



# Die Öffentliche Finanzierung

Steuern, Gebühren und öffentliche  
Kreditaufnahme

Einführung  
von  
Professor Dr. Peter Bohley  
Universität Zürich

R. Oldenbourg Verlag München Wien

#### Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

© 2003 Oldenbourg Wissenschaftsverlag GmbH  
Rosenheimer Straße 145, D-81671 München  
Telefon: (089) 45051-0  
[www.oldenbourg-verlag.de](http://www.oldenbourg-verlag.de)

Das Werk einschließlich aller Abbildungen ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Gedruckt auf säure- und chlorfreiem Papier  
Gesamtherstellung: Druckhaus „Thomas Müntzer“ GmbH, Bad Langensalza

ISBN 3-486-27374-4

ISBN 978-3-486-27374-8

# Vorwort

Durch die öffentliche Finanzierung erhalten die Politiker auf den verschiedenen Staatsebenen die für ihr Handeln erforderlichen Ressourcen. Die Wissenschaft trägt Mitverantwortung für die richtige Dosierung und sachgerechte Gestaltung dieser Ressourcen zum Wohlergehen eines Gemeinwesens und seiner Wirtschaft. Dementsprechend kommt auch der Lehre von der öffentlichen Finanzierung als Teilbereich der Finanzwissenschaft und Bestandteil des Volks- oder Betriebswirtschaftsstudiums eine wichtige und neuerdings leider oft unterschätzte Bedeutung zu. An vielen Universitäten wurden in den vergangenen Jahren der Lehre im Fach Finanzwissenschaft notwendige Mittel entzogen. Um so wichtiger ist es für den angehenden Volks- und Betriebswirt oder den zukünftigen Steuer- oder Verwaltungsjuristen, auf eine auch für das Selbststudium geeignete Lehrbuchliteratur zurückgreifen zu können. - Der Verfasser des vorliegenden Buches hat an der Universität Zürich während vieler Jahre Vorlesungen über Steuerlehre sowie über kommunale und föderale Finanzwirtschaft gehalten. Aus dem dabei vorgetragenen Stoff ist das vorliegende Lehrbuch hervorgegangen.

Viele Personen hatten Anteil am Entstehen des Buches. An erster Stelle nennen möchte ich meine akademischen Lehrer *Erich Schneider, Heinz Haller und Günter Schmölders*. Von meinen Studentinnen und Studenten sowie meinen Mitarbeitern am Wirtschaftswissenschaftlichen Institut der Universität Zürich erhielt ich wertvolle Hinweise zu Darstellung und Auswahl des Stoffs. Die Kollegen *Peter Friedrich, Armin Jans, Christian Smekal* und *Georg Tolkemitt* unterzogen das Manuskripts oder Teile davon einer kritischen Durchsicht. Zu Dank verpflichtet für Verbesserungsvorschläge bin ich aber nicht zuletzt auch *Dr. Horst Schöberle*, Ministerialdirektor a.D., und lic. oec. publ. *Christoph Busin*, dipl. Steuerexperte und Partner der Steuerberaterfirma Tax Expert International. Schließlich gebührt ein besonderer Dank meiner Sekretärin, Frau *Ingrid Heyde*, für die Herstellung der Abbildungen und Tabellen.

Zürich

*Peter Bohley*

# Inhaltsverzeichnis

EINLEITUNG	ÜBER ZWECK UND INHALT DES BUCHES .....	1
ERSTES KAPITEL	ÖFFENTLICHE GEBÜHREN UND BEITRÄGE .....	9
	I: Was zeichnet Gebühren und Beiträge aus? .....	9
	II: Voraussetzungen einer Gebühren- und Beitragserhebung .....	10
	III: Wie hoch dürfen Gebühren und Beiträge sein? .....	14
	III.A: Das Äquivalenzprinzip als Gebührenprinzip .....	14
	III.B: Wirkungen einer Äquivalenzgestaltung .....	14
	III.C: Gestaltungsgesichtspunkte im einzelnen .....	16
	III.C.1: Die Art der öffentlichen Leistung.....	17
	III.C.2: Das öffentliche Interesse .....	20
	III.C.3: Bestimmung von Kosten oder Nutzen.....	21
	III.C.4: Berücksichtigung des Marktes.....	23
	III.C.5: Sozialpolitische Ziele .....	23
	III.C.6: Meritorisches Ziel .....	25
	III.C.7: Lenkungsziele .....	26
	III.C.8: Allokationseffizienz .....	28
	IV: Die quantitative Bedeutung von Gebühren und Beiträgen .....	32
	V: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	36
ZWEITES KAPITEL	STEUEROBJEKTE, STEUERSYSTEME.....	39
	I: Was unterscheidet Steuern von Gebühren?.....	39
	II: Steuerobjekte .....	41
	II.A: Erscheinungsformen .....	41
	II.B: Beziehungen zwischen Steuerobjekten.....	46
	III: Anknüpfungspunkte für Steuern .....	48
	IV: Steuerbemessungsgrundlagen .....	49
	V: Steuersysteme .....	51
	V.A: Das deutsche Steuersystem.....	53
	V.B: Das Schweizer Steuersystem .....	57
	V.C: Das österreichische Steuersystem.....	60
	VI: Steuer- und Abgabenquoten .....	64
	VII: Schlußbemerkung.....	68
	VIII: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	69
DRITTES KAPITEL	STEUERTARIFE.....	71
	I. Wie kann man eine tarifliche Steuerbelastung ausdrücken?.....	71
	II: Tariftypen .....	73
	II.A: Kopfsteuertarif .....	74
	II.B: Proportionaltarif .....	74
	II.C: Progressive Tarife .....	77
	II.C.1: Direkte Progression .....	77
	II.C.2: Indirekte Progression .....	81
	II.D: Regressive Tarife .....	84

DRITTES KAPITEL	III: Tarifformen.....	86
	III.A: Stufentarife .....	86
	III.A.1: Stufenbetragstarif.....	87
	III.A.2: Durchschnittssatztarif .....	89
	III.A.3: Anstoßtarif .....	91
	III.B: Formeltarife .....	93
	IV: Tarifmodifikationen.....	97
	IV.A: Höchst- und Mindestbelastungsvorschriften .....	98
	IV.B: Abzüge von der Steuerschuld .....	101
	IV.B.1: Absetzbetrag bei proportionalen Tarifen.....	102
	IV.B.2: Prozentualer Abzug bei proportionalen Tarifen .....	103
	IV.B.3: Absetzbetrag bei progressiven Tarifen.....	104
	IV.B.4: Prozentualer Abzug bei progressiven Tarifen .....	105
	IV.C: Hebesätze.....	106
	V: Tarifbesonderheiten bei Einkommensteuern.....	107
	VI: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	112
VIERTES KAPITEL	STEUERWIRKUNGEN .....	115
	I: Manche Wirkungen sind erwünscht, andere unerwünscht ...	115
	II: Preis- und Mengenwirkungen .....	116
	II.A: Mengen- und Wertsteuern .....	116
	II.B: Mengensteuern bei vollkommener Konkurrenz.....	118
	II.C: Wertsteuern bei vollkommener Konkurrenz.....	128
	II.D: Mengensteuern bei monopolistischer Marktform .....	128
	II.E: Wertsteuern bei monopolistischer Marktform .....	135
	II.F: Wirkungen unter realitätsnäheren Annahmen .....	138
	III: Wohlfahrtswirkungen .....	144
	III.A: Effizienz von nichtdifferenzierenden Steuern .....	146
	III.B: Die Zusatzlast einer speziellen Verbrauchsteuer.....	151
	IV: Steuerwirkungen im Überblick.....	157
	V: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	158
FÜNFTES KAPITEL	NORMEN, ZIELE UND GRUNDSÄTZE DER BESTEUERUNG.....	161
	I: Welchen Anforderungen muß die Besteuerung genügen? ...	161
	II: Werteordnungen von Verfassungen .....	161
	III: Finanz- und steuerpolitische Ziele .....	165
	IV: Besteuerungsgrundsätze (steuerpolitische Ziele i.e.S.) .....	167
	IV.A: Alternative Fundamentalprinzipien der Besteuerung ..	167
	IV.A.1: Kopfsteuerprinzip .....	168
	IV.A.2: Äquivalenzprinzip .....	168
	IV.A.3: Leistungsfähigkeitsprinzip .....	169
	IV.B: Gesamtsysteme von Besteuerungsgrundsätzen .....	180
	V: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	188
SECHSTES KAPITEL	DIE EINKOMMENSTEUER .....	191
	I: Einkommen als Objekt der Besteuerung .....	191
	II: Einkommensbestandteile.....	194
	II.A: Geldeinkommen .....	195
	II.A.1: Einkünfte von Nichtselbständigen.....	195
	II.A.2: Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	197
	II.A.3: Einkünfte aus Vermietung/Verpachtung .....	198
	II.A.4: Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit .....	198

SECHSTES KAPITEL	II.A.5: Alterseinkünfte (Renten).....	199
	II.A.6: Lohnersatzleistungen und Unterstützungen .	201
	II.A.7: Einmalig anfallende Einkünfte .....	202
	II.B: Natureinkommen .....	203
	II.C: Zugerechnetes Einkommen.....	204
	II.C.1: Nichtrealisierte Wertsteigerungen .....	204
	II.C.2: Eigenmieten .....	205
	II.C.3: Freizeitnutzen .....	206
III:	Einkommen als subjektbezogene Größe .....	208
IV:	Einkommen im Sinne der Steuergesetze .....	210
	IV.A: Deutsche Einkommensteuer .....	210
	IV.B: Einkommensteuern in der Schweiz .....	214
	IV.C: Österreichische Einkommensteuer .....	217
V:	Die Einkommensteuertarife der Steuergesetze.....	217
VI:	Erhebungsformen .....	225
VII:	Die Einkommensbesteuerung im Spiegel der Statistik .....	228
VIII:	Voraussetzungen der Einkommensbesteuerung.....	239
IX:	Die Zukunft der Einkommensteuer .....	242
X:	Wirkungen von Einkommensteuern .....	245
XI:	Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	250
SIEBTES KAPITEL	BESTEuerung VON HAUSHALTEN (FAMILIEN) .....	253
	I: Die Einkommensteuer bei gemeinsamem Einkommen .....	253
	II: Einkommensbesteuerung bei Haushalten ohne Kinder.....	254
	II.A: Haushalte von Ehepaaren.....	254
	II.B: Alternative Methoden der Besteuerung von Ehepaaren	256
	II.C: Beurteilung der einzelnen Methoden .....	260
	II.D: Haushalte von Nicht-Ehepaaren .....	264
	III: Besteuerung von Familien (Haushalten mit Kindern).....	265
	III.A: Alternative Methoden der Besteuerung.....	265
	III.B: In Betracht zu ziehende Gesichtspunkte .....	274
	III.C: Beurteilung der einzelnen Methoden .....	275
	IV: Gesetzliche Regelungen.....	280
	IV.A: Besteuerung in Deutschland.....	280
	IV.B: Besteuerung in der Schweiz.....	282
	IV.C: Besteuerung in Österreich .....	287
	V: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	289
ACHTES KAPITEL	KÖRPERSCHAFTSBESTEuerung.....	291
	I: Wozu braucht man eine Körperschaftsteuer?.....	291
	II: Der Gewinn als Steuerobjekt der Körperschaftsteuer .....	292
	II.A: Grundsätzliches.....	292
	II.B: Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage.....	295
	II.C: Verflechtungen von Körperschaften.....	298
	III: Alternative Modelle der Körperschaftsbesteuerung.....	299
	IV: Separation oder Integration von Körperschafts- und Einkommensbesteuerung?.....	303
	IV.A: Beurteilung der klassischen Körperschaftsteuer .....	303
	IV.B: Gründe für die Integration .....	306
	IV.B.1: Vollintegration .....	308
	IV.B.2: Teilintegration (Anrechnungsmodell) .....	310
	V: Zur Frage der Überwälzbarkeit der Körperschaftsteuer.....	312
	VI: Gesetzliche Regelungen .....	316
	VI.A: Besteuerung in Deutschland .....	316
	VI.B: Besteuerung in der Schweiz .....	322
	VI.C: Besteuerung in Österreich.....	330

ACHTES KAPITEL	VII: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	331
NEUNTES KAPITEL	UMSATZ- UND SPEZIELLE VERBRAUCHSTEUERN .....	333
	I: Wann spricht man von indirekten Steuern?.....	333
	II: Umsatzsteuern .....	336
	II.A: Vorläufer der Mehrwertbesteuerung.....	336
	II.A.1: Allphasen-Brutto-Umsatzsteuer .....	336
	II.A.2: Einphasensteuern.....	339
	II.B: Mehrwertsteuern.....	342
	II.B.1: Mehrwertsteuern vom Y-Typ .....	343
	II.B.2: Mehrwertsteuer vom C-Typ mit Vorsteuer- abzug.....	351
	II.B.3: Die Mehrwertsteuern im Vergleich .....	353
	III: Gesetzliche Regelungen.....	358
	III.A: Deutsche Mehrwertsteuer .....	360
	III.B: Schweizerische Mehrwertsteuer .....	365
	III.C: Österreichische Mehrwertsteuer.....	368
	III.D: Mehrwertsteuersätze im internationalen Vergleich.....	369
	IV: Spezielle Verbrauchsteuern .....	370
	V: Theorien der Umsatz- und Verbrauchsbesteuerung.....	378
	V.A: Theorien der Umsatzbesteuerung .....	378
	V.B: Theorien der Einzelverbrauchsbesteuerung.....	381
	VI: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	383
ZEHNTES KAPITEL	INDIREKTE BESTEUERUNG BEI OFFENEN VOLKSWIRT- SCHAFTEN UND IM GEMEINSAMEN MARKT .....	385
	I: Koordination der internationalen Umsatzbesteuerung .....	385
	I.A: Doppelbesteuerung .....	388
	I.B: Nichtbesteuerung .....	389
	I.C: Bestimmungslandprinzip .....	390
	I.D: Ursprungslandprinzip.....	393
	I.E: Beurteilung .....	398
	II: Umsatzsteuer-Koordination im Gemeinsamen Markt (EU).....	399
	II.A: GMP-Variante 1 .....	400
	II.B: GMP-Variante 2 .....	403
	II.B.1: GMP-Variante 2a.....	406
	II.B.2: GMP-Variante 2b.....	407
	II.C Alternative GMP-Varianten.....	408
	III: Vergleichender Überblick.....	411
	IV: Koordination der Einzelverbrauchsbesteuerung.....	412
	V: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	416
ELFTES KAPITEL	DIREKTE BESTEUERUNG BEI OFFENEN VOLKSWIRTSCHAFTEN ...	419
	I: Koordinationsmodelle.....	419
	I.A: Basisvarianten.....	421
	I.A.1: Doppelbesteuerung .....	421
	I.A.2: Wohnsitzprinzip .....	422
	I.A.3: Quellenprinzip .....	423
	I.A.4: Nichtbesteuerung .....	423
	I.B: Mischvarianten.....	424
	I.B.1: Anrechnungsverfahren.....	424
	I.B.2: Freistellungsverfahren .....	426
	I.B.3: Steuerabzugsverfahren.....	427
	I.C: Die Koordinationsvarianten im Überblick .....	427

ELFTES KAPITEL	II: DBA-relevante Koordinationsziele.....	429
	III: Das OECD-Musterabkommen.....	432
	IV: Besteuerung gemäß DBA Deutschland/Schweiz .....	437
	IV.A: Arbeitseinkommen.....	437
	IV.B: Einkünfte aus Grundbesitz .....	440
	IV.C: Kapitaleinkünfte .....	440
	IV.C.1: Zinsen.....	441
	IV.C.2: Dividenden .....	441
	IV.D: Lizenzgebühren .....	444
	V: Internationale Besteuerung von Unternehmensgewinnen.....	445
	VI: Einige ausgewählte Besonderheiten .....	446
	VI.A: Unilateral beschränkte Besteuerung .....	446
	VI.B: Das deutsche Außensteuerrecht .....	447
	VI.C: Besteuerungskoordination innerhalb der Schweiz.....	449
	VII: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	452
ZWÖLFTES KAPITEL	GEMEINDESTEUERN.....	453
	I: Finanzwirtschaftliche Besonderheiten der Gemeindeebene...	453
	II: Koordinationsmodelle.....	455
	III: Gemeindegenspezifische Besteuerungsprinzipien.....	459
	III.A: Grundlegende Anforderungen .....	460
	III.B: Ergänzende Anforderungen .....	462
	IV: Bestandteile eines finanzwissenschaftlich begründeten Gemeindesteuersystems.....	467
	IV.A: Grundsteuern.....	468
	IV.B: Kommunale Einkommensteuern.....	471
	IV.C: An der örtlichen Wirtschaftstätigkeit anknüpfende Steuern .....	474
	IV.D: Steuern auf der Einkommensverwendung.....	476
	IV.E: Beurteilung .....	477
	V: Real existierende Gemeindesteuersysteme .....	478
	V.A: Deutsche Gemeindesteuern.....	478
	V.B: Schweizer Gemeindesteuern .....	485
	V.C: Österreichs Gemeindesteuern .....	489
	VI: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	491
DREIZEHNTES KAPITEL	ÖFFENTLICHE KREDITFINANZIERUNG.....	493
	I: Staatskredit: Notlösung oder Notwendigkeit? .....	493
	II: Arten und Höhe der öffentlichen Verschuldung.....	494
	III: Ziele und Rechtfertigungen der Verschuldung .....	501
	III.A: Konjunkturstabilisierung .....	502
	III.B: Intertemporal gerechte Lastverteilung.....	505
	III.C: Weitere Verschuldungskonzeptionen? .....	510
	IV: Grenzen und Begrenzungen der Kreditaufnahme.....	512
	V: Die Staatsverschuldung im Urteil verschiedener Epochen ...	514
	V.A: Das Urteil der englischen Klassiker .....	514
	V.B: Die deutschen Finanzklassiker .....	515
	V.C: Der Standpunkt der sog. "Neuen Lehre" .....	516
	V.C: <i>Buchanan</i> und das Ende der "Neuen Lehre" .....	518
	VI: Staatsverschuldung aus heutiger Sicht .....	519
	VII: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken .....	521
LITERATURVERZEICHNIS .....		523
REGISTER .....		543

## EINLEITUNG

### *Über Zweck und Inhalt des Buches*

Das vorliegende Buch richtet sich an alle, die sich für Steuern interessieren oder interessieren müssen. In erster Linie richtet es sich an die Studierenden des Faches *Öffentliche Finanzwirtschaft (Finanzwissenschaft)*. Es richtet sich aber auch an Orientierung suchende Steuerzahler, die wissen wollen, nach welchem Maßstab Steuern auferlegt werden und wo die Grenzen des Zumutbaren liegen. Sind Steuern nur ein Reflex der politischen Entscheidungen für staatlich bereitgestellte Leistungen (öffentliche Güter), oder gibt es vorrangige Steuerregeln? Es gab einmal eine einfache Regel: "*Alle Zehnten im Lande, von Samen des Landes und von Früchten der Bäume, sind des Herrn und sollen dem Herrn heilig sein*" (3. Buch Mose, Kapitel 27, Vers 30). Kann heute ein in der Verfassung verankerter *Halbteilungsgrundsatz*, d.h. eine Obergrenze der Steuerlastquote von 50 Prozent, einen ausreichenden Schutz der Besteuerten bieten?<sup>1</sup>.

Eine Antwort verlangt allerdings nicht nur die Frage nach dem *Schutz* des Steuerzahlers vor einem potentiell unersättlichen Fiskus. Eine Antwort verlangt auch die gewissermaßen in die entgegengesetzte Richtung zielende Frage nach Steuern, die bei den Betroffenen auf Einsicht stoßen mit der Folge, daß sie dem Staat die notwendigen Mittel für die Finanzierung öffentlicher Güter nicht verweigern. Daß es solche Einsicht geben kann, bewies vor kurzem eine Gruppe von mehr als 200 amerikanischen Millionären und Milliardären. Sie riefen im Interesse des Gemeinwohls öffentlich auf zum politischen Widerstand gegen die Pläne der Regierung *Bush*, im Zuge einer großen Steuerreform die Erbschaftsteuer abzuschaffen?<sup>2</sup>.

Reformen der Besteuerung sind gegenwärtig in fast allen Ländern ein hochaktuelles Thema. Dieses Buch möchte seinen Lesern helfen, sich in der fast immer und überall kontroversen Reformdebatte zurechtzufinden. Reformen können zwei verschiedene Zielrichtungen haben: Entweder kann das Ziel darin bestehen, ein gegebenes Steuersystem von Fehlentwicklungen und Deformationen zu bereinigen oder aber darin, neue modelltheoretisch entwickelte Ansätze zu verwirklichen. Das vorliegende Buch möchte zeigen, aus welchen theoretischen Konzeptionen die

<sup>1</sup> So ein Beschluß des deutschen Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995.

<sup>2</sup> "Let's fix the estate tax, not repeal it". Anzeige in der New York Times vom 18. Februar 2001.

heute bestehenden Steuersysteme, im speziellen diejenigen *Deutschlands, der Schweiz und Österreichs*, hervorgegangen sind und in welche Richtung Reformen zielen müssen, die diese Steuersysteme wieder auf ihre ursprünglichen Grundlagen stellen wollen. Das Buch enthält somit eine Einführung in die Grundzüge der heute *herrschenden Theorie der Besteuerung*, selbstverständlich unter Berücksichtigung heute gültiger gesellschaftlicher Normen. Soweit es der Rahmen einer Darstellung zuläßt, die als *Basislektüre* konzipiert ist, werden daher auch Lösungen und Gestaltungen vorgestellt, die solchen Normen besser gerecht werden als bestehende Regelungen. Spezielle Adressaten des vorliegenden Buchs sind daher auch Personen in politisch beratenden oder politische Entscheidungen vorbereitenden Gremien.

Zwischen der öffentlichen Finanzierung und den zu finanzierenden öffentlichen Gütern bestehen vielfältige Wechselbeziehungen. Auch wenn im vorliegenden Buch eine Fokussierung auf die Regeln und Instrumente der Finanzierung erfolgt, werden die Wechselbeziehungen zu den öffentlichen Gütern nicht ausgeblendet. Die öffentliche Finanzierung rechtfertigt sich dem Grunde nach nur bei vorausgesetzter Notwendigkeit staatlich zu erbringender Leistungen. Welche Leistungen sind aus der Sicht des Verfassers vom Staat zu erbringen? Die Aufgaben des Staates und der zum öffentlichen Sektor gehörenden Institutionen wie z.B. der Gemeinden beschränken sich nicht darauf, in den Fällen des sog. *Marktversagens* für die Güterbereitstellung (Allokation) in einer Volkswirtschaft zu sorgen. Zwar ist der Staat in erster Linie *Dienstleistungsstaat* ("service state"), doch trägt er auch die Verantwortung für die sozial Schwachen und für eine von allen Bürgern als fair empfundene *Verteilung* (Distribution) der Finanzierungslasten (Staat als "welfare state"). Nicht zuletzt ist der Staat auch verantwortlich für die Verteidigung und Erhaltung der Identität des Gemeinwesens sowie für dessen Zusammenhalt (Staat als "communal state"). Um auch dieser Rolle gerecht zu werden, muß der Staat zuallererst das Ziel seiner *institutionellen Stabilität* und Selbsterhaltung verfolgen. Bei alledem muß allerdings auch das mögliche Auftreten von *staatlichem Versagen* (Staat als "flawed state", "state failure") in Rechnung gestellt werden<sup>3</sup>. Die Einsicht in Fehlleistungen politischer Akteure darf aber nicht zum Rückzug des Staates aus Aufgabenbereichen führen, in denen privates Handeln wegen seiner inhärenten Beschränktheiten keinen Ersatz bieten kann. Auch wenn aus wissenschaftlicher Sicht die Rechtfertigung und Wirksamkeit staatlichen Handelns in mancherlei Fällen zu Recht in Frage gestellt werden kann, bleibt aus gesellschaftlicher Sicht staatliche Aufgabenwahrnehmung in den soeben bezeichneten Aufgabenbereichen unverzichtbar.

<sup>3</sup> Die Unterscheidung der verschiedenen Rollen des Staates und deren Bezeichnung ist übernommen von *Musgrave* (1996a).

Die Aufgabe der Finanzwissenschaft besteht aus der Sicht des Verfassers daher darin, Regeln, Verfahren und Instrumente aufzufinden und zu entwickeln, die dem Staat die Wahrnehmung seiner Aufgaben bei möglichst weitgehender Vermeidung seines Versagens ermöglichen sollen. Im Zentrum des finanzwissenschaftlichen Erkenntnisinteresses stehen *volkswirtschaftliche Fragestellungen*. Die Finanzwissenschaft ist jedoch mehr als nur eine Teildisziplin der Volkswirtschaftstheorie, "fiscal theory is not a matter of economics only"<sup>4</sup>. Die Einbindung der öffentlichen Finanzwirtschaft in die sozialen und gesellschaftlichen Verhältnisse findet ihren Niederschlag in staatlichen Problemlösungen, die neben volkswirtschaftlichen auch rechtlichen und insbesondere verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten Rechnung tragen. Bei der Gestaltung der Besteuerung müssen zudem auch betriebswirtschaftliche und nicht zuletzt verwaltungspraktische Aspekte berücksichtigt werden. Man hat die Finanzwissenschaft daher oft auch als eine "*Sammeldisziplin*" bezeichnet. Ihre *Einheit* ergibt sich aus ihrem *Gegenstand* - der öffentlichen Wirtschaft im weitesten Sinn - und nicht aus einem einheitlichen methodischen Ansatz.

Über lange Zeit hinweg hat sich die Finanzwissenschaft (und im besonderen die deutschsprachige Finanzwissenschaft) sowie ihre Vorläuferin, die *Kameralistik*, hauptsächlich mit Fragen nach der richtigen Gestaltung der Staatsfinanzierung und im speziellen mit Steuern beschäftigt. Das änderte sich erstmals zu Beginn der zwanziger und dreißiger Jahre des 20. Jahrhunderts. Dieser Zeitabschnitt war gekennzeichnet durch Nachkriegsprobleme, die Weltwirtschaftskrise und durch das Aufkommen einer neuen, später als *keynesianisch* bezeichneten Theorie der Wirtschaftspolitik. Steuern wurden jetzt vor allem und teilweise nur noch als ein Mittel *makroökonomischer* Steuerung angesehen. Vielfach geriet die Wahrnehmung ihrer öffentlichen Finanzierungsfunktion aus dem Blickfeld. Im Extremfall glaubte man, ganz ohne Steuern auskommen und die öffentliche Finanzierung ausschließlich durch Kreditaufnahme bestreiten zu können. Später drängte dann die Beschäftigung mit den *öffentlichen Gütern (Kollektivgütern)* die Beschäftigung mit Fragen der Gestaltung der Steuern noch weiter zurück. Erst mit Beginn der siebziger Jahre rückten Gestaltungsaspekte von Steuern wieder zu einem zentralen Untersuchungsgegenstand der Finanzwissenschaft auf. Allerdings richtete sich jetzt das theoretische Interesse vor allem auf Fragen der *Allokationseffizienz* und einer *wohlfahrtsoptimalen Gestaltung* der Besteuerung.

Seit einigen Jahren erzwingt die sog. *Globalisierung*, d.h. die Öffnung der Märkte und die internationale Mobilität von Menschen und Kapital wieder vermehrt zur Auseinandersetzung auch mit praktischen Fragen der Besteuerung. Es besteht kein Zweifel, daß diese Mobilität und insbesondere auch der Internethandel ("E-

---

<sup>4</sup> *Musgrave* (1996a), S. 247.

Commerce") deutliche Spuren bei den etablierten Steuern und Steuersystemen hinterlassen werden. Die Globalisierung darf allerdings nicht den Blick dafür verstellen, daß es von grundlegender Bedeutung bleibt, die Gestaltung der Steuern in der Verantwortung derer zu belassen, die durch demokratische Verfassungen dazu legitimiert sind. Die Geschichte zeigt, was Steuern immer *auch* waren: *Ausdruck der Selbstbehauptung*. Die Ablehnung der britischen Steuergesetze ("no taxation without representation"), kulminierend in gewalttätigen Zusammenstößen mit britischen Truppen und in Boykotten britischer Waren (Boston Massacre 1770, Boston Tea Party 1773) mündete in der Ablösung der 13 Kolonien vom Mutterland und in der amerikanischen Unabhängigkeitserklärung von 1776. Kaum geringere Bedeutung hatte der Kampf für gerechte Steuern und gegen die Steuerprivilegien von Adel und Klerus im Frankreich des Ancien Régime. Ungerechte Steuern waren eine wichtige Ursache für das Entstehen der Bewegung, die zur Revolution von 1789 und zum heutigen Frankreich führte. Der *Kampf für demokratische Bürgerrechte* war in allererster Linie immer auch Kampf für gerechte Steuern.

Die aus historischer Erfahrung gewonnenen Einsichten haben bleibende, weil *grundsätzliche* Bedeutung: Wenn der Staat seinen Bürgern Lasten auferlegt - wie hoch oder wie niedrig auch immer - er muß es in einer Weise tun, die den ethischen Vorstellungen der Gesellschaft nicht widersprechen, denn er darf bei seinen Bürgern keinen Unfrieden stiften und sie nicht in Gewinner und Verlierer spalten. Willkürlich oder ungerecht auferlegte Lasten übersteigen immer das Maß des Zumutbaren und müssen als staatlich vorgenommener Raub angesehen werden. Daher muß *Gerechtigkeit der Besteuerung* das vorrangige Ziel eines zivilisierten staatlichen Gemeinwesens sein. Im Rahmen einer gerechten Besteuerung ist *Entscheidungsneutralität* der Besteuerung das nächstwichtigste Ziel: Die Besteuerung soll die allokativen Entscheidungen im privaten Sektor so wenig wie möglich verzerren, weil ansonsten das Wohlstandsniveau der Bürger in vermeidbarer Weise abgesenkt wird. Die notwendigen - und gerecht zugeteilten - Lasten sollten also insgesamt so klein wie möglich sein. Für die Finanzwissenschaft ergibt sich daraus als zentraler Auftrag, die effizienteste Alternative einer gerechten Besteuerung aufzuzeigen. Die Besteuerung sollte allerdings nicht nur gerecht sein, sie sollte für die Besteuernten auch als gerecht erkennbar sein. Das ist nur möglich, wenn die Besteuerungsvorschriften einfach und verständlich sind. Um das zu erreichen, muß die Besteuerung so strikt wie möglich an ihrem eigentlichen fiskalischen Zweck der Finanzierung öffentlicher Haushalte orientiert sein. Je mehr die Besteuerung in den Dienst anderer Zwecke, d.h. vor allem in den Dienst von Lenkungs Zwecken gestellt wird, desto mehr wird gegen Einfachheit und Verständlichkeit verstoßen und bei den Besteuernten der Eindruck erweckt, einer ungerechten Besteuerung unterworfen zu sein.

Die Steuern sind der wichtigste, aber nicht der alleinige Gegenstand der vorliegenden Arbeit. Sie umfaßt neben einem Kapitel über öffentliche Gebühren und Beiträge auch ein Kapitel über öffentliche Kreditaufnahme. Das Buch enthält ferner vier Kapitel, die üblicherweise der *Allgemeinen Steuerlehre* zugerechnet werden. Es handelt sich um einen Überblick über Steuersysteme in Verbindung mit einer Einführung in wichtige Grundbegriffe der Besteuerung, um eine allgemeine Darstellung von Steuertarifen, um eine Einführung in die Steuerwirkungslehre und schließlich um eine Darlegung der normativen Grundlagen der Besteuerung. Fünf weitere Kapitel betreffen die sog. *Besondere Steuerlehre*: behandelt werden Einkommensteuern, Körperschaftsteuern, Umsatzsteuern, spezielle Verbrauchsteuern sowie Gemeindesteuern. Zwei weitere Kapitel sind schließlich noch der "internationalen Besteuerung" gewidmet. An die Darlegung des jeweiligen Stoffs schließen sich am Ende jeden Kapitels *Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken* an.

Die Kapitelfolge des Buches orientiert sich nicht nur an systematischen Gesichtspunkten, sondern auch an didaktischen Überlegungen. Das Kapitel über die öffentlichen Gebühren bildet nicht zuletzt deswegen den Anfang, weil dieser Art öffentlicher Finanzierung der jedermann vertraute Tauschgedanke zugrunde liegt und die öffentliche Entgeltfinanzierung daher einen engen Bezug zur Alltagserfahrung im privaten Bereich aufweist. Die drei anschließenden Kapitel machen sodann den Leser bekannt mit steuerlichem Basiswissen bzw. dem kleinen Einmaleins der Besteuerung, d.h. mit Grundbegriffen, elementaren statistisch-institutionellen Daten und Fakten, mit dem Tarifinstrumentarium und mit einigen der Folgen der Steuerauferlegung, d.h. mit Wirkungen der Besteuerung. Das in diesen Kapiteln vermittelte positive Wissen erleichtert den Zugang zum fünften Kapitel. Dieses Kapitel ist aus steuersystematischer Sicht von grundlegender Bedeutung. Ihm sind die normativen Bindungen und Ziele zu entnehmen, die aus finanzwissenschaftlicher Sicht für die Gestaltung der anschließend dargestellten Einzelsteuern maßgebend sein sollten. Gleiches gilt auch für die Koordination dieser Einzelsteuern bei internationaler Besteuerung. Im letzten Kapitel des Buchs - dadurch zugleich auch den Stellenwert zum Ausdruck bringend - wird die öffentliche Kreditfinanzierung behandelt.

Um den Stoff so zu vermitteln, daß er trotz beschränktem Raum und dem Leser nur beschränkt zur Verfügung stehender Zeit die Möglichkeit für ein gründliches Verständnis bietet, erfolgte eine *Konzentration* auf einige besonders wichtig erscheinende öffentliche Finanzierungsinstrumente und gegenwärtig besonders interessierende Themenbereiche. Diese Beschränkung erlaubte eine detailliertere Behandlung des ausgewählten Stoffs und seine Illustration anhand von zahlreichen *Musterbeispielen*. Die Konzentration auf die genannten öffentlichen Geldbeschaf-

fungsformen in der vorliegenden Arbeit darf allerdings nicht darüber hinwegtäuschen, daß es noch eine ganze Reihe weiterer, in der Summe nicht unbedeutender öffentlicher Einnahmearten gibt, die in der vorliegenden Arbeit nicht behandelt werden. Dazu gehören z.B. die Einnahmen aus dem staatlichen Geldmonopol (Seigniorage, Zentralbankgewinn) und aus unternehmerischer Tätigkeit des Staates, wie z. B. auf Grund von Vermietung, Verpachtung oder Nutzung staatlichen Vermögens oder aus Einnahmen durch Veräußerung staatlichen Vermögens ("Privatisierung").

Die Darstellung der theoretischen Grundlagen der Besteuerung wird in der Regel durch einen auszugsweisen Überblick über empirische Regelungen in *Deutschland*, in der *Schweiz* und in *Österreich* ergänzt. Zu diesen Ergänzungen ist kurz folgendes anzumerken: Die rechtlichen Bestimmungsvorschriften *Deutschlands* weisen die größte Regelungsdichte auf und spiegeln insofern das Bemühen des Gesetzgebers um systematische Stringenz. Gleichzeitig weist jedoch das deutsche Steuersystem aus politischen Gründen eine ganze Reihe gravierender Systembrüche auf. Zusammengenommen resultiert aus beidem eine oft auf die Spitze getriebene Kompliziertheit der gesetzlichen Regelungen. Im Gegensatz dazu sind die einzelnen *Schweizer* Steuergesetze meist von exemplarischer Kürze und Einfachheit, doch führt der Schweizer Föderalismus zu einer für Außenstehende insgesamt kaum überschaubaren Vielfalt unterschiedlicher Regelungen auf der kantonalen und kommunalen Ebene. Die im folgenden vorgenommene Darstellung schweizerischer Steuerregeln beschränkt sich daher im wesentlichen auf die Vorschriften für die Bundesebene und für den Kanton Zürich. Im Falle *Österreichs* konnte die ergänzende Darstellung rechtlicher Regeln meist kürzer ausfallen. Das österreichische Steuersystem ist anders als das schweizerische und mehr als das deutsche zentralistisch ausgerichtet. Es weist aus historischen Gründen und wegen der neuerdings gemeinsamen Zugehörigkeit Österreichs und Deutschlands zur Europäischen Union viele Gemeinsamkeiten mit dem deutschen Besteuerungssystem auf. Für die Darstellung österreichischer Regelungen genügte es daher, sich auf die hauptsächlichsten Unterschiede zu deutschen Regelungen zu beschränken.

Für das Verständnis des Textes werden nur elementare Kenntnisse der *Mikro-* und *Makroökonomie* sowie der *Mathematik* vorausgesetzt. Eine mathematische Ausdrucksweise wird gelegentlich zur Präzisierung oder Verdeutlichung einer gleichzeitig vorhandenen verbalen Darstellung verwendet. Da nach der Überzeugung des Verfassers Steuern und Gebühren alle angehen, sollte das, was die *Finanzwissenschaft* zu ihnen zu sagen hat, einem möglichst breiten Leserkreis "vermittelbar" sein.

Bei *Verwendung* des Buches im Unterricht oder zum Selbststudium ist es nicht unbedingt erforderlich, die *Reihenfolge* einzuhalten, in der der Stoff aus systematischen Gründen im Buch dargestellt wurde. Es kann vorteilhaft sein, zuerst *empirisch-statistische Fakten* und *gesetzliche Regelungen* kennenzulernen, und sich erst danach den theoretischen und normativen Grundlagen zuzuwenden. Bei dieser Vorgehensweise wird der Hörer oder Leser mit Problemen konfrontiert oder zu Fragen angeregt, bevor er erfährt, wie die aus wissenschaftlicher Sicht mögliche Lösung oder Antwort - soweit es sie gibt - aussieht.

Abschließend noch ein Hinweis für solche Leser, die sich weniger für die im vorliegenden Band dargestellte herrschende Theorie als vielmehr für neue oder alternative Theorien interessieren: Die Behandlung von *Steuerreformen* soll einem geplanten Folgeband vorbehalten sein. Theoretische Reformkonzepte und Reformen, die sich als Folge veränderter Umstände aufdrängen, sollen dort von verschiedenen Autoren und von unterschiedlichen Standpunkten aus dargestellt und einer vertieften Analyse unterzogen werden. Aus Sicht nahezu aller Finanzwissenschaftler hat die Reform der Einkommensteuer höchste Priorität. Für die Konzipierung dieser Reform müssen auch die in Fachkreisen intensiv diskutierten Reformkonzepte einer spar- oder zinsbereinigten Einkommensteuer auf den Prüfstand gestellt werden. Der Verfasser des vorliegenden Buches ist allerdings überzeugt von der Überlegenheit einer klassischen, von ihren heutigen Deformationen befreiten Einkommensteuer, wenn eine Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auch in der Zukunft ein vorrangiges Ziel bleiben soll. Es gibt erhebliche, bisher bei weitem noch nicht genutzte Spielräume für die Reform der klassischen Einkommensteuer. Diese Spielräume erlauben es, mit einer solchen Steuer den heutigen Notwendigkeiten und den heute gültigen Normen Rechnung zu tragen. So können beispielsweise durch die Zulassung großzügig bemessener Altersvorsorgeabzüge (zur Annäherung an eine Besteuerung des Lebenseinkommens) oder durch den Übergang von der direkten zur indirekten Progression entscheidende Vereinfachungen erreicht, große Effizienzgewinne erzielt und die Anreize zur Steuerflucht und Steuerhinterziehung stark verringert werden. Für einen *Paradigmenwechsel* von der klassischen Einkommensbesteuerung zur *Konsumbesteuerung* vermag der Autor des vorliegenden Buches keine zwingenden Gründe zu erkennen.

## ERSTES KAPITEL

# *Öffentliche Gebühren und Beiträge*

*I: Was zeichnet Gebühren und Beiträge aus? - II: Voraussetzungen einer Gebühren- und Beitragserhebung - III: Wie hoch dürfen Gebühren und Beiträge sein? - III.A: Das Äquivalenzprinzip als Gebührenprinzip - III.B: Wirkungen einer Äquivalenzgestaltung - III.C: Gestaltungsgesichtspunkte im einzelnen III.C.1: Die Art der öffentlichen Leistung - III.C.2: Das öffentliche Interesse ("Vorteil der Allgemeinheit") - III.C.3: Die Bestimmung von Kosten oder Nutzen - III.C.4: Berücksichtigung des Marktes - III.C.5: Sozialpolitische Ziele III.C.6: Meritorisches Ziel - III.C.7: Lenkungsziele - III.C.8: Allokationseffizienz - IV: Die quantitative Bedeutung von Gebühren und Beiträgen - V: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken*

### **I. Was zeichnet Gebühren und Beiträge aus?**

Gebühren und Beiträge können wie Steuern dazu dienen, öffentliche Leistungen zu finanzieren. Aus der Sicht der Finanzwissenschaft sollte eine Finanzierung durch Gebühren oder Beiträge der Finanzierung durch Steuern jedoch vorgezogen werden, wenn die Voraussetzungen für die Erhebung von Gebühren oder Beiträgen vorliegen. Steuern sollten nur auferlegt werden, wenn diese beiden *Alternativen* nicht in Betracht kommen oder nicht ausreichen.

Im Unterschied zu den teilweise auch im privatwirtschaftlichen Sektor verwendeten Begriffen<sup>1</sup> werden Gebühren oder Beiträge als "öffentlich" bezeichnet, wenn es sich um Einnahmen staatlicher oder kommunaler Haushalte handelt. Zusammen mit den Steuern bilden öffentliche Gebühren und Beiträge die Kategorie "öffentliche Abgaben". Solche Gebühren und Beiträge sind zu verstehen als *Gegenleistungen* für einen *speziellen* Vorteil oder einen speziellen Nutzenempfang, der aufgrund einer *öffentlich* bereitgestellten Leistung resultiert. Die (öffentliche) Gebühr wird auch als ein *spezielles* Entgelt für eine *besondere* oder *unmittelbare Inanspruchnahme* einer staatlichen oder öffentlichen Leistung

---

<sup>1</sup> Beispiele sind die Gebühr als Entgelt für die private Nutzung eines fremden Patents (üblicherweise als "Lizenzgebühr" bezeichnet) oder der Beitrag, den die Mitglieder eines privaten Vereins entrichten.

bezeichnet. Gebühren haben einen *preisähnlichen* Charakter. Sie sind *politisch gestaltete* bzw. administrativ gesetzte "Preise".

Man unterscheidet Verwaltungs- und Benutzungsgebühren. *Verwaltungsgebühren* werden verlangt bei Inanspruchnahme der sog. *Hoheitsverwaltung*, wobei es keine Rolle spielt, ob diese Inanspruchnahme freiwillig oder aufgrund staatlicher Vorschriften erfolgt, während mit *Benutzungsgebühren* für die Inanspruchnahme der sog. *Leistungsverwaltung*, d.h. für die Benutzung von öffentlichen Einrichtungen oder Anlagen bezahlt werden soll. Die für die Ausstellung eines Passes oder für die Inanspruchnahme der Justiz zu entrichtenden Abgaben sind Beispiele für Verwaltungsgebühren. Abgaben für die Benutzung eines kommunalen Schwimmbads oder für die Entsorgung von Müll oder Abwasser sind hingegen Benutzungsgebühren.

Öffentliche *Beiträge sind Abgaben, die erhoben werden, wenn einem abgrenzbaren Personenkreis* ein besonderer Vermögensvorteil verschafft wird. Die öffentliche Leistung wird in diesem Fall kollektiv einer identifizierbaren *Gruppe* von Leistungsempfängern erbracht. Gemeinden erheben z.B. für den Bau einer Wohnstraße von den "Anliegern" dieser Straße einen sog. *Anlieger- oder Perimeterbeitrag* und von den an das öffentliche Kanalisationsnetz Anschlossenen einen sog. *Kanalisationsbeitrag*. Auf der zumeist nationalen Ebene werden Beiträge vor allem für die Leistungen der Sozialversicherung erhoben. Öffentliche Beiträge erhalten aus finanzpsychologischen Gründen oft phantasievolle Bezeichnungen, wie z.B. Autobahnvignette, Regenbogenabonnement, Bahn-Card, so daß sie vielfach nicht auf den ersten Blick als solche erkennbar sind.

Gebühren und Beiträge gab es schon im Altertum. Berühmt wurde die von Kaiser *Vespasian* (9 - 79 n.Chr.) eingeführte Gebühr für die Benützung römischer Bedürfnisanstalten. Dem Erfinder dieser Gebühr wird das geflügelte Wort zugeschrieben: "pecunia non olet" (Geld stinkt nicht). Bei Gebühren haben sich manchmal ältere Bezeichnungen bis heute erhalten, wie z.B. die "Maut" für die Benutzung von Straßen oder Brücken.

## II. Voraussetzungen einer Gebühren- und Beitragserhebung

Öffentliche Leistungen, bei denen die Erhebung von Gebühren und Beiträgen in Betracht kommt, haben den Charakter von gemischt-öffentlichen Gütern ("*Mischgütern*"). Ein gemischt-öffentliches Gut besteht aus einer *Kollektivgut-* und einer *Privatgutkomponente*. Es ist teils Kollektivgut, das dadurch gekennzeichnet ist, daß es keine Anwendung des sog. *Ausschlußprinzips* zuläßt, denn am Nutzen eines (reinen) Kollektivguts partizipieren alle Bürger gewissermaßen "automatisch". Rivalität um den Konsum des reinen Kollektivguts gibt es nicht: Kein "Konsument" eines reinen öffentlichen Guts beeinträchtigt den gleichzeitigen Konsum

durch einen anderen. Ein gemischt-öffentliches Gut hat aber auch Eigenschaften eines Privatguts, das durch "Rivalität um den Konsum" gekennzeichnet ist und die Anwendung des Ausschlußprinzips geradezu zur Voraussetzung hat: Bestünde keine Möglichkeit, Zahlungsunwillige auszuschließen, fehlte der Anreiz für einen privaten Unternehmer, dieses Gut herzustellen. Man kann auch sagen, daß eine öffentliche Leistung mit Mischgutcharakter zwei Arten von Adressaten bzw. von Nutzen- oder Vorteilsempfängern hat: einerseits die (gesamte) Allgemeinheit und andererseits einzelne Personen oder spezielle Gruppen von Personen oder Unternehmen.

Man bezeichnet gemischt-öffentliche Güter auch als "unreine" Kollektivgüter. Auf der Skala, die den Anteil der Kollektivgutkomponente von Gütern anzeigt (den "Grad des öffentlichen Interesses"), füllen gemischt-öffentliche Güter den ganzen Bereich zwischen den Extremen des *reinen* Privatguts und des *reinen* Kollektivguts aus (siehe Abb. 1.1).

Beispiele für öffentlich erbrachte Mischgüter gibt es in großer Zahl. Zu den Mischgütern mit dem Charakter einer Verwaltungsleistung gehören nicht nur reine Verwaltungsakte, wie das Ausstellen von Ausweisen, sondern z.B. auch die Überwachung vorgeschriebener hygienischer Standards bei der Herstellung von Nahrungsmitteln oder die Gewährleistung des Niveaus von Prüfungen, an deren Bestehen eine Berufsausbildung oder das Tragen eines Titels gebunden ist. Die staatliche Überwachung soll die Einhaltung von Hygienevorschriften bzw. die hohe Qualität von Prüfungen gewährleisten. Das soll die Allgemeinheit vor Schaden und Scharlatanen schützen bzw. dem Unternehmer oder dem Inhaber des amtlichen Zertifikats die Berufsausübung erlauben.

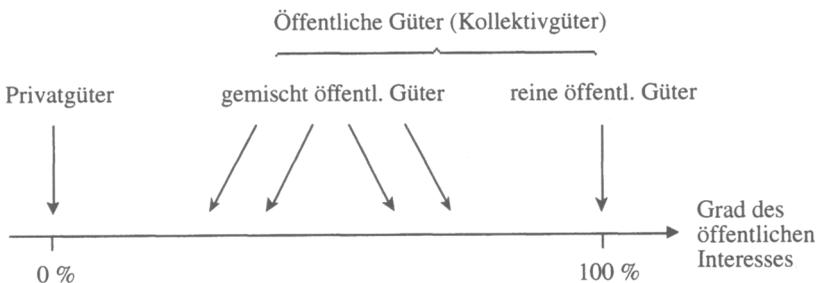


Abb. 1.1: Die Güterwelt, geordnet nach dem Kollektivgutanteil

Nicht immer, wenn ein Mischgut vorliegt, kann man eine Gebühr mit ihm verknüpfen. Es muß *im Prinzip* möglich sein, diejenigen vom Empfang der Privatgutkomponente der öffentlichen Leistung bzw. vom daraus erwachsenen Nutzen *auszuschließen*, die dafür nicht bezahlen. Der öffentliche Leistungserbringer muß die Teilhabe an seinem Leistungsangebot vorenthalten oder den

Zutritt zu der von ihm ausgerichteten Veranstaltung unterbinden können. Die glaubwürdige Drohung des Ausschlusses erzeugt die Bereitschaft zur Zahlung einer Gebühr. So können beispielsweise Gebühren erhoben werden, weil man durch Eingangskontrollen den Zutritt zu einer Theaterveranstaltung verweigern kann. Desgleichen kann der Rechtsschutz für eine Erfindung vorenthalten werden, wenn die Patentgebühr nicht bezahlt wird. Es genügt allerdings nicht, daß man nur in einem *technischen* Sinn "ausschließen" kann. Der Ausschluß bzw. die Drohung mit einem möglichen Ausschluß darf nicht gegen gesellschaftliche (ethische) *Normen* verstoßen, und es sollte im übrigen auch allokativ sinnvoll ("*ökonomisch*") sein, die für eine Ausschließung erforderlichen Kosten aufzuwenden.

- *Technisch* ist in vielen Fällen die Ausschlußmöglichkeit von der Erfindung *maschineller* Vorrichtungen abhängig, durch die eine Inanspruchnahme festgestellt und der Inanspruchnehmer identifiziert werden kann: Erst seit der Erfindung der *Wasseruhr* kann man den individuellen Wasserverbrauch feststellen bzw. den einzelnen Wasserverbraucher identifizieren und gegebenenfalls vom Wasserbezug ausschließen.
- Man kann von einem technisch möglichen Ausschluß nur Gebrauch machen, sofern nicht ein *überwiegend meritorischer* Charakter des Mischguts oder allgemeiner: sofern nicht *ethisch-kulturelle Normen* der Gesellschaft dem entgegenstehen. Die Voraussetzung für die Anwendung des Ausschlußprinzips ist in einem solchen Fall nicht gegeben. So wird es beispielsweise heute in der Regel als unzulässig empfunden, den Zugang zur Volksschule und oft auch darüber hinaus zu allgemeinbildenden Schulen von der Entrichtung von Schulgeld abhängig zu machen. (Zum Begriff der Meritorik siehe Abschnitt III.C.6 weiter unten.)
- *Allokativ* sinnvoll ist die Ausschließung von Nichtzahlern nur, wenn (ohne Einbuße beim Nutzen aus der Kollektivgutkomponente) bei Gebührenfinanzierung die Kosten für den öffentlichen Leistungserbringer insgesamt nicht höher ausfallen als bei Steuerfinanzierung. Die Elektronik bzw. Automaten haben in neuerer Zeit die Kosten des Gebühreneinzugs oft stark verringert (z.B. Verkaufsautomaten für Fahrscheine öffentlicher Verkehrsbetriebe). Die Anwendungsbereiche des Ausschlußprinzips wurden dadurch erheblich ausgeweitet. Sind allerdings *ceteris paribus* die Kosten bei Gebührenfinanzierung infolge zusätzlicher Einziehungs- und Durchsetzungskosten (trotz geringerer Bereitstellungskosten wegen geringerer Leistungsanspruchnahme) höher als bei Steuerfinanzierung, ist in ökonomischer Hinsicht die Anwendung des Ausschlußprinzips nicht sinnvoll.

**Beispiel**

Für die öffentliche Entsorgung von Hausmüll gegen Gebühr ist neben den beiden erstgenannten Voraussetzungen ohne Frage auch die dritte Voraussetzung gegeben. Wird Müll gegen Gebühr je nach Menge entsorgt (anstelle z.B. einer fixen Müllsteuer pro Person und Jahr, wie sie früher oft anzutreffen war), verringert sich das Müllaufkommen, weil auf weniger Müll produzierenden Konsum ausgewichen wird. Es entfallen daher Kosten für die Entsorgung und den Umweltschutz. Wenn die Kosten für die Einziehung der Müllgebühren geringer sind als diese wegfallenden Kosten, ist die Erhebung von Gebühren auch allokativ sinnvoll. Allerdings gehören zu den Erhebungskosten der Gebühren auch Kosten zur Unterbindung "wilden Deponierens" und für das Einsammeln des unerlaubt deponierten Mülls.

*Öffentliche Beiträge* unterscheiden sich von Gebühren dadurch, daß sie mit einer öffentlichen Leistung verknüpft sind, die speziell den Mitgliedern einer bestimmten *Gruppe* erbracht oder "vorgehalten" wird. Vielfach sind Beiträge auch der *Preis für die Option* oder für die *Anwartschaft* auf den Empfang einer öffentlichen Leistung mit Mischgutcharakter. Die öffentliche Leistung hat in diesem Fall den Charakter eines *öffentlichen Vereinsguts*. Die Voraussetzung des Beitrags ist die *Abgrenzbarkeit* der Gruppe. Hingegen entfällt die Notwendigkeit, die individuelle Inanspruchnahme messen zu müssen. Die nicht zur Gruppe Gehörenden besitzen keine Option auf den Empfang der öffentlichen Leistung und müssen von ihrem Empfang ausgeschlossen werden können. Mit dem Ausschlußprinzip bezüglich der Gruppe geht ein *Einschlußprinzip* bezüglich jedes einzelnen Gruppenmitglieds einher: Es kann sich der Beitragszahlung nicht entziehen, es sei denn durch Verlassen der Gruppe ("Auswanderung").

Der Übergang von Gebühren zu Beiträgen (und wie später noch zu zeigen sein wird, auch derjenige von Beiträgen zu Steuern) ist oft fließend. Zwar sind Gebühren und Beiträge verschiedene Entgeltformen für verschiedene öffentliche Leistungen (die häufig allerdings im Verbund erbracht und genutzt werden), doch können Gebühren z.B. aus allokativen Gründen an die Stelle von Beiträgen treten und Beiträge z.B. aus lenkungspolitischen Gründen an die Stelle von Gebühren. Manchmal treten beide Abgabeformen wie siamesische Zwillinge auf: als verbrauchsinvarianter *Grund- oder Bereitstellungspreis* (Beitrag) und als verbrauchsabhängiger *Arbeitspreis* (Gebühr). Man findet einen solchen "gespaltenen" bzw. "zweiteiligen Tarif" übrigens auch im privatwirtschaftlichen Bereich, z.B. beim Bezug von elektrischem Strom von privaten Elektrizitätswerken. Öffentliche Gebühren und Beiträge werden zusammengenommen oft auch als "Vorzugslasten" oder, wie in der Schweiz, als "*Kausalabgaben*" bezeichnet.

Die Erhebung einer Gebühr (eines Beitrags) ist nicht nur an die Voraussetzung der Ausschließbarkeit im technischen, ethischen und ökonomischen Sinn beim Vorliegen gemischt-öffentlicher Güter gebunden, sie hängt immer auch in einem doppelten Sinn von einer *politischen Entscheidung* ab: Da die Produktion und der Konsum fast immer mit externen Effekten verbunden sind, bedarf es einerseits der politischen Entscheidung, im konkreten Fall die Schwelle vom Privatgut zum

gemischt-öffentlichen Gut als überschritten anzusehen und eine öffentliche Bereitstellung vorzunehmen. Ansonsten sollte die Bereitstellung allein dem Markt überlassen werden. Andererseits kann die Gebühren- oder Beitragserhebung ein als politisch wünschbar angesehenes Ausbringungsniveau der Kollektivgutkomponente gefährden. Das dürfte z.B. der Fall sein bei Gebühren für Impfungen. Es bedarf daher auch der politischen Entscheidung, daß eine Gebührenerhebung nicht dem Ziel einer erwünschten individuellen Inanspruchnahme entgegensteht. Dies könnte z.B. auch gegeben sein, wenn wegen einer Gebühr für die Benutzung von Volksbüchereien deren Inanspruchnahme nicht mehr dem politisch gewünschten Volksbildungsziel dienen würde. In diesen Fällen wird politisch entschieden, daß die Öffentliche-Guts-Komponente von so großer Bedeutung ist, daß sie eine Gebührenerhebung verhindert.

Werden für die Erbringung öffentlicher Mischgüter keine Gebühren oder Beiträge verlangt oder werden keine zur Finanzierung der öffentlichen Leistung ausreichenden Gebühren und Beiträge erhoben, dann müssen andere öffentliche Finanzierungsformen an deren Stelle treten. So werden in den meisten europäischen Ländern die Ausgaben im Hochschulbereich weitgehend durch Steuern und nicht über Studiengebühren finanziert. Auch im Bereich der Sozialversicherung werden die Ausgaben meist nur teilweise durch Beiträge und daher teilweise auch durch Steuern gedeckt. Andere Beispiele für nicht voll über Gebühren oder Beiträge finanzierte öffentliche Leistungen kann man Tabelle 1.3 in Abschnitt IV entnehmen.

### **III. Wie hoch dürfen Gebühren und Beiträge sein?**

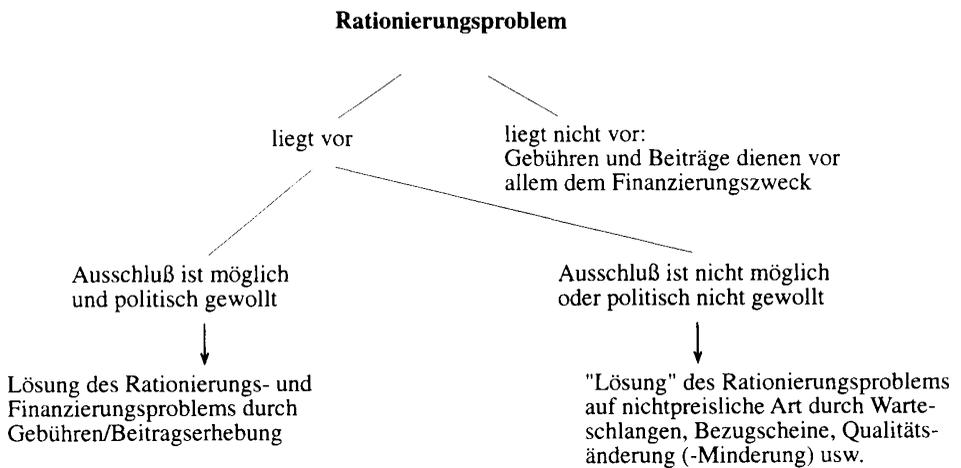
#### **III.A. Das Äquivalenzprinzip als Gebührenprinzip**

Die Höhe einer öffentlichen, durch politische Entscheidung zustande gekommenen Abgabe muß einem leitenden Prinzip folgen, wenn politische Willkür vermieden werden soll. Bei Gebühren und Beiträgen ist dies das Äquivalenzprinzip. Ihm liegt der Tauschgedanke zugrunde: Wert und Gegenwert sollen beim Tausch einander entsprechen, d.h. es soll eine Äquivalenz zwischen Leistung und Gegenleistung geben. Übertragen auf den öffentlichen Bereich verlangt das Äquivalenzprinzip, daß die Höhe der vom Leistungsempfänger verlangten Abgabe dem Wert oder den Kosten der ihm erbrachten Privatgutkomponente der öffentlichen Leistung entsprechen sollte.

#### **III.B: Wirkungen einer Äquivalenzgestaltung**

Gebühren und Beiträge, die gemäß dem Äquivalenzprinzip gestaltet sind, haben vor allem die Funktion eines *Wegweisers für die Allokation öffentlicher Ressourcen*. Die Bereitschaft der Nachfrager, einen Preis in Form einer Gebühr oder eines Beitrags zu zahlen, vermittelt dem Staat einerseits die Information, wo

und in welchem Umfang er Ressourcen für sein Leistungsangebot einsetzen sollte, andererseits kann durch die "Bepreisung" bereitgestellter Mischgüter ein Rationierungsproblem hinsichtlich der Privatgutkomponente gelöst werden. Die für Privatgüter kennzeichnende "Rivalität um den Konsum" liegt in der Regel auch bezüglich der Privatgutkomponente von Mischgütern vor. Wird auf den Preismechanismus als Regulativ verzichtet (oder muß aus irgendwelchen Gründen auf ihn verzichtet werden), dann muß in der Regel ein anderes Rationierungsverfahren an seine Stelle treten, z.B. Rationierung durch Warteschlangen oder Bezugscheine, Übergang zu schlechterer, daher weniger nachgefragter Qualität der öffentlichen Leistung usw.

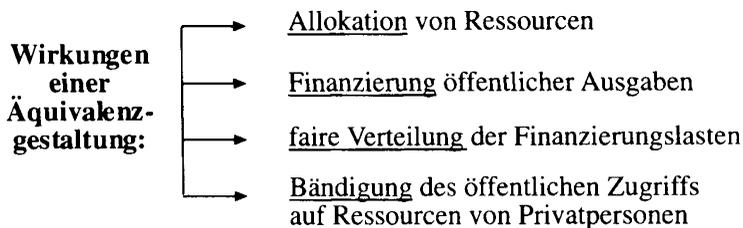


Liegt ein Rationierungsproblem nicht vor, wie im klassischen Fall des an der Küste stehenden Leuchtturms (der genaugenommen kein reines, sondern ein gemischt-öffentliches Gut ist) oder im Fall öffentlich bereitgestellter Information oder Unterhaltung (Radio, Fernsehen), dann dient eine Äquivalenzgestaltung dem Finanzierungszweck. In jedem Fall aber soll das Äquivalenzprinzip eine *faire Verteilung der Finanzierungslasten* bewirken: Eine Person oder eine Gruppe, die eine bestimmte staatliche Leistung empfängt, soll dafür bezahlen, aber sie soll zu *nicht mehr* als zur Erstattung der Kosten bzw. zu *nicht mehr* als zur Kompensation des zu erwartenden individuellen Vorteils herangezogen werden. Die Befolgung des Äquivalenzprinzips soll daher einerseits eine *ungerechtfertigte Belastung der Allgemeinheit zugunsten einzelner* und es soll andererseits eine *ungerechtfertigte Belastung einzelner zugunsten der Allgemeinheit* verhindern. Das Äquivalenzprinzip soll also dem Schutz des einzelnen Abgabepflichtigen vor einem "fiskalischen Übergriff" (*Gebührenschildnerschutz*) dienen und die Gefahr staatlichen Versagens verringern, indem es den politischen Entscheidungsträgern

und öffentlichen Verwaltungen Grenzen anzeigt und auf diese Weise zu ihrer *Bändigung* beiträgt. Wenn diese gezwungen werden, sich bei der Gestaltung von öffentlichen Abgaben am Äquivalenzprinzip zu orientieren, können sie Gebühren und Beiträge nicht mehr in beliebiger Höhe ansetzen.

Historisch spielte die politische Durchsetzung des Äquivalenzprinzips eine große Rolle bei der Zurückdrängung eines ungezügelter Gebührenwesens. Das von Finanzwissenschaftlern des 19. Jahrhunderts aufgestellte und gegen oft heftigen politischen Widerstand als Norm durchgesetzte Äquivalenzprinzip führte zur Abkehr willkürlich festgelegter Gebühren oder Beiträge und ebnete den Weg für die Entwicklung eines modernen Steuerwesens.

Die Durchsetzung des Äquivalenzprinzips erfordert allerdings *auch heute noch* die Wachsamkeit der Öffentlichkeit. Auch die Finanzwissenschaft ist zur Wächterin berufen. Ohne wirkungsvolle öffentliche Kontrolle kann es immer wieder einen *Rückfall* in einen *vormodernen* Zustand öffentlicher Einnahmenbeschaffung geben. Ein solcher Rückfall ereignete sich jüngst mit der *Versteigerung* von Funklizenzen (UMTS - Lizenzen) in einigen Ländern. Sie erbrachte z.B. dem deutschen Fiskus nahezu 100 Mrd. DM an Einnahmen. Tatsächlich handelte es sich dabei überwiegend um den Vorbezug von *Verbrauchssteuern* auf Telekom-Dienstleistungen in der Zukunft. Die Versteigerung einer staatlichen Ordnungsleistung verstößt jedoch in grober Weise gegen das Äquivalenzprinzip und muß daher als ein übler Fall von Staatsversagen bezeichnet werden.



### III.C Gestaltungsgesichtspunkte im einzelnen

Das Äquivalenzprinzip liefert als *Grundnorm* eine Richtschnur hinsichtlich der Erhebung von Gebühren und Beiträgen. Man kann das Äquivalenzprinzip mit einem Kompaß vergleichen, der die grundsätzlich einzuschlagende Richtung angibt. Die Anwendung des Äquivalenzprinzips erfordert jedoch einerseits eine sachgerechte Konkretisierung und andererseits angesichts der in der Regel vorliegenden politischen Ziele auch eine Modifizierung. Nur unter diesen Umständen sind die Voraussetzungen erfüllt, so daß durch politische Entscheidung ein konkreter Gebühren- oder Beitragstarif festgelegt werden kann.

Die folgende Abbildung ermöglicht einen Überblick über Gesichtspunkte und Ziele, die bei einer am Äquivalenzprinzip ausgerichteten Gestaltung von Gebühren und Beiträgen zu berücksichtigen sind. Wie der Tabelle 1.1 (in Abschnitt IV weiter unten) zu entnehmen ist, sind Gebühren und Beiträge in den unterschiedlichsten öffentlichen Tätigkeitsbereichen anzutreffen. Es ist daher nicht

verwunderlich, daß ganz unterschiedliche Gesichtspunkte und Ziele zu berücksichtigen sind.

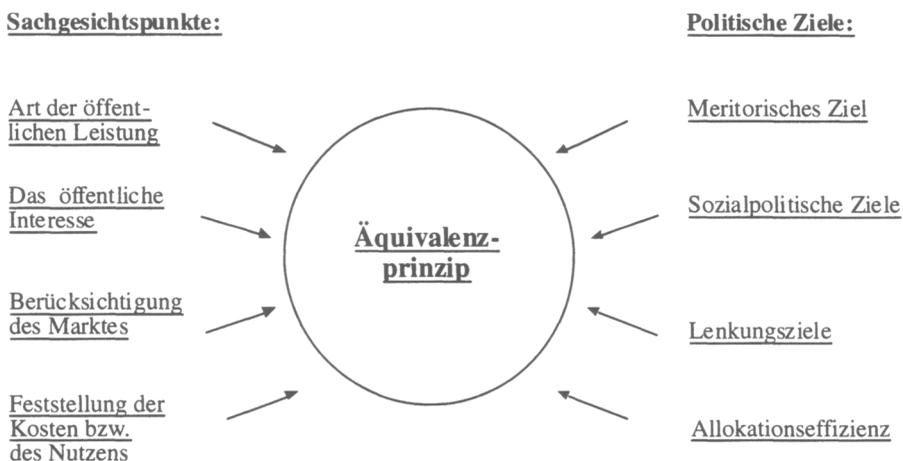


Abb. 1.2: Das Äquivalenzprinzip als grundlegende Norm

### III.C.1. Die Art der öffentlichen Leistung

Mischgüter werden teils von der sog. Leistungsverwaltung (vom Staat als Dienstleister im engeren Sinn), teils von der sog. Hoheitsverwaltung (vom Staat als Ordnungsstaat) und teils von der öffentlichen Sozialversicherung bereitgestellt. Diesen drei Bereichen entsprechend kann man unterschiedliche Arten von Mischgütern unterscheiden. Wenn Mischgüter von der sog. Leistungsverwaltung bereitgestellt werden, kommt in erster Linie die *kostenmäßige Variante des Äquivalenzprinzips* in Betracht. Die Wasserversorgung, die Abwasserbeseitigung oder die Bereitstellung einer Anliegerstraße erfordern neben Sach- und Personalkosten einen oft hohen Investitionsaufwand. Ein auf die Wiedereinbringung der Kosten gerichtetes Äquivalenzprinzip, d.h. das *kostenmäßig interpretierte Äquivalenzprinzip* ist daher in diesen Fällen die sachlich gebotene Variante für die Gestaltung von Benutzungsgebühren und Nutznießer-Beiträgen.

Bei der Tätigkeit der sog. *Hoheitsverwaltung* fallen vorwiegend Gemeinkosten an, die im einzelnen schwierig zurechenbar sind. Der Kostenaspekt einer hoheitlichen Maßnahme im Hinblick auf die Gebührenfestsetzung ist in der Regel vernachlässigbar. Bei der Aufstellung von kommunalen Zonenplänen oder regionalen Verkehrsplänen, bei der Ausstellung von Zeugnissen oder Ausweisen oder bei der Erteilung von Konzessionen oder "Erlaubnissen" für eine bestimmte wirtschaft-

liche Betätigung ist in erster Linie der Nutzen der hoheitlichen Ordnungstätigkeit relevant. Für die Gestaltung von Verwaltungsgebühren, Lizenz- oder Konzessionsabgaben kommt primär die nutzenmäßige Variante des Äquivalenzprinzips zur Anwendung. Die englische Bezeichnung "*benefit principle*" weist auf diese ursprüngliche Variante des Äquivalenzprinzips hin.

Als Spiegelbild zu dem soeben dargestellten Fall gibt es eine schadensmäßig zu interpretierende Äquivalenznorm, wenn im öffentlichen Interesse liegende Maßnahmen individuelle Vermögensnachteile hervorrufen. Dieser Fall ist beispielsweise gegeben, wenn die Planung neuer öffentlicher Verkehrsverbindungen Enteignungen erforderlich macht. Die aus allgemeinen Haushaltsmitteln, d.h. von der Allgemeinheit zu finanzierenden Entschädigungen sollten der Höhe des individuellen Vermögensnachteils entsprechen.

Als Drittes gibt es die *sozialversicherungsmäßige Variante* des Äquivalenzprinzips. Bei dieser handelt es sich nicht um eine Zug um Zug für eine öffentliche Sach- oder Dienstleistung zu entrichtende Gegenleistung, sondern in erster Linie um den *Erwerb von Ansprüchen auf spätere Transferzahlungen in Entsprechung zu vorher geleisteten Beitragszahlungen*. Die sozialversicherungsmäßige Variante ist die Grundnorm für die Beitragsgestaltung bei Leistungen, die von staatlichen *Institutionen der sozialen Sicherung* wie der Renten-, Arbeitslosen-, Unfall- und öffentlichen Krankenversicherung erbracht werden.

Anders als die privatwirtschaftlich erbrachten Versicherungsleistungen haben öffentliche Versicherungsleistungen den Charakter von Mischgütern, denn mit ihrer Ausrichtung und aufgrund der familien- oder sozialpolitischen Gestaltung der individuell empfangenen Transferleistungen werden zugleich der Allgemeinheit zugute kommende Kollektivgutkomponenten erbracht: Neben Versicherungsleistungen im eigentlichen Sinn werden von den Sozialversicherungen auch verschiedenartige sog. versicherungsfremde Leistungen erbracht, um familien- oder sozialpolitischen Zielen oder ganz generell, um dem *sozialen Frieden* zu dienen<sup>2</sup>. Die grundsätzliche Orientierung am Äquivalenzprinzip bleibt gleichwohl erhalten. So entsprechen im großen und ganzen die unterschiedlich hohen Altersrenten den früher in entsprechend unterschiedlicher Höhe geleisteten Beiträgen: Ein proportional zum Arbeitseinkommen bemessener Beitragssatz berechtigt grundsätzlich zu einer Rente, die proportional zum früheren Arbeitseinkommen berechnet wird.

Alle modernen Industriestaaten besitzen ein öffentlich finanziertes System zur Gewährleistung von *Alterseinkünften* (Renten) an Stelle vorher erzielten Erwerbseinkommens. Ganz überwiegend erfolgt die Finanzierung dieser Systeme durch Sozialversicherungsbeiträge.

### Beispiel

Beim international als vorbildlich angesehenen, auf drei sog. Säulen ruhenden *Schweizer System* setzen sich die Alterseinkünfte aus drei im Prinzip gleichrangigen Bestandteilen zusammen: Erstens aus Renten der staatlichen Alters- und Hinterbliebenen Versicherung (AHV), die im Umlageverfahren zu rund 80 Prozent durch Sozialversicherungsbeiträge der Beschäftigten und ihrer Arbeitgeber und zu rd. 20 Prozent durch staatliche Zuschüsse, d.h. durch Steuern finanziert werden ("erste Säule"). Zweitens aus dem Rückfluß und der Verzinsung von Kapital, das während der Dauer der Erwerbstätigkeit durch Zwangssparnisse der versicherten Arbeitnehmer und gleich hohe

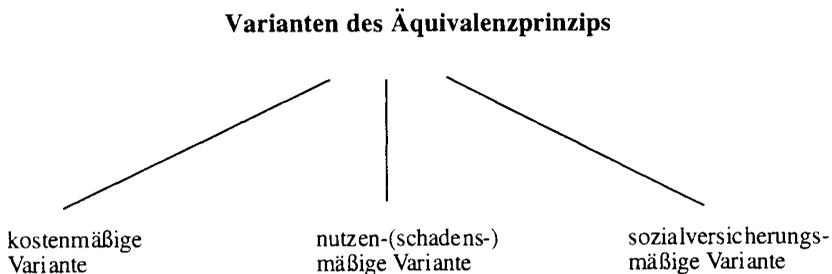
<sup>2</sup> Als versicherungsfremd werden öffentliche Leistungen bezeichnet, die aufgrund eines privatwirtschaftlichen Versicherungsvertrags nicht oder nur in einer sozialpolitisch unzureichenden Form erbracht würden.

Kapitaleinzahlungen ihrer Arbeitgeber gebildet wurde. Diese sog. Berufliche Vorsorge (zweite Säule) führt zu Betriebsrenten in Entsprechung zum vorher individuell gebildeten Kapital (Finanzierung von Alterseinkünften durch das sog. Kapitaldeckungsverfahren). Die dritte Säule schließlich besteht aus Kapital, das durch steuerlich begünstigte, freiwillige Ersparnisse während der Zeit der Erwerbstätigkeit gebildet wurde. Dieses Kapital bleibt bis zum Eintritt ins Rentenalter gebunden. Danach steht es frei zur Verfügung.

Während sich der Staat bei der zweiten und dritten Säule nur regulierend und steuerlich fördernd engagiert, ist er im Rahmen der ersten Säule selber Leistungserbringer. Die von ihm ausgezahlten Renten sollen dem in der Verfassung festgelegten Sozialziel der Deckung eines angemessenen Existenzbedarfs dienen. Die von der AHV ausgerichteten Renten haben den Charakter eines Mischguts: Die Allgemeinheit hat ein Interesse an einer möglichst breiten Akzeptanz der politischen Ordnung. Es gereicht ihr zum Nutzen, wenn sie eine Solidargemeinschaft bildet, die auch ihren schwächeren Gliedern ein für den Existenzbedarf ausreichendes Alterseinkommen sichert. Die AHV-Renten beinhalten daher auch eine Umverteilungskomponente zugunsten derer, die mangels eines ausreichenden Einkommens keine Rentenansprüche in Höhe einer Minimalrente erwerben konnten oder die, als schlechte Risiken sich nicht ausreichend privat versichern konnten. Konsequenterweise übernimmt die Allgemeinheit unter Einschluß auch derjenigen, die keine Rentenansprüche erwerben, einen Teil der Finanzierungslasten der AHV durch einen steuerfinanzierten Zuschuß.

Bei der Gestaltung der AHV-Renten ist das Äquivalenzprinzip die maßgebliche Norm: Die Höhe der individuellen Rente richtet sich im Prinzip nach der Höhe der einbezahlten Sozialversicherungsbeiträge. Diese betragen 8,4 Prozent vom Lohn eines Beschäftigten, wobei jeweils die Hälfte, also jeweils 4,2 Prozent, vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu tragen sind.

Zu unterscheiden sind also in Abhängigkeit von der Art der öffentlichen Leistung drei Varianten des Äquivalenzprinzips.



Die einzelnen Varianten des Äquivalenzprinzips bedürfen einer sachgerechten Konkretisierung, um Leistung und Gegenleistung aufeinander abzustimmen. Beim sozialversicherungsmäßigen Äquivalenzprinzip richtet sich z.B. der Umfang der späteren öffentlichen Leistung in Form einer Rente nach dem Umfang früherer Beiträge. Beim kosten- und nutzenmäßigen Äquivalenzprinzip benötigt man sog. *Indikatoren*, die den Leistungs- oder Vorteilsempfang im jeweiligen Einzelfall anzeigen, damit davon die Höhe der Gebühr oder des Beitrags abgeleitet werden kann. Oft erlaubt das Verfahren zur Durchführung der technischen Ausschließbarkeit zugleich auch eine exakte Zumessung der Leistungsmengen. Durch Wasseruhren kann z.B. der Bezug von Frischwasser mengenmäßig genau angegeben werden. Man nennt einen Indikator, der eine individuell empfangene Leistungs-

menge genau anzugeben vermag, einen *Wirklichkeitsmaßstab*. Das Äquivalenzprinzip erfordert die Verwendung eines Wirklichkeitsmaßstabs *sofern es ihn gibt*.

Auf einen Wirklichkeitsmaßstab darf nicht willkürlich verzichtet werden. In einer Reihe von Fällen, insbesondere bei Kollektivleistungen an Gruppen, kann ein solcher Indikator allerdings nicht gefunden werden. Man muß dann auf sog. *Wahrscheinlichkeitsmaßstäbe* oder Erwartungswerte zurückgreifen. So kann man z.B. den Bezug der Frischwassermenge als einen Wahrscheinlichkeitsmaßstab für die Menge des von privaten Haushalten abgegebenen Abwassers verwenden. Ein klassischer Indikator ist der sog. *Frontmetermaßstab*: Die Längen der an die öffentlichen Straßen anstoßenden Grundstücksseiten bilden die Grundlage der Beitragsbemessung als Äquivalent für die kommunalen Kosten zur Erstellung von Anliegerstraßen.

### III.C.2. Das öffentliche Interesse ("Vorteil der Allgemeinheit")

Öffentliche Einrichtungen oder Leistungen mit Mischgutcharakter liegen *in unterschiedlichem Grad im Interesse der Allgemeinheit*. Das Verhältnis, in dem die aus einer öffentlichen Einrichtung der Allgemeinheit zufließenden Nutzen zu den "Privatnutzen" stehen, sollte die Grundlage einer sog. *Kostenteilung* bilden. Das der Gebührengestaltung zugrunde zu legende Äquivalenzprinzip ist so zu interpretieren, daß die privaten Empfänger nur den ihnen zuzurechnenden Kostenteil einer öffentlichen Leistung mit Mischgutcharakter zu übernehmen haben, jedoch nicht den Vorteil der Allgemeinheit über Gebühren finanzieren sollten.

Die Teilung der Finanzierungslasten zwischen der Allgemeinheit und den privaten Leistungsempfängern kann oftmals nur politisch entschieden werden. In manchen Fällen kann der sog. Vorteil der Allgemeinheit aber auch auf objektiv feststellbare Kriterien abgestützt werden. Ein Beispiel dafür liefert die kommunale Abwasserkanalisation. Diese dient einerseits der Ableitung des Schmutzwassers privater Haushalte und gewerblicher Einleiter, andererseits aber auch der Ableitung des Regenwassers. Bei mitteleuropäischen Wetterverhältnissen läßt sich das öffentliche Interesse an sog. Vorhaltekapazitäten zur Ableitung des nach heftigen Regenfällen in großer Menge anfallenden Regenwassers auf durchschnittlich etwa 10 % bis 20 % der Investitionskosten abschätzen. Eine sachgerechte Anwendung des Äquivalenzprinzips bedeutet, daß unter diesen Umständen nur 80 % bis 90 % der Kosten für den Bau des Abwasserkanalnetzes und der Kläranlagen den Privathaushalten bzw. Privatgrundstücksinhabern anzulasten sind, 10 % bis 20 % der Kosten jedoch von der Gemeinde für die Ableitung des Regenwassers von öffentlichen Straßen oder Plätzen zu tragen sind.

In vielen Fällen erfolgt die Kostenteilung durch einen Zuschuß zu den Investitionsausgaben einer sich mittels Gebühren finanzierenden Einrichtung von der Gemeinde oder durch eine Zweckzuweisung der übergeordneten Gebietskörperschaft. Durch Abzug dieses Zuschusses oder dieser Zuweisung von den Investitionsausgaben wird die Gebührenkalkulation entlastet. Unterstellt man beispielsweise im Fall kommunaler Friedhöfe ein öffentliches Interesse an geordneten und kulturell gebotenen Formen der Bestattung, dann ist eine Mitbeteiligung der kommunalen Allgemeinheit an

den Friedhofskosten geboten. Dies kann beispielsweise dadurch erfolgen, daß die Gemeinde ein Grundstück "kostenlos" für Friedhofszwecke zur Verfügung stellt. Der Friedhof als öffentliche Einrichtung ist gewissermaßen die von der kommunalen Allgemeinheit "nachgefragte" Mischgutkomponente.

In neuerer Zeit wird immer öfter der Weg der Privatisierung öffentlicher Leistungen bei gleichzeitiger öffentlicher Bezuschussung des privaten Leistungserbringers beschritten: Eine auch im öffentlichen Interesse liegende Leistung, z.B. der nationale oder regionale Eisenbahnbetrieb oder die kommunale Müllentsorgung wird einem privatrechtlichen Unternehmen übertragen und diesem wird als Kompensation für die Wahrnehmung des öffentlichen Interesses ein vorher politisch festgelegter Zuschuß gegeben. Man erhofft sich daraus Effizienzgewinne bei der Leistungserbringung ohne Einbuße des Nutzens der Allgemeinheit - ob immer zu Recht, ist eine andere Frage.

### III.C.3. Die Bestimmung von Kosten oder Nutzen

Das Äquivalenzprinzip der *kostenmäßigen* Variante bedarf zu seiner Konkretisierung einer möglichst genauen Feststellung der Kosten, die mit der Leistungsbereitstellung verbunden sind. Kosten sind *Werteverzehr*. Da ein solcher Werteverzehr im Prinzip nicht davon abhängt, ob er bei der Produktion eines öffentlichen oder eines privaten Gutes anfällt oder ob die Produktion im öffentlichen oder privaten Sektor erfolgt, ist es richtig und in der Regel auch gesetzlich vorgeschrieben, sich bei der Gebührenkalkulation an *privatwirtschaftlichen Vorbildern* zu orientieren, d.h. nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu kalkulieren. Daraus folgt, daß bei der Gebührenkalkulation von denselben Kostenarten und von demselben Kostenbegriff auszugehen ist wie in der Privatwirtschaft. Zu den Kosten gehören hier wie dort neben dem Personal- und dem laufenden Sachaufwand auch die sog. *kalkulatorischen* Kosten, d.h. *Abschreibungen* auf Investitionen und die *Verzinsung* des gebundenen Kapitals. Abschreibungen und Verzinsung können bei den oft sehr kapitalintensiven öffentlichen Einrichtungen 50 % und mehr der gesamten Kosten ausmachen.

Neben kalkulatorischen Abschreibungen müssen für die Bindung von Kapital auch *kalkulatorische Zinsen* verrechnet werden, wenn betriebswirtschaftliche Grundsätze gelten sollen. Kalkulatorische Zinsen sind Finanzierungskosten, und zwar sowohl für geliehenes Fremdkapital als auch für verliehenes (d.h. von der Eigentümerkörperschaft bereitgestelltes) Eigenkapital. Über die kalkulatorischen Zinsen werden die Opportunitätskosten alternativer Nutzungen, d.h. es wird der sog. Schattenpreis für das in der Einrichtung gebundene Kapital verrechnet. Seine Höhe richtet sich nach dem Restwert der Einrichtung, für dessen Bestimmung wiederum der Zeitwert eine geeignete Grundlage bildet.

Trotz der Anlehnung der öffentlichen Gebühren- und Beitragskalkulation an die privatwirtschaftliche Preiskalkulation darf ein *wichtiger Unterschied* nicht übersehen werden: Die Kalkulation eines *Gewinnaufschlags* stünde im Wider-

spruch zum Äquivalenzprinzip. Bei privatwirtschaftlicher Tätigkeit ist Gewinnerzielung in der Regel unverzichtbar: fehlender Gewinn kann als ein Indikator für Fehlallokation von Kapital angesehen werden. Nur eine nachhaltig Gewinn einbringende Unternehmenstätigkeit ist kreditwürdig und kann sich auf Dauer im Markt behaupten. Ganz anders verhält es sich im öffentlichen Sektor: Der Staat und die zum öffentlichen Sektor gehörenden Institutionen beziehen anders als private Unternehmen ihre Handlungsmotivation nicht aus der Gewinnerzielungsabsicht, sondern aus politischen und gesellschaftlichen Zielen, und weil sie Güter bereitstellen, die vom Markt nicht bereitgestellt werden.

Der Staat muß seine Fähigkeit, Kredite zurückzahlen zu können, nicht durch Erzielung von Gewinn unter Beweis stellen. Die Kalkulation von Gewinn bei Gebühren (Beiträgen) entspräche einer *Steuererhebung* bei dem mehr oder weniger zufälligen Kreis derer, die eine gebühren- oder beitragsfähige Leistung in Anspruch nehmen. Die Gebührenzahler würden auch zur Finanzierung reiner öffentlicher Güter herangezogen. Dies entspräche einer speziellen Verbrauchsbesteuerung der gegen Gebühr erbrachten öffentlichen Leistung und hätte, wie im vierten Kapitel zu zeigen sein wird, obendrein sog. Zusatzlasten zur Folge. Das wäre willkürlich und bedeutete eine ungerechtfertigte Belastung einzelner zugunsten der Allgemeinheit. Bezüglich der Höhe des Entgelts für öffentlich erbrachte Leistungen ist daher das aus dem Äquivalenzprinzip abgeleitete *Gewinnerzielungsverbot* aufgestellt worden. Die Orientierung der Gebührenkalkulation an privatwirtschaftlichen Vorbildern wird also durch *eine wichtige Besonderheit* begrenzt

Sofern Gebühren oder Beiträge im Zusammenhang mit Leistungen der Hoheitsverwaltung erhoben werden, spielen (wie schon erwähnt) Kosten in der Regel eine untergeordnete Rolle. In diesen Fällen ist auf den Wert oder den Nutzen bei den Empfängern abzustellen. Allerdings muß bei dem durch hoheitliches Handeln ausgelösten besonderen Vorteilszugang die Bestimmung des Wertes oder Nutzens in der Regel durch eine politische Entscheidung erfolgen. Dies ist beispielsweise und zugleich typischerweise der Fall bei der Ausstellung von berufsqualifizierenden Dokumenten, wie Gewerbescheinen oder Zeugnissen für abgelegte Prüfungen (Führerscheinprüfungen, Diplomprüfungen usw.). Immerhin gibt es aber speziell im Bereich der Erteilung von Konzessionen oder Lizenzen auch Anhaltspunkte für eine *Objektivierung* des einer bestimmten Person oder einem bestimmten Personenkreis aufgrund ordnungspolitischen Handelns zuwachsenden Wertes oder Nutzens. Eine Vorstellung für die Höhe des hoheitlich geschaffenen Werts z.B. für Funklizenznehmer läßt sich beispielsweise dadurch gewinnen, daß man die Kostenverringerung abschätzt, die sich für sie durch die öffentliche Ordnungstätigkeit ergibt.

### III.C.4. Berücksichtigung des Marktes

Die öffentlichen Anbieter stehen nicht selten in einer Konkurrenzsituation zu privaten Anbietern von Substitutionsgütern. So konkurrieren beispielsweise öffentlich-rechtliche Kultureinrichtungen (Theater, Museen, Rundfunk- und Fernsehanstalten) mit privaten Kultureinrichtungen, öffentliche Personennahverkehrsunternehmen konkurrieren mit dem Individualverkehr, staatliche Hochschulen mit privaten Hochschulen usw.. In solchen Fällen müssen die öffentlichen Anbieter den Marktverhältnissen und im speziellen den Nachfrageelastizitäten bei der Gebühren- oder Beitragsgestaltung Rechnung tragen, um eine möglichst optimale Auslastung der eigenen Kapazitäten zu erreichen und um damit zugleich dem mit einer solchen Auslastung verbundenen Allgemeininteresse zu dienen. Dies kann beispielsweise eine Gebührendifferenzierung (Marktspaltung) oder eine zeitliche Gebührenstaffelung (Spitzenlast-/Niederlastgebühr, "peak-load-pricing") erforderlich machen. Flexibilität bei der Gestaltung von Gebühren in Entsprechung zu unterschiedlichen Nachfrageelastizitäten verschiedener Benutzergruppen oder im Fall von variierender Nachfrage im Zeitablauf findet man beispielsweise auch bei den öffentlichen Elektrizitätsunternehmen, die von verschiedenen Abnehmergruppen wie Privathaushalten, Kleingewerbe und Großabnehmern oder verschiedenen Tages- und Nachtzeiten unterschiedliche Tarife verlangen.

Die Berücksichtigung der Marktverhältnisse bedeutet keine Abkehr vom Äquivalenzprinzip. Dieses erhält vielmehr eine auf Grund der Berücksichtigung der Marktlage sachadäquate Interpretation: es wird dann nicht verlangt, daß die Gebühr für *jede einzelne Leistungseinheit* sich an den zurechenbaren Kosten orientieren sollte, sondern nur, daß das Gesamtaufkommen aus Gebühren oder Beiträgen (nach Abzug des durch Steuern zu finanzierenden "Vorteils der Allgemeinheit") den Gesamtkosten entspricht. Solange gesamthaft an der Richtschnur festgehalten wird, die Kosten der Leistungsbereitstellung als maßgebend für das Gesamtaufkommen von Gebühren oder Beiträgen anzusehen, liegt eine der Marktlage entsprechende Auslegung des Äquivalenzprinzips vor.

### III.C.5. Sozialpolitische Ziele

Sozialpolitische Ziele spielen außer bei der Festlegung der Leistungen der Sozialversicherungen auch bei der Gestaltung der Sozialversicherungsbeiträge eine Rolle. Diese Beiträge werden in vielen Fällen nicht ausschließlich an den individualversicherungsmäßigen Erwartungswerten orientiert. So werden z.B. öffentliche Krankenversicherungsbeiträge nicht danach differenziert, ob und wieviele Familienmitglieder eines Versicherten mitversichert sind, oder es werden bei

der Rentenversicherung von Verheirateten die gleichen Beiträge verlangt wie von Ledigen, obwohl bei Verheirateten die Hinterbliebenen ebenfalls einen Anspruch auf eine (Witwen- oder Waisen-)Rente haben. Für gewisse Gruppen von Sozialversicherten werden reduzierte Beiträge verlangt, ohne daß deshalb die späteren Leistungsansprüche im gleichen Maß gesenkt werden.

Auch bei der Festlegung von *Gebühren* spielt häufig ein sozialpolitisches Ziel eine Rolle. Die populäre und weitverbreitete Ansicht, Gebühren seien eine unsoziale Form öffentlicher Finanzierung, ist nicht richtig. So erhalten einkommensschwache Personen oft eine gebührenpflichtige öffentliche Leistung zu einer stark ermäßigten Gebühr oder ohne Gebühr. Ein geringes Einkommen oder auch andere soziale Merkmale können ein Ermäßigungsgrund für Gebühren sein. Die *Sozialstaffelung* von Gebühren ist so alt wie die Gebühr selbst. So können z.B. unter Berufung auf das Armenrecht Unterbemittelte ohne Gebührenaufzahlung ihre Rechte vor Gericht geltend machen. Klassischerweise werden von Sozialhilfeempfängern, aber auch von im allgemeinen als einkommensschwach angesehenen Gruppen wie Schülern, Studenten, Rentnern oder Invaliden reduzierte Gebühren erhoben.

Eine Sozialstaffelung modifiziert das Äquivalenzprinzip ohne es außer Kraft zu setzen. Für alle nicht einkommensschwachen Leistungsempfänger bleibt es verbindliche Richtschnur. Von diesem Personenkreis wird eine Gebühr bzw. ein Beitrag erhoben, so wie es auch beim Fehlen von einkommensschwachen Leistungsempfängern der Fall wäre. Daraus folgt, daß der Fehlbetrag, der durch die unentgeltliche Abgabe an Einkommensschwache entsteht, *durch die Allgemeinheit* über Steuern zu finanzieren ist, denn Sozialpolitik ist Sache der Allgemeinheit. Diese muß die Kosten tragen, denn andernfalls könnte sie ihre Lasten auf einen oft zufälligen Kreis von Leistungsempfängern abwälzen. Die entstehende Lastverteilung wäre willkürlich, denn alle, die die betreffende öffentliche Leistung nicht nachfragten, trügen nicht zur Finanzierung der öffentlichen Sozialpolitik bei.

Zur Illustration des Gesagten sei angenommen, eine Gemeinde beschließe, Kindergartenplätze für Kinder einkommensschwacher Eltern kostenlos zur Verfügung zu stellen und den entstehenden Einnahmefall durch höhere Gebühren für die anderen Inanspruchnehmer zu kompensieren. Bei diesen würde neben den Kosten ein Gewinn einkalkuliert. Belastet würden auf diese Weise aber nur jene Eltern, die kommunale Kindergartenplätze in Anspruch nehmen oder nehmen müßten. Alle anderen Gemeindebürger müßten nichts zur Deckung des Fehlbetrags beitragen.

Die soeben beschriebene "Kompensationslösung" tritt oft als sog. *Durchstaffelung* von Gebühren oder Beiträgen auf. Dabei steigt z.B. die Kindergartengebühr mit der Einkommenshöhe der Eltern, die einen kommunalen Kindergartenplatz in Anspruch nehmen, stetig an. Eine solche Gebührenstaffelung in Anlehnung an einen progressiven Steuertarif erweckt nur den Anschein einer gerechten Lastverteilung. Gemäß dem Äquivalenzprinzip sollte bei Eltern mit höherem Einkommen eine an den Kosten oder dem Nutzen der empfangenen Leistung orientierte Gebühr erhoben werden. Die Finanzierung des Fehlbetrags infolge sozialpolitisch abgesenkter Gebühren muß über Steuern erfolgen, durch die, falls erwünscht, eine sozialpolitisch akzeptable Lastverteilung herbeigeführt werden kann.

### III.C.6. Meritorisches Ziel

Das meritorische Ziel (so genannt, weil es "verdienstvoll" ist, dieses Ziel zu verfolgen) beinhaltet eine Bereitstellung von Leistungen zur Befriedigung einer besonderen Art von *Gemeinschaftsbedürfnissen*. Es handelt sich dabei um Bedürfnisse, die hauptsächlich von den die politische Verantwortung tragenden Entscheidern erkannt werden, weil nur sie über die erforderlichen Informationen verfügen. Die Mehrheit der Bürger hat in der Regel keinen (oder noch keinen) Zugang zu diesen Informationen.

Die dem meritorischen Ziel dienenden öffentlichen Leistungen können den Charakter reiner öffentlicher Güter, aber auch von gemischt-öffentlichen Gütern oder sogar von privaten Gütern haben. Man spricht von meritorischen Gütern ("merit goods"), obwohl es sich bei ihnen nicht um eine im technischen oder ökonomischen Sinn abgrenzbare Güterkategorie handelt. Vielmehr handelt es sich um Güter oder Leistungen, die Gemeinschaftsbedürfnisse befriedigen, welche sich auf die Erhaltung der *inneren Stabilität* sowie der *Kultur* und *Identität* eines politischen Gemeinwesens richten. Die Bereitstellung meritorischer Güter liegt gewissermaßen im "*konstitutionellen Interesse*" der Bürger und legitimiert sich, weil Mitgliedern einer *Gemeinschaft* ein solches Interesse grundsätzlich unterstellt werden kann, *auch wenn es ihrem momentanen Bewußtsein entrückt ist*.

Die Bereitstellung von meritorischen Gütern setzt das Vorliegen eines über besondere Kenntnisse und Informationen verfügenden und sich dem Gemeinwesen besonders verpflichtet fühlenden Personenkreises voraus. Wenn es sich um öffentlich bereitgestellte Leistungen handelt, liegen ihrer Bereitstellung Budgetentscheidungen zugrunde, die der Zustimmung einer Mehrheit der Abgeordneten bedürfen. Einer öffentlichen Bereitstellung meritorischer Güter liegt daher kein undemokratisch zustandegekommener Entscheid zugrunde, wie gelegentlich unterstellt wird.

#### Beispiele

Meritorischen Charakter besitzt vor allem die öffentliche Bereitstellung von Kultur- und Wissensgütern (Museen, Theater usw.) oder die Verleihung von Prämien oder Preisen für besondere Leistungen zur Hebung des Ansehens des Gemeinwesens auf politischem, sportlichem, wissenschaftlichem, karitativem oder kulturellem Gebiet. Dadurch soll gemeinschaftstiftendes individuelles Handeln belohnt oder angespornt werden. Zu den meritorischen Gütern gehören auch *öffentliche Veranstaltungen aller Art mit gemeinschaftsstiftendem Charakter*, das repräsentative Auftreten staatlicher Funktionsträger oder ein aufwendiges Zeremoniell bei besonderen Staatsanlässen.

Die Bereitstellung meritorischer Güter sollte nicht verwechselt werden mit einer am sozialpolitischen Ziel orientierten öffentlichen Güterbereitstellung. Sofern meritorische Gesichtspunkte nicht von vornherein der Anwendung des Ausschlußprinzips entgegenstehen, können sie einen mehr oder weniger weitgehenden *Verzicht* auf die Erhebung von Gebühren oder Beiträgen rechtfertigen, auch wenn die technisch-ökonomischen Voraussetzungen der Ausschließbarkeit an sich vorhanden wären.

### III.C.7. Lenkungsziele

Öffentliche Gebühren und Beiträge als Äquivalenzabgaben mit dem Charakter von Preisen können auch zur Erreichung umweltpolitischer Ziele eingesetzt werden. Sie können in manchen Fällen an die Stelle polizei- oder ordnungsrechtlicher Maßnahmen treten. Der Einsatz des Preismechanismus ermöglicht in der Regel eine Zielerreichung mit geringeren volkswirtschaftlichen Kosten. Insbesondere in den Bereichen der Entsorgung von Abwasser und Abfall können Gebühren und Beiträge so gestaltet werden, daß sie neben ihrem angestammten Refinanzierungszweck (Wiederhereinholung von meistens kommunalen Reinigungskosten) auch zur Schadensvermeidung (Emissionsverminderung) beitragen, d.h. zu einer geringeren Belastung der allgemeinen Umweltgüter Luft, Wasser und Boden. Die Bepreisung der Inanspruchnahme der Umwelt und die Erzielung öffentlicher Einnahmen bei Beeinträchtigung von deren Qualität läßt sich rechtfertigen, weil saubere Luft, sauberes Wasser und unbelastete Böden als der Allgemeinheit gehörende öffentliche Güter (als sog. "Allmende") anzusehen sind und diese daher für eine überdurchschnittliche individuelle Aneignung seitens privater Umweltnutzer eine Entschädigung verlangen kann.

#### Beispiel

Das deutsche Abwasserabgabengesetz vom 13. September 1976 legte fest (§ 9): "Abgabepflichtig ist, wer Abwasser einleitet... Der Abgabesatz beträgt für jede Schadenseinheit ab 1. Januar 1981 12 DM, ab 1. Januar 1982 18 DM, ... ab 1. Januar 1986 40 DM". Inzwischen sind diese Beträge beträchtlich angehoben worden. Die den deutschen Bundesländern zustehende Abwasserabgabe (AWA) sollte innerhalb von etwa zehn Jahren zu einer 90prozentigen biologischen Reinigung der Abwässer und zum Erreichen der sog. Wassergüteklasse 2 im damaligen Bundesgebiet führen.

Der Gestaltung der AWA lagen folgende Überlegungen zu Grunde: Saubere Fließgewässer (sog. Vorfluter) sind ein öffentliches Umweltgut. Ungereinigte oder nur partiell gereinigte Abwässer verschlechtern seine Qualität. Die AWA kann einerseits als Entschädigung der Allgemeinheit für diese Qualitätsverschlechterung angesehen werden, andererseits verfolgt die AWA das Ziel, mit möglichst geringem volkswirtschaftlichen Aufwand einen als akzeptabel anzusehenden Qualitätsstandard der Fließgewässer zu erreichen. Im Fall der AWA war es die Wassergüteklasse 2, die durch die folgende "pretiale Lenkung" erreicht werden sollte: Jeder Produzent von Abwasser sollte die Kosten der eigenen Reinigung seiner Abwässer gegen die Bezahlung der AWA abwägen. Die für ihn günstigere Alternative würde er wählen. Der Abwasserproduzent sollte die Beeinträchtigung der Qualität der Fließgewässer durch eigene Reinigung vermeiden können. Falls keine eigene oder nur eine partielle Reinigung erfolgt, weil diese teurer zu stehen käme als die Bezahlung der AWA, muß er ein Entgelt für die Verschmutzung bezahlen. (Abwasserproduzenten im Sinne der AWA sind einerseits die meist kommunalen Betreiber von Abwasseranlagen, die die Abwässer von Haushalten und kleineren Gewerbebetrieben sammeln und diese oft nur partiell gereinigt in die Vorfluter abgeben, und andererseits die "direkteinleitenden", meist größeren Unternehmen). Theoretisch läßt sich über den Preis (Gebühr je eingeleitete Schadstoffeinheit) die Summe der Schadstoff-Einleitungen so steuern, daß im Ergebnis die gewünschte Wasserqualität resultiert.

Ein anderes Beispiel einer an Lenkungszielen orientierten Gebühr ist ein *progressiv* zur verbrauchten Menge verlaufender Elektrizitätstarif. Während herkömmlicherweise ein an der Degression der Kosten orientierter degressiver Tarif die Regel war, wird durch die Progression zu einer Einschränkung des Verbrauchs

angeregt. Das Äquivalenzprinzip wird dadurch nicht außer Kraft gesetzt. Durch eine verbilligte oder sogar kostenlose Abgabe der jeweils ersten Verbrauchseinheiten, wie sie einem nicht weiter reduzierbaren Grundbedarf eines Haushalts entsprechen, kann vermieden werden, daß mehr als die Kosten deckende Einnahmen erzielt werden.

Neben Lenkungszielen, die zu *Einschränkungen* der Inanspruchnahme öffentlicher Leistungen oder von Umwelt führen sollen, stehen Lenkungsziele, die eine *vermehrte Inanspruchnahme* öffentlicher Dienste hervorrufen sollen. In einem solchen Fall müssen Gebühren gegebenenfalls auf ein tieferes als das von der Kostendeckung her gebotene Niveau gesenkt werden. Vor allem im Bereich des öffentlichen Personennahverkehrs (ÖPNV) liegt vielfach eine solche Situation vor. Es soll eine "Umlenkung" von Individualverkehr auf öffentliche Nahverkehrsmittel erfolgen.

### **Beispiel**

Um die Zentren von Städten oder Agglomerationen nicht am Individualverkehr "ersticken" zu lassen, gleichwohl aber ihre Attraktivität als Einkaufs- und Arbeitsorte durch eine gute Verkehrerschließung beizubehalten, sind in der Regel leistungsfähige Nahverkehrsnetze, die einen großen Teil des Verkehrsaufkommens übernehmen können, unabdingbar. Will man neben dem öffentlichen Verkehr auch eine möglichst freie individuelle Wahl des jeweiligen Verkehrsmittels zulassen, kann es erforderlich sein, zusätzliche Anreize zur Nutzung des öffentlichen Verkehrsmittels durch unter den Kosten liegende Gebühren zu setzen. Um die durch Gebühren nicht gedeckten Kosten gleichwohl nicht den Steuerzahlern aufzubürden, kann man Defizite des Nahverkehrsmittels dadurch vermeiden, daß man von den Bewohnern der Stadt oder Agglomeration einen Beitrag für das sog. Vorhalten ("die Nutzungsoption") eines Nahverkehrsnetzes verlangt. Die Beitragszahler können sodann mit preisreduzierten Fahrscheinen das Nahverkehrsmittel benutzen. Agglomerationsfremde müssen die volle Benutzungsgebühr entrichten.

Das soeben vorgestellte Modell ermöglicht im Prinzip die Finanzierung des Nahverkehrssystems einer Agglomeration, ohne zu Lasten der Allgemeinheit auf steuerfinanzierte Haushaltsmittel angewiesen zu sein. Es orientiert sich außer am Äquivalenzprinzip an einem Lenkungsziel: die moderaten Gebühren setzen die nötigen Anreize für die Nutzung des öffentlichen Verkehrsmittels durch die Agglomerationsbewohner. Bei Preisvergleichen wird diesen erkennbar, daß das Fahren mit dem öffentlichen Verkehrsmittel im Verhältnis zum privaten Fahrzeug vorteilhaft ist. Durch zwar reduzierte, jedoch nicht bis auf Null herabgesetzte Gebühren wird außerdem keine mißbräuchliche Verkehrsnachfrage geschaffen. Die Agglomerationsbewohner, die zusätzlich eine Nahverkehrsabgabe zu entrichten haben, werden gegenüber Agglomerationsfremden, die einen kostendeckenden Tarif zu bezahlen haben, nicht begünstigt.

Auch dieses letzte Beispiel zeigt, daß die Verfolgung eines Lenkungsziels bei richtigem Einsatz und adäquater Gestaltung des Gebühren- und Beitragsinstruments keineswegs zur Abkehr vom Äquivalenzprinzip führen muß. Das Lenkungsziel kann zu einer umfassender definierten öffentlichen Leistung (als des Äquivalents für die zu zahlende Nahverkehrsabgabe) führen und im vorliegenden Fall die Erhebung eines zweiteiligen Tarifs erfordern: die öffentliche Leistung besteht nicht nur aus öffentlich durchgeführten Transportleistungen, sondern auch aus der Bereitstellung einer insgesamt ressourcenschonenden Nahverkehrsinfrastruktur,

die eine möglichst unbehinderte Nutzungsmöglichkeit des Straßennetzes für den Individualverkehr einschließt.

Bei der Befolgung von ökologischen Lenkungszielen und der Erhebung einer Gebühr für den Verbrauch von Umweltgütern kann es ebenso wie in Fällen einer an der nutzenmäßigen Variante des Äquivalenzprinzips orientierten Gebühr zu sog. *freien Einnahmen* einer Gebietskörperschaft kommen. Diesen Einnahmen stehen keine in öffentlichen Haushalten ausgewiesenen Ausgaben bzw. Kosten einer öffentlichen Einrichtung gegenüber. Der Gebührenschnuldnerschutz und die Bändigungsfunktion müssen jetzt auf andere Weise sichergestellt werden: z.B. durch strenge Verwendungs- bzw. Rückerstattungsauflagen, durch eine möglichst exakt begründete Feststellung der Wertminderung der Umweltgüter bzw. durch eine monetäre Quantifizierung der durch öffentliches Verwaltungshandeln erzeugten Vermögensvorteile.

### III.C.8. Allokationseffizienz

Eine am Äquivalenzprinzip orientierte Gestaltung öffentlicher Abgaben zielt darauf ab, eine gerechte Verteilung der Finanzierungslasten mit einer allokativen Wirkung zu verbinden. Das geschieht dadurch, daß der öffentlichen Abgabe ein preisähnlicher Charakter verliehen wird. Durch "Bepreisung" der öffentlichen Leistung soll die öffentliche Ressourcenallokation in eine Richtung gelenkt werden, die sich (auch) an den Präferenzen der Nachfrager ausrichtet.

Die Eigenschaft, nicht nur Allokation, sondern *Effizienz* der Allokation zu bewirken, besitzen allerdings nur Preise, die sich auf einem Markt mit vollkommener Konkurrenz bilden, d.h. Preise in Höhe der *Grenzkosten*. Daraus kann man ableiten, daß sich der Staat oder überhaupt ein öffentlicher Leistungsanbieter, obwohl er sich in der Regel in der Situation eines Monopolisten befindet, wie ein Anbieter auf einem Markt mit vollkommener Konkurrenz verhalten sollte, wenn er Leistungen gegen Zahlung einer Gebühr bereitstellt: Um dem Ziel *gesamtwirtschaftlich* effizient eingesetzter Ressourcen zu dienen, sollte demnach der Staat die *Grenzkostenpreisregel* bei der Gebührenfestsetzung befolgen. Zwar wird dieses Ziel nur erreicht, wenn auch im Privatsektor der Volkswirtschaft die Grenzkosten die Preise bestimmen, doch sollte der Staat, wenn er die theoretische Anweisung der Grenzkostenpreisregel befolgt, eine Vorreiterrolle spielen und vermeiden, daß er ein Hindernis auf dem Weg zur Erreichung gesamtwirtschaftlicher Effizienz darstellt.

Gebühren, die den Grenzkosten entsprechen, jedoch niedriger sind als die (totalen) Durchschnittskosten, führen nicht zur vollen Kostendeckung des jeweiligen öffentlichen Leistungsbereichs. Es entstehen *Defizite*. Defizite müssen in der Regel zu Lasten der Allgemeinheit durch Steuern gedeckt werden. Das aber widerspräche dem (kostenmäßigen) Äquivalenzprinzip, wonach Leistung und Gegenleistung übereinstimmen sollten. Weil gebührenfähige öffentliche Leistungen in vielen Fällen einen hohen Fixkostenanteil enthalten, würden Gebühren, die nach der Grenzkostenpreisregel unterhalb der totalen Durchschnittskosten festgesetzt werden, oft zu hohen öffentlichen Defiziten führen. Dem Äquivalenzprinzip entspricht daher für die Gebührenfestsetzung die Durchschnittskostenregel.

Es stellt sich somit die Frage, ob unter Umständen eine Abwägung erfolgen muß, d.h. ob das Äquivalenzprinzip eventuell durch den Gesichtspunkt der Allokationseffizienz modifiziert bzw. relativiert werden muß oder ob umgekehrt die Befolgung des Äquivalenzprinzips die Hinnahme von Einbußen beim Anstreben von Allokationseffizienz rechtfertigt. Glücklicherweise kann diese Frage in der Regel verneint werden. Eine prinzipielle Unvereinbarkeit von Durchschnittskostenregel und Grenzkostenpreisregel besteht nicht. Beide Regeln können gleichzeitig befolgt werden, wenn das Ziel gesamtwirtschaftlicher Effizienz konsequenterweise bereits bei der Erstellung öffentlicher Einrichtungen, die Leistungen gegen Gebühren oder Beiträge abgeben sollen, befolgt wurde.

Um öffentliche Einrichtungen zu erstellen, muß zuerst im Rahmen einer Kosten-Nutzen Analyse die zu erwartende *Nachfrage* möglichst genau festgestellt werden. Ist das geschehen, sollte die Kapazität der öffentlichen Einrichtung so gewählt werden, daß die Leistungsbereitstellung bei *betrieboptimaler Auslastung der öffentlichen Einrichtung* erfolgen kann. Ein das Ziel gesamtwirtschaftlicher Effizienz verfolgender öffentlicher Leistungsanbieter trägt die Verantwortung dafür, betrieboptimal auszulastende Kapazitäten zu errichten, d.h. die bei einer gegebenen Nachfragefunktion nachgefragte Ausbringungsmenge zum Minimum der durchschnittlichen Totalkosten bereitzustellen. Da die durchschnittliche Totalkostenkurve bei ihrem Minimum von der Grenzkostenkurve geschnitten wird, wenn die unterstellte Lage der Kostenverläufe wie in Abbildung 1.3 gegeben ist, deckt die in Höhe der Grenzkosten beim Schnittpunkt mit der Nachfragefunktion festgesetzte Gebühr neben den durchschnittlichen variablen Kosten zugleich auch die durchschnittlichen Fixkosten, d.h. insgesamt die totalen Durchschnittskosten. Die nach der Durchschnittskostenregel kalkulierte Gebühr kann also allokationseffizient sein, ohne öffentliche Defizite zur Folge zu haben. Man erkennt aus Abbildung 1.3, daß eine Gebühr in Höhe von  $g^*$  bei einer gegebenen Nachfragefunktion  $NN$  zur optimalen Kapazitätsauslastung  $x^*$  der öffentlichen Einrichtung führt und zugleich den Grenzkosten bei dieser Kapazitätsauslastung entspricht.

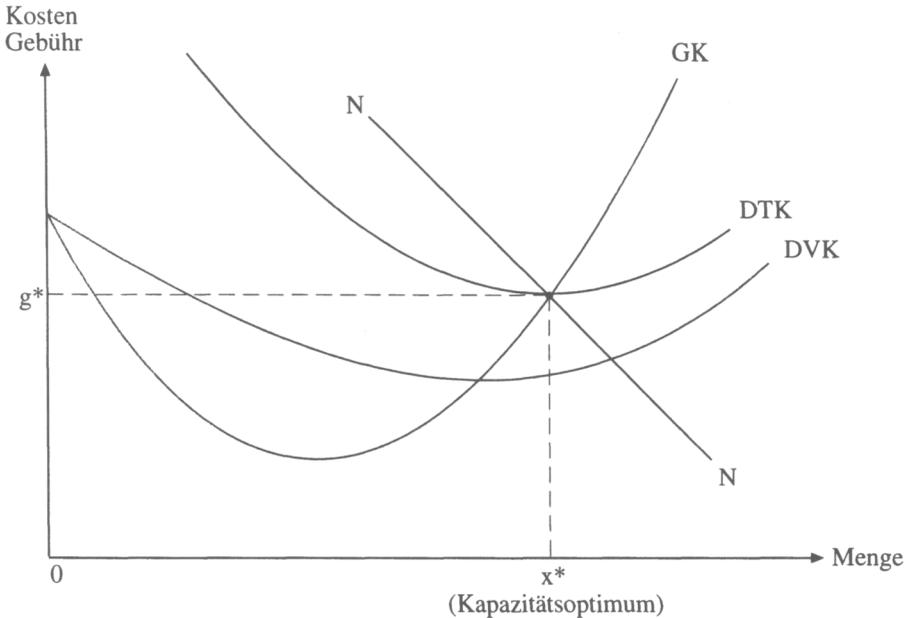


Abb. 1.3: Volle Kostendeckung bei Grenzkostentarifizierung

Da eine Gebührenkalkulation auf der Grundlage der Durchschnittskosten in der Regel weniger anspruchsvoll ist als auf der Basis der Grenzkosten, sprechen im übrigen auch praktische Gesichtspunkte für eine Befolgung der Durchschnittskostenregel. Zumindest eine Annäherung an Allokationseffizienz dürfte auch dann noch erreicht werden, wenn die in der Vergangenheit erstellten öffentlichen Einrichtungen nicht mehr beim Betriebsoptimum ausgelastet werden.

Bevor die Höhe einer Gebühr festgelegt wird, die von den Empfängern der besonderen öffentlichen Leistung als Gegenleistung verlangt wird, müssen von den Gesamtkosten zuerst jene Kosten abgezogen werden, die der Allgemeinheit anzulasten sind. Es handelt sich dabei um jene Kosten, die dem Allgemeininteresse an der Einrichtung und/oder ihrer Inanspruchnahme, d.h. die dem Vorteil der Allgemeinheit entsprechen, oder die aus meritorischen oder anderen Gründen ebenfalls von der Allgemeinheit durch Steuerfinanzierung zu übernehmen sind.

### Beispiel

In einer Großstadt soll ein neues Müllentsorgungssystem eingerichtet werden. Angenommen, bei dieser Anlage sei wie in Abb. 1.3 ein U-förmiger Verlauf der Grenzkosten (GK) gegeben. Ferner sei angenommen, daß ein von der Allgemeinheit zu tragender Teil der Fixkosten von den Gesamtkosten für die Erstellung der Einrichtung abgezogen wurde. Wurde die Nachfragefunktion richtig ermittelt und eine dieser Nachfrage entsprechende optimale Kapazität erstellt, dann kann die spätere Bereitstellung der öffentlichen Leistung zu den geringsten durchschnittlichen Totalkosten dieser Einrichtung erfolgen, d.h. im Schnittpunkt der Grenzkostenkurve und der Kurve der durchschnittlichen Totalkosten (DTK) mit der Nachfragekurve (NN). (In Abb. 1.3. ist auch die Kurve der durchschnittlichen variablen Kosten (DVK) eingezeichnet).

Nicht immer kann aus *technischen Gründen* eine der Nachfrage optimal entsprechende Kapazität verwirklicht werden, wie dies im soeben dargestellten Fall unterstellt wurde. So muß beispielsweise die Kapazität einer Infrastruktur oft eine Mindestgröße besitzen, die nicht unterschritten werden kann. Ein Fußballfeld oder ein für Wettkämpfe geeignetes Schwimmbecken kann nicht entsprechend der zu erwartenden Benutzungshäufigkeit einfach "in halber Größe" errichtet werden. In solchen Fällen führt eine Grenzkostentarifizierung der Gebühren zu öffentlichen Defiziten. Dies ist der in Abbildung 1.4 veranschaulichte Fall mit einer für die optimale Kapazitätsauslastung nicht ausreichenden Nachfrage. Bei einer Grenzkostengebühr von  $g$  entsteht ein Defizit in Höhe der schraffierten Fläche. Sollen die vollen Kosten von den Inanspruchnehmern der öffentlichen Leistung gedeckt werden, muß daher von ihnen neben der Gebühr ein *Beitrag* für die Bereitstellung der Einrichtung erhoben werden. Voraussetzung dafür ist allerdings die Möglichkeit einer gruppenmäßigen Ausschließbarkeit. Ist das nicht möglich, sollte nicht versucht werden, durch Kalkulation auf der Grundlage der DTK Defizite zu vermeiden und Ineffizienz in Kauf zu nehmen. Es gibt verschiedene Möglichkeiten, Defizite vermeidende und dennoch effiziente Lösungen zu verwirklichen, worauf bereits in Abschnitt III.C.3 im Hinblick auf die Marktanpassung verwiesen wurde. (differenzierende Gebühren je nach unterschiedlichen Nachfrageelastizitäten verschiedener Nutzergruppen usw.).

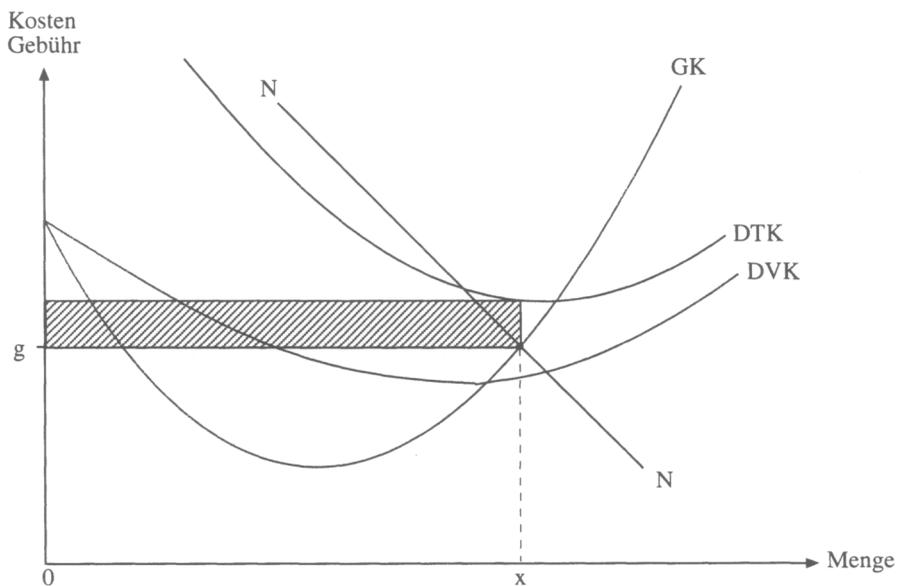


Abb. 1.4: Defizit bei suboptimaler Kapazitätsauslastung und Grenzkostentarifizierung

Eine nicht betriebsoptimale Auslastung der Kapazität einer öffentlichen Einrichtung ist allerdings oft die Folge einer *Fehleinschätzung* der Nachfrage oder hat andere, politisch zu verantwortende Gründe. In solchen Fällen ist weder die Anhebung der Gebühr auf das Niveau der DTK noch die eventuelle Erhebung eines Beitrags von den Nutzern der öffentlichen Einrichtung zwecks Deckung des Defizits gerechtfertigt: Verantwortlich für die Entstehung des Defizits sind in einem solchen Fall nicht technische Gegebenheiten, sondern falsche politische Entscheidungen. *Ein durch politische oder administrative Fehler entstehendes Defizit muß daher über Steuern gedeckt werden.* Die Allgemeinheit und nicht die Gruppe der speziellen Inanspruchnehmer muß die Folgen des Fehlers tragen, denn die Allgemeinheit trägt die Verantwortung für die von ihr ins Amt eingesetzten Politiker und die von diesen zu führende Verwaltung.

Das Ergebnis der vorangegangenen Darlegungen lautet also, daß Gebühren im Prinzip den Grenzkosten entsprechen sollten und daß dies, wenn der Nachfrage optimal entsprechende Kapazitäten errichtet wurden, durch Gebühren, die auf der Grundlage von Durchschnittskosten (DTK) kalkuliert werden, auch realisiert werden kann. Defizite, die durch sozialpolitische, meritorische oder lenkungs-politische Gesichtspunkte entstehen, müssen allerdings stets von der Allgemeinheit übernommen werden. Gegebenenfalls ist ein Beitrag von der Gruppe der Leistungsinanspruchnehmer ergänzend zur Gebühr zu verlangen oder es sind in Entsprechung zu den Nachfrageelastizitäten differenzierende Gebühren zu erheben. Defizite aufgrund von politisch-administrativen Fehlplanungen bei der Kapazitäts-erstellung müssen allerdings ebenfalls von der Allgemeinheit über Steuern getragen werden.

#### **IV. Die quantitative Bedeutung von Gebühren und Beiträgen**

Öffentliche Gebühren und Beiträge sind in fast allen öffentlichen Tätigkeitsbereichen anzutreffen. Tabelle 1.1 zeigt, wo Gebühren und Beiträge einen mehr oder weniger großen Anteil bei der Finanzierung übernehmen. Einen genauen statistischen Nachweis dieser Anteile findet man in der Regel jedoch nicht. Statistisch werden Gebühren und Beiträge, wie sie finanzwissenschaftlich im vorliegenden Kapitel definiert wurden, oft nur zusammen mit anderen Einnahmen ausgewiesen, meist zusammen mit Erwerbseinnahmen für rein wirtschaftliche Tätigkeiten öffentlicher Gemeinwesen oder mit Veräußerungserlösen aus Privatisierungen oder Verkäufen gebrauchter Anlagen.

Tab. 1.1: Gebühren und/oder Beiträge erhebende Öffentliche Einrichtungen

<b>Gerichts- und Justizwesen</b> Straf-, Zivil-, Verwaltungsgerichte Konkursämter, Grundbuchämter Patentämter Notariate, Handelsregisterämter	<b>Sport, Erholung, Gesundheit</b> öffentliche Sportanlagen, Stadien, Bäder Zoologische und botanische Gärten Krankenhäuser, Sanatorien, Rehabilitations- anstalten, Pflegeheime
<b>Allgemeine Verwaltungen</b> Personenstandsämter, Paßämter Friedhofsverwaltungen Amt für öffentliche Ordnung Bauordnungsamt, Bau- und Planungsamt Pfandleihanstalten Jagd- und Fischereiaufsicht Gewerbeaufsicht, Marktkontrolle Amt für Maße und Gewichte	<b>Kultur, Information</b> Theater, Museen Konzerthallen öffentliche Rundfunkanstalten (Radio, Fernsehen) amtliche Publikationsdienste öffentliche Bibliotheken
<b>Verkehr</b> Öffentliche Nahverkehrsbetriebe staatliche Eisenbahnen, Fähren staatliche Postdienste Seehäfen, Binnenhäfen, Flughäfen Straßenbauämter	<b>Sozialversicherung</b> Rentenversicherung Unfall- und Invalidenversicherung Krankenversicherung Arbeitslosenversicherung
<b>Versorgung, Entsorgung</b> Wasser-, Gas-, Elektrizitätswerke Tiefbauämter Abwasserbeseitigung Abfallbeseitigung kommunale Schlacht- und Viehhöfe	<b>Schulen, Bildung, Erziehung</b> Kindergärten, Kinderhorte Höhere Schulen, Spezialschulen Hochschulen, Universitäten Forschungseinrichtungen Volkshochschulen, Musikschulen

Für Deutschland untersuchen regelmäßig *H. Karrenberg* und *E. Münstermann* in ihrem vom Deutschen Städtetag herausgegebenen Gemeindefinanzbericht Art, Umfang und Probleme der Gebührenfinanzierung auf der Gemeindeebene. Tabelle 1.2 gibt für 2000 die Gebühreneinnahmen der kommunalen Verwaltungshaushalte an (Beiträge fließen den Vermögenshaushalten zu).

Tab. 1.2: Einnahmen der Verwaltungshaushalte deutscher Gemeinden 2000<sup>\*)</sup>

	Mrd. DM	Anteile
Steuern	101,5	40,6 %
Gebühren	33,1	13,3 %
Zuweisungen von Bund und Ländern	78,8	31,6 %
andere Einnahmen	36,2	14,5 %
<b>Total Einnahmen</b>	<b>249,7</b>	<b>100,0 %</b>
*) ohne Stadtstaaten, ohne ausgegliederte Einrichtungen, ohne Krankenhäuser mit kaufmännischem Rechnungswesen		

Quelle: BMF, Finanzbericht 2002 (2001), S. 172.

Der in Tabelle 1.2 ausgewiesene Gebührenanteil von 13,3 % vermittelt nur ein unvollständiges Bild, denn viele kommunale Leistungsbereiche sind aus der allgemeinen Verwaltung ausgegliedert und führen als kommunale Betriebe oder Unternehmen eine eigene Rechnung als sog. *Gebührenhaushalt*. Der Anteil von Gebühren und Beiträgen an den kommunalen Einnahmen einschließlich der Einnahmen dieser Gebührenhaushalte dürfte eine Größenordnung von 20 bis 30 Prozent haben.

Die nachfolgende Tabelle 1.3 zeigt die vom Deutschen Städtetag durch eine Umfrage bei den Mitgliedsstädten in den "alten" Bundesländern ermittelten Kostendeckungsgrade einiger Gebührenhaushalte im Jahr 1994.

Tab. 1.3: Kostendeckungsgrade städtischer Gebührenhaushalte 1994

Bereich	Deckungsgrad	Bereich	Deckungsgrad
Abfallbeseitigung	90,0 %	Volkshochschulen	29,2 %
Abwasserentsorgung	89,0 %	Bäder	23,7 %
Rettungsdienst	89,0 %	Theater	13,3 %
Friedhöfe	74,7 %	Kindergärten	11,6 %
Straßenreinigung	73,0 %	Museen	7,1 %
Musikschulen	31,8 %	Büchereien	4,0 %

Quelle: Karrenberg/Münstermann, *Gemeindefinanzbericht 1996*, S. 154

Eine erneute Umfrage bei den Mitgliedsstädten des Deutschen Städtetags ergab eine im Zeitablauf weitgehend konstante Größenordnung der durch Gebühren erzielten Deckungsgrade in den Alten Bundesländern ebenso wie eine weitgehende Angleichung an diese Deckungsgrade bei den Mitgliedsstädten aus den Neuen Bundesländern (Karrenberg/Münstermann, *Gemeindefinanzbericht 2002*, S. 47 ff.).

Bei den öffentlichen Beiträgen spielen die Sozialabgaben in Form von Zwangsabgaben an die öffentlichen Renten-, Kranken- und Arbeitslosenversicherung die Hauptrolle. Diese Abgaben haben seit 1965 in nahezu allen industrialisierten Ländern weit überproportional zu den übrigen öffentlichen Einnahmen zugenommen und stoßen wegen ihres enormen Umfangs heute an ihre Grenzen. Nahezu überall nahm ihr Anteil an den Gesamteinnahmen der öffentlichen Haushalte erheblich zu. Tabelle 1.4 zeigt für einige ausgewählte Länder und Jahre den Verlauf, den die Anteile der Sozialabgaben an den Gesamteinnahmen aus Steuern und Sozialabgaben zwischen 1965 bis 2000 eingenommen haben.

Tab. 1.4: Anteile der Sozialabgaben an den Gesamteinnahmen der öffentlichen Haushalte aus Steuern und Sozialabgaben, 1965 - 2000, Prozent

	1965	1970	1980	1990	1995	2000
Deutschland <sup>1)</sup>	26,8	30,3	34,3	37,5	39,0	39,0
Österreich	24,9	25,4	30,9	32,9	36,2	34,2
Schweiz	22,5	23,4	30,5	32,6	37,2	33,6
Frankreich	34,2	36,3	42,7	44,1	42,6	36,1
Japan	21,8	22,3	29,1	29,0	36,2	36,5
USA	13,3	16,1	21,9	25,9	25,1	23,3
<sup>1)</sup> bis 1990 nur Westdeutschland						

Quelle: OECD, *Revenue Statistics 1965 - 2001 (2002)*, S.80.

Die in Tabelle 1.4 angegebenen Anteile der Sozialversicherungsbeiträge an den Gesamteinnahmen der öffentlichen Hand enthalten im Zähler und Nenner der Quotienten neben den Arbeitnehmeranteilen auch die *Arbeitgeberanteile* an den Beiträgen zur Sozialversicherung. Letztere erscheinen zwar nicht auf den Lohnzetteln, sind jedoch als Lohnbestandteil anzusehen. Der Beitragscharakter des Arbeitgeberanteils wird durch die pauschale Abführung selbstverständlich nicht tangiert.

#### Hinweis

Die großen Unterschiede der Anteile, den die Sozialversicherungsabgaben an den öffentlichen Einnahmen eines Staates haben, dürfen für sich genommen nicht als Ausdruck unterschiedlich weit ausgebauter Sozialversicherungssysteme interpretiert werden. Einerseits kann die politische Wahl zwischen Beiträgen und Steuern als Finanzierungsinstrumenten für diese Systeme in verschiedenen Staaten unterschiedlich ausfallen und andererseits ist die Grenze zwischen beiden Finanzierungsformen fließend und daher für die Finanzstatistik oft nicht eindeutig vorgegeben.

Trotz ihrer quantitativ erheblichen Bedeutung reichen öffentliche Gebühren und Beiträge für die Finanzierung der öffentlichen Haushalte nicht aus, denn sie lassen sich nur mit gemischt-öffentlichen Gütern verbinden und sind an das Vorliegen einer Reihe von Voraussetzungen gebunden. Zudem gibt es, wie gezeigt wurde, verschiedene politische Gründe, die auch bei Mischgütern und beim Vorliegen der Ausschlußmöglichkeit einen zumindest teilweisen Rückgriff auf Steuern erforderlich machen. Auch das Äquivalenzprinzip begrenzt das Aufkommen von Gebühren und Beiträgen, wenngleich sich gelegentlich auch Verstöße gegen dieses Prinzip ereignen. Vor allem aber ist das Gebühren- und Beitragsinstrumentarium nur bedingt dazu geeignet, sozialpolitischen Zielen dienende öffentliche Ausgaben zu finanzieren. Die staatliche Wirtschafts- und Sozialpolitik bedarf in vielen Bereichen Finanzierungsinstrumente, die an weniger enge Voraussetzungen gebunden und flexibler gestaltbar sind. Es handelt sich dabei in erster Linie um Steuern.

## V. Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken

- 1.) Warum gibt es Gebühren und Beiträge? Sind es nicht historisch überholte Abgabeformen?
- 2.) Von welchen Gebühren war im vorliegenden Kapitel im einzelnen die Rede? Stellen Sie eine Liste zusammen!
- 3.) "Gebühren sind eine bösertige Erfindung moderner Leviathan-Staaten, um den Bürgern noch mehr Geld aus der Tasche zu ziehen". Nehmen Sie Stellung zu dieser Behauptung!
- 4.) Welcher Grundgedanke bildet den Kern des Äquivalenzprinzips? Welchen "Nutzen" kann das Äquivalenzprinzip stiften?
- 5.) Kann man oder sollte man die Verbindlichkeit des Äquivalenzprinzips über das heutige Maß hinaus verstärken?
- 6.) Läßt sich Gerechtigkeit bei der Verteilung öffentlicher Finanzierungslasten besser *mit* oder besser *ohne* das Äquivalenzprinzip verwirklichen?
- 7.) Welche Kostenarten sollen bei der Kalkulation von öffentlichen Gebühren und Beiträgen berücksichtigt werden und warum?
- 8.) Wie ist das Verbot der Kalkulation eines Gewinnaufschlags bei öffentlichen Gebühren oder Beiträgen begründet?
- 9.) Lassen sich öffentliche Gebühren und/oder Beiträge ökologischen Lenkungszielen dienstbar machen? Welche Konsequenzen im Hinblick auf die Einnahmen eines öffentlichen Haushalts sind im Fall von Gebühren zu erwarten, die an Lenkungszielen orientiert sind?
- 10) Im Kanton Waadtland wurde bei der Volksabstimmung vom 24 November 2002 ein Gesetzentwurf abgelehnt, der die Gemeinden des Kantons verpflichten wollte, die Müllabfuhr nicht mehr wie bisher über die allgemeinen Steuern, sondern hauptsächlich über Abfallgebühren zu finanzieren. Vor allem linke Parteien bezeichneten eine solche Gebühr als unsozial. Wie ist diese Behauptung zu beurteilen?

11.) Welche Gründe können dafür verantwortlich sein, daß die Kosten eines öffentlichen Leistungsbereichs nur teilweise oder gar nicht durch Einnahmen aus Gebühren oder Beiträgen gedeckt werden?

12.) Kann man immer sicherstellen, daß bei Privatisierung eines öffentlichen Leistungsbereichs das öffentliche Interesse gewahrt bleibt? Welche Probleme können auftreten?

13.) Ist es mit dem Äquivalenzprinzip vereinbar, die Höhe von Verwaltungsgebühren (z.B. Konzessionsgebühren für Funklizenzen) durch Versteigerung zu bestimmen? Darf der für die Bestimmung der Gebührenhöhe ins Kalkül zu ziehende Nutzen über den Nutzen des Konzessionsempfängers hinaus auch den später zu erwartenden Nutzen der Abnehmer seiner Leistungen umfassen?

## ZWEITES KAPITEL

# *Steuerobjekte, Steuersysteme*

*I: Was unterscheidet Steuern von Gebühren? - II: Steuerobjekte - II.A: Erscheinungsformen - II.B: Beziehungen zwischen Steuerobjekten - III: Anknüpfungspunkte für Steuern - IV: Steuerbemessungsgrundlagen - V: Steuersysteme V.A: Das deutsche Steuersystem - V.B: Das Schweizer Steuersystem V.C: Das österreichische Steuersystem - VI: Steuer- und Abgabenquoten VII: Schlußbemerkung - VIII: Fragen zur Selbstkontrolle und zum Nachdenken*

### **I. Was unterscheidet Steuern von Gebühren?**

*Reine öffentliche Güter bieten keine Handhabe, um wie im Fall der gemischt-öffentlichen Güter eine am individuellen Nutzenempfang orientierte Abgabe (Gebühr) zu erheben. Die Verbindung einer öffentlichen Abgabe mit dem Nutzen beim Empfänger eines reinen öffentlichen Gutes könnte nur bei *Offenlegung der Präferenzen* für die staatlichen Leistungen seitens der Empfänger erfolgen. Dazu besteht für diese jedoch keine Veranlassung, weil jeder als *Trittbrettfahrer* ohnehin in den Genuß dieser Leistungen kommen kann. Der Staat muß daher dem privatwirtschaftlichen Sektor Ressourcen auf andere Weise entziehen. Das geschieht *zwangsweise* in Form von Steuern. Erträge aus dem staatlichen oder kommunalen Land- und Gutsbesitz, die in früheren Jahrhunderten eine wichtige Rolle für die Staatsfinanzierung spielten (Steuern galten oft nur als *außerordentliche* Einnahmen), sind heute bedeutungslos.*

Steuern können in *Geldform* oder in *naturaler Form* erhoben werden. Naturalsteuern gab es früher z.B. als Hergabe eines (zehnten) Teils der Ernte oder als sog. *Hand- und Spanndienste*: Arbeits-einsatz beim Bau von Straßen, Deichen usw. oder Zur-Verfügung-Stellung bespannter Fuhrwerke. Naturalsteuern gibt es heute allenfalls noch in Form von Wehr- oder Zivildienst.

Den Gegenstand des vorliegenden Kapitels bilden die in Geldform zu entrichtenden Steuern. Man kann sie wie folgt definieren:

"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."<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Deutsche Abgabenordnung (AO) vom 16. März 1977, § 3, Absatz 1.

Die entscheidenden Begriffsmerkmale von Steuern sind somit:

- 1.) Steuern werden durch gesetzliche Verpflichtung "auferlegt". Steuern entsprechen einer *zwangsweisen*. Übertragung von Finanzressourcen vom privaten an den öffentlichen Sektor.
- 2.) Steuern liegen Tatbestände zugrunde, die prinzipiell keiner Beschränkung unterworfen sind.

Die Befugnis zur Erhebung von Steuern, die Abgabehoheit, haben nur öffentlich-rechtliche Körperschaften. *Nur bei ihnen gibt es politische Entscheidungsbefugnisse*, und *nur sie besitzen die Gebietshoheit* als Voraussetzung für die Abgabehoheit: Nur wer die *Herrschaft über ein Territorium* ausübt, kann die Verpflichtung zur Entrichtung von Steuern notfalls durch Anwendung von Gewalt auch durchsetzen.

Besteht ein Staat aus mehreren Staatsebenen mit *Gliedstaaten* (Bundesländern, Kantonen usw.) auf der mittleren und *kommunalen Gebietskörperschaften* (Städten, Gemeinden, Landkreise) auf der unteren Staatsebene, können die Entscheidungsbefugnisse und Rechte unter den Gebietskörperschaften aufgeteilt sein. Zu unterscheiden ist dabei:

- *Gesetzgebungshoheit* (die Befugnis, Steuergesetze zu erlassen)
- *Ertragshoheit* (die Anspruchsberechtigung auf den Steuerertrag)
- *Verwaltungshoheit* (die Befugnis zur Durchführung der Steuerveranlagung)

Je nach der Staatsebene, zu der die Gebietskörperschaften gehören, denen die *Anspruchsberechtigung auf den Steuerertrag (Ertragshoheit)* verfassungsrechtlich zugeteilt ist, unterscheidet man

- Bundessteuern
- Länder- (Kantons- bzw. Einzelstaats-)steuern
- Gemeindesteuern

Für den Fall, daß die Anspruchsberechtigung auf Gebietskörperschaften verschiedener Staatsebenen aufgeteilt ist, spricht man von *Gemeinschafts- bzw. Verbundsteuern*.

In der Regel werden steuerliche Zahlungspflichten an Tatbestände geknüpft, die ein Gesetzgeber als wirtschaftlich einträgliche und/oder individuellen Nutzen abwerfende Erscheinungen des privaten Sektors ansieht. Steuerlich nutzbare Tatbestände können nach herrschender Auffassung eine Sache, eine Geldsumme, ein

wirtschaftlicher Vorgang, eine Handlung oder eine rechtliche bzw. ökonomische Transaktion sein.

Realistischerweise läßt sich allerdings nicht jeder beliebige Tatbestand als öffentliche Finanzierungsquelle nutzen. Das Lesen eines Buches, der Genuß einer schönen Landschaft oder der Besitz von Wertgegenständen, die sich leicht verbergen lassen, sind als steuerlich nutzbare Finanzierungsquellen wenig geeignet. Andererseits läßt sich der Kreis steuerlich nutzbarer Tatbestände weit ausdehnen: So zählten z.B. schon einmal das Tragen einer Perücke, das Verbleiben im Junggesellenstand oder die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Bevölkerungsgruppe zum Kreis steuerlich nutzbarer Tatbestände. Auch heute wird beispielsweise die steuerliche Verwendung eines Tatbestandes nicht dadurch verhindert, daß dessen Vorliegen durch rechtswidriges oder unsittliches Verhalten entstanden ist. Sowohl Schmiegelder, Einkommen aus Prostitution oder Gelder aus Veruntreuung oder aufgrund verbotener Tätigkeit sind prinzipiell steuerlich nutzbare Tatbestände.

Wenn ein Tatbestand im Hinblick auf seine Nutzung für den steuerlichen Zugriff begrifflich präzisiert oder "zugeschnitten" wird, entsteht ein sog. Steuerobjekt ("Gegenstand der Besteuerung"). Beispielsweise entsteht aus dem Tatbestand "Tabakgenuß in Form von Rauchen" das Steuerobjekt "verkaufte Produktion von Zigaretten". Der folgende Abschnitt gibt einen Überblick über die verschiedenen Arten von Steuerobjekten.

## II. Steuerobjekte

### II.A. Erscheinungsformen

Die Steuerobjekte (Steuergegenstände) lassen sich grundsätzlich einteilen in

- *Bestandsgrößen*
- *Strömungs- oder Bewegungsgrößen.*

Im ersten Fall handelt es sich um das Vorhandensein oder Vorliegen von privaten Wirtschaftsgütern oder um ein Potential zur Hervorbringung solcher Güter zu einem bestimmten *Zeitpunkt*. Im zweiten Fall handelt es sich um private Transaktionen oder um wirtschaftlich relevante Vorgänge im privaten Sektor innerhalb eines bestimmten *Zeitraums*.

Man kann die Unterscheidung in Bestands- und Bewegungsgrößen weiterführen und die Steuerobjekte nach gemeinsamen Merkmalen in fünf Gruppen zusammenfassen:

A. Steuerobjekte in der Form von Besitz oder Eigentum an *einzelnen* Vermögensbestandteilen bzw. Wirtschaftsgütern. An erster Stelle zu nennen ist Grundbesitz in seiner Eigenschaft als produktiver Faktor zur Hervorbringung von Bodenerzeugnissen. Er gehört seit dem Altertum zum Kreis der Steuerobjekte. Ein klassi-

sches Steuerobjekt war auch der Viehbesitz, ebenso der Besitz oder das Eigentum an Gebäuden. Neben den Immobilien können jedoch auch einzelne bewegliche Sachen (Mobilien) aller Art, Maschinen, Schiffe, Luxusgegenstände, Aktiven in der Form von Geldforderungen oder ganz allgemein wirtschaftlich verwertbare Rechte, zum Steuerobjekt gemacht werden.

*B. Gesamtvermögen* als Steuerobjekt. Es besteht aus einer Zusammenfassung aller einzelnen Vermögensbestandteile. Erforderlich ist bei diesem Steuerobjekt ein einheitlicher Geldmaßstab. Erst dadurch können die einzelnen Vermögensbestandteile zu einer Gesamtgröße zusammengefaßt werden. Sowohl das Gesamtvermögen natürlicher Personen oder von Personengruppen als auch dasjenige juristischer Personen kann Steuerobjekt sein.

*C. Vermögensverkehr* als Steuerobjekt. Vielfältiger noch als die Bestandsgrößen sind Steuerobjekte, die als Bewegungsgrößen zu kennzeichnen sind. Eine erste Gruppe von derartigen Steuerobjekten besteht aus dem *Eigentumswechsel von Bestandsgrößen* d.h. aus der Übertragung von Eigentum oder Nutzungsrechten. Ein besonders verbreitetes Steuerobjekt dieser Art ist die Eigentumsübertragung von Grundstücken. Auch die Eigentumsübertragung beweglicher Sachen kann man zum Steuerobjekt machen, beispielsweise den Verkauf von Kunstwerken auf Auktionen. Im antiken Rom war der Besitzwechsel von Sklaven ein Steuerobjekt. In der Vergangenheit hat man viele wirtschaftliche Vorgänge als Akt des (faktischen oder rechtlichen) Besitzwechsels gedeutet und ihn unter der Bezeichnung "Verkehrsakt" zum Steuerobjekt gemacht. Es wurden die Übergänge von Rechtstiteln, wie sie beispielsweise bei reinen Finanztransaktionen (z.B. Ausstellung oder Übertragung von Handelswechseln) erfolgen, physische Transportvorgänge und ebenfalls auch Vorgänge wie Warenumsätze als Verkehrsakte aufgefaßt und zum Steuerobjekt gemacht. "Verkehrsakte" stellten ein Sammelsurium von Steuerobjekten dar.

Auch heute noch werden zahlreiche Formen des Besitzwechsels als Steuerobjekte genutzt. Neben dem Grundstückserwerb bzw. der sog. Handänderung (Eigentümerwechsel) von Grundstücken gehören dazu der Übergang von Rechtstiteln bei Börsengeschäften, bei Aktienemissionen und ähnlichem. Schließlich ist der Besitzwechsel in der Form einer Erbschaft oder einer Schenkung ein fast überall anzutreffendes Steuerobjekt.

*D.* Die wichtigsten modernen Steuerobjekte bestehen aus *Transaktionsvorgängen bei der Entstehung, Verteilung und Verwendung des Sozialprodukts*. Diese Steuerobjekte sind abgeleitet aus Größen, die in statistisch erhobener und aggregierter Form Eingang in die volkswirtschaftliche Gesamtrechnung finden.

D.a. Steuerobjekte in Zusammenhang mit dem *Entstehen* des Sozialprodukts sind insbesondere die Vorgänge des Produktions- oder Dienstleistungsprozesses bzw. die Wertschöpfung in den Unternehmen oder im öffentlichen Sektor.

D.b. Steuerobjekte in Zusammenhang mit *Verteilungsvorgängen* des Sozialprodukts werden gebildet von der Entrichtung oder dem Empfang von Faktor-entgelten. Es kann sich um eine Gesamtsumme handeln oder um einzelne Faktor-entgelte wie z.B. Arbeitslöhne, Gewerbeerträge, Unternehmensgewinne, eventuell unterschieden nach einbehaltenen oder ausgeschütteten Gewinnen, Zinserträge, Miet- und Pachteinnahmen.

D.c. Steuerobjekte gebildet aus der *Verwendung* des Sozialprodukts bestehen aus Käufen bzw. den ihnen entsprechenden Verkäufen von Gütern oder aus Investitions- oder Sparvorgängen. Viele Tatbestände bei der Verwendung des Sozialprodukts, die sich als Steuerobjekte nutzen lassen, gab es schon lange bevor man den Begriff des Sozialprodukts kannte. Bereits im Altertum gab es die Besteuerung der Einfuhr von Verbrauchsgütern (Zölle!). Für viele Steuerobjekte, die wir heute als Kreislaufgrößen ansehen, gab es Vorformen: die Tätigkeit als Gewerbetreibender, Münzwechsler, Pächter oder Händler.

E. Es gibt schließlich eine Reihe von Steuerobjekten, die als *Indikatoren* für wirtschaftliche Tatbestände verwendet werden, weil diese sich *nicht direkt* zum Steuerobjekt machen lassen. Es handelt sich hierbei vor allem um die *Inanspruchnahme von öffentlichen Infrastrukturen und um die Nutzung des Allmendgutes Umwelt*. Zwar könnten bei solchen Inanspruchnahmen oder Nutzungen oft auch *Gebühren* oder *Beiträge* erhoben werden, doch müßten beispielsweise die aus zahlreichen Einzelleistungen bestehende öffentliche Zurverfügungstellung von Verkehrsinfrastrukturen und ihre zahllosen Einzelnutzungen in eine unüberschaubare Menge einzelner Gebühren- oder Beitragstatbestände zerlegt werden. Die Erhebung wäre mit prohibitiven Erhebungskosten verbunden. Es muß daher aus praktischen Gründen auf *Steuerobjekte* als Indikatoren zurückgegriffen werden. Solche *Indikatoren* müssen auf eine individuelle oder gruppenmäßige Inanspruchnahme einer zur Verfügung gestellten Infrastruktur schließen lassen. Als Indikatoren kommen Bestands- oder Strömungsgrößen in Frage wie beispielsweise der Besitz eines Kraftfahrzeugs oder der Verbrauch an Treibstoffen für den Straßenverkehr. Man verwendet, um Inanspruchnahmen öffentlicher Infrastrukturen zum Gegenstand der Besteuerung zu machen, oft auch mehrere Steuerobjekte gleichzeitig.

Öffentlich bereitgestellte Infrastrukturen werden speziell im kommunalen Bereich in Anspruch genommen. Dort sind es nicht nur die zur Verfügung gestellten

kommunalen Verkehrsinfrastrukturen, sondern das ganze Spektrum der von einer kommunalen Verwaltung den Einwohnern oder dem Gewerbe erbrachten Leistungen. Die beispielsweise mit dem Tatbestand des "Einwohnerseins" oder des Wohnens in einer Gemeinde verknüpften kommunalen Leistungen erfordern Steuerobjekte als Indikatoren für die Inanspruchnahme dieser Leistungen.

Abgaben, die mit Steuerobjekten der soeben dargestellten Art verknüpft sind, haben einen den Beiträgen nahestehenden Charakter. Man bezeichnet diese Abgaben daher gelegentlich auch als "Beitragsteuern". Im Unterschied zu den Beiträgen im engeren Sinn liegt bei diesen Beitragsteuern keine strenge Bindung an das Äquivalenzprinzip vor. Die Übergänge von Beiträgen zu Beitragsteuern sind allerdings fließend. Auch der Sprachgebrauch ist daher uneinheitlich. So werden beispielsweise in den Vereinigten Staaten die Beiträge zur Finanzierung der Sozialversicherung als Steuern (Social security "tax") bezeichnet.

Außer der soeben vorgenommenen Unterscheidung der Steuerobjekte in materieller Hinsicht kann man eine Unterscheidung vornehmen, die sich des Merkmals der *Periodizität* des Auftretens eines steuerlichen Tatbestandes bedient. Es gibt

- *periodische bzw. regelmäßig wiederkehrende Tatbestände*
- *einmalige bzw. unregelmäßig auftretende Tatbestände.*

Im ersten Fall handelt es sich um eine stetig fließende, im zweiten Fall nur um eine sporadisch nutzbare Steuerquelle. Das Merkmal der Periodizität ist für die Tarifgestaltung einer Steuer von Bedeutung. Daneben unterscheiden sich die Wirkungen von Steuern, die mit periodisch oder aperiodisch auftretenden Steuerobjekten verbunden sind.

Die wichtigsten der heutigen Steuerobjekte haben als Kreislaufstromgrößen periodischen Charakter. Immerhin spielen aber Steuerobjekte mit aperiodischem Charakter auch heute noch eine nicht unbeträchtliche Rolle. Viele der zur Gruppe der Besitzwechsel gehörenden Steuerobjekte sind, jedenfalls aus der Sicht der betroffenen Steuerschuldner, aperiodischer Natur. Dasselbe trifft zu bei Erbschaften oder Schenkungen.

Als ein weiteres Unterscheidungsmerkmal bei Steuerobjekten kann man es ansehen, ob für die Definition bzw. den Zuschnitt eines Steuerobjekts neben den objektiven Merkmalen des steuerlich zu nutzenden Tatbestands auch persönliche (subjektive) Eigenschaften oder Umstände des Steuerpflichtigen (Steuerschuldners) eine Rolle spielen oder nicht. Es gibt

- Steuerobjekte *ohne* Berücksichtigung persönlicher Aspekte des Steuerpflichtigen
- Steuerobjekte *mit* Berücksichtigung persönlicher Aspekte des Steuerpflichtigen

Zu den Steuerobjekten der erstgenannten Art gehören z.B. die in einem Kataster (Verzeichnis) aufgeführten Immobilien hinsichtlich Lage, Größe, Wert usw. Die persönlichen Eigenschaften oder Umstände des Immobilienbesitzers spielen (in der Regel) keine Rolle für die Höhe z.B. der Grundsteuer oder Grunderwerbsteuer. Wenn ein Steuerobjekt vorliegt, das sich ausschließlich durch objektive (sog. "sachlich-generische") Eigenschaften auszeichnet, spricht man von einer *Objektsteuer*. Viele Steuerobjekte werden allerdings unter Berücksichtigung auch persönlicher Aspekte des Steuerpflichtigen definiert, wie z.B. Einkommen oder Vermögen. Nicht nur die Höhe des Einkommens oder des Vermögens sondern auch subjektive Faktoren wie der Familienstand, die Zahl der Kinder und andere persönliche Umstände des Steuerpflichtigen spielen eine Rolle beim Zuschnitt des Steuerobjekts. Man kann in solchen Fällen von einem *subjektbezogenen Steuerobjekt* sprechen.

Neben der soeben vorgenommenen Unterscheidung gibt es die traditionelle Unterscheidung in

- Steuerobjekte *direkter* Steuern
- Steuerobjekte *indirekter* Steuern

Die Unterscheidung in *direkte* und *indirekte* Steuern hat zwar eine gewisse Ähnlichkeit mit der Unterscheidung nach Objekt- und Subjektsteuern, ist jedoch nicht ganz deckungsgleich, denn es wird ein anderes Kriterium zur Unterscheidung herangezogen. Als indirekt werden herkömmlicherweise solche Steuern bezeichnet, die *überwälzt* werden sollen. Im Gegensatz dazu sollen direkte Steuern vom Steuerpflichtigen selber getragen werden und seine *persönliche Leistungsfähigkeit* berücksichtigen.

Steuerobjekte können auch danach unterschieden werden, ob sie sich (auch) als kommunales (lokales) Steuerobjekt eignen oder nur als Bestandteil eines zentralstaatlichen Steuersystems bzw. einer zentralstaatlichen Finanzverfassung in Betracht kommen. Diese Unterscheidung stellt auf den geographischen Wirkungsradius eines Steuerobjekts ab. So sind z.B. Grundstücksflächen oder die Wertsteigerung von Grundstücken als lokale Steuerobjekte geeignet (siehe dazu Kapitel XII). Der Einfuhrumsatz wäre hingegen als lokales Steuerobjekt gänzlich unge-

eignet, er kann seinen Platz nur in einem überregionalen oder zentralstaatlichen Steuersystem finden. Zu unterscheiden sind also

- *kommunal* (lokal) geeignete Steuerobjekte
- nur *zentralstaatlich* oder überregional geeignete Steuerobjekte.

Es gibt Steuerobjekte, wie z.B. Grund und Boden, die "seit eh und je" Verwendung finden, weil sie sich den im Zeitablauf sich wandelnden Besteuerungsidealen und -zielen dienstbar machen ließen. Andere Steuerobjekte sind verschwunden, weil sie nicht mehr dem Entwicklungsstand der Technik oder mit den ethischen Normen einer Zeit in Einklang standen. Es gibt allerdings auch Steuerobjekte, die Wiederauferstehungen erleben. Ein Beispiel dafür ist das Überqueren von Brücken oder die Benutzung von bestimmten Wegstrecken. Lag dieses Steuerobjekt früher einer Abgabe als Entgelt für die Inanspruchnahme eines hoheitlichen Rechts oder für die hoheitliche Gewährung von "sicherem Geleit" zu Grunde, so wird ihre heutige Wiederverwendung mit der Inanspruchnahme von öffentlichen Infrastrukturen gerechtfertigt. Ein Steuerobjekt kann sich großer Beliebtheit erfreuen, wenn es sich unterschiedlichen Besteuerungszielen dienstbar machen läßt. Das private Automobil beispielsweise kann Steuerobjekt sein, weil man einen Luxusaufwand besteuern möchte oder weil man einen Indikator für die Inanspruchnahme der öffentlichen Verkehrsinfrastruktur benötigt oder weil man es aufgrund seiner Emissionen, d.h. als Indikator für eine Umweltinanspruchnahme zur Besteuerung heranziehen möchte.

## **II.B. Beziehungen zwischen Steuerobjekten**

Die Beziehungen zwischen verschiedenen steuerlich zu nutzenden Tatbeständen sind von erheblicher Relevanz für die Wahl und Definition der Steuerobjekte. Ein in sich widerspruchsfreies Steuersystem muß die inneren Zusammenhänge oder Wechselbeziehungen zwischen Steuerobjekten berücksichtigen. Steuerlich nutzbare Tatbestände und die aus ihnen abgeleiteten Steuerobjekte können in unterschiedlicher Weise zueinander in Beziehung stehen. Steuerobjekte können wie die ökonomischen Erscheinungen, aus denen sie abgeleitet sind, in einem Kausalitäts- oder einem Kettenverhältnis zueinander stehen. Ähnlich wie verschiedene Güter können Steuerobjekte aber auch eine Komplementär- oder eine Substitutionsbeziehung zueinander haben. Zu unterscheiden sind insbesondere ein

- *Ketten- oder Folgeverhältnis*
- *Substitutions- oder Ergänzungsverhältnis*
- *Komplementär- oder Kausalitätsverhältnis.*

Von einem *Ketten- oder Folgeverhältnis* kann man sprechen, wenn sich Tatbestände bzw. Steuerobjekte wie die Glieder einer Kette aneinanderreihen bzw. aufeinander folgen. Auf eine Umsatztransaktion auf der Produktionsstufe folgt in der Regel eine Transaktion auf der Großhandelsstufe und danach auf der Einzelhandelsstufe. Auch bei internationalen Transaktionen ergeben sich oft Steuerobjektketten: Ein Export aus Land A wird stets zu einem Import in Land B. Beim Vorliegen eines Kettenverhältnisses müssen die Steuerobjekte aufeinander abgestimmt werden, um Mehrfachbelastungen oder Lücken und negative Anreizwirkungen zu vermeiden. Das Bestehen eines Kettenverhältnisses kann jedoch auch positiv dazu genutzt werden, einer Steuerhinterziehung vorzubeugen. Deswegen errichtet man manchmal ganz bewußt ein Kettenverhältnis von Steuerobjekten, z.B. indem sowohl die Gewinnausschüttung bei Aktiengesellschaften als auch der Dividendenempfang der Aktionäre zu Steuerobjekten gemacht werden. Durch *Anrechnung* der bei der Gewinnausschüttung erhobenen Steuer auf die Steuer beim Empfang der Dividende wird eine Doppelbelastung vermieden und eine mögliche Hinterziehung der Steuer auf die empfangene Dividende verhindert.

Ein Substitutions- oder *Ergänzungsverhältnis* von Steuerobjekten liegt vor, wenn diese ökonomisch vergleichbare Tatbestände repräsentieren. Dies ist beispielsweise der Fall bei den Geschäftsentnahmen eines Unternehmers zum Zweck des Eigenverbrauchs und seinen Umsätzen mit Drittpersonen. Die Entnahme von Gütern aus dem eigenen Geschäft ist ein ergänzendes Steuerobjekt zum Umsatz. Ohne das Steuerobjekt "Eigenverbrauch" bestünde eine Lücke neben dem Steuerobjekt "Umsatz". Letzteres bedarf daher der Ergänzung zur Schließung dieser Lücke.

Die Berücksichtigung eines *Substitutionsverhältnisses* zwischen einem steuerlich zu nutzenden Tatbestand und einem "substitutionalen" Tatbestand ist vor allem wichtig zur Verhinderung von Ausweichreaktionen seitens der Steuerpflichtigen und damit zur Vermeidung steuerlicher Ungleichbehandlung. Das gilt beispielsweise für die Steuerobjekte Erbschaft und Schenkung. Gäbe es nicht das Steuerobjekt Schenkung, bestünde ein starker Anreiz, das Steuerobjekt Erbschaft durch das Steuerobjekt Schenkung zu substituieren. Gleiches gilt, wenn zu einem zu steuernden Gut ein anderes Gut als dessen Surrogat existiert. Als es (bis zur Abschaffung 1965) in Deutschland eine Zuckersteuer gab, wurden deshalb auch Süßstoffe wie Saccharin oder Natriumcyclamat einer Süßstoffsteuer als Ergänzungsteuer unterworfen. Würde nur der eine Tatbestand besteuert, gäbe es Anreize zu Substitution des besteuerten durch das nichtbesteuerte Gut. Ähnlich verhält es sich bei verschiedenen Arten von alkoholischen Getränken. Wird z.B. Bier zum Steuerobjekt gemacht, dann sollten auch andere alkoholische Getränke zu einem Steuerobjekt gemacht werden, um einem Ausweichen von Bier auf unbesteuerte Alkoholika entgegen zu wirken.

Steuerobjekte können schließlich auch in einem *Komplementär- oder Kausalitätsverhältnis* zueinander stehen. Das ist der Fall, wenn ein bestimmtes Steuerobjekt kausal oder sachlich mit einem anderen Steuerobjekt verbunden ist, so wie beispielsweise das Steuerobjekt *Vermögen* mit dem Steuerobjekt *Einkommen*. In der Regel folgen *Vermögenserträge, also Einkommen, aus Vermögensbesitz*. Beim Eigentümer einer Immobilie fallen beispielsweise Vermögenserträge in Form von Pacht oder Miete an. Die Berücksichtigung der Beziehungen zwischen Steuerobjekten kann einerseits der Kontrolle und damit der Vorbeugung gegen Steuerhinterziehung dienen, sie ist andererseits aber vor allem das Kennzeichen einer planvollen und zielgerechten Steuerpolitik.

### III. Anknüpfungspunkte für Steuern

Als Anknüpfungspunkt von Steuern wird der *geographisch-institutionelle Ort* bezeichnet, an dem der fiskalische *Zugriff* auf das Steuerobjekt erfolgt. Bei einem standortgebundenen Steuerobjekt, wie z.B. bei einem Grundstück, knüpft man in der Regel am Lageort des Grundstücks an. Man bezeichnet ihn als "Ort der Belegenheit". Häufig besteht eine Wahl zwischen zwei verschiedenen Orten als Anknüpfungspunkten. Beim Steuerobjekt *Lohneinkommen* z.B. kann man den steuerlichen Zugriff auf den Einkommensstrom am Sitzort des Unternehmens, bei dem der Lohnempfänger beschäftigt ist, oder bei seinem Wohnsitz vornehmen. Auch bei Besitzwechseln von Vermögensteilen oder von Rechtstiteln gibt es einen Verkäufer und einen Käufer und dementsprechend zwei verschiedene geographisch-institutionelle Anknüpfungspunkte. Ähnlich ist es beim Erbschafts- oder dem Schenkungsvorgang.

Für die Wahl des Anknüpfungspunktes einer Steuer spielt oft der Gesichtspunkt eine Rolle, Gebietskörperschaften verschiedener Staatsebenen eines Bundesstaates (oder verschiedene Staaten bei internationalen Transaktionen) mit einer Anspruchsberechtigung auf den Ertrag eigener Steuern auszustatten. Wenn man als Anknüpfungspunkt z.B. von Grundsteuern den Lageort des Grund und Bodens wählt (und beispielsweise nicht den Wohnort des Eigentümers oder Nutznießers des Grund und Bodens), verschafft man den Gemeinden der Lageorte den Anspruch auf den Ertrag einer eigenen Gemeindesteuer.

Die wichtigsten modernen Anknüpfungspunkte der Besteuerung sind Ursprungs- und Ankunftsorte von Strömungsgrößen des volkswirtschaftlichen Kreislaufs. Abbildung 2.1 zeigt schematisch für einige wichtige Geld- bzw. Realströme die bei ihnen theoretisch in Frage kommenden Anknüpfungspunkte.

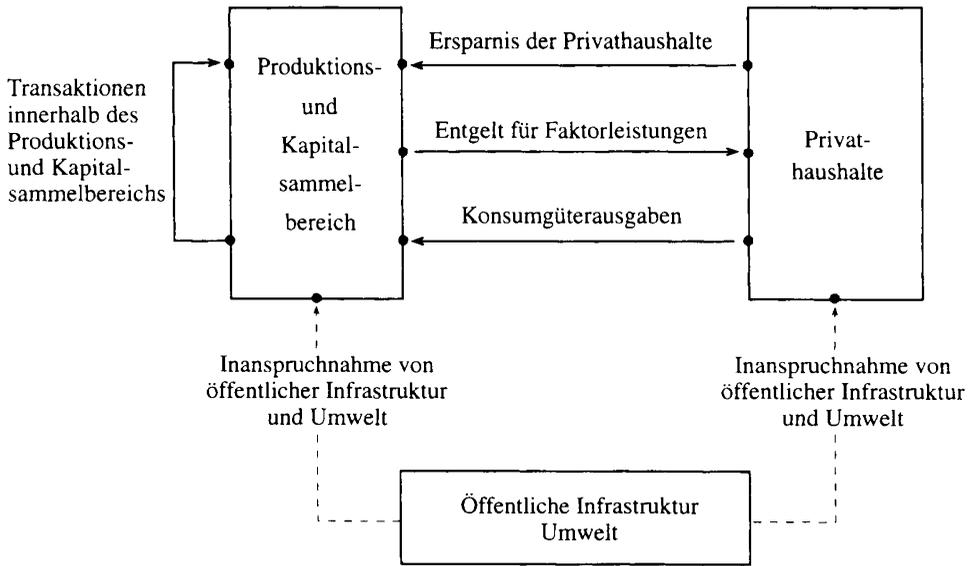
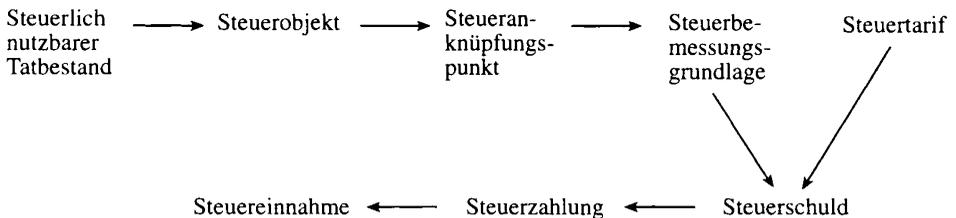


Abb. 2.1: Anknüpfungspunkte der Besteuerung bei volkswirtschaftlichen Kreislaufgrößen einschl. öffentl. Infrastruktur und Umwelt

#### IV. Steuerbemessungsgrundlagen

Eine Steuerbemessungsgrundlage (BG) ist der quantitative Ausdruck eines Steuerobjekts. Durch Verknüpfung einer Bemessungsgrundlage mit einer Belastungsvorschrift, die üblicherweise als *Steuertarif* bezeichnet wird, resultiert eine *Steuerschuld*. Wird diese durch eine Steuerzahlung abgetragen, entsteht eine *Steuereinnahme* eines öffentlichen Haushalts. Das folgende Schema veranschaulicht die Etappen von einem wirtschaftlichen Tatbestand bis zur Steuereinnahme.



Steuerbemessungsgrundlagen treten in noch größerer Vielfalt als Steuerobjekte auf, da für dasselbe Steuerobjekt oft eine Wahl unter mehreren verschiedenen Bemessungsgrundlagen besteht. Bei Steuerbemessungsgrundlagen handelt es sich immer um *mikroökonomische* Größen. Die Summe der individuellen Steuer-