

#### Geschäftsführung

---

**RA Dr. Andreas Richter**

P+P Pöllath + Partners  
Potsdamer Platz 5  
10785 Berlin  
Tel. (030) 253 53 653  
Fax (030) 253 53 800  
beliner.steuergespraech@pplaw.com

---

**RA Berthold Welling**

BDI e.V.  
Breite Straße 29  
10178 Berlin  
Tel. (030) 2028 1507  
Fax (030) 2028 2507  
b.welling@bdi.eu

---

**Berlin, den 24. September 2012**

## 44. Berliner Steuergespräch

### „Steuerfindungsrecht – neue Steuern und Grenzen für ihre Einführung“

- Tagungsbericht -

von *Dr. Andreas Richter LL.M.* und *Berthold Welling*<sup>1</sup>

In der Steuerpolitik wurden vor dem Hintergrund des Finanzbedarfs der öffentlichen Haushalte in den zurückliegenden Jahren zahlreiche Diskussionen über die Einführung neuer Steuern geführt. Die Einführung der Luftverkehr- und der Kernbrennstoffsteuer ebenso wie Überlegungen zur Einführung einer Transaktionssteuer auf Finanzgeschäfte sind berechte Beispiele zur Erschließung neuer Einnahmequellen.

Im Fokus der deutschen Steuerpolitik stehen hierbei aber nicht nur die zusätzlichen, zur Haushaltskonsolidierung dringend benötigten finanziellen Mittel, sondern vielmehr auch die steuerpolitischen Lenkungswirkungen solcher Abgaben. Nicht übersehen werden darf jedoch, dass die Umsetzung politischer Ziele mit Hilfe des Steuerrechts auch erhebliche Auswirkungen für die Entwicklung des Wirtschaftsstandorts Deutschland insgesamt haben kann. Immer häufiger wird auch kritisiert, dass der Gesetzgeber bei der Einführung neuer Steuern die Grenzen der verfassungsrechtlichen Vorgaben überschreite.

Das 44. Berliner Steuergespräch – moderiert von Herrn *Prof. Dr. Roman Seer*<sup>2</sup> – bot ein Forum zum Austausch zwischen Steuerwissenschaft, Steuerpraxis und -politik, an dem neben den beiden Referenten Herrn *Prof. Dr. Marc Desens*<sup>3</sup> und Herrn *Prof. Dr. Lars P. Feld*<sup>4</sup> auch Herr Johannes Höfer<sup>5</sup>, Herr *Prof. Dr. Ferdinand Kirchhof*<sup>6</sup> sowie Herr *Christoph Lammersdorf*<sup>7</sup> mitwirkten.

## A. Referate

### I. Steuererfindungsrecht – neue Steuern und die Grenzen für ihre Einführung

*Prof. Desens* untersuchte in seinem Vortrag die verfassungs- und europarechtlichen Probleme der Kernbrennstoffsteuer, der Luftverkehrsteuer und der Finanztransaktionssteuer.

#### 1. Die Kernbrennstoffsteuer

Die Kernbrennstoffsteuer wurde im Jahr 2011 eingeführt und sei bis zum 31. Dezember 2016 begrenzt. Subjektiver Steuerschuldner sei jeder Betreiber eines Kernreaktors. Objektiv steuerpflichtig sei die gewerbliche Erzeugung von elektrischem Strom durch das Verbrennen eines Kernbrennstoffs wie Plutonium oder Uran. Die Steuer entstehe mit dem erstmaligen Einsetzen von Brennelementen und dem Ingangsetzen einer sich selbsttragenden Kettenreaktion. Bisher habe es drei Anfragen auf Aussetzung der Vollziehung bei den Finanzgerichten gegeben, wobei zwei der Gerichte entschieden hätten, dass die Kernbrennstoffsteuer keine Verbrauchsteuer sei, das Finanzgericht Baden-Württemberg hingegen diese Frage bejaht habe.

Finanzverfassungsrechtlich problematisch sei die Frage, ob das Steuerfindungsrecht des Bundes aus Art. 105 GG auf die in Art. 106 GG genannten Steuern beschränkt sei. Der Wortlaut des Art. 105 GG enthalte keine solche Einschränkung. Gleichwohl sei es zu Recht herrschende Meinung, dass Art. 106 GG ausdrücklich und abschließend klären müsse, wem der Ertrag zustehe, und sich deshalb aus Art. 106 GG eine Grenze für die Steuerkompetenzen des Bundes ergebe. Folglich müsse es sich bei der Kernbrennstoffsteuer um eine Verbrauchsteuer i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG handeln.

Die Steuer- und Steuergattungsbegriffe des Art. 106 GG seien allerdings als offene Typusbegriffe anzusehen. Sie seien weit auszulegen und eben nicht abstrakt und abschließend definierbar. Auch das Grundgesetz enthalte keine Definition der Verbrauchsteuer i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG. Aus einem Definitionsversuch der Gesetzesinitiativen von 1955 seien drei Merkmale erkennbar. Zunächst müsse der Steuergegenstand ein verbrauchsfähiges Gut darstellen. Dies sei deswegen problematisch, weil es sich hier ausschließlich um einen Verbrauch im produktiven Bereich handle. Nach den bisherigen Maßstäben von BFH und BVerfG soll dies möglich sein. Daher liege hier ein verbrauchsfähiges Gut vor.

Weiterhin dürfe die Erhebung nur in der Sphäre desjenigen erfolgen, bei dem sich der Vorgang auf Grund eines äußerlich erkennbaren Vorgangs verwirkliche. Als Anknüpfungspunkt komme hier der Verbrauch, also das Ingangsetzen der Reaktion in Betracht, so dass auch dieses Merkmal wohl erfüllt sei. Schließlich sei die Überwälzbarkeit der wirtschaftlichen Belastung auf den Endverbraucher zu klären. Der 1. Senat des BVerfG

---

<sup>1</sup> *Dr. Andreas Richter, LL.M.* ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Partner der Kanzlei P+P Pöllath + Partners, Berlin. *Berthold Welling* ist Rechtsanwalt und Leiter der Steuerabteilung des BDI e.V. Beide Autoren sind geschäftsführende Vorstandsmitglieder des Berliner Steuergespräche e.V.

<sup>2</sup> *Prof. Dr. Roman Seer* ist Professor für Steuerrecht an der Ruhr-Universität Bochum.

<sup>3</sup> *Prof. Dr. Marc Desens* ist Professor für Öffentliches Recht, insbesondere Steuerrecht und öffentliches Wirtschaftsrecht an der Universität Leipzig.

<sup>4</sup> *Prof. Dr. Lars P. Feld* ist Direktor des Walter Eucken Institut e.V., Freiburg.

<sup>5</sup> *Johannes Höfer* ist Leiter des Referats Steuern im Ministerium für Wirtschaft und Technologie, Berlin.

<sup>6</sup> *Prof. Dr. Ferdinand Kirchhof* ist Vizepräsident des Bundesverfassungsgerichts, Karlsruhe.

<sup>7</sup> *Christoph Lammersdorf* ist Vorstandsvorsitzender der Boerse Stuttgart AG, Stuttgart.

habe hierzu aber erst jüngst zur Aufwandsteuer entschieden, dass dies lediglich eine materielle Rechtsfrage, also eine Frage der Grundrechte und keine Frage der Kompetenz sei. Im Ergebnis sei die Kernbrennstoffsteuer somit eine Verbrauchsteuer i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG.

Bei der Prüfung der Einhaltung der grundrechtlichen Grenzen habe der Gesetzgeber grundsätzlich einen weiten Spielraum bei der Auswahl des Steuergegenstandes. Einziger anwendbarer Maßstab des BVerfG sei die Willkürprüfung. Es müsse also irgendein fiskalpolitischer, volkswirtschaftlicher, sozialpolitischer oder steuertechnischer Erwägungsgrund zur Erhebung der Kernbrennstoffsteuer gegeben sein. Dies sei hier wohl anzunehmen, obwohl auch dies Gegenstand einer intensiveren Diskussion sein könne.

Weiterhin zu prüfen sei die Frage der Abwälzbarkeit. Das BVerfG habe hierzu entschieden, dass die Abwälzung nur rechtlich und tatsächlich möglich sein müsse. Eine tatsächliche Abwälzung sei nicht erforderlich. Es reiche sogar aus, wenn die Entgelte den Steuerbetrag und die sonstigen notwendigen Kosten deckten. Aus ökonomischer Sicht werde dieses Kriterium gewiss anders beurteilt. Lege man jedoch den verfassungsrechtlichen Maßstab an, so sei die Abwälzbarkeit zu bejahen.

Schließlich sei noch zu prüfen, ob eine Unionsrechtswidrigkeit vorliege. Art. 14 Abs. 1 lit. a der Energiesteuerrichtlinie verbiete die Besteuerung von zur Herstellung von Strom verwendeten Gütern. Stattdessen solle nach der Richtlinie der Strom besteuert werden. Der Kernbrennstoff als solcher sei allerdings nicht als Energieerzeugnis in Art. 2 der Richtlinie aufgeführt. Es stelle sich daher die Frage, ob Art. 14 der Richtlinie hier analog angewandt werden könne oder ob die Richtlinie bewusst so eng gefasst wurde. Die Rechtslage sei diesbezüglich unklar und zumindest liege ein *Acte clair* hier nicht vor. Es sei also zu erwarten, dass der BFH in der Hauptsache diese Frage dem EuGH vorlegen werde.

## **2. Die Luftverkehrsteuer**

Die Luftverkehrsteuer sei ebenfalls im Jahr 2011 eingeführt worden. Beim 1. Senat des BVerfG sei auch zu ihr bereits eine abstrakte Normenkontrolle anhängig. Subjektiv steuerpflichtig seien hier die Luftverkehrsunternehmen. Objektiv steuerpflichtig sei der Rechtsvorgang, der zum Abflug berechtige. Sofern kein anderer Rechtsvorgang vorliege, sei die Zuweisung eines Sitzplatzes als ein solcher Rechtsvorgang zu verstehen. Allerdings entstehe die Steuer erst bei Abflug des Fluggastes.

Verfassungsrechtlich stelle sich hier dieselbe Problematik wie bereits zur Kernbrennstoffsteuer erläutert. Bei der Luftverkehrsteuer müsse es sich um eine Steuer i.S.d. Art. 106 GG handeln. In Betracht komme hier eine Verkehrsteuer, bezogen auf sonstige motorisierte Verkehrsmittel i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 3 GG. Bei einem Flugzeug handle es sich um ein motorisiertes Verkehrsmittel. Fraglich sei hingegen, ob es sich hier um eine Verkehrsteuer oder eher um eine Aufwandsteuer handle. Denn für überörtliche Aufwandssteuern besitze der Bund keine Gesetzgebungskompetenz.

Für eine Aufwandsteuer spreche, dass die Luftverkehrsteuer erst mit dem Abflug des Fluggastes entstehe, also an das Halten des Sitzplatzes bzw. den Zustand des Mitfliegens anknüpfe. Für eine Verkehrsteuer spreche andererseits, dass jeder Rechtsvorgang, der zum Abflug berechtige, Steuergegenstand sei. Dies werde zwar durch die Fiktion des Sitzplatzhaltens verwässert, ändere aber nichts daran, dass es sich hier um eine Verkehrssteuer handle.

Verfassungswidrig sei allerdings die Ausgestaltung des Tarifs. Die Besteuerung erfolge nicht nach der tatsächlichen Entfernung, sondern stattdessen nach der Entfernung vom Flughafen Frankfurt/Main zum jeweils größten Verkehrsflughafen des Ziellandes. Diese Entfernung werde in eine der drei Tarifgruppen eingeordnet, was grundsätzlich zulässig sei. Durch die Entfernungsmessung von Frankfurt/Main zum größten Verkehrsflughafen des Ziellandes komme es aber zu erheblichen Verzerrungen. So gehöre zum Beispiel ein Flug nach Wladiwostok (ca. 8.000 km) in die Tarifgruppe 1, da die Entfernung nur nach Moskau gemessen werde, und koste somit acht Euro. Ein Flug nach New York (ca. 6.200 km) falle dagegen in die Tarifgruppe 3 und koste 45 Euro.

### **3. Die Finanztransaktionssteuer**

Der Anwendungsbereich der Finanztransaktionssteuer sei sehr umfangreich. Besteuert werden solle der Kauf und Verkauf von Aktien, Anleihen, Investmentanteilen, strukturierten Produkten und Derivaten, nicht aber die Erstaussgabe und der Handel der Zentralbanken. Der räumliche Anwendungsbereich beziehe sich auf die Ansässigkeit der Transaktionspartei und des Finanzinstituts, wobei das Finanzinstitut auch als fiktiv ansässig bewertet werden solle, wenn nur die Transaktionspartei in einem Mitgliedsstaat ansässig sei. Ansonsten erfolge die Erhebung in dem Mitgliedstaat, in dem das Finanzinstitut ansässig sei.

Verfassungsrechtlich sei fraglich, ob es sich bei der Finanztransaktionssteuer um eine Kapitalverkehrsteuer i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 4 GG handle, denn das tradierte Verständnis umfasse eigentlich nur Wertpapiere und keine Derivate. Allerdings sei dieser Kapitalbegriff einem gewissen wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Wandel unterworfen, so dass man die Finanztransaktionssteuer durchaus darunter fassen könne. Aufgrund der entsprechenden Ausgestaltung der Richtlinie und des Anwendungsvorrangs für das Unionsrecht könnten als grundrechtlicher Maßstab nur die Europäischen Grundrechte anzuwenden sein. Auch die letzte Entscheidungskompetenz liege beim EuGH, und nicht beim BVerfG.

Entsprechend sei die Kompetenzgrundlage nach Art. 113 AEUV zu beurteilen. Die Finanztransaktionssteuer sei eine indirekte Steuer. Auch wenn es in Deutschland keine vergleichbare Steuer gebe, könne man durchaus von einer Harmonisierung sprechen.

Bei den EU-Grundrechten seien die Grenzen, die sich bei der verstärkten Zusammenarbeit ergäben, einzuhalten. Es dürfe nicht zu Wettbewerbsverzerrungen zwischen Mitgliedsstaaten kommen. Wenn die Finanztransaktionssteuer aber nur in einigen Mitgliedsstaaten eingeführt werde, führe dies zwangsläufig auch zu Wettbewerbsverzerrungen. Noch nicht geklärt sei, ob Schutzzweck der Norm hier nicht auch sein könne, dass Staaten sich mit Einführung der Steuer nicht selbst benachteiligen dürften.

Der Richtlinienvorschlag der Kommission sei in sich nicht konsistent, da in einem Absatz die Besteuerung des Handels mit Wertpapieren untersagt werde, in einem anderen Absatz aber die Besteuerung der Übertragung von Wertpapieren als zulässig erachtet werde.

## II. Das Steuerfindungsrecht des Bundes aus finanzwissenschaftlicher Sicht

Eingangs stellte *Prof. Feld* fest, dass die Einführung von neuen Steuern durch den Bund bei den Betroffenen immer die Befürchtung von etwas Willkürlichem wecke. Die Finanzierung der Leistungen und der Ausgaben des Staates über Steuern lasse sich sehr wohl begründen, selbst wenn man staatskritisch und verfassungsrechtlich polit-ökonomisch an die Frage herangehe.

### 1. Die Grundprinzipien

Bei der Betrachtung des Steuerfindungsrechts würden die Grundprinzipien, wie das Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip, letztlich nicht weiterhelfen. Im Mittelpunkt der Finanzwissenschaft stehe heute vielmehr die Effizienz des Steuersystems, die nach möglichst breiten Bemessungsgrundlagen verlange. Aus der polit-ökonomischen Sicht sei dagegen eine breite Bemessungsgrundlage gerade nicht der richtige Weg, sondern es würden Ausweichmöglichkeiten als Korrektiv gegen übermäßige Besteuerung akzeptiert.

Mit Lenkungssteuern könnten spezielle Probleme, die in einer Volkswirtschaft existierten, korrigiert werden. Es würden damit externe Effekte internalisiert. Hier müsse gewährleistet sein, dass die Steuer von ihrer Ausgestaltung her mit allen vernünftigen Abwägungen, die man für sie heranzuführen kann, zielgenau genug sei, um das vorgegebene Ziel zu erreichen.

### 2. Die Kernbrennstoffsteuer

Die Kernbrennstoffsteuer sei eine solche Lenkungssteuer. Auch eine geringe Eintrittswahrscheinlichkeit für einen Atomunfall führe bei einem entsprechend großen Schaden zu einer hinreichenden Begründung. Auf Grund dieser Externalitäten müsse man wohl sagen, dass die Kernbrennelementesteuer als Lenkungssteuer gut begründbar und im internationalen Wettbewerb relativ unproblematisch sei. Hinsichtlich ihrer Ausgestaltung, also insbesondere der Festlegung der Bemessungsgrundlage, werde man aber streiten können.

### 3. Die Luftverkehrsteuer

Die Luftverkehrsteuer lasse sich aus der Perspektive der externen Effekte, die sich im Umweltbereich ergäben, ebenfalls als Lenkungssteuer gut begründen. Fraglich sei allerdings, wie zielgenau die Maßnahmen in diesem Bereich seien. Da es sich bei der Umwelt um ein globales öffentliches Gut handle, gebe es grundsätzlich eine Trittbrettfahrerproblematik. Jeder Vorreiter in diesem Bereich, der durch seine nationalstaatlichen Aktivitäten versuche, das Klimaproblem über Lenkungssteuern zu lösen, schaffe Anreize für die anderen, weniger in diesem Bereich zu tun.

Weiterhin entstünden Probleme bei der tatsächlichen Umsetzung, wie die Fragen nach der Bemessungsgrundlage, den Ausweichmöglichkeiten und besonderen Härten für energieintensive Branchen. Die Luftverkehrsteuer müsse man als Ersatz für die nicht mögliche Besteuerung des Flugbenzins begreifen. Entsprechend wünsche man sich eine detaillierte und klarere Verbindung mit dem Emissionsstoff, also eine weitere Ausdifferenzierung beim Steuertarif und das Ansetzen der tatsächlichen Entfernungen. Allerdings spiele im internationalen Umfeld die Wettbewerbsproblematik eine große Rolle. Im Ergebnis lasse sich sagen, dass die Luftverkehrsteuer auf Grund der externen Effek-

te gut begründet ist, man aber im Hinblick auf die Bereitstellung eines öffentlichen Gutes eine ganze Reihe von Einschränkungen hinsichtlich ihrer Ausgestaltung machen müsse.

#### 4. Die Finanztransaktionssteuer

Mit der Finanztransaktionssteuer würden mehrere Ziele verfolgt. Eines davon sei die Beteiligung des Finanzsektors an den Kosten der Finanzkrise. Weiterhin solle der Staat an den hohen Gewinnen des Finanzsektors beteiligt werden, die durch das Eingehen von hohen Risiken erwirtschaftet werden. An den entsprechenden Risiken sei er über das Auffangen systemisch relevanter Institute ohnehin beteiligt. Das dritte Argument sei das Effizienzziel, also das Ziel, die Funktionalität des Finanzsystems auch durch Steuern und nicht nur durch Regulierung zu erhöhen und dafür Sorge zu tragen, dass die besonderen Risiken, die im Finanzsektor insbesondere systemisch relevante Institute eingehen, über die Besteuerung reduziert würden.

Insbesondere hinsichtlich ihres Effizienzziels müsse man die Finanztransaktionssteuer auch im Hinblick auf ihre Alternativen, die Bankenabgabe und die Finanzaktivitätssteuer, bewerten. Der Maßstab hierfür sei die Stabilität der Finanzsysteme als öffentliches Gut, so dass man vom Grundsatz her hier eine Lenkungssteuer begründen könne.

Die Bankenabgabe ließe sich entweder als Zwangsversicherung für das Bankensystem ausgestalten, bei der alle Banken für den Krisenfall versichert seien, oder wie derzeit als Bankenrestrukturierungsfonds, bei dem die Rettung systemrelevanter Institute im Vordergrund stehe. Im zweiten Fall müsse diskutiert werden, welche Institute systemrelevant seien. Da aber alle Institute mit der Bankenabgabe belastet würden, könne man nicht von einer Lenkungssteuer sprechen. Die Anknüpfung an die Interbankenverbindlichkeiten im Hinblick auf die Bereitstellung eines öffentlichen Gutes sei allerdings sinnvoll.

Die Finanztransaktionssteuer könne man als Bruttoumsatzsteuer auf den Kapitalverkehr begreifen, eingeschränkt vergleichbar mit der Börsenumsatzsteuer. Im Gegensatz zur Börsenumsatzsteuer sei es allerdings sehr schwierig, tatsächlich alle Produkte hinreichend und umfassend zu erfassen. Was man erreichen werde, sei eine Verringerung hochfrequenter Finanzspekulationen, da diese teurer würden. Dies bedeute aber nicht, dass damit notwendigerweise auch die Volatilität auf den Finanzmärkten abnehmen werde. Diese könne sogar zunehmen, da einzelne Transaktionen einen deutlich stärkeren Einfluss auf die Kurse haben würden.

Eine Folge der Finanztransaktionssteuer würde ein Liquiditätsentzug für das Finanzsystem sein. Dies konterkariere die Bemühungen von Seiten der Bankenregulierung, die Höhe des Eigenkapitals der Finanzinstitute zu erhöhen.

Von der Steuer betroffen wären sämtliche Finanzinstitute, so dass eine gezielte Lenkungswirkung auf die systemisch relevanten Institute mit der Finanztransaktionssteuer nicht erreicht würde. Da insbesondere der Immobiliensektor außen vor bliebe, würden Vermögenspreisblasen nicht verhindert. Diese seien aber gerade der Auslöser für die Finanzkrise gewesen. Die Finanztransaktionssteuer verfehle daher das Effizienzziel und wirke sich vermutlich sogar kontraproduktiv im Hinblick auf die Stabilisierung der Finanzmärkte aus.

Das Verteilungsziel würde wohl ebenfalls verfehlt werden, da in vielen Fällen deutliche Überwälzungsmöglichkeiten für die Finanzinstitute existierten, so dass vornehmlich die

Kunden diese Steuer zu tragen hätten. Das Fiskalziel würde möglicherweise ebenfalls nicht erreicht werden, da davon auszugehen sei, dass es massive internationale Ausweichreaktionen geben würde.

Zum Abschluss wies *Prof. Feld* noch auf die Finanzaktivitätsteuer hin. Sie sei vom IWF vor ein paar Jahren in die Diskussion eingebracht worden. Besteuert werden sollten die Gewinne der Banken und Finanzinstitute unter Berücksichtigung von Gehältern und Boni. Risikoreichere Geschäfte brächten vom Grundsatz her einen höheren Ertrag, aber hätten auch ein höheres Ausfallrisiko. Insofern handle es sich bei der Umsatzsteuerbefreiung von Finanzdienstleistungen nach § 4 Nr. 8 UStG um eine Steuervergünstigung, die im Rahmen einer Finanzaktivitätsteuer korrigiert werden könne. Ob es sich tatsächlich um eine ungerechtfertigte Steuervergünstigung handle, die der Grund für die systemischen Risiken sei, müsse noch anhand empirischer Studien untersucht werden. Sofern man die Finanzaktivitätsteuer als indirekte Steuer ausgestalte, gebe es vermutlich ähnliche Probleme im Vollzug wie bei der Vermögensteuer. Der IWF habe auch den Vorschlag unterbreitet, die Finanzaktivitätsteuer als direkte Steuer auszugestalten. Die Bemessungsgrundlage sei dann der um eine Nominalverzinsung des eingesetzten Eigenkapitals bereinigte Gewinn zuzüglich der Lohnsumme.

Die Finanzaktivitätsteuer lasse sich aus ökonomischer Sicht deutlich besser rechtfertigen als die Finanztransaktionssteuer. Allerdings bestünden auch bei ihr die Probleme der internationalen Koordinierung und des relativ großen Liquiditätsentzugs. Im Ergebnis trage keine der drei vorgestellten Alternativen wirklich zu einer Lösung der bestehenden Ineffizienzen des Finanzsektors bei.

## **B. Podiumsdiskussion**

Im Anschluss an die einführenden Referate von *Prof. Desens* und *Prof. Feld* eröffnete *Prof. Seer* die Podiumsdiskussion und gab den Podiumsgästen zunächst die Möglichkeit zur Stellungnahme.

### **I. Die Finanztransaktionsteuer**

Herr *Lammersdorf* hinterfragte, ob die Sicherstellung der Funktionsfähigkeit der Finanzmärkte mit der Einführung einer Finanztransaktionsteuer gelingen könne. Sofern tatsächlich der Hochfrequenzhandel, der auch positive Effekte habe, nicht mehr durchführbar sei, werde es neue Entwicklungen geben. Allerdings sei bei einer geschickt gestalteten Finanztransaktionssteuer die Sanierung der Haushalte durch Einnahmen möglich.

Als Börse vertrete man die Position, Privatanleger und Makler von einer möglichen Steuer auszunehmen. Das Handelsvolumen werde bei einer Finanztransaktionssteuer um 10-50% zurückgehen, was wiederum zu einer niedrigeren Liquidität führe. Eine niedrige Liquidität habe ein Absinken der Aktienkurse zur Folge. Insgesamt komme es also sowohl für die Anleger als auch für die Emittenten zu keinem positiven Effekt und Ausweichmöglichkeiten auf andere Märkte oder in andere bzw. neue Produkte seien vorhanden. Auch die Differenzen zwischen An- und Verkaufspreis würden sich erweitern, so dass der Privatanleger nicht nur die Finanztransaktionssteuer, sondern auch die größere Preisdifferenz zu zahlen habe.

## II. Ertrags- und Kompetenzzuordnung?

*Prof. Kirchhof* stellte klar, dass das Argument, Art. 105 GG und Art. 106 GG sollten ein dauerhaftes System der Ertrags- und Kompetenzzuordnung bilden, noch nicht mit genügend Überzeugungskraft versehen sei. Dies würde suggerieren, dass es sich dabei um eine abschließende Regelung für die Staatseinnahmen handeln würde; dies sei jedoch nicht der Fall. Es handle sich bei Art. 105 ff. GG um eine reine Steuerverfassung, die nicht das gesamte Finanzgeschehen allein zu regeln vermöge, so dass man Art. 105 Abs. 2 GG und Art. 106 GG nicht ohne tiefgreifende Argumentation isoliert bzw. in ihrer Wechselwirkung betrachten könne.

*Prof. Seer* warf dazu ein, dass Art. 105 Abs. 2 GG auf Art. 106 GG verweise, indem er dem Bund die konkurrierende Gesetzgebung über die nicht in Art. 105 Abs. 1 GG genannten Steuern gebe, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zustehe.

Darauf antwortete Herr *Prof. Kirchhof* mit dem erneuten Hinweis, dass die Finanzverfassung unvollständig sei und sich der Verfassungsgesetzgeber dazu Gedanken machen müsse. Man könne aus Art. 105, 106 GG nicht folgern, dass das gesamte Finanzaufkommen von Bund, Ländern und Gemeinden durch diese beiden Artikel geregelt werde.

## III. Die Steuern aus Sicht des Bundesgesetzgebers

Herr *Höfer* wies darauf hin, dass 1990, zu seiner Zeit im steuerpolitischen Referat des Bundesministeriums des Innern, die Marschrichtung noch hieß, die beste Steuervereinfachung sei die Abschaffung von Steuern. Mittlerweile sei man wohl zu der Erkenntnis gekommen, dass man auch wieder neue Steuern einführen könne. Allerdings müsse man sich dann zwei Fragen stellen, nämlich, ob man eine Steuer einführen solle, und wenn ja, wie man sie denn ausgestalte.

Bei der Finanztransaktionssteuer sei ein nationaler Alleingang aus den bereits genannten Wettbewerbsgründen nicht umsetzbar. Aus diesem Grund sei das jetzt angestrebte Verfahren der verstärkten Zusammenarbeit auch die Untergrenze dessen, was mitgetragen werden könne. Die Kernbrennstoffsteuer müsse vor dem damaligen Hintergrund der mittlerweile wieder zurückgenommenen Laufzeitverlängerung für Atomkraftwerke und der Sanierung der Schachanlage Asse II gesehen werden, welche wohl zu einem sehr hohen finanziellen Aufwand führe. In der Gesetzesbegründung heiße es entsprechend klar, die Haushaltskonsolidierung des Bundes erfordere die Erschließung zusätzlicher Einnahmequellen. Die durch die Kernbrennstoffsteuer entstehenden Probleme im internationalen Wettbewerb scheinen in diesem Zusammenhang gerade noch hinnehmbar zu sein.

Die Luftverkehrssteuer sei ursprünglich als Überbrückungsmaßnahme gedacht gewesen, bis der Luftverkehr 2012 in den Emissionshandel einbezogen worden wäre. Allerdings habe dieses Einbinden in den Emissionshandel nicht das erforderliche Aufkommen in Höhe von 1 Mrd. Euro erbracht, so dass das Fortbestehen dieser Steuer erst einmal anzunehmen sei. Es seien hier zwei Wettbewerbsprobleme erkannt worden. Die grenznahen Flughäfen, insbesondere die Flughäfen Weeze und Frankfurt-Hahn seien die Verlierer dieser Steuer. Dieses Problem habe man aber als handhabbar angesehen. Ein weiteres Problem betreffe die beiden großen deutschen Fluglinien, welche ein jeweils anderes Geschäftsmodell verfolgten. Um nun nicht eine Fluglinie stärker zu belasten als



die andere, habe man sich für eine stärkere Differenzierung der Entfernungen und der darauf anfallenden Steuern entschieden. Die Methode, zur Entfernungsmessung die jeweils aufkommensstärksten Flughäfen zu wählen, sei als Vereinfachung gedacht gewesen. Sollte dieses Ziel verfehlt worden sein, könne in diesem Punkt nachjustiert werden; ggf. müsse dann jedoch der Vereinfachungseffekt geopfert werden.

Nach Ansicht von *Prof. Kirchhof* werfe eine Luftverkehrsteuer, wie sie derzeit existiere, ein DBA-rechtliches Problem auf, wenn der andere Staat eine Luftverkehrsteuer auf die Landung erheben würde. Ihn interessiere, was eigentlich das Steuergut der Luftverkehrsteuer sei, und falls es umweltschützende Ideen bei der Einführung gegeben haben sollte, warum dann die Luftfracht ausgenommen worden sei.

Bezüglich der Kernbrennstoffsteuer wies *Prof. Kirchhof* darauf hin, dass ein reines Fiskalinteresse grundsätzlich nur zur Variation von Steuersätzen, nicht aber zur Neuerfindung einer besonderen Steuer berechtige. Sollte die Steuer als Lenkungssteuer entstanden sein, dann sei zu beachten, dass man dieses Ziel inzwischen ordnungsrechtlich übernommen habe. Außerdem könne der Kunde, wenn man die Kernbrennstoffsteuer auf ihn überwälze, gar nicht auf den Lenkungsanreiz reagieren. Den Einsatz der Energieträger und die Art der Stromerzeugung bestimme nicht der Stromkunde.

Nach Ansicht von Herrn *Höfer* sei die Luftverkehrsteuer eine Abflugsteuer. In einer anderen Form finde man diese auch in anderen Ländern. Die Einbeziehung der Luftfracht sei auch diskutiert worden, man hätte dann aber viel mehr differenzieren müssen, um den Gedanken der Abflugsteuer beibehalten zu können. Bei der Kernbrennstoffsteuer sei seines Erachtens die Rechtfertigung auch schon in den zusätzlichen Kosten für die Beseitigung des radioaktiven Abfalls zu finden. Dies hätte man zwar auch im Wege einer direkten Abgabe regeln können, der nun gewählte Weg sei aber ebenso möglich.

### C. Diskussionsbeiträge aus dem Auditorium

Nach Ansicht von *Prof. Eilers*<sup>8</sup> löse sich die Luftverkehrsteuer auf Grund ihrer derzeitigen Ausgestaltung vom Tatbestand der Verkehrssteuer. Daher sei er optimistisch, dass sie keinen langen Bestand habe. Bei der Steuerfindung sollte man sich aus deutscher Sicht zurückhalten, da neue Steuern auch Prozess- und Rückabwicklungsrisiken beinhalteten.

*Prof. Birk*<sup>9</sup> wies darauf hin, es gebe überzeugende Argumente für die Auffassung, dass Art. 106 GG doch ein ausgewogenes System der Finanzierung des Staates, jedenfalls im Steuerbereich, darstellen solle. An *Prof. Kirchhof* richtete er die Frage, wem die Einnahmen zustünden, wenn neue Steuern kreiert würden und Art. 106 GG nicht abschließend sei. Wenn diese immer den Ländern zustünden, dann dürfe der Bund die Luftverkehrsteuer gar nicht für sich vereinnahmen.

Herr *Prof. Dr. Seer* knüpfte noch einmal an die Frage von Herrn *Prof. Dr. Birk* an und gab zu bedenken, dass jede Gemeinde eine irgendwie geartete Verbrauchsteuer auf ein Produkt kreieren könne, wenn man bei Verwendung des von *Prof. Desens* dargelegten Verbrauchsteuerbegriffs auf die seines Erachtens ökonomisch nicht nachvollziehbare Lösung käme, dass jegliche Kalkulation schon Überwälzbarkeit hieße und dass Verbrauch schlicht „im Produktionsprozess eingehend“ bedeute. Seine Befürchtung sei ein

<sup>8</sup> *Prof. Dr. Stephan Eilers* ist Partner der Kanzlei Freshfields Bruckhaus Deringer LLP, Köln.

<sup>9</sup> *Prof. Dr. Dieter Birk* ist Partner der Kanzlei P+P Pöllath + Partners, Berlin.

Wildwuchs von Steuern in diesem System, welches sicherlich zufällig entstanden sei, aber hinsichtlich seiner Ertragsverteilung doch über die Jahrzehnte hinweg eine gewisse Austarierung gefunden habe.

*Prof. Kirchhof* stimmte zu, dass kein Wildwuchs im Steuerrecht gewollt sei. Man habe gesehen, dass das ganze System unüberschaubar werde und damit die Steuergerechtigkeit verloren gehe, wenn es ganz verschiedene kleine Steuern gebe. Er frage sich, warum bei der Gesetzgebungskompetenz des Bundes und der Ertragshoheit der Art. 105, 106 GG angesetzt werde. Wichtig sei, dass ein System entstehe, welches in sich rational sei und die Belastungsgründe richtig benenne und verteile, aber nicht stillschweigend verdopple. Eine zu große Belastung durch einen Wildwuchs müsse auch mit materiellem Recht, z.B. Art. 3 GG, gelöst werden, nicht aber mit den Kompetenzvorschriften.

Ergänzend fragte *Prof. Seer*, wer die Ertragshoheit für die Kernbrennelementesteuer habe, wenn man sie nicht als Verbrauchsteuer einordnen würde.

Nach *Prof. Desens* gebe es eine klare Regelung, dass derjenige, der das Gesetz entwickle, auch die Ertragskompetenz habe. Art. 106 GG habe darüber hinaus aber auch noch eine Schutzfunktion. Es dürfe nur Steuern geben, die auch in Art. 106 GG geregelt seien. Er sei also abschließend. Folglich müsse man die Begriffe weit auslegen, wenn es um die Frage gehe, ob eine Steuer unter eine bestimmte Kompetenz falle. Innerhalb der einzelnen Steuern des Art. 106 GG könnten Abgrenzungskriterien auch strenger herangezogen werden. Nur bei der Frage, ob eine Steuer überhaupt von Art. 106 GG erfasst sei, müsse man großzügiger sein. Die Flugverkehrssteuer würde er nicht so offensichtlich als Abflugsteuer bezeichnen, sondern würde stattdessen auf den Rechtsvorgang verweisen.

Nach *Prof. Kirchhof* sei die Flugverkehrssteuer eine auf motorisierte Verkehrsmittel bezogene Verkehrssteuer und er würde sie auch entsprechend einordnen. Wenn man sie mit anderen Steuern, wie der Kopfsteuer, der Bartsteuer oder ähnlichem vergleiche, dann sei dies immer mit Blick auf Art. 3 GG, also im materiellen Bereich, erfolgt.

Herr *Eigenthaler*<sup>10</sup> richtete an Herrn *Lammersdorf* die Frage, ob es aus dessen Sicht andere Vorschläge als die Einführung der Finanztransaktionssteuer gebe, um den Finanzsektor an den Kosten zu beteiligen. Er könne gut verstehen, wenn die Allgemeinheit sich frage, was die Branche, die für einen Großteil der Fehlentwicklungen mitverantwortlich sei, dazu beitrage, die Schäden wenigstens zu einem Teil wieder auszugleichen.

Nach Herrn *Friederichs*<sup>11</sup> sei davon auszugehen, dass es nicht zu einem Verschwinden der Liquidität an den Märkten käme, wenn die Finanztransaktionssteuer eine Erschwerung des Hochfrequenzhandels herbeiführe. An *Prof. Feld* und Herrn *Lammersdorf* richtete er die Frage, ob das Geld aus dem Hochfrequenzhandel dann nicht eher in Bereiche fließe, wo es noch sinnvoller angelegt sei.

Herr *Lammersdorf* wies noch einmal darauf hin, dass alles, was im Rahmen von Finanztransaktionen verkauft, gehandelt und wieder zurückgenommen worden sei, kein Recht

---

<sup>10</sup> *Thomas Eigenthaler* ist Vorsitzender der Deutschen Steuer-Gewerkschaft, Berlin.

<sup>11</sup> *Karl Friederichs* ist Rechtsanwalt und Steuerberater in Berlin.

gebrochen habe. Insofern halte er den Bestrafungsgedanken für problematisch. Außerdem sei daran zu denken, dass man mit den Gesetzen, die hier in Rede stünden, auch immer das gesamte Bankenwesen treffe, und nicht nur das Investmentbanking.

Nach *Prof. Feld* habe eine Finanztransaktionssteuer durchaus Auswirkungen auf die Stabilität. Man dürfe sich einen Hochfrequenzhändler nicht als jemanden vorstellen, der mit einem bestimmten Privatvermögen an den Markt gehe und dann überlege, wie er sein Portfolio aufstelle. Er versuche, Finanzprodukte zu erwerben, ohne sie direkt zu bezahlen, und sie dann unmittelbar wieder gewinnbringend zu verkaufen. Dies erfolge in einer sehr hohen Frequenz. Diese Person werde den Handel einfach einstellen oder nicht mehr in dem Maße handeln wie zuvor. Gerade das sei im Hinblick auf die Stabilisierung des Finanzsystems vom Gesetzgeber so gewollt, verursache aber auch Probleme durch die sinkende Liquidität in den Märkten insgesamt.

Aus ökonomischer Sicht sei es nicht nur ein legales, sondern auch ein legitimes Ziel, dem Fiskalzweck zu folgen, solange man Steuern erhebe, die das Steuersystem nicht zwingend ineffizient machten. Es müsse aber gewährleistet sein, dass man im Hinblick auf die Ziel-Mittel-Beziehung etwas Vernünftiges unternehme. Insbesondere hinsichtlich der Verteilungsziele, die mit den Steuern für das Finanzsystem verbunden seien, habe er jedoch bei einer Reihe der hier diskutierten Steuerarten seine Zweifel. Wenn durch neue Steuerarten statt der angestrebten Stabilisierung eher eine Destabilisierung des Finanzsystems erfolge, sollte von diesen Überlegungen Abstand genommen werden. Stattdessen müsse überlegt werden, ob nicht schärfere Eigenkapitalvorschriften eher zu dem erwünschten Ziel, nämlich einer größeren Systemstabilität, führten.

*Prof. Desens* wies noch einmal darauf hin, dass nur der komplette Finanzsektor besteuert werden könne. Man könne nicht zwischen gutem und schlechtem Handel differenzieren.

Bei der Einordnung der Verbrauchsteuer sei es nach *Prof. Dr. Kirchhof* zweitrangig, ob es unterschiedliche Personen von Steuerschuldner und Steuerträger gebe, ob der Steuerträger alles trage oder ob die Steuer über Preisveränderungen auch beim Unternehmer wirke. Wichtig sei, dass sie preisbildend sei und beim Endverbraucher ankomme. Dann ließe sich der Typus Verbrauchsteuer auch noch weiter abgrenzen von z.B. Produktionssteuern oder Unternehmensteuern. Im Art. 106 GG werde typisiert und definiert, dabei komme es immer auch zu Unschärfen.

Wenn man, wie bei der Finanztransaktionsteuer, alle Geschäfte eines bestimmten Bereichs mit einer Steuer belege, habe dies wenig zielführende Wirkung. Man belaste das gesamte System und verliere denjenigen, der das System belaste, dabei aus den Augen. Sinnvoller wäre hier ein gezieltes Vorgehen, z.B. nur gegen Hochfrequenzhändler. Allerdings stelle sich dann die Frage, ob eine lenkende Steuer oder aber das Regulierungs- oder Ordnungsrecht das geeignetere Instrument sei. Wenn der Lenkungsbefehl im Ökonomischen so ausgelegt werde, dass bestimmte Marktsegmente geschlossen werden sollen, um das System zu schützen, dann habe dies die Effekte des Ordnungsrechts, und diese könnten mit einer lenkenden Steuer nicht mit dieser hohen Treffgenauigkeit erreicht werden.

Herr *Lammersdorf* stimmte dieser Auffassung zu. Die Börse habe die Ordnungsrechtsmöglichkeiten zu nutzen und tue dies auch. Bei der Börse Stuttgart habe man dies über die Börsenordnung und die Marktordnung geregelt, was dazu führte, dass es keinen

Hochfrequenzhandel mehr gebe. Dies funktioniere ohne Steuern oder sonstigen Aufwand sehr gut.

Aus steuerpolitischer Sicht betonte Herr *Höfer* abschließend, dass er sich, vor die Wahl gestellt, entweder eine neue indirekte Steuer zu schaffen oder eine bestehende direkte (Einkommen- oder Körperschaftsteuer) zu erhöhen, unter Wachstumsaspekten eher für eine erhöhte oder neue indirekte Steuer entscheide.

## **D. 45. Berliner Steuergespräch**

*Prof. Seer* dankte allen Diskussionsteilnehmern und schloss die Diskussion mit einem Hinweis auf das 45. Berliner Steuergespräch zum Thema "Bestandsaufnahme zur Erbschaftsteuer", das am 12. November 2012 um 17.30 Uhr im Haus der Deutschen Wirtschaft in Berlin stattfinden wird ([www.berlinersteuergespraech.de](http://www.berlinersteuergespraech.de)).