für die Sozialversicherung überhaupt folgt aus Art. 74 I Nr. 12 GG. Von dieser konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz hat der Bund ausgiebig Gebrauch gemacht, insbesondere durch das SGB IV bis VII und XI (s.o.). Die Beitragssätze für die Arbeitslosen- und die Pflegeversicherung sowie der allgemeine Beitragssatz für die Krankenversicherung werden unmittelbar durch Gesetz festgelegt (§ 341 II SGB III; § 55 I SGB XI; § 241 SGB V), die Beitragssätze für die Rentenversicherung werden von der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung festgelegt (§ 160 Nr. 1 SGB VI) und der kassenindividuelle Zusatzbeitragssatz für die Krankenversicherung wird von den Krankenkassen durch ihre Satzung festgelegt (§ 242 I 1 SGB V). Die Höhe der Sozialabgaben zur Unfallversicherung bemisst sich nach einem Gefahrtarif, der von den Unfallversicherungsträgern durch autonomes Recht festgelegt wird (§ 157 I 1 SGB VII). Anzuwendendes Verfahrensrecht ist das im SGB X niedergelegte Sozialverwaltungsverfahrenrecht. Verwaltet werden die Sozialversicherungsbeiträge und Sozialabgaben von den jeweiligen Sozialversicherungsträgern, bei denen es sich gem. § 29 I SGB IV um rechtsfähige Körperschaften des öffentlichen Rechts mit Selbstverwaltung handelt.⁴³ Die Sozialversicherungshaushalte sind somit vom allgemeinen Staatshaushalt getrennt. Die erhobenen Sozialversicherungsbeiträge bzw. Sozialabgaben dürfen auch nur zur Finanzierung von Aufgaben der Sozialversicherung verwendet werden. Das folgt zum einen aus der kompetenzrechtlichen Begrenzung der Sozialversicherung,⁴⁴ zum anderen materiellrechtlich daraus, dass Ansprüche und Anwartschaften aus der Sozialversicherung dem Eigentumsschutz des Art. 14 GG unterfallen, soweit es sich um vermögenswerte Rechtspositionen handelt, die dem Rechtsträger nach Art eines Ausschließlichkeitsrechts privatrechtlich zugeordnet sind, sie auf nicht unerheblichen Eigenleistungen des Versicherten beruhen und seiner Existenzsicherung dienen.⁴⁵ Die (Pflicht-) Versicherten sind allerdings bereits dann in ihren Grundrechten verletzt, wenn ihnen Beitragspflichten zur Sozialversicherung auferlegt werden, die nicht mehr von der Kompetenznorm des Art. 74 I Nr. 12 GG gedeckt sind, oder ihre bereits rechtmäßig erhobenen Beiträge zweckwidrig verwendet werden. Denn die mit der Pflichtmitgliedschaft verbundene Zwangsunterworfenheit als Eingriff in Art. 2 I GG ist nur soweit gerechtfertigt, wie die Aufgabe der sozialen Versicherung reicht.⁴⁶

Aus der Zweckbindung der Sozialversicherungsbeiträge bzw. Sozialabgaben folgt, dass die versicherungsfremden Aufgaben, die beispielsweise der Bundesagentur für Arbeit und damit der Trägerin der Arbeitslosenversicherung oder auch den Rentenversicherungsträgern zugewiesen wurden, anderweitig finanziert werden müssen. Dies geschieht durch die in § 20 I SGB IV genannten staatlichen Zuschüsse, die gem. Art. 120 I 4 GG und versicherungsspezifischen Regelungen (für die Arbeitslosenversicherung: § 363 SGB III; für die Rentenversicherung: § 213 SGB VI) vom Bund getragen werden.

42 BVerfGE 11, 105 (117), Urt. v. 10.5.1960, Az. 1 BvR 190, 363, 401, 409 und 471/58 = NJW 1960, 1099 (1100) = juris, Rn 33; BVerfGE 14, 312 (317 f.), Beschl. v. 16.10.1962, Az. 2 BvL 27/60 = NJW 1963, 199 (199) = juris, Rn 20.

43 Die Bundesagentur für Arbeit als Trägerin der Arbeitslosenversicherung und der Arbeitsförderung ist der Sache nach eine Anstalt mit Benutzern (str.), dem ihr vorheriger Name „Bundesanstalt für Arbeit“ entsprach, wird aber in Übereinstimmung mit Art. 87 II 1 GG durch § 367 I SGB III ebenfalls zu einer Körperschaft erklärt, obwohl sie keine Mitglieder i.e.S. hat.

44 BVerfGE 75, 108 (148), Beschl. v. 8.4.1987, Az. 2 BvR 909, 934, 935, 936, 938, 941, 942 und 947/82, 64/83 sowie 142/84 = NJW 1987, 3115 (3116) = juris, Rn 99; BVerfGE 113, 167 (203), Beschl. v. 18.7.2005, Az. 2 BvF 2/01 = NVwZ 2006, 559 (561 f.) = juris, Rn 98.

45 BVerfGE 53, 257 (290-292), Urt. v. 28.2.1980, Az. 1 BvL 17/77, 7, 9, 14, 15, 16, 37, 64, 74, 78 und 100/78, 5 und 16/79 sowie 1 BvR 807/78 = NJW 1980, 692 (693) = juris, Rn 146-148 zur Rentenversicherung; BVerfGE 69, 272 (300), Urt. v. 16.7.1985, Az. 1 BvL 5/80, 1 BvR 1023 und 1052/83 sowie 1227/84 = NJW 1986, 39 (39) = juris, Rn 104 zur Krankenversicherung; BVerfGE 72, 9 (18 f.), Beschl. v. 12.2.1986, Az. 1 BvL 39/83 = NJW 1986, 1159 (1159) = juris, Rn 35 f. zur Arbeitslosenversicherung.

46 Zu alledem BVerfGE 113, 167 (203) = NVwZ 2006, 559 (561 f.) = juris, Rn 98; BVerfGE 112, 69 (72) = NVwZ-RR 2001, 93 (94) = juris, Rn 11.

2. Ausgabenseite, insbesondere Haushaltsrecht

Um eine ordnungsgemäße Haushaltswirtschaft mit planvoller Bewirtschaftung der Haushaltsmittel zu gewährleisten, sieht das jeweilige Haushaltsrecht vor, dass für das öffentlich-rechtliche Gemeinwesen eine Haushaltsplanung stattfindet sowie eine Haushaltsbewilligung, die grundsätzlich im Voraus für die zukünftige Haushaltsperiode zu erfolgen hat. Ein Haushaltsplan umfasst sowohl die Einnahmen, als auch die Ausgaben des Gemeinwesens, um den Haushaltsausgleich darstellen zu können; seine Bewilligung betrifft nur die Ausgaben und das Eingehen von Verpflichtungen. Das Haushaltsrecht ist grundsätzlich bloßes Innenrecht der jeweiligen Gemeinwesen.

Für den Bund folgt das Haushaltsrecht aus der Verfassung, insbesondere der Haushaltsverfassung (Art. 109-115 GG), die Teil der Finanzverfassung ist, sowie aus einfachen Gesetzen, namentlich dem Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) und der Bundeshaushaltsordnung (BHO) sowie dem Stabilitätsgesetz (StabG). Die haushaltsrechtlichen Kompetenzen sind zwischen Legislative und Exekutive aufgeteilt; die sich periodisch wiederholenden Schritte der Haushaltswirtschaft bilden den Haushaltskreislauf:

• Haushaltsplanung: Aufstellung des Haushaltsplanentwurfs

Die Kompetenz, einen Haushaltsplanentwurf aufzustellen und vorzulegen (Budgetinitiativrecht), liegt gem. § 29 I BHO – und wie Art. 110 III GG voraussetzt⁴⁷ – bei der Bundesregierung; federführend ist gem. § 28 I 1 BHO das Bundesministerium der Finanzen. Der Haushaltsplan besteht gem. § 10 I HGrG, § 13 I BHO aus dem Gesamtplan und Einzelplänen. Der Gesamtplan ist die Zusammenfassung der Einzelpläne und enthält eine Haushaltsübersicht, in der die Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen der Einzelpläne dargestellt werden. Zudem enthält er eine Finanzierungsübersicht und einen Kreditfinanzierungsplan (§ 10 IV Nrn. 2 und 3 HGrG, § 13 IV Nrn. 3 und 4 BHO). Die Einzelpläne enthalten gem. § 10 II 1 HGrG, § 13 II 1 BHO die Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen eines einzelnen Verwaltungszweigs oder bestimmte Gruppen von Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen. Neben den Einzelplänen der Ministerien gibt es Einzelpläne beispielsweise auch für den Bundespräsidenten, den Bundestag, den Bundesrat, das Bundesverfassungsgericht oder den Bundesrechnungshof. Die Einzelpläne untergliedern sich gem. § 10 II 2 HGrG, § 13 II 2 BHO in Kapitel und Titel. Ein Kapitel umfasst die Einnahmen, Ausgaben und Verpflichtungsermächtigungen eines bestimmten Verwaltungsbereichs oder Aufgabengebiets, etwa eines Bundesministeriums als oberster Bundesbehörde. Die Haushaltstitel, die zu Titelgruppen zusammengefasst werden können, haben eine fünfstellige Titelnummer sowie eine dreistellige Funktionskennzahl und setzen sich aus der Zweckbestimmung sowie dem betragsmäßigen Ansatz für das Haushaltsjahr und ggf. einer Verpflichtungsermächtigung und/oder einem Haushaltsvermerk zusammen. Außerdem können sie Erläuterungen beinhalten, die rechtlich grundsätzlich unverbindlich sind, aber durch Haushaltsvermerk oder durch Haushaltsgesetz für verbindlich erklärt werden können, § 12 IV 2 HGrG, § 17 I 2 BHO.

Besonderheiten gelten für den Personalhaushalt. Er wird nicht anhand betragsmäßig veranschlagter Personalausgaben bewirtschaftet, sondern nach Planstellen (für Beamte, Professoren, Richter, Soldaten, Minister usw.) und Stellen (für Arbeitnehmer). Eine Planstelle stellt eine für den ganzen Zeitraum eines öffentlich-rechtlichen Dienst- oder Amtsverhältnisses gültige Ausgabenermächtigung dar, was dem aus den hergebrachten Grundsätzen des Berufsbeamtentums (Art. 33 V GG) resultierenden Status am ehesten gerecht wird. Andere öffentlich-rechtliche Dienst- oder Amtsverhältnisse sind dem Beamtenverhältnis gleichgestellt, § 58 I HGrG, § 115 BHO. Stellen von Arbeitnehmern werden aus Praktikabilitätsgründen entsprechend bewirtschaftet. Planstellen sind im Haushaltsplan gem. § 12 VI HGrG, § 17 V 1 BHO nach Besoldungsgruppen und Amtsbezeichnungen auszubringen; andere Stellen sind nach § 17 VI BHO in den Erläuterungen auszuweisen. Im Haushaltsplan werden die (Plan-) Stellen bei den Ausgabetiteln für Bezüge ausgebracht und bilden zusammen den Stellenplan.

Allein kompetent, die vielen nötigen Informationen für einen Haushaltsplanentwurf zusammenzustellen, ist die Exekutive nicht nur rechtlich, sondern auch faktisch.

• Haushaltsplanung: Feststellung des Haushaltsplans

Die Kompetenz, den von der Exekutive entworfenen Haushaltsplan festzustellen (Budgethoheit), liegt bei der Legislative, also Bundestag und Bundesrat; die Feststellung erfolgt durch Haushaltsgesetz (Art. 110 II 1 GG, § 1 Satz 1 BHO), welchem der Haushaltsplan als Anlage beigelegt ist. Für das Haushaltsgesetzgebungsverfahren sieht Art. 110 III GG Abweichungen gegenüber dem allgemeinen Gesetzgebungsverfahren vor; zudem wird das Haushaltsgesetz im Bundesgesetzblatt gem. § 1 Satz 2 BHO nur mit dem Gesamtplan verkündet. Der so festgestellte Haushaltsplan ermächtigt die Verwaltung, Ausgaben zu leisten und Verpflichtungen einzugehen (§ 3 I HGrG, § 3 I BHO); in dieser Bewilligung liegt seine Rechtswirkung.⁴⁸ Demgegenüber werden durch ihn Ansprüche oder Verbindlichkeiten weder begründet noch aufgehoben, § 3 II HGrG, § 3 II BHO. Das Haushaltsgesetz stellt also ein Gesetz im rein formellen Sinne dar, sofern es nicht ausnahmsweise materielle Regelungen trifft, was im Rahmen von Art. 110 IV 1 GG möglich ist.

Eine ausführliche Prüfung des Haushaltsplanentwurfes durch die Legislative ist aufgrund der Fülle der Einnahmen- und Ausgabenansätze nicht möglich. Zudem hängt die Bewilligung von Prognosen ab, die um so ungenauer sind, je früher im Voraus sie getroffen werden. Mithilfe qualifizierter Sperrvermerke nach § 22 Satz 3 BHO kann der Bundestag in Ausnahmefällen die Bewilligung einzelner Titel auf einen späteren, nach dem Inkrafttreten des Haushaltsgesetzes liegenden Zeitpunkt verschieben.

• Haushaltsvollzug

Der Haushaltsvollzug obliegt der Exekutive einschließlich den Verwaltungen von Parlament und Gerichten. Abweichend von der üblichen Kompetenzordnung hat das Bundesfinanzministerium dabei einige übergreifende Kompetenzen, etwa zum Erlass haushaltsrechtlicher Verwaltungsvorschriften (§ 5 BHO), bei haushaltswirtschaftlichen Sperrungen (§ 25 HGrG, § 41 BHO), Sperrungen zur Erreichung der Ziele des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts (§ 6 I StabG), Sperrungen bei

47 BVerfGE 45, 1 (29 und 46), Urt. v. 25.5.1977, Az. 2 BvE 1/74 = NJW 1977, 1387 (1389) = juris, Rn 94 und 144; BVerfGE 70, 324 (357), Urt. v. 14.1.1986, Az. 2 BvE 14/83 und 4/84 = NJW 1986, 907 (908) = juris, Rn 131.

48 BVerfGE 20, 56 (90), Urt. v. 19.7.1966, Az. 2 BvF 1/65 = NJW 1966, 1499 (1501) = juris, Rn 98.

Baumaßnahmen, größeren Beschaffungen und größeren Entwicklungsvorhaben (§ 29 HGrG, §§ 24 III, 36, 54 BHO), Sperrungen aufgrund einfacher und qualifizierter Sperrvermerke im Haushaltsplan (§§ 22, 36 BHO) und ggf. Sperrungen nach dem jeweiligen Haushaltsgesetz; des Weiteren auch bei Haushaltsüberschreitungen (s.u.). Eine besondere Ausgestaltung des Kabinettsprinzips (Art. 65 Satz 3 GG) enthält § 116 I BHO. Soweit gesetzlich keine Abweichung vorgesehen ist, gilt für die Haushalts(aus)führung die übliche Kompetenzordnung. Um eine Ausführung von Haushaltsgesetz und Haushaltsplan handelt es sich insofern, als von den Bewilligungen Gebrauch gemacht wird; eine rechtliche Verpflichtung hierzu besteht jedoch nicht. Wie bei der Aufstellung gelten auch bei der Ausführung des Haushalts die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit (§ 6 I HGrG, § 7 I BHO). Die Ermächtigungen des Haushaltsplans (Ausgaben- und Verpflichtungsermächtigungen) dürfen gem. § 19 II HGrG, § 34 II, III BHO nur soweit und nicht eher in Anspruch genommen werden, als sie zur wirtschaftlichen und sparsamen Verwaltung erforderlich sind; Einnahmen sind gem. § 19 I HGrG, § 34 I BHO rechtzeitig und vollständig zu erheben. Fiskalische Interessen bzw. die Haushaltsgrundsätze der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit können auch bei Ermessensentscheidungen eine Rolle spielen. So ist beim Widerruf von Subventionsbescheiden und anderen begünstigenden Verwaltungsakten nach § 49 III VwVfG von einem intendierten Ermessen dahingehend auszugehen, dass der Widerruf regelmäßig erfolgen soll (mit der Folge der Erstattung bereits erbrachter Leistungen aufgrund entsprechender Festsetzung gem. § 49a VwVfG).⁴⁹ Gleiches gilt für die Ermessensentscheidung über die Zinsforderung nach § 49a IV VwVfG.⁵⁰

Ausgeführt werden kann ein Haushaltsgesetz allerdings nur, wenn es in Kraft ist. Falls der Haushaltsplan bis zum Schluss des Rechnungsjahres noch nicht durch Gesetz festgestellt ist, ist die Bundesregierung in den Grenzen des Art. 111 GG zur vorläufigen Haushaltsführung ermächtigt, um die Verwaltung aufrechtzuerhalten und rechtliche Verpflichtungen zu erfüllen. Regelungen des vorjährigen Haushaltsgesetzes können allerdings nach Art. 110 IV 2 GG bis zur Verkündung des neuen Haushaltsgesetzes fortgelten.

Entsteht nach der Feststellung eines Haushaltsplans im Laufe des Haushaltsjahres ein Mehrbedarf, so muss die Bundesregierung zur Wahrung der Budgethoheit des Parlaments vorrangig den Entwurf eines Nachtragshaushaltsplans einbringen, der wiederum durch Nachtragshaushaltsgesetz festgestellt werden kann, § 33 BHO. Ein solches Gesetz bewilligt nur den jeweiligen Mehrbedarf, ändert aber nicht das fortgeltende Haushaltsgesetz. Nur nachrangig ist demgegenüber die Notkompetenz des Bundesministers der Finanzen nach Art. 112 GG, § 37 I, II und § 38 I 2, 3 BHO, Haushaltsüberschreitungen, also über- oder außerplanmäßigen Ausgaben oder Verpflichtungsermächtigungen, zuzustimmen; die Zustimmung darf nur im Falle eines unvorhergesehenen und unabweisbaren Bedarfs erteilt werden.⁵¹

• **Haushaltskontrolle: Rechnungslegung**

Nach Art. 114 I GG hat der Bundesminister der Finanzen dem Bundestag und dem Bundesrat über alle Einnahmen und Ausgaben sowie über das Vermögen und die Schulden im Laufe des nächsten Rechnungsjahres Rechnung zu legen. Dies geschieht gem. §§ 37-41 HGrG, §§ 80-86 BHO für jedes Haushaltsjahr durch eine Haushaltsrechnung (Einnahmen und Ausgaben) sowie eine Vermögensrechnung (Vermögen und Schulden). Grundlage sind die grundsätzlich während des Haushaltsjahres geführten Bücher, §§ 33, 35 HGrG, §§ 71 I, 73 BHO. Allerdings können Buchungen für ein abgelaufenes Haushaltsjahr noch bis zum Abschluss der Bücher vorgenommen werden, §§ 34 III, 36 HGrG, §§ 72 III, 76 BHO.

• **Haushaltskontrolle: Rechnungsprüfung**

Die Rechnungsprüfung erfolgt durch den Bundesrechnungshof als nur dem Gesetz unterworfenen, unabhängiges Organ der Finanzkontrolle, dessen Mitglieder richterliche Unabhängigkeit besitzen (Art. 114 II 1 GG, §§ 1 Satz 1 und 3 IV BRHG). Der Rechnungshof prüft die Rechnung sowie die Wirtschaftlichkeit und Ordnungsmäßigkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes, Art. 114 II 1 GG, § 42 I HGrG, § 88 I BHO; die Prüfung erstreckt sich auf die Einhaltung der für die Haushalts- und Wirtschaftsführung geltenden Vorschriften und Grundsätze, § 90 BHO. Das Ergebnis seiner Prüfung fasst der Rechnungshof, soweit es für die Entlastung der Bundesregierung wegen der Haushaltsrechnung und der Vermögensrechnung von Bedeutung sein kann, jährlich für den Bundestag und den Bundesrat in Bemerkungen zusammen, die er dem Bundestag, dem Bundesrat und der Bundesregierung zuleitet (§ 46 I HGrG, § 97 I BHO); über Angelegenheiten von besonderer Bedeutung kann der Rechnungshof den Bundestag, den Bundesrat und die Bundesregierung jederzeit unterrichten (§ 46 III HGrG, § 99 Satz 1 BHO).

• **Haushaltskontrolle: Entlastung**

Die Beschlussfassung über die Entlastung der Bundesregierung obliegt der Legislative, Art. 114 I GG, § 47 HGrG, § 114 I 1 BHO. Auf Grundlage der Bemerkungen des Bundesrechnungshofes beraten der Bundestag und der Bundesrat in getrennten Verfahren über die Entlastung der Bundesregierung für das entsprechende Haushaltsjahr. Im Bundesrat bereitet der Finanzausschuss bzw. dessen Unterausschuss die Entlastungsentscheidung vor; der Bundesrat trifft dann seine abschließende Entscheidung. Gemäß § 114 II BHO unter Berücksichtigung der Stellungnahme des Bundesrates entscheidet sodann der Bundestag; vorbereitet wird die Entscheidung vom Haushaltsausschuss bzw. vom Rechnungsprüfungsausschuss als dessen Unterausschuss. Während des Verfahrens können einzelne Sachverhalte zur weiteren Aufklärung an den Bundesrechnungshof zurückverwiesen werden (§ 114 III BHO), bestimmte Sachverhalte ausdrücklich missbilligt werden (§ 114 V BHO), einzelne Maßnahmen eingeleitet werden (§ 114 II BHO) und der Bundesregierung die Berichterstattung über eingeleitete Maßnahmen aufgegeben werden (§ 114 IV BHO). Mit dem Entlastungsbeschluss des Bundestages, der lediglich politischen Charakter hat, endet das Entlastungsverfahren, nicht hingegen die Aufarbeitung der untersuchten Mängel.

Auf Sondervermögen des Bundes sind das HGrG und die BHO nach § 48 I HGrG, § 113 BHO grundsätzlich entsprechend anzuwenden. Für die bundesunmittelbaren juristische Personen (rechtsfähige Anstalten, Körperschaften und Stiftungen) des öffentlichen Rechts gelten gem. § 48 I HGrG, § 105 BHO grundsätzlich das HGrG und die BHO entspre-

49 BVerwGE 105, 55 (57 f.), Urt. v. 16.6.1997, Az. 3 C 22.96 = NJW 1998, 2233 (2234) = juris, Rn 14 und 16.

50 Vgl. ThürOVG NVwZ-RR 1999, 435 (437), Urt. v. 18.2.1999, Az. 2 KO 61/96 = juris, Rn 65.

51 BVerfGE 45, 1 (37 f.) = NJW 1977, 1387 (1389) = juris, Rn 116 f.

chend sowie die §§ 106-110 BHO. Nach § 111 BHO findet auch eine Prüfung durch den Bundesrechnungshof statt. Sonderregelungen gelten gem. § 112 I BHO für die bundesunmittelbaren Träger der Sozialversicherung mit Ausnahme der Trägerin der Arbeitslosenversicherung. Für die Sozialversicherungsträger gilt das Haushaltsrecht nach den §§ 67-79 SGB IV. Für die Bundesagentur für Arbeit, die auch Trägerin der Arbeitslosenversicherung ist, gelten hingegen einige besondere Regelungen in den §§ 71a-77 SGB IV und im Übrigen gem. § 77a SGB IV grundsätzlich die BHO entsprechend. Die Budgetinitiative liegt beim Vorstand (§ 70 I 1 und § 71a I 1 SGB IV), die Budgethoheit bei der Vertreterversammlung (§ 70 I 2 SGB IV) bzw. bei der Bundesagentur für Arbeit beim Verwaltungsrat (§ 71a I 2 SGB IV).

Das Haushaltsrecht der Länder folgt aus den Landesverfassungen, dem auch für die Länder geltenden HGrG sowie den LHOen, die sich aufgrund der Vorgaben des HGrG kaum von der BHO unterscheiden. Erfasst sind auch die Sondervermögen der Länder sowie die landesunmittelbaren juristische Personen des öffentlichen Rechts (§ 48 I HGrG, LHO). Es existieren eigene Rechnungshöfe der Länder (§ 42 I HGrG, LHO). Für die Kommunen ergibt sich das Haushaltsrecht aus dem Kommunalrecht des jeweiligen Landes. Die Kompetenzen des kommunalen Haushaltsrechts sind zwischen den Gemeinderäten/Gemeindevertretungen und Kreistagen als politischen Organen und den Bürgermeistern und Landräten als administrativen Organen aufgeteilt. Die Feststellung der kommunalen Haushaltspläne erfolgt durch Haushaltssatzung. Zusätzliche Anforderungen gelten von Verfassungen wegen für Sonderabgaben. Um angesichts der steigenden Zahl sowie Bedeutung von Sonderabgaben des Bundes und der Länder, deren Erträge nicht in den allgemeinen Staatshaushalt, sondern in Nebenhaushalte (Sondervermögen des Bundes und der Länder, bundes- und landesunmittelbare juristische Personen des öffentlichen Rechts) fließen, die informativischen Grundlagen der Budgethoheit sowie wirksame Haushaltskontrollen zu gewährleisten, müssen die Sonderabgaben haushaltsrechtlich vollständig dokumentiert werden.⁵²

⁵² Dazu BVerfGE 108, 186 (218 f.), Beschl. v. 17.7.2003, Az. 2 BvL 1, 4, 6, 16 und 18/99 sowie 1/01 = NVwZ 2003, 1241 (1243) = juris, Rn 123-126.

II. Rechtsschutz, insbesondere Finanzprozessrecht

- Die Rechtsschutzmöglichkeiten bestimmen sich nach der zuständigen (Fach-) Gerichtsbarkeit.
- Streitigkeiten in Angelegenheiten öffentlicher Abgaben können in die Zuständigkeit einer der beiden besonderen oder der allgemeinen Verwaltungsgerichtsbarkeit fallen.
 - Rechtswegzuweisungen zur Sozialgerichtsbarkeit bestehen gem. § 51 I Nrn. 1-5 SGG für öffentlich-rechtliche Streitigkeiten in Angelegenheiten der Sozialversicherung und damit auch der Sozialversicherungsbeiträge/Sozialabgaben.
 - Der Finanzgerichtsbarkeit zugewiesen sind gem. § 33 I Nr. 1, II FGO öffentlich-rechtliche Streitigkeiten in Abgabenangelegenheiten, soweit die Abgaben der Gesetzgebung des Bundes unterliegen und durch Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwaltet werden; den Abgabenangelegenheiten gleichgestellt sind die Angelegenheiten der Verwaltung der Finanzmonopole. Diese Zuweisung erfasst Streitigkeiten in Steuer- und Zollangelegenheiten sowie in Angelegenheiten der Verwaltung der Finanzmonopole; ausgenommen sind lediglich Streitigkeiten über örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit diese gem. Art. 105 IIa 1 GG der Gesetzgebung der Länder unterliegen (s.o.), sowie über Steuerangelegenheiten, soweit die Steuern von den Gemeinden verwaltet werden. Letzteres betrifft Gewerbe- und Grundsteuerbescheide, da die Gewerbe- und Grundsteuern in den meisten Ländern von den Gemeinden festgesetzt werden, nicht hingegen Gewerbe- und Grundsteuermessbescheide, denn die Messbeträge werden immer von den Finanzämtern und damit von Landesfinanzbehörden festgesetzt. Nicht von der Zuweisung erfasst sind Streitigkeiten über Sonderabgaben oder Beiträge sowie grundsätzlich auch nicht über Gebühren, zumal diese Abgaben nicht bzw. in der Regel nicht durch Finanzbehörden verwaltet werden. Anderes gilt nur für Gebühren nach der AO; für Streitigkeiten über diese Gebühren ist daher der Finanzrechtsweg eröffnet. Die Zuständigkeit der Finanzgerichte kann auch durch spezialgesetzliche Zuweisung i.V.m. § 33 I Nr. 4 FGO gegeben sein. So haben viele Länder in ihren Ausführungsgesetzen zur FGO auch für Streitigkeiten über nicht von § 33 I Nr. 1 FGO erfasste steuerliche Abgaben sowie zum Teil auch über nichtsteuerliche Abgaben den Finanzrechtsweg eröffnet. Auch für Streitigkeiten in Kirchensteuerangelegenheiten finden sich in den FGO-Ausführungsgesetzen oder Kirchensteuergesetzen einiger Länder Zuweisungen zur Finanzgerichtsbarkeit. Der Rechtsweg zu den staatlichen Gerichten ist hier nach Art. 19 IV GG eröffnet, da die Kirchensteuern auf landesgesetzlicher Grundlage erhoben werden (s.o.) und die Kirchensteuererhebung daher in jedem Fall eine gemeinsame Angelegenheit von Staat und Kirche darstellt.⁵³
- Im Übrigen ist in öffentlich-rechtlichen Abgabenstreitigkeiten entweder durch spezialgesetzliche Zuweisung oder nach der Generalklausel § 40 I 1 VwGO der Rechtsweg zur allgemeinen Verwaltungsgerichtsbarkeit eröffnet.
- Haushaltsrechtliche Streitigkeiten sind, da Haushaltsrecht Innenrecht ist, Organstreitigkeiten. Hinsichtlich des Rechtswegs ist jedoch zu differenzieren. Wenn es um den Haushalt von Bund oder Ländern geht, liegt eine verfassungsrechtliche (Organ-) Streitigkeit vor, so dass das jeweilige Verfassungsgericht oder der jeweilige Staatsgerichtshof zuständig ist. Geht es um den Haushalt eines Sozialversicherungsträgers, ist nach § 51 I Nrn. 1-5 SGG der Sozialrechtsweg gegeben (s.o.). Für Streitigkeiten betreffend den Haushalt der Kommunen sowie anderer Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts ist der allgemeine Verwaltungsrechtsweg eröffnet. Ausgenommen hiervon sind trotz eines Status als Körperschaft des öffentlichen Rechts die Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften, da deren Haushalt als eigene Angelegenheit unter das Selbstbestimmungsrecht gem. Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 III, VII WRV fällt; Haushaltsstreitigkeiten dieser Art unterliegen nicht der Kontrolle durch die staatlichen Gerichte.
- Für Streitigkeiten über wirtschaftliche Betätigungen der öffentlichen Hand, Subventionen sowie die Vergabe öffentlicher Aufträge können die Zivilgerichte oder die Verwaltungsgerichte zuständig sein.
- Die finanzgerichtlichen Klagearten ähneln den verwaltungsgerichtlichen Klagearten: Gestaltungsklage ist die Anfechtungsklage zur Aufhebung oder Änderung eines Verwaltungsakts (§ 40 I FGO), Leistungsklagen sind die Verpflichtungsklage zur Verurteilung zum Erlass eines abgelehnten oder unterlassenen Verwaltungsakts (§ 40 I FGO), die als Vornahmeklage (§ 101 Satz 1 FGO) oder Bescheidungsklage (§ 101 Satz 2 FGO) vorkommen kann, sowie die allgemeine Leistungsklage (§ 40 I FGO a.E.), und Feststellungsklagen sind die allgemeine Feststellungsklage (§ 41 I FGO), die Nichtigkeitsfeststellungsklage (§ 41 I FGO) sowie die Fortsetzungsfeststellungsklagen (§ 100 I 4 FGO direkt, analog und doppelt analog). Normenkontrollverfahren wie gem. § 47 VwGO im Verwaltungsprozess oder gem. § 55a SGG im Sozialprozess gibt es im Finanzprozess nicht.
- Gemäß § 44 I FGO ist die erfolglose Durchführung eines Vorverfahrens grundsätzlich Zulässigkeitsvoraussetzung von finanzgerichtlichen Anfechtungs- und Verpflichtungsklagen. Es wird anders als die Vorverfahren vor verwaltungs- und sozialgerichtlichen Verfahren nicht Widerspruchs-, sondern Einspruchsverfahren genannt. Wie jene ist es nicht nur prozessuale Zulässigkeitsvoraussetzung, sondern zugleich ein behördliches Verwaltungsverfahren. Allerdings ist es im Gegensatz zu jenen nicht im Prozessrecht geregelt (§§ 68 ff. VwGO; §§ 78 ff. SGG), sondern im Verwaltungsverfahrensrecht (§§ 347 ff. AO). Um dennoch den Gleichlauf zwischen Finanzprozess und Einspruchsverfahren zu wahren, sind die Voraussetzungen nach § 347 AO für die Statthaftigkeit des Einspruchs und des § 33 FGO über die Eröffnung des Finanzrechtswegs einander angeglichen. Ausnahmen vom Erfordernis der erfolglosen Durchführung eines Vorverfahrens sehen die §§ 45 und 46 FGO vor. Die Untätigkeitsklage nach § 46 FGO sieht eine Regelwartezeit von sechs Monaten sowohl bei unbeschiedenen Anträgen auf Vornahme eines Verwaltungsakts (nach Ablauf der Frist ist eine Verpflichtungsklage ohne Einlegung von Einspruch zulässig), als auch bei unbeschiedenen Einsprüchen vor (nach Fristablauf ist eine Anfechtungs- oder Verpflichtungsklage ohne Abschluss des Einspruchsverfahrens zulässig), während § 75 VwGO für beide Fälle eine Regelwartezeit von

⁵³ BVerfGE 19, 206 (217 f.), Urt. v. 14.12.1965, Az. 1 BvR 413 und 416/60 = NJW 1966, 147 (147) = juris, Rn 36.

drei Monaten statuiert und § 88 SGG Mindestwartefristen von sechs bzw. drei Monaten. Nach § 45 I 1 FGO ist eine Klage sodann ohne Vorverfahren zulässig, wenn die Behörde, die über den Einspruch zu entscheiden hat, zustimmt. Diese sog. Sprungklagen setzen allerdings einen (einspruchsfähigen) Verwaltungsakt voraus; bei unbeschiedenen Anträgen auf Vornahme eines Verwaltungsakts kommt eine Sprungverpflichtungsklagen also nicht in Betracht.⁵⁴ Rechtsschutzsuchende sind in diesen Fällen auf den (Untätigkeits-) Verpflichtungseinspruch samt der Möglichkeit einer anschließenden Untätigkeitsverpflichtungsklage nach § 46 FGO (s.o.) verwiesen. Unter den Voraussetzungen des § 45 II FGO kann das Gericht Sprungklagen aber auch zur Durchführung des Vorverfahrens an die zuständige Behörde abgeben.

- Bei der Berechnung von Einspruchs- und Klagefristen ist zu berücksichtigen, dass der BFH das gem. (§ 365 I AO i.V.m.) § 122 II AO fingierte Bekanntgabedatum bei Übermittlung schriftlicher Verwaltungsakte durch die Post als Ende einer Frist (Zeitspanne) behandelt, obwohl es sich dabei um einen Termin (Zeitpunkt) handelt. In der Konsequenz hält er Fristenregelungen wie § 108 III AO oder § 54 II FGO i.V.m. § 222 II ZPO für auf die Bekanntgabefiktion anwendbar.⁵⁵
- (Anfechtungs-) Einspruch und (Anfechtungs-) Klage haben gem. § 361 I AO und § 69 I FGO grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung. Das deckt sich insofern mit dem Verwaltungs- und Sozialverfahrens- und -prozessrecht, als auch dort die aufschiebende Wirkung bei der Anforderung von öffentlichen Abgaben entfällt (§ 80 II Nr. 1 VwGO; § 86a II Nr. 1 SGG). Allerdings besteht im Finanzverfahrens- und -prozessrecht darüber hinaus auch bei der Anfechtung anderer als Abgabepflichten auferlegender Verwaltungsakte von Gesetzes wegen keine aufschiebende Wirkung, angenommen bei Verwaltungsakten i.S.v. §§ 361 IV 1 AO, 69 V 1 FGO.
- Möglichkeiten einstweiligen Rechtsschutzes bestehen in Gestalt des Antrags auf behördliche Aussetzung der Vollziehung nach § 361 II AO und § 69 II FGO, des Antrags auf gerichtliche Aussetzung der Vollziehung gem. § 69 III FGO sowie des Antrags auf gerichtlichen Erlass einer einstweiligen Anordnung nach § 114 FGO.
- Die Finanzgerichtsbarkeit ist gem. § 2 FGO zweistufig aufgebaut, mit den Finanzgerichten der Länder als Tatsacheninstanz und dem Bundesfinanzhof als Revisionsinstanz. Das Bestehen nur einer Tatsacheninstanz ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, da weder die Garantie effektiven Rechtsschutzes gem. Art. 19 IV GG, noch der allgemeine Justizgewährungsanspruch aus Art. 2 I GG i.V.m. dem Rechtsstaatsprinzip aus Art. 20 III GG einen Instanzenzug gewährleistet.⁵⁶ Rechtsmittel des Finanzprozesses sind daher nur die Revision gegen Urteile und Gerichtsbescheide (§ 115 FGO) samt Nichtzulassungsbeschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision (§ 116 FGO) sowie die Beschwerde gegen andere gerichtliche Entscheidungen (§ 128 FGO).
- Die Erstattung von Kosten im (isolierten) Vorverfahren kann ein Einspruchsführer auch nach einem erfolgreichen Einspruch grundsätzlich nicht beanspruchen; eine Regelung wie in § 80 VwVfG des Bundes oder eines Landes und in § 63 SGB X für Widerspruchsverfahren beinhaltet die AO nicht. Lediglich mit § 77 EStG besteht eine bereichsspezifische Regelung zur Erstattung von Kosten im Einspruchsverfahren. Im Übrigen können nur bei einer an einen Einspruch anschließenden Klage bei Obsiegen auch die Kosten des Vorverfahrens geltend gemacht werden, §§ 135 I, 139 I FGO a.E. Die fehlende Erstattung im isolierten Einspruchsverfahren ist verfassungsgemäß; weder der Unterschied zur Erstattungsregelung im Finanzprozess, noch der Unterschied zu den Erstattungsregelungen in Widerspruchsverfahren ist gleichheitswidrig.⁵⁷

54 BFH, Urt. v. 19.5.2004, Az. III R 36/02 = BFH/NV 2004, 1655 (1656) = juris, Rn 24 mit weiteren Nachweisen.

55 BFHE 203, 26 (27), Urt. v. 14.10.2003, Az. IX R 68/98 = BStBl. II 2003, 898 (899) = NJW 2004, 94 (94) = juris, Rn 8-10; BFH, Beschl. v. 5.5.2014, Az. III B 85/13 = juris, Rn 11 mit weiteren Nachweisen.

56 BVerfGE 65, 76 (90 f.), Beschl. v. 12.7.1983, Az. 1 BvR 1470/82 = NJW 1983, 2929 (2929) = juris, Rn 41 f.

57 BVerfGE 35, 283 (292 f. und 294-296), Beschl. v. 20.6.1973, Az. 1 BvL 9 und 10/71 = BStBl. II 1973, 720 (723 und 724) = NJW 1973, 1739 (1740 und 1740 f.) = juris, Rn 29 f. und 34-36.

Schaubilder

