

W

Deutscher Bundestag ■ Wissenschaftliche Dienste

Verschiedene Fragestellungen zu Steuern und Sozialabgaben

- Ausarbeitung -

Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages

Verfasser/in: [REDACTED]

Verschiedene Fragestellungen zu Steuern und Sozialabgaben

Ausarbeitung WD 4 - 3000 - 199/08 und Kurzinformation WD 6 - 3000 - 176/08

Abschluss der Arbeit: 07.11.2008

Fachbereich WD 4: Haushalt und Finanzen

Telefon: [REDACTED]

Ausarbeitungen und andere Informationsangebote der Wissenschaftlichen Dienste geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Die Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste sind dazu bestimmt, Mitglieder des Deutschen Bundestages bei der Wahrnehmung des Mandats zu unterstützen. Der Deutsche Bundestag behält sich die Rechte der Veröffentlichung und Verbreitung vor. Beides bedarf der Zustimmung der Leitung der Abteilung W.

Inhalt

1.	Einleitung	3
2.	Begrifflichkeiten und deren Abgrenzung	3
2.1.	Öffentlich-rechtliche Abgaben	3
2.2.	Steuern	3
2.3.	Gebühren und Beiträge	3
2.4.	Sonderabgaben	4
2.4.1.	Gesetzgebungskompetenz für Sonderabgaben	5
2.4.2.	Zulässigkeitskriterien nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	5
2.4.2.1.	Homogene Gruppe	6
2.4.2.2.	Besondere Finanzierungsverantwortung	6
2.4.2.3.	Gruppennützige Verwendung der Sonderabgabe	7
2.4.2.4.	Periodische Legitimation der Sonderabgabe	7
2.5.	Sozialabgaben (Beitrag von WD 6)	7
3.	Ökonomische Auswirkungen von Veränderungen der Sozialabgabenbelastung (Literaturhinweise zu wissenschaftlichen Studien)	8
4.	Freibeträge bei Sozialabgaben im internationalen Bereich (Beitrag von WD 6)	8

1. Einleitung

Die folgende Ausarbeitung befasst sich mit der Definition und Abgrenzung einzelner Begriffe wie Abgaben, Steuern und Sozialabgaben. Zudem werden Hinweise auf Studien und wissenschaftliche Dokumente hinsichtlich der volkswirtschaftlichen Auswirkung von Veränderungen bei Freibeträgen geliefert sowie Beispiele für Freibeträge auf Sozialabgaben im internationalen Bereich dargestellt.

2. Begrifflichkeiten und deren Abgrenzung

2.1. Öffentlich-rechtliche Abgaben¹

Eine gesetzliche Definition der Abgabe oder auch einen *numerus clausus* der Abgabeformen gibt es nicht. Jedoch versteht man allgemein unter öffentlich-rechtlichen Abgaben Geldleistungen, die der Bürger aufgrund von Rechtsvorschriften an den Staat abzuführen hat. Abgabe ist damit der Oberbegriff, unter den verschiedene Kategorien fallen. Hierbei werden klassischerweise Steuern von den sonstigen (nicht-steuerlichen) Abgaben wie Beiträge, Gebühren und Sonderabgaben unterschieden. Die Verfassung liefert wenige Ansatzpunkte für die genannten Kategorien. Der Begriff der Steuer findet sich in der Finanzverfassung in den Art. 104 a ff GG; Art. 74 Abs. 1 Nr. 22 und Art. 80 Abs. 2 spricht von Gebühren und Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 von Beiträgen. Damit ist die Existenz dieser drei Abgabensarten verfassungsrechtlich zwar anerkannt, Definitionsmerkmale werden jedoch nicht geliefert.

2.2. Steuern²

Für eine Begriffsbestimmung der Steuer muss auf die Abgabenordnung zurückgegriffen werden. Steuern sind nach der Legaldefinition in § 3 Abs. 1 AO Geldleistungen, die zumindest nebensächlich der Erzielung von Einnahmen dienen und keine Gegenleistung für eine besondere Leistung des Staates darstellen. Der letzte Gesichtspunkt unterscheidet die Steuer von den unten näher beschriebenen Gebühren und Beiträgen. Die Geldleistung muss allen auferlegt sein, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Dies zielt auf Gleichmäßigkeit (Allgemeinheit) und Tatbestandsmäßigkeit (Gesetzmäßigkeit) der Besteuerung.

2.3. Gebühren und Beiträge

Die Gebühr ist wie die Steuer eine Abgabe zur Deckung des Finanzbedarfs. Allerdings ist sie hingegen eine Abgabe (Entgelt) für eine besondere tatsächliche Leistung der

¹ Vgl. hierzu allgemein Birk, Steuerrecht, 10. Aufl. 2007, Rn. 107 ff.; Kirchhof, Grundriß des Steuer- und Abgabenrechts, 2. Aufl. 2001, A, Rn. 2 ff.

² Vgl. Tipke/Lang, Steuerrecht, 19. Aufl. 2008, § 3 Rn. 19.

Verwaltung. Die Gesetzgebungshoheit ergibt sich aus den in Art. 73 ff. GG festgelegten Zuständigkeiten für die jeweils mit der Gebühr belegte Sachmaterie. Gebührenermächtigungen finden sich in Landesgebühren- und Verwaltungskostengesetzen; Legaldefinitionen der Gebühr finden sich meist in den Kommunalabgabengesetzen, so etwa in § 4 Abs. 2 KAG-NW.³ Bemessungsdirektiven für die Gebührenhöhe ergeben sich aus Art. 3 GG und dem Übermaßverbot. Zwar können Gebührenhöhen auch zu Lenkungs Zwecken variieren, allerdings dürfen Gebühren nicht gezielt dazu eingesetzt werden, Gewinne zur Finanzierung der allgemeinen Staatsausgaben zu erbringen.⁴

Der Beitrag ist eine Abgabe (Entgelt) für die dem Einzelnen gewährte Möglichkeit, aus konkreten Aufwendungen der Verwaltung einen individuellen Nutzen zu ziehen. Der Beitrag ist eine zur Finanzbedarfsdeckung auferlegte Aufwendungsersatzleistung. Im Gegensatz zu Gebühren, die nur von den tatsächlichen Benutzern erhoben werden dürfen, können Beiträge von jedem potentiellen Nutzer gefordert werden. Wegen des Grundsatzes der Belastungsgleichheit dürfen Beiträge wie auch Gebühren nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet sein. Legaldefinitionen enthalten meist die Kommunalabgabengesetze, so z.B. § 8 Abs. 2 KAG-NW.

2.4. Sonderabgaben⁵

Abgaben, denen keine zurechenbare Gegenleistung gegenübersteht, die aber im Unterschied zu Steuern nicht von der Gesamtheit der Steuerbürger, sondern nur von bestimmten Gruppen erhoben werden und zur Finanzierung besonderer Aufgaben dienen, werden als Sonderabgaben bezeichnet. Sonderabgaben sind Geldleistungspflichten, die - wie die Steuer - unabhängig von einer empfangenen oder bevorzugt angebotenen Gegenleistung des Staates geschuldet werden, deren Aufkommen aber nicht in den allgemeinen Staatshaushalt fließt (Sonderabgaben sind nicht im Haushaltsplan erfasst), sondern regelmäßig in Sonderfonds verwaltet wird.

Sonderabgaben sind ein fester Bestandteil der Verfassungswirklichkeit, deren besondere Relevanz daraus erwächst, dass sie sich kompetenzrechtlich außerhalb der Finanzverfassung bewegen und in grundrechtlich relevanter Weise nicht die Allgemeinheit, sondern nur eine begrenzte Gruppe von Abgabenschuldnern mit einer Finanzlast belegen. Grundsätzlich unterscheidet das Bundesverfassungsgericht zwei Arten von Sonderabga-

³ § 4 Abs. 2 KAG-NW: „Gebühren sind Geldleistungen, die als Gegenleistung für eine besondere Leistung – Amtshandlung oder sonstige Tätigkeit – der Verwaltung (Verwaltungsgebühren) oder für die Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen und Anlagen (Benutzungsgebühren) erhoben werden.“

⁴ Kirchhof, Grundriß des Steuer- und Abgabenrechts, 2. Aufl.2001, C II, Rn. 241 f.

⁵ Vgl. hierzu allgemein Birk, Steuerrecht, 10.Aufl.2007, Rn. 111 ff.; Ossenbühl, Zur Rechtfertigung von Sonderabgaben mit Finanzierungszweck, DVBl. 2005, 667 ff.; Simon, Der Rechtsgrund der Sonderabgaben, DÖV 2001, 63 ff.; Tipke/Lang, Steuerrecht 19.Aufl.2008, §3 Rn. 24 ff.; Schaefer, Der verfassungsrechtliche Steuerbegriff, Diss., 1996, S.107 ff.

ben. Zum einen gibt es Sonderabgaben mit Finanzierungszweck. Diese sollen Belastungen innerhalb eines bestimmten Erwerbs- oder Wirtschaftszweiges ausgleichen. Zum anderen gibt es Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion, die zu einem bestimmten Verhalten anreizen oder Fehlverhalten sanktionieren sollen.

2.4.1. Gesetzgebungskompetenz für Sonderabgaben

Da Sonderabgaben keine Steuern sind, ergibt sich die Sonderabgabenhoheit nicht aus der Finanzverfassung, mithin nicht aus den Art. 105 ff. GG. Sonderabgaben werden im Grundgesetz nicht erwähnt. Die Gesetzgebungskompetenz für Sonderabgaben ergibt sich aber als Annex aus der jeweiligen Sachgesetzgebungskompetenz, also aus den Art. 70 ff. GG.⁶

2.4.2. Zulässigkeitskriterien nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts⁷

Die Zulässigkeitskriterien für Sonderabgaben bildete das Bundesverfassungsgericht unter dem Aspekt des Schutzes der Finanzverfassung und dem „Prinzip des Steuerstaates“ einerseits und des Individualschutzes der Abgabepflichtigen andererseits, der seine Grundlage im Wesentlichen in dem Grundsatz der Belastungsgleichheit der Bürger findet. Da Sonderabgaben sich außerhalb der Finanzverfassung des Grundgesetzes bewegen, den Budgetkreislauf durchbrechen indem sie nicht dem allgemeinen Staatshaushalt zufließen und in grundrechtlich relevanter Weise nur eine begrenzte Gruppe belasten, hat das Bundesverfassungsgericht in ständiger Rechtsprechung strenge Kriterien für die Zulässigkeit von Sonderabgaben entwickelt:

- Gruppenhomogenität,
- Besondere Finanzierungsverantwortung / Sachnähe der Abgabepflichtigen zum Erhebungszweck,
- Gruppennützigkeit der Verwendung des Abgabeaufkommens,
- Periodische Legitimation der Sonderabgabe.

⁶ BVerfGE 55, 274, 297; BVerfGE 4, 7, 13; BVerfGE 8, 274, 317; BVerfGE 18, 315, 328; BVerfGE 29, 402, 409; BVerfGE 37, 1, 16 f.

⁷ Siehe hierzu Ossenbühl, Zur Rechtfertigung von Sonderabgaben mit Finanzierungszweck, DVBl. 2005, 667 ff.; Simon, Der Rechtsgrund der Sonderabgaben, DÖV 2001, 63 ff.; Schaefer, Der verfassungsrechtliche Steuerbegriff, Diss., 1996, S.107 ff.; Stern/Aussem, Die Vermögensabgabe nach dem Entwurf eines Gesetzes über die Entschädigung nach dem Gesetz zur Regelung offener Vermögensfragen und über staatliche Ausgleichsleistungen für Enteignungen auf besatzungsrechtlicher oder besatzungshoheitlicher Grundlage in verfassungsrechtlicher Sicht, Die Verwaltung 1994, 1 ff.; Tipke/Lang, Steuerrecht 19.Aufl.2008, §3 Rn. 24 ff.

Die Zulässigkeitskriterien des Bundesverfassungsgerichts sind dazu gedacht, die Sonderabgabengesetzgebung in engen Grenzen zu halten und die Sonderabgaben deutlich von der Steuer abzuheben. Sonderabgaben sollen gegenüber der Steuerfinanzierung die seltene Ausnahme bleiben.⁸ Aus diesem Grunde sind die Zulässigkeitskriterien restriktiv anzuwenden. Sonderabgaben bergen nämlich die Gefahr, dass eine willkürlich gefasste Gruppe von Abgabenschuldnern zur Deckung einer die Allgemeinheit treffenden Last herangezogen wird. Im Folgenden werden die oben genannten vier Kriterien näher beleuchtet.

2.4.2.1. Homogene Gruppe

Eine gesellschaftliche Gruppe darf nur mit einer Sonderabgabe belastet werden, wenn sie durch eine gemeinsame, in der Rechtsordnung oder gesellschaftlichen Wirklichkeit vorgegebene Interessenlage oder durch besondere Gemeinsamkeiten von der Allgemeinheit und anderen Gruppen abgrenzbar ist. Das Bundesverfassungsgericht nennt solche Personenkreise „homogene Gruppen“. Dabei kommt dem Gesetzgeber grundsätzlich kein Entscheidungsspielraum zu, die Gruppe der mit einer Sonderabgabe zu belastenden Bürger selbst abzugrenzen. Vielmehr kann eine parafiskalische Abgabe nur einer in der Rechts- oder Sozialordnung vorgefundenen homogenen Gruppe auferlegt werden.

2.4.2.2. Besondere Finanzierungsverantwortung

Die mit der Abgabe belastete Gruppe muss dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck evident näher stehen als jede andere Gruppe oder die Allgemeinheit der Steuerzahler. Der allgemeine Gleichheitssatz rechtfertigt eine gesonderte Gruppenbelastung nur, wenn eine spezifische Sachnähe der Abgabepflichtigen zu der zu finanzierenden Aufgabe besteht. Aus der genannten Sachnähe der Abgabepflichtigen zum Erhebungszweck muss eine besondere gruppenspezifische Sachverantwortung für die Erfüllung der mit der außersteuerlichen Abgabe zu finanzierenden Aufgabe entspringen. Auch hier ist entscheidend, dass die besondere Sachverantwortung der homogenen Gruppe nicht erst durch den Abgabengesetzgeber geschaffen, sondern in der Rechts- oder Sozialordnung vorgefunden wird.

⁸ BVerfGE 55, 274, 308 ff.; Kirchhof, Grundriß des Steuer- und Abgabenrechts, 2. Aufl.2001, A, Rn. 21; Schemmel, Lenken mit Steuern und Abgaben – große Mängel und Gefahren, Karl-Bräuer-Institut, 2000, S. 69 mwN.; Stern/Aussem, Die Vermögensabgabe nach dem Entwurf eines Gesetzes über die Entschädigung nach dem Gesetz zur Regelung offener Vermögensfragen und über staatliche Ausgleichsleistungen für Enteignungen auf besatzungsrechtlicher oder besatzungshoheitlicher Grundlage in verfassungsrechtlicher Sicht, Die Verwaltung 1994, 1, 15.

2.4.2.3. Gruppennützige Verwendung der Sonderabgabe

Die insbesondere durch Art. 3 GG vorgegebenen Legitimationskriterien der homogenen Gruppe und der spezifischen Finanzierungsverantwortung der Abgabenschuldner münden in dem gesetzgeberischen Auftrag, das Aufkommen der parafiskalischen Abgabe im Interesse der Abgabenschuldner, d.h. gruppennützig und damit zweckgebunden, zu verwenden. Denn in dem Maße, in dem die parafiskalischen Abgaben nicht dem Allgemeinwohl dienen, sind sie zugunsten der Gruppe der Abgabenschuldner eigennützig zu verwenden. Nur unter dieser Voraussetzung lässt sich der verfassungsrechtliche Eingriff in das Eigentum durch die Sozialpflichtigkeit des Privatvermögens nach Art. 14 Abs. 2 S.1 GG rechtfertigen. Das Merkmal der gruppennützigen Verwendung bedeutet jedoch nicht, dass das Aufkommen im spezifischen Interesse jedes einzelnen Abgabepflichtigen zu verwenden ist, sondern es genügt, wenn es überwiegend im Interesse der Gesamtgruppe verwendet wird.

2.4.2.4. Periodische Legitimation der Sonderabgabe

Da die Sonderabgabe nur unter engen Voraussetzungen zulässig und folglich restriktiv anzuwenden ist, ist der Gesetzgeber gehalten, die parafiskalische Abgabe in regelmäßigen Abständen daraufhin zu überprüfen, ob ihre verfassungsrechtliche Legitimation fortbesteht und die genannten Voraussetzungen weiterhin gegeben sind.

2.5. Sozialabgaben (Beitrag von WD 6)

Sozialabgaben sind die von Arbeitnehmern und Arbeitgebern getragenen Aufwendungen zur Finanzierung der verschiedenen Zweige der Sozialversicherung (Sozialversicherungsbeitrag). Sie werden vom Bruttolohn oder -gehalt erhoben, wobei Arbeitnehmer und Arbeitgeber je die Hälfte der jeweiligen Beiträge zu zahlen haben: Der Arbeitgeber behält sie bei der Lohnzahlung für den Arbeitnehmer ein und führt diese (mit seiner Hälfte) im Folgemonat an die jeweilige Krankenkasse des Arbeitnehmers ab.

Die Beitragshöhe in der Renten-, Arbeitslosen- und Pflegeversicherung bestimmt der Bund, die Krankenkassenbeiträge legt die jeweilige Krankenkasse fest (Änderung durch Einführung des Gesundheitsfonds ab Januar 2009). Die Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung zahlt der Arbeitgeber allein. Für den Arbeitgeber sind seine Sozialabgaben Lohnnebenkosten.⁹

⁹ Duden, Wirtschaft von A bis Z, abgerufen über den Internetauftritt der Bundeszentrale für politische Bildung am 6. November 2008: <http://www.bpb.de>.



3. Ökonomische Auswirkungen von Veränderungen der Sozialabgabenbelastung (Literaturhinweise zu wissenschaftlichen Studien)

Eine Datenbankrecherche zu oben genannter Fragestellung von Hotline W hat folgende Ergebnisse erbracht (vgl. Internet-Links und beigegefügte Anlagen):

- ein DGB Modell, die Untersuchung des Institut für Arbeitsmarkt- und Berufsforschung (IAB) in Zusammenarbeit mit Kaltenborn 2003 (IAB-Kurzbericht und Aufsatz Kaltenborn u.a.). Dazu ist 2003 auch ein Buch erschienen: Kaltenborn u.a., Arbeitmarkteffekte eines Freibetrags bei den Sozialabgaben). Kritisch dazu aus 2005 der Ifo-Beitrag und der Beitrag von Schneider/Bonin vom Forschungsinstitut zur Zukunft der Arbeit (IZA).

- ein Gutachten von Bofinger/Walwei von 2006, Vorrang für das reguläre Arbeitsverhältnis: Ein Konzept für Existenz sichernde Beschäftigung im Niedriglohnbereich,

http://www.sozialpolitik-aktuell.de/docs/gutachten_bofinger_ua.pdf

dazu gibt es unter Sozialpolitik-aktuell zusätzlich noch einige Stellungnahmen aus 2006/2007 unter http://www.sozialpolitik-aktuell.de/docs/gutachten_bofinger_ua.pdf

- das DIW Gutachten von 2005, "Gesamtwirtschaftlichen Wirkungen einer Steuerfinanzierung versicherungsfremder Leistungen in der Sozialversicherung" unter

http://www.boeckler.de/pdf/impuls0506_gutachten_diw.pdf

- Gutachten eines Göttinger Forschungsinstituts, Optionen einer Umfinanzierung der Sozialversicherungssysteme - Wirkung auf Beschäftigung und Handwerk (Heft 56) unter

<http://www.sfh.wiso.uni-goettingen.de/goettinger+handwerkswirtschaftliche+arbeitshefte.htm>

4. Freibeträge bei Sozialabgaben im internationalen Bereich (Beitrag von WD 6)

Laut MISSOC (Soziale Sicherheit in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union, im Europäischen Wirtschaftsraum und in der Schweiz)¹⁰ bestehen in zwei europäischen Ländern entsprechende Regelungen.

2.1. Irland

Bei der Berechnung des Globalbeitrags werden für Arbeitnehmer, die grundsätzlich vier Prozent ihrer Einkünfte zu zahlen haben, die ersten 127 € des Wochenverdienstes bei der Berechnung des Beitrage nicht berücksichtigt.

¹⁰ http://ec.europa.eu/employment_social/spsi/missoc_tables_de.htm

In der Krankenversicherung wird ein Arbeitnehmerbeitrag bei einem Wochenverdienst unter 480 € nicht erhoben, bei Selbstständigen mit einem Jahreseinkommen unter 24.960 € ebenfalls nicht.

W

2.2. Frankreich

In der Krankenversicherung werden die Arbeitgeberbeiträge von grundsätzlich 12,8 % bei Niedriglöhnen reduziert.

